



Radicado: 47001-23-33-000-2014-00346-01 (24345)
Demandante: ALEJANDRO PÉREZ PRADA

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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., veintitrés (23) de julio de dos mil veinte (2020)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 47001-23-33-000-2014-00346-01 (24345)
Demandante: ALEJANDRO PÉREZ PRADA
Demandado: DIAN

Temas: Sanción por no informar - año 2007. Requisitos recurso de reconsideración. Caducidad potestad sancionadora.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 24 de octubre de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, que en la parte resolutive dispuso:

«PRIMERO: DECLARAR probada la excepción de caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, por las razones esbozadas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: ABSTENERSE de condenar en costas a la parte vencida conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia (...)»

ANTECEDENTES

El 12 de noviembre de 2008, Alejandro Pérez Prada presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año 2007¹, en la que registró ingresos netos por \$1.702.403.000.

El 30 de septiembre de 2010, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Santa Marta formuló el Pliego de Cargos 192382010000186², en el que propuso imponer sanción por no informar respecto del año 2007, en la suma de \$314.610.000. El contribuyente respondió dicho acto el 5 de noviembre de 2011³ y señaló como dirección procesal la Calle 15 número 28 A – 59 de Santa Marta.

¹ Fl. 206 del c.p.

² Fls. 253 a 257 del c.p.

³ Fls. 261-264 del c.p.



El 3 de febrero de 2011, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Santa Marta expidió la Resolución Sanción 192412011000027⁴, que acogió la sanción propuesta en el pliego de cargos. Dicho acto se envió a la «Mz 2 Of 1 Parque Industrial Santa Cruz Br Concepción II»⁵.

El 9 de febrero de 2012, el contribuyente solicitó la revocatoria directa de la resolución sanción⁶, por considerar que se notificó a una dirección distinta de la aportada en la contestación del pliego de cargos, la cual fue negada por la Resolución 900.006 del 26 de diciembre de 2012⁷.

El 8 de julio de 2013, Alejandro Pérez presentó acción de tutela contra la Dirección Seccional de Impuestos señalada⁸, que fue fallada el 11 de julio del mismo año por el Juzgado Primero Penal del Circuito de Santa Marta⁹, en el sentido de ordenar la notificación en debida forma de la resolución sanción mencionada. Dicha notificación se realizó el 18 de julio de 2013¹⁰.

El 15 de agosto de 2013, el contribuyente radicó «solicitud de prescripción de la obligación»¹¹, por haber transcurrido más de cinco años entre la exigibilidad de la obligación de presentar información y la notificación de la resolución sanción. El 6 de septiembre de 2013, la DIAN respondió dicha solicitud y sostuvo que una vez ejecutoriada la resolución sanción resolvería de fondo la petición presentada¹².

DEMANDA

El demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho¹³, solicitó las siguientes declaraciones:

«1.- Que se declare la NULIDAD del Acto Administrativo no. 192382010000186 de fecha 30 de septiembre de 2010, por medio del cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, elevó pliego de cargos contra el señor ALEJANDRO PÉREZ PRADA, y demás actos administrativos complementarios por no reportar la información exógena ordenada en el artículo 631 del Estatuto Tributario para la vigencia 2007.

2.- Que se declare la NULIDAD del Acto Administrativo Resolución sanción No 192412011000027 del 3 de febrero de 2011, por medio del cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, impuso sanción pecuniario por valor de TRESCIENTOS CATORCE MILLONES SEISCIENTOS DIEZ MIL PESOS M/CTE (\$314.610.000) contra el señor ALEJANDRO PÉREZ PRADA, por no reportar la información exógena ordenada en el artículo 631 del Estatuto Tributario, para la vigencia 2007.

3.- Que se declare la NULIDAD del Acto Administrativo ficto o presunto por medio del cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN negó la revocatoria directa

⁴ Fls. 319 a 325 c.p.

⁵ Fl. 326 c.p. Según guía Servientrega 1043620793, la cual fue devuelta y se efectuó la notificación por aviso en prensa el 5 de abril de 2011.

⁶ Fls. 338 a 342 c.p.

⁷ Fls. 361 a 365 c.p.

⁸ Fl. 53 c.p.

⁹ Fl. 58 c.p.

¹⁰ Fl. 392 c.p. Notificación efectuada a la dirección procesal informada. En el expediente no obra prueba de que la decisión hubiera sido impugnada, habiendo sido cumplida a los siete días. Por lo demás, en la contestación de la demanda, la DIAN aceptó el cumplimiento de la orden de notificación.

¹¹ Fls. 68 a 77 c.p.

¹² Fl. 490 c.p.

¹³ La demanda fue presentada el 30 de septiembre de 2014.



de la resolución sanción No. 192412011000027 del 3 de febrero de 2011, dictada en contra del contribuyente ALEJANDRO PÉREZ PRADA.

4.- Que se declare la NULIDAD del Acto Administrativo (Resolución) No. 201403020000184 de fecha 24 de abril de 2014, por medio del cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, dictó mandamiento de pago en contra del contribuyente ALEJANDRO PÉREZ PRADA.

5.- Que se declare la NULIDAD del acto administrativo Resolución 20140311000001 del 30 de julio de 2013, por medio del cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, decide el recurso de reposición interpuesto contra la resolución No. 201403120000001 de fecha 17 de junio de 2014, por medio de la cual se resuelven las excepciones en contra del mandamiento de pago No. 20140302000184 de fecha de 24 de abril de 2014 contra el contribuyente ALEJANDRO PÉREZ PRADA.

6.- Que como consecuencia de lo anterior y a título de RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, se ordene a Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, seccional de santa marta, el levantamiento de manera definitiva de las medidas cautelares que se hayan dictado contra los bienes muebles e inmuebles, cuentas bancarias de todo orden y demás propiedades del demandante ALEJANDRO PÉREZ PRADA.

7.- Que archive toda la actuación sancionadora y coactiva contra mi mandante, inspirada en los actos administrativos declarados nulos por el Honorable Tribunal.

8.- Que se condene a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN, al pago de las Agencias de Derecho y las Costas del Proceso.»

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 29, 83 y 363 de la Constitución Política
- Artículos 63 y 64 del Código Civil
- Artículos 638 y 683 del Estatuto Tributario
- Artículo 52 de la Ley 1437 de 2011

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

Señaló que no operó la caducidad del medio de control, porque la DIAN no respondió la solicitud de «prescripción» presentada contra la resolución sanción, y que no fue tramitada porque no se denominó recurso de reconsideración.

Alegó que se violó el debido proceso, porque el pliego de cargos se notificó por fuera de los dos años de que trata el artículo 638 del Estatuto Tributario, contados a partir del vencimiento del plazo para enviar la información, y que la resolución sanción se notificó cinco años después de la ocurrencia de la irregularidad, cuando la potestad sancionadora de la DIAN había caducado.

Adujo que no presentó la información por fuerza mayor, debido al fallecimiento de su hijo y a los robos al local donde desarrollaba su actividad comercial, lo que configura una causal eximente de responsabilidad. Agregó que el proceso de cobro coactivo se fundó en un acto administrativo prescrito.

OPOSICIÓN

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



Formuló la excepción de caducidad del medio de control, pues la resolución que resolvió la revocatoria directa fue notificada el 30 de enero de 2013, y la demanda se presentó extemporáneamente el 30 de septiembre de 2014. Aseguró que dicha decisión no revive los términos para acudir a la jurisdicción, y que cuando se notificó la resolución sanción, el contribuyente no interpuso recurso de reconsideración.

Expuso que la notificación del pliego de cargos se realizó dentro del término de dos años previsto en el artículo 638 del Estatuto Tributario, contados a partir de la fecha del vencimiento para presentar la declaración de renta del año gravable 2007.

Sostuvo que no se configuró la causal eximente de responsabilidad alegada, porque no se presentaron los elementos de imprevisibilidad, irresistibilidad e inimputabilidad, para que se configure la fuerza mayor.

AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial del 28 de febrero de 2018¹⁴, el Tribunal Administrativo del Magdalena saneó el proceso en relación con los actos susceptibles de control judicial¹⁵, pospuso el estudio de la excepción de caducidad para la sentencia, decretó como pruebas las aportadas con la demanda y con su contestación, y fijó el litigio en determinar si había operado la caducidad del medio de control y, en caso negativo, analizar la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales se impuso sanción por no informar.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Magdalena declaró probada la excepción de caducidad del medio de control y no condenó en costas al demandante, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Explicó que como la resolución sanción se notificó el 18 de julio de 2013, y la demanda se presentó el 30 de septiembre de 2014, operó la caducidad del medio de control.

Concluyó que el escrito presentado por el demandante el 15 de agosto de 2013, denominado «solicitud de prescripción de la obligación», no constituye recurso de reconsideración, porque no atacó la legalidad de la resolución sanción, al buscar la prescripción del proceso de cobro coactivo.

No condenó en costas «Por no haberse causado ni demostrado».

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante apeló la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, con fundamento en lo siguiente:

¹⁴ Fls. 481 a 488 del c.p.

¹⁵ El *a-quo* definió que el pliego de cargos, el acto que negó la solicitud de revocatoria directa y el mandamiento de pago no son susceptibles de control judicial.



En concreto argumentó que: i) el escrito del 15 de agosto de 2013 constituye recurso de reconsideración, porque se interpuso oportunamente y tenía como finalidad atacar la resolución sanción; ii) como la DIAN no se pronunció de fondo sobre el escrito presentado, existe un acto ficto o presunto negativo sobre el cual no opera la caducidad del medio de control, y se hace procedente su estudio.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante reiteró los argumentos de la demanda y del recurso de apelación.

La DIAN insistió en lo aducido en la contestación de la demanda.

El Ministerio Público solicitó revocar la decisión del *a-quo* y declarar la nulidad de la resolución sanción. Alegó que la DIAN perdió la potestad sancionadora porque la notificación de la resolución sanción ocurrió fuera del plazo previsto en el artículo 638 del ET.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde decidir sobre la legalidad de los actos administrativos que impusieron al actor sanción por no informar, en relación con el año gravable 2007.

En los términos del recurso de apelación, se debe establecer si la «*solicitud de prescripción de la obligación*» presentada por el demandante, en relación con la resolución sanción, reúne los requisitos del recurso de reconsideración y, en el evento positivo, precisar si la demanda es oportuna y si procede estudiar el fondo del asunto.

Recurso de reconsideración - Requisitos

El marco de actuación de la administración está determinado por las disposiciones del Estatuto Tributario sobre el trámite del recurso de reconsideración (artículos 720 y siguientes).

En ese sentido, el artículo 722 *ibidem* exige que el recurso se formule: i) por escrito, ii) con la expresión concreta de los motivos de inconformidad en contra de la decisión recurrida, iii) dentro de la oportunidad legal y, iv) lo interponga el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o con prueba de la personería para actuar, cuando se actúa a través de apoderado.

Dicho trámite se debe adelantar con arreglo a las disposiciones sobre presentación personal y electrónica fijadas en el artículo 559 *ejusdem*, y el incumplimiento de los requisitos aducidos deriva en la inadmisión del recurso (artículo 726 *ib.*).

En el caso concreto se observa que el 18 de julio de 2013¹⁶ se notificó la resolución

¹⁶ Fl. 392 c.p.



sanción al demandante, y que el 15 de agosto del mismo año¹⁷ aquel presentó ante la DIAN escrito en el que expuso que había operado la «prescripción» y como resultado de ello «la DIAN perdió el derecho a imponer sanción»¹⁸, pues ya habían transcurrido más de cinco años entre la ocurrencia del hecho sancionable y la notificación de la resolución sancionatoria.

Se advierte que el escrito aducido cumple los requisitos del recurso de reconsideración (artículo 722 del E.T.), pues se presentó oportunamente por el contribuyente, y contenía las razones de disenso contra la resolución sanción.

En ese orden de ideas, se considera que, en aplicación del artículo 228 de la Constitución Política¹⁹, la denominación que el contribuyente le haya dado al escrito presentado no determina la naturaleza del mismo, sin que ello signifique «que las normas de procedimiento carezcan de valor jurídico, pues, se insiste, son el mecanismo para hacer efectivos los derechos»²⁰.

Comprobado lo anterior, advierte la Sala que como la DIAN no emitió respuesta de fondo a la solicitud presentada por el demandante, se configura un acto ficto o presunto sobre el cual no opera el término de caducidad²¹ y, por tanto, es procedente estudiar la legalidad de la resolución sanción.

Caducidad de la potestad sancionadora – Reiteración jurisprudencial²²

El actor argumentó que la oportunidad para imponer la sanción precluyó porque la resolución sancionatoria fue notificada cinco años después de la ocurrencia de la irregularidad.

En relación con la «prescripción de la facultad sancionatoria», el artículo 638 del Estatuto Tributario, dispone:

*«Art. 638. Prescripción de la facultad para imponer sanciones. Cuando las sanciones se impongan en liquidaciones oficiales, la facultad para imponerlas prescribe en el mismo término que existe para practicar la respectiva liquidación oficial. Cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, deberá formularse el pliego de cargos correspondiente, dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del período durante el cual **ocurrió la irregularidad sancionable** o cesó la irregularidad, para el caso de las infracciones continuadas. Salvo en el caso de la sanción por no declarar, de los intereses de mora, y de las sanciones previstas en los artículos 659, 659-1 y 660 del Estatuto Tributario, las cuales prescriben en el término de cinco años.*

Vencido el término de respuesta del pliego de cargos, la Administración Tributaria tendrá un plazo de seis meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que hubiere lugar. (Se subraya y destaca).

¹⁷ Dentro del término de dos (2) meses para interponer el recurso de reconsideración. El escrito fue presentado directamente por el contribuyente.

¹⁸ Fl. 74 c.p.

¹⁹ **Artículo 228.** (...) Las actuaciones serán públicas y permanentes con las excepciones que establezca la ley y en ellas prevalecerá el derecho sustancial. (...)

²⁰ Sentencias del 12 de marzo de 2020, Exp. 24491, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, de 06 de noviembre de 2019, Exp. 23765, C.P. Jorge Octavio Ramírez, y del 01 de agosto de 2018, Exp. 22061, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

²¹ Artículo 164. Ley 1437 de 2011. *Oportunidad para presentar la demanda.* La demanda deberá ser presentada: 1. En cualquier tiempo, cuando: d) Se dirija contra actos producto del silencio administrativo;

²² Sentencia del 26 de septiembre de 2018, Exp. 23569, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



La Sala reitera²³ que si bien la norma transcrita se refiere a la «prescripción» de la facultad para imponer sanciones, técnicamente se debe aludir a la «caducidad», pues se trata de un término preclusivo de carácter sustancial que tiene la Administración para ejercer la potestad sancionadora, so pena de que dicha potestad se extinga²⁴.

Lo anterior resulta acorde, entre otros, con el artículo 52 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que regula en términos generales la caducidad de la potestad sancionadora en sede administrativa.

Ahora bien, el citado artículo 638 del Estatuto Tributario señala que, cuando las sanciones se imponen mediante resolución independiente *-como ocurre en este caso-*, el pliego de cargos se debe formular dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó o debió presentarse la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio del período en que ocurrió la irregularidad sancionable, o cesó la irregularidad para el caso de las infracciones continuadas.

En relación con la forma en que se contabiliza la caducidad de la potestad sancionadora de la Administración, esta Sección, en sentencia de unificación del 14 de noviembre de 2019, Exp. 22185²⁵, expresó que «el término para notificar el pliego de cargos comienza a correr desde el día en que se presentó o debió presentar la declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio correspondiente al año gravable en el que se cometió la infracción».

Se advierte que, como en este caso la irregularidad sancionable se concretó el 1 de abril de 2008²⁶, fecha en que el contribuyente debía presentar la información exógena, los dos años para formular el pliego de cargos se cuentan desde el vencimiento de presentación de la declaración de renta de dicho período, esto es, el 25 de agosto de 2009²⁷.

En consecuencia, la Administración podía expedir y notificar el pliego de cargos hasta el 25 de agosto de 2011, por lo cual, el acto expedido el 30 de septiembre de 2010 y notificado el 11 de octubre del mismo año²⁸, es oportuno.

Ahora bien, a partir de la notificación del pliego de cargos, el demandante tenía un mes para responder dicho acto²⁹, y desde el vencimiento de ese plazo la DIAN tenía seis meses para notificar la resolución sanción, de conformidad con el inciso final del artículo 638 del E.T.

Sin embargo, observa la Sala que mediante fallo de tutela del 11 de julio de 2013³⁰, el Juzgado Primero Penal del Circuito de Santa Marta amparó el derecho

²³ Sentencia del 8 de febrero de 2018, Exp. 22060, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

²⁴ Sobre el tema, la doctrina ha expresado que «No pueden confundirse los dos fenómenos (caducidad y prescripción), aunque en la práctica la misma Ley y los doctrinantes los utilizan indistintamente. Aquél (caducidad), es un término preclusivo de carácter sustancial (extintivo del derecho de acción) pues no ha sido establecido para consolidar la adquisición o extinción de un derecho por el transcurso del tiempo, como ocurre con la prescripción, sino para dar, como se dijo, estabilidad y firmeza a una situación jurídica que la necesita» (cfr. Carlos Betancur Jaramillo, Derecho Procesal Administrativo, Octava Edición 2013, pág. 222).

²⁵ CP. Julio Roberto Piza Rodríguez.

²⁶ El artículo 18 de la Resolución DIAN 12690 del 29 de octubre de 2007, estableció como fecha de presentación de la información de las personas naturales, cuyo último dígito del RUT finalice en los números 26 a 30, el 1 de abril de 2008.

²⁷ Art. 15 del Decreto 4680 de 2008.

²⁸ Fl. 258 c.p.

²⁹ Artículo 651 del E.T. (...) Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

³⁰ Fl. 58 c.p.



fundamental al debido proceso y de defensa del demandante, y ordenó a la DIAN adelantar nuevamente la actuación de notificación de la resolución sancionatoria a la dirección procesal informada, que ocurrió el 18 de julio de 2013³¹.

Ante la referida orden, la notificación de la resolución sanción ocurrió por fuera del término consagrado en el inciso final del artículo 638 del Estatuto Tributario³² y, por tanto, al ser un término preclusivo, se entiende que al vencimiento del mismo la Administración pierde competencia para imponer la sanción, con lo cual el acto deviene nulo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 730-3 *ejusdem*³³.

Por lo anterior, la Sala revocará la decisión del *a-quo* de declarar probada la excepción de caducidad y, en su lugar, anulará la resolución sanción demandada. Como restablecimiento del derecho, conforme con lo previsto en el inciso tercero del artículo 187 del CPACA, declarará que el demandante no está obligado a pagar suma alguna por concepto de sanción por no informar, en relación con el año gravable 2007. Y se negarán las demás pretensiones de la demanda.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso³⁴, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso), comoquiera no se encuentran probadas en el proceso.

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.- REVOCAR la sentencia del 24 de octubre de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena. En su lugar, se dispone:

DECLARAR la nulidad de la Resolución Sanción 192412011000027 del 3 de febrero de 2011, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Santa Marta, mediante la cual se impuso sanción por no informar a Alejandro Pérez Prada.

A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** que Alejandro Pérez Prada no está obligado a pagar suma alguna por concepto de sanción por no informar, en relación con el año gravable 2007.

³¹ Fl. 392 c.p.

³² Vencido el término de respuesta del pliego de cargos, la Administración Tributaria tendrá un plazo de seis meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que hubiere lugar.

³³ Versión vigente para la época de los hechos. Los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, proferidos por la Administración Tributaria, son nulos: (...) 3. Cuando no se notifiquen dentro del término legal.

³⁴ 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».



Radicado: 47001-23-33-000-2014-00346-01 (24345)
Demandante: ALEJANDRO PÉREZ PRADA

2.- NEGAR las demás pretensiones de la demanda.

3.- Sin condena en costas en esta instancia.

4.- RECONOCER personería a Carolina Jerez Montoya, como apoderada de la parte demandada, en los términos del poder conferido³⁵.

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

La anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA
RODRÍGUEZ

(Firmado electrónicamente)

JULIO ROBERTO PIZA

³⁵ Fl. 53 c. apelación.