



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

MAGISTRADA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., diez (10) de octubre de dos mil veinticinco (2025)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	05001-23-33-000-2024-01221-01 (30126)
Demandante	COLOMBIA TELECOMUNICACIONES S.A. ESP
Demandada	MUNICIPIO DE MEDELLÍN
Temas	Sanción por no enviar información. Impuesto de telefonía fija conmutada. Periodos enero y julio año 2021, y enero y julio año 2022.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 31 de marzo de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Quinta de Decisión, que resolvió¹:

PRIMERO. Declarar la nulidad parcial de las **Resoluciones No. 2023050899896 del 21 de junio de 2023** mediante la cual se impone una sanción a cargo de la demandante y **No. 202450047263 del 22 de julio de 2024** mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración confirmando la sanción a cargo de la actora, por no enviar la información por los meses de enero 2021, julio 2021, enero 2022 y julio 2022, con ocasión de sus obligaciones como agente recaudador del Impuesto de Telefonía Pública Básica Conmutada regulada por la autoridad municipal tributaria, **únicamente** en relación a la multa o sanción impuesta y los parámetros utilizados para su liquidación; conforme a las razones expuestas en la parte motiva de la decisión.

SEGUNDO. En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, **SE ORDENA al Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín** a través de la dependencia que corresponda, proceda a liquidar la sanción por no enviar información a cargo de la sociedad COLOMBIA TELECOMUNICACIONES S.A. ESP BIC como agente recaudador del impuesto de telefonía fija conmutada, conforme a las previsiones del artículo 80 de la Ley 2277 de 2022 al contemplarse una sanción en un máximo de 7.500 UVT bajo el principio de favorabilidad previsto en el ordenamiento jurídico; teniendo en cuenta lo esbozado en esta providencia.

TERCERO. SE DENIEGAN las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO. Abstenerse de condenar en costas en esta instancia, según lo indicado en la motivación precedente.

QUINTO. DESE cumplimiento a esta sentencia en la forma y términos previstos en los artículos 192 y 195 del CPACA.

SEXTO. Una vez ejecutoriada la presente decisión, archívese el expediente.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Previa expedición de pliegos de cargo, el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín², profirió la resolución 2023050899896 del 21 de junio de 2023, por medio de la cual impuso sanción por no enviar información a la sociedad

¹ SAMAI del Tribunal, índice 21.

² Calidad atribuida mediante la Ley 2286 de 2023.



Colombia Telecomunicaciones S.A. E.S.P. BIC, en relación con el impuesto de telefonía fija conmutada, por los periodos de enero y julio de 2021, y enero y julio de 2022, la cual fue tasada en el 0.5% de los ingresos brutos obtenidos en el distrito según la declaración del impuesto de industria y comercio, pero limitada a 15.000 UVT. Así, el acto determinó que la sanción ascendía a \$570.060.000 por cada uno de los cuatro periodos.

Recurrido el anterior acto, fue confirmado mediante la resolución 202450047263 del 22 de julio de 2024.

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones³:

PRIMERA: Que se DECLARE la Nulidad de la Resolución No. 2023050899896 del 21 de junio de 2023 mediante la cual se impone una sanción a cargo de COLOMBIA TELECOMUNICACIONES S.A. ESP BIC.

SEGUNDA: Que se DECLARE la Nulidad de la Resolución No. 202450047263 del 22 de julio del 2024 mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración confirmando la sanción a cargo de COLOMBIA TELECOMUNICACIONES S.A. ESP BIC.

TERCERA: Que se DECLARE a título de Restablecimiento del Derecho que COLOMBIA TELECOMUNICACIONES S.A. ESP no es sujeto de la sanción por las razones antes expuestas, y como consecuencia no tiene obligación de pago de dicha sanción liquidada en la Resolución No. 2023050899896 del 21 de junio de 2023 en la suma de \$570.060.000 mcte, por cada uno de los periodos de enero del 2021, julio del 2021, enero del 2022 y julio del 2022, para un valor total de DOS MIL MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA MIL DOSCIENTOS CUARENTA PESOS M/CTE (\$2.280.240.000)

CUARTA: Que se condene en costas y gastos del proceso al MUNICIPIO DE MEDELLIN.

A los anteriores efectos, el demandante invocó como **normas violadas** los artículos 640, 651, y 683 del Estatuto Tributario Nacional; 66 de la Ley 383 de 1997; 59 de la Ley 788 de 2002; y 80 de la Ley 2277 de 2022. El concepto de violación se resume así:

Sostuvo que los actos demandados desconocen **el principio de legalidad**, toda vez que la sociedad no incurrió en el hecho sancionable de no suministrar información correspondiente a la cartera en mora del impuesto de telefonía porque ni la resolución 41597 de 2019, modificada por la resolución 2020031147785 de 2020 (aplicable para el año 2021) ni la resolución 202150189221 del 30 de diciembre de 2021 (aplicable al año 2022) establecía la obligación de informar que no se tenía cartera en mora. Esas resoluciones señalaban la obligación de informar así: la primera de ellas, de informar la cartera en mora por concepto del impuesto de telefonía fija conmutada de los usuarios con más de siete cuentas vencidas; y la segunda, de informar a los contribuyentes que no realizaron el pago del tributo durante el semestre inmediatamente anterior a la fecha límite para reportar, debido a que no contaba con cartera en mora respecto de los semestres de enero de 2021 a julio de 2022.

³ SAMAI del Tribunal, índice 4.



En otras palabras, el reporte exigido opera únicamente en los eventos en los que exista la cartera morosa. De manera que, la sociedad no le aplica la sanción por no enviar información.

Explicó que el recaudo del gravamen se hace a mes vencido y que cuenta con más de 25 ciclos de facturación del servicio, los cuales varían en función de la fecha en la que sus clientes adquieren los servicios. Por ello, se presentan casos en los que la facturación se hace en un periodo diferente al del recaudo; de modo que la facturación y el recaudo no siempre coinciden.

Precisó que la cartera que se informa en un mes se cancela en el siguiente, por lo que no se presenta el caso de clientes que tengan siete cuentas vencidas, que era la información exigida por la resolución 41597 de 2019, ni tampoco se dio el evento de contribuyentes que no realizaron el pago del tributo, que era lo que exigía la resolución 202150189221 de 2021.

Relató que, aunque no es deber de la demandante gestionar la cartera de la administración, sí despliega una serie de esfuerzos tendientes a procurar que el total de la facturación sea cancelada por el usuario, y en algunos casos en los que se presentan reclamaciones o retiro de servicios, asume directamente el pago del impuesto. Así, respecto de esos eventos, no se presenta información por reportar.

Como antecedente relevante, refirió que, en otro procedimiento seguido a la sociedad por los «semestres de enero a junio y julio a diciembre de 2020», la administración expidió el pliego de cargos 2021030266257, cuya investigación finalmente fue archivada⁴, pues se presentó la misma situación en la que no había información de cartera en mora por reportar. Afirmó que es improcedente que se expidan pliegos de cargos sobre los mismos hechos y períodos, pues ello configura una violación al debido proceso.

Añadió que la expedición de los actos demandados, en las condiciones señaladas, supuso además una falsa motivación, así como el desconocimiento del principio de justicia tributaria y de buena fe.

Como argumento subsidiario, señaló que, en virtud del **principio de favorabilidad**, el artículo 651 del Estatuto Tributario Nacional, modificado por el artículo 80 de la Ley 2277 de 2022⁵ resultaba aplicable al caso. Explicó que dicho principio encuentra su fuente en el artículo 238 del acuerdo 066 de 2017 y en el artículo 640 del Estatuto Tributario Nacional⁶. Así, concluyó que la sanción debe ser fijada en el 1% de los valores sobre los que no se envió información, limitado a 7.500 UVT.

Oposición de la demanda

El Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín solicitó negar las pretensiones de la demanda, al considerar que el proceso sancionatorio se desplegó con observancia de los principios de legalidad y debido proceso⁷.

Frente al cargo de violación al principio de legalidad, explicó que, en virtud del artículo 338 de la Constitución Política y el literal i) del artículo 1 de la Ley 97 de 1913,

⁴ Citó el Auto de Archivo 2021070914791 del 16 de mayo de 2022.

⁵ Aludió a la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta del 04 de agosto de 2016, radicado 2013-00701; y la sentencia C-181 de 2002 de la Corte Constitucional.

⁶ Hizo referencia a la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta del 07 de mayo de 2020, exp. 22339.

⁷ SAMAI del Tribunal, índice 9.



desarrollado en la Ley 84 de 1915, el distrito estaba autorizado para establecer el impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos en el acuerdo 066 de 2017, el cual estaba vigente al momento de la comisión de la conducta sancionable.

Explicó que en la estructura del impuesto se creó la obligación de retención, la cual no solo se limita al recaudo, sino que implica el deber de reportar información sobre la facturación, los montos retenidos, entre otros datos necesarios para verificar el cumplimiento de la obligación tributaria. Señaló que la jurisprudencia del Consejo de Estado⁸ da cuenta de la naturaleza de la obligación de reporte y de cómo la inobservancia de esta puede implicar el entorpecimiento del ejercicio de la potestad de fiscalización, motivo por el cual se justifica el régimen sancionatorio.

Precisó que el artículo 116 del acuerdo 066 de 2017 impuso a las empresas prestadoras del servicio de telefonía fija conmutada, la calidad de agentes de recaudo del impuesto referido, debiéndolo liquidar de manera mensual en las cuentas o facturas del servicio. A su vez, el artículo 118 ibidem estableció sobre estos agentes el deber de reportar información exógena, el cual fue reglamentado en las resoluciones 41597 de 2019, 2020031147785 del 2020, y 202150189221 de 2021, que establecen los plazos y el detalle del reporte.

Frente al procedimiento desplegado, indicó que mediante auto que decretó la inspección tributaria se le notificó al demandante de la realización de la inspección, programada para los días 19 y 20 de mayo de 2022 por lo que este tuvo la oportunidad de preparar la presentación de la información para la subsanación y defensa de la obligación requerida por la administración tributaria⁹.

Explicó que la inspección tributaria que se realizó el 22 de mayo de 2022 permitió establecer que, si bien la demandante había suministrado información sobre los años 2019, 2020 y 2021, esta no se había adecuando a las exigencias normativas, pues hacía falta información (como la identificación del estrato socioeconómico de los suscriptores y el valor de la tarifa aplicada) o se había entregado en un formato diferente. Señaló que por ello, se le dio un plazo adicional para que aportara la información de acuerdo con los parámetros exigidos hasta el 1 de junio de 2022. Indicó que la empresa suministró algunos archivos adicionales en esa fecha pero que estos aún carecían de elementos fundamentales para la fiscalización, lo que impedía a la Administración calcular de manera adecuada la mora total por suscriptor, lo que también conllevó a que la administración no pudiera contar con los elementos suficientes para llevar a cabo un adecuado control tributario, particularmente para efectuar cruces de información.

Manifestó que la demandante tuvo varias oportunidades para cumplir con su deber de reporte, pero no lo hizo, motivo por el cual se justificó el desarrollo del proceso sancionatorio. Además, señaló que la normativa no exige de informar en caso de ausencia de datos.¹⁰

Se opuso a la aplicación del **principio de favorabilidad**, al considerar que en el presente caso no se cumplen las siguientes condiciones: *i)* la sanción no fue aceptada, por lo cual no es posible aplicar la reducción a que alude el artículo 238 del acuerdo 066 de 2017 y *ii)* la infracción no fue subsanada.

⁸ Citó la sentencia del 24 de marzo de 2011, exp. 16481, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

⁹ Hizo referencia a los artículos 194 y 195 del Decreto 0350 de 2018. Y precisó que la inspección se ordenó mediante el Auto Nro. 2022041852222 del 21 de abril de 2022.

¹⁰ Citó el artículo 123 y siguientes del Decreto 0350 de 2018, y la sentencia de unificación jurisprudencial CE-SUJ-4-010 del 14 de noviembre de 2019, exp. 22185, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



Propuso como excepciones las que denominó: «*inexistencia de los vicios de nulidad de los actos demandados*»; «*buena fe*»; «*legitimidad y legalidad de las resoluciones demandadas*»; «*inexistencia de la obligación de restablecimiento*»; y «*declaración de oficio de excepciones no allegadas y que resulten probadas en el proceso*», los cuales reiteran los argumentos de defensa.

Sentencia apelada

El Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos demandados en virtud de la aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionatoria, negó las demás pretensiones de la demanda, y no impuso condena en costas.

Señaló que en ejercicio de la facultad que tienen las entidades territoriales para fijar las contribuciones fiscales y parafiscales¹¹, el distrito adoptó el impuesto de telefonía fija computada¹², y que, para efectos de su control, estableció la obligación de reportar información exógena¹³, la cual se predica de los agentes de recaudo, y se concreta en las especificaciones técnicas y demás elementos que se establezcan por vía de resolución.

Explicó que la importancia de cumplir con la obligación de suministrar información exógena radica en la facilitación de las labores de fiscalización que debe adelantar la administración¹⁴; además, refirió que tal deber está consignado en el artículo 631 del Estatuto Tributario Nacional, el cual fue replicado en la normativa local de Medellín, y que, ante el evento de incumplimiento de esa obligación, se debe llevar a cabo un procedimiento sancionatorio que inicia con la expedición de un pliego de cargos¹⁵.

Para el caso, indicó que el artículo 651 del Estatuto Tributario Nacional fijó los parámetros para imponer las sanciones asociadas al no envío de la información requerida por la administración, disposición que fue modificada mediante el artículo 80 de la Ley 2277 de 2022, que disminuyó el monto de la sanción. Así, para el caso del no envío de información se preveía inicialmente una multa equivalente al 5% de las sumas no reportadas, con un tope de 15.000 UVT; y, con ocasión de la reforma indicada, se disminuyó la multa al 1% del valor de las sumas no informadas, con un tope de 7.500 UVT. Precisó que, en la normativa local, la regulación corresponde al artículo 249 del acuerdo 066 de 2017.

Del acervo probatorio señaló que se encontró probada la infracción de no enviar información sobre la cartera en mora de los usuarios con más de siete cuentas vencidas por los periodos de enero y julio de 2021: y enero y julio de 2022. Explicó que, si la situación de hecho correspondía a que no había información por reportar, esa era la respuesta que debía dar la demandante, pero como no lo hizo, quedó incurso en la conducta sancionable. Respecto de la inspección tributaria, destacó que se encontró que el 70% de la cartera corresponde principalmente a dos clientes, que le señalaron al operador que, por diferencia de criterios, no eran sujetos pasivos del impuesto de telefonía fija conmutada por tener líneas virtuales para el servicio de telecomunicación internacional.

¹¹ Citó los artículos 287 y 338 de la Constitución Política.

¹² Citó el artículo 1 de la Ley 97 de 1913; artículo 1 de la Ley 84 de 1915; artículo 76 de Ley 11 de 1986; y el Decreto Ley 1333 de 1986. Citó la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 22 de marzo de 2012, exp. 17817, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹³ Citó el artículo 118 del Acuerdo 066 de 2017.

¹⁴ Citó la sentencia C – 160 de 1996 de la Corte Constitucional.

¹⁵ Citó la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 12 de febrero de 2020, exp. 24541, C.P. Milton Chaves García.



Así, concluyó que sí existía una cartera morosa por reportar al distrito, y que no se envió la información completa en la oportunidad fijada en el reglamento ni durante la diligencia de inspección tributaria, ni con ocasión de los pliegos de cargos (omitió datos como el estrato socio económico, el valor de la tarifa y el total de meses en mora, entre otros).

Por esa razón, el tribunal encontró procedente la imposición de la sanción, sin que pudiera accederse a la reducción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario pues además de que no fue solicitada tampoco se acreditaron los requisitos para la atenuación de la sanción de que trata el artículo 640 ibidem, pues no se subsanó la infracción, pues la información aportada se encuentra incompleta, y no se aceptó la infracción ni la sanción. No obstante, en atención del **principio de favorabilidad**, consideró que había lugar a liquidar la sanción conforme la ley menos gravosa, es decir, a partir del contenido del artículo 80 de la Ley 2277 de 2022 que disminuyó la sanción del 5%, sin sobrepasar los 15.000 UVT, al 1 % de la información no suministrada sin superar los 7.500 UVT.

Finalmente, **no impuso condena en costas**, por no encontrarlas probadas.

Recurso de apelación

La parte demandante solicitó¹⁶ revocar la sentencia, con fundamento en lo siguiente:

Insistió en la violación del principio de legalidad porque la normativa no sanciona la falta de reporte en los casos de ausencia de datos. Del análisis realizado por el *a quo*, dijo que se constató que la administración contaba con la información de manera previa a que se desarrollara el proceso administrativo; que la discusión que tuvo lugar en dicho proceso giró en torno «a que la mora se presenta por diferencia de criterios con la sujeción pasiva del gravamen al tratarse de líneas virtuales»; y que sobre este supuesto el distrito decidió imponer la sanción por no informar, basándose en un fundamento fuera de contexto.

Relató que, del contenido de las resoluciones 41597 de 2019 y 202150189221 de 2021, no se observa que exista la obligación de reportar cuando no se tenga información. Así, sobre el particular hay un vacío normativo, pues no se contempla un procedimiento para esos eventos. Con lo cual, lo adecuado es concluir que, ante la falta de información, no hay reporte alguno que hacer.

Repitió que el distrito expidió el pliego de cargos 2021030266257 de 2021 por el hecho sancionable de no enviar información respecto de clientes con más de siete cuentas vencidas en relación con «los semestres enero a junio y julio a diciembre de 2020», pero al constatar que la demandante no tenía la obligación referida, profirió el auto de archivo 2021070914791 de 2022. Afirmó que teniendo en cuenta que se trata de algunos de los periodos que aquí se debaten, no era posible proferir nuevamente un pliego de cargos sobre los mismos hechos y periodos.

Por otra parte, sostuvo que en la actuación se incurrió en la vulneración al debido proceso porque el distrito: *i)* no le dio la oportunidad al demandante de subsanar las omisiones ni permitió el derecho de contradicción durante la vía gubernativa; *ii)* se limitó a expedir un pliego de cargos en el que no tipificó de manera objetiva la omisión ni determinó los elementos para que se configure un ilícito; *iii)* no tuvo en cuenta los argumentos expuestos por la demandante para exonerarse de la sanción, y que se dirigían a demostrar que se presenta un vacío normativo; *iv)* desconoció

¹⁶ SAMAI del Tribunal, índice 23.



que la demandante no faltó a sus deberes como agente de recaudo, como pudiera ser la retención de dineros por conceptos de impuestos.

Como aspecto final, consideró que el *a quo* dosificó desacertadamente la imposición de la sanción, porque si bien se aplicó el principio de favorabilidad, «no entendemos por qué a pesar de que la administración municipal transgredió los parámetros del debido proceso y los límites para su liquidación, el Honorable Tribunal, concedió la sanción sobre los fundamentos de razonabilidad del principio citado».

Oposición a la apelación

La parte demandada guardó silencio.

Intervención del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público no rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sección determinar la legalidad de los actos demandados por medio de los cuales el distrito impuso a la sociedad Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP. BIC, sanción por no enviar información relativa al impuesto de telefonía fija conmutada por las vigencias de enero de 2021, julio de 2021, enero de 2022 y julio de 2022.

1. Delimitación del ámbito de la apelación. Problema jurídico.

La Sección observa que, en el recurso de apelación, el demandante insistió en los cargos de nulidad relativos a la violación del principio de legalidad por ausencia del hecho sancionable, la expedición del pliego de cargos sobre los mismos hechos y períodos, y, además, cuestionó la sanción determinada por el tribunal.

Sin embargo, el apelante también planteó nuevos argumentos no expuestos en la demanda, en los que cuestiona la improcedencia de la sanción porque el distrito *i)* contaba con la información de manera previa a que se desarrollara el proceso administrativo, *ii)* vulneró el debido proceso, en tanto no otorgó a Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP BIC la oportunidad de subsanar las omisiones y ejercer el derecho contradicción en la vía gubernativa y *iii)* no tuvo en cuenta que la sociedad cumplió con sus deberes como agente de recaudo.

Al respecto, se pone de presente, que la Sección ha señalado que *“la especialidad del objeto del recurso de apelación, unido al principio de congruencia de las sentencias, exige que exista plena unidad temática y consecuente entre: el petitum de la demanda, las razones fácticas y jurídicas que la fundamentan; los argumentos de oposición a las mismas; la sentencia que examinó y resolvió la discusión planteada por las partes; y los cuestionamientos de la apelación”*¹⁷. Entender lo contrario, implicaría abrir una nueva discusión en el trámite de segunda instancia, contraviniendo los derechos al debido proceso, a la defensa y contradicción de la contraparte, además de asumir competencias indebidas en sede de segunda instancia que desconocerían el principio de justicia rogada. Por tanto, la Sección no se pronunciará sobre los argumentos de la apelación no planteados en la demanda.

De manera que, el problema jurídico a resolver en segunda instancia se concreta en determinar si: *i)* el pliego de cargos se expidió sobre los mismos hechos y períodos

¹⁷ Sentencia del 20 de junio de 2024, exp. 28106, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



que fueron objeto de otro procedimiento seguido contra la sociedad; *ii*) la sanción vulnera el principio de legalidad por ausencia del hecho sancionable, y *iii*) la sanción determinada por el tribunal desconoce una violación al debido proceso de la demandante.

1. Procedencia del pliego de cargos

El apelante cuestiona que el pliego de cargos que precedió los actos demandados recae sobre los mismos hechos y períodos que fueron objeto del pliego de cargos 2021030266257 de 2021 expedido en otro procedimiento seguido contra la sociedad.

Al respecto, la Sección pone de presente que, los pliegos de cargos 2022120589737, 2022120589738, 2022120589739 y 2022120589740 de 2022¹⁸, dieron lugar a la resolución sanción 2023050899896 de 2023, objeto de este proceso, y que los mismos penalizaron la omisión en el suministro de información correspondiente al impuesto de telefonía fija conmutada de las vigencias enero 2021, julio 2021, enero 2022 y julio 2022. Mientras que el pliego de cargos 2021030266257 de 2021¹⁹, que refiere la apelante, se relaciona con los periodos de enero a junio y julio a diciembre de 2020, como ella misma lo reconoce en el escrito de la demanda y apelación.

De manera que, contrario a lo afirmado por la recurrente, el pliego de cargos 2021030266257 de 2021 no tiene relación con los periodos de los actos demandados (enero y julio de 2021, y enero y julio de 2022).

En consecuencia, no prospera este cargo de la apelación.

2. Procedencia de sanción por no informar. Principio de legalidad

Para la apelante, debe revocarse la decisión de primera instancia, porque la imposición de la sanción por no enviar información vulnera el principio de legalidad, dado que las resoluciones 41597 de 2019 y 202150189221 de 2021 no sancionan la falta de reporte en los casos de ausencia de datos. Precisó que la mora se presenta por una diferencia de criterios con la sujeción pasiva en los casos de líneas virtuales, y que, no obstante, el distrito impuso la sanción sobre ese supuesto.

En los actos demandados se impuso sanción por no informar con fundamento en el artículo 249 del acuerdo 066 de 2017 -Estatuto Tributario Distrital- bajo los supuestos de no presentar y, aportar manera incompleta y por fuera de los términos establecidos por la administración, la información exógena requerida en los artículos 11 de las resoluciones 41597 de 2019, modificada por la 2020031147785 de 2020, y 202150189221 de 2021 (aplicadas todas en los actos demandados), que en términos generales, consiste en una relación de los contribuyentes que no realizaron el pago del impuesto de telefonía conmutada durante los semestres enero 2021, julio 2021, enero 2022 y julio 2022.

Para resolver el problema jurídico, debe tenerse en cuenta que el acuerdo 066 de 2017 regula la sanción por no enviar información en los siguientes términos:

Artículo 249. Sanción por omisiones relacionadas con el envío de información. Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria, así como aquellas a quienes se les

¹⁸ Samai Tribunal, índice 4. PDF 1, 25 a 45.

¹⁹ Ibidem. PDF 58 a 59.



haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores, no corresponda a lo solicitado, se encuentre incompleta o sea incomprensible, incurrirán en la siguiente sanción:

1. Una multa que no supere quince mil (15.000) UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:
 - a) El cinco por ciento (5%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida.
 - b) El cuatro por ciento (4%) de las sumas respecto de las cuales se suministró información errónea, que no corresponda a lo solicitado, se encuentre incompleta o sea incomprensible.
 - c) El tres por ciento (3%) de las sumas respecto de las cuales se suministró información de forma extemporánea.
 - d) Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, la sanción será del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos obtenidos en Medellín según la última declaración del impuesto de Industria y Comercio presentada en el municipio.

Si no existieren declaraciones de industria y comercio, la sanción será del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos informados en la última declaración del impuesto sobre la Renta o de Ingresos y Patrimonio.

Cuando no se tuviera ninguna de las bases mencionadas anteriormente, la sanción será del medio por ciento (0.5%) del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, incluido en la última declaración del impuesto sobre la Renta o de Ingresos y Patrimonio.

Si no existiere ninguna de las bases descritas anteriormente, se aplicará la sanción mínima establecida en el presente Estatuto. (Énfasis propio).

A su vez, el Estatuto Tributario Distrital regula el impuesto de telefonía fija conmutada en los artículos 113 a 118. En particular, el artículo 118 ibidem prevé la obligación de reporte, así:

Artículo 118. Información exógena. La Subsecretaría de Ingresos del Municipio de Medellín podrá establecer mediante Resolución, la obligación de reportar información exógena a los agentes de recaudo del impuesto de Telefonía Fija Conmutada, con relación a las funciones que realizan.

Los plazos, contenido de la información, especificaciones técnicas y demás condiciones, serán establecidas en la Resolución por la Subsecretaría de Ingresos.

En virtud de dichas facultades, se expidieron las resoluciones 41597 de 2019, modificada por la 2020031147785 de 2020, y 202150189221 de 2021, cuyo artículo 11 precisa la información que deben reportar los agentes de recaudo del impuesto de telefonía fija conmutada:

- **Resolución 41597 del 2019**, modificada por la **Resolución 2020031147785 de 2020**:

Artículo 11. Información exógena que deben reportar los agentes de recaudo del impuesto de telefonía fija conmutada. (...) Los agentes de recaudo deberán reportar semestralmente, durante los primeros 15 días calendario del mes de enero y julio de cada año, la cartera en mora por concepto del impuesto de telefonía fija conmutada de los usuarios con más de 7 cuentas vencidas, con la siguiente información:

COLUMNA	INFORMACIÓN SOLICITADA
1	Año
2	Mes
3	Nombre del propietario
4	Identificación del propietario
5	Dirección de correo electrónico
6	Número de meses vencidos
7	Valor de la cartera por mes
8	Valor total cartera



COLUMNA	INFORMACIÓN SOLICITADA
9	Residenciales (por estrato 1 al 6)
10	No residenciales
11	Tarifa aplicada
12	Dirección de correspondencia
13	Número de línea telefónica
14	Dirección de la instalación de la línea
15	Número de contrato o suscripción

PARÁGRAFO. La información de que trata el presente artículo deberá ser reportada en formato Excel, a través del portal WEB <https://securefile.medellin.gov.co/>. Para poder acceder a dicho dominio la Administración Municipal proveerá usuario y contraseña del acceso a cada contribuyente responsable del reporte de información.

- **Resolución 202150189221 de 2021:**

ARTÍCULO 11. Información exógena que deben reportar los agentes de recaudo del impuesto de telefonía fija conmutada. Los agentes de recaudo del impuesto de telefonía fija conmutada reportarán mensualmente, dentro de los plazos establecidos para transferir al Municipio de Medellín los recaudos, la siguiente información en Excel: (...)

- c) El último día hábil de los meses de Enero y Julio de cada año reportará la relación de los contribuyentes que no realizaron el pago del impuesto de telefonía fija conmutada durante el semestre inmediatamente anterior a la fecha límite para reportar. Deberá reportar una fila de Excel para cada mes que el contribuyente dejó de pagar con la siguiente estructura:

COLUMNA	INFORMACIÓN SOLICITADA
1	Año
2	Mes dejado de pagar por el contribuyente
3	Nombre del suscriptor y/o propietario de la línea telefónica
4	Tipo de identificación del suscriptor
5	Dirección de correo electrónico del suscriptor
6	Calidad de suscriptor (residencial o no residencial)
7	Estrato socioeconómico
8	Dirección de correspondencia del suscriptor
9	Número de la línea telefónica
10	Dirección de instalación de la línea telefónica
11	Número de contrato o suscripción
12	Tarifa aplicada

PARÁGRAFO. La información de que trata el presente artículo, deberá ser reportada en formato Excel, a través del portal WEB <https://securefile.medellin.gov.co/>. Para poder acceder a dicho dominio la Administración Municipal proveerá usuario y contraseña del acceso a cada contribuyente responsable del reporte de información.

De conformidad con las normas expuestas, se encuentra que la sanción por no informar impuesta en los actos demandados no vulnera el principio de legalidad, puesto que se sustenta en el artículo 249 del acuerdo 066 de 2017, que establece como infracción que las personas o entidades obligadas a suministrar información tributaria no realicen el reporte ante la administración, en concordancia con lo exigido en las resoluciones 41597 de 2019, 2020031147785 de 2020, y 202150189221 de 2021.

De manera que, uno de los presupuestos que da lugar a la sanción por no enviar información corresponde a la omisión por parte de los agentes de recaudo de reportar a la administración si tienen cartera en mora del tributo, para lo cual se debe diligenciar el formato establecido para el efecto. La información así recaudada le permitirá al distrito tener claridad sobre los contribuyentes del impuesto que, a pesar de haberlo causado y tenerlo facturado, no lo han pagado y, con ello, determinar las acciones a seguir, como, podría ser el de iniciar acercamientos para obtener el pago de este dentro del término previsto por la norma.



Nótese que el artículo 11 de las resoluciones señaladas establecen no sólo que debe reportarse la cartera en mora de manera semestral sino, que debía reportarse, de manera mensual, los contribuyentes que sí efectuaron el pago del impuesto en cada mes y, de hecho, para el caso de la resolución de 2021, también se exigió la relación de todas las líneas de telefonía fija conmutada activas para el mes que reporta, incluyendo las líneas propias y/o para autoconsumo. De manera que con esa información el municipio podía saber de las líneas informadas por el agente retenedor del impuesto, cuáles habían pagado el impuesto y cuáles no. Por ello, es evidente la importancia de la información para las labores de fiscalización y cobro del municipio.

Dicho esto, es de advertir que las normas indicadas no regulan los escenarios en los que no exista la mora, por lo que, en ese supuesto, debe transmitirse la información en ese sentido, precisamente porque le permite conocer al distrito cuáles contribuyentes sí pagaron el impuesto y cuáles no o si todos pagaron el impuesto. En todo caso, la Sección considera que debe evaluarse la aplicación de esta sanción en cada caso concreto, especialmente en casos en donde el agente retenedor del impuesto no reporte la cartera por afirmar no tenerla y en el curso de la fiscalización que adelante el municipio, logre demostrarlo con pruebas conducentes, pertinentes y útiles.

Teniendo en cuenta lo anterior, procede la Sala a revisar los hechos que están probados en el proceso, así:

- En virtud del auto 2022041852222 del 21 de abril de 2022²⁰, se ordenó llevar a cabo diligencia de inspección tributaria a la demandante, con el objeto de establecer el cumplimiento de las obligaciones formales correspondientes al impuesto de telefonía fija conmutada por los periodos gravables 2019, 2020 y 2021. Dentro de la información que se solicitó, se incluyó una relación sobre el recaudo, con el detalle de los suscriptores o propietarios de las líneas telefónicas. Además, se pidió una relación total de las líneas en mora por concepto del impuesto con corte a diciembre de los años 2019, 2020 y 2021.
- Mediante memorial del mes de mayo²¹, el demandante afirmó que la información solicitada sería preparada y suministrada en la diligencia.
- De la diligencia de inspección celebrada el 19 de mayo de 2022²², se levantó acta en la que se dejó constancia de:
 - La información de los contribuyentes que pagaron el impuesto y las líneas de telefonía fija conmutada activas fue aportada en una estructura diferente a la solicitada, y quedó pendiente de entrega.
 - La información del total de las líneas en mora por concepto del impuesto de telefonía fija conmutada a 31 de diciembre de los años 2019, 2020 y 2021, se hizo entrega en una estructura diferente a la solicitada, y quedó pendiente de entrega.
 - **«En la revisión efectuada por parte de los funcionarios de la alcaldía a los reportes entregados correspondientes a la morosidad, se detectó que el 70% de la cartera corresponde principalmente a 2 clientes, quienes le han manifestado al operador que la mora se presenta por diferencia de criterios con la sujeción pasiva del gravamen, en la medida que el servicio que se presta corresponde a líneas virtuales, que permiten el servicio de telecomunicación internacional, por lo anterior los clientes le han manifestado al operador que bajo este criterio este servicio no hace parte del hecho generador del gravamen, sin embargo el operador manifiesta que al corresponder a una numeración de telefonía fija asignada en el municipio de Medellín con una interpretación conservadora debería causarse el gravamen».** (Énfasis propio)
- Respecto del año 2022, no se evidencia que se efectuara diligencia similar.

²⁰ SAMAI del Tribunal, índice 9. Pág. 55 a 59.

²¹ Ibidem. Pág. 60 y 61.

²² Ibidem. Pág. 46 a 54.



- En los pliegos de cargos 2022120589737, 2022120589738, 2022120589739 y 2022120589740 de diciembre de 2022 se indicó que el demandante no suministró la información solicitada en la resolución aplicable a cada año, correspondiente a la cartera en mora que deben reportar semestralmente durante los primeros 15 días de enero y julio de cada año y por ende, en ellos se propuso la sanción del literal d del artículo 249 del Acuerdo 066 de 2017.
- En la resolución sanción 2023050899896 de 2023 y su confirmatoria 202450047263 de 2024²³ el distrito constató que la sociedad no presentó, y aportó de manera incompleta y por fuera de los términos establecidos por la administración la información sobre la existencia de la cartera en mora por los semestres de enero de 2021, julio de 2021, enero de 2022 y julio de 2022.

En particular, en la resolución sanción se precisa que, en la inspección tributaria la sociedad no entregó la información solicitada y, con posterioridad a dicha diligencia, el 1 de junio de 2022, se allegó por correo electrónico una relación con las líneas en mora por concepto del tributo por los años 2019 a 2021, en los que se evidencia *«que sí existe cartera morosa por reportar al Distrito de Medellín, pero por ninguna de las vigencias el operador aportó la información completa, faltando datos importantes como el estrato socio económico, el valor de la tarifa aplicada y el total de meses en mora, entre otros para poder cuantificar la mora total del suscriptor y/o propietario de la línea»*²⁴.

Señaló que el agente continúa en su omisión al afirmar en la respuesta al pliego de cargos que no cuenta con cartera en mora y porque hubo anexos que entregó con ocasión de la inspección tributaria de los que se pudo apreciar que sí existe cartera morosa por reportar pero esos anexos carecían de datos importantes como el estrato socio económico, el valor de la tarifa aplicada y el total de los meses en mora, entre otros para poder cuantificar la mora total por suscriptor y/o propietario de la línea.

En los actos, se fijó la sanción en 0,5% de los ingresos brutos obtenidos en Medellín según la última declaración del impuesto de industria y comercio presentada en el municipio, limitada a 15.000 UVT, con fundamento en el literal d del artículo 249 del Acuerdo 066 de 2017, relativo a los casos en que no se pudo establecer la base para tasar la sanción o la información no tuvo cuantía.

- Se pone de presente que en sede judicial el demandante tampoco aportó la información solicitada por la administración y planteó nuevamente el no estar obligado a reportar pues no tenía cartera en mora.

A partir de los hechos probados, la Sección evidencia que la demandante tenía el deber de suministrar la información sobre los usuarios que no realizaron el pago del impuesto de telefonía fija conmutada, pues en el marco de la investigación se pudo establecer que en efecto existía una cartera en mora del tributo que correspondía ser reportada por el año 2021, y que respecto del año 2022 omitió informar si existían o no contribuyentes que adeudaban el gravamen.

En efecto, en la respuesta dada por la demandante al auto de inspección tributaria, y el correo electrónico del 1 de junio de 2022, la sociedad reconoció la existencia de deudores morosos, aunque no se siguió la estructura de reporte requerida por la administración y se remitió la información incompleta del año 2021 y no suministró más información sobre ello ni con ocasión del pliego de cargos, ni con ocasión del recurso. Tampoco allegó información en las etapas probatorias en sede judicial.

De hecho, en el marco de la fiscalización, la administración detectó que el 70% de la cartera correspondía a dos clientes, y que si bien, como lo señala el apelante, dichos usuarios le manifestaron a la sociedad la existencia de una diferencia de criterios sobre la sujeción pasiva del tributo, también lo es que en el acta de la inspección tributaria consta que *«el operador manifiesta que al corresponder a una numeración de telefonía fija asignada en el municipio de Medellín con una interpretación conservadora debería causarse el gravamen»*, con lo cual, la sociedad aceptó que se

²³ Ibidem. Pág. 1 a 14 y 69 a 80.

²⁴ Ibidem. Pág. 9 a 10.



trataban de usuarios que debían pagar el tributo, de manera que hacían parte de la cartera de morosos que estaba en la obligación de reportar, independientemente de la discusión que le habían planteado tales contribuyentes. En todo caso, se advierte que dentro de las funciones asignadas al agente de retención no se encuentra la de determinar si el impuesto debe causarse o no, pues ello recae en el sujeto activo del impuesto (el distrito).

Así las cosas, constituye una contradicción que en la inspección y en el correo electrónico la sociedad haya reconocido la existencia de usuarios morosos del impuesto, y de manera posterior en la respuesta al pliego de cargos, el recurso de reconsideración, en la demanda y en el escrito de apelación, se haya afirmado que, al no existir ningún deudor moroso, la demandante no estaba en el deber de hacer reporte alguno.

Por su parte, en lo concerniente al año 2022, la sociedad tenía la obligación de informar a la administración si existía cartera morosa por el tributo, lo cual tampoco fue desvirtuado por el demandante ni en sede administrativa ni judicial.

Sea la oportunidad para indicar que, en sede administrativa y judicial, la demandante explicó que, en algunos casos, la facturación de los servicios prestados es realizada en un mes diferente al del recaudo con lo cual no existiría cartera a reportar, en la medida que no existirían clientes a reportar que tuviesen 7 cuentas vencidas en el semestre y por tanto, respecto al año 2021, no podía dar cumplimiento a la resolución 41597 del 28 de octubre del 2019 que establecía la obligación de manera semestral y que, respecto al año 2022, tampoco podía dar cumplimiento a la resolución 202150189221 del 30 de diciembre de 2021, pues no se tuvo información respecto de los contribuyentes que no realizaron el pago del impuesto de telefonía fija conmutada durante el semestre inmediatamente anterior a la fecha límite para reporta.

Al respecto, la Sección no encuentra prueba alguna en el expediente que soporte esas afirmaciones (p. ej. información de facturación mensual o reportes de pago de esa facturación mensual), por lo que tampoco puede darse por demostrado que no tenía cartera que reportar. Esto, sin perjuicio de que, como ya se explicó, para 2021 el demandante reconoció tener cartera en mora.

De manera que, se encuentra acreditado que la sociedad remitió la información de la cartera morosa del año 2021 de manera incompleta, y omitió presentar la del año 2022, por lo que se configuran los presupuestos que dan lugar a la sanción por no enviar información, pues se incumplió con la obligación de reportar al distrito si existía o no cartera en mora.

Siguiendo la línea sentada por esta Sección, el no envío de información constituye una conducta que afecta el correcto ejercicio de la función de fiscalización a cargo de la administración²⁵; y como se expuso, se encuentran acreditados los presupuestos que dan lugar a la sanción impuesta en los actos acusados.

Con lo expuesto se observa que la apelante no desvirtuó la presunción de legalidad de los actos demandados, por lo que no proceden los cargos de apelación.

²⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 28 de noviembre de 2018, exp. 22396, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



3. Procedencia de la sanción determinada por el tribunal

La Sección observa que en los actos demandados se estableció la sanción por no informar en el 0,5% de los ingresos brutos obtenidos en el distrito según la última declaración del impuesto de industria y comercio, limitado a 15.000 UVT, liquidada con la UVT del año 2022. (este último aspecto no fue objeto de controversia por parte de la sociedad).

Dicha decisión administrativa fue modificada por la sentencia de primera instancia en aplicación del principio de favorabilidad, en el sentido de tasar la sanción con fundamento en el literal a) del artículo 80 de la Ley 2277 de 2022, en la tarifa del 1% de las sumas no informadas, con un tope de 7.500 UVT.

Al respecto, el apelante cuestionó dicha determinación bajo el argumento de que el distrito transgredió el debido proceso y los límites de su liquidación; no obstante, como se constató en esta providencia, ello no fue probado por el demandante.

En todo caso, la Sección pone de presente que la tarifa aplicable más favorable para la sociedad no es la determinada por el tribunal, pues en este caso no es posible establecer la base para tasar la sanción ante el incumplimiento de la sociedad de suministrar la información de los usuarios morosos del tributo, tal y como fue reconocido en los actos demandados. Esa circunstancia, la atiende al supuesto regulado en el literal d) del artículo 80 de la Ley 2277 de 2022, y que corresponde al valor del 0,5% UVT por cada dato no suministrado o incorrecto, sin exceder a 7.500 UVT.

De manera que, considerando que de las pruebas allegadas en el expediente administrativo no se puede determinar con certeza cada uno de los datos que omitió reportar la sociedad en cada semestre, la Sección fija la sanción por no informar por cada uno de los períodos objeto de los actos acusados, esto es, enero de 2021, julio de 2021, enero de 2022, y julio de 2022, en el valor máximo fijado en la ley de 7.500 UVT correspondiente a cada año, según el período que se trate.

4. Decisión

Por las razones expuestas, se modifica el ordinal segundo de la sentencia apelada, y en su lugar, a título de restablecimiento del derecho se declara que la sanción por no informar a cargo del demandante por cada semestre de enero de 2021, julio 2021, enero de 2022 y julio de 2022 se fija en el valor de 7.500 UVT con el valor de la UVT correspondiente a cada año, esto es, para los semestres de enero de 2021 y julio de 2021, se aplica la UVT del año 2021 y para los semestres de enero de 2022 y julio de 2022, se aplica la UVT del año 2022.

En lo demás, se confirma la sentencia apelada.

Ante la confirmación de la nulidad parcial de los actos demandados, la Sección se abstendrá de condenar en costas, como lo disponen el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y el artículo 365 (numeral 5) del CGP.

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. **Modificar** el ordinal segundo de la sentencia apelada, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Quinta de Decisión, el 31 de marzo de 2025. En su lugar:

Segundo: A título de restablecimiento del derecho se fija la sanción por no informar a cargo del demandante por cada semestre de enero de 2021, julio 2021, enero de 2022 y julio de 2022 en el valor que corresponda a 7.500 UVT conforme lo previsto en la parte motiva de esta sentencia.

2. En lo demás, se **confirma** la sentencia apelada.
3. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al tribunal de origen. **Cúmplase.**

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

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ
Salva voto

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>