



**SENTENCIA DE UNIFICACIÓN JURISPRUDENCIAL - Procedencia / SENTAR Y UNIFICAR JURISPRUDENCIA - Alcance y diferencias. Reiteración de jurisprudencia / REQUISITO DE COHERENCIA DE LAS SANCIONES IMPUESTAS EN LIQUIDACIONES OFICIALES CON EL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN OFICIAL DEL TRIBUTO - Necesidad de sentar jurisprudencia por inexistencia de precedente jurisprudencial**

El artículo 271 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo establece que, «*Por razones de importancia jurídica, trascendencia económica o social o **necesidad de sentar jurisprudencia**, que ameriten la expedición de una sentencia de unificación jurisprudencial, el Consejo de Estado podrá asumir conocimiento de los asuntos pendientes de fallo, de oficio o a solicitud de parte, o por remisión de las secciones o subsecciones o de los tribunales, o a petición del Ministerio Público. (...)*». (Se resalta). Al distinguir los conceptos de «sentar» y «unificar» jurisprudencia, la Sala Plena de la Corporación precisó que «*La primera hipótesis aparece la novedad del asunto a discutir o, por lo menos, la inexistencia de un pronunciamiento previo por parte del órgano de cierre; mientras que la segunda, en cambio, tiene como presupuesto la existencia de pronunciamientos que encierran posiciones divergentes sobre un mismo tema, que ameritan una decisión que zanje las diferencias existentes en aras de dar coherencia a la jurisprudencia y garantizar la igualdad y la seguridad jurídica en las sucesivas decisiones judiciales*». Por su parte, la doctrina expresó que «sentar» jurisprudencia constituye una «*atribución que no se encontraba en el anterior código, y tiene como finalidad anticipar los pronunciamientos judiciales en temas sobre los cuales no haya jurisprudencia del Consejo de Estado*». En ese contexto, la Sala advierte que, ante la inexistencia de pronunciamientos de la Corporación en relación con la coherencia que deben guardar las sanciones impuestas en liquidaciones oficiales con el proceso de determinación, es necesario sentar jurisprudencia sobre dicho aspecto.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 271

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre el alcance de las expresiones sentar y unificar jurisprudencia se citan los autos proferidos por la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado el 30 de agosto de 2016, radicación 11001-03-28-000-2014-00130-00 (acumulado), citado en el proveído de 9 de mayo de 2017, radicación 11001-03-28-000-2016-00025-00, C.P. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez

**NOTA DE RELATORÍA:** Se dictó sentencia de unificación, para sentar jurisprudencia, en relación con la coherencia que deben guardar las sanciones impuestas en liquidaciones oficiales con el proceso de determinación tributaria, dada la inexistencia de pronunciamientos de la Corporación frente al tema. Concretamente, se establecieron como reglas jurisprudenciales de unificación para la procedencia de las sanciones aplicadas en procesos de determinación, las siguientes: i) Que, además del cumplimiento de los supuestos normativos previstos para su imposición, requieren de la expedición de una liquidación oficial y, ii) Que deben coincidir con el tributo, el periodo, las bases de cuantificación y el monto del gravamen, cuando afecten la base para su imposición. Además, la Sala precisó que dichas reglas rigen para los trámites pendientes de resolver en sede administrativa y judicial y que no se podrán aplicar a conflictos decididos con antelación.



**SANCIÓN POR INCUMPLIR EL DEBER DE SUMINISTRAR INFORMACIÓN - Conductas sancionables / INFORMACIÓN EXÓGENA - Contenido y finalidad / INFORMACIÓN EXÓGENA E INFORMACIÓN SOLICITADA POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE FISCALIZACIÓN E INVESTIGACIÓN – Diferencia. Reiteración de jurisprudencia / SANCIÓN POR NO INFORMAR - Procedencia. En el caso procede la sanción porque se omitió el deber de suministrar la información solicitada en el requerimiento ordinario de información, con el argumento de que ya había sido aportada con la información exógena, por lo que ya reposaba en poder de la DIAN, argumento que no prospera porque la información exógena solicitada tiene una finalidad distinta de la que la administración de impuestos puede solicitar en ejercicio de sus facultades de fiscalización e investigación**

El artículo 651 del ET prevé que «*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 [...]»* Así pues, el legislador previó la existencia de varios supuestos sancionables, como son: no suministrar la información que se debía aportar, suministrarla por fuera del plazo o suministrarla con errores de contenido. En el caso concreto, la actora no remitió la información solicitada por la DIAN mediante el Requerimiento Ordinario de Información 322402013000944 de 9 de mayo de 2013, frente a lo cual expresó que dicha información se reportó con la información exógena del año gravable 2010. Sobre el particular, esta Sección ha señalado que una es la información exógena que con fundamento en el artículo 631 del Estatuto Tributario presentan las «*personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes*» obligadas, que contiene datos generales sobre las operaciones realizadas en determinado periodo para estudios y cruces de información, y otra la información detallada que la Administración solicita en ejercicio de sus facultades de fiscalización (art. 684 ET) «*para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales*», que incluye «*d.- Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones*». Por tanto se considera que la actora no presentó la información detallada solicitada en el requerimiento ordinario de información del 9 de mayo de 2013, ni tampoco subsanó dicha omisión, lo que hace procedente la sanción por no informar establecida en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 631 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 651 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 684 LITERAL D

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre la diferencia de finalidad y contenido entre la información exógena y la información que la administración de impuestos puede solicitar en ejercicio de sus facultades de fiscalización e investigación se reitera la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 4 de junio de 2020, radicación 25000-23-37-000-2014-01109-01 (22612), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

**PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN OFICIAL DEL TRIBUTO Y PROCEDIMIENTO SANCIONADOR O SANCIONATORIO – Autonomía e independencia. Reiteración de jurisprudencia / PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN OFICIAL DEL TRIBUTO - Objeto. Reiteración de jurisprudencia**



**/ PROCEDIMIENTO SANCIONADOR O SANCIONATORIO - Objeto. Reiteración de jurisprudencia / SANCIÓN IMPUESTA EN LIQUIDACIÓN OFICIAL – Normativa aplicable. Obligación de ajustarse a las reglas del proceso de determinación oficial del tributo. A pesar de la independencia existente entre los procedimientos de determinación oficial del tributo y sancionador o sancionatorio, las sanciones que se imponen en liquidaciones oficiales se deben ajustar a las reglas aplicables al primero / SANCIÓN IMPUESTA EN RESOLUCIÓN INDEPENDIENTE – Normativa aplicable. Se rige por la normativa que regula el procedimiento sancionatorio / SANCIONES IMPUESTAS EN LIQUIDACIONES OFICIALES - Requisito de coherencia. Reglas de unificación jurisprudencial. Deben guardar coherencia con el proceso de determinación, sin que pierdan independencia, pues se originan en hechos sancionables diferentes de los que motivan la determinación oficial de los tributos / SANCIÓN POR NO INFORMAR IMPUESTA EN LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN – Legalidad. En el caso la sanción se ajusta a derecho porque se impuso en un procedimiento de determinación que culminó con la expedición de liquidación de revisión y se relaciona con el periodo y tributo en discusión, sin que se encuentre afectada por la base de cuantificación o por el monto del tributo, pues su determinación responde al valor total de la información omitida / SANCIÓN POR NO INFORMAR - Procedencia / SANCIÓN POR NO INFORMAR FRENTE A CONDUCTA NO REGULARIZADA Y RENUENCIA DEFINITIVA DEL OBLIGADO A CUMPLIR CON LA OBLIGACIÓN DE INFORMAR – Graduación. Reiteración de sentencia de unificación jurisprudencial. Imposición de la sanción máxima del 5 por ciento. Cuando no se subsanó la infracción la sanción se debe tasar en el cinco por ciento de la información no entregada / REGLAS DE UNIFICACIÓN JURISPRUDENCIAL SOBRE EL REQUISITO DE COHERENCIA DE LAS SANCIONES IMPUESTAS EN LIQUIDACIONES OFICIALES CON EL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN OFICIAL DEL TRIBUTO - Aplicación. Rigen para los trámites pendientes de resolver en sede administrativa y judicial. No se aplican a conflictos ya decididos**

Frente al argumento de la actora, según el cual la revocatoria de las glosas y modificaciones oficiales implica la improcedencia de la sanción, esta Sección precisó que, «*el procedimiento de determinación oficial de un impuesto es independiente del sancionador, porque obedecen a hechos diferentes. Mientras el primero está dirigido a determinar la realización y cuantificación de los hechos económicos que dan lugar al tributo respectivo, el segundo impone sanciones como consecuencia de conductas infractoras tipificadas en la ley tributaria*». No obstante la independencia que existe en los procedimientos aludidos, cuando la sanción se impone en liquidación oficial se debe ajustar a las reglas aplicables a esta última para su procedencia. El artículo 637 del E.T. dispone que «*Las sanciones podrán imponerse mediante resolución independiente, o en las respectivas liquidaciones oficiales*». Conforme con la anterior disposición, las sanciones impuestas en resolución independiente se rigen por la normativa que regula el procedimiento sancionatorio, mientras las establecidas en «*las respectivas liquidaciones oficiales*», se deben ajustar al proceso de determinación. En este último caso, la sanción requiere la existencia de un proceso de determinación que culmine con la expedición de una liquidación oficial (de revisión o de aforo, según el caso), que contenga los requisitos del artículo 712 del Estatuto Tributario, entre los que se encuentra la determinación del «*periodo gravable a que corresponda*», de las «*Bases de cuantificación del tributo*», del «*monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente*», y «*la explicación sumaria de las*



*modificaciones efectuadas, en lo concerniente a la declaración». Por ello, las sanciones impuestas en liquidaciones oficiales deben guardar coherencia con el proceso de determinación, al corresponder al tributo en discusión, periodo, bases de cuantificación y monto del gravamen cuando afecten la base de imposición, sin que pierdan independencia, pues se originan en hechos sancionables diferentes de los que motivan la determinación oficial de los tributos. Por las anteriores razones, la Sala establece las siguientes reglas de unificación: 1.- Las sanciones aplicadas en procesos de determinación requieren, además del cumplimiento de los supuestos normativos previstos para su imposición, de la expedición de una liquidación oficial. 2.- Las sanciones establecidas en procesos de determinación deben coincidir con el tributo, periodo, bases de cuantificación y monto del gravamen, cuando afecten la base de imposición. En el caso concreto, se advierte que, como la sanción por no informar se impuso en un procedimiento de determinación que culminó con la expedición de liquidación de revisión, y se relaciona con el periodo y tributo en discusión, sin que se encuentre afectada por la base de cuantificación o por el monto del tributo, pues su determinación responde al valor total de la información omitida, los cargos formulados por la demandante no están llamados a prosperar. De otro lado, en relación con el monto de la sanción por no informar, que fue apelado por la entidad demandada, está demostrado que la actora no remitió la información requerida por la DIAN, supuesto sobre el cual, para efectos de graduación de la sanción, la sentencia de unificación del 14 de noviembre de 2019, expediente 22185, precisó (...) En esas condiciones, como la actora no subsanó la infracción cometida, en aplicación de la regla de unificación señalada, la sanción se debe tasar en el 5% del valor de la información no entregada, como lo hizo la Administración en los actos administrativos demandados, circunstancia que no vulnera el espíritu de justicia, ni los principios de razonabilidad y proporcionalidad aducidos en la demanda (...) 3) Las anteriores reglas jurisprudenciales de unificación rigen para los trámites pendientes de resolver en sede administrativa y judicial. No podrán aplicarse a conflictos decididos con antelación”.*

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 637 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 651 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 712 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 719 LITERAL B / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 719 LITERAL E / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 719 LITERAL F / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 719 LITERAL G

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre la independencia y autonomía que existe entre los procedimientos de determinación oficial del tributo y el sancionador o sancionatorio se citan las sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 25 de julio de 2019, radicación 05001-23-33-000-2013-00861-01(21030), C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez y del 14 de agosto de 2019, radicación 63001-23-33-000-2015-00150-01(22530), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre las reglas de graduación de la sanción por no informar se aplica la sentencia de unificación jurisprudencial proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado el 14 de noviembre de 2019, radicación 52001-33-31-004-2011-00617-01(22185) 2019-CE-SUJ-4-010, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

**DEBER DE PRESENTAR LIBROS DE CONTABILIDAD Y DEMÁS DOCUMENTOS PRIVADOS - Fundamento constitucional y alcance / OMISIÓN DEL DEBER DE PRESENTAR LIBROS DE CONTABILIDAD Y DEMÁS DOCUMENTOS PRIVADOS - Efectos jurídicos / SANCIÓN POR IRREGULARIDADES EN LA CONTABILIDAD –**



**Fundamento constitucional y alcance / SANCIÓN POR LIBROS DE CONTABILIDAD - Conductas sancionables. Reiteración de jurisprudencia / SANCIÓN POR LIBROS DE CONTABILIDAD IMPUESTA EN LIQUIDACIÓN OFICIAL – Requisito de coherencia. Unificación para sentar jurisprudencia. Regla de decisión. Debe guardar relación con el periodo sujeto al proceso de determinación / SANCIÓN POR LIBROS DE CONTABILIDAD IMPUESTA EN LIQUIDACIÓN OFICIAL RESPECTO DE PERIODO DIFERENTE AL QUE ES OBJETO DEL PROCESO DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA - Ilegalidad. Violación del requisito de coherencia entre la sanción impuesta en liquidación oficial con el procedimiento de determinación oficial del tributo / SANCIÓN POR LIBROS DE CONTABILIDAD RESPECTO DE PERIODO DIFERENTE AL QUE ES OBJETO DEL PROCESO DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA – Procedimiento. Se debe abordar en resolución independiente, previa notificación del pliego de cargos y con observancia de los términos de caducidad de la potestad sancionatoria / RECÁLCULO DE SANCIÓN POR CORRECCIÓN - Confirma. Falta de apelación**

El artículo 15 de la Constitución Política facultó a la administración para exigir de los obligados «*la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señale la ley*», cuya omisión implica que no puedan invocar dichos documentos con posterioridad y que tal hecho se tenga como indicio en contra, a lo cual se suma la imposición de sanciones por el incumplimiento de deberes formales. Respecto a las irregularidades en la contabilidad, el artículo 654 del Estatuto Tributario dispone (...) En punto a las infracciones que dan lugar a la sanción por irregularidades en la contabilidad, la Sala ha precisado que «*tributariamente se castiga no llevar contabilidad, no registrar los libros, no exhibirlos cuando se requieran, llevar doble contabilidad, no diligenciarlos de manera que se puedan establecer las bases de liquidación de los impuestos o retenciones y cuando se encuentren atrasados, pues de presentarse alguno de estos hechos, la fuente contable no es idónea y eficaz para una correcta determinación tributaria*». En relación con la sanción por libros de contabilidad, el artículo 655 del E.T. señala (...) En ese sentido, se reitera que, cuando la sanción se impone en liquidación oficial debe guardar relación con el periodo sujeto a determinación, lo que no ocurre en este caso, pues las irregularidades contables se refieren a periodos diferentes del discutido, que debieron ser abordadas en resolución independiente, previa notificación del pliego de cargos y con observancia de los términos de caducidad de la potestad sancionatoria. En consecuencia, la Sala modificará el ordinal segundo de la sentencia apelada, para declarar que la actora no está obligada a pagar la sanción por irregularidades en la contabilidad y se mantendrá la sanción por no informar liquidada por la DIAN en los actos administrativos demandados, así como el recálculo de la sanción por corrección que no fue objeto de apelación.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 15 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 638 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 654 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 655 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 781 / DECRETO 2649 DE 1993 - ARTÍCULO 133

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre los deberes formales relacionados con la contabilidad se cita la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 2 de diciembre de 2015, radicación 11001-03-27-000-2013-00002-00(19902), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y en relación con las infracciones por irregularidades en la contabilidad



se reitera la sentencia del 13 de septiembre de 2017, radicación 08001-23-31-000-2003-00697-01(20632), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

**CONDENA EN COSTAS - Conformación / CONDENA EN COSTAS - Improcedencia. Falta de prueba de su causación**

De acuerdo con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas (gastos del proceso y agencias en derecho), por cuanto en el expediente no se encuentran probadas.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) - ARTÍCULO 365

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Bogotá D.C., tres (3) de septiembre de dos mil veinte (2020)

**Radicación número: 25000-23-37-000-2016-01405-01(24264) 2020CE-SUJ-4-002**

**Actor: INFOTIC S.A.**

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

**FALLO**

En ejercicio de la competencia atribuida por el numeral 1 del artículo 149 del CPACA y de la facultad que le confiere el artículo 270 ib., en concordancia con el artículo 271 *ejusdem* y el artículo 14 del Acuerdo 080 de 2019<sup>1</sup>, mediante sentencia de unificación para sentar jurisprudencia, decide la Sala los recursos de apelación interpuestos por las partes contra la sentencia del 17 de mayo de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que en la parte resolutive dispuso:

*«PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial de los actos administrativos contenidos en la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412015000044 del 19 de febrero de 2015, por*

<sup>1</sup> «Artículo 14. Otros asuntos asignados a las secciones según su especialidad. Cada una de las Secciones de la Sala de lo Contencioso Administrativo, atendiendo al criterio de especialidad, también tendrá competencia para: (...) 2. Dictar las **sentencias de unificación jurisprudencial** por razones de importancia jurídica, trascendencia económica o social o necesidad de **sentar jurisprudencia**, en relación con los asuntos que provengan de las Subsecciones o de los Tribunales Administrativos. Las Secciones podrán asumir conocimiento a solicitud de parte, **de oficio**, por petición del Ministerio Público o por remisión de las Subsecciones o de los Tribunales administrativos».



medio del cual se modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta correspondiente al año 2010, presentada por la sociedad Infotíc S.A.; y en la Resolución No. 000.865 del 11 de febrero de 2016, que modificó el acto anterior, de conformidad con las razones expuestas en la parte motiva de la presente providencia.

**SEGUNDO:** Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho **DECLARAR** que la sociedad Infotíc S.A., está obligada a pagar por concepto de sanciones la suma equivalente a \$49.472.000, la cual deberá descontarse del saldo a favor liquidado por la contribuyente en cuantía de \$92.929.000, como se precisó en el cuadro contenido en la parte considerativa de esta sentencia. [...]»<sup>2</sup>.

## ANTECEDENTES

El 14 de abril de 2011, INFOTIC S.A.<sup>3</sup> presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2010<sup>4</sup>, corregida el 3 de julio de 2012<sup>5</sup>, el 27 de mayo de 2013<sup>6</sup> y el 30 de agosto de 2013<sup>7</sup>, en la que registró total ingresos netos por \$11.035.720.000, gastos operacionales de administración por \$1.423.992.000, sanción por corrección de \$3.221.000 y el total saldo a favor en \$92.929.000.

El 9 de mayo de 2013, la División de Gestión de Fiscalización Personas Jurídicas y Asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá profirió el Requerimiento Ordinario 322402013000944, en relación con las operaciones realizadas en el periodo 2010<sup>8</sup>, -que no fue atendido por la actora-, y el 16 de julio de 2013<sup>9</sup>, se practicó la inspección contable ordenada en el Auto 322402013000058<sup>10</sup> del 13 de junio de 2013, en la que se evidenciaron irregularidades en la contabilidad<sup>11</sup> de los años 2007, 2009 y 2011.

El 21 de mayo de 2014, la División de Gestión señalada emitió el Requerimiento Especial 322402014000042<sup>12</sup>, en el que propuso aumentar el total ingresos netos a \$14.406.593.000, disminuir los gastos operacionales de administración a \$481.126.000, imponer sanciones por inexactitud de \$2.278.941.000, por no informar de \$412.275.000 e irregularidades en la contabilidad de \$34.768.000, recalcular la sanción por corrección a \$3.685.000 y determinar el total saldo a pagar por \$4.057.857.000. La contribuyente respondió dicho acto el 21 de agosto de 2014<sup>13</sup>.

<sup>2</sup> Redujo la sanción por no enviar información al 1%, mantuvo las sanciones por irregularidades en la contabilidad y por corrección, sin pronunciamiento frente a costas.

<sup>3</sup> El objeto social principal es: «gerenciamiento, gestión, asistencia, estructuración e integración de proyectos, negocios y soluciones integrales y tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) para el sector público y privado, así como su diseño, implementación, puesta en marcha y demás actividades complementarias, relacionadas y/o conexas con ello». (Fl. 4 vto. c.p).

<sup>4</sup> Fl. 58 c.a.1. Registró total ingresos netos por \$10.982.370.000, costos de ventas por \$8.313.873.000, gastos operacionales de administración por \$2.002.434.000 y total un total saldo a favor de \$126.185.000.

<sup>5</sup> Fl. 60 c.a.1. Disminuyó el total saldo a favor a \$100.644.000 y liquidó sanción por corrección de \$2.322.000

<sup>6</sup> Fl. 593 c.a.4. Incrementó el total ingresos netos a \$11.035.720.000, disminuyó costo de ventas a \$8.312.543.000, disminuyó gastos operacionales de administración a \$1.393.715.000 y registró total saldo a favor por \$97.111.000

<sup>7</sup> Fl. 714 c.a.5. Previo Emplazamiento para Corregir 322402013000054 del 31 de julio de 2013, obrante a folios 694-706 c.a.5.

<sup>8</sup> Fls. 115-118 c.p.

<sup>9</sup> Fl. 610-615 c.a.5.

<sup>10</sup> Fl. 121-122 c.p.

<sup>11</sup> El libro mayor y balance del año 2011 no se encontraba registrado en cámara de comercio y el libro diario de 2007 y 2009 presentaba inconsistencias.

<sup>12</sup> Fls. 134-152 c.p.

<sup>13</sup> Fls. 787-803 c.a.6.



El 19 de febrero de 2015, la División de Gestión de Liquidación de la citada dirección seccional expidió la Liquidación Oficial de Revisión 322412015000044<sup>14</sup>, mediante la cual desestimó la glosa referente al total ingresos netos, acogió la disminución de gastos operacionales de administración, fijó la sanción por inexactitud en \$497.833.000, disminuyó la sanción por no informar a \$368.325.000, acogió la sanción por irregularidades en la contabilidad y el recálculo de la sanción por corrección propuestas en el requerimiento especial y, determinó el total saldo a pagar en \$1.119.608.000. Dicho acto se notificó el 23 de febrero de 2015<sup>15</sup>.

Contra el acto de determinación se interpuso recurso de reconsideración<sup>16</sup>, que fue decidido en la Resolución 000865 del 11 de febrero de 2016<sup>17</sup> por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, en el sentido de revocar el valor determinado por gastos operacionales de administración<sup>18</sup> y la sanción por inexactitud, y confirmar las sanciones por no informar y por irregularidades en la contabilidad, así como el recálculo de la sanción por corrección y liquidar el total saldo a pagar en \$310.628.000.

## DEMANDA

La actora, a través de apoderada y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho<sup>19</sup> establecido en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones<sup>20</sup>:

### «PRIMERA

*Que se declaren nulos parcialmente los siguientes Actos Administrativos en cuanto a las sanciones por no enviar información, por irregularidades en la contabilidad y en cuanto al recálculo de la sanción por corrección:*

*(i) La Liquidación Oficial de Revisión No. 322412015000044 del 19 de febrero de 2015, por medio de la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2010 del contribuyente INFOTIC S.A. (en adelante "INFOTIC" o "La Compañía"), y le impuso las sanciones por no enviar información, por irregularidades en la contabilidad y practicó un recálculo de la sanción por corrección y;*

*(ii) La Resolución No. 865 del 11 de febrero de 2016, por medio de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN resolvió el Recurso de Reconsideración, revocando parcialmente la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412015000044 del 19 de febrero de 2015, pero confirmando la imposición de las sanciones por no enviar información, por irregularidades en la contabilidad, y practicó un recálculo de la sanción por corrección (...)*

### SEGUNDA PRINCIPAL

<sup>14</sup> Fls. 53-79 c.p.

<sup>15</sup> Fl. 1002 vto. c.a.6

<sup>16</sup> Fls. 154-169 c.p.

<sup>17</sup> Fls. 80-112 c.p.

<sup>18</sup> Con esto el impuesto quedó como lo había declarado la contribuyente el 30 de agosto de 2013.

<sup>19</sup> La demanda fue radicada el 08 de julio de 2016.

<sup>20</sup> Fls. 9-10 del c.p.



*Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca en su derecho a la parte actora, en el sentido de revocar la sanción por no enviar información, por irregularidades en la contabilidad y el recálculo de la sanción por corrección impuestas en su contra.*

#### SEGUNDA SUBSIDIARIA

*Que en caso de no prosperar la pretensión segunda principal, se efectúe en recálculo de las sanciones impuestas de conformidad con los principios de proporcionalidad y razonabilidad.»*

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 13, 29, 83, 95 y 383 de la Constitución Política
- Artículos 651 y 702 del Estatuto Tributario
- Artículos 193 y 197 de la Ley 1607 de 2012
- Decreto Ley 2150 de 1995
- Decreto Ley 019 de 2012
- Ley 1437 de 2011
- Decreto 4048 de 2008

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Indicó que la sanción por no informar es improcedente y no atiende los principios de proporcionalidad y razonabilidad, porque los documentos solicitados se presentaron en la información exógena del año gravable 2010, y no se afectó el recaudo, pues las glosas propuestas fueron revocadas por la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

Manifestó que la sanción por irregularidades en la contabilidad es nula, porque no se refiere al año gravable 2010, lo cual indica que la DIAN debió iniciar un procedimiento sancionatorio independiente por los años en que halló las conductas sancionables<sup>21</sup>.

Alegó que como las modificaciones hechas en la liquidación de revisión fueron revocadas por la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se deben revocar las sanciones impuestas, teniendo en cuenta que, si los procedimientos sancionatorios se hubieran adelantado de forma independiente, la potestad sancionatoria de la DIAN habría caducado.

## OPOSICIÓN

**La DIAN**, se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Sostuvo que la actora no remitió la información solicitada, lo que justifica la sanción por no informar impuesta; que la sanción fue razonable y proporcionada, y que el hecho de que las glosas no se hubieran mantenido no subsana la conducta omisiva.

<sup>21</sup> Años 2007, 2009 y 2011.



Estimó que las irregularidades en la contabilidad se causan de forma objetiva por vulnerar el artículo 654 del ET, independientemente del año investigado, y que en el proceso de determinación la actora no desvirtuó ni subsanó tales irregularidades.

Indicó que el recálculo de la sanción por corrección es procedente, al no haber sido liquidado en debida forma en la declaración de corrección.

### AUDIENCIA INICIAL

En audiencia inicial celebrada el 5 de septiembre de 2017<sup>22</sup>, no se presentaron excepciones ni se advirtieron irregularidades o nulidades en lo actuado, se allegaron las pruebas aportadas por las partes en la demanda y su contestación, y el litigio se fijó en determinar si procede decretar la nulidad de los actos administrativos demandados.

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, sin pronunciamiento en costas, con base en lo siguiente:

Sostuvo que la sanción por no informar se calcula sobre los gastos operacionales de administración determinados, mas no sobre la totalidad de la información omitida por la actora, y que el porcentaje aplicable es del 1%, pues la información se obtuvo en la inspección contable celebrada antes de la expedición del requerimiento especial.

Adujo que la irregularidad en la contabilidad no fue desvirtuada ni subsanada, que la sanción prevista para el efecto se podía imponer en liquidación de revisión al no estar sujeta a un período determinado, y que la actora no expuso argumentos frente al recálculo de la sanción por corrección. Por lo anterior, liquidó las sanciones impuestas en \$49.472.000<sup>23</sup> y ordenó descontarlas del saldo a favor declarado.

### RECURSO DE APELACIÓN

Las partes, demandante y demandada, apelaron la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, por las siguientes razones:

La **demandante** reiteró que la sanción por no informar es improcedente, porque la documentación requerida se entregó con el reporte de información exógena del año gravable 2010, y que ante la revocatoria de las glosas propuestas, se deben revocar las sanciones impuestas. Insistió en que las irregularidades en la contabilidad de los

<sup>22</sup> Fls. 234-238 del c.p.

<sup>23</sup> Sanción por no informar \$14.240.000 e irregularidades en la contabilidad \$34.768.000;



años 2007, 2009 y 2011, no podían sancionarse en el acto de determinación demandado, que corresponde al año gravable 2010.

La **demandada** adujo que el *a quo* erró al liquidar la sanción por no informar tomando como base los gastos operacionales de administración, pues la misma se impone sobre el valor total de la información no suministrada.

Señaló que las sanciones calculadas por el Tribunal no podían descontarse del saldo a favor declarado por la actora, que se determinó en cero (\$0).

### ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

La **demandada** reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** no intervino en esta oportunidad procesal.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se discute la legalidad de los actos administrativos que impusieron las sanciones por no informar y por irregularidades en la contabilidad a Infotíc S.A., y que recalcularon la sanción por corrección liquidada por la demandante.

En los términos de los recursos de apelación, la Sala debe establecer si, ante la revocatoria de las modificaciones oficiales a la declaración privada de la actora hecha por la administración en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, se podían imponer las sanciones por no informar y por irregularidades en la contabilidad y, en caso afirmativo, el porcentaje aplicable a la primera.

#### **Necesidad de sentar Jurisprudencia - Sanciones impuestas en liquidaciones oficiales**

El artículo 271 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo establece que, «*Por razones de importancia jurídica, trascendencia económica o social o **necesidad de sentar jurisprudencia**, que ameriten la expedición de una sentencia de unificación jurisprudencial, el Consejo de Estado podrá asumir conocimiento de los asuntos pendientes de fallo, de oficio o a solicitud de parte, o por remisión de las secciones o subsecciones o de los tribunales, o a petición del Ministerio Público. (...)*». (Se resalta).

Al distinguir los conceptos de «sentar» y «unificar» jurisprudencia, la Sala Plena de la Corporación precisó que «*La primera hipótesis aparece la novedad del asunto a discutir o, por lo menos, la inexistencia de un pronunciamiento previo por parte del órgano de cierre; mientras que la segunda, en cambio, tiene como presupuesto la existencia de pronunciamientos que encierran posiciones divergentes sobre un mismo tema, que ameritan una decisión que zanje las diferencias existentes en aras de dar coherencia a la jurisprudencia y garantizar la igualdad y la seguridad jurídica en las sucesivas decisiones judiciales<sup>24</sup>*».

<sup>24</sup> CE Sala Plena, providencia del 30 de agosto de 2016, radicación 2014-00130-00, reiterada en Auto del 9 de mayo de 2017, radicación 2016-00025-00, C.P. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez.



Por su parte, la doctrina expresó que «sentar» jurisprudencia constituye una «atribución que no se encontraba en el anterior código, y tiene como finalidad anticipar los pronunciamientos judiciales en temas sobre los cuales no haya jurisprudencia del Consejo de Estado<sup>25</sup>».

En ese contexto, la Sala advierte que, ante la inexistencia de pronunciamientos de la Corporación en relación con la coherencia que deben guardar las sanciones impuestas en liquidaciones oficiales con el proceso de determinación, es necesario sentar jurisprudencia sobre dicho aspecto.

### **Sanción por no informar**

La actora sostuvo que la sanción por no informar es improcedente, porque la información solicitada reposaba en la entidad demandada, al haberse presentado con el reporte de información exógena del año gravable 2010, y las glosas del requerimiento especial, junto con las modificaciones de la liquidación de revisión, fueron revocadas por la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

Por su parte, la DIAN adujo que el *a quo* liquidó de forma indebida la sanción por no informar, que se debe calcular sobre el total de la información omitida.

El artículo 651 del ET prevé que «*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 [...]*»

Así pues, el legislador previó la existencia de varios supuestos sancionables, como son: no suministrar la información que se debía aportar, suministrarla por fuera del plazo o suministrarla con errores de contenido.

En el caso concreto, la actora no remitió la información solicitada por la DIAN mediante el Requerimiento Ordinario de Información 322402013000944 de 9 de mayo de 2013, frente a lo cual expresó que dicha información se reportó con la información exógena del año gravable 2010.

Sobre el particular, esta Sección<sup>26</sup> ha señalado que una es la información exógena que con fundamento en el artículo 631 del Estatuto Tributario presentan las «*personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes*» obligadas, que contiene datos generales sobre las operaciones realizadas en determinado periodo para estudios y cruces de información, y otra la información detallada que la Administración solicita en ejercicio de sus facultades de fiscalización (art. 684 ET) «*para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales*», que incluye «*d.- Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones*».

Por tanto se considera que la actora no presentó la información detallada solicitada en el requerimiento ordinario de información del 9 de mayo de 2013, ni tampoco subsanó dicha omisión, lo que hace procedente la sanción por no informar establecida en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

<sup>25</sup> ARBOLEDA Perdomo Enrique José, Comentarios al Nuevo Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Editorial Legis, págs. 110-11.

<sup>26</sup> Sentencia del 4 de junio de 2020, exp. 22612. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



## Las sanciones impuestas en liquidaciones oficiales se deben ajustar al proceso de determinación

Frente al argumento de la actora, según el cual la revocatoria de las glosas y modificaciones oficiales implica la improcedencia de la sanción, esta Sección precisó que<sup>27</sup>, «el procedimiento de determinación oficial de un impuesto es independiente del sancionador, porque obedecen a hechos diferentes. Mientras el primero está dirigido a determinar la realización y cuantificación de los hechos económicos que dan lugar al tributo respectivo, el segundo impone sanciones como consecuencia de conductas infractoras tipificadas en la ley tributaria».

No obstante la independencia que existe en los procedimientos aludidos, cuando la sanción se impone en liquidación oficial se debe ajustar a las reglas aplicables a esta última para su procedencia.

El artículo 637 del E.T. dispone que «Las sanciones podrán imponerse mediante resolución independiente, o en las respectivas liquidaciones oficiales». Conforme con la anterior disposición, las sanciones impuestas en resolución independiente se rigen por la normativa que regula el procedimiento sancionatorio, mientras las establecidas en «las respectivas liquidaciones oficiales<sup>28</sup>», se deben ajustar al proceso de determinación.

En este último caso, la sanción requiere la existencia de un proceso de determinación que culmine con la expedición de una liquidación oficial (de revisión o de aforo, según el caso<sup>29</sup>), que contenga los requisitos del artículo 712 del Estatuto Tributario, entre los que se encuentra la determinación del «periodo gravable a que corresponda<sup>30</sup>», de las «Bases de cuantificación del tributo<sup>31</sup>», del «monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente<sup>32</sup>», y «la explicación sumaria de las modificaciones efectuadas, en lo concerniente a la declaración<sup>33</sup>».

Por ello, las sanciones impuestas en liquidaciones oficiales deben guardar coherencia con el proceso de determinación, al corresponder al tributo en discusión, periodo, bases de cuantificación y monto del gravamen cuando afecten la base de imposición, sin que pierdan independencia, pues se originan en hechos sancionables diferentes de los que motivan la determinación oficial de los tributos.

Por las anteriores razones, la Sala establece las siguientes reglas de unificación:

- 1.- Las sanciones aplicadas en procesos de determinación requieren, además del cumplimiento de los supuestos normativos previstos para su imposición, de la expedición de una liquidación oficial.
- 2.- Las sanciones establecidas en procesos de determinación deben coincidir con el tributo, periodo, bases de cuantificación y monto del gravamen, cuando afecten la base de imposición.

En el caso concreto, se advierte que, como la sanción por no informar se impuso en un procedimiento de determinación que culminó con la expedición de liquidación de revisión, y se relaciona con el periodo y tributo en discusión, sin que se encuentre

<sup>27</sup> Sentencias del 14 de agosto de 2019, exp. 22530, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y del 25 de julio de 2019, exp. 21030, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez

<sup>28</sup> Liquidaciones de revisión y aforo.

<sup>29</sup> El artículo 719 del E.T. señala que la liquidación de aforo tendrá el mismo contenido que la liquidación de revisión.

<sup>30</sup> Literal b).

<sup>31</sup> Literal e), en los eventos en que el monto de imposición dependa de la cuantificación de los tributos.

<sup>32</sup> Literal f).

<sup>33</sup> Literal g), cuando medie la existencia de una declaración tributaria.



afectada por la base de cuantificación o por el monto del tributo, pues su determinación responde al valor total de la información omitida, los cargos formulados por la demandante no están llamados a prosperar.

De otro lado, en relación con el monto de la sanción por no informar, que fue apelado por la entidad demandada, está demostrado que la actora no remitió la información requerida por la DIAN, supuesto sobre el cual, para efectos de graduación de la sanción, la sentencia de unificación del 14 de noviembre de 2019, expediente 22185<sup>34</sup>, precisó lo siguiente:

*«- Las expresiones «hasta el 5%» y «hasta el 0.5%», contenidas en el artículo 651 del ET, le otorgan a la Administración un margen para graduar la sanción por no informar; pero «esta facultad no puede ser utilizada de forma arbitraria», le corresponde al funcionario fundamentar su decisión con argumentos que deben atender a los criterios de justicia, razonabilidad y proporcionalidad de la sanción. Así, aunque las infracciones al deber de informar potencialmente afectan la gestión administrativa tributaria que debe adelantar la autoridad, la jurisprudencia ha precisado que tales omisiones no ameritan la misma consecuencia punitiva en todos los casos.*

*- La oportunidad con la que se cumple el deber de informar permite evidenciar la actitud de colaboración o de autoregularización del obligado tributario para brindarle a la autoridad tributaria la información que precisa para que ejerza sus funciones dirigidas a «velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos» (ordinal 20 del artículo 189 constitucional). De ahí que, al resolver casos concretos, la jurisprudencia haya graduado la multa a imponer, dentro del marco previsto en el artículo 651 del ET, aplicando distintos porcentajes sobre la base de cálculo de la sanción, en función del momento en el que el infractor aporte la información debida. (...)*

*- La regla jurisprudencial unificada, aplicable para graduar las sanciones correspondientes a las infracciones al deber de informar cometidas con anterioridad al 29 de diciembre de 2016, respecto de las cuales se determine la cuantía de la información no suministrada, suministrada extemporáneamente o suministrada con errores, es la siguiente: (...)*

*(v) El 5% de la cuantía de la información afectada por la infracción, cuando en definitiva no se regularice la conducta infractora». (Se subraya).*

En esas condiciones, como la actora no subsanó la infracción cometida, en aplicación de la regla de unificación señalada, la sanción se debe tasar en el 5% del valor de la información no entregada<sup>35</sup>, como lo hizo la Administración en los actos administrativos demandados, circunstancia que no vulnera el espíritu de justicia, ni los principios de razonabilidad y proporcionalidad aducidos en la demanda.

Por lo anterior, se modificará la sentencia de primera instancia y se mantendrá la sanción por no informar liquidada por la DIAN en los actos administrativos demandados.

### **Sanción por irregularidades en la contabilidad**

La actora alega que la sanción impuesta es improcedente, por tratarse de irregularidades correspondientes a los años gravables 2007, 2009 y 2011, cuando se discute el periodo 2010.

<sup>34</sup> Sentencia de unificación, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

<sup>35</sup> Teniendo como límite 15.000 UVT en los términos del artículo 651 del E.T.



El artículo 15 de la Constitución Política facultó a la administración para exigir de los obligados «*la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señale la ley*», cuya omisión implica que no puedan invocar dichos documentos con posterioridad y que tal hecho se tenga como indicio en contra<sup>36</sup>, a lo cual se suma la imposición de sanciones por el incumplimiento de deberes formales<sup>37</sup>.

Respecto a las irregularidades en la contabilidad, el artículo 654 del Estatuto Tributario dispone lo siguiente:

**«ARTICULO 654: HECHOS IRREGULARES EN LA CONTABILIDAD.** *Habrá lugar a aplicar sanción por libros de contabilidad, en los siguientes casos:*

**a. No llevar libros de contabilidad si hubiere obligación de llevarlos.**

**b. No tener registrados los libros principales de contabilidad, si hubiere obligación de registrarlos.**

**c. No exhibir los libros de contabilidad, cuando las autoridades tributarias lo exigieren.**

**d. Llevar doble contabilidad.**

**e. No llevar los libros de contabilidad en forma que permitan verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos o retenciones.**

**f. Cuando entre la fecha de las últimas operaciones registradas en los libros, y el último día del mes anterior a aquél en el cual se solicita su exhibición, existan más de cuatro (4) meses de atraso».**

En punto a las infracciones que dan lugar a la sanción por irregularidades en la contabilidad, la Sala ha precisado que «*tributariamente se castiga no llevar contabilidad, no registrar los libros, no exhibirlos cuando se requieran, llevar doble contabilidad, no diligenciarlos de manera que se puedan establecer las bases de liquidación de los impuestos o retenciones y cuando se encuentren atrasados, pues de presentarse alguno de estos hechos, la fuente contable no es idónea y eficaz para una correcta determinación tributaria*<sup>38</sup>».

En relación con la sanción por libros de contabilidad, el artículo 655 del E.T. señala lo siguiente:

**«ARTICULO 655: Sanción por irregularidades en la contabilidad.** *Sin perjuicio del rechazo de los costos, deducciones, impuestos descontables, exenciones, descuentos tributarios y demás conceptos que carezcan de soporte en la contabilidad, o que no sean plenamente probados de conformidad con las normas vigentes, la sanción por libros de contabilidad será del medio por ciento (0.5%) del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior al de su imposición, sin exceder de 20.000 UVT.[...]*»

En ese sentido, se reitera que, cuando la sanción se impone en liquidación oficial debe guardar relación con el periodo sujeto a determinación, lo que no ocurre en este caso, pues las irregularidades contables se refieren a periodos diferentes del discutido, que debieron ser abordadas en resolución independiente, previa notificación del pliego de cargos<sup>39</sup> y con observancia de los términos de caducidad de la potestad sancionatoria.

En consecuencia, la Sala modificará el ordinal segundo de la sentencia apelada, para declarar que la actora no está obligada a pagar la sanción por irregularidades en la contabilidad y se mantendrá la sanción por no informar liquidada por la DIAN en los

<sup>36</sup>Lo anterior fue establecido en los artículos 781 del Estatuto Tributario y 133 del Decreto 2649 de 1993, según el cual «*Si el ente económico no presenta los libros y papeles cuya exhibición se decreta, se tendrán como probados en su contra los hechos que la otra parte se proponga demostrar, si para los mismos es admisible la confesión, salvo que aparezca probada y justificada su pérdida, extravío o destrucción involuntaria*».

<sup>37</sup> Sentencia del 2 de diciembre de 2015, Exp. 19902, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

<sup>38</sup> Sentencia de 13 de septiembre de 2017, exp 20632, C.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>39</sup> Artículo 638 del ET



actos administrativos demandados, así como el recálculo de la sanción por corrección que no fue objeto de apelación. En lo demás, se confirmará.

De acuerdo con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso<sup>40</sup>, no procede la condena en costas (gastos del proceso y agencias en derecho), por cuanto en el expediente no se encuentran probadas.

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.- **SENTAR** jurisprudencia del Consejo de Estado en relación con la coherencia que deben guardar las sanciones impuestas en liquidaciones oficiales con el proceso de determinación, para adoptar las siguientes reglas:

1) *Las sanciones aplicadas en procesos de determinación requieren, además del cumplimiento de los supuestos normativos previstos para su imposición, de la expedición de una liquidación oficial.*

2) *Las sanciones establecidas en procesos de determinación deben coincidir con el tributo, periodo, bases de cuantificación y monto del gravamen, cuando afecten la base de imposición.*

3) *Las anteriores reglas jurisprudenciales de unificación rigen para los trámites pendientes de resolver en sede administrativa y judicial. No podrán aplicarse a conflictos decididos con antelación.*

2.- **MODIFICAR** el ordinal segundo de la sentencia proferida el 17 de mayo de 2018, por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, el cual quedará así:

**SEGUNDO:** *A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** que Infotíc S.A no está obligada a pagar la sanción por irregularidades en la contabilidad de los años 2007, 2009 y 2011. Se mantiene la sanción por no informar y el recálculo de la sanción por corrección liquidados en los actos administrativos demandados.*

3.- **CONFIRMAR** en lo demás la sentencia apelada.

4.- Sin condena en costas.

5.- **RECONOCER** personería a los abogados Luz Angélica Sánchez Puerto como apoderada de la parte demandante, y Andrés Felipe Mariño Severiche y Edwin Andrés Sánchez Roa, como apoderados de la parte demandada, en los términos de los poderes contenidos, en su orden, en los folios 319 y 321 del c.p.

<sup>40</sup>C.G.P. «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. 5) En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».



Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta de la Sección

(Firmado electrónicamente)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

(Firmado electrónicamente)  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**