**OMISIÓN DE AGENTE RETENEDOR / RESPONSABLE / SUJETO ACTIVO CALIFICADO / PECULADO**

… los presupuestos básicos para el correcto entendimiento de la conducta de Omisión de Agente Retenedor que se le atribuye al procesado…, así: “- Son los representantes legales de las entidades comerciales que recaudan o retienen sumas de dinero por concepto de retención en la fuente en las operaciones de pago, impuesto a las ventas o impuesto al valor agregado (IVA)…, los directos responsables de la obligación tributaria y por lo mismo de presentar las declaraciones y liquidaciones ante la DIAN por los correspondientes períodos, con el subsiguiente pago en el plazo fijado por el Estatuto Tributario… - El tipo penal de omisión de agente retenedor o recaudador es de sujeto activo calificado, como quiera que solo puede ser imputado a quien posee la facultad-deber de recaudar o retener esas sumas, a consecuencia de lo cual ostenta temporalmente la condición de servidor público por delegación del Estado… - La no entrega y consiguiente apropiación de esos dineros constituye en su esencia básicamente un peculado, en cuanto se trata de caudales oficiales con una destinación específica…”

**DECLARACIÓN TRIBUTARIA / PRINCIPIO DE BUENA FE / PRESUNCIÓN DE AUTENTICIDAD**

Las declaraciones privadas que con ocasión de ese trámite se surtan, están regidas por el principio de buena fe al tenor del artículo 85 Superior, y en consecuencia se presume su validez y autenticidad. Se trata de formularios que deben ser elaborados previa verificación de las operaciones contables con sus respectivos soportes, y no son por tanto de libre confección o configuración. (…) Frente a la mencionada declaración, la misma debe tenerse por auténtica, con fundamento al menos en dos principios básicos: el primero de ellos, el de la incumbencia probatoria; y el segundo, lo atinente a la presunción de autenticidad y veracidad que ostentan los documentos públicos. (…) Con respecto a lo segundo -presunción de veracidad y autenticidad que ampara los documentos públicos a voces de los artículos 425 C.P.P. y 243 C.G.P.-, se debe asegurar que tanto el RUT como la declaración tributaria arrimada en forma periódica ante la DIAN contentiva de las sumas obtenidas, ostentan esa categoría privilegiada de documentos públicos…

**REPÚBLICA DE COLOMBIA**

**PEREIRA-RISARALDA**

**RAMA JUDICIAL**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE PEREIRA**

**SALA N° 2 DE DECISIÓN PENAL**

Magistrado Ponente: **CARLOS ALBERTO PAZ ZÚÑIGA**

Pereira, nueve (9) de julio de dos mil veinticuatro (2024)

Acta de aprobación N° 660

Segunda instancia

Radicación: 66001600003620160093201

|  |  |
| --- | --- |
| Acusada: | ALT |
| Cédula de ciudadanía: |  |
| Delito: | Omisión del Agente Retenedor o Recaudador |
| Bien jurídico tutelado: | Administración Pública |
| Procedencia: | Juzgado Sexto Penal del Circuito de Pereira (Rda.) |
| Asunto: | Decide apelación interpuesta por la Defensa contra el fallo de condena de noviembre 28 de 2022. **Se confirma**. |

El Tribunal Superior del Distrito Judicial de Pereira pronuncia la sentencia en los siguientes términos:

1.- hechos Y ACTUACIÓN PROCESAL

1.1.- Los hechos fueron plasmados por el funcionario de primer nivel en el fallo confutado de la siguiente manera:

“El 29 de enero de 2016, el apoderado judicial de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira formuló denuncia penal en contra de ALT, […] porque este en calidad de representante legal de la sociedad Minarcol S.A.S. NIT 900.357.108, quien es responsable del cumplimiento de la obligación de consignar las sumas recaudadas por concepto de impuesto sobre las ventas IV.A., originadas por los ingresos resultantes de la explotación de la actividad económica, consistente en: “comercio al por mayor de materiales de construcción, artículos de ferretería, pinturas, productos de vidrio, equipo y materiales de fontanería y construcción”, incumplió con dicho deber, puesto que no consignó a órdenes del fisco las sumas relacionadas en sus declaraciones privadas a título de pago de impuesto sobre las ventas, dentro de los dos meses siguientes a las fechas señaladas por el Gobierno Nacional para su presentación.

El concepto, año, período y valor de la declaración presentada sin pago es el siguiente:

VENTAS 2014 PERÍODO 01 VALOR $14.792.000,00”.

1.2.- En octubre 24 de 2017 se le formuló imputación al señor ALT[[1]](#footnote-1) ante el Juzgado Sexto Penal con función de control de garantías de Pereira (Rda.), como autor a título de dolo de la conducta punible de omisión de agente retenedor o recaudador -art. 402 inciso 2º C.P.-, cargo que NO ACEPTÓ.

1.3.- En enero 19 de 2018 la Fiscalía radicó escrito de acusación, cuyo conocimiento fue asignado al Juzgado Sexto Penal del Circuito de esta ciudad, despacho ante el cual se llevaron a cabo las audiencias de formulación de acusación (mayo 18 de 2018), preparatoria (febrero 12 de 2021), y juicio oral (marzo 25, septiembre 23 y noviembre 28 de 2022) al cabo del cual se emitió un sentido de fallo condenatorio y en esa misma ocasión se dictó sentencia en la que: (i) se condenó al señor ALT, como autor del delito de omisión del agente retenedor o recaudador, a purgar una pena de cuarenta y ocho (48) meses de prisión y pagar multa de $29.584.000,00; (ii) a la inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas por similar término de la penal principal; y (iii) se le negó la suspensión condicional de la ejecución de la pena y la prisión domiciliaria por expresa prohibición legal, ordenándose librar orden de captura.

1.4. Los fundamentos que tuvo en consideración el A-quo para emitir tal determinación, los hizo consistir en que el acusado en su condición de contribuyente o recaudador de impuestos, acorde con lo acreditado en la prueba arrimada, y dada la función pública que cumplía, tenía la obligación de transferir los recursos recaudados al Estado por intermedio de la DIAN.

Se corroboró que las declaraciones fueron presentadas por ALT y firmadas digitalmente, como lo dio a conocer el denunciante, y por ello no puede atenderse el planteamiento defensivo en el sentido que fue suplantado, y tan sabía el acusado de la existencia de este proceso, que como lo aseguró la jefe de la División de Cobranzas de la DIAN, al mismo se le remitió oficio persuasivo y la investigadora del CTI, señora ISABEL CRISTINA ESPAÑA, se contactó con él y le informó de la investigación, es decir fue enterado de esta. La conducta se encuentra tipificada en la ley, fue antijurídica al vulnerar el bien jurídico de la administración pública y es culpable a título de dolo al saber que, por su condición de recaudador de impuestos, debía cobrarlos, recaudarlos y consignarlos al erario, lo que no hizo.

1.5-. La defensora pública del sentenciado se mostró inconforme con esa decisión, la impugnó, y la sustentó de manera oral.

2.- Debate

2.1.- Defensora -recurrente-

Pide se revoque el fallo proferido por el juez de primer nivel y en su lugar se emita una absolutoria, para lo cual expone:

Empieza por señalar a modo de crítica, que de la conducta de omisión del agente retenedor o recaudador, emerge una responsabilidad objetiva, derivada de la escuela causalista, donde no interesa el por qué la persona incurrió en esta conducta, sino el hecho de que aparezcan unas deudas con la DIAN, sin tenerse en cuenta ninguna causal de justificación, si en efecto recaudó dichos dineros, máxime cuando es habitual que los comerciantes otorgan a sus clientes facilidades para el pago a crédito, y muchas veces no se les paga, lo que los lleva a la quiebra, dejándose de aplicarse el derecho penal como la *ultima ratio*, sino que pese a que la DIAN tiene las herramientas para el cobro, al no poder hacerlo, descargan esa responsabilidad al derecho penal, como así se lo permite el Estado con la incorporación de tal conducta.

Acá se desconoce el porqué de dicha deuda, si hubo o no dolo, solo se mira la tipicidad objetiva, y pareciera desaparecer la subjetiva, pues acerca de ello nada se averigua, ya que con la mera citación que se hace por la DIAN a una persona, se habilita la interposición de la denuncia penal, sin establecerse si el supuesto representante legal es ALT al no existir otro medio de identificación, y con la mera denuncia de la DIAN es suficiente para que se condena a una persona, quedándose incluso los defensores en meros invitados de piedra, lo que revive la responsabilidad objetiva.

Acá no se probó que ALT sea quien cometió el delito, se trata de una persecución de hace más de 8 años, descargándose la responsabilidad en el derecho penal, tampoco se acreditó que fuera una persona reiterativa en la comisión de estas conductas, solo fueron dos períodos, uno del 2013 y otro del 2014, por valores que obviamente aumentaron por el lapso transcurrido pero que en su momento no tenían esa significancia tan grande como se demuestra con las cifras actualizadas.

2.2.- Apoderado de víctimas -no recurrente-

Contrario a lo sostenido por la defensa, estima que, conforme a las pruebas arrimadas a juicio, se comprobó que ALT fue autor del hecho, al ser quien firmó todos los documentos, lo que hizo voluntariamente como representante legal de la Sociedad MINARCOL S.A.S.

2.3.- Fiscal -no recurrente-

Pide se confirme el fallo, por cuanto la conducta si se produjo, en tanto como así lo ha dicho la Corte Constitucional -Sentencia C-09 de 2003-, lo que se castiga es el hecho de no consignar a favor del Estado las sumas recaudadas en virtud del cobro del IVA, lo que acá se dio, por cuanto esta persona elaboró unas declaraciones, las firmó digitalmente, sin hacer la consignación pertinente, y esa circunstancia da pie para el fallo de condena. Así mismo, al investigado se le informó debidamente de la omisión que realizaba, conforme las pruebas aportadas, e hizo caso omiso, quien habría podido acudir a la DIAN a realizar un acuerdo de pago que derivara en la no continuación de la acción penal, pero omitió hacerlo.

**2.4.-** Sustentada la apelación de manera oral por la defensa, el A-quo la concedió en el efecto suspensivo, y dispuso la remisión del expediente digital a esta Corporación, para desatar la alzada.

3.- Para resolver, se considera

**3.1.- Competencia**

La tiene esta Colegiatura de conformidad con los factores objetivo, territorial y funcional a voces de los artículos 20, 34.1 y 179 de la Ley 906 de 2004, al haber sido oportunamente interpuesta y debidamente sustentada una apelación contra providencia susceptible de ese recurso y por una parte habilitada para hacerlo -en nuestro caso la defensa-.

**3.2.-** **Problema jurídico planteado**

Se contrae básicamente a establecer si la determinación adoptada por el juzgado de instancia se halla ajustada a derecho; concretamente si las razones que se adujeron para emitir condena son atendibles, o si, por el contrario, el fallo absolutorio que solicita la parte recurrente encuentra respaldo en el haber probatorio.

**3.3.- Solución a la controversia**

No se vislumbra, ni ha sido tema objeto de debate, la existencia de algún vicio sustancial que pueda afectar las garantías fundamentales en cabeza de alguna de las partes e intervinientes, o que comprometa la estructura o ritualidad legalmente establecidas para este diligenciamiento, en desconocimiento del debido proceso protegido por el artículo 29 Superior.

Igualmente se avizora de entrada, que las pruebas fueron obtenidas en debida forma y las partes confrontadas tuvieron la posibilidad de conocerlas a plenitud en clara aplicación de los principios de oralidad, inmediación, publicidad, concentración y contradicción.

De conformidad con lo preceptuado por el artículo 381 de la Ley 906/04, para proferir una condena es indispensable que al juzgador llegue el conocimiento más allá de toda duda, no solo respecto de la existencia de la conducta punible atribuida, sino también acerca de la responsabilidad de las personas involucradas, y que tengan soporte en las pruebas legal y oportunamente aportadas en el juicio.

La razón que motiva el examen del fallo proferido por el A-quo en contra del señor **ALT**, no es otra que determinar si en los hechos que fueron denunciados por la DIAN le asiste compromiso, como así lo sostuvo el despacho de primer nivel; o si, por el contrario, como se entiende de lo aducido por la defensora del sentenciado, no se soportó en debida forma que fuera el representante legal de la sociedad MINERCOL S.A.S., ni mucho menos el elemento subjetivo de la tipicidad, esto es, que actuara con dolo, ya que en su sentir, en esta clase de conductas opera una responsabilidad objetiva.

Con miras a dar solución a este asunto, la Sala estima procedente traer a colación los presupuestos básicos para el correcto entendimiento de la conducta de Omisión de Agente Retenedor que se le atribuye al procesado, los que fueron tenidos en consideración en anterior oportunidad por esta Corporación, reiterándose postura de esta misma Sala[[2]](#footnote-2), así:

“- Son los representantes legales de las entidades comerciales que recaudan o retienen sumas de dinero por concepto de retención en la fuente en las operaciones de pago, impuesto a las ventas o impuesto al valor agregado (IVA), acorde con la autorización contenida en el artículo 368 del Estatuto Tributario, o quien haga sus veces por haberle sido encomendada esa labor en forma expresa, los directos responsables de la obligación tributaria y por lo mismo de presentar las declaraciones y liquidaciones ante la DIAN por los correspondientes períodos, con el subsiguiente pago en el plazo fijado por el Estatuto Tributario -dentro de los dos meses siguientes al vencimiento del plazo fijado por el Gobierno Nacional para presentar las declaraciones ante la DIAN-

- El tipo penal de omisión de agente retenedor o recaudador es de sujeto activo calificado, como quiera que solo puede ser imputado a quien posee la *facultad-deber* de recaudar o retener esas sumas, a consecuencia de lo cual ostenta temporalmente la condición de servidor público por delegación del Estado -art. 20 Código Penal- en virtud del principio de confianza. Y así debe ser por la imposibilidad en que se encuentran los agentes oficiales vinculados a la DIAN para controlar de manera directa esa recaudación con un delegado en cada empresa.

[…]

- La no entrega y consiguiente apropiación de esos dineros constituye en su esencia básicamente un peculado, en cuanto se trata de caudales oficiales con una destinación específica, y que por lo mismo no pueden enriquecer el patrimonio del recaudador, del retenedor o de terceros.

- Las declaraciones privadas que con ocasión de ese trámite se surtan, están regidas por el principio de buena fe al tenor del artículo 85 Superior, y en consecuencia se presume su validez y autenticidad. Se trata de formularios que deben ser elaborados previa verificación de las operaciones contables con sus respec

tivos soportes, y no son por tanto de libre confección o configuración”.

Como se indicó al comienzo de esta providencia, los hechos que se le atribuyen al acusado **ALT** se concretan en que el mismo, en su condición de representante legal de la sociedad MINARCOL S.A.S. dedicado al comercio al por mayor de materiales de construcción, artículos de ferretería, pinturas, productos de vidrio, equipo y materiales de fontanería y construcción, recaudó por concepto de IVA la suma de $14’792.000.oo correspondiente al **período 01 de 2014**, sin haber efectuado las consignaciones al Gobierno Nacional dentro de los plazos de ley.

Como quiera entonces que la conducta endilgada es la contenida en el canon 402 C.P., esto es, la omisión del agente retenedor o recaudador, la Corporación partirá de los siguientes presupuestos básicos para el correcto entendimiento de la infracción penal a la que se hace referencia:

- Son los representantes legales de las entidades comerciales que recaudan o retienen sumas de dinero por concepto de retención en la fuente en las operaciones de pago, impuesto a las ventas o impuesto al valor agregado (IVA), acorde con la autorización contenida en el artículo 368 del Estatuto Tributario, o quien haga sus veces por haberle sido encomendada esa labor en forma expresa, los directos responsables de la obligación tributaria y por lo mismo de presentar las declaraciones y liquidaciones ante la DIAN por los correspondientes períodos, con el subsiguiente pago en el plazo fijado por el Estatuto Tributario -dentro de los dos meses siguientes al vencimiento del plazo fijado por el Gobierno Nacional para entregar las declaraciones ante la DIAN-.

- El tipo penal de omisión de agente retenedor o recaudador es de sujeto activo calificado, como quiera que solo puede ser imputado a quien posee la *facultad-deber* de recaudar o retener esas sumas, a consecuencia de lo cual ostenta temporalmente la condición de servidor público por delegación del Estado -artículo 20 Código Penal- en virtud del principio de confianza. Y así debe ser por la imposibilidad en que se encuentran los agentes oficiales vinculados a la DIAN para controlar de manera directa esa recaudación con un delegado en cada empresa.

Sobre el particular importa traer a colación lo que se ha sostenido a nivel jurisprudencial:

“El sujeto activo es el agente retenedor, autorretenedor o recaudador, particular **considerado como un servidor público por cuanto la ley le asignó de manera transitoria una función pública, lo cual conlleva una serie de consecuencias en aspectos civiles, penales y disciplinarios**, incluyendo el aumento del término de prescripción en una tercera parte, conforme lo expresó la Corte en sentencia del 27 de julio de 2011 radicado 30170 , donde hizo un análisis del artículo 63 del Código Penal de 1980 actualmente 20 de la Ley 599 de 2000, en concordancia con las sentencias C-1144 de 2000, C-551 de 2001 y C-009 de 2003 […]”[[3]](#footnote-3) -negrillas excluidas-

- La no entrega y consiguiente apropiación de esos dineros constituye en su esencia básicamente un peculado, en cuanto se trata de caudales oficiales con una destinación específica, y que por lo mismo no pueden enriquecer el patrimonio del recaudador, del retenedor o de terceros.

- Las declaraciones privadas que con ocasión de ese trámite se surtan, están regidas por el principio de buena fe al tenor del artículo 85 Superior, y en consecuencia se presume su validez y autenticidad. Se trata de formularios que deben ser elaborados previa verificación de las operaciones contables con sus respectivos soportes, y no son por tanto de libre confección o configuración.

En el caso bajo estudio, para el A-quo, la Fiscalía logró demostrar no solo la materialidad de la conducta, sino también la responsabilidad del obligado **ALT**, por cuanto de las pruebas documentales que se arrimaron dan cuenta que el mismo como representante legal de la sociedad MINARCOL S.A.S., no canceló la suma de $14.792.000,00 por concepto del recaudo del IVA, correspondiente al **período 01 del año 2014**.

La defensa, en su alzada, además de criticar la conducta de omisión de agente retenedor, al considerar que la misma casi que se volvió una responsabilidad objetiva, en cuento la Fiscalía no ahonda en las investigaciones para establecer las razones por las cuales el contribuyente omitió el pago de sus obligaciones tributarias, si en efecto recaudó dichos valores, limitándose a enviársele un oficio persuasivo, luego de lo cual inicia la acción penal, sin que en este caso se haya acreditado que señor **ALT** fuera el representante legal de la sociedad MINARCOL, dejando entrever que posiblemente fue suplantado, con lo que igualmente se pone en entredicho la suscripción por parte de este de la declaración del impuesto objeto de cobranza por parte de la DIAN.

Pues bien, para dar respuesta a los cuestionamientos que lanzó la defensa contra el fallo de contera y en consonancia con lo que, en su momento, apoyado en jurisprudencia constitucional manifestó el delegado fiscal como no recurrente, debe decirse, acorde con lo plasmado por la Sala de Casación Penal que:

“[…] “la obligación tributaria se causa cuando el contribuyente realiza el hecho generador de un determinado impuesto o tributo, sólo que si lo incumple acarrea con las consecuencias de tal comportamiento, de ahí que en sus manos esté la posibilidad de evitar la imposición de sanciones cuando oportunamente hace las declaraciones y pagos respectivos”, por lo que el delito examinado “que describe la conducta omisiva, se configura en su parte objetiva cuando pasados dos meses después de vencido el término fijado por el Gobierno Nacional para realizar el pago, el responsable del impuesto sobre las ventas o el encargado de retener o autorretener por concepto de retención en la fuente, no cumple con esta obligación, siendo por lo tanto una conducta instantánea y de resultado”[[4]](#footnote-4)

De ahí entonces, que pueda decirse que el delito de omisión de agente retenedor o recaudador, por tratarse de una conducta instantánea y de resultado, **permite concluir que la misma se consuma y se torna ilícita cuando el pago del respectivo tributo no se verifica dentro de los dos meses siguientes a la fecha de exigibilidad establecida por el fisco**.

Ahora, independientemente de la actividad por parte de la entidad administrativa encargada del recaudo por parte de la DIAN, de donde se libró el oficio persuasivo penalizable de noviembre 9 de 2015, dirigido a la dirección que el señor ALT tenía registrado en el RUT esto es, en la carrera 26 N° 67-27 barrio Cuba de esta capital, o de su comunicación por la página Web de la entidad en diciembre 01 de 2015, lo que se sabe es que al haber incumplido el pago de lo adeudado dentro del mes siguiente, ello dio origen al informe para denuncia penal, lo que a la postre generó en su contra este proceso.

Ahora, se advierte que la finalidad del referido oficio persuasivo penalizable, era solicitarle al contribuyente ponerse al día en el pago de sus obligaciones, lo que no hizo, sin que pueda decirse, como así lo dio a entrever la recurrente, que su notificación personal, deba entenderse como un presupuesto de procedibilidad dentro de la actuación penal, como si de un requisito *sine qua non* se tratara, en tanto este es un trámite propio del procedimiento tributario, previo al cobro coactivo.

De igual manera, se tiene que en curso del ejercicio de la acción penal, a la que acudió la DIAN, como así lo dispone el canon 402 C.P., por parte de la investigadora ISABEL CRISTINA ESPAÑA se tuvo contacto personal con el señor **ALT**, en relación con la investigación que en su contra se adelantaba por el no pago de los valores que recaudó por concepto de IVA, con lo cual se advierte que el mismo si tuvo conocimiento de este trámite, lo que igualmente se soporta con la participación que asumió de manera personal y directa en la audiencia realizada en octubre 24 de 2017 ante el Juzgado Sexto Penal Municipal de Pereira (Rda.) con función de control de garantías, donde se le dio a conocer el período de impuestos que adeudaba a la DIAN, conducta que a la postre no aceptó, y en la que estuvo asistido por quien ahora interpuso alzada contra el fallo de condena.

De ahí entonces, que tanto la materialidad de la infracción como la responsabilidad del incriminado, dependía de las pruebas válidamente allegadas a juicio, y por consiguiente lo aquí realmente trascendental eran los testimonios de los señores NAUDÍN ANTONIO GÓMEZ -abogado investigador de la unidad penal de la DIAN- y DIANA LORENA LÓPEZ IDÁRRAGA -Jefe de División de Recaudo y Cobranzas de la DIAN oficina Pereira-, con quienes se ingresó al juicio: **(i)** el formulario del Registro Único Tributario -RUT-; **(ii)** certificado de existencia y representación legal de la Sociedad MINARCOL S.A.S., donde funge **ALT** como representante legal de la aludida sociedad; **(iii)** la declaración de impuestos sobre el IVA, período 2014/01 por valor de $14.792.000,00, recibido sin pago en enero 23 de 2016; y **(iv)** constancia de suscripción de la declaración mediante firma digital por parte del señor **ALT**.

Era con fundamento en dichas pruebas -por cuanto la defensa ninguna arrimó a la actuación- que se podía determinar si se soportó o no la existencia de una conducta ilícita, ya que brindaban información fehaciente acerca de la actividad comercial que realizaba el aquí comprometido **ALT**, y en concreto cuál era su obligación tributaria.

Y a ese respecto se tiene que, con dichos testigos se logró soportar que el acá procesado, no solo era el representante legal de la sociedad MINARCOL S.A.S., sino que además fue quien suscribió la declaración de impuestos y la firmó de manera digital, misma que allegó sin pago dentro del plazo de ley.

A efectos de demostrar que el aquí procesado en su condición de persona natural ejercía una actividad comercial, y que además era el gerente de la aludida sociedad, la Fiscalía aportó el formulario del Registro Único Tributario -RUT-, el cual debe tenerse como plenamente válido y suficiente para establecer dicha condición. Así es, porque toda persona que se inscribe en el RUT, como aquí acaeció, es porque se entiende sabedora de cuáles son sus cargas tributarias, los deberes adquiridos con el Estado, y las consecuencias que genera el no pago de los dineros que recaude en ejercicio de las funciones como agente retenedor. De igual manera se aportó el Certificado de Existencia y Representación Legal de la sociedad MINARCOL S.A.S., donde se da cuenta de la calidad que ostentaba el señor **ALT**., sin que ello lo hubiera desvirtuado la defensa.

Y es que no se entiende en sana lógica que alguien que no está comprometido con el recaudo de impuestos haga una manifestación expresa ante ese organismo oficial en el sentido que adeuda sumas por concepto del IVA sin tener arte ni parte en el asunto. Es indiscutible por tanto, que el citado se registró como una persona dedicada al comercio, entre otros, de materiales de construcción y que sabía lo que estaba manifestando, sin que en momento alguno se acreditara, como así lo pretendió hacer ver la letrada recurrente, que hubiera sido suplantada su identidad y que un tercero, a su nombre, haya realizado tal declaración, máxime cuando se sabe que la clave para proceder a su firma digital, es personal e intransferible, de ahí que sea solo el contribuyente quien proceda a su utilización para soportar con ello que fue quien en realidad la suscribió.

Frente a la mencionada declaración, la misma debe tenerse por auténtica, con fundamento al menos en dos principios básicos: el primero de ellos, el de la *incumbencia probatoria*; y el segundo, lo atinente a la *presunción de autenticidad y veracidad* que ostentan los documentos públicos.

Con respecto a lo primero, es desde luego indiscutible que, en principio, la carga de probar los elementos configurativos del tipo, la autoría y la responsabilidad, atañen en forma directa a la Fiscalía General de la Nación, como una derivación imperiosa de la presunción de inocencia que protege a todo ciudadano a voces del inciso 4º del artículo 29 Superior, y el artículo 7° C.P.P. Empero, esa regla general tiene su excepción, y consiste en que bajo el esquema del proceso adversarial que está en la base del sistema penal con tendencia acusatoria, tiene aplicabilidad el principio de *incumbencia probatoria*, según el cual:“[…] le corresponde al interesado probar el supuesto de hecho de las normas que establecen el efecto jurídico que persigue, sin que ello signifique trasladar la carga probatoria de responsabilidad o fijar cargas dinámicas en torno a ese tópico […]”.[[5]](#footnote-5)

Con fundamento precisamente en ese entendimiento, esta misma Corporación en forma reiterada, ha sostenido situación similar en lo que atañe al delito de omisión de agente retenedor, en los siguientes términos:

“[…] si la Defensa pretendía cuestionar la autenticidad de las declaraciones tributarias aportadas por la Fiscalía al proceso con base en el argumento consistente en que las grafías que aparecían consignadas en las mismas no podían corresponder a las de la Procesada, acorde con lo preceptuado por el aludido principio de *la incumbencia probatoria*, era obvio que le asistía la carga de demostrar, mediante el empleo de los medios de conocimiento pertinentes, que las signaturas fueron hechas por alguna otra persona diferente a la acusada. Pero vemos que la realidad probatoria nos demuestra que la Defensa no cumplió con dicha carga, razón por la que se puede concluir que todo lo dicho, en tales términos, por los apelantes para cuestionar la autenticidad de los documentos de marras son unas simples y meras especulaciones que en nada afectan la presunción de autenticidad que amparan a las enunciadas declaraciones tributarias […]”.[[6]](#footnote-6)

La anterior afirmación guarda coherencia con la denominada *carga dinámica de la prueba*, en cuanto, una vez el órgano de persecución penal cumple el deber de demostrar los elementos básicos de la acusación, al procesado se le impone el compromiso de soportar lo pertinente en caso de que pretenda desvirtuar lo aseverado por medio de la denominada defensa activa o proactiva (consistente en intentar acreditar los supuestos de hecho en los cuales funda su medio de refutación). No se trata por tanto de invertir la carga de la prueba, sino de poner las cosas en su justa dimensión, como quiera que a la Fiscalía no se le puede atribuir la obligación de allegar prueba contraria a sus pretensiones procesales, aunque desde luego en virtud del principio de lealtad procesal sí está en el deber de poner al descubierto toda aquello que haya entrado a su conocimiento y que directa o indirectamente pudiera beneficiar al procesado.

A ese respecto, la jurisprudencia nacional, ha señalado, en diversas oportunidades[[7]](#footnote-7):

“Indudablemente que la Constitución Política y la ley amparan la presunción de inocencia de quien es sometido a la incriminación penal, postulado que se constituye en regla básica sobre la carga de la prueba, tal y como aparece consagrado en numerosos tratados internacionales de derechos humanos.

Ese principio fundamental se sustenta porque **en un Estado Social de Derecho corresponde, en principio, al ente estatal competente la carga de probar que una persona es responsable de un delito o participó en la comisión del mismo**, …

Bajo esa lógica, no es obligación del procesado desplegar actividades encaminadas a acreditar su inocencia, pues ello conduciría a exigirle la demostración de un hecho negativo, ya que, se reitera, es el ente acusador el que debe demostrarle su culpabilidad. Ello significa, a la luz del principio in dubio pro reo, que si no se logra desvirtuar la presunción de inocencia hay que absolver al implicado, pues toda duda debe resolverse a su favor.

Pero, **si bien es cierto que el principio de presunción de inocencia demanda del Estado la demostración de los elementos suficientes para sustentar una solicitud de condena, ha de admitirse al mismo tiempo que en eventos en los cuales la Fiscalía cumple con la carga probatoria necesaria, allegando las evidencias suficientes para determinar la existencia del delito y la participación que en el mismo tiene el acusado, si lo buscado es controvertir la validez o capacidad suasoria de esa evidencia, es a la contraparte, dígase defensa o procesado, a quien corresponde entregar los elementos de juicio suficientes para soportar su pretensión**.” -negrilla de la Sala-

Ahora, una cosa es que el Estado no tenga pruebas del ilícito y quiera suplir esa deficiencia invirtiendo la carga de probar -*onus probando* asignado al Estado- para adjudicársela al acusado, y otra bien diferente es, que de existir elementos de convicción que enseñan la ilicitud, el deber de desvirtuar esa inferencia está a cargo de la parte contra la cual se aduce, y en este caso nada se controvirtió ni desvirtuó por parte de la defensa, en cuanto a la declaración tributaria allegada por su representado, y los efectos probatorios que ella generaba ni mucho menos se soportó con prueba alguna que el acusado haya dejado de recibir las sumas de dinero declaradas.

Con respecto a lo segundo -presunción de veracidad y autenticidad que ampara los documentos públicos a voces de los artículos 425 C.P.P. y 243 C.G.P.-, se debe asegurar que tanto el RUT como la declaración tributaria arrimada en forma periódica ante la DIAN contentiva de las sumas obtenidas, ostentan esa categoría privilegiada de documentos públicos, como quiera que son presentadas y suscritas por el recaudador o retenedor de impuestos que, según ya se sostuvo, posee la calidad de servidor público en forma temporal o transitoria mientras cumple esa función delegada por el Estado en virtud a un principio de confianza que resulta inevitable y forzado.

Se itera entonces, que quien pretenda desconocer esa realidad probatoria tenía la carga de demostrar lo contrario, esto es, que tanto la representación legal que dimana del RUT y del Certificado de Existencia y Representación Legal de la Cámara de Comercio, como las firmas que reposan en el contenido declarativo del documento tributario arribado ante ese ente oficial, no es real y ostenta alguna alteración o falsificación, lo que aquí no ocurrió. De ese modo, se presume que tanto el recaudo anunciado como su monto son ciertos. Y no puede ser de otra manera, como quiera que se sale de toda lógica, que una persona no comprometida con el recaudo de dineros públicos declare una tal actividad a sabiendas de las consecuencias que un proceder de esa naturaleza le genera.

Mucho menos probó la defensa, dada la carencia de elementos de prueba de su parte, que su defendido quizás no recaudó la suma de dinero por concepto de impuestos, por cuanto pudo tratarse de ventas a crédito, que no le fueron pagadas, como justificación que le permitiera excluir su responsabilidad penal, en tanto por el contrario, lo que se advierte es que tales sumas si las recibió y no las consignó al erario público dentro de los plazos de ley, sin que la misma pueda ser considerada como “insignificante” como lo da a entender la letrada en su recurso, pues como bien lo indicó el abogado denunciante, el pago de impuesto por el IVA por valor de $14.792.000,00 correspondiente al período a los meses de enero y febrero de 2014, se dio por cuanto en dicho lapso la sociedad MINARCOL S.A.S., obtuvo unos ingresos brutos de $379.450.000,00, cifra ésta que de manera alguna puede ser vista como ínfima.

De igual manera, tampoco puede ser atendida la postura defensiva, en el entendido que su cliente no cometió tal conducta de manera reiterativa, como sustento para pedir su absolución, toda vez que en el ilícito que alude el canon 402 C.P. se incurre, por quien deje de pagar los lapsos declarados a órdenes del fisco, ya sea uno solo o varios de ellos, en tanto la normativa no distingue si se trata de la incursión por primera vez en tal ilicitud o de forma continua.

En esas condiciones se tiene que la Fiscalía demostró no solo la ocurrencia de los hechos sino también la responsabilidad del procesado, porque es claro que tenía la obligación de consignar a favor del Estado el impuesto sobre las ventas correspondiente al período 2014/1, por valor de $14.792.000,00, y que se originaron en la actividad mercantil por él realizada.

Decir o proponer en consecuencia, como lo hizo la defensa, que con el solo requerimiento previo dentro del procedimiento interno tributario ante la DIAN, se tiene para que una persona sea condenada, para sostener que opera una responsabilidad objetiva, la que como sabe está proscrita, es desviar la atención de lo sustancial frente a lo accesorio, en tanto ese trámite administrativo en nada incide o perjudica la actuación en el ámbito penal, en tanto en esta, como acá se hizo, se debía acreditar tanto la materialidad como la responsabilidad del señor **ALT**, en los hechos por los cuales fue denunciado por la DIAN, sin que las exculpativas referidas por la defensa, sin base probatoria alguna, tengan la capacidad suficiente para dejar sin efectos el fallo de condena proferido en contra del mismo.

Por consiguiente, como quiera que, para la Corporación, la determinación adoptada por el funcionario de primer nivel se encuentra ajustada a derecho, se procederá a su confirmación.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Superior del Distrito Judicial de Pereira (Rda.), Sala de Decisión Penal, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

**PRIMERO**: **SE CONFIRMA** la sentencia condenatoria proferida por el **Juzgado Sexto Penal del Circuito de esta capital**, de fecha noviembre 28 de 2022, en contra del señor **ALT**, como **autor** responsable del punible de **omisión de agente retenedor o recaudador**, cometido en las circunstancias de tiempo, modo y lugar referidas en esta providencia. En firme la presente decisión, por parte del despacho A-quo se procederá a librar las comunicaciones de ley.

En atención a lo dispuesto por el Consejo Superior de la Judicatura en el artículo 4º del Acuerdo PCSJA20-11518 del 16 de marzo de 2020, la Circular CSJRIC20-75 expedida por el Consejo Seccional de la Judicatura de Risaralda, y la Ley 2213 de junio 13 de 2022, no se realizará audiencia de lectura, y por ende este fallo se notificará por la Secretaría de la Sala vía correo electrónico a las partes e intervinientes, mismo medio por el cual los interesados podrán interponer el recurso extraordinario de casación, dentro del término de ley.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

**CARLOS ALBERTO PAZ ZÚÑIGA**

Magistrado

**JULIÁN RIVERA LOAIZA**

Magistrado

**JAIRO MAURICIO CARVAJAL BELTRÁN**

Magistrado

1. No se arrimó al expediente digital copia del acta respectiva, de ello tampoco se dio cuenta en el escrito acusatorio, ni se mencionó en la sentencia. Tal información la obtuvo la Sala al solicitar el registro de la audiencia preliminar desarrollada en octubre 24 de 2017, ante el Juzgado Sexto Penal Municipal de Pereira (Rda.), con función de control de garantías. [↑](#footnote-ref-1)
2. TSP SP, 20 feb. 2024, Rad. 660016000036-2017-03616-01. [↑](#footnote-ref-2)
3. CSJ SP, 11 dic. 2013, rad. 33468. [↑](#footnote-ref-3)
4. Como así se sostuvo en CSJ SP, 10 jun. 2015, rad. 41053, reiterada en CSJ SP3423-2021, 11 ago. 2021, rad. 57944. [↑](#footnote-ref-4)
5. C.S.J., S.P. sept. 8 de 2015, rad. 39419 [↑](#footnote-ref-5)
6. Cfr. TSP SP, 11 may. 2018, rad. 66201101129701, M.P. Yarzagaray Bandera [↑](#footnote-ref-6)
7. Cfr. CSJ AP3217-2020, 18 nov. 2020, rad. 56341, donde se trajo a colación la sentencia SP282-2017, ene. 18, rad. 40120, misma que a su vez reprodujo lo dicho en la SP, may. 13/2009, rad. 31147; AP, jul. 31/2013, rad. 40634, entre otras. [↑](#footnote-ref-7)