



2007 AUG 14 P 2:41

062299

Oficina Jurídica

530001- Oficio No. 53001-421

Bogotá, D.C. 4 AGO. 2007

Doctor  
**NAPOLEÓN HERNÁNDEZ PALACIOS**  
Administrador Especial - Grandes Contribuyentes  
Carrera 7a. No. 34 - 65 Piso 5o.  
Bogotá D.C.

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA

Ref: Consulta radicada bajo el No. 001150 el 23/02/2007.

Tema: Procedimiento  
Descriptores: Responsabilidad penal del agente retenedor por no consignar las retenciones e Iva.  
Fuentes Formales: Código Penal, artículo 402  
Ley 600 de 2000, artículo 27  
Ley 906 de 2004 artículo 67  
Estatuto Tributario artículo 665.

Atento saludo, doctor Hernández Palacios:

Solicita estudiar la posibilidad de reconsiderar la doctrina oficial plasmada en el Concepto No. 062935 de 29 de junio de 2000, teniendo en cuenta los últimos pronunciamientos judiciales en algunas decisiones referidas a las denuncias formuladas por la entidad en contra de representantes legales de sociedades en proceso de liquidación obligatoria, con ocasión de la conducta punible de Omisión del agente retenedor o recaudador. Aduce, que si bien es cierto en algunos procesos judiciales se calificó el delito, se ordenó continuar con la instrucción o investigación y algunos contribuyentes cancelaron las obligaciones para terminar los procesos, en otros casos se ha absuelto al representante legal de la sociedad denunciada bajo la misma tesis, esto es, que aplica la analogía en materias permisivas según las normas rectoras del Código Penal, por lo que las sociedades en liquidación obligatoria están dentro de la excepción del tipo penal.

Por lo expuesto, estima que de acuerdo con los últimos fallos a los cuales alude, no deberían ser objeto de denuncia los créditos reconocidos dentro del proceso concursal de las sociedades en liquidación obligatoria vigiladas por la Superintendencia de Sociedades, debiendo continuar la denuncia respecto de las obligaciones denominadas "gastos de administración".

Dentro del marco de generalidad preceptuado en el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999, se considera:

Al respecto debe decirse, que el deber de denunciar conductas punibles está consagrado para los servidores públicos en los artículos 27 de la Ley 600 de 2000 y 67 de la Ley 906 de 2004, al igual que los casos de exoneración de tal deber, motivo por el cual, en todos los casos en que por cualquier medio un servidor público conozca de la comisión de una conducta punible iniciará sin tardanza la investigación si tuviere competencia para ello; en caso contrario, pondrá el hecho en conocimiento ante la autoridad competente.

La omisión del agente retenedor o recaudador de consignar 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, es una conducta calificada como punible por el artículo 402 del Código Penal Colombiano.

Ahora, como bien lo indica el consultante, las eximentes de responsabilidad penal para este caso particular están consagradas en el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, que según Sentencia C-009 del 23 de enero de 2003 de la H Corte Constitucional, continúa siendo aplicable con las consecuencias jurídico penales previstas en el código penal.

Es así como el parágrafo del artículo 42 prevé que la responsabilidad penal por no consignar las retenciones en la fuente y el IVA no será aplicable para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios, en liquidación forzosa administrativa, en proceso de toma de posesión en el caso de entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria, o hayan sido admitidas a la negociación de un Acuerdo de Reestructuración a que hace referencia la Ley 550 de 1999, en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas.

Por su parte, la doctrina de la entidad contenida en el Concepto que se solicita reconsiderar ha precisado como Tesis Jurídica, que sí es aplicable la responsabilidad penal de que trata el artículo 665 del Estatuto Tributario, para los representantes legales de empresas que se encuentran en proceso de liquidación obligatoria, y el fundamento jurídico de tal manifestación consiste en dar una rigurosa aplicación al principio de legalidad que en derecho penal rige la determinación de las conductas punibles, los elementos integrantes del tipo penal, así como los eximentes o atenuantes de responsabilidad.

En el Concepto 005902 de 28 de enero de 1999 al pronunciarse este Despacho precisando que *"para la interrupción del termino de prescripción de la liquidación forzosa administrativa en el proceso fiscal deben aplicarse las normas fiscales"*, se explicó que cuando en la disposición contenida en el artículo 818 del Estatuto Tributario, -cuya última modificación la introdujo el artículo 81 de la Ley 6a. de 1992-, se contempló como causal de interrupción de la prescripción de la acción de cobro la "declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa", no se distinguió entre los procesos de liquidación administrativa adelantados a las entidades financieras por la entonces Superintendencia Bancaria -hoy de Valores-, y los seguidos por la Superintendencia de Sociedades a las sociedades comerciales, porque estos últimos sólo fueron denominados de "liquidación obligatoria" en la Ley 222 de 1995. Por lo que se concluía que en esencia los procesos de liquidación forzosa administrativa a que aludía la norma, comprendían los de liquidación que se adelantaban en contra de las sociedades comerciales, y con ello, que igualmente se les debería aplicar a éstos para efectos fiscales, la interrupción de la prescripción dispuesta por la norma tributaria.

Pero una vez expedida la Ley 222 de 1995 en que se renombra el proceso de liquidación atinente a las sociedades comerciales como de "liquidación obligatoria", se le fija un procedimiento propio, independiente, que por tanto, es diferente del que en forma particular se continúa denominando en el ordenamiento jurídico como de "liquidación forzosa administrativa" para las entidades financieras, que tiene también sus disposiciones propias, sin perjuicio de que sean similares.

En consecuencia, considera este despacho que no resulta viable hacer la homologación precisamente porque ya han sido legalmente diferenciados. Y en ese contexto, si en una disposición el legislador sólo se refiere a uno de ellos, es porque no es su voluntad que al otro lo cubija la excepción y por tanto, la no inclusión no puede entrar a considerarse como una omisión legislativa para suplirse con una interpretación máxime cuando se trata de temas en que la expresividad legal se exige en forma rigurosa.

Lo anterior es lo que sucede frente a la disposición que consagra las eximentes de responsabilidad penal para el agente retenedor que no consigna las retenciones e IVA, contenidas en el parágrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario en virtud del artículo 42 de la ley 633 de 2000, donde no se contempló para el efecto, el estado de liquidación obligatoria de las sociedades comerciales que ya para entonces estaba legalmente diferenciado de la liquidación forzosa administrativa.

Por tanto, tal y como se sostuvo en el Concepto cuya reconsideración se pide, al ser el establecimiento de las eximentes de responsabilidad penal uno de los aspectos reservados de manera privativa al legislador, por éste deben ser fijados previamente de manera clara y precisa, sin que sea dable a la entidad, establecerlos vía interpretación, so pretexto de preservar el principio de igualdad de trato frente a las leyes.

De otra parte, sobre la aplicación de la analogía en el derecho penal cuya fuente doctrinal es la conocida máxima según la cual donde existe una misma razón de hecho debe existir una misma disposición en derecho, este despacho recuerda al consultante que la analogía in bonam partem que aparece cuando su finalidad es favorecer al delincuente, ya sea aplicando al caso no previsto legalmente una causa de exención del delito o de la pena, ora una circunstancia de menor punibilidad ( Alfonso Reyes Echandía, Obras Completas, Volumen I, Temis, pag 58), compete al intérprete de la ley penal que es el juzgador en cada caso particular y concreto.

En las anteriores circunstancias, se confirma por este Despacho el Concepto 062935 de 29 de junio de 2000.

Cordialmente,

  
**CAMILO ANDRÉS RODRIGUEZ VARGAS**  
 Jefe Oficina Jurídica

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
 DERECHO TRIBUTARIO  
 I. C. D. T.  
 RELATORIA