



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Bogotá, D.C., treinta (30) de abril de dos mil veinticinco (2025)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 76001-23-33-000-2019-00882-01 (28935)
Demandante: EMPRESA COOPERATIVA DE TRANSPORTADORES ESPECIALES VALLE EXPRESS
Demandado: DIAN
Tema: Sanción por no enviar información año 2014. Error formal en el año reportado.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 24 de enero de 2024¹, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que en la parte resolutive dispuso:

«PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Resolución Sanción No. 2124120180000018 de 15 de junio de 2018, confirmada por la Resolución No 000989 de 11 de junio de 2019, por lo expuesto.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho DECLARAR que la EMPRESA COOPERATIVA DE TRANSPORTES ESPECIALES VALLE EXPRESS no está obligada a pagar sanción por no enviar la información exógena del año gravable 2014.

TERCERO: CONDENAR en costas a la parte demandada. Las agencias en derecho se fijan en el equivalente un (1) SMLMV».

ANTECEDENTES

El 13 de febrero de 2018, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Tuluá expidió el Pliego de Cargos 212382018000011, en el que propuso imponer a la actora sanción por no enviar información de la vigencia 2014 en \$412.275.000, conforme con el artículo 651 del ET.

En la respuesta a dicho acto, la sociedad indicó que presentó la información exógena exigida los días 11, 12, 14 y 27 de mayo de 2015, y anexó los archivos XML respectivos. No obstante, el 15 de junio de 2018, la División de Liquidación profirió la Resolución Sanción 212412018000018, acogiendo la propuesta del pliego de cargos, porque la información suministrada correspondía al año 2015 y no al 2014.

Previa interposición del recurso de reconsideración contra la anterior decisión, la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Cali emitió la Resolución 00989 del 11 de junio de 2019, que confirmó la sanción impuesta a la Empresa Cooperativa de Transportadores Especiales Valle Express.

¹ Índice 2 Samai.



DEMANDA

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la demandante formuló las siguientes pretensiones:

«Principales.

Que se declare la nulidad total de la Resolución Sanción No. 2124120180000018 del 15 de junio de 2018, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Tuluá, y de la Resolución que Resuelve el Recurso de Reconsideración No. 000989 del 11 de junio de 2019, proferida por la División de Gestión Jurídica GIT vía gubernativa de la Dirección Seccional de Impuestos de Cali.

Que, como consecuencia de dicha pretensión, a título de restablecimiento del derecho:

- 1. Que se declare que VALLE EXPRESS reportó sin errores la información exógena por el año 2014.*
- 2. Que se declare que VALLE EXPRESS para el año 2014 no incurrió en el hecho sancionable previsto en el artículo 651 del Estatuto Tributario (en adelante ET) referentes a la sanción por no enviar información o enviarla con errores, por lo tanto, no le resulta aplicable la sanción prevista en la norma en referencia al haber reportado en oportunidad y sin errores la información exógena por el año 2014*
- 3. Que se declare que no son de cargo de mi representada las costas en que haya incurrido la DIAN con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso.*

Subsidiarias. (...)

4. Que se declare de forma subsidiaria que VALLE EXPRESS para el año 2014 si bien ocurrió en el hecho sancionable previsto en el artículo 651 del ET referente a la sanción por no enviar información o enviarla con errores, la tasación de dicha sanción debe practicarse en aplicación de los principios de lesividad, proporcionalidad y gradualidad en el régimen sancionatorio previstos en el artículo 640 del ET.

5. Que el cálculo de la sanción por no enviar información o enviarla con errores, se realice sobre el monto de la operación que fue objeto de corrección por parte de mi representada en el reporte o trasmisión objeto de cuestionamiento por parte de la DIAN y no sobre el monto total de todas las operaciones, pues es claro que respecto del resto de las operaciones no se realizó corrección alguna (...).».

Invocó como **disposiciones vulneradas** los artículos 83 y 228 de la Constitución Política; 640 y 651 del ET; 43 de la Ley 962 de 2005; y 1.º de la Resolución 11774 de 2005. Como **concepto de la violación** expuso, en síntesis, lo siguiente:

La información de la vigencia 2014 se reportó dentro del plazo legal; sin embargo, al diligenciar el formato en la plataforma web se consignó el año «2015», error de carácter formal que debió corregir la DIAN sin imponer la sanción, conforme con el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y con el principio de prevalencia de la sustancia sobre la forma.

El error no afectó las funciones de fiscalización de la Administración, quien contó con la información completa del año 2014: Así, al imponer la sanción se omitió analizar el aspecto subjetivo del hecho imputado, y aplicar el principio de lesividad.

Adicionalmente, se inobservaron los principios del derecho sancionatorio, en especial el de gradualidad de la sanción, respecto del margen previsto de «hasta el 5%» por el artículo 651 del Estatuto Tributario.



OPOSICIÓN

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, por lo siguiente:

El artículo 43 de la Ley 962 de 2005 prevé que la modificación de errores formales solo recae en formularios de declaración de renta y recibos de pago, sin aplique a formatos de reporte de información exógena.

Para el año 2014, la actora no acreditó la entrega efectiva de la información exógena, y por tanto se impuso la sanción, máxime cuando no se subsanó el error formal cuestionado, lo que impidió practicar la graduación de la sanción.

El error en el diligenciamiento del año gravable no es un simple error de forma, ya que genera perjuicios al fisco, en cuanto le impide realizar cruces de información con terceros y entorpece su función misional.

TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA

Mediante auto del 4 de julio de 2023, el *a quo* ordenó dictar sentencia anticipada, prescindió de las audiencias inicial y de pruebas, incorporó las pruebas aportadas en la demanda y su contestación, fijó el litigio en determinar la legalidad de los actos acusados, y corrió traslado a las partes para alegar de conclusión.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal anuló los actos demandados, declaró que la demandante no estaba obligada al pago de la sanción debatida y condenó en costas a la DIAN, bajo las siguientes consideraciones:

Conforme con la jurisprudencia del Consejo de Estado, solo son sancionables los errores materiales que alteren datos, cifras o conceptos que el contribuyente está obligado a reportar, de tal forma que los errores formales no constituyen en sí mismos una infracción, salvo que impidan la labor de fiscalización y causen daño al Estado.

En el caso, aunque se acreditó el error en el diligenciamiento de la casilla del año gravable, está demostrado que la demandante informó dicha situación a la DIAN, quien a pesar de ello se limitó a señalar que no encontró la información en el sistema MUISCA y que, por ende, no pudo efectuar los cruces requeridos.

La ausencia de la información en el sistema informático no puede justificar la sanción, ni desconocer el archivo transmitido y su fecha de carga, pues el error cuestionado no afectó la veracidad ni confiabilidad del reporte, ni obstruyó la función fiscalizadora, porque el aplicativo permitía verificar la entrega efectiva de la información. En consecuencia, los actos administrativos están viciados por falsa motivación.

Se condena en costas a la parte vencida en el proceso, en 1 SMLMV.



RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandada** interpuso recurso de apelación, en los siguientes términos:

La inconsistencia en la transcripción del año gravable es un error atribuible exclusivamente a la contribuyente, quien no lo corrigió pese a que fue advertida oportunamente. Dicha omisión no es un simple error formal, sino una infracción al deber de suministrar la información exógena conforme con el artículo 631 del ET.

Está demostrado que la actora omitió presentar la información por el año gravable 2014, lo que le impidió a la Administración realizar los cruces y verificaciones necesarios para ejercer el control fiscal, afectó la confiabilidad de los datos y generó un daño al Estado. En consecuencia, se configuraron los elementos fácticos y jurídicos para imponer la sanción prevista en el artículo 651 *ib*, que por demás se expidió en concordancia con los principios de razonabilidad, proporcionalidad y justicia.

Comoquiera que los actos administrativos están debidamente motivados, se debe revocar la sentencia apelada y, en su lugar, negar las pretensiones de la demanda.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso se admitió por auto de 31 de julio de 2024², sin pronunciamiento frente a este. Al ser innecesaria la práctica de pruebas en segunda instancia no se corrió traslado para alegar (*nums. 4 y 5, art 247 del CPACA*). El Ministerio Público no conceptuó.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de los actos administrativos que impusieron la sanción prevista en el literal a) del artículo 651 del ET³ a la Empresa Cooperativa de Transportadores Especiales Valle Express, por no enviar información exógena del año gravable 2014.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y apelante única, corresponde establecer si el error en el diligenciamiento del año gravable de la información suministrada por la contribuyente configura un hecho sancionable en los términos del artículo 651 del ET.

En relación con la presentación de información con errores, la Corte Constitucional, en sentencia C-160 de 1998, precisó que «no todo error cometido en la información que se remite a la administración, puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada [art. 651 del Estatuto Tributario]», por lo que «la administración está obligada a demostrar que el error lesiona sus intereses o los de un tercero», pues los errores que «no perjudiquen los intereses de la administración o de los terceros, no pueden ser sancionados», teniendo en cuenta que las sanciones «deben ser proporcionales al daño que se genere»⁴.

² Índice 4 de SAMAI

³ La norma vigente para la época de los hechos que se discuten en el presente proceso estableció la sanción aplicable a las conductas referidas anteriormente, así: «Artículo 651. 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 cinco por ciento (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 (...).»

⁴ Sentencia del 29 de abril de 1998. M.P. Carmen Isaza de Gómez. Exp. D-1841.



Consecuentemente, la Sección⁵ consideró que sólo debe sancionarse la presentación de información con errores de contenido, definidos como «*aquellos relacionados con datos, cifras o conceptos específicos que, por ley, está obligado a reportar el contribuyente*»⁶, pues en razón del carácter técnico de la información exigida y de los requisitos establecidos para su presentación, se pueden configurar inconsistencias formales que, en algunos casos, impiden el acceso a la información, o incluso alteran su contenido.

Tales inconsistencias deben evaluarse en cada caso, para determinar si obstaculizan la labor de fiscalización de la autoridad fiscal y si, por tanto, se justifica imponer la sanción. En ese sentido, los errores formales en que incurren los obligados a presentar información en medios electrónicos, por sí solos no configuran una infracción; no obstante, si impiden el ejercicio de la facultad de fiscalización, la Administración deberá justificar en qué medida se vio afectada su labor para imponer la sanción.⁷

En el *sub examine*, no se discute que la actora debía presentar la información por medios magnéticos de la vigencia 2014, según los últimos dígitos de su NIT -63-, el 14 de mayo de 2015; que los días 11, 12 y 14 de mayo de ese año reportó los formatos 1001, 1007, 1008, 1009, 1010, 1011 y 1012, y que en el reporte del sistema diligenció como año de vigencia el «2015», pese a que en los anexos XML se observa que el reporte es del 01-01-2014 al 31-12-2014, como se observa a continuación⁸:

```
<Formato>1001</Formato>  
<Version>9</Version>  
<NumEnvio>15</NumEnvio>  
<FecEnvio>2015-05-14T17:06:09</FecEnvio>  
<FecInicial>2014-01-01</FecInicial>  
<FecFinal>2014-12-31</FecFinal>  
<ValorTotal>585438</ValorTotal>  
<CantReg>117</CantReg>
```

Lo anterior, evidencia que la información se reportó oportunamente en mayo de 2015, sin que pudiera recaer sobre la vigencia 2015, pues la actora no estaba en los supuestos para presentar información sobre la fracción de ese año, lo que le permitía a la Administración inferir que dicha información correspondía en realidad, al año 2014.

La Sección, en sentencia del 9 de marzo de 2023⁹, consideró que, si bien los datos registrados en los formularios son elementos iniciales para realizar verificaciones y cruces con terceros, el error en el diligenciamiento del año gravable *-para el caso, 2015 en lugar de 2014-* no afecta la certeza y confiabilidad de la información reportada, ni obstruye la labor de fiscalización de la autoridad fiscal, pues el aplicativo de entrega de información está diseñado para registrar la carga y transmisión efectiva del archivo informado, junto con la fecha en que ello ocurre.

⁵ CFR. sentencias del 6 de octubre de 2009 Exp. 17043, C.P. Hector Romero Diaz; 26 de septiembre de 2018 Exp. 23569, C.P. Stella Carvajal Bastos; 6 de julio de 2023 Exp. 27063, C.P. Stella Carvajal Basto; y 28 de septiembre de 2023 Exp. 27575, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Arguello.

⁶ Sentencia del 9 de mayo de 2013, Exp. 18269, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, que reiteró la sentencia del 13 de septiembre de 2007, Exp. 14489, C.P. Héctor J. Romero Díaz

⁷ Sentencia del 31 de mayo de 2012, Exp. 17918, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, reiterado en la sentencia del 18 de junio de 2015, Exp. 19695, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

⁸ Los reportes y los formularios en mención no fueron controvertidos por la DIAN, con lo cual no se discute la veracidad de la información reportada.

⁹ Exp. 26924, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto



Este criterio fue reiterado por la Sala¹⁰, al precisar que «*la equivocación en el período reportado de la información exógena constituye un error formal, en tanto no impide el acceso a la información ni altera su contenido, y en esa medida, no imposibilita la labor de fiscalización de la Administración. Por esa razón, no tiene por sí mismo la vocación de tipificar una infracción sancionable*».

Así las cosas, el error en que incurrió la actora, en cuanto a la indicación del año «2015», no conduce al desconocimiento de la información que presentó oportunamente, ni constituye un criterio válido para imponer la sanción por no entregar información, pues no se acreditó que afectará la labor de fiscalización de la Administración, en cuanto la información, efectivamente transmitida, correspondía al año 2014. No procede el cargo de apelación.

En esas condiciones, se confirmará la sentencia apelada.

De conformidad con lo previsto en los numerales 1 y 8 del artículo 365 del CGP¹¹, aplicable por remisión expresa del artículo 188 del CPACA¹², y teniendo en cuenta el criterio de la Sala, no se condenará en costas -gastos del proceso y agencias en derecho-, toda vez que no está probada su causación. Y se mantendrán las impuestas en primera instancia, comoquiera que no fueron objeto de apelación.

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. Confirmar la sentencia del 24 de enero de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)

LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

¹⁰ Sentencia del 8 de junio de 2023, Exp. 26703 C.P. Myriam Stella Gutiérrez Arguello

¹¹ Código General del Proceso «Art. 365. *Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*».

¹² «Art. 188. *Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil*».