

**REPÚBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO**



**TRIBUNAL SUPERIOR DEL DISTRITO JUDICIAL
PEREIRA - RISARALDA
SALA DE DECISIÓN PENAL
DESPACHO NO. 003**

M.P. JULIÁN RIVERA LOAIZA¹

Pereira, Risaralda, noviembre dieciséis (16) de dos mil veintidós (2022)
Proyecto aprobado mediante Acta No. 1044
Hora: 2:20 PM

Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
Acusado: César Augusto Espitia García
Delito: Omisión del agente retenedor o recaudador.

I. OBJETO DE LA DECISIÓN

La Sala resuelve los recursos de apelación presentados por la fiscal 20 seccional Unidad de Administración Pública² y la apoderada de la DIAN³ en contra de la sentencia absolutoria de primera instancia del 19 de julio de 2018, adoptada por el Juzgado Quinto Penal del Circuito de Pereira (Risaralda), misma en la que se absolvió al señor César Augusto Espitia García de los cargos acusados frente al delito de omisión de agente retenedor.

II. IDENTIFICACIÓN DEL ACUSADO:

CÉSAR AUGUSTO ESPITIA GARCÍA identificado con cédula de ciudadanía No. 75.078.884 de Manizales (Caldas), nacido el 9 de septiembre de 1975 en Manizales (Caldas), con presunta dirección de residencia en la calle 20 No. 14 No de Santa Rosa de Cabal (Risaralda).

III. ANTECEDENTES

a. Fundamentos fácticos

Fueron planteados en el escrito de acusación⁴ y frente a ellos, tenemos que en concordancia de la denuncia penal formulada por la DIAN de Pereira, el 20 de diciembre de 2010, se

¹ Nombrado en propiedad ante esta Corporación mediante Acuerdo No. 1544 del 18 de febrero de 2021 por la H. Corte Suprema de Justicia, tomando posesión del cargo el nueve (09) de abril de dos mil veintiuno (2021) mediante Acta No. 094, dentro de los términos establecidos por la Ley.

² Dra. Ruby Esther Giraldo Cuesta

³ Dra. Angélica María Ramírez Marroquín.

⁴ Folios 2 al 5 del expediente.

Sentencia penal de segunda instancia
Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
Acusados: César Augusto Espitia García
Delito: omisión agente retenedor
Decisión: revoca sentencia y condena
M.P. Julián Rivera Loaiza

estableció que el señor César Augusto Espitia García en su actividad de comerciante, responsable de la obligación de consignar las sumas recaudadas por concepto del impuesto sobre las ventas (iva), originadas por los ingresos resultantes de su actividad económica “*comercio al por menor de prendas de vestir y sus accesorios (incluye artículos de piel)*”, no consignó a órdenes del fisco, las sumas relacionadas en sus declaraciones a título del impuesto ya referido, dentro de los dos meses siguientes a las fechas señaladas por el Gobierno Nacional para su presentación. Se dijo por la fiscalía que, el señor Espitia García presentó sin pagos la declaración bimestral correspondiente al impuesto IVA del periodo 4 del año 2009.

Así las cosas, el señor ya referido adeuda un total de 857.000 pesos correspondientes al periodo ya indicado.

b. Actuación procesal

Ante el Juzgado Segundo Penal Municipal con Función de Control de Garantías de Pereira, el 21 de diciembre de 2016, se adelantaron las audiencias de declaratoria de persona ausente y formulación de imputación; en esa oportunidad, la fiscalía comunicó cargos por el delito de omisión de agente retenedor o recaudador que trata el artículo 402 de Código Penal.

Presentado el escrito de acusación, el conocimiento de toda la actuación le correspondió al Juzgado Quinto Penal del Circuito de Pereira (Risaralda), mismo que celebró la audiencia de formulación de acusación, el 4 de octubre de 2017; la audiencia preparatoria se llevó a cabo el 22 de noviembre de 2017 y el juicio oral se adelantó en su totalidad, el 16 de abril de 2018. La audiencia de lectura del fallo tuvo lugar el 19 de julio de 2018, en este último se absolvió al acusado de los cargos formulados por la Fiscalía

Frente a esa decisión, la fiscalía y la representante de las víctimas interpusieron recurso de apelación, el cual fue sustentado en forma física.

IV. EL DEBATE PROBATORIO DEL JUICIO ORAL:

La Fiscalía en aras de demostrar su teoría del caso llevó a juicio a las siguientes personas:

1. Naudin Antonio Gómez: Abogado de la DIAN

Relató que presentó la denuncia en contra del procesado, por la omisión en la consignación del impuesto sobre las ventas de los periodos 2 y 4 del año 2009; aseguró que este presentó las declaraciones sin pago y al presentarse de esa manera, se enmarca en el delito de omisión de agente retenedor.

Refirió que, el señor Espitia García tenía como actividad económica el comercio al por menor de prendas de vestir, accesorios y artículos de piel, como persona natural, la cual se encuentra

Sentencia penal de segunda instancia
Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
Acusados: César Augusto Espitia García
Delito: omisión agente retenedor
Decisión: revoca sentencia y condena
M.P. Julián Rivera Loaiza

gravada con el impuesto de ventas, en atención al art. 424 del Estatuto Tributario. Resaltó que, el impuesto lo paga el consumidor final, mientras que el comerciante o el agente retenedor o recaudador está encargado de descontar ese impuesto del valor de la venta total, a la tarifa del 16% en la época de estos hechos, y a su vez, de declarar y trasladar esos dineros al Estado.

Para pagar el impuesto, el gobierno fija el momento en el que debe presentarse la declaración con pago. Aseguró que para la fecha, el señor ya señalado figuraba como comerciante en el RUT. Sobre este último, aseveró que le corresponde al comerciante, mantenerlo actualizado.

Aclaró que el hoy procesado, tenía un local comercial en la ciudad de Santa Rosa de Cabal, en el centro comercial novocentro y otro, en Pereira en San Andresito, nivel 5.

Comentó que, el señor Espitia García no cumplió con su deber, en la medida que en sus declaraciones, apareció un tributo liquidado en valor 0 y en el sello del banco apareció que fue recibida sin pago. Sin embargo, aclaró que el periodo 2 fue cancelado en su totalidad y el periodo 4 no, pues quedaron faltando 850.000.

Por último, refirió que la DIAN adelantó un proceso de cobro coactivo, el cual se encontraba aún vigente a la fecha de la declaración.

2. Diana Lorena Ríos Idarraga:

Abogada – ex jefe de la división de recaudo y cobranzas de la DIAN Pereira.

Señaló que fue jefe de la división de recaudo y cobranzas de Pereira por 11 años, y su principal obligación era cobrar todas las obligaciones que el contribuyente no cancelaba. Aclaró el trámite que debe hacer la DIAN en dichos casos, pues debe hacerse un cobro persuasivo, se envía un aviso, citación o alguna forma para ubicar al contribuyente. Si este no se presenta o no es ubicado, se hace un embargo bancario, investigaciones de bienes; luego se hace mandamiento de pago y posterior a ello, una resolución de ejecución. En caso que al contribuyente se le ubique un bien, se procede al embargo, secuestro y posterior remate y si no lo tiene, se le hace embargos periódicos para tratar de ubicar al contribuyente y tratar de lograr el pago de los créditos fiscales.

En el caso del señor Espitia García se hizo aviso de cobro, investigación de bienes y bancarios con resultados negativos, se le profirió aviso persuasivo penalizable, se hicieron varias investigaciones y todo resultado fue negativo. Indicó que, supo que hubo un cobro coactivo en contra del procesado, pero no tiene conocimiento si está vigente.

3. Luz Andrea Hincapié Correa:

Abogada – investigadora del CTI

Informó que, en el mes de febrero del 2011, le dieron un programa metodológico para una investigación de un delito de omisión de agente retenedor. Relató que, contactó al señor por

Sentencia penal de segunda instancia
Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
Acusados: César Augusto Espitia García
Delito: omisión agente retenedor
Decisión: revoca sentencia y condena
M.P. Julián Rivera Loaiza

teléfono, él la citó en un establecimiento de comercio de San Andresito, le dijo que era soltero, no estaba vinculado formalmente con ningún empleador, su dirección quedaba en Santa Rosa de Cabal, la cual coincidía con el de la tarjeta de preparación de la cédula. Aseguró la testigo que, el procesado le dijo que la DIAN ya lo había contactado y que habían tenido acercamientos, por lo cual, iba a hacer unos pagos y aportaría los comprobantes cuando los hiciera.

Frente a este encuentro, aseguró que tuvo ocasión más o menos a mediados de febrero de 2011. Aclaró que se le informó al procesado de una investigación en su contra y de sus derechos como investigado, así como el hecho que podría acercarse a la DIAN para llegar a un acuerdo; indicó que le dio el número del radicado del proceso, la fiscalía y demás pero no se le dio información respecto a la imputación. Igualmente, dijo que en 2012, tuvo contacto telefónico con él y se le informó nuevamente de la indagación en su contra.

Este último contacto se dio con ocasión de la información que fue obtenida de las bases de datos públicas frente a su EPS, quien le informó su lugar de domicilio y a este se dirigió; allá le informaron que en ese lugar vivía la madre de Espitia García, le dejó los datos para que se comunicara con ella y así lo hizo.

La **defensa** por su parte, no aportó elementos de prueba.

V. LA SENTENCIA APELADA:

El Juzgado Quinto Penal del Circuito de Pereira (Risaralda) mediante sentencia del 19 de julio de 2018, resolvió absolver al señor César Augusto Espitia García de los cargos acusados frente al delito de omisión de agente retenedor o recaudador. Para la primera instancia, no se logró demostrar si el procesado se sustrajo de consignar los dineros objeto de la presente denuncia, pues los argumentos de la fiscalía constituyen meras suposiciones sin demostraciones certeras.

Para el *a quo* no hay un solo documento que permita indicar que las firmas que se plasmaron en los documentos de las declaraciones sean las del señor Espitia García y no hay ningún otro documento de contraste que permita asegurarlo. Todo esto, necesario para poder demostrar el dolo en la actuación que se le atribuye al procesado.

Se cuestionó el juez de instancia frente a la ausencia del RUT para el año 2010, cuando se presentó el cobro persuasivo, lo cual demostró la falta de trabajo investigativo en este asunto, no pudiéndose demostrar el conocimiento y voluntad en el delito por parte del ya señalado señor. Para el juez de primer grado, no se demostró debidamente la condición de comerciante del señor Espitia y es requisito de cara al delito que nos ocupa.

Igualmente refirió que, si en gracia de discusión se entendiera que el señor Espitia García se desempeñaba como comerciante, no se contó con facturas que permitieran demostrar el valor del impuesto y, por ende, no se demostró el hecho generador, el cual establece en el

Sentencia penal de segunda instancia
Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
Acusados: César Augusto Espitia García
Delito: omisión agente retenedor
Decisión: revoca sentencia y condena
M.P. Julián Rivera Loaiza

contribuyente una obligación, sin que la sanción pueda asimilársele, pues esta última se genera únicamente cuando hay incumplimiento.

VI. LA APELACIÓN

a. El recurrente:

La Fiscalía:

La Dra. Ruby Esther Giraldo Cuesta, en calidad de Fiscal 20 Seccional de la Unidad de Administración Pública de esta ciudad, sustentó su recurso de alzada refiriendo que, en el presente asunto sí se logró demostrar que el procesado se sustrajo del cumplimiento de su obligación al no consignar los dineros objeto de denuncia.

Resaltó que, de la declaración del Dr. Naudin Gómez acreditó la existencia de declaraciones de IVA suscritas por el señor César Augusto. A su vez, el trámite del RUT debe hacerlo el contribuyente de manera personal, demostrando que es la misma persona.

Para la delegada del ente acusador, se demostró que el procesado que de acuerdo con el art. 746 del Estatuto Tributario, con la presentación de la declaración bimestral, el contribuyente reconoce haber recaudado el impuesto como consecuencia de las operaciones de comercio y da fe de ello. Consideró que, la firma de esa declaración no se estima dudosa y en juicio no se demostró que fuera la rúbrica de un tercero o una suplantación.

Recalcó que el sujeto activo cualificado del tipo se enmarca no en la condición de comerciante sino de agente retenedor o recaudador.

En este caso, el procesado tenía responsabilidad tributarias, pues desarrollaba una actividad comercial como el comercio al por menor de prendas de vestir, sus accesorios (incluye artículos de piel), por lo que era su deber presentar las declaraciones del impuesto de ventas, presentándola como hizo en 2009-04, pero lo hizo sin pago.

Para la delegada, la fiscalía sí cumplió con su carga probatoria en juicio, por lo cual, solicitó se revoque la sentencia

La representación de la víctima:

La Dra. Angélica María Ramírez Marroquín como apoderada de la DIAN, apeló el fallo señalado, estimando que el procesado presentó voluntariamente el recaudo del impuesto de ventas de los periodos 2 y 4 del año 2009, sin consignar el valor debido por dicho impuesto y de lo dicho por la defensa, no se logra desvirtuar nada de ello, más cuando no se presentaron pruebas de su parte.

Recalcó que el procesado ostentaba la calidad de comerciante, responsable de recaudar el

Sentencia penal de segunda instancia
Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
Acusados: César Augusto Espitia García
Delito: omisión agente retenedor
Decisión: revoca sentencia y condena
M.P. Julián Rivera Loaiza

impuesto sobre las ventas para actividades económicas explotadas por él pero omitió injustificadamente su deber, pues recaudó los dineros del público y se apropió indebidamente de los mismos, al presentar una declaración sin pago.

Aseguró que, la Fiscalía aportó prueba documental demostrativa de que el señor Espitia García declaró el impuesto sobre las ventas, pero no consignó el dinero y la defensa no logró demostrar ninguna situación diferente a ello. Aclaró que en juicio tampoco se demostró que las declaraciones presentadas no fueren firmadas por el procesado y lo señalado por la primera instancia, la defensa o el procurador constituyen suposiciones solamente.

Resaltó que el impuesto sobre las ventas año gravable 2009 periodo 4 constituye la piedra angular de los planes de inversión y desarrollo de nuestra sociedad, lo cual afecta el bien jurídico de la administración pública y el orden económico y social del Estado.

Por todo lo anotado, solicitó revocar la decisión de instancia.

b. Los no recurrentes:

No se hicieron manifestaciones por los sujetos no recurrentes.

VII. COMPETENCIA

Esta Sala es competente para conocer de la presente apelación al ser el superior jerárquico funcional del juez que profirió la sentencia condenatoria, ello de conformidad con lo establecido en el artículo 34 # 1 del CPP.

VIII. PROBLEMA JURÍDICO

La Sala debe analizar si en el presente caso, la Fiscalía no logró probar más allá de toda duda razonable la responsabilidad penal del señor César Augusto Espitia García en el delito de omisión de agente retenedor, del cual fue debidamente acusado. En ese entendido, deberá establecerse por la colegiatura si no se arribó al conocimiento suficiente para condenar, lo cual lo llevó a ser absuelto de los cargos señalados, para ver si se confirma, revoca o modifica el fallo opugnado.

IX. CONSIDERACIONES DE LA SALA

a. Del delito de omisión de agente retenedor o recaudador:

Este delito se encuentra establecido en el art. 402 del CP, por lo cual nos remitimos a citar el texto vigente para la fecha de los hechos -2009- en los apartes que nos interesan para el caso concreto, aumentados por la ley 890 de 2004 y ajustados sus valores en atención a la ley 1111

Sentencia penal de segunda instancia
 Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
 Acusados: César Augusto Espitia García
 Delito: omisión agente retenedor
 Decisión: revoca sentencia y condena
 M.P. Julián Rivera Loaiza

de 2006, así:

“El agente retenedor o autorretenedor que no consigne las sumas retenidas o autorretenidas por concepto de retención en la fuente dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración de retención en la fuente o quien encargado de recaudar tasas o contribuciones públicas no las consigne dentro del término legal, incurrirá en prisión de cuarenta y ocho (48) a ciento ocho (108) meses y multa equivalente al doble de lo no consignado sin que supere el equivalente a 1.020.000 UVT.

(...)

PARAGRAFO. El texto original del párrafo es el siguiente:> El agente retenedor o autorretenedor, responsable del impuesto a las ventas o el recaudador de tasas o contribuciones públicas, que extinga la obligación tributaria por pago o compensación de las sumas adeudadas, según el caso, junto con sus correspondientes intereses previstos en el Estatuto Tributario, y normas legales respectivas, se hará beneficiario de resolución inhibitoria, preclusión de investigación, o cesación de procedimiento dentro del proceso penal que se hubiera iniciado por tal motivo, sin perjuicio de las sanciones administrativas a que haya lugar”. (Negritas de la Sala)

El sujeto activo de la conducta señalada en el inciso 1 que hoy nos ocupa, es cualificado, por cuanto se trata de una persona que, de conformidad con su actividad económica tiene la obligación de retener o recaudar el IVA⁵. Sobre esto, la doctrina ha indicado:

“El sujeto activo de este delito es el agente retenedor o autorretenedor. Se trata de una cualificación que a la vez está considerada con un elemento normativo que tiene que interpretarse a la luz de las normas tributarias. Ese agente retenedor o autorretenedor debe consignar las sumas correspondientes dentro de los dos meses siguientes a los que el Gobierno Nacional haya fijado como límite para presentación y pago de la respectiva declaración de retención en la fuente”.⁶

Igualmente, la conducta se establece en no consignar las sumas retenidas o autorretenidas, dentro de los 2 meses siguientes a la fecha fijada por el gobierno nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración⁷. Lo cual, también ha sido señalado por la jurisprudencia

⁵ “Debido a lo anterior, la Sala recordará que el delito de omisión del agente retenedor o recaudador consagrado en el artículo 402 del Código Penal prevé un sujeto activo calificado, por cuanto se trata de una obligación predicable de quien retiene o recauda el IVA”. Ver en: AP142-2021 (Rad. 56542).

⁶ CANCINO. Antonio José. “Delitos contra la administración pública”. Universidad Externado de Colombia. Lecciones de derecho penal: parte especial. ISBN 978-958-710-657-2. 2011. Versión digital, pág. 147

⁷ “Desde el momento en que el retenedor o autorretenedor liquida y recibe esas sumas, inmediatamente entra

en la materia, así:

“Sin duda, la estructuración del ilícito de omisión del agente retenedor o recaudador tiene como fundamento el interés del Estado por salvaguardar sus bienes patrimoniales, representados en los dineros que tributan los ciudadanos a través de las personas encargadas de su cobro. Esos dineros quedan temporalmente bajo custodia del agente retenedor o recaudador, quien tiene la obligación de ponerlos a disposición del erario público. Si no lo hace dentro de los términos establecidos para el efecto, incurre en el mencionado delito.

Pero, desde luego, para materializarse esa conducta omisiva, es necesario que el tributo haya sido, efectivamente, percibido, pues sólo a partir de esa circunstancia podrá darse la apropiación; no antes porque para entonces los dineros no están todavía bajo control (jurídico o material) del retenedor o recaudador, por cuya razón le es imposible ejercer actos de dominio sobre algo que no detenta en ese momento. De ahí que si el agente decide abstenerse de cobrar el impuesto o la contribución, no podrá atribuírsele el punible, porque en ese caso no habrá percibido dinero alguno frente al cual surja la posibilidad de apropiación. (...)”⁸

b. Del caso concreto:

Así las cosas, corresponde a la Sala el abordaje del problema jurídico planteado en precedencia, frente a lo cual, tenemos que el escrito de acusación refiere que César Augusto Espitia García en su actividad de comerciante, responsable de la obligación de consignar las sumas recaudadas por concepto del impuesto sobre las ventas (iva), originadas por los ingresos resultantes de su actividad económica *“comercio al por menor de prendas de vestir y sus accesorios (incluye artículos de piel)”*, no las consignó a órdenes del fisco.

Se dijo por la fiscalía que, el señor Espitia García presentó sin pagos las declaraciones bimestrales correspondientes al impuesto IVA del periodo 4 del año 2009, por lo cual, adeuda un total de 857.000 pesos.

Dicho lo anterior y teniendo en cuenta la competencia funcional de la apelación, debemos remitirnos únicamente a los planteamientos esbozados por la fiscalía y la representante de la DIAN, como víctima dentro de este caso, los cuales van encaminados a señalar que los elementos de prueba allegados por el ente acusador sí permiten arribar al conocimiento suficiente para declarar la responsabilidad del señor Espitia García. Recalaron *grosso modo*

en custodia de ellas y, en consecuencia, es ilícita la disposición de las mismas en provecho personal o de un tercero.” En Ibid.

⁸ Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal. Casación 25818. MP: Dra. María del Rosario González de Lemos.

Sentencia penal de segunda instancia
Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
Acusados: César Augusto Espitia García
Delito: omisión agente retenedor
Decisión: revoca sentencia y condena
M.P. Julián Rivera Loaiza

que, 1) el sujeto cualificado de la conducta no es el comerciante sino el agente retenedor o recaudador. 2) que el investigado tenía obligaciones tributarias pues desarrollaba actividad comercial y presentó la declaración, pero la hizo sin pago, apropiándose de dineros que no son propios. 3) de acuerdo con el art. 746 del Estatuto Tributario, con la presentación de la declaración bimestral, el contribuyente reconoce haber recaudado el impuesto como consecuencia de sus operaciones de comercio. 4) la firma de la declaración no se estima dudosa y no se demostró que fuera la firma de un tercero.

De cara a ello, y atendiendo a los elementos del delito, señalados en el acápite inmediatamente anterior, esta Sala quisiera resaltar que, la condición de sujeto activo del delito de omisión de agente retenedor que señala el inciso 2 del art 402 del CP se enmarca en aquel que, teniendo la obligación de consignar las sumas correspondientes a su retención o recaudo del impuesto sobre las ventas (IVA), de acuerdo con su actividad económica, no lo hace. Dicho ello, esta Sala quiere hacer énfasis en que, erró la primera instancia al considerar que la condición de sujeto activo se daba por la calidad de comerciante, cuando ello, aunque es un requisito para tener la obligación de recaudar o retener el impuesto a las ventas, sólo se genera cuando, valga la redundancia, se tiene el deber de girar las sumas de dinero correspondientes al recaudo del impuesto IVA, en la hipótesis que nos convoca.

Aspecto que nos hace impostergable determinar si, en efecto, el señor Espitia García ostentaba la calidad anteriormente descrita. Para ese fin tenemos que, en el registro único tributario que obra en el expediente, ingresado al juicio con la declaración del abogado Naudin Gómez, se señala que el señor antedicho tenía como actividad económica, la establecida a través del código 5233⁹ y como ocupación, el código 1314, manteniendo como responsabilidades la declaración del impuesto de renta del régimen ordinario y el impuesto de ventas del régimen común.

Sobre la actividad económica del señor Espitia García, valga resaltar que en el RUT le registraban dos (2) establecimientos de comercio, el primero ubicado en el municipio de Santa Rosa de Cabal, en el centro comercial novocentro, local 1, estando activo y el otro, en el centro comercial San Andresito de Pereira, ubicado en el nivel 5, contando con fecha de cierre del 21 de agosto de 2008. En estos dos establecimientos de comercio, el acusado desempeñaba la actividad de comercio de ventas al por menor de prendas de vestir, la cual ostenta el deber de declarar el impuesto de ventas del régimen común, teniendo en cuenta lo dispuesto en los arts. 420, 429 y 437 del Estatuto Tributario y que no se encuentran enlistadas entre aquellas señaladas en los arts. 424 y 425 de ese mismo cuerpo normativo como actividades económicas excluidas del pago de dicho impuesto.

Situación que, hace que el comerciante deba presentar las declaraciones correspondientes al Gobierno, en el momento que este último así se lo requiera. Sobre ello, no podemos olvidar lo señalado por el Dr. Naudin Gómez de la DIAN en juicio, quien recordó que hasta el año 2010, estas debían presentarse de forma bimestral, independiente de que el comerciante

⁹ Comercio al por menor de prendas de vestir.

tuviera operaciones o no.

Al respecto, esta Sala quisiera resaltar que, de acuerdo con el art. 614 del Estatuto Tributario, es obligación del comerciante responsable del impuesto de ventas que haya cesado su actividad, informar lo pertinente a la DIAN dentro de los 30 días siguientes y mientras no lo informe, está obligado a presentar la debida declaración¹⁰.

En este caso, no se adujo por las partes ninguna situación que permitiera entender que el señor Espitia García hubiere cesado su actividad comercial, pues, aunque se hizo referencia al cierre del establecimiento de comercio en la ciudad de Pereira, no puede la Sala pasar por alto que este continuó desempeñando su actividad comercial en Santa Rosa de Cabal. Por tal motivo, el señor antedicho presentó su declaración bimestral del impuesto de ventas correspondiente al periodo 04 del año 2009, la cual fue ingresada al juicio oral con la declaración del abogado de la DIAN, Dr. Gómez.

En ella, se condensa la información suministrada por el declarante en el que se señala que los ingresos netos por su actividad fueron 6'000.000 de pesos, lo cual corresponde a los ingresos brutos por operaciones gravadas; cifra a la cual se le estableció el impuesto generado a la tarifa del 16% por un total de 960.000 pesos, mismo que es relacionado en la casilla de saldo a pagar. A pesar de ello, en la casilla de valor de pago impuesto se estableció por el declarante un valor de 0 pesos, no pagándose ninguna suma, pese a haberse señalado que había recibido por el impuesto ya referido, un total de 960.000 pesos.

Lo anterior es confirmado con el sello del Banco Davivienda impuesto en la declaración que indica que, el 10 de septiembre de 2009, se recibió por el cajero No. 004 de esa institución financiera, la declaración bimestral del impuesto sin pago. Al respecto, es necesario para la Sala recordar que el art. 746 del Estatuto Tributario establece la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias¹¹.

Ahora bien, en lo que atañe a la firma impuesta en dicho documento, uno de los argumentos que tuvo el juez de primer grado para estimar que debía absolverse al procesado en la medida que, a su juicio, no existía total similitud entre la firma impuesta en la declaración con aquella señalada en la tarjeta de preparación de la registraduría nacional, esta Sala debe enfatizar que, tal situación no fue materia de prueba dentro del juicio, no hubo elementos probatorios decretados para ese fin y la defensa se remitió a ello, luego de que el procurador lo señalara como parte de sus alegatos conclusivos.

¹⁰ Artículo 614. OBLIGACIÓN DE INFORMAR EL CESE DE ACTIVIDADES. Los responsables del impuesto sobre las ventas que cesen definitivamente en el desarrollo de actividades sujetas a dicho impuesto, deberán informar tal hecho, dentro de los treinta (30) días siguientes al mismo. Recibida la información, la Administración de Impuestos procederá a cancelar la inscripción en el Registro Nacional de Vendedores, previa las verificaciones a que haya lugar. Mientras el responsable no informe el cese de actividades, estará obligado a presentar la declaración del impuesto sobre las ventas.

¹¹ ARTÍCULO 746. PRESUNCIÓN DE VERACIDAD. Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, siempre y cuando que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija.

No contó la judicatura con información técnica que permitiera señalar sin dubitación que, en efecto, existieron discrepancias entre las firmas plasmadas en los documentos señalados.

Asunto que le correspondía a la defensa del procesado, pues esta debía demostrar los hechos que pretendía hacer valer como fundamento para rebatir los elementos de prueba allegados por la Fiscalía, es decir, demostrar en el grado de conocimiento necesario que, la firma que se encuentra en dicho documento público no corresponde a la del procesado y no, señalarlo como una mera conjetura que no sale del plano especulativo del profesional del derecho.

Igualmente, el defensor del procesado permitió el ingreso de los documentos al juicio oral, no se opuso a ello ni tachó su contenido, permitiendo entender que no existía alguna irregularidad en estos documentos públicos, convalidando y aceptando el contenido de los mismos.

Estos tópicos ya han sido tratados por esta Corporación en diferentes providencias, pues para la Sala, es diáfano de vieja data que, existe una presunción de veracidad y autenticidad frente a este tipo de documentos públicos, en atención a lo que establece el art. 746 del Estatuto Tributario; situación que no solo ha sido decantada por la jurisprudencia en la materia¹² sino por el máximo órgano decisorial en materia contenciosa administrativa¹³.

Siguiendo con el hilo argumentativo trazado, no puede este cuerpo colegiado pasar por alto el hecho que, la declaración bimestral del impuesto ingresó debidamente a juicio acompañada del RUT del procesado -sin oposición de la defensa-, último frente al cual, se señaló que la persona natural es la encargada de actualizarlo y de consignar en él, la información que se ajuste a la verdad de sus actividades de comercio.

Sobre el particular, la Sala en providencia precedente, resaltó:

“Así se entiende porque toda persona que se inscribe en el registro único tributario (RUT), como aconteció con el aquí procesado, es conocedora de cuáles son sus cargas tributarias, los deberes adquiridos con el Estado, y las consecuencias que generaría el no pago de los dineros que haya recaudado en ejercicio de las funciones de agente retenedor.

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

¹² “Importa advertir que las declaraciones tributarias, entre estas la bimestral del IVA, al igual que la información suministrada a la administración de impuestos, de conformidad con el artículo 746 del Estatuto Tributario, se hallan dotadas de la presunción de veracidad.” CSJ. SP. AP142-2021 (Rad. 56542). MP: Dr. José Francisco Acuña Vizcaya.

¹³ Cfr. Consejo de Estado. Sección cuarta. SENTENCIA del 30-09-2021 rad. 20001-23-33-000-2016-00528-01.

Sentencia penal de segunda instancia
 Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
 Acusados: César Augusto Espitia García
 Delito: omisión agente retenedor
 Decisión: revoca sentencia y condena
 M.P. Julián Rivera Loaiza

ni parte en el asunto. Es indiscutible por tanto que el citado tenía un vínculo con la COMERCIALIZADORA ANTRAM LTDA y que sabía lo que estaba manifestando.

*Lo dicho es aún más fehaciente cuando se sabe que para la inscripción en el RUT se requiere presentar no solo la cédula de ciudadanía, sino además el referido certificado de existencia y representación de la entidad. **De allí que de entrada deba descartarse la tesis basilar de la defensa en el sentido que su cliente ni siquiera estaba debidamente identificado. Y es así porque no solo el señor PERDOMO TRUJILLO fue apropiadamente individualizado al momento de las audiencias preliminares ante el juez de control de garantías, instante en el cual se le declaró persona ausente, sino que, repetimos, la documentación allegada válidamente al juicio enseña que efectivamente se trata de la misma persona involucrada.***¹⁴

Concluyendo de ello que, es deber del comerciante actualizar su registro único tributario e incorporar en él, la información que se ajuste a la verdad, en la medida que estos documentos cuentan con una presunción de veracidad y autenticidad. Igualmente, se entiende que, para la inscripción en el RUT y demás trámites de actualización de este, la DIAN realiza la verificación de que la persona que se acerca a hacer la inscripción sea la misma.

Teniendo en cuenta ello y verificada la presentación de la declaración del impuesto de ventas que le corresponde al procesado, pero sin pago, entiende la Sala que la Fiscalía logró demostrar que la persona que presentó dicho documento tributario ante la DIAN es la misma que se encuentra inscrita en el RUT y, por ende, la misma que fue vinculada a este proceso judicial como persona ausente.

Por otro lado, debemos resaltar que el dinero proveniente de la recaudación del impuesto de ventas es pagado por el consumidor, pues el mismo se encuentra incluido en el precio que cobra el establecimiento de comercio, debiendo el agente únicamente recaudarlo con el fin de entregarlo a la Nación. Lo cual, no sucedió en el caso que hoy nos ocupa, si tenemos en cuenta que en la declaración bimestral correspondiente al periodo No. 004 del año 2009 del señor Espitia García, se liquidó un total de 960.000 pesos, los cuales no fueron pagados, pues el valor establecido en la casilla correspondiente es 0 y se cuenta con el sello de recibido del banco que señala: **“recibido sin pago”**.

Así las cosas, el señor Espitia García no pagó las sumas correspondientes al recaudo del impuesto sobre las ventas agregado en el periodo antedicho, pese a que sí realizó actividades de comercio que le generaron ingresos, lo cual hace que se enmarque en el delito consagrado en el art. 402 del Código Penal, ubicándose en la conducta **no consignar** las sumas recaudadas por el impuesto sobre las ventas o el impuesto nacional al consumo teniendo la

¹⁴ Providencia del 30 de octubre de 2018 en el radicado 660016000036201102223, M.P. Dr. Jorge Arturo Castaño Duque. Citada en: providencia aprobada por acta Nro. 431 del ocho (8) de mayo de dos mil diecinueve (2019), con ponencia del Dr. Jairo Ernesto Escobar Sanz.

obligación legal de hacerlo, dentro del término establecido por el Gobierno para tal fin.

De cara a lo anterior, esta Sala debe resaltar que no comparte los argumentos de la primera instancia que requieren elementos probatorios adicionales en cabeza de la Fiscalía, como era contar con las facturas de pago que permitieran entender que, en efecto, las transacciones económicas tuvieron lugar. Esto, lo determinó la primera instancia como un aspecto que no lograba demostrar el hecho generador del impuesto, en cabeza del procesado.

Sin embargo, este cuerpo colegiado dista totalmente de ese argumento, en el entendido que el hecho generador del impuesto, de acuerdo con lo señalado en el art. 420 del Estatuto Tributario, se da en los casos de: 1) venta de bienes corporales muebles e inmuebles, con excepción de los expresamente excluidos; 2) venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, únicamente asociados con la propiedad industrial; 3) prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior con excepción de los expresamente excluidos; 4) importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente; y 5) circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar, con excepción de las loterías y de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet. Encontrándose el señor Espitia García en el escenario plasmado en el numeral 1 antedicho, es decir en los casos de venta de bienes corporales muebles que, no se encuentran excluidos expresamente en el art. 424 del compendio normativo ya señalado.

Por tal motivo, al tratarse de **venta de bienes**, el momento de causación del impuesto en estudio se da desde la emisión de la factura, si tenemos en cuenta los términos del art. 429 del Estatuto Tributario. Empero, existe una diferencia entre el momento en que se causa el impuesto *-desde la factura-* al momento en que se genera la obligación de pagar al Estado el impuesto del IVA para el recaudador de este *-dentro de los 2 meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional-*. Estas situaciones, aunque descenden del mismo impuesto, son diferentes, pues la primera hace referencia al momento en que se causa, es decir, al momento en el que el vendedor tiene la obligación de recaudarlo, emitiendo la factura correspondiente y el segundo, es cuando surge en el vendedor la obligación de pagar las sumas propias que generó el recaudo del mismo, en un periodo de tiempo establecido.

Sobre esto, la doctrina especialista en impuestos ha resaltado:

“Desde el punto de vista de la responsabilidad ante el Estado, en el caso del IVA el responsable es quien lo recauda y además existe un sujeto pasivo que en este caso es quien lo paga, que es el consumidor final también denominado sujeto jurídico. Quien lo recauda es responsable, por lo tanto, de la liquidación periódica del IVA, mediante un sistema en el que se realiza un cruce entre el impuesto pagado a terceros o proveedores y el impuesto recibido de los compradores o clientes de esa empresa que presenta la declaración; el pago se debe hacer por la diferencia entre estos dos valores, por lo que es posible que en algunos casos la declaración se presente con un saldo a favor del declarante, cuando este haya pagado por concepto de

Sentencia penal de segunda instancia
 Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
 Acusados: César Augusto Espitia García
 Delito: omisión agente retenedor
 Decisión: revoca sentencia y condena
 M.P. Julián Rivera Loaiza

IVA un valor superior al recaudado por este mismo impuesto.”¹⁵

Lo anterior, nos permite entrever una aparente confusión del juez de instancia frente al hecho generador del impuesto, el momento en que se causa y la obligación en cabeza del recaudador del pago de las sumas correspondientes al total del ingreso por concepto del impuesto a las ventas, con ocasión de las operaciones económicas que tuviera el comerciante dentro de un periodo de tiempo.

Estas situaciones son diferentes, por lo cual, en el caso que hoy ocupa a la Sala, no se hace necesario contar con las facturas de venta que causaron el valor impuesto, pues estas sólo demuestran, valga iterar, la generación de este, lo cual es sustancialmente diferente de la obligación de liquidar y pagar las sumas correspondientes al impuesto, en el plazo establecido para ello. Recordemos que, en este caso, el procesado declaró el impuesto para ese periodo de tiempo, en un total de 760.000 pesos por sus actividades comerciales, haciendo evidente los valores que debía cancelar por el tributo señalado. Valor que debía pagarse al Estado, de acuerdo con lo que expone el art. 600 del Estatuto Tributario cuyo texto vigente para la fecha de los hechos era el modificado por la ley 223 de 1995 y señala:

***“ARTÍCULO 600. PERIODO FISCAL EN VENTAS. El período fiscal del Impuesto sobre las ventas será bimestral. Los períodos bimestrales son: Enero-Febrero; Marzo-Abril; Mayo-Junio; Julio-Agosto; Septiembre-Octubre; y Noviembre-Diciembre.
 (...).”***

Es decir que, la presentación de la declaración del impuesto de ventas, para esa fecha, debía hacerse de forma bimestral, lo cual se cumplió en este asunto, pues la misma se presentó sin pago, sin embargo, este no se realizó último dentro de los 2 meses siguientes al periodo establecido por el Gobierno Nacional, de acuerdo con los postulados del art. 402 de CP.

Así las cosas, para esta Sala de decisión, de las pruebas debatidas en juicio se obtiene un conocimiento suficiente, más allá de toda duda razonable frente al hecho que, el señor César Augusto Espitia García estando en la obligación de girar las sumas correspondientes al recaudo del impuesto del IVA, de acuerdo con los ingresos monetarios que tuvo durante el periodo No. 004 del año 2009, no lo realizó, sustrayéndose así de la obligación legal que le corresponde como recaudador del impuesto sobre las ventas, en atención a las actividades económicas que desempeñaba, lo cual lo hace incurrir en la conducta punible deprecada en el ya señalado art. 402 de CP.

Por lo tanto, la Colegiatura no concuerda en lo absoluto con los planteamientos esbozado por el Juez del primer grado, en el entendido que, en este caso, se arribó al conocimiento suficiente y las pruebas resultan concluyentes para determinar la responsabilidad del acusado

¹⁵ PIEDRAHITA OVIEDO, Jesús Guillermo y SALAZAR MARTÍNEZ, Víctor Alfonso. *“Establecimiento del impuesto a las ventas: causas y efectos de las distintas clasificaciones en Colombia”*. Contaduría Universidad de Antioquia No. 62. Enero – junio de 2013, pág. 95

Sentencia penal de segunda instancia
Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
Acusados: César Augusto Espitia García
Delito: omisión agente retenedor
Decisión: revoca sentencia y condena
M.P. Julián Rivera Loaiza

en el delito de omisión de agente retenedor que señala el Código Penal. Por consiguiente, este Despacho revocará la decisión del primer grado, emitida el 19 de julio de 2018 por el Juzgado Quinto Penal del Circuito de esta ciudad, para en su lugar, **condenar** a César Augusto Espitia García, al hallarlo penalmente responsable del delito por el cual fue acusado que, no es otro que el de omisión de agente retenedor o recaudador (art. 402 de CP).

Así, para establecer el monto de la sanción a imponer, debemos acudir al sistema de cuartos, de la siguiente manera:

Omisión de agente retenedor (art. 402 de CP)	
Pena de 48 meses a 108 meses	
1er cuarto	de 48 a 63 meses
2do cuarto	de 63 a 78 meses
3er cuarto	de 78 a 93 meses
4to cuarto	de 93 a 108 meses

En concordancia con lo dispuesto en el artículo 61 del Código Penal, partiremos del cuarto mínimo, al no existir en el presente caso, atenuantes ni agravantes o circunstancias de atenuación punitiva, imponiéndole entonces, el equivalente de una sanción de **48 meses de prisión y multa de un millón setecientos catorce mil pesos (1.714.000)**, atendiendo a lo que dispone el inciso 1 del art. 402 del CP, en el sentido que es el doble del valor no consignado.

Como consecuencia de lo anterior, se condenará a **César Augusto Espitia García** a las penas accesorias de inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas por un término igual a la pena principal anteriormente referida.

De igual forma, no se concederá subrogado ni sustituto penal alguno al señor ya referido, al existir expresa prohibición legal en art. 68A del CP. Aspecto ante el cual, la Sala quisiera realizar unas precisiones adicionales en el sentido que, el señor Espitia García no cumple los presupuestos de la suspensión condicional de la ejecución de la pena que trata el art. 63 de CP, en su versión primigenia de la ley 599 de 2000 ni en su versión modificada por el art. 29 de la ley 1709 de 2014, la cual podría ser aplicable por favorabilidad. Frente al primero, en el entendido que la pena de prisión impuesta excede de 3 años y de cara al segundo, por encontrarse la expresa prohibición legal antes referida.

Ahora, frente al sustituto de la prisión domiciliaria señalado en el art. 38 de CP, vigente para la fecha de los hechos, el cual dispone que el condenado podrá disfrutar de este sustituto en los casos que: 1). La sanción sea de 5 años de prisión o menos. 2). El desempeño personal, laboral, familiar o social del sentenciado permita al Juez deducir que no colocará en peligro a la comunidad y que no evadirá el cumplimiento de la pena y 3). Se garantice mediante caución el cumplimiento de las obligaciones enlistadas en el artículo¹⁶.

¹⁶ 1) Cuando sea del caso, solicitar al funcionario judicial autorización para cambiar de residencia. 2) Observar buena conducta. 3) Reparar los daños ocasionados con el delito, salvo cuando se demuestre que está en

Sentencia penal de segunda instancia
Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
Acusados: César Augusto Espitia García
Delito: omisión agente retenedor
Decisión: revoca sentencia y condena
M.P. Julián Rivera Loaiza

Aunque Espitia García cumple el presupuesto No. 1 citado en precedencia, esta Sala estima que no cumple con aquel enlistado en el No. 2, en la medida que, no se cuenta con información alguna que permita inferir el desempeño laboral, familiar o social del señor, ni se puede deducir que no pondrá en riesgo la comunidad y especialmente, no tenemos información sobre si se evadirá del cumplimiento de la pena impuesta, cuando este fue declarado persona ausente en este caso, en atención a su evasiva del proceso.

Así las cosas y atendiendo a la emisión de una sentencia condenatoria por primera oportunidad en segunda instancia, tenemos que al señor Espitia García fue declarado persona ausente en este caso, permaneciendo evadido de este proceso a la fecha, por lo cual se hace necesario, que una vez se encuentre **en firme** el presente proveído, se **ordene la captura** del señor **César Augusto Espitia García** en aras de garantizar el cumplimiento de la sentencia condenatoria que hoy se emite, de acuerdo con los postulados del artículo 450 del CPP y la sentencia C-342 de 2017¹⁷.

Surtido lo anterior, realícense las comunicaciones pertinentes de acuerdo con lo dispuesto en el art. 166 del CPP e infórmese que contra la decisión condenatoria dictada en segunda instancia, procede la impugnación especial tramitada de acuerdo a lo señalado en el art. 179 de la Ley 906 de 2004, en concordancia con la sentencia SU 146 de 2020 de la Corte Constitucional y los pronunciamientos AP 2118-2020 (Rad. 34017), AP 2235-2020 y AP 2330-2020, entre otras¹⁸.

Notifíquese el contenido del presente proveído a través de los medios virtuales dispuestos para tal fin, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 163 inc. 3 del Código de Procedimiento Penal y artículos 2 y 8 de la ley 2213 del 13 de junio de 2022.

Por lo expuesto, el Tribunal Superior del Distrito Judicial de Pereira, en Sala de Decisión Penal, administrando justicia y en uso de sus facultades jurisdiccionales

RESUELVE:

PRIMERO: REVOCAR la sentencia absolutoria del 19 de julio de 2018, emitida por el Juzgado Quinto Penal del Circuito con Funciones de Conocimiento de Pereira, para en su lugar, **CONDENAR** al señor **César Augusto Espitia García** a la pena principal de **cuarenta y ocho**

incapacidad material de hacerlo. 4) Comparecer personalmente ante la autoridad judicial que vigile el cumplimiento de la pena cuando fuere requerido para ello. 5) Permitir la entrada a la residencia a los servidores públicos encargados de realizar la vigilancia del cumplimiento de la reclusión y cumplir las demás condiciones de seguridad impuestas en la sentencia, por el funcionario judicial encargado de la vigilancia de la pena y la reglamentación del INPEC.

¹⁷ Ver entre otras: Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal. (i) CSJ, STP4321-2017, 23 mar. 2017 (rad. 90995), (ii) CSJ SP, 30 en 2008, (rad. 28918). (iii) CSJ, SP4945-2019, 13 nov.2019, (rad. 53863)

¹⁸ Ver: Corte Suprema de Justicia, SP 975-2021 (Rad. 58210), AP274-2021 (Rad. 55788), AP2877-2020 (Rad. 56600).

Sentencia penal de segunda instancia
Radicación: 66001-6000-036-2010-06688-01
Acusados: César Augusto Espitia García
Delito: omisión agente retenedor
Decisión: revoca sentencia y condena
M.P. Julián Rivera Loaiza

(48) meses de prisión y multa de un millón setecientos catorce mil pesos (1.714.000), al encontrarlo penalmente responsable frente a los cargos acusados frente al delito de omisión de agente retenedor o recaudador (art. 402 de CP), de acuerdo con lo indicado en precedencia.

SEGUNDO: CONDENAR a César Augusto Espitia García a las penas accesorias de inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas por un término igual a la pena anteriormente referida.

TERCERO: NO CONCEDER subrogado ni sustituto penal alguno al señor **César Augusto Espitia García**, al no cumplirse los presupuestos para ello, de acuerdo con las consideraciones realizadas previamente.

CUARTO: EN FIRME este proveído, dispóngase a emitir por intermedio de la Secretaría de la Sala Penal, la orden de captura en contra del señor **César Augusto Espitia García** y **comuníquese** a las autoridades que trata el art. 166 de CPP, de acuerdo con lo esbozado en la parte considerativa.

QUINTO: ENTERAR a las partes que, contra la decisión procede la impugnación especial tramitada de conformidad con lo señalado en el art. 179 de la Ley 906 de 2004, teniendo en consideración lo indicado en precedencia.

SEXTO: Notificar esta providencia a las partes a través de los medios virtuales dispuestos para tal fin, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 163 inc. 3 del Código de Procedimiento Penal y artículos 2 y 8 de la ley 2213 del 13 de junio de 2022.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

(Firma electrónica)

JULIÁN RIVERA LOAIZA

Magistrado Ponente

(Firma electrónica)

MANUEL YARZAGARAY BANDERA

Magistrado

(Firma electrónica)

JORGE ARTURO CASTAÑO DUQUE

Magistrado

(Firma electrónica)

WILSON FREDY LÓPEZ

Secretario

Firmado Por:

Julian Rivera Loaiza
Magistrado
Sala 003 Penal
Tribunal Superior De Pereira - Risaralda

Jorge Arturo Castaño Duque
Magistrado Tribunal O Consejo Seccional
Sala 2 Penal
Tribunal Superior De Pereira - Risaralda

Manuel Antonio Yarzagaray Bandera
Magistrado Tribunal O Consejo Seccional
Sala 1 Penal
Tribunal Superior De Pereira - Risaralda

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación: **64dac0bf65c92fb8378a0dfddcdf296a997ce0a316ec12925e6c7515839d3f9b**

Documento generado en 17/11/2022 01:39:42 PM

Descargue el archivo y valide éste documento electrónico en la siguiente URL:
<https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>