



República de Colombia
Corte Suprema de Justicia
Sala de Casación Penal

JORGE HERNÁN DÍAZ SOTO
Magistrado Ponente

SP2948-2024
Radicado n.º 59250
(Acta n.º 269)

Bogotá, D.C., seis (6) de noviembre de dos mil veinticuatro (2024).

VISTOS

Resuelve la Sala el recurso extraordinario de casación presentado por el defensor de GONZALO EDGAR GÓMEZ MARÍN contra la sentencia dictada el 1.º de septiembre de 2020 por el Tribunal Superior del Distrito Judicial de Bogotá mediante la cual confirmó la proferida el 11 de diciembre de 2019 por el Juzgado 12 Penal del Circuito de la misma ciudad, que lo condenó como autor del punible de *omisión de agente retenedor o recaudador en concurso homogéneo y sucesivo*.

I. HECHOS

1. GONZALO EDGAR GÓMEZ MARÍN, representante legal de la empresa UNIAPEL S.A.S., incurrió en la omisión de consignar la retención en la fuente de los siguientes periodos tributarios:

IMPUESTO	AÑO- PERIODO	DECLARACIÓN	FECHA DE PRESENTACIÓN	VALOR IMPUESTO
Rte fuente	2005-11	3505002852076	14-12-2005	1.819.000
Rte fuente	2005-12	3503003468268	13-01-2006	2.176.000
Rte fuente	2006-1	3506006342299	13-02-2006	1.946.000
Rte fuente	2006-2	3506006342346	16-03-2006	3.533.000
Rte fuente	2006-3	3506003607017	20-04-2006	6.105.000
Rte fuente	2006-4	3506011611381	11-05-2006	3.026.000
Rte fuente	2006-5	3506004407178	15-06-2006	3.813.000
Rte fuente	2006-6	3506004407153	13-07-2006	7.755.000
Rte fuente	2006-7	3506018205420	11-08-2006	5.231.000
Rte fuente	2006-12	3506028127695	12-01-2007	3.041.000
Rte fuente	2007-4	3507008314676	16-05-2007	2.844.000
Rte fuente	2007-5	3507015473031	19-06-2007	3.510.000
Rte fuente	2007-6	3507020498251	17-07-2007	2.962.000
Rte fuente	2010-4	3507668372903	21-05-2010	1.068.000
TOTAL				48.829.000

2. Tras dos meses, contados desde la fecha fijada en el calendario tributario para el vencimiento del plazo para declarar y consignar los valores determinados, sin cumplirse con el pago, la División de Cobranzas de la DIAN emitió

oficios persuasivos enviados al contribuyente UNIAPEL S.A.S., como agente retenedor, en los que solicitó el pago de lo adeudado, sin que se atendiera el requerimiento.

II. ANTECEDENTES PROCESALES

3. El 20 de enero de 2017, ante el Juzgado Noveno Penal Municipal con Función de Control de Garantías, la Fiscalía imputó a GONZALO EDGAR GÓMEZ MARÍN como autor del delito de omisión de agente retenedor o recaudador en concurso homogéneo y sucesivo – arts. 402 y 31 del C.P. –, cargos que no aceptó. La Fiscalía no solicitó medida de aseguramiento.

4. El 5 de mayo de 2017 se radicó el escrito de acusación, el cual fue verbalizado el 11 de septiembre de 2017 ante el Juzgado 12 Penal del Circuito con Funciones de Conocimiento de Bogotá.

5. El 3 de abril de 2018, tras varios aplazamientos, se celebró la audiencia preparatoria, en la cual la defensa apeló la decisión del juez de instancia de no decretar algunas pruebas solicitadas por esta parte, decisión que fue confirmada por el Tribunal Superior de Bogotá el 4 de mayo de 2018.

6. El 7 de septiembre de 2018, la defensa solicitó variar el juicio oral por audiencia de preclusión considerando que existía imposibilidad de continuar con la acción penal al

haber operado el fenómeno de la prescripción, solicitud que fue negada y confirmada en segunda instancia el 19 de septiembre de la misma anualidad.

7. Después de varios aplazamientos, el 6 de mayo de 2019, por solicitud de la defensa se varió, de nuevo, la audiencia de juicio oral por la de solicitud de preclusión de la acción penal por pago, la que fue negada por parte de la juez, pues consideró que no se probó que el procesado estuviese al día con la DIAN, decisión que fue confirmada por el Tribunal de Bogotá.

8. El juicio oral se desarrolló los días 6 de agosto y 11 de diciembre de 2019, en el curso del cual la defensa insistió en la solicitud de preclusión por pago, cuya decisión fue diferida para el momento del fallo. En la sentencia, el juez de instancia negó la preclusión tras considerar que los pagos reportados por la defensa no incluyeron los intereses tributarios, requisito necesario para poder extinguir la acción penal.

9. Descartada la posibilidad de precluir, el *a quo* condenó al procesado como penalmente responsable del delito enrostrado y le impuso 54 meses de prisión, multa por \$97.658.000, la inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas por el mismo término de la pena de prisión e inhabilitación para el ejercicio de funciones públicas con carácter *intemporal*. Le negó la suspensión condicional de la ejecución de la pena y le concedió el sustituto de prisión domiciliaria.

10. La decisión fue recurrida en apelación por la defensa. Una vez resuelto el impedimento presentado por uno de los magistrados del Tribunal, el 1.º de septiembre de 2020 el juez colegiado confirmó el fallo condenatorio contra GÓMEZ MARÍN, decisión contra la cual la defensa interpuso el recurso extraordinario de casación, presentando demanda que fue admitida por la Corte y que es el objeto del presente fallo.

III. LA DEMANDA

11. De manera preliminar y antes de enunciar los cargos, la censora se refirió a la prueba que califica como “sobreviniente”, que afirma incorporada durante el juicio oral, relacionada con el informe base de opinión pericial de la profesional en contaduría pública Martha Lucía Zúñiga Bedoya y el abogado tributarista Hernando Gómez, junto con el reporte de los pagos efectuados a la DIAN y la conversión del título judicial a favor de esta entidad.

12. Para la impugnante estos elementos acreditan que el pago realizado por su defendido corresponde a la totalidad de la obligación y a los intereses tributarios causados, de lo que concluye que el acusado se encuentra al día con la DIAN. Sostiene que, aunque la juez de primera instancia admitió estas pruebas, no se valoraron al dictarse el fallo. Enseguida presenta los siguientes cargos:

13. En un **primer cargo**, al amparo de la causal primera, la casacionista censura la sentencia proferida por el Tribunal al considerar que violó de manera directa la ley sustancial por aplicación indebida del artículo 402 y su parágrafo del Código Penal. Asegura que el Tribunal cometió tres yerros que llevaron a la condena de su prohijado.

14. Por un lado, sostiene que el Tribunal se equivocó al transcribir el parágrafo del art. 402 de la Ley 599 de 2000 de manera parcial, al considerar que *"para que opere la preclusión de la acción penal, dice el parágrafo del artículo 402 de la norma sustancial penal, (...) el recaudador de tasas o contribuciones publicas debe pagar la suma adeudada junto con los intereses previstos en el Estatuto Tributario"*, omitiendo el apartado según el cual los intereses no solo son los previstos en el *Estatuto Tributario* sino también en las **"normas legales respectivas"**, última parte que, alega, no fue considerada por los falladores de instancia.

15. En segundo lugar, afirma que el Tribunal no debió basar su decisión en la sentencia de constitucionalidad C-290 de 2019, porque no era la llamada a regular el asunto, pues concentró el análisis en la expresión *"junto con sus correspondientes intereses previstos en el estatuto Tributario"* sin que allí se estudiaran las siguientes expresiones del parágrafo, estas es las referidas a *"normas legales respectivas"*, las que reitera, eran las llamadas a regular el tema de los intereses en el caso debatido para efectos de considerar el pago que efectuó su representado.

16. Esa omisión del párrafo completo del artículo 402 del Código Penal llevó a los juzgadores a dejar de lado los informes y dictámenes presentados por la defensa, que acreditan tanto el cálculo como el modo de causar los intereses según la información suministrada por la DIAN, así como su correspondiente pago.
17. Por último, según la censora, el fallador no analizó los pagos en su totalidad bajo la normativa establecida en el párrafo del art. 402 de la Ley 599 de 2000, para precluir o absolver de conformidad con esa norma. Desde su perspectiva, el Tribunal ignoró que el señor GÓMEZ MARÍN realizó un primer pago por la suma de \$56.614.940 y luego otro por \$39.545.318 que fue consignado el 5 de agosto de 2019 a órdenes del Juzgado Doce Penal del Circuito con Funciones de Conocimiento de Bogotá en favor de la DIAN, acreditando un pago total de \$96.160.258 al momento del juicio oral, con lo que en su concepto saldó la deuda que tenía con la DIAN.
18. Según los anteriores argumentos solicita que se case la sentencia y en su lugar se conceda el beneficio contemplado en el art. 402 de la Ley 599 para que su defendido se beneficie de resolución inhibitoria, preclusión de la investigación o cesación del procedimiento penal.
19. En un **segundo cargo**, al amparo de la causal tercera de casación, la libelista alega la violación indirecta de la ley sustancial, pues los falladores de instancia desconocieron las reglas de producción y apreciación de las

pruebas por falso juicio de existencia y falso juicio de identidad.

20. Un primer yerro, sostiene la casacionista, consistió en que los falladores ignoraron, al valorar la prueba, los documentos aportados al proceso por parte de la defensa en la audiencia de juicio oral, esto es, el dictamen pericial elaborado por la contadora Martha Zúñiga y el abogado tributario Hernando Gómez, así como el reporte de los respectivos pagos efectuados sobre la obligación tributaria. Describe que dicho informe explica cómo se hizo el cálculo de los intereses adeudados a la DIAN y aporta el soporte de su pago.

21. Alega que el Tribunal ignoró esta información sosteniendo equivocadamente que los pagos que había realizado el acusado a favor de la DIAN se limitaron a la suma de \$39.545.318, con lo que desconoció los pagos fraccionados que se hicieron durante el transcurso del proceso, antes de que se dictara la sentencia de primera instancia, lo que en total ascendió a una suma de \$96.160.258. A partir de ello, solicita a la Corte que case la sentencia y en su lugar conceda al procesado el beneficio dispuesto en el parágrafo del artículo 402 del C.P.

IV. AUDIENCIA DE SUSTENTACIÓN

22. En la audiencia de sustentación del recurso, la casacionista reafirmó los fundamentos de los cargos

presentados en los términos ya expuestos. Sostuvo que el primero radica en que no se dio aplicación del párrafo del art. 402 del C.P., a pesar de que se probó que se hizo el pago total de la deuda, así como de los intereses de mora. Rememoró las dos solicitudes de preclusión que realizó la defensa por haberse saldado la deuda que tenía el procesado con la DIAN.

23. La casacionista postuló un falso juicio de identidad porque el juez no valoró la prueba que acreditó dichos pagos. Las instancias no tuvieron en cuenta los pagos que hizo el acusado, por lo que omitieron la aplicación del párrafo del art. 402 del Código Penal.

24. Así mismo, reprocha que el Tribunal haya afirmado que el único pago acreditado fue por \$39.545.318, cercenando la prueba de los pagos realizados antes, que ascienden a \$96.160.258. La censora asegura que se solicitó a la DIAN que actualizara la información sobre los pagos realizados por el acusado para que se diera aplicación al párrafo del art. 402, pero dicha entidad no contestó. Sin embargo, al expediente se aportaron las pruebas de los pagos, así como la liquidación de los intereses que realizó la contadora pública Martha Zúñiga y el concepto del abogado tributario Hernando Gómez, que demuestran que se saldó la deuda con la DIAN.

25. Los demás sujetos procesales efectuaron las siguientes intervenciones:

(i) Apoderado de las víctimas

26. El representante de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN – solicitó que no se case la sentencia. Sostiene que para la aplicación del parágrafo del art. 402 de la Ley 906 es necesario remitirse al art. 65 del Estatuto Tributario por tratarse de un tipo penal en blanco, norma que dispone las condiciones en las que se debe realizar el pago de las obligaciones en mora, esto es, el capital, los intereses y las sanciones que le sean aplicables.

27. Reconoce que durante el trámite del proceso penal se realizaron pagos por parte del procesado, así como que el gobierno emitió diferentes leyes de financiamiento que establecieron beneficios sobre los intereses y rebajas, pero tienen una vigencia determinada, sosteniendo que la defensa no estableció cuál ley de financiamiento y qué favorabilidad aplicó en el cálculo de los intereses. Asegura que en las certificaciones presentadas durante el juicio se evidenció una disminución de la acreencia por pago, pero no alcanzó a cobijar todo lo adeudado.

(ii) La Fiscalía

28. El representante del ente acusador solicitó no casar el fallo de segunda instancia. Inició su intervención delimitando la discusión planteada por la defensa en el sentido de precluir la investigación por el pago de las acreencias tributarias. Por tratarse de un tipo penal en

blanco se debe acudir a normas extrapenales y aplicar las normas civiles para la tasación de los intereses, según la censura, cosa que considera equivocada, pues en virtud del principio de especialidad estima que se debe aplicar el Estatuto Tributario. Además, aclara que el mismo art. 402 del C.P. hace una remisión directa a las normas tributarias, por lo cual dicho punto no está abierto a interpretación.

29. En este sentido, el delegado de la Fiscalía considera que la defensa se equivoca al invocar la aplicación del Código Civil, bajo el argumento de que es la norma aplicable por haber ocurrido la prescripción de la obligación tributaria y, por tanto, no perseguible a través de cobro coactivo. Para el fiscal, se debe distinguir la acción de cobro coactivo de la acción penal, pues la primera persigue el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los agentes retenedores, mientras que la segunda, sanciona su comportamiento por incumplimiento de su deber, por lo cual, en nada afecta la acción penal el hecho de que se haya extinguido la facultad del estado de reclamar al acusado el pago de los tributos adeudados.

30. Respecto al segundo cargo, que plantea varios juicios de existencia y de identidad por la supuesta omisión del Tribunal de valorar la prueba correspondiente al concepto suscrito por la contadora pública y el abogado tributario, el delegado de la Fiscalía sostiene que este concepto se desvirtúa porque también parte de la prescripción de la obligación tributaria, por lo cual, erróneamente, calcula los

intereses moratorios civiles y no los establecidos en el Estatuto Tributario, como considera que debía hacerse.

31. Adicionalmente, resalta que la jurisprudencia de la Corte ha señalado que para que proceda la preclusión por el pago de la obligación tributaria se requiere aportar el auto de terminación del proceso tributario expedido por la DIAN y no otra prueba equivalente, *“pues no se puede permitir que el agente retenedor calcule libremente los intereses que debe a la administración”*, por lo tanto, ese documento es necesario y no obra en la actuación.

32. El delegado de la Fiscalía reconoce que se allegaron comprobantes de varios pagos efectuados por el procesado, pero sostiene que estos no tienen la virtualidad de suplir el documento de paz y salvo que debe emitir la DIAN, que como ya mencionó, exige la Corte para que proceda la cesación del proceso penal por pago.

33. Finalmente, el delegado del ente acusador le recuerda al procesado que la pretendida cesación del procedimiento penal es procedente hasta antes de la ejecutoria de la decisión de segunda instancia, lo cual ocurrirá con la emisión del fallo de casación, invitándolo a tomar las medidas que a bien tenga.

(iii) Ministerio Público

34. El delegado del Ministerio Público inició su intervención manifestando que el primer cargo alegado por la

defensa no está llamado a prosperar, pues la aplicación del parágrafo del art. 402 para lograr la cesación del procedimiento penal por pago de la obligación tributaria está atado a lo regulado por el Estatuto Tributario y requiere la presentación del certificado expedido por la DIAN donde conste el pago total de la obligación tributaria y los intereses que se hubieren generado por mora. Agregó que los intereses adeudados no son los civiles, como lo sostiene la casacionista, sino los que demanda el Estatuto Tributario, por lo cual la postura de la defensa no es admisible.

35. En todo caso, para el representante del Ministerio Público, al momento de la imputación ya había prescrito la acción penal frente a 13 de las 14 omisiones de pago en las que incurrió el acusado. Por ello solicita que se case parcialmente el fallo impugnado para decretar la nulidad de lo actuado y declarar la prescripción de la acción penal en relación con estas 13 omisiones.

36. Respecto a la única omisión ante la que no habría operado el fenómeno de la prescripción, de \$1.068.000, pide que se tengan en cuenta los múltiples pagos que hizo el procesado durante el trámite penal, que superan considerablemente ese monto, caso en el que podría decretarse la cesación de la acción penal por pago. Si la Sala considera necesario acreditar el pago mediante un certificado de paz y salvo de la DIAN, solicita subsidiariamente que se ajuste la sentencia condenatoria a este único evento de incumplimiento, y se adecúe la pena impuesta, en particular

la de multa y la inhabilitación intemporal impuesta por el *a quo*.

V. CONSIDERACIONES

37. En atención a que los defectos de la demanda de casación se entienden superados con su admisión, corresponde a la Sala examinar de fondo los problemas jurídicos propuestos por la recurrente en los cargos interpuestos, en pro de los fines del recurso de casación, dirigidos a la búsqueda de la eficacia del derecho material, el respeto de las garantías de quienes intervienen en la actuación, la reparación de los agravios inferidos a las partes y la unificación de la jurisprudencia, según lo establecido en el artículo 180 de la Ley 906 de 2004.

38. Con base en los reparos formulados en contra de los fallos de instancia en los cargos alegados, la Sala encuentra que el problema jurídico se concentra en determinar si en el caso examinado se demostró o no que el procesado pagó las sumas adeudadas por el concepto de retención en la fuente, junto con los correspondientes intereses previstos en el Estatuto Tributario y las normas legales respectivas, para hacerse acreedor del beneficio de resolución inhibitoria, preclusión de la investigación o cesación del procedimiento penal que se hubiere iniciado en su contra.

39. Con este objetivo, la Corte iniciará *(i)* repasando las consideraciones que tuvieron los fallos de instancia para condenar al procesado; *(ii)* entrará luego a determinar si en el caso bajo estudio operó la prescripción de la acción penal frente alguna de las omisiones juzgadas. En caso negativo, *(iii)* se abordará el estudio de los efectos de la prescripción de la obligación Tributaria en el proceso penal; para luego continuar *(iv)* con el análisis de la procedencia de la preclusión de la acción penal por pago en el delito de omisión de agente retenedor o recaudador; para pasar a *(v)* la valoración de las pruebas demostrativas del pago de la obligación tributaria; y finalmente *(vi)* a resolver el caso concreto.

(i) Fallos de instancia

Decisión de primera instancia

40. El juez de primera instancia inició por resolver la solicitud de preclusión efectuada por la defensa en la audiencia de juicio oral. Aclaró que para que opere esta figura se deben presentar tres presupuestos, a saber: *i)* que el pago extinga la obligación tributaria, es decir, no puede ser un pago parcial, sino total de la deuda; *(ii)* que se aplique atendiendo los intereses previstos en el Estatuto Tributario; y *(iii)* el requisito creado “*por vía jurisprudencial*” (CSJ AP del 1 de agosto de 2012, Rad. 38881), de que se cuente con “*la certificación de paz y salvo de la obligación*” emitida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

41. A partir de lo anterior, el *a quo* concluyó que, pese a que GÓMEZ MARÍN viene alegando insistentemente el pago total de la obligación, no aportó la prueba idónea para declarar la extinción de la acción penal, pues aunque *“allegó consignaciones de los valores liquidados por su contadora, estos estipulan intereses de carácter civil y no tributario, por lo que se itera, el certificado de paz y salvo expedido por la DIAN, es prueba irrefutable del pago total que conllevaría a la aplicación de esta causal”*, razón por la cual negó la solicitud de preclusión.

42. El fallador de primer nivel reconoce que para la fecha del juicio la DIAN no había aplicado el último monto consignado por el procesado por valor de \$39.545.318, representados en el título judicial a órdenes de esa entidad. A pesar de ello, considera que este pago, así como el concepto suscrito por la contadora Martha Zúñiga Bedoya y el abogado Hernando Gómez relacionado con la liquidación de la deuda y los soportes de pago, evidencian que no existe intención del procesado y su defensa de llegar a un acuerdo con la DIAN y hacer los pagos correspondientes.

43. Dando por descontada la posibilidad de precluir la investigación por pago, el *a quo* procedió a verificar la tipicidad de la conducta. Aseguró que GÓMEZ MARÍN, como representante legal de UNIAPEL S.A.S., era en quien recaía la obligación de realizar las transacciones tributarias de su empresa, obligación que en el caso concreto se traduce en la retención en la fuente generada por dicha sociedad ante la

DIAN, actividad en la cual cumplía una función pública temporal que lo asimilaba a un servidor público.

44. Para el juez de primera instancia, con la testigo de cargo Martha Yaneth Pinzón Muñoz, subdirectora de Gestión Comercial y quien para la época de los hechos fungía como funcionaria de la unidad penal de la DIAN, se incorporaron al proceso las pruebas documentales que detallan las catorce declaraciones mensuales sobre retenciones en la fuente dejadas de pagar, que arrojan un valor total de \$48.832.000 millones de pesos.

45. Para el *a quo* no se da el reproche de la defensa, quien alegó la irregularidad en torno a la notificación del oficio persuasivo de la DIAN, pues de presentarse dicha omisión, no afecta la configuración del artículo 402 del Código Penal, por lo que este aspecto no puede eliminar la estructuración del comportamiento delictivo.

46. Adicionalmente, el *a quo* valoró el oficio persuasivo No. 132-244-446-008613 del 23 de marzo de 2011 en el que se reflejan los montos adeudados por concepto de obligaciones por retención en la fuente, incluyendo los intereses causados, respecto de los cuales el procesado no mostró interés en pagar ni de llegar a un acuerdo de pago o de gestionar compensaciones o abonos al capital no trasladado.

47. Para el juzgado, esto se corrobora con la certificación emitida por el señor Miguel Ramón Brito

Castañeda el 13 de octubre de 2011, en la que se estableció que una vez verificada la base de datos del Grupo Interno de Trabajo de Facilidades de Pago de la DIAN, no figura expediente con solicitud o resolución de facilidad vigente de la sociedad UNIAPEL; aunado a la certificación del 5 de octubre del mismo año suscrita por Angélica Murcia Ortiz, analista de la División de Gestión de Cobranzas, en el que se advierte que no se encuentra registrado proceso especial para esta persona jurídica.

48. Frente a las pruebas documentales aportadas por la Fiscalía, el *a quo* apreció la certificación del 15 de julio de 2019 – que según lo informado por el representante de la DIAN en la audiencia de juicio oral se mantenía vigente para la fecha – suscrita por Isabel Cristina Muñoz Duque, donde se informa que UNIAPEL adeudaba una suma de \$35.886.703 con ocasión de los impuestos de retención en la fuente y ventas de catorce periodos comprendidos entre 2005 y 2010 dejados de pagar, por lo tanto, *“al ser este el valor más reciente, y el que se mantiene, insistimos, según lo informado por el señor fiscal y el representante de víctimas al día de hoy, únicamente se hará referencia al mismo en esta providencia como monto dejado de pagar”*.

49. Sobre este aspecto, el juez de primera instancia agregó que *“a pesar de que se informó en estas actuaciones procesales un pago por valor de \$39.545.318 millones de pesos, según lo expuesto por el representante de víctimas y precisamente de las alegaciones de la defensa, como se advirtió para el momento en que se resuelve la preclusión por pago, este monto no cumple con los requisitos para acreditar un pago total de la obligación”,* pues el procesado no

aportó la prueba idónea que era el paz y salvo expedido por la DIAN.

50. Para el *a quo* el aspecto subjetivo del tipo también se presenta, pues el acusado tenía conocimiento de la conducta que desplegó porque fue quien declaró la retención en la fuente, lo que quiere decir que comprendía la obligación tributaria y conocía los montos que debía consignar por dichos conceptos; con esa omisión afectó el bien jurídico tutelado por el legislador.

51. A partir de lo anterior, el juez de primera instancia encontró a GOMÉZ MARÍN responsable del delito de omisión de agente retenedor o recaudador en concurso homogéneo y sucesivo. En consecuencia, le impuso 54 meses de prisión, multa por \$97.658.000 y la inhabilitación para el ejercicio de sus derechos por el mismo lapso de la pena privativa de la libertad, así como para el de funciones públicas por término intemporal. Le negó la suspensión condicional de la ejecución de la pena y le concedió el sustituto de prisión domiciliaria.

Decisión de segunda instancia

52. El Tribunal empezó por el estudio de la solicitud de nulidad presentada por la defensa por la afectación al debido proceso en su arista del derecho a la defensa técnica con el argumento consistente en que el defensor que participó en la audiencia preparatoria no ejerció su rol de

manera activa, pues su inexperiencia en el procedimiento penal llevó a que por no sustentar debidamente la pertinencia, conducencia y utilidad de las pruebas que pedía practicar en el juicio oral, fueran denegadas por el juez.

53. Para el fallador de segundo nivel GÓMEZ MARÍN ejerció su derecho a la defensa técnica y contó con asesoría profesional. Agregó que no se decretaron las pruebas de la defensa porque la solicitud no superó el juicio de pertinencia y conducencia, no por el desconocimiento del procedimiento por parte del defensor.

54. De la misma manera, concluyó que no había lugar a acceder a la solicitud de nulidad por un alegado impedimento de la juez de primera instancia para continuar con el conocimiento del proceso luego de haber negado la preclusión de la acción penal. En efecto, la funcionaria judicial no hizo ningún tipo de valoración respecto de los elementos materiales probatorios decretados que se practicarían en el juicio oral. Únicamente se refirió a la certificación aportada por el representante de víctimas para concluir que la obligación tributaria a cargo del procesado no estaba saldada, pues no existía paz y salvo expedido por la DIAN que acreditara el pago total de la deuda.

55. El Tribunal se refirió a la inconformidad manifestada por la defensa porque la juez no tuvo en cuenta que la sociedad UNIAPEL SAS, representada por el procesado, suscribió un contrato de fiducia mercantil para el

pago de las acreencias tributarias. Al respecto, el *ad quem* encontró que, si bien los dineros que ingresaron a la fiducia estaban dirigidos a cancelar el acuerdo de pago al que llegó el representante legal de UNIAPEL con la DIAN, se trata de otras obligaciones tributarias diferentes a las reclamadas en el presente proceso.

56. Por lo tanto, para el *ad quem* GÓMEZ MARÍN omitió su responsabilidad con el Estado al no consignar dentro del término legal el dinero que recaudó por retención en la fuente. Destacó que solo cuando ya había iniciado el proceso penal consignó \$39.545.318 que, si bien representa una suma importante no cubre toda la deuda con la DIAN, pues la suma de las retenciones dejadas de pagar es de \$48.832.000. A esta cifra se le deben sumar los intereses tributarios causados por la mora. Esto justifica que la DIAN no certificara el paz y salvo.

57. Consideró que el hecho de que la acción de cobro esté prescrita es irrelevante frente a la acción penal, como también si el oficio persuasivo de la DIAN se notificó personalmente al procesado, pues son elementos que no forman parte del tipo penal.

58. Por estas razones, el Tribunal encontró que la información y evidencia acopiada en la actuación es suficiente para demostrar la responsabilidad penal de GONZALO EDGAR GÓMEZ MARÍN por los hechos atribuidos y por ello confirmó la decisión condenatoria.

(ii) Sobre la petición de prescripción de la acción penal por algunas omisiones de agente retenedor o recaudador

59. En la audiencia de sustentación del recurso de casación, el representante del Ministerio Público afirmó que en el caso *sub judice* la acción punitiva del Estado había fenecido antes de que se formulara imputación respecto de trece de las omisiones en las que incurrió GOMÉZ MARÍN, por lo cual solicitó a la Corte anular lo actuado y declarar la prescripción de la acción penal frente a las mismas.

60. La Corte encuentra improcedente la solicitud del Ministerio Público, pues en el caso concreto la acción penal no prescribió. Obsérvese que el término de prescripción de este delito debe calcularse a partir de las reglas establecidas en el art. 84 del Código Penal, que por tratarse de un delito de conducta instantánea y de resultado, se consuma y se torna ilícita cuando el pago de la obligación tributaria no se verifica dentro de los dos meses siguientes a la fecha de exigibilidad establecida por la autoridad fiscal¹.

61. Por lo tanto, en el asunto sometido a discusión, el periodo más antiguo en el que se omitió el pago del tributo por retención en la fuente, con base en la formulación de imputación y la acusación, fue el 11 del año 2005, es decir, el mes de noviembre de ese año, con fecha de presentación el 14 de diciembre de 2005. A partir de este momento deben

¹ Cfr. SP 11 dic. 2013, Rad. 33468, reiterado en la AP3166-2019, Rad. 53823.

sumarse los dos meses de gracia señalados en el artículo 402 del C.P. para concretar el momento consumativo de la omisión, que para este evento sería el 14 de febrero de 2006.

62. Ahora bien, para el cómputo de los términos de prescripción debe tenerse en cuenta que la jurisprudencia de esta Sala ha sostenido pacíficamente que “[c]uando la conducta punible es cometida por un servidor público en ejercicio de sus funciones o con ocasión a ellas, o por un particular que ejerza de manera transitoria o permanente aquéllas – como para este delito lo es el agente retenedor – ese lapso de incrementa en una tercera parte”², según el art. 83 del C.P. vigente al tiempo de los hechos, antes de la reforma de la Ley 1474 de 2011.

63. De acuerdo con lo anterior, la prescripción de la acción penal para el delito en cuestión es de nueve (9) años, máximo de la pena prevista en el artículo 402 del C.P. El término se incrementa en una tercera parte porque el procesado transitoriamente se asimilaba a un servidor público, lo que arroja doce (12) años como término prescriptivo.

64. Se tiene que la formulación de imputación ocurrió el 20 de enero de 2017, por lo cual, frente al evento más antiguo, aún no había ocurrido el fenómeno de la prescripción, que se daba el 14 de febrero de 2018, mucho menos respecto de las sucedáneas omisiones que se consumaron en fechas posteriores.

² Cfr. SP 27 jul. 2011, Rad. 30170. En el mismo sentido la SP 5 dic. 2012, Rad. 38640 y SP 12 dic. 2012, Rad. 40353.

65. En cuanto a la prescripción posterior a la interrupción del cómputo del plazo a partir de la formulación de imputación, se tiene que desde el 20 de enero de 2017 comenzó a correr un nuevo término por un tiempo igual a la mitad del inicialmente indicado, esto es, por seis (6) años y el fallo de segunda instancia se profirió el 1º de septiembre de 2020, por lo cual tampoco alcanzó el límite temporal del fenómeno de prescripción, que habría acaecido el 20 de enero de 2023.

66. En síntesis, la Sala no ve razón en la solicitud del Ministerio Público, por lo cual no se accederá a la anulación de lo actuado ni a la declaración de prescripción de la acción penal respecto de trece de las omisiones tributarias en las que incurrió el procesado.

(iii) Efectos de la prescripción de la obligación Tributaria en el proceso penal

67. Antes de abordar el fondo del caso, es pertinente mirar qué efectos puede tener frente a la acción penal la prescripción de la obligación tributaria, toda vez que algunos de los reproches de la censora parten de alegar que las obligaciones tributarias dejadas de pagar por GÓMEZ MARÍN fenecieron por prescripción, perdiendo el Estado la posibilidad de ejercer el cobro coactivo de los montos adeudados, lo que las convirtió en obligaciones naturales regidas por el Código Civil, situación de la que parte la

censora para asegurar que el cálculo de los intereses debía hacerse a partir de este cuerpo normativo y no por lo establecido en el Estatuto Tributario.

68. El artículo 817 del Estatuto Tributario establece que la acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribe en el término de cinco años. Sobre el mecanismo de cobro coactivo, cuya finalidad se asemeja a la acción ejecutiva, ha referido la Sala que se trata de *“un instrumento del cual la ley dotó a algunas entidades de la administración pública, entre ellas a la DIAN a través del art. 823 del Estatuto Tributario, para ejercer directamente el cobro forzoso de las deudas fiscales que tiene el deber de recaudar, sin necesidad de acudir a la jurisdicción ordinaria”*³.

69. A partir de lo anterior, se puede afirmar que la acción de cobro coactivo en nada se relaciona con la acción penal, pues esta última tiene como fin investigar la conducta omisiva del agente retenedor o recaudador que, estando obligado a entregarle lo retenido por el cobro de impuestos al Estado, no lo hace, situación ante la cual es irrelevante si la obligación tributaria expiró. En palabras de la Corte, *“de ninguna manera enerva lo actuado dentro del proceso penal, pues, huelga recordar, ese mecanismo apenas se encamina a obtener los dineros que dejó de consignar por impuestos el procesado, al tanto que el trámite hoy examinado tiene como objeto la comisión del delito inserta en esa omisión”*⁴.

70. En síntesis, una vez expirada la obligación tributaria, la acción de cobro prescribe, lo que impide que la

³ CSJ SP8463-2017, Rad. 47446 reiterado en la AP3166-2019, Rad. 53823.

⁴ CSJ AP, 28 sep. 2011, rad. 37369. CSJ SP8463-2017, Rad. 47446 reiterado en la AP3166-2019, Rad. 53823.

DIAN continúe el proceso de recaudación, pero no afecta la potestad del Estado para ejercer la acción penal contra el sujeto que omitió la obligación tributaria.

71. Ahora, sobre la discusión planteada por la demandante cabe señalar que es la misma ley civil la que en su artículo 1527 clasifica las obligaciones en civiles o naturales y dispone que *“las primeras son aquellas que dan derecho para exigir su cumplimiento, mientras que las segundas no confieren derecho para exigirlo, pero cumplidas autorizan para retener lo que se ha dado o pagado, en razón de ellas”*.

72. En el presente asunto, se verificó que a través de la Resolución No. 20176246000045 emitida por la DIAN el 14 de agosto de 2017⁵, se declaró la prescripción de la acción de cobro a favor de UNIAPEL S.A.S., de las retenciones de los años 2005 periodos 11 y 12; 2006 de los periodos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, y 12; de 2007 los periodos 4, 5 y 6; y de 2010 periodo 4⁶, precisamente todos los periodos base de la imputación de este proceso.

73. La ocurrencia del fenómeno de la prescripción de la obligación tributaria llevó al acusado a que elevara consulta ante la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN para que le esclareciera la naturaleza jurídica de las obligaciones

⁵ Documento que fue aportado al proceso en el marco de la audiencia de solicitud de preclusión por prescripción y posteriormente también fue mencionado en la audiencia de preclusión por pago.

⁶ Cuaderno principal primera instancia, folio 236.

tributarias prescritas y el cálculo de intereses para beneficiarse de la preclusión en el marco del proceso penal.

74. La consulta fue resuelta el 23 de mayo de 2018⁷, concepto en el cual la DIAN indicó que *“para el evento en que se indaga se ha dejado consignado como presupuesto que la acción de cobro se encuentra prescrita. Es decir, la obligación que en un principio confería derecho para exigir su cumplimiento se transformó en una obligación meramente natural, cuyo efecto jurídico se traduce, por oposición a la anterior, en que no confiere derecho para exigir su cumplimiento, pero que cumplidas autorizan para retener lo que se ha dado o pagado, en razón a ellas”*, como lo preceptúa la norma civil arriba citada.

75. En la misma respuesta, aclaró la DIAN que respecto de la norma que reglamenta el cálculo de los intereses, *“[s]i bien la doctrina no hace relación directa a esta clase y cuantía de intereses que deben cancelarse dentro de los procesos penales, cuya acción de cobro se encuentra prescrita, lo cierto es que, tanto en las obligaciones naturales, como en el caso de la condena en costas de sentencias judiciales, se descarta la aplicación de las normas del Estatuto Tributario (...)”*.

76. Este concepto no fue incorporado al juicio oral como prueba de la responsabilidad o inocencia del procesado, sino como elemento de juicio para respaldar la validez del pago efectuado por el procesado a la DIAN en el

⁷ Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, concepto número 100208221-796 del 23 de mayo de 2018, cuaderno de primera instancia principal 1, folio 228. *De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de dicha Dirección resolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de la competencia de la Entidad.*

marco de la solicitud de preclusión. Con independencia de su validez, la Sala encuentra que finalmente, como adelante se verá, la naturaleza de los intereses que debía cancelar el procesado por la mora en el pago de la obligación tributaria es irrelevante para la resolución del caso.

77. En efecto, el procesado pagó lo que le indicó la propia entidad acreedora, que tomó como base los intereses tributarios, razón por la cual sobra establecer el marco jurídico que reguló ese cálculo, máxime si lo que exige la norma penal para la extinción de la acción penal es la acreditación del pago junto con sus respectivos intereses, rubros cuya liquidación está en cabeza de la propia administración.

(iv) Extinción de la acción penal por pago en el delito de omisión de agente retenedor o recaudador

78. Antes de asumir el análisis de esta temática, debe dejarse claro que los cargos presentados en la demanda de casación objeto de este fallo no cuestionan dos aspectos básicos de la decisión impugnada, a saber: *i)* que GÓMEZ MARÍN como representante legal de UNIAPEL S.A.S., omitió su obligación de realizar los pagos por retención en la fuente generada por dicha sociedad ante la DIAN de catorce periodos entre los años 2005 a 2010; y *ii)* que de esta omisión es responsable GÓMEZ MARÍN, pues fue quien presentó la declaración ante la DIAN, lo que evidencia que tenía conocimiento de su obligación y de los montos que debía consignar.

79. Así, las pretensiones de la casacionista se concretan en alegar que el procesado saldó completamente la deuda que tenía con la DIAN mientras transcurría el proceso penal que da origen a este pronunciamiento. Que el pago comprendió los periodos no cancelados a tiempo y los intereses moratorios causados. Los falladores de instancia debieron reconocer esta circunstancia y cesar el procedimiento penal o decretar la preclusión por pago, como lo contempla el parágrafo del artículo 402 del Código Penal.

80. Para comprender el contexto fáctico y jurídico de la decisión que será adoptada, es necesario recordar que la Corte, en extenso, ha hecho el recuento de la regulación normativa, sus variaciones y su vigencia, relacionada con la responsabilidad penal de los agentes retenedores o recaudadores. Ha precisado que para que se pueda extinguir la acción penal debe demostrarse el pago total de las sumas adeudadas y de los intereses, con fundamento en lo dispuesto en el parágrafo del artículo 402 del Código Penal, cuyo contenido fue declarado exequible por la Corte Constitucional en la sentencia C-290 de 2019⁸. En este sentido, se ha dicho que:

En el caso del delito de omisión del agente retenedor o recaudador que concita la atención de la Sala, el canon 402 del Estatuto Punitivo consagra que cuando el agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas extinga en su totalidad la obligación tributaria, junto con sus correspondientes intereses, mediante pago o compensación de las sumas adeudadas, “se hará beneficiario de resolución inhibitoria,

⁸ CSJ AP3009-2022, Rad. 57112.

preclusión de investigación o cesación de procedimiento dentro del proceso penal que se hubiere iniciado por tal motivo”.

Esto significa que el legislador penal, dentro de su legítima potestad en materia de política criminal, dispuso una vía de terminación para los asuntos en los que el agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas pague las sumas retenidas y no consignadas, razón por la que, en ningún caso la fiscalía puede acusar o la judicatura condenar a una persona que, a pesar de haber incurrido en reprochable omisión, con posterioridad satisfaga el compromiso adquirido⁹.

81. Antes de continuar, cabe señalar que ninguna razón tiene la demandante cuando sostiene que este precedente no es aplicable al caso. Todo lo contrario, porque en la decisión la Corte Constitucional revisó el aspecto sustancial de la norma en lo relacionado con la exigencia del pago de intereses para la terminación del proceso penal en los casos de omisión de agente retenedor o recaudador.

82. Esa corporación declaró exequible la normativa, pues consideró que la finalidad de la medida es legítima y no está prohibida por la Constitución Política porque persigue la protección de los recursos públicos, la reparación del Estado y la disuasión de la evasión fiscal. Aunque el precedente no analiza la naturaleza de los intereses que generan este tipo de obligaciones, porque ese no fue el objeto de la demanda, ello no impide su referencia para mirar las razones que validaron el aspecto demandado¹⁰.

⁹ CSJ SP3212-2020, Rad. 56030.

¹⁰ En la decisión C-290 de 2019 la Corte Constitucional afirmó que: “[c]on respecto al alcance del análisis es necesario reiterar que si bien la disposición demandada remite a otras normas para establecer el tipo de intereses y la forma en la que se calculan, la Sala no acudirá a esas normas para adelantar el examen ya que en el cargo formulado por el demandante cuestionó la

83. Ahora, para acceder al beneficio de la extinción de la acción penal por pago total de la obligación tributaria, es necesario aportar la prueba demostrativa de su cancelación. Sobre esto, la jurisprudencia de la Sala ha considerado que la prueba idónea para demostrar el pago total del recaudo adeudado con sus intereses es el certificado de paz y salvo que expide la DIAN¹¹. Pero esto no excluye la posibilidad de acreditar el pago con otras evidencias, que permitan al fallador determinar que el responsable canceló al Estado el total de las obligaciones por impuestos e intereses generados por la mora.

84. Para la Sala, lo contrario significa una tarifa probatoria sobre este particular, en contravía del principio de libertad probatoria que rige el sistema de pruebas establecido en la Ley 906 de 2004. El artículo 373 de la precitada normativa establece que *“los hechos y circunstancias de interés para la solución correcta del caso, se podrán probar por cualquiera de los medios establecidos en este código o por cualquier otro medio técnico o científico que no viole los derechos humanos”*.

85. Sobre este mismo aspecto, la Corte Constitucional ha referido:

inclusión de un elemento ajeno a la tipificación de la conducta, pero no discutió el tipo de intereses, la tasa, la forma la que se causan o sus características”. (...) Efectuada la anterior precisión, le corresponde a la Sala determinar si la medida acusada, esto es, condicionar la terminación del proceso penal por el delito de omisión de agente retenedor o recaudador al pago de intereses es desproporcionada con base en los criterios del juicio de intensidad débil desarrollados por la jurisprudencia constitucional. En particular, es necesario establecer si: (i) las finalidades de la medida que, como se verá, corresponden a la protección de los recursos públicos, la reparación del Estado y la disuasión son legítimas y no están prohibidas por la Carta Política; (ii) el medio elegido, esto es, el cobro de intereses como una de las condiciones de terminación del proceso no está proscrito por la Constitución; y (iii) este medio, a su vez, resulta adecuado para alcanzar los fines propuestos”.

¹¹ Cfr. CSJ AP, 01 ago. 2012, Rad. 38881, reiterado en la SP1091-2015, Rad. 37415.

...en el área penal rige el principio de libertad probatoria y, por ende, la apreciación de las pruebas debe hacerse, en forma conjunta, de acuerdo con las reglas de la sana crítica; así las cosas, la apreciación de las diversas pruebas allegadas en desarrollo del proceso penal deben ser valoradas de manera autónoma por el juez de conocimiento, partiendo de una apreciación lógica y razonada. De otro lado, nuestro sistema penal sólo de manera excepcional exige la tarifa probatoria, es decir que ciertas circunstancias o hechos puedan ser probados a través de unos mecanismos expresamente señalados en la ley¹².

(...) lo que implica que el juez puede formar su convicción a partir de cualquier medio probatorio, a menos que la ley exija prueba especial”¹³.

86. La jurisprudencia de la Sala no considera que la demostración del pago de una deuda tributaria y de sus intereses en los casos de omisión de agente retenedor o recaudador deba hacerse con un medio específico. Tampoco considera que la única prueba apta sea el certificado de paz y salvo de la DIAN porque para el efecto hay libertad probatoria. Aunque este documento puede ser el más idóneo para acreditar ese hecho, no se descarta que pueda demostrarse con otros elementos de conocimiento, como comprobantes de pago y consignaciones.

(v) Valoración de las pruebas demostrativas del pago de la obligación tributaria

¹² Cfr. Corte Constitucional, Sentencia T-594 de 2009.

¹³ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia T-555 de 2009.

87. La defensa alega que a partir del concepto emitido por la DIAN en repuesta al derecho de petición que elevó su defendido GOMÉZ MARÍN, este acudió a los expertos Martha Zúñiga Bedoya y Hernando Gómez, contadora y tributarista, respectivamente, para que le calcularan el saldo que debía pagar para quedar al día con la DIAN. Estos conceptuaron que, debido a la prescripción de la obligación tributaria, lo adeudado se convirtió en una obligación natural, por lo cual el interés de las deudas se debía calcular a partir del civil moratorio establecido en el artículo 1617 del Código Civil que lo establece en el 6% anual.

88. Es preciso aclarar que el concepto de los mencionados expertos junto con la respuesta de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales¹⁴, fueron allegados al proceso inicialmente durante la audiencia de solicitud de preclusión por pago celebrada el 6 de mayo de 2019, sólo para demostrar que GOMÉZ MARÍN había cancelado legalmente la totalidad de la deuda que tenía con la DIAN. Como fue negada en esta audiencia, se insistió en la petición en la audiencia de juicio oral celebrada el 11 de diciembre del mismo año, cuando se reiteró la solicitud de extinción de la acción por pago de la obligación, con base en los mismos documentos.

89. La casacionista se equivoca al afirmar que tales elementos se allegaron como prueba sobreviniente en el juicio, pues se aportaron a la solicitud de preclusión. No

¹⁴ Op. Cit. 7. Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, concepto número 100208221-796 del 23 de mayo de 2018, cuaderno de primera instancia principal 1, folio 228.

buscaban probar aspectos relacionados con la ocurrencia del delito o la responsabilidad del procesado, sino, como ya se dijo, demostrar que este ya había saldado legalmente las obligaciones tributarias que originaron el proceso penal y que por ello era acreedor al beneficio consignado en el parágrafo del artículo 402 del Código Penal.

90. Igualmente se tiene que en esta misma audiencia celebrada el 6 de mayo de 2019, la defensa solicitó la preclusión de la acción penal por pago. Sustentó su postura en el concepto arriba mencionado y en el aporte de quince recibos de pago, que acreditaban la cancelación total de la deuda que tenía el procesado con la DIAN.

91. De conformidad con tales documentos, el 26 de marzo de 2019 el acusado, representante legal de UNIAPEL S.A.S., hizo un pago a la DIAN por concepto del capital correspondiente a los catorce periodos que adeudaba a la entidad, e intereses moratorios que liquidó con base en la normatividad civil, conforme con el artículo 1617 del Código Civil¹⁵.

92. El hecho lo acreditó a partir de los quince comprobantes aportados a la actuación durante la diligencia de solicitud de preclusión, más una certificación expedida por el Banco de Occidente el 10 de abril de 2019 que da cuenta del recaudo de catorce recibos oficiales de pago de

¹⁵ Cuaderno principal de primera instancia, folio 237 y siguientes, se evidencian las 14 consignaciones. Dichos reportes también fueron presentados por la defensa en la audiencia de preclusión adelantada el 6 de mayo de 2019, a partir del minuto 12:45.

impuestos a nombre de UNIAPEL S.A.S. y que dichos pagos fueron procesados y reportados de acuerdo con lo establecido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dentro de los plazos contemplados¹⁶. Los pagos demostrados son los siguientes:

AÑO-PERIODO	VALOR IMPUESTO EN \$	FORMULARIO DE PAGO	FECHA DE PAGO	INTERÉS PAGADO	PAGO TOTAL
2005-11	1.819.000	0490704891647-3	26/03/19	\$ 294.497	\$ 2.113.496
2005-12	2.176.000	0490704891648-0	26/03/19	\$ 350.118	\$ 2.176.000
2006-1	1.946.000	0490705050799-1	26/03/19	\$ 311.580	\$ 2.260.580
2006-2	3.533.000	0490704891652-0	26/03/19	\$ 561.158	\$ 4.094.158
2006-3	6.105.000	0490705051103-9	26/03/19	\$ 962.555	\$ 7.067.555
2006-4	3.026.000	0490705051105-3	26/03/19	\$ 474.981	\$ 3.500.981
2006-5	3.813.000	0490705051106-0	26/03/19	\$ 594.065	\$ 4.407.065
2006-6	7.755.000	0490705051109-2	26/03/19	\$ 1.200.991	\$ 8.955.991
2006-7	5.231.000	0490705051104-6	26/03/19	\$ 804.528	\$ 6.035.528
2006-12	3.041.000	0490705051108-5	26/03/19	\$ 452.096	\$ 3.493.095
2007-4	2.844.000	0490705051107-8	26/03/19	\$ 411.053	\$ 3.255.053
2007-5	3.510.000	0490705051101-4	26/03/19	\$ 503.334	\$ 4.013.334
2007-6	2.962.000	0490705051102-1	26/03/19	\$ 421.986	\$ 3.383.986
2010-4	1.068.000	4910041863628.	26/03/19	\$ 12.000	\$ 440.000

¹⁶ Cuaderno principal de primera instancia, folio 224.

2010-4	1.068.000	4907164821471.	20/12/16		\$ 1.068.000
TOTAL IMPUESTO ADEUDADO	\$ 48.829.000			TOTAL PAGADO	\$ 56.264.822

93. En la diligencia, la defensa sostuvo que los intereses que se consignaron en dichos pagos se calcularon a partir del porcentaje establecido en el Código Civil para las obligaciones naturales, norma aplicable toda vez que ya había fenecido por prescripción la obligación tributaria y con ello la acción de cobro coactivo. Esto impedía calcular el interés a partir del Estatuto Tributario, postura que no acogió el juez de instancia, quien negó la solicitud de preclusión porque los intereses debían calcularse con base en el Estatuto Tributario, por lo que concluyó que las consignaciones aportadas no acreditaban el pago total de lo adeudado.

94. En esa diligencia, la Fiscalía, coadyuvada por el representante de la DIAN, presentó certificado expedido por esa entidad en el que se reporta que, en dicha calenda, esto es el 6 de mayo de 2019, el acusado aún debía a la DIAN por el pago tardío de los impuestos recaudados la suma de \$35.986.703¹⁷. Así mismo, después de ser requerido por la juez respecto a la fuente de esta información, el representante de la DIAN informó que la suma había sido extraída del sistema de información de la entidad que representa (MUISCA)¹⁸.

¹⁷ Audiencia que resuelve solicitud de preclusión por pago, 6 de mayo de 2019, minuto 4:42.
¹⁸ Ibidem, minuto 52:44.

95. Como la postura de la defensa no fue acogida por la juez de conocimiento durante la solicitud de preclusión, el acusado acudió a solicitar a la DIAN el estado de cuenta de UNIAPEL S.A.S. Así, fue expedido el certificado n.º 1-32-244-445-1829 del 15 de julio de 2019 sobre periodos adeudados. El documento evidencia el pago que hizo GÓMEZ MARÍN el 26 de marzo de 2019 por \$56.264.822, y especifica como se aplicó dicho valor, proporcionalmente al capital e intereses de cada periodo adeudado. También informa que ese pago no alcanzó a saldar la totalidad de la deuda, porque el recaudador seguía debiendo un saldo de \$35.986.703, incluyendo en esa suma los intereses moratorios regulados por el artículo 635 del Estatuto Tributario¹⁹, según el cálculo contenido en el mismo documento²⁰.

96. A partir de lo anterior, el 5 de agosto de 2019 el procesado procedió a consignar a órdenes del juzgado de primera instancia el monto de \$39.545.318²¹, afirmando que dicho valor representaba el pago total de la suma indicada en el “Certificado de Obligaciones” arriba descrito, aclarando que el monto correspondía a los \$35.986.703 liquidados por la DIAN como adeudados a ese 15 de julio de 2019, más

¹⁹ Artículo 635. Para efectos de las obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el interés moratorio se liquidará diariamente a la tasa de interés diario que sea equivalente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo, menos dos (2) puntos. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales publicará la tasa correspondiente en su página web.

²⁰ Primera instancia, cuaderno 2, folio 39. El certificado de obligaciones emitido por la DIAN el 15 de julio de 2019 informa al acusado la retención en la fuente, así como el interés moratorio aplicado por la DIAN para cada uno de los periodos adeudados vigentes para esa fecha. En relación a la tasa de interés, sostiene es el establecido en el art. 635 del Estatuto Tributario.

²¹ El 15 de noviembre de 2019 se allegó al Juez de primera instancia por parte de la defensa solicitud de conversión entrega y pago del título judicial No. 400100007314617 por un valor de \$39.545.318. El 6 de diciembre de la misma calenda, la juez coordinadora comunicó al despacho judicial de primer nivel la conversión del título judicial a favor de la cuenta judicial No. 110019193036 perteneciente a la División de Gestión y Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de la DIAN, bajo el nuevo título judicial No. 400100007485836.

\$3.558.615 por concepto de los intereses que se hubiesen podido generar hasta la fecha del título judicial (es decir, un mes), liquidados a la “*máxima tasa de mora establecida por la DIAN*”.

97. El 11 de diciembre de 2019, antes de ser instalada la audiencia de juicio oral, la defensa insistió de nuevo en la solicitud de preclusión de la acción penal por pago, en esta ocasión agregando a lo ya aportado en la primera audiencia de preclusión la consignación de los \$39.545.318 adicionales del título judicial, alegando que se había saldado totalmente la deuda con la DIAN. La juez defirió para la sentencia la resolución del pedimento.

98. En el marco de dicha solicitud de preclusión, el representante de la DIAN reconoció que el último pago que hizo el procesado a través del título judicial ya había entrado a las arcas de la DIAN, pero que aún no se veía reflejado en el estado de cuenta del sistema MUISCA, por lo cual el certificado que tenía en su poder para ese momento seguía reflejando lo que se adeudaba antes de dicho pago²². Por eso sostuvo que para esa calenda GÓMEZ MARÍN todavía adeudaba a la DIAN la suma de \$35.887.703 según el sistema, se insiste, no actualizado.

99. Adicionalmente, el representante de la DIAN afirmó que la cifra aportada a través del título judicial estaba dirigida a pagar el capital y no los intereses moratorios²³.

²² Audiencia de juicio oral, sesión del 11 de diciembre de 2019, minuto 16:00 al 20:00.

²³ Ibidem, minuto 18:00.

Para la Sala, esta afirmación es contradictoria con el soporte probatorio allegado al proceso, pues ya se había aportado el certificado que acreditaba el pago de la suma de \$56.264.822, que la DIAN aplicó proporcionalmente a *capital e intereses* a cada uno de los periodos adeudados, arrojando un saldo que la misma certificación discriminó como correspondientes a ambos conceptos -capital e intereses- de lo que faltaba para que cada periodo quedara al día, lo que arrojó un valor de \$35.986.703.

100. Por lo tanto, esa suma, más \$3.558.615 de intereses calculados a la máxima tasa de mora, que fueron consignados a través de título judicial a órdenes de la DIAN y entrados a sus arcas como se afirma en la sentencia de primera instancia²⁴, cubrían el total de la acreencia, incluyendo capital e interés, se insiste, según la liquidación que había hecho la propia entidad en el “certificado de obligaciones”. Lo que implica que GÓMEZ MARÍN pagó la totalidad de la acreencia que tenía con la DIAN según las sumas que la misma entidad afirmó que este le adeudaba por concepto de retención en la fuente.

101. Aunque en el caso objeto de estudio no se allegó paz y salvo expedido por la DIAN que certifique que el contribuyente UNIAPEL S.A.S., se puso al día con lo adeudado por concepto de retención en la fuente de los periodos imputados, lo cierto es que la defensa aportó evidencia suficiente que demuestra que GOMÉZ MARÍN,

²⁴ Sentencia de primera instancia, folio 5.

responsable de dicho pago, consignó una cifra total de \$95.810.140, que incluyó el pago de capital e intereses, según liquidación emitida por la propia DIAN.

102. En este sentido, la Sala observa que el Tribunal incurrió en error al desconocer el pago a capital e intereses que hizo el procesado el 26 de marzo de 2019, por \$56.264.822, cifra superior a lo que dejó de consignar por concepto de retención en la fuente, \$48.829.000, pues solo contabilizó el último pago por \$39.545.318, representado en un título judicial. Como ya se explicó, esto correspondía al saldo adeudado, tras ingresar a la DIAN el pago inicialmente señalado, aplicado parcialmente a capital e intereses de cada periodo.

103. No está de más señalar que, en todo caso, más allá de la discusión alrededor del marco jurídico que regula la tasación de los intereses en el asunto, lo cierto es que finalmente el procesado pagó la totalidad liquidada por la DIAN con base en los intereses establecidos en el artículo 637 del Estatuto Tributario, como se consignó en el “certificado de obligaciones” del 15 de julio de 2019.

(vi) Resolución del caso

104. Para la Sala, la defensa presentó pruebas que demuestran que el procesado pagó la deuda que tenía con la DIAN, incluido los intereses tributarios que se generaron por la mora. Esto impone la aplicación del parágrafo del artículo

402 del Código Penal, como quiera que ese pago se consolidó antes del fallo impugnado. Esta circunstancia demanda de la Corte casarlo y, en su lugar, ordenar la preclusión de la acción penal.

105. Se advierte que el Tribunal al pronunciarse sobre la solicitud de preclusión incurrió en un error relevante, pues solo tuvo en cuenta el pago que hizo el acusado a través del título judicial por \$39.545.318 el 5 de agosto de 2019 y omitió valorar los 15 comprobantes de consignación de fecha 26 de marzo de 2019, aportados por la defensa para demostrar el pago de los catorce periodos adeudados cuando solicitó la preclusión, así como el certificado emitido por la DIAN el 15 de julio de 2019 que evidenció el ingreso de dichas consignaciones e informó el saldo pendiente, que como se explicó, fue cubierto con el monto consignado por medio del título judicial.

106. Por lo tanto, con fundamento en el precepto 82, numeral 6 del Código Penal, el párrafo del artículo 402 ibidem y en el numeral 1 del artículo 332 de la Ley 906 de 2004, se dispondrá la preclusión de la actuación en favor de GONZALO EDGAR GÓMEZ MARÍN, por el punible de omisión del agente retenedor o recaudador relacionado con las obligaciones de retención en la fuente de los periodos 11 y 12 del año 2005, el 1 al 7 y el 12 del año 2006, el 4 al 6 del año 2007 y el 4 del año 2010, por un total de \$48.829.000 más intereses.

107. Así las cosas, se casará el fallo para, en su lugar, declarar la preclusión de la acción penal por pago. En consecuencia, se ordenará al juez de conocimiento que proceda a lo de su cargo respecto de los registros y anotaciones que se hayan originado en contra del acusado por cuenta de este proceso.

En mérito de lo expuesto, la Sala de Casación Penal de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

VI. RESUELVE

PRIMERO: CASAR la sentencia de segunda instancia emitida por la Sala Penal del Tribunal Superior Bogotá el 1.º de septiembre de 2020 que confirmó la condena que en primera instancia dictó el Juzgado 12º Penal del Circuito con Funciones de Conocimiento de la misma ciudad el 11 de diciembre de 2019.

SEGUNDO: DECRETAR la preclusión de la acción penal, en favor de GONZALO EDGAR GÓMEZ MARÍN por concurrir en su favor la circunstancia prevista en el parágrafo del artículo 402 del Código Penal.

TERCERO: ORDENAR la cancelación de los registros y anotaciones que se hayan originado en su contra en razón a este proceso.

CUARTO: Contra esta providencia no procede recurso alguno.

Notifíquese y cúmplase



DIEGO EUGENIO CORREDOR BELTRÁN
Presidente de la Sala



MYRIAM ÁVILA ROLDÁN



GERARDO BARBOSA CASTILLO



FERNANDO LEÓN BOLAÑOS PALACIOS



GERSON CHAVERRA CASTRO



JORGE HERNÁN DÍAZ SOTO



HUGO QUINTERO BERNATE



CARLOS ROBERTO SOLÓRZANO GARAVITO

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en artículo 103 del Código General del Proceso y el artículo 7 de la ley 527 de 1999

Código de verificación: 35BB3CECDA1D89DB771006E70BFDF5A91F113F23D26FBCF710B527E17F5A451A

Documento generado en 2024-11-18