

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Bogotá D. C., doce (12) de noviembre de dos mil quince (2015)
Radicación número: 66001-23-33-000-2012-00029-01 (20087)
Actor: C.I. DE LAS AMERICAS S.A.S.
Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES
Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 28 de febrero de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, mediante la cual se dispuso lo siguiente:

“6.5.1 DECLÁRASE la nulidad de la Resolución Sanción N° 900001 del 28 de febrero de 2011 mediante la cual se impone sanción por presentación extemporánea de la declaración individual de precios de transferencia correspondiente al año gravable 2008 en cuantía de \$704.517.000 a cargo del contribuyente C.I. de las Américas y de la Resolución Recurso de Reconsideración N° 900.057 del 14 de marzo de 2012.

6.5.2 Como consecuencia de la anterior declaración y a título de restablecimiento del derecho, se declara que la demandante no está obligada a pagar los valores determinados en tales actos administrativos.

6.5.3. Se condena en costas a la parte demandada vencida. Líquidense por la Secretaría de esta Corporación.

6.5.4 La entidad demandada dará cumplimiento al presente fallo en los términos referidos en el artículo 192 del C.P.A.C.A.

6.5.5 Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el remanente de la cuota de gastos si a ello hubiere lugar, y archívese el expediente”.

ANTECEDENTES

- El 15 de julio de 2009, la sociedad C.I. de las Américas S.A.S. envió el formato 1125 de la declaración individual de precios de transferencia, año gravable 2008, a través de los servicios informáticos de la DIAN y el 31 de julio de 2009, presentó la declaración informativa individual de precios de transferencia.

- La División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira profirió el Pliego de Cargos 900001 del 27 de julio de 2010, en el que propuso la

imposición de la sanción por presentar en forma extemporánea la declaración informativa individual de precios de transferencia por el año gravable 2008, de la siguiente forma:

Valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes Relacionadas en el año 2008	\$54.193.439.000
% A aplicar según artículo 260-10 literal B Numeral 1 del E.T. (1% * 1 mes calendario de retardo)	\$541.934.390
% A aplicar según artículo 701 del E.T. (30%)	\$162.580.317
Total Sanción	\$704.514.707

El 28 de febrero de 2011, previa respuesta al pliego de cargos, la Administración profirió la Resolución Sanción 900001, que fue confirmada mediante la Resolución 900057 del 14 de marzo de 2012, en sede del recurso de reconsideración interpuesto.

LA DEMANDA

La sociedad demandante, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones¹:

“PRIMERA: Se decrete la nulidad de las Resoluciones Sanción N° 900002 de fecha marzo 3 de 2011 (sic) y Resolución N° 900.067 de fecha 23 de marzo de 2012 (sic) por la cual se resuelve un recurso de reconsideración, notificada por edicto fijado el día 12 de abril de 2012 y desfijado el día 25 de abril de 2012, de conformidad con los argumentos analizados y expresados.

SEGUNDA: Se declare que la sociedad C.I. de las Américas S.A.S., NIT 816.008.775-6, no está obligada a pagar los mayores valores determinados en las Resolución Sanción N° 900002 de fecha marzo 3 de 2011 (sic) y Resolución N° 900.067 de fecha 23 de marzo de 2012 (sic) por la cual se resuelve un recurso de reconsideración, notificada por edicto fijado el día 12 de abril de 2012 y desfijado el día 25 de abril de 2012, de conformidad con los argumentos analizados y expresados”.²

Citó como violados los artículos 29 de la Constitución Política; 2° de la Resolución DIAN 5381 del 21 de mayo de 2009 y 260-10 [1] del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación se sintetiza así:

La Resolución DIAN 5381 del 21 de mayo de 2009 fue citada en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, a pesar de no haber sido mencionada ni en el pliego de cargos ni en la resolución sanción, con lo que se violó el derecho de defensa de la actora, razón por la que procede la nulidad de los actos acusados.

¹ Folio 36 exp

² En las pretensiones de la demanda fueron erróneamente identificados los actos demandados, lo que se subsanó al relacionar los hechos que atañen al proceso y que son los correspondientes a la actuación administrativa.

No existe la alegada extemporaneidad, si se tiene en cuenta que la aplicación de la analogía en materia tributaria (retardo = extemporánea) no es aceptada, por aplicación del principio de legalidad.

Las sanciones que aparecen contenidas en el artículo 260-10 del Estatuto Tributario adoptan un sistema de numeración cerrada según el cual, únicamente las descripciones típicas allí descritas pueden considerarse como tales, sin que sea dable al operador administrativo extender su consideración a otras que no aparezcan allí contempladas. La conducta que da lugar a la sanción, conforme con el numeral 1 del literal B del artículo 260-10 no se aplica al caso concreto.

Además la sanción fue cuantificada indebidamente por las siguientes razones:

El literal B, numeral 1 del artículo 260-10 del Estatuto Tributario señala que respecto de la declaración informativa se aplicará una sanción del uno por ciento (1%) del valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante la vigencia fiscal correspondiente, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en la presentación de la declaración, sin que exceda de la suma de 39.000 UVT (\$780.355.000).

Cuando la disposición se refiere a “cada mes o fracción de mes calendario”, no consagra otra forma de liquidación diferente a la diaria. Lo anterior, por cuanto el mes es susceptible de ser dividido o fraccionado en días; por lo tanto, cada día es una fracción de mes.

Para efectos de calcular la sanción por retardo en la presentación de la declaración informativa es necesario primero determinar el valor de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas en el año 2008.

Posteriormente aplicar a este valor el 1% por cada mes o fracción de mes de retardo en la presentación de la declaración. Debe tomarse lo que técnicamente se entiende por “fracción de mes”, para efectos de aplicar la sanción, por cuanto no es lo mismo 30 días que 16 días.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN pidió negar las pretensiones de la actora por las siguientes razones:

El procedimiento tributario para la imposición de sanciones prevé que una vez constatado un hecho sancionable debe proferirse y notificarse al interesado un pliego de cargos en el que se expongan los fundamentos de hecho y de derecho que dan origen a la imposición de la sanción, así como la propuesta de la respectiva sanción, para que dentro del término previsto en la ley el contribuyente presente los descargos que considere procedentes y las respectivas pruebas.

Una vez agotadas ambas instancias, es decir, proferido y notificado el pliego de cargos y vencido el término de respuesta al mismo, y evaluados los documentos y sus pruebas, procederá la imposición de la sanción.

El Jefe del Grupo de Auditoría Tributaria de la División de Gestión de Fiscalización, una vez constató el hecho de que el contribuyente C.I. DE LAS AMERICAS presentó el 31 de julio de 2009, en forma extemporánea, la declaración informativa individual de precios de transferencia correspondiente al año 2008, pues el plazo vencía el 15 de julio de 2009, según el artículo 22 del Decreto 4680 del 12 de diciembre de 2008, profirió el pliego de

cargos 900001 del 27 de julio de 2010 en el que estableció los fundamentos de hecho y de derecho y las razones por las cuales se propuso la sanción.

El pliego de cargos se sustenta en el artículo 260-10 del Estatuto Tributario que regula el régimen sancionatorio en materia de precios de transferencia, tipifica y distingue las diversas conductas infractoras en las que puede incurrir un contribuyente o declarante y establece, en cada caso, el hecho sancionable, la base, la tarifa y el tipo de sanción.

En lo que tiene que ver con la declaración informativa de precios de transferencia, la norma contempla como sancionables hechos de diferente naturaleza; uno de ellos es la extemporaneidad, que se configura cuando la declaración se presenta una vez vencido el plazo señalado por el gobierno nacional para el cumplimiento de la obligación (literal B, numeral 1); en consecuencia, tal conducta está tipificada en la norma. Asimismo, la sanción está determinada, presupuestos indispensables para la formulación del pliego de cargos.

En el pliego de cargos la DIAN expuso los fundamentos de su expedición, los que fueron suficientes para garantizar el derecho de defensa de la actora.

La División de Gestión de Liquidación profirió la Resolución Sanción 900001 del 28 de febrero de 2011, en la que expuso los fundamentos de hecho y de derecho que fueron los mismos que se registraron en el pliego de cargos.

En el mismo acto administrativo se tuvo en cuenta la respuesta dada por la sociedad al pliego de cargos, en la que aportó el formulario de presentación de información por envío de archivo con presentación el 15 de julio de 2009.

La DIAN se pronunció sobre la prueba allegada y se refirió al instructivo para el diligenciamiento de la declaración informativa individual de precios de transferencia, en la que se explican los pasos a seguir para la presentación de la declaración, indicando que lo que el contribuyente manifiesta haber hecho oportunamente el 15 de julio de 2009, en el formulario 100066500451741, corresponde al paso 1 del instructivo, y el segundo paso corresponde a la declaración informativa individual de precios de transferencia que la realizó la sociedad el 30 de julio de 2009, de forma extemporánea.

Dentro de los fundamentos, tanto del pliego de cargos como de la resolución sanción, se encuentra el Decreto 4680 del 12 de diciembre de 2008, que se refiere a los lugares y plazos para la presentación de la declaración individual y/o consolidada de los precios de transferencia para el año 2008.

Por otra parte, la Resolución 900.057 del 14 de marzo de 2012, emitida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos – Dirección de Gestión Jurídica, que resolvió el recurso de reconsideración, responde las inconformidades planteadas por el representante legal de la sociedad y menciona el artículo 260-10 y concordantes del Estatuto Tributario.

En cuanto al argumento de la demandante según el cual el término retardo no es sinónimo de extemporaneidad y que la sanción impuesta es improcedente, señaló lo siguiente:

La actora presentó la declaración informativa individual de precios de transferencia por el año 2008 el 31 de julio de 2009, en forma extemporánea, por cuanto el plazo fijado por el gobierno nacional para cumplir esta obligación venció el 15 de julio de 2009; por tanto, se verificó un retardo en la presentación, esto es, una extemporaneidad sancionable.

El contribuyente debió cumplir todos los pasos para que se entendiera debidamente cumplida la obligación de presentar la declaración informativa individual de precios de transferencia por el año 2008, es decir, debió presentar en forma electrónica la información contenida en la hoja 2 del formulario 120 en el formato 1125 y luego de validada exitosamente esta información, diligenciar, firmar y presentar la hoja principal de la declaración informativa individual de precios de transferencia formulario 120, a través de los servicios informativos electrónicos de la DIAN.

El artículo 260-10 del Estatuto Tributario consagra frente a la documentación comprobatoria y a la declaración informativa, las sanciones pertinentes en relación con dichas obligaciones formales.

Si bien los deberes formales contenidos en el artículo 260-8 del Estatuto Tributario no se refieren a declaraciones que generan el pago de tributos, estas sí contienen elementos esenciales para la determinación del impuesto sobre la renta; por lo tanto, la presentación tardía, con errores, cuando no corresponda a lo solicitado, o no se presente la declaración informativa individual y/o consolidada, ocasiona la imposición de las sanciones contenidas en el literal B) del artículo 260-10 del Estatuto Tributario.

En cuanto a la alegada indebida cuantificación de la sanción, precisó que el Consejo de Estado³ distingue la sanción por mora en el pago de impuestos, prevista en el artículo 634 del Estatuto Tributario, cuyo fin es resarcitorio, de la sanción por extemporaneidad establecida, entre otros, en los artículos 260-10 y 641 ibídem, cuya naturaleza es desestimular el incumplimiento en el deber formal de declarar y, por ello, la sanción debe ser más rigurosa.

El artículo 641 precisa que cuando una declaración se presenta fuera del plazo establecido, hay lugar a liquidar una sanción equivalente al cinco por ciento (5%) del impuesto a cargo, o al uno por ciento (1%), como en el caso analizado, por cada mes calendario de retardo en el pago y se aplicará el mismo porcentaje y base por cada fracción de mes calendario de retardo, pues las normas que consagran la sanción por extemporaneidad, en la presentación de las declaraciones tributarias, equiparan la fracción del mes calendario a un mes.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal declaró la nulidad de los actos administrativos demandados. Los fundamentos de la decisión se resumen así:

Pese a que la demandada, al iniciar la investigación, ya tenía el reporte oportuno del primer paso de la declaración, señalado en el literal a) de la Resolución 5381 de 2009, presentado por vía electrónica dentro del término fijado en el Decreto 4680 de 2008, nada dijo en el pliego de cargos, acerca de que considerara que faltaba el trámite señalado en el literal b) de la misma norma y que por tal causa la presentación de la declaración fuese extemporánea, por haberla “completado” el 31 de julio de 2009, cuando ya había vencido el plazo para el efecto.

Estas circunstancias solamente las expresó la demandada en el acto sancionatorio definitivo, en la decisión final del recurso de reconsideración y, de esta forma, impidió el ejercicio del

³ Sentencia 14843 de 2006. C.P.Ligia López Díaz

derecho de defensa del demandante, que así resultó sancionado por circunstancias de hecho distintas de las que fueron objeto del cargo formulado, referido este, exclusivamente, a la presentación extemporánea de la declaración el 31 de julio de 2009 y no a que la presentación incompleta de la declaración el 15 de julio de 2009, cuando aún estaba en término, equivalía a su extemporaneidad.

Ante la violación del derecho de defensa, por falta de congruencia entre los fundamentos de derecho citados en el pliego de cargos, en la resolución sanción y en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la actuación administrativa demandada transgrede el debido proceso de la parte actora, por lo que se impone declarar la nulidad de los actos acusados.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandada fundamentó el recurso de apelación así:

En el pliego de cargos se señaló, tanto la conducta infringida por el contribuyente como la sanción que acarrea tal incumplimiento, requisito indispensable para la defensa de la actora; tanto es así, que la sociedad ejerció el derecho de defensa el 13 de agosto de 2010, al contestar el pliego de cargos y aportó como prueba la presentación de información por envío de archivo del 15 de julio de 2009.

Se debe tener en cuenta que el Estatuto Tributario no consagra los elementos que debe contener un pliego de cargos para la imposición de sanciones independientes, como sí lo trae el Decreto 2245 de 2011 en materia de cambios, y el requerimiento especial, en materia tributaria, en los artículos 703 y 704.

El artículo 2 de la Resolución 5381 del 21 de mayo de 2009⁴ señala el procedimiento aplicable para la presentación y pago de la declaración informativa individual de precios de transferencia – formulario 120.

Esta norma contiene el procedimiento para el diligenciamiento de la Declaración Informativa Individual Precios de Transferencia, al cual debe dar cumplimiento el contribuyente obligado a presentar dicha declaración, procedimiento al que hace referencia la DIAN en la Resolución 900001 del 28 de febrero de 2011 que fue recurrida por la sociedad en ejercicio del derecho de defensa, recurso en el incluyó el acápite “CONCEPTO DE VIOLACIÓN – INEXISTENCIA DE LA EXTEMPORANEIDAD.”

A folio 3 de la resolución por medio de la cual se impuso la sanción, se indica: “Lo que el contribuyente manifiesta haber hecho oportunamente el 15 de julio de 2009 en el formulario 100066500451741 corresponde al paso 1 del instructivo (presentación por envío de archivo), información que se confirma”.

La División de Gestión de Liquidación, en atención al principio de correspondencia que debe existir entre los hechos imputados por los que se formuló el pliego de cargos y aquellos con los que se impone la sanción, profirió la Resolución Sanción 900001 del 28 de febrero de

⁴ Por medio de la cual se establecen los procedimientos para la presentación de las Declaraciones Informativas Individual y Consolidada Precios de Transferencia – Formularios 120 y 130 y se adoptan el contenido y las características técnicas de la información que debe presentarse a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, correspondientes al año gravable 2008 y fracción de año 2009.

2011, en la que expuso los fundamentos de hecho y derecho, que son los mismos que se registraron en el pliego de cargos.

Con fundamento en la respuesta al pliego de cargos, la DIAN trae a colación, a manera informativa, el instructivo para el diligenciamiento de la DIIPT, hoja principal, donde se explican los dos pasos a seguir para la presentación de la declaración, indicándole: lo que el: “contribuyente manifiesta haber hecho oportunamente el 15 de julio de 2009 en el formulario 100066500451741 corresponde a paso 1 del instructivo (...)” y el segundo paso corresponde a la presentación de la declaración informativa individual de precios de transferencia, aspecto que fue planteado tanto en el pliego de cargos como en la resolución sanción, con fundamento en el artículo 260-10 del Estatuto Tributario.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos de la demanda.

La demandada reiteró los planteamientos expuestos en el recurso de apelación.

El Procurador Sexto Delegado ante esta Corporación solicitó que se revoque la sentencia apelada y, en su lugar, se nieguen las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

En el Pliego de Cargos 900001 del 27 de julio de 2010, la DIAN señaló que la actora presentó, por medios electrónicos, el 31 de julio de 2009, en forma extemporánea, la declaración informativa individual de precios de transferencia, identificada con el número 1209600015771.

En respuesta al pliego de cargos la actora señaló que para probar la inexistencia de la extemporaneidad, según el artículo 22 del Decreto 4680 de 2008, allegaba una copia del archivo generado por el sistema informático, radicado 100066500451741, del 15 de julio de 2009.

Es claro que se trata de declaraciones diferentes, y que cada una tiene un sello con la inscripción “firmado digitalmente” y como fecha de acuse de recibo los días 15 y 31 de julio de 2009, conforme se mencionó respectivamente de cada una.⁵

También consta que, en la resolución sanción, la administración precisó que el formulario presentado por la actora en forma extemporánea el 31 de julio de 2009 correspondía al 2º paso de los indicados para la presentación de esas declaraciones, y que la declaración que la contribuyente mencionaba como presentada oportunamente correspondía al paso uno.

Lo anterior significa que la actora no desvirtuó la presentación extemporánea de la declaración 1209600015771 del 31 de julio de 2009, ratificada con el sello de recibido anotado, y que los pasos mencionados por la administración corresponden a los descritos en los literales a) y b) del artículo 2 de la Resolución 5381 de 2009, sobre el procedimiento a seguir para cumplir con la presentación de la declaración informativa individual de precios de transferencia.

⁵ Confrontar folios 8 vto. Y 28 c.a.

Lo indicado en la Resolución 5381 de 2009, sobre dicho procedimiento, es producto de la facultad de la DIAN en el diseño del formulario, sobre la información general del contribuyente y sus operaciones objeto del régimen de transferencias, otorgada por el Decreto 4680 de 2008, y este, a su vez, corresponde al desarrollo de los artículos 579 y 579-2 del E.T., que otorgan al gobierno nacional facultades para señalar los plazos y lugares de presentación.

Así, el hecho sancionado indicado en el pliego de cargos corresponde al retardo en la presentación de la declaración, previsto en el literal B) numeral 1º del artículo 260-10 del Estatuto Tributario, en la medida en que reconoció expresamente que la declaración identificada con el radicado 1209600015771, que la actora debió presentar el 15 del mismo mes y año, conforme con el último dígito del NIT, la presentó el 31 de julio de 2009, esto es, en forma extemporánea o, lo que es lo mismo, tardíamente o con retardo, expresiones que no cambian el hecho sancionable previsto en la ley.

CONSIDERACIONES

Corresponde a la Sala decidir la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira impuso a la actora la sanción establecida en el numeral 1º del literal B) del artículo 260-10 del Estatuto Tributario, por extemporaneidad en la presentación de la declaración informativa individual de precios de transferencia, correspondiente al año gravable 2008, y el incremento de la sanción del 30%, previsto en el artículo 701 ib.

En los términos de la apelación, el problema jurídico se contrae a establecer si se respetó el principio de correspondencia que debe existir entre los hechos imputados por los que se formuló el pliego de cargos y aquellos por los que se impone la sanción.

Según el a quo, pese a que la DIAN al iniciar la investigación ya tenía el reporte oportuno del primer paso de la declaración, señalado en el literal a) de la Resolución 5381 de 2009, presentado por vía electrónica dentro del término fijado en el Decreto 4680 de 2008, nada dijo en el pliego de cargos, en relación con que faltaba el trámite señalado en el literal b) de la misma norma, y que por tal causa la presentación de la declaración fuera extemporánea, por haberla “completado” el 31 de julio de 2009, a pesar de que había vencido el plazo para el efecto, circunstancia que a su juicio viola del derecho de defensa, por falta de congruencia entre los fundamentos de derecho citados en el pliego de cargos, la resolución sanción y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

Al respecto se observa:

El régimen de precios de transferencia contempla sanciones en relación con irregularidades que afectan tanto la declaración informativa, como la documentación comprobatoria.

La sanción por extemporaneidad que se discute en el sub lite hace parte del primer grupo mencionado, junto con la sanción por corrección, debido a inconsistencias en la declaración informativa y la propia de inexactitud, y se encuentra prevista en el literal b) numeral 1 del artículo 260-10 del E.T., cuyo texto vigente para el momento en que se configuró el hecho sancionado, es decir, con la modificación introducida por la Ley 1111 de 2006, señalaba:

“B. DECLARACIÓN INFORMATIVA

1. El uno por ciento (1%) del valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante la vigencia fiscal correspondiente, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en la presentación de la declaración, sin que exceda de la suma de 39.000 UVT.

Cuando no sea posible establecer la base, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será del medio por ciento (0.5%) de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada. Si no existieren ingresos, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será del medio por ciento (0.5%) del patrimonio bruto del contribuyente reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada, sin que exceda de la suma de 39.000 UVT.

2. Cuando la declaración informativa se presente con posterioridad al emplazamiento la sanción será del doble de la establecida en el parágrafo anterior.”

La Corte Constitucional declaró exequible el numeral 1⁶, precisando que el deber tributario de presentar oportunamente la declaración informativa de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas, de que trata el artículo 260-10 del Estatuto Tributario, es una obligación de hacer para con la administración, concretada en suministrar información por parte del contribuyente, en los casos y oportunidades que la norma señala.

Así, dijo la Corte que “el medio más adecuado para sancionar al administrado por este tipo de infracciones es la imposición de multas, que en materia tributaria resultan ser eficaces para evitar el incumplimiento del deber de declarar, al desestimular y castigar la realización de estas conductas.

En efecto, como lo estipula el artículo 210 (sic) literal b), se trata del 1% de todas las operaciones realizadas con vinculados económicos, o del 0.5% de los ingresos netos (ante la imposibilidad de determinar la base de las operaciones) o del patrimonio del contribuyente (cuando no existan ingresos) para la respectiva vigencia fiscal...”

Por su parte, el literal c) de la Resolución 05381 del 21 de mayo de 2009⁷, anotó:

“c) Los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales le permitirán al obligado a declarar, diligenciar e imprimir el correspondiente “Recibo Oficial de Pago Impuestos Nacionales”, para proceder al pago de las sanciones, cuando a ellas haya lugar, ante las entidades autorizadas para recaudar a través de los mecanismos que estas ofrezcan y en las condiciones que establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Refiriéndose al procedimiento para aplicar este tipo de sanciones, el literal B del artículo 260-10 señaló:

⁶ C-815 de 2009

⁷ Por medio de la cual se establecen los procedimientos para la presentación de las Declaraciones Informativas Individual y Consolidada Precios de Transferencia – Formularios 120 y 130 y se adoptan el contenido y las características técnicas de la información que debe presentarse a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, correspondientes al año gravable 2008 y fracción de año 2009

“El procedimiento para la aplicación de las sanciones aquí previstas será el contemplado en los artículos 637 y 638 de este Estatuto.

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 mes para responder.

(...)

Cuando el contribuyente no liquide en su declaración informativa las sanciones aquí previstas, a que estuviere obligado o las liquide incorrectamente, la Administración Tributaria las liquidará incrementadas en un treinta por ciento (30%), de conformidad con lo establecido en el artículo 701 de este Estatuto.

Cuando el contribuyente no hubiere presentado la declaración informativa, o la hubiere presentado con inconsistencias, no habrá lugar a practicar liquidación de aforo, liquidación de revisión o liquidación de corrección aritmética respecto a la declaración informativa, pero la Administración Tributaria efectuará las modificaciones a que haya lugar derivadas de la aplicación de las normas de precios de transferencia, o de la no presentación de la declaración informativa o de la documentación comprobatoria, en la declaración del impuesto sobre la renta del respectivo año gravable, de acuerdo con el procedimiento previsto en el Libro V del Estatuto Tributario.

(...)

Sin perjuicio de lo anterior, la Administración Tributaria en ejercicio de las facultades de fiscalización, podrá modificar mediante Liquidación Oficial de Revisión la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, para determinar mayor impuesto, mayor renta líquida o menor pérdida líquida, por no aplicación o aplicación incorrecta del régimen de Precios de Transferencia.”

Así pues, las sanciones aplicables a la declaración informativa, y entre ellas la de extemporaneidad que aquí se cuestiona, pueden imponerse mediante resolución independiente o en liquidaciones oficiales, figuras consagradas en los artículos 637 y 638 del E.T., entendiéndose que, en uno y otro caso, debe cumplirse con los presupuestos o condiciones legalmente establecidas para expedirlas.

Ahora bien, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN expidió la Resolución 2181 del 29 de diciembre de 2008, cuyo artículo 6º dispuso:

“ARTÍCULO 6. Prescribir para la presentación de la “Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia”, correspondiente al año gravable 2008, el Formulario Modelo N° 120, diseño que forma parte de esta Resolución. El número preimpreso inicia con 2009 y su valor de venta al público es de SEIS MIL PESOS MONEDA LEGAL COLOMBIANA (\$6.000.00).

Es claro que todo el formulario N° 120, con el modelo y diseño que se dispuso para el mismo, hace parte integral de la Resolución N° 2181 del 2008, la cual no ha sido anulada ni suspendida por orden judicial y, en consecuencia, goza del atributo de ejecutoriedad en virtud de la presunción de legalidad que la ampara.

Según ese diseño, el referido formulario se integra por tres hojas a saber:

1. La hoja principal, contentiva de información general del declarante, del periodo declarado y de su actividad económica, así como el resumen de las operaciones con algunos de los registros de las hojas 2 y 3 (casillas 28 a 37) y los datos del ente controlante en los casos de subordinación o control de acuerdo con los artículos 260 y 261 del C. de Co. y 28 de la Ley 222 de 1995.

2. La hoja 2, que reporta información sobre composición accionaria, referida directamente a los socios, accionistas o partícipes, su identificación fiscal y porcentaje de participación, y cuya presentación exige generar los archivos XML correspondiente al formulario 1124.

3. La hoja 3, en la que se registra la información de las operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas en el exterior, y cuya presentación exige generar los archivos XML correspondientes al formulario 1125.

Al dorso de cada una de dichas hojas aparecen las respectivas instrucciones de diligenciamiento. Tratándose de la hoja principal, se precisa que la presentación informativa de la Declaración Individual de Precios de Transferencia comprende dos grandes pasos (instrucciones de diligenciamiento de la hoja principal):

➤ La presentación de la información por envío de archivos con los datos correspondientes a las hojas 2 y 3

➤ El diligenciamiento y presentación virtual de la hoja principal de la declaración, en la que se identifican los siguientes datos: el año gravable que se declara, el NIT del obligado a declarar, sus nombres y apellidos o razón social

Así, el formulario 120 se diseñó como un todo fraccionado en tres segmentos correspondientes a las hojas 1, 2 y 3, las cuales cuentan con contenidos propios pero interrelacionados, dado que confluyen a conformar la unidad constitutiva de la declaración informativa individual, vista como acto voluntario autónomo⁸. Tan es así, que los números de casillas a lo largo de dichas hojas tienen un orden consecutivo.

Por medio de la Resolución 5381 de 2009 de la DIAN, se establecen los procedimientos para la presentación de las Declaraciones Informativas Individual y Consolidada Precios de Transferencia – Formularios 120 y 130 y se adoptan el contenido y las características técnicas de la información que debe presentarse a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, correspondientes al año gravable 2008 y fracción de año 2009. El artículo 2 dispuso lo siguiente:

“ARTICULO 2. Procedimiento aplicable para la presentación y pago de la Declaración Informativa Individual Precios de Transferencia - Formulario 120. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios obligados a la presentación de la Declaración Informativa Individual Precios de Transferencia de que trata el artículo 260-8 del Estatuto Tributario por el año gravable 2008 y fracción de año 2009, deberán realizarla de la siguiente forma:

⁸ Se reitera el criterio expuesto por la Sala en sentencia del 5 de septiembre de 2013, exp. 18635, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

a) Presentar la información contenida en la Hoja 2 del Formulario 120, en forma virtual a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, haciendo uso del mecanismo de firma digital, en el Formato 1125 a que hace referencia el Anexo 1 de la presente Resolución.

Presentada y validada esta información, se comunicará al declarante el resultado de dicho proceso. Si el resultado es de conformidad, el declarante debe continuar con el procedimiento señalado en el literal b). Si es de inconformidad, debe corregir la información y presentarla nuevamente, hasta que la misma sea exitosa.

Diligenciar, firmar y presentar virtualmente la Hoja Principal de la Declaración Informativa Individual Precios de Transferencia - Formulario 120, a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, utilizando el mecanismo de firma con certificado digital.

c) Los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales le permitirán al obligado a declarar, diligenciar e imprimir el correspondiente "Recibo Oficial de Pago Impuestos Nacionales", para proceder al pago de las sanciones, cuando a ellas haya lugar, ante las entidades autorizadas para recaudar a través de los mecanismos que estas ofrezcan y en las condiciones que establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Parágrafo. La presentación de la Declaración Informativa Individual Precios de Transferencia - Formulario 120, a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, solo se entenderá cumplida cuando se agote plenamente el procedimiento dispuesto en los literales a) y b) de este artículo".

Según lo expuesto, la presentación de la Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia, Formulario 120, prevista en el artículo 260-8⁹ del Estatuto Tributario, solo se entenderá cumplida cuando se agote plenamente el procedimiento dispuesto en los literales a) y b) del artículo 2 de la Resolución DIAN 5381 de 2009.

Se observa que la actora presentó la información que corresponde al paso 1 del instructivo el 15 de julio de 2009, en el formulario 100066500451741¹⁰; sin embargo, el segundo paso, que se refiere a la declaración informativa individual de precios de transferencia la presentó el 30 de julio de 2009, de forma extemporánea¹¹ (formulario 1209600015771)¹².

En cuanto al argumento del apelante según el cual existe debida congruencia entre los cargos propuestos en el pliego de cargos y la resolución sanción, observa la Sala lo siguiente:

⁹ Artículo 260-8. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, obligados a la aplicación de las normas que regulan el régimen de precios de transferencia, cuyo patrimonio bruto en el último día del año o periodo gravable sea igual o superior al equivalente a [cinco mil (5000) salarios mínimos legales mensuales vigentes] (100.000 UVT) o cuyos ingresos brutos del respectivo año sean iguales o superiores al equivalente a [tres mil (3000) salarios mínimos legales mensuales vigentes] (61.000 UVT), que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas domiciliadas o residentes en el exterior, deberán presentar anualmente una declaración informativa de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas.

¹⁰ Folio 21 c.a.

¹¹ El Decreto 4680 de 2008, dispuso en el artículo 22 los plazos para la presentación de la declaración informativa individual (art. 260-8), entre el 8 y el 22 de julio de 2009. Según el último dígito del NIT de la actora, (5), el plazo para el efecto venció el 15 de julio de 2009.

¹² Folio 8 (vuelto) c.a.

En el anexo explicativo del Pliego de Cargos 900001 del 27 de julio de 2010¹³, la DIAN precisó que la sanción propuesta se fundamenta en el artículo 260-10 del Estatuto Tributario, que contempla la documentación comprobatoria y la declaración informativa.

Además indicó lo siguiente:

“... se establece que el Contribuyente C.I. DE LAS AMERICAS S.A. con NIT 775 presentó en forma extemporánea la Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia correspondiente al año gravable 2008 el 31 de julio de 2009, sin liquidarse la sanción correspondiente en razón a que el plazo vencía el 15 de julio de 2009, de acuerdo al artículo 22 del Decreto No. 4680 del 12 de diciembre de 2008, por lo tanto la sanción será liquidada de conformidad con el numeral 1 del literal B) del artículo 260-10 del Estatuto Tributario, ‘...el uno por ciento (1%) del valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante la vigencia fiscal correspondiente, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en la presentación de la declaración, sin que exceda de la suma de novecientos veintiséis millones setecientos cincuenta y siete mil pesos m/cte (\$926.757.000) (valor año base 2009) (39.000 UVT); y que según el artículo 1 de la Resolución 1063 del 3 de Diciembre del 2008 el Valor de la Unidad de Valor Tributario – UVT se fijó en veintitrés mil setecientos sesenta y tres pesos m/cte (\$23.763).

De acuerdo con la Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia de la sociedad C.I. DE LAS AMERICAS S.A. con NIT 816.008.775, correspondiente al año gravable 2008, presentada en medio electrónico con el No. 1209600015771 el 31 de julio de 2009, donde el valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas corresponde a \$54.193.439.000, valor base para liquidar la sanción correspondiente, la cual se propone de la siguiente manera:

Valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes Relacionadas en el año 2008	\$54.193.439.000
% Aplicar según artículo 260-10 literal B Numeral 1 del E.T. (1% * 1 mes calendario de retardo)	\$541.934.390
% Aplicar según artículo 701 del E.T. (30%)	\$162.580.317
Total Sanción	\$704.514.707

Se observa que, contrario a lo estimado por el a quo, en el pliego de cargos la sanción fue debidamente fundamentada, pues la DIAN, expresamente, precisó que el artículo 260-10 del Estatuto Tributario contempla dentro de las sanciones la relativa a la declaración informativa; además, señaló que la actora presentó en forma extemporánea la declaración informativa individual de precios de transferencia correspondiente al año gravable 2008, razón por la cual la sanción sería liquidada de conformidad con el numeral 1 del literal B) del artículo 260-10 del Estatuto Tributario.

El contribuyente presentó respuesta al mencionado pliego de cargos mediante escrito del 13 de septiembre de 2010¹⁴, en el que se opuso a la sanción propuesta, y con fundamento en

¹³ Folio 11 c.a.

¹⁴ Folio 25 c.a.

el artículo 2 de la Resolución DIAN 5381 de 2009, alegó la “inexistencia de la extemporaneidad”, lo que refleja el debido entendimiento de la sanción propuesta y el debido ejercicio del derecho de defensa.

Mediante la Resolución Sanción 900001 del 28 de febrero de 2011, la DIAN impuso la sanción propuesta en el pliego de cargos; para el efecto, precisó lo siguiente:¹⁵

“...se consultó la obligación financiera del contribuyente C.I. DE LAS AMERICAS S.A. NIT 816.008.775-3 – folio 36 a 39 y se establece que el contribuyente presentó la Declaración Informativa Individual Precios de Transferencia (Hoja Principal) el 31 de julio de 2009 en formulario 1209600015771, correspondiente al paso 2º del instructivo señalado anteriormente.

Lo que el contribuyente manifiesta haber hecho oportunamente el 15 de julio de 2009 en formulario 100066500451741 corresponde al paso 1º del instructivo (presentación por envío de archivos), información que se confirma...

[...]

Es clara la presentación extemporánea de la Declaración Informativa Individual Precios de Transferencia, (el día del vencimiento deben quedar concluidos los dos pasos mencionados anteriormente), en la que el contribuyente debió liquidarse una sanción del uno por ciento (1%) establecida en el artículo 260-10 del Estatuto Tributario, que señala: Sanciones relativas a la documentación comprobatoria y a la declaración informativa... B. Declaración Informativa”.

[...]”

En consecuencia, no se observa la alegada falta de correspondencia entre el pliego de cargos y la resolución sanción, pues la DIAN siempre precisó que la sanción sería liquidada de conformidad con el numeral 1 del literal B) del artículo 260-10 del Estatuto Tributario y la Resolución 5381 de 2009. De acuerdo con lo anterior, la Sala considera que no se violó el derecho de defensa de la sociedad ni existió la falta de correspondencia alegada.

En cuanto a los argumentos relativos a la inexistencia de la extemporaneidad y a la indebida cuantificación de la sanción, observa la Sala que, como quedó anotado, la actora incurrió en extemporaneidad sancionable, toda vez que según el artículo 22 del Decreto 4648 de 2008 tenía plazo para presentar la declaración informativa individual de precios de transferencia por el año 2008, hasta el 15 de julio de 2009, obligación que fue cumplida el 31 de julio de 2009, según el formulario 1209600015771.

En cuanto a la alegada indebida cuantificación de la sanción por cuanto, a juicio de la actora, el literal B, numeral 1 del artículo 260-10 del Estatuto Tributario señala que respecto de la declaración informativa se aplicará una sanción del uno por ciento (1%) del valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos, o partes relacionadas, durante la vigencia fiscal correspondiente, por cada mes o fracción de mes calendario en la presentación de la declaración, razón por la que estima que debe tomarse lo que

¹⁵ Folio 10 c.p.

técnicamente se entiende por “fracción de mes”, para efectos de aplicar la sanción, por cuanto no es lo mismo 30 días que 16 días, la Sala observa lo siguiente:

Mientras que los intereses moratorios tienen un fin resarcitorio y de actualización monetaria, en el caso de la sanción por extemporaneidad la norma procura desestimular el incumplimiento del deber formal de declarar, que marca el inicio del proceso de determinación de los impuestos. Es por ello que la sanción debe ser rigurosa, para que incentive a los contribuyentes a que atiendan oportunamente sus obligaciones accesorias al pago del tributo.

Adicionalmente, siguiendo el tenor literal de las palabras utilizadas en el artículo 260-10 del Estatuto Tributario, cuando se presenta una declaración por fuera del plazo establecido hay lugar a liquidar una sanción equivalente al uno por ciento (1%) del valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas, durante la vigencia fiscal correspondiente, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en la presentación de la declaración, sin que exceda de la suma de \$780.355.000 (39.000 UVT).

De esta forma se aplica el mismo porcentaje y base por cada fracción de mes calendario de retardo.

Como ya lo señaló esta Corporación¹⁶, la sanción equivale al 1% de las operaciones realizadas con vinculados económicos, o partes relacionadas, durante la vigencia fiscal correspondiente, sin importar que el retardo sea de un día o de un mes, pues el artículo 260-10 del Estatuto Tributario se refirió a la fracción de mes calendario equiparándola a un mes.

Cabe anotar que tal ha sido la aplicación de la norma que contempla la sanción por extemporaneidad desde el artículo 14 del Decreto 398 de 1983, lo que es indicador de su correspondencia con el sentido natural y obvio de la expresión.

En este caso se presentó una extemporaneidad de quince días en la presentación de la declaración, por lo que la sanción debe calcularse por un mes de retardo, en la forma prevista en el artículo 260-10 del E.T., como se efectuó en los actos acusados.

No obstante lo anterior, y aunque no fue solicitado por la actora, la Sala, oficiosamente, dará aplicación al principio de favorabilidad, teniendo en cuenta lo siguiente:

El artículo 29 de la Constitución Política, consagra:

“El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.

Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio.

En materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable.

Toda persona se presume inocente mientras no se la haya declarado judicialmente culpable. Quien sea sindicado tiene derecho a la defensa y a la asistencia de un abogado escogido

¹⁶ Sentencia del 18 de octubre de 2006, exp. 14843, C.P. Ligia López Díaz

por él, o de oficio, durante la investigación y el juzgamiento; a un debido proceso público sin dilaciones injustificadas; a presentar pruebas y a controvertir las que se alleguen en su contra; a impugnar la sentencia condenatoria, y a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho.

Es nula, de pleno derecho, la prueba obtenida con violación del debido proceso". (Se resalta)

El debido proceso es el conjunto de garantías mínimas que se deben reconocer a las personas cuando acuden a las autoridades judiciales y administrativas, en procura de obtener una sentencia o decisión justa sobre sus derechos a la vida, la integridad, la libertad o el patrimonio y se encuentra establecido en la Constitución Política como un derecho fundamental de aplicación inmediata (artículo 85).

Este derecho, a su vez, obliga a los funcionarios judiciales y a las autoridades administrativas a respetarlo y a asegurar su plena vigencia en la solución de cualquier conflicto o asunto judicial o administrativo sometido a su consideración.

En armonía con lo antes expuesto, el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012 materializó, en asuntos tributarios, la aplicación del principio de favorabilidad, al estipular:

"Las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional se deberán imponer teniendo en cuenta los siguientes principios:

(...)

3. FAVORABILIDAD. En materia sancionatoria la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable.

(...)"

Advierte la Sala que la anterior disposición legal consagra, para la Administración Tributaria, el mandato de que al imponer las sanciones contenidas en la normativa tributaria debe aplicar, entre otros, el principio de favorabilidad, de conformidad con el cual la ley permisiva o favorable, aunque sea posterior, debe aplicarse de manera preferente sobre la desfavorable.

De esta forma, las disposiciones más favorables al administrado deben aplicarse de manera preferente, aunque el acto administrativo sancionatorio hubiera sido proferido con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012.

Conforme con lo anterior, el principio de favorabilidad se debe aplicar en materia tributaria, no solo porque constituye un elemento fundamental del debido proceso, que no puede desconocerse, sino porque el legislador así lo dispuso para los procesos administrativos sancionatorios.

Si bien en el caso que se analiza, la Administración no podía obedecer ese mandato porque los actos administrativos demandados fueron proferidos antes de la promulgación de la Ley 1607, diciembre del año 2012, en este momento procesal sí puede aplicarse la disposición mencionada, dado que la situación jurídica no se encuentra consolidada, lo que ocurre cuando se está debatiendo o es susceptible de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo

En el caso en estudio estamos en presencia de una situación jurídica no consolidada, comoquiera que el asunto sometido a consideración de la Sala es, precisamente, la legalidad de las Resoluciones 900001 del 28 de febrero de 2011 y 900.057 del 14 de marzo de 2012, que confirmó la anterior, por medio de las cuales se impuso a la demandante una sanción por extemporaneidad en la presentación de la declaración informativa de precios de transferencia, discusión que solo concluye con la ejecutoria del presente fallo.

El artículo 41 de la Ley 1430 de 2010, que adicionó el artículo 260-11 del Estatuto Tributario, estableció que las sanciones relativas a la declaración informativa a que se refiere el literal b) del artículo 260-10 ibídem, no podían exceder de 20.000 UVT.

La aludida norma fue modificada por el artículo 121 de la Ley 1607 de 2012, en los siguientes términos:

“Modifíquese el artículo 260-11 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 260-11. Sanciones respecto de la documentación comprobatoria y de la declaración informativa. Respecto a la documentación comprobatoria y a la declaración informativa se aplicarán las siguientes sanciones:

B. Declaración Informativa.

1. Sanción por extemporaneidad. La presentación extemporánea de la declaración informativa dará lugar a la imposición de una sanción por extemporaneidad, la cual se determinará de la siguiente manera:

a) Presentación dentro de los quince días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para presentar la declaración informativa: Cuando la declaración informativa se presente dentro de los quince días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para su presentación habrá lugar a la imposición de una sanción equivalente a cincuenta (50) UVT por cada día hábil de retardo, sin que dicha sanción exceda la suma equivalente a setecientos cincuenta (750) UVT.

(...).”

De conformidad con el literal a), antes transcrito, si la documentación comprobatoria se presenta dentro de los quince días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para su presentación, la sanción por extemporaneidad será equivalente a setenta y cinco (50) UVT por cada día hábil de retardo, sin que exceda la suma equivalente a mil ciento veinticinco (750) UVT.

En el caso que se analiza debe aplicarse lo dispuesto en el citado literal porque el contribuyente presentó la declaración 11 días hábiles después de haberse vencido el plazo para haberlo hecho oportunamente.

En la exposición de motivos de la Ley 1607 se afirma que el propósito de la ley era contribuir con la disminución de las sanciones, pues mucho se ha hablado acerca de lo excesivas que son las sanciones de precios de transferencia actuales (artículo 260-10 del Estatuto Tributario), en donde en ocasiones las sanciones por errores involuntarios y sin mala fe pueden llegar a ser confiscatorios para ciertos tipos de contribuyentes.

En consecuencia, la Sala estima procedente aplicar el cálculo previsto en la Ley 1607 de 2012, en la medida en que el manejo en UVT que dispuso el legislador en el artículo 260-11

del Estatuto Tributario es más razonable respecto de la norma anterior, artículo 260-10 ibídem, lo cual consulta la finalidad del principio de favorabilidad indicado en el artículo 197 de la aludida ley, en cuanto hace menos gravosa, y proporcional, la sanción impuesta a la actora en los actos administrativos demandados.

Con fundamento en los planteamientos anteriores, esta Sala modificará la sentencia apelada, en el sentido de aplicar el principio de favorabilidad y procede a calcular la sanción impuesta en UVT:

50 UVT por cada día hábil sin exceder de	750
Días hábiles de retraso:	11
X 50 UVT	550
Valor UVT año 2008 ¹⁷ :	\$22.054
Valor sanción:	
\$22.054 x 550	\$12.129.700
Incremento del 30%:	3.638.910
Total sanción:	\$15.769.000

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

FALLA

1. MODIFÍCASE la sentencia del 28 de febrero de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por la sociedad C.I. de las Américas S.A.S. contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN. En su lugar,

ANÚLANSE parcialmente la Resolución Sanción 900001 del 28 de febrero de 2011 y la Resolución 900057 del 14 de marzo de 2012, proferidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

A título de restablecimiento del derecho, téngase como valor de la sanción por extemporaneidad en la presentación de la DIIPT por el año 2008, a cargo de la actora, la suma de \$15.769.000.

2. RECONÓCESE personería a Clara Inés González Ramírez como apoderada de la DIAN.

¹⁷ [Resolución 15013 de diciembre 6 de 2007](#)

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

Esta providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ