**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

**Bogotá, D.C., veinte (20) de septiembre de dos mil dieciocho (2018)**

**Radicación número: 25000-23-37-000-2014-01213-01 (22489)**

**Actor: IDT ELECTRIC LTDA.**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIAN**

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 11 de febrero de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que decidió (f. 145):

**PRIMERO.** Declarar la nulidad parcial de los actos administrativos contenidos en las Resoluciones Nos. 322412013000330 del 8 de mayo de 2013 y 900.132 del 26 de mayo de 2014, proferidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante las cuales se impuso una sanción por no enviar información del período 2009, a cargo de la sociedad IDT Electric Ltda., de conformidad con los argumentos expuestos en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO.** En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho se ordena a la sociedad IDT Electric Ltda. pagar el saldo establecido en la liquidación realizada por esta Corporación en la parte motiva de la presente providencia, por concepto de sanción por no enviar información correspondiente al período 2009, fijado en la suma de ciento veintisiete millones ochocientos setenta y ocho mil pesos ($127.878.000).

**TERCERO.** Negar las demás pretensiones de la demanda.

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

Mediante el Pliego de Cargos nro. 322402012000375, del 26 de septiembre de 2012, la DIAN propuso sancionar a la demandante por no presentar la información exógena correspondiente al año 2009. Con fundamento en la letra a) del artículo 651 del ET, la sanción impuesta fue de $356.445.000, correspondiente al 5 % del valor de las sumas de la información no suministrada.

A través de la Resolución 322412013000330, del 8 de mayo de 2013, la DIAN impuso la sanción propuesta en el pliego de cargos.

Por medio de la Resolución 900.132, del 26 de mayo de 2014, la sanción señalada fue confirmada.

Finalmente, el 1.º de septiembre de 2014, la demandante presentó la información exógena correspondiente al año gravable 2009.

**ANTECEDENTES PROCESALES**

**Demanda**

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, IDT ELECTRIC LTDA. formuló las siguientes pretensiones (f. 3):

**Primera:** se declare la nulidad de la Resolución Sanción No. 322412013000330 del 8 de mayo de 2013, mediante la cual se impuso sanción a mi poderdante por no enviar información por el monto de $356.445.000 de conformidad con el artículo 651 del Estatuto Tributario.

**Segunda:** se declare la nulidad de la Resolución No. 900.132 del 26 de mayo de 2014, que resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución Sanción No. 322412013000330 del 8 de mayo de 2014 (sic).

**Tercera:** como consecuencia de las nulidades anteriores y a título de restablecimiento del derecho, a favor del demandante se declare que no tiene obligación de pagar sanción alguna por no enviar información por el año gravable 2009.

**Cuarta:** Que se condene en costas y agencias en derecho a la parte demandada.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 2.º, 29, 95.6 y 363 de la Constitución; 87, 89, 138, 152, 156, 162 a 139 del CPACA; y 638, 651 y 683 del ET.

El concepto de la violación de esas disposiciones se resume así:

**1. Violación del derecho de defensa**

Explicó que los actos objeto de impugnación no están motivados, porque no indicaron la conducta sancionable ni determinaron el daño que ese hecho causó a la Administración tributaria. En este sentido, señaló que, al no tener certeza sobre los supuestos fácticos y jurídicos que sustentaron la sanción, se vulneró el derecho de defensa y contradicción. Al respecto, invocó la sentencia del 30 de abril de 2009, proferida por esta Sección (exp. 16338), en la cual se precisó la necesidad de identificar la conducta reprochable, a fin de garantizar el derecho de defensa.

**2. «*Prescripción*» de la facultad sancionadora**

Indicó que prescribió la facultad de la Administración para sancionar por el no envío de información en medios magnéticos del año gravable 2009, conforme al plazo de dos años establecido en el artículo 638 del ET.

En ese sentido, explicó que el término de «*prescripción*» debe contarse desde la presentación de la declaración de renta del año gravable 2009, por cuanto la información que se debía suministrar estaba asociada con esa vigencia fiscal. Por lo tanto, la fecha máxima para notificar el pliego de cargos venció el 20 de abril de 2012. Sin embargo, ello se hizo el 26 de septiembre del mismo año.

Para el efecto, citó apartes de la Sentencia del 17 de julio de 2008 (expediente 16030, CP: Héctor J. Romero Díaz).

**3. Violación de los principios de buena fe y del espíritu de justicia**

Indicó que:

(…) se puede observar claramente que el Contribuyente actuó de buena fe ante la administración, con el fiel convencimiento de que si bien no presentó la información que la obligaba a presentar el Decreto 7935 del 28 de julio de 2009 –por diversas circunstancias que no es el momento de discutir- este siempre actuó ante la administración bajo el total convencimiento de que la obligación se encontraba prescrita y así mismo la facultad de la DIAN para abrirle pliego de cargos y posterior sanción por este hecho.

Por ello, afirmó que la DIAN no valoró la conducta de la demandante, sino que impuso una sanción superior a la que correspondía, de conformidad con el espíritu de justicia, contemplado en el artículo 683 del ET.

**4. Gradualidad de la sanción**

Adujo que la Administración no demostró que el solo incumplimiento en la entrega de la información le ocasionó un daño. Por ello, consideró que era improcedente imponer la máxima sanción establecida y que se quebrantaron los principios de equidad y razonabilidad, reconocidos por el Consejo de Estado en las sentencias del 20 de abril de 2001 y del 26 de marzo de 2009, respectivamente (exp. 11658, CP: Ligia López Díaz y exp. 16169, CP: Héctor J. Romero Díaz).

Adicionalmente, planteó que la información solicitada por el fisco ya se encontraba a su disposición en las declaraciones del IVA, retención en la fuente, renta e información de medios magnéticos presentadas por terceros. Por lo anterior, consideró que la sanción que debió aplicarle era del 0.1 % del monto de la cuantía no informada.

Por último, aseguró que, previo a la presentación de esta demanda, allegó a la Administración la totalidad de la información requerida para el año gravable 2009 (f. 13).

**Contestación de la demanda**

La apoderada de la DIAN contestó la demanda y se opuso a las pretensiones de la parte actora, en los siguientes términos (ff. 77 a 85):

Planteó que los actos demandados se encuentran debidamente motivados y contienen las razones de hecho y de derecho que dieron lugar a la sanción. Explicó que el acto administrativo está conformado por la parte motiva (anexo explicativo) y la parte resolutiva. Precisamente, en los considerandos de los actos demandados, la DIAN expresamente anunció que la demandante no presentó la información en medios magnéticos, según lo establecido en la Resolución 7935, del 28 de julio de 2009 y, por tanto, incurrió en el hecho sancionable contemplado en el artículo 651 del ET.

Sostuvo que, conforme a la doctrina y a la jurisprudencia actual, no es necesario señalar en el acto acusado cuál es el daño causado a la Administración por no enviar información, porque esa omisión porsí misma obstaculizala facultad de la Administración para fiscalizar.

Por otra parte, frente al porcentaje de la sanción aplicada, señaló que de acuerdo con la Resolución 11774 de 2005, era procedente sancionar con el 5 % sobre la sumatoria de la información no suministrada.

En torno al cargo de «*prescripción*» formulado por la demandante, adujo que el término de dos años, con que cuenta la entidad demandada para notificar el pliego de cargos, se contabiliza a partir de la fecha en la que se presente la declaración del impuesto sobre la renta del año en que se incurra en la irregularidad sancionable.

Que, en el presente caso, la demandante debió presentar la información en medios magnéticos el 26 de abril de 2010, de conformidad con la Resolución 7935 de 2009. En ese año la actora incurrió en el hecho sancionable de no presentar la información, así que los dos años para que la Administración ejercitara la facultad sancionatoria, debían partir del momento en el cual la actora tenía que presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año en que incurrió en la infracción, esto es, del año 2010.

Agregó, que, el 29 de marzo de 2011, la demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta del período fiscal 2010. Luego, indicó que, a la luz del artículo 638 del ET, la facultad sancionatoria vencía a los dos años siguientes de la fecha de presentación de la declaración del impuesto de renta del año gravable 2010, es decir, el 29 de marzo de 2013.

De conformidad con lo anterior, concluyó que no hubo «*prescripción*» de la potestad sancionadora, en la medida en que el pliego de cargos fue proferido el 26 de septiembre de 2012 y, asimismo, el acto sancionatorio fue expedido el 8 de mayo de 2013.

Finalmente, estimó que no procedía la graduación de la sanción demandada, ya que la actora no presentó la información exógena durante la actuación administrativa.

**Sentencia apelada**

El tribunal anuló parcialmente los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, declaró que la Administración debía liquidar la sanción aplicando el 0.5 % sobre la suma de la información no suministrada.

Al respecto, explicó que, aunque la información se presentó después de notificada la resolución que resolvió el recurso de reconsideración objeto de impugnación y, por lo tanto, no cumplió los requisitos de gradualidad del artículo 651 del ET, procedía la disminución de la sanción en atención a los principios de equidad y razonabilidad.

Sobre los demás cargos, consideró que la actora efectuó una interpretación errada del artículo 651 del ET, ya que el término de «*prescripción*» de la facultad sancionadora se contabiliza a partir de la fecha en que la contribuyente presentó, o debió presentar, la declaración de renta del año en el que venció el plazo fijado para cumplir dicha obligación formal. Por lo cual, no prosperó el cargo de «*prescripción*», dado que el pliego de cargos se expidió dentro de los dos años siguientes a la presentación de la declaración del impuesto de renta del año gravable 2009.

Sostuvo que, contrario a lo afirmado por la parte actora, de las pruebas aportadas en el expediente se constata que los actos demandados señalaron expresamente que la conducta objeto de sanción fue la omisión del deber formal de enviar información en medios magnéticos del año gravable 2009. Asimismo, expresó que la demandante pudo ejercer el derecho de defensa contra los actos demandados.

**Recurso de apelación**

**Las partes** apelaron la decisión del tribunal. Las razones de inconformidad con la sentencia se resumen a continuación:

**La parte actora** reiteró los argumentos de la demanda respecto de: (i) la falta de señalamiento en los actos demandados de la conducta sancionable y del daño causado; y (ii) la graduación de la sanción (ff. 157 a 162).

A su turno, **la DIAN** reiteró los argumentos de la contestación de la demanda relacionados con la improcedencia de la graduación de la sanción (ff. 163 y 164).

**Alegatos de conclusión**

Las **partes** reiteraron los argumentos del escrito de apelación (ff. 184 a 191).

**Concepto del ministerio público**

El **Ministerio Público** solicitó que se confirme la sentencia de primer grado, pues considera que, a pesar de que la demandante entregó de forma extemporánea la información requerida, procedía la disminución de la sanción en los términos señalados por el tribunal. Respecto de los demás cargos, indicó que son improcedentes, pues los actos están debidamente motivados y la Administración no estaba obligada a señalar expresamente el daño causado con la omisión.

**CONSIDERACIONES DE LA SALA**

1- En los términos de los recursos de apelación interpuestos por las partes, la Sala decide sobre la legalidad de la Resolución 322412013000330, del 8 de mayo de 2013, que impuso a la parte actora sanción por no enviar información del año gravable 2009, y de la Resolución 900.132, del 26 de mayo de 2014, que confirmó íntegramente el acto impugnado.

En concreto, se debe determinar: (i) si los actos son nulos por falta de motivación al no señalar la conducta objeto de sanción y el daño causado a la Administración; y (ii) si procede la graduación de la sanción por no enviar información, en los términos previstos por el tribunal de primera instancia.

2- Para resolver sobre la legalidad de los actos acusados, se tienen como probados los siguientes hechos:

(i) El 26 de septiembre de 2012, mediante el Pliego de Cargos nro. 322402012000375, la DIAN propuso a la demandante una sanción por no reportar información en medios magnéticos por el año 2009, consistente en la suma de $356.445.000. Dicha sanción correspondía a la máxima prevista en la letra a) del artículo 651 del ET, equivalente a 15.000 UVT, calculada con la UVT vigente para el año 2009 ($23.763). Según el pliego de cargos, la demandante no presentó información por valor de $25.575.687.000 (ff. 43 a 48 ca).

(ii) El 13 de noviembre 2012, la parte actora contestó el pliego de cargos, en el que adujo la «*prescripción*» de la facultad sancionadora de la Administración (ff. 55 a 57 ca).

(iii) El 8 de mayo de 2013, mediante la Resolución 322412013000330, la DIAN le impuso a la demandante la sanción por no enviar información en medios magnéticos por el año 2009, en el monto de $356.445.000 (ff. 88 a 96 c a).

(iv) El 27 de junio de 2013, la actora interpuso recurso de reconsideración contra la resolución sancionadora (ff. 102 a 112).

(v) El 26 de mayo de 2014, a través de la Resolución 900.132, la DIAN resolvió el recurso de reconsideración y confirmó el acto sancionatorio.

3- La sujeción a la legalidad de la sanción impuesta a la demandante en los actos acusados, depende de lo regulado en la Resolución 7935 de 2009, acerca del deber de presentar en 2010 la información fiscalmente relevante correspondiente al período 2009, indicada en las letras a), b), c), d), e), f), h), i) y k) del artículo 631 del ET; así como de la tipificación realizada (para la época de los hechos) en el artículo 651 *ibídem* de las conductas infractoras relacionadas con el incumplimiento del deber de informar y de los mecanismos de reducción de la sanción.

De acuerdo con el artículo 651 del ET (según la redacción entonces vigente), los obligados a suministrar información podrán ser sancionados si: (i) omiten suministrar la información a cuya entrega están sujetos; (ii) no brindan la información en el plazo fijado; (ii) presentan la información con errores y/o; (iii) entregan información que no corresponde con lo solicitado. Una vez detectada la comisión de alguna de las anteriores infracciones, la sanción a imponer se reducirá al 10 % de la cuantía planteada en el pliego de cargos, si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción, o al 20 % de la sanción impuesta mediante resolución, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha de notificación la sanción.

Si bien el artículo 651 del ET tipifica tres hechos diferenciables y constitutivos de infracciones autónomas, a saber (i) la omisión de entregar información; (ii) la extemporaneidad en el cumplimiento del deber; y (iii) la comisión de errores; lo cierto es que la autoridad tributaria, al iniciar la actuación administrativa por la omisión de entregar la información podrá culminarla por este mismo hecho, independientemente de que el contribuyente, en el curso del procedimiento sancionador que se siga, haya adelantado las actividades de auto-regularización de la conducta infractora que le habilitan a aspirar a que la sanción definitiva se gradúe, habida consideración de su disposición a colaborar con la autoridad.

Lo anterior significa que, cuando un administrado no ha aportado la información que está obligado a entregar y se profiere un pliego de cargos en el que se califica la conducta como una no presentación de la información, el artículo 651 habilita una instancia para que el infractor regularice su conducta ilícita entregando la información omitida. Por virtud de esa colaboración (siempre que atienda todos los requisitos fijados) se le impondrá de forma reducida una sanción por no informar, según sea el caso.

Así, cuando se materializa la conducta infractora de no informar, la sanción a imponer, eventualmente (*i.e.* en función de que se cumplan todos los requisitos fijados en el artículo 651 del ET), podrá ser una sanción por no informar reducida, pero nunca, una sanción por extemporaneidad.

4- En el *sub judice*, está demostrado que la demandante incumplió el deber de entregar oportunamente (o sea antes del 26 de abril de 2010, plazo fijado en el artículo 18 de la Resolución 7935 de 2009 para aquellos administrados cuyo NIT finalizaba en 25) la información en medios magnéticos del año 2009 a la que estaba obligada. Ante la ocurrencia de esa conducta, la DIAN profirió en su contra el Pliego de Cargos nro. 322402012000375, del 26 de septiembre de 2012, en el cual le planteó a la infractora la imposición de una sanción por no enviar información en medios magnéticos, correspondiente al valor de $356.445.000.

Al efecto, dicho acto le precisó a la sociedad demandante, lo siguiente (ff. 45 y 46 ca):

Para el caso que nos ocupa, el contribuyente al NO haber suministrado la información a la que está obligado, causó daño al Estado al obstaculizar y dificultar la labor fiscalizadora de la DIAN (…)

Es evidente que la omisión de la presentación dela información impide la labor de fiscalización y control para efectuar los cruces de información con terceros (…)

Teniendo en cuenta que el contribuyente IDT ELECTRIC LTDA. (…), incurrió en la conducta sancionable definida en el artículo 651 del Estatuto Tributario consistente en no suministrar la información requerida, de acuerdo con lo establecido en la Resolución No. 7935 del 28 de julio de 2009, se impone aplicar la sanción contemplada en el literal a) del artículo 651 del Estatuto Tributario (…)

Asimismo, una vez la Administración impuso la sanción, mediante la Resolución 322412013000330, del 8 de mayo de 2014, señaló que verificados los sistemas de información de la DIAN «*el contribuyente IDT Electric Ltda. con NIT. 800.083.425-4, no presentó la información tributaria de que trata el artículo 631 del ET, dentro del plazo establecido en la Resolución Nº 7935, del 28 de julio de 2009, correspondiente al año gravable 2009*» (f. 89).

Igualmente, en el acto sancionatorio, sostuvo la DIAN que: «*al no existir prescripción del Pliego de Cargos, el contribuyente al no cumplir con la presentación de la información exógena año 2009 dentro del término establecido, se enmarca dentro de la sanción propiamente dicha (…)*» (f. 93 ca)

Como se detalla, contrario a las manifestaciones de la contribuyente, la Sala evidencia que los actos demandados sí cuestionaron la infracción correspondiente a la omisión en la entrega de la información en medios magnéticos por el año gravable 2009.

Más aun, se debe destacar que en los escritos de contestación del pliego de cargos y del recurso de reconsideración contra la resolución sancionatoria impugnada, la demandante pudo ejercer el derecho de defensa contra los actos acusados, en la medida en que planteó la caducidad («*prescripción*», en los términos de la demandante) de la potestad para sancionar por no enviar información en medios magnéticos del año gravable 2009. De ahí que resulte notorio que la actora sí estuvo enterada de la conducta infractora que le endilgó la Administración en los actos demandados.

Al respecto, esta Sección ha insistido en que la falta de motivación de los actos administrativos, quebranta el artículo 42 del CPACA, que exige a la Administración precisar las razones fácticas y jurídicas que dan origen a la decisión, lo cual posibilita el ejercicio del derecho de defensa y contradicción de los contribuyentes (artículo 29 de la Constitución).

Como se extrae del contenido de los actos demandados y de las actuaciones desplegadas por la actora en sede administrativa, los actos administrativos estuvieron suficientemente motivados y, en ese orden de ideas, no se detalla la violación del debido proceso. No prospera el cargo.

5- Por otra parte, el anexo explicativo de la resolución sancionadora indicó que el daño a la Administración consistió en que *«la omisión de la presentación de la información impide la labor de fiscalización y control para efectuar los cruces de información con terceros, que en últimas constituye el fundamento del suministro de la información, de conformidad con el artículo 631 del ET, por cuanto los cruces de información con terceros en medios electrónicos representa un medio eficaz y eficiente para disminuir los fenómenos de evasión y elusión tributaria y minimizar los riesgos de competitividad en el mercado»* (f. 94).

En estos términos, la Sala no acoge los argumentos de la actora acerca de que la Administración debía probar el daño, a fin de justificar la sanción impuesta. Lo anterior, teniendo en cuenta que el incumplimiento del deber subsidiario (formal) de presentar información, obstaculiza la fiscalización que la DIAN debe realizar a los contribuyentes, de manera que la negligencia en la entrega de la información entorpece este mandato que tiene la autoridad tributaria y ello justifica la imposición de la sanción. No prospera el cargo de la parte actora.

6- Aunando a lo precedente, se debe insistir que el artículo 651 del ET, establece que la omisión en la entrega de la información requerida, podrá conllevar a una sanción equivalente «*hasta el 5%*» del valor de la información no reportada, errónea o entregada de forma extemporánea.

La Sentencia C-160 de 1998, proferida por la Corte Constitucional, al analizar el prenotado artículo, consideró que la función punitiva de la Administración tributaria se enmarca en criterios de proporcionalidad y razonabilidad, **de suerte que la imposición de la sanción por no informar debe graduarse en proporción a la magnitud del daño producido con la infracción.**

Este imperativo constitucional también ha sido reconocido por esta Sección en numerosos pronunciamientos, dentro de los que caben destacar las sentencias del 20 de abril de 2001, del 20 de febrero de 2003, del 4 de abril de 2003, del 15 de junio de 2006 y del 30 de agosto de 2007 (expedientes 11658, CP: Ligia López Díaz; 12736 y 12897 CP: María Inés Ortiz Barbosa, y 15181, CP: Héctor J. Romero Díaz)[1].

De acuerdo con esa jurisprudencia, la expresión «*hasta el 5%*», utilizada por el artículo 651 del ET, le otorga a la Administración un margen para graduar la sanción por no informar. No obstante, «*esta facultad no puede ser utilizada de forma arbitraria*»; de manera que corresponde al funcionario fundamentar su decisión de imponer el tope máximo con argumentos que deben atender los criterios de justicia, razonabilidad y proporcionalidad de la sanción[2].

En ese contexto, aunque potencialmente las infracciones al deber de informar le puedan generar un daño al fisco, la jurisprudencia de esta Sección tiene establecido que tales omisiones no pueden medirse con el mismo baremo (sentencia del 3 de junio de 2015, expediente 20476, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez).

Ello, por cuanto la falta de presentación de información afecta considerablemente la efectividad en la gestión tributaria y, en ocasiones, imposibilita su ejercicio, mientras que la remisión extemporánea impacta la oportunidad para el desarrollo de las competencias de la Administración. De **manera que, si el retardo en el suministro de la información es mínimo**, no se obstruye el ejercicio de la fiscalización definitivamente; pero, si la mora es prolongada, puede producir el mismo efecto de una falta absoluta, toda vez que los términos con los que cuenta la Administración para el ejercicio de sus funciones son preclusivos en la mayoría de los casos (sentencia del 12 de octubre de 2017, expediente 21976, CP: Milton Chaves García).

Esa medición de tiempos en el cumplimiento de la obligación de informar permite evidenciar, igualmente, la actitud de colaboración de la contribuyente para que, de una parte, la autoridad tributaria reciba la información precisa para determinar las obligaciones impositivas sustanciales y, más allá de ello, para que pueda satisfacerse el objeto de las mismas, con el recaudo de los tributos debidos por la realización de los presupuestos previstos en la ley como generadores de aquéllos, lo cual constituye la razón primordial para poner en marcha el aparato administrativo y su potestad fiscalizadora (sentencia del 19 de julio de 2017, expediente 20387, CP(E): Stella Jeannette Carvajal Basto).

De ahí que, dependiendo del momento en que se entregue la información, la Sala, al resolver casos concretos, ha resuelto graduar la tarifa haciendo uso de los siguientes criterios indicados en las citadas sentencias. Sin embargo, si la información se entrega vencido el término para interponer el recurso de reconsideración o definitivamente no se entrega, la Sala ha considerado que se aplica la máxima sanción (sentencia del 25 de septiembre de 2017, exp. 20910, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).

Ahora bien, se observa que la contribuyente afirmó en el escrito de demanda, que, previo a la presentación de la misma, concretamente, el 1 de septiembre de 2014, entregó la información requerida. Es decir, que cumplió con su deber formal después de la notificación de la Resolución 900.132, del 26 de mayo de 2014, que resolvió el recurso de reconsideración.

Por su parte, la DIAN, en el escrito de contestación de la demanda (f. 82) y en el recurso de apelación (f. 163), reconoció que la parte actora sí entregó la información en medios magnéticos en la fecha señalada, pero que, en todo caso, procede la sanción del 5 %, debido que la entregó después de que finalizó el proceso sancionatorio, además de que presentaba errores (f. 82).

De acuerdo con lo anterior, no existe discrepancia entre las partes, frente a que la actora presentó la información con anterioridad a la radicación de la presente demanda, pero posterior al acto que desató el recurso de reconsideración.

En este contexto, la Sala considera que, contrario a lo expuesto por el tribunal de primera instancia, el retardo en el suministro de información fue prologado en el tiempo y produjo efectos de una falta absoluta, puesto que los programas de control de la Administración toman como fuente principal la información en medios magnéticos, a fin de detectar inexactitudes en las declaraciones de terceros. Asimismo, el término con el que contaba la autoridad tributaria para fiscalizar las declaraciones del año gravable 2009, en principio, se cumplió en el año 2012.

En efecto, la determinación del daño al momento de imponer la sanción, ha sido reconocida por la jurisprudencia de esta Sección, en el sentido de que esta debe graduarse en proporción a la magnitud del perjuicio producido con la infracción (sentencia del 3 de junio de 2015, expediente 20476, CP: Carmen Teresa Ortiz Rodríguez; sentencia del 8 de febrero de 2018, expediente 22060, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto, y sentencia del 1 de marzo de 2018, expediente 22460, CP: Milton Chaves García).

Así, se evidencia la falta de colaboración de la contribuyente para que la autoridad tributaria recibiera la información exigida, de conformidad con la Resolución 7935, del 28 de julio de 2009 y el artículo 631 del ET.

Por ello, teniendo en cuenta el momento en el que la memorialista cumplió con el deber omitido, la Sala, reiterará la sentencia del 25 de septiembre de 2017 (expediente 20910, CP(E): Stella Jeannette Carvajal Basto) y mantendrá la sanción impuesta, en el equivalente al 5 % sobre la suma de la información no suministrada, ya que esta se entregó una vez estaban vencidos los plazos para formular el recurso de reconsideración, por lo que, la magnitud del daño producido con la infracción debe ser la máxima posible.

En estos términos, no será procedente graduar la sanción inicialmente liquidada por la DIAN, puesto que, se insiste, la contribuyente presentó la información 4 años después de la fecha en la que se encontraba obligada y con posterioridad a la notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

Por los motivos expuestos, se impone revocar la sentencia apelada y, en su lugar, se negarán las pretensiones de la demanda.

7- Finalmente, para decidir sobre las costas en segunda instancia, se considera lo siguiente:

El artículo 188 del CPACA determina que la liquidación y ejecución de la eventual condena en costas se regirá por lo dispuesto en el Código de Procedimiento Civil.

Por su parte, la Ley 1564 de 2012 (Código General del Proceso), dispone en el ordinal octavo del artículo 365, entre otras que:

8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

En el caso concreto, no aparece ningún elemento de prueba en esta instancia de las costas solicitadas. En consecuencia, no existe fundamento para su imposición.

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

**FALLA:**

**1. Revocar** la sentencia del 11 de febrero de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, por los motivos expuesto en la parte motiva de esta providencia.En su lugar,

***Negar*** *las pretensiones de la demanda.*

**2.** Sin condena en costas.

**Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.**

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

**MILTON CHAVES GARCÍA**

Presidente de la Sala

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

[1] Reiteradas entre otras muchas en las sentencias del 26 de marzo de 2009, expediente 16169, CP: Héctor J. Romero Díaz; 24 de octubre de 2013, expediente 19454, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; del 6 de noviembre de 2014, expediente 20344, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia; del 5 de febrero de 2015, expediente 20441, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia; de 9 de abril de 2015, expediente 20243, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 3 de junio de 2015, expediente 20476, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; del 29 de septiembre de 2015, expediente 20440, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 26 de mayo de 2016, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente 20479; 1° de junio de 2016, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez, expediente 21128; del 20 de septiembre de 2017, expediente 21878, CP: Milton Chaves García, del 25 de septiembre de 2017, expedientes 20800, 20910 y 20909, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.

[2] Sentencias de 20 de abril del 2001, expediente 11658, 20 de febrero y 4 de abril del 2003, expediente 12736 y 12897, 15 de junio del 2006, expediente 2003-00453-01, 26 de marzo del 2009, expediente 16169, 24 de octubre de 2013, expediente 19454 y 26 de marzo de 2015, expediente 20219.