



SALA PENAL

FICHA DE REGISTRO	
Radicación	05 001 60 00 248 2019 00371
Indiciado	Gloria Imelda Roldán Vásquez
Delito	Omisión de agente retenedor (Art. 402 del C.P.)
Hechos	Años 2017 y 2018
Juzgado <i>a quo</i>	Cuarto (4°) Penal del Circuito de Medellín, Antioquia
Asunto	Apelación de auto que niega preclusión impetrada por la defensa en audiencia preparatoria.
Consecutivo	SAP-A-2023-21
Aprobado por Acta	N°181 de 24 de julio de 2023
Audiencia de exposición	Martes, 25 de julio de 2023; Hora:1:40 pm
Decisión <i>ad quem</i>	Se confirma en auto objeto de censura
Tesis	Se debe aplicar la norma actual vigente: Art. 339 de la Ley 1819 de 2016 bajo cuya vigencia sucedieron los hechos. No hay lugar a favorabilidad penal.
Magistrado Ponente	NELSON SARAY BOTERO

Medellín, Antioquia, julio veinticinco (25) de dos mil veintitrés (2023)

1. ASUNTO

En sesión de **audiencia preparatoria**, la abogada de la implicada, doctora ANA MARÍA URREGO ORTÍZ, solicitó preclusión por la causal 1ª del artículo 332 del CPP, esto es, «*imposibilidad de iniciar o continuar el ejercicio de la acción penal*».

2. HECHOS Y ACTUACIÓN PROCESAL RELEVANTE

Los hechos según la acusación son los siguientes:

«GLORIA ISMELDA ROLDÁN VELÁSQUEZ fue denunciada el día 28 de noviembre de 2018 por el doctor JOSÉ DAVID MORALES GONZÁLEZ, abogado de la división jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por cuanto presentó declaraciones tributarias sin pago y no consignó dentro de los dos meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de las respectivas obligaciones por concepto de ventas y retención en la fuente, así:

CONCEPTO	AÑO	PERIODO	IMPUESTO	FECHA
----------	-----	---------	----------	-------

IMPUESTO AL CONSUMO	2017	03	\$10.262.000	24/07/2017
IMPUESTO AL CONSUMO	2017	05	\$19.977.000	22/11/2017
IMPUESTO AL CONSUMO	2017	06	\$50.200.000	23/01/2018
		TOTAL	\$80.439.000	

(...))»

El 1° de diciembre de 2021 ante el juzgado 35 penal municipal de esta ciudad, se formuló imputación en contra de la implicada, en calidad de autor por el delito de *Omisión de agente retenedor* en concurso homogéneo y sucesivo. Arts. 402 y 31 del C.P. No se allanó a los cargos.

El 3 de junio de 2022, ante el juzgado 4° penal del circuito con funciones de conocimiento de esta ciudad, se formuló acusación por el mismo delito imputado.

3. LA PRETENSIÓN DE PRECLUSIÓN DE LA DEFENSA

El 30 de noviembre de 2022, **en sesión de audiencia preparatoria**, la abogada de la implicada, doctora AURA MARÍA URREGO ORTIZ, solicitó preclusión de la investigación por «**imposibilidad de iniciar o continuar el ejercicio de la acción penal**», con base en el Art. 332 numeral 1° del C.P.P.

Así fue su exposición:

En marzo de 2012, la acusada constituyó la sociedad INDUFIESTAS SAS en calidad de representante legal. el objeto social era la comercialización de comestibles, especialmente repostería y panadería.

En el año 2013, entró en crisis económica.

El 18 de noviembre de 2013, la sociedad celebró un acuerdo de reorganización con sus acreedores, conforme a lo estipulado en el Art. 84 de la Ley 1116 de 2006 y al Decreto reglamentario 1730 de 2009. Ese acuerdo buscaba que la sociedad normalizara sus relaciones comerciales y crediticias, mediante la reestructuración de sus pasivos, previa aceptación de la mayoría de sus acreedores.

En el acuerdo de reestructuración se identificaron los diferentes tipos de acreedores externos, entre quienes se encontraba la DIAN y se pactaron acuerdos de pago.

Entre 2014 y 2016, INDUFIESTAS SAS cumplió parcialmente el acuerdo de reorganización.

En el año 2017, debido a la crisis financiera no cumplió con los pagos de los impuestos al consumo y a las ventas correspondientes a los períodos de 2017 y 2018. «*Esta situación obedeció a múltiples factores como el incremento de costos*

en la elaboración de los productos hasta un 20% posterior a la creación del impuesto del consumo que se creó para ese momento lo que generó a su vez la reducción del margen de algunos canales de distribución. Igualmente, el incremento de las materias primas y los costos derivados de las medidas sanitarias en el sector de la repostería afectaron la disponibilidad de recursos de la empresa, así como los niveles de su productividad en el viro ordinario de su negocio.»

Las dificultades financieras de la empresa fueron comunicadas al comité de acreedores.

El 16 de noviembre de 2018 la Superintendencia de Sociedades envió una comunicación a INDUFIESTAS SAS otorgándole un término de cinco (5) días hábiles para la normalización de las obligaciones que adeudaba con la DIAN.

El 27 de noviembre de 2018, la procesada en calidad de representante legal de la compañía informó a la Superintendencia de Sociedades que para ese momento la empresa tenía dificultades para realizar el pago de sus obligaciones, y, especialmente las obligaciones adquiridas con posterioridad a la validación al acuerdo de reorganización y para continuar con el pago de las obligaciones previas al mismo.

Ante la imposibilidad de continuar con su operación posterior a la aplicación de la salvaguarda, la empresa debió aceptar la convocatoria a la audiencia de incumplimiento del acuerdo extrajudicial de reorganización conforme al Art. 46 de la Ley 1116 de 2006 y el numeral 1° del Art. 45 y al inciso 4° del Art. 46 de esta Ley, la consecuencia del incumplimiento del acuerdo de reorganización es la liquidación judicial de la sociedad, *«audiencia de incumplimiento. Si la situación es resuelta el juez del concurso confirmará la alternativa de solución acordada y el promotor deberá cumplir con las formalidades de la Ley. En caso contrario, el juez del concurso declarará terminado el acuerdo de reorganización y ordenará la apertura del trámite del procedimiento de liquidación judicial»*.

El 19 de marzo de 2019 se designó como liquidador de INDUFIESTAS SAS al señor JOSÉ ELÍAS MARÍN CANO en esa fecha la Superintendencia de Sociedades le comunicó a la DIAN las declaraciones sobre la liquidación judicial de la empresa y el nombramiento del liquidador.

El 29 de febrero de 2020, la Superintendencia reconoció y aprobó la calificación y graduación de los créditos como están en folio 82 de los anexos a esta solicitud, de las evidencias, la determinación del derecho de voto y el inventario, todos presentados por el liquidador JOSÉ ELÍAS MARÍN CANO y frente a los cuales ninguno de los acreedores presentó objeción.

Dentro de la calificación y graduación de los créditos establecidos, se encontraban las obligaciones adeudadas a la DIAN posteriores al acuerdo de reorganización; es decir, las relativas al impuesto sobre las ventas de los períodos, más de los que se trata este período de imputación: 2018-03; 2018-04; 2018-05; 2018-06; y, el impuesto al consumo de los períodos 2017-03; 2017-05; 2017-06; 2018-01; 2018-02; 2018-03; 2018-04; 2018-05; 2018-06; y, 2019-01. (folio 85 de los anexos)

El 16 de junio y el 13 de julio de 2020 el liquidador de la sociedad presentó acuerdo de adjudicación de bienes con la aprobación de la mayoría de los acreedores; posterior al actual el 8 de octubre de 2020 se llevó a cabo la audiencia de confirmación del acuerdo de adjudicación de bienes de la sociedad INDUFIESTAS.

Audiencia a la cual no asistió la DIAN.

En dicho acuerdo se distribuyó al activo liquidable de INDUFIESTAS que alcanzó la suma de \$94.831.537 con lo que se pagaron los gastos de liquidación de la empresa y conforme de prelación legal de créditos y a la votación de la mayoría de los acreedores con el dinero restante solo se pudo cubrir el pago parcial de los créditos laborales que tenía INDUFIESTAS SAS que era por un valor de \$72.637.749.

Finalmente, el 23 de junio de 2021 la Superintendencia de Sociedades declaró terminado el proceso concursal de liquidación judicial y esta decisión le fue comunicada a la DIAN el 7 de julio de 2021.

La causal que se invoca es una **causal objetiva de imposibilidad de continuar o ejercer la acción penal**, consagrada en el numeral 1° del Art. 332 y que se encuentra expresamente reglamentada por el Art. 42 de la ley 633 de 2000.

«ARTICULO 42. RESPONSABILIDAD PENAL POR NO CONSIGNAR LAS RETENCIONES EN LA FUENTE Y EL IVA.

Unifícanse los parágrafos 1o. y 2o. del artículo 665 del Estatuto Tributario en el siguiente párrafo, el cual quedará así:

"Parágrafo. <Aparte tachado derogado por el artículo 21 de la Ley 1066 de 2006.> Cuando el agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas extinga en su totalidad la obligación tributaria, junto con sus correspondientes intereses y sanciones, mediante pago o compensación de las sumas adeudadas, no habrá lugar a responsabilidad penal. ~~Tampoco habrá responsabilidad penal cuando el agente retenedor o responsable del impuesto sobre las ventas demuestre que ha suscrito un acuerdo de pago por las sumas debidas y que éste se está cumpliendo en debida forma.~~

Lo dispuesto en el presente artículo 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»

El fundamento de la causal no está relacionado con la existencia de una causal que excluya la responsabilidad penal de las previstas en el Art. 32 del C.P., ni con la inexistencia o atipicidad del hecho, tampoco con la ausencia de intervención de la señora ROLDÁN en los hechos investigados, ni con la imposibilidad de desvirtuar la presunción de inocencia.

Contrario a ello, se trata de una causal independiente y objetiva de improcedencia de la acción penal, como sucede, por ejemplo, cuando en los delitos querellables no se agota el requisito de procedibilidad de la conciliación.

La abogada defensora citó dos casos en los que se ha precluido la actuación con base en ello, dice que esta ha sido la postura de la Corte Suprema de Justicia y el Tribunal Superior de Medellín.

En la sentencia CSJ SP 3001-2015, rad. 42.822 del 18 de marzo de 2015, M.P. Patricia Salazar Cuellar, se decretó la cesación del procedimiento propia de Ley 600, que era análoga a la preclusión de Ley 906 por «*concurrir en su favor (del*

procesado) la circunstancia de improcedibilidad de la acción penal, consagrada en la parte final del inciso 2° del Art. 42 de la Ley 633 del 2000, por el cual se adicionó el artículo 402 de la ley 599 del mismo año».

En la sentencia 30 de noviembre de 2018, rad. 2013-00341, la Sala Penal del Tribunal Superior de Medellín, MP. José Ignacio Sánchez Calle, decretó la preclusión de la investigación conforme a la causal alegada por la Fiscalía «*por imposibilidad de continuar con la acción penal*».

Por lo anterior, la causal que se invoca es una causal objetiva de imposibilidad de continuar o ejercer la acción penal, consagrada en el numeral 1° del Art. 332 y **que se encuentra expresamente reglamentada por el Art. 42 de la ley 633 de 2000.**

La causal de improcedencia de la acción penal prevista en el párrafo del Art. 42 de la Ley 633 de 2000 se encuentra vigente debido a que fue una norma expedida con posterioridad a la Ley 599 de 2000 y que expresamente la Corte Constitucional reconoció como vigente en la sentencia C-009 del 23 de enero de 2003 en la que refiriéndose al Art. 655 del Estatuto Tributario y su vigencia en el C.P. dijo lo siguiente:

«fuerza concluir que a partir del 24 de julio de 2001 quedaron derogados los 3 primeros incisos del mismo (refiriéndose a este artículo), manteniéndose a salvo el párrafo que por virtud del Art. 42 de la ley 633 de 2000 fue incorporado al Art. 665 del Estatuto Tributario».

El Art. 665 del Estatuto Tributario que modificaba y complementaba el Decreto 100 de 1980, quedó vigente tan solo el párrafo.

Así mismo, el diario oficial 45250, concepto tributario de la DIAN con N° 038767 del 7 de julio de 2003, se acogió lo dispuesto en la sentencia anteriormente citada de la Corte. Incluso, la última reforma al tipo penal de *Omisión de agente retenedor* que surgió con la Ley 1819 de 2016 no derogó el párrafo en mención, toda vez que dicha norma no hizo expresa referencia a sus derogatorias (Art. 376) , ni a ese párrafo, ni al Art. 665 del Estatuto Tributario, ni tampoco es una norma que le sea en contrario.

Entonces, está claro que ese artículo está vigente.

Ahora, en lo que tiene que ver con las causales de improcedencia de la acción penal previstas en el párrafo en mención refirió:

Dice Art. 42 de la Ley 633 de 2000 «*Parágrafo. Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatorios, 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 restructuración a que hace referencia la Ley 550 de 1999 en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas*».

Conforme a lo anterior, los casos que comprenden la causal de improcedibilidad de la acción penal son:

Primero, procesos concordatorios o también conocidos como procesos concursales, consagrados en principio en la Ley 222 del 95, cuyo objeto fue el régimen de procesos concursales Art. 89 a 225 de la Ley, hoy regulados por la ley 1116 de 2006.

Segundo, la liquidación forzosa administrativa que se encuentra en el decreto 633 de 1993. Estatuto Orgánico Financiero, el objeto de esa figura está en el Art. 293 y dice: aplica para entidades vigiladas por la superintendencia financiera antes la superintendencia bancaria, es un proceso concursal y universal que tiene por finalidad la pronta realización de los activos y el pago gradual y rápido del pasivo externo a cargo de la respectiva entidad, hasta la concurrencia de sus activos, preservando la igualdad de los acreedores sin perjuicio de las disposiciones legales que confieren privilegios de exclusión y preferencia a determinadas clases de créditos.

Es decir, esta es otra forma de liquidación para empresas vigiladas por la Superintendencia Financiera.

Tercero, el proceso de posesión también está en el Estatuto Orgánico Financiero en el Art. 115, la toma de posesión tiene por objeto establecer si la entidad debe ser objeto de liquidación o no, si es posible ponerla en condiciones para desarrollar adecuadamente su objeto social o si se pueden realizar otras operaciones que permitan lograr mejores condiciones para que los depositantes, ahorradores o inversionistas puedan obtener el pago total o parcial de sus acreencias.

Igualmente, si durante la administración de la entidad se encuentra que no es posible restablecerla para que se desarrolle regularmente, se podrá adoptar previa decisión y aprobación de la Superintendencia las medidas necesarias para su liquidación.

El cuarto evento, admitidas a la negociación de un acuerdo de restructuración con sujeción a la Ley 550 de 1999 (Hoy acuerdos de reorganización regulados en la Ley 1116 de 2006), consagrado en este párrafo, es la negociación de un acuerdo de restructuración, esas sociedades que se admiten en procesos de restructuración, bien lo dice el artículo y ya lo voy a explicar más adelante, lo que se refiere a las obligaciones causadas en el acuerdo de reorganización o de restructuración.

Este artículo se refería al acuerdo de restructuración regulado por la Ley 550 del 99, hoy también regulado y modificado en su integridad por la Ley 1116 de 2006.

Estas figuras hacen referencia a circunstancias de insolvencia o crisis financiera de una empresa, algunas de ellas encaminadas a la extinción de la persona jurídica, mediante la liquidación de sus activos y el pago del pasivo de la empresa como lo es la liquidación obligatoria o la liquidación forzosa administrativa; y, otras encaminadas a la recuperación de la misma, como los concordatos o los acuerdos de restructuración, mediante los cuales se busca que las obligaciones de la empresa se fraccionen, se aplacen, se reorganicen. Algunas de estas figuras incluyen las dos, como sucede con el proceso de toma de posesión.

Todas esas instituciones han sido modificadas en sus procedimientos o derogadas por normas posteriores; algunas conservan sus nombres iniciales como es el caso de la liquidación forzosa administrativa y la toma de posesión, ambas aplicables a sociedades vigiladas por la Superintendencia Financiera. Los procesos concursales y acuerdos de restructuración quedaron regulados en la Ley 222 de 1995 y 550 de 1999, en cambio fueron compilados por la Ley 1116 de 2006 que tuvo por objeto

crear el régimen de insolvencia bajo dos tipos de proceso: el proceso de reorganización (que pretende preservar la empresa) y el proceso de liquidación judicial (liquidación pronta y ordenada de la empresa) figuras que remplazaron los procesos concursales (liquidación obligatoria concordatos) y los acuerdos de restructuración.

El común denominador de todas estas figuras es que una vez la empresa inicia el proceso de recuperación o de liquidación, el representante legal ya no puede disponer de los activos de la compañía de manera libre y autónoma; y, por el contrario, el pago de las obligaciones dependerá de los acuerdos que lleguen en el marco del proceso de reorganización o únicamente del orden de prelación de créditos previstos en la legislación civil en caso de los procesos de dilución de la empresa.

Es decir, el representante legal, queda despojado de cualquier voluntad de hacer un pago a una persona jurídica o natural distinta a las que ordene la Ley y a los que fije el liquidador en cada caso.

Ese común denominador, es justamente lo que permite justificar la existencia de una causal de improcedencia de la acción penal como está prevista en la legislación tributaria Colombiana.

Ese común denominador, ha sido el fundamento de la postura de la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia para justificar la procedencia de la preclusión en este tipo de casos, bajo la premisa que el representante legal de la empresa y que tiene la calidad de agente retenedor, durante el proceso de insolvencia no tiene posibilidad real de disponer los activos o hacer el pago de sus obligaciones por fuera de lo pactado en el acuerdo; o, de lo dispuesto por el liquidador en caso de incumplimiento de acuerdo.

Así fue explícitamente expuesto en sentencia SP 3001 de 2015 del 18 de marzo de 2015, con ponencia de la Magistrada Patricia Salazar Cuellar:

«en ambos procedimientos (refiriéndose a los acuerdos de restructuración y de reorganización), **una vez admitida la solicitud de restructuración, reorganización, el deudor ya no puede sin autorización del juez del concurso, hacer pagos** o arreglos relacionados con sus obligaciones, incluidas desde luego las de la DIAN. Esta sin duda, fue la razón para marginar de responsabilidad penal por la conducta punible descrita en el Art. 402 del CP a los gerentes o representantes legales de las sociedades “admitidas a la negociación de un acuerdo de restructuración”, la cual bajo el liderazgo de un promotor ajeno a la empresa tenía como finalidad poner de acuerdo a deudor y acreedores en relación con un plan de normalización de la actividad productiva y de atención a los compromisos financieros. No lograr el acuerdo o incumplirlo conducía sin escapatoria a la liquidación del negocio.

Así las cosas, si admitir a la compañía a la negociación del acuerdo de restructuración traía consigo la imposibilidad de pagarle o compensarle las sumas

adeudadas a la DIAN –como acreedora la entidad debía concurrir al proceso para la satisfacción de la deuda a su favor–, resulta explicable la decisión legislativa de exonerar del proceso penal en una circunstancia como esa a los gerentes o representantes legales responsables de no consignar los impuestos retenidos o autoretenidos en la fuente»

Entonces, la DIAN como acreedora debía concurrir al proceso para la satisfacción de la deuda a su favor.

La Corte Suprema de Justicia ha reconocido como característica de esta causal de improcedencia de la acción penal que la misma comprende las obligaciones existentes, tanto antes como durante la vigencia del acuerdo de restructuración.

En la sentencia con radicado 10545 del 11 de agosto de 2015 MP. Eugenio Fernández Carlier, se estudió un caso similar al de INDUFIESTAS SAS, en el que luego de haberse celebrado el acuerdo de reorganización la empresa se tornó inviable y tuvo que ser liquidada, caso en el cual se declaró la improcedencia de la acción penal, **incluso por las obligaciones adquiridas en vigencia del acuerdo.**

«9.2. En consecuencia, de acuerdo con el “parágrafo” de la norma vinculante transcrita en precedencia en el inciso 2° el legislador estableció las siguientes circunstancias como causales de improcedibilidad de la acción penal respecto a sociedades que, **en relación con el impuesto sobre las ventas y la retención en la fuente** causadas se encuentre en algunas de las siguientes situaciones:

1) procesos concordatorios; 2) en liquidación forzosa administrativa; 3) en procesos de toma de posesión en entidades vigiladas por la superintendencia bancaria; 4) admitidas a la negociación de un acuerdo de restructuración con sujeción a la ley 550 de 1999.

Justamente, en esta última situación se hallaba la empresa INDUSTRIAS COLIBRI SA desde el 9 de marzo de 2001 fecha en la cual fue admitida a la “negociación de un acuerdo de restructuración en los términos y formalidades previstas en la Ley 550 del 30 de diciembre de 1999” hasta el 16 de agosto de 2005, cuando en la que al persistir las causas que originaron la cesación de pagos que llevaron al aludido trámite, le fue imposible cumplir las obligaciones inherentes al mismo **y las surgidas durante su vigencia**, por lo que fue convocada al proceso concordatorio de liquidación obligatoria de conformidad con la ley 222 de 1995»

No obstante lo anterior interpretación de la CSJ, es posible **que una interpretación exegética de la norma**, indique que la causal de improcedencia de la acción penal en casos de acuerdos de restructuración, solo incluya las obligaciones causadas al momento de la celebración del acuerdo, pues expresamente la norma dice:

«Art. 42. Parágrafo. (...) o hayan sido admitidas en procesos de negociación de acuerdos de reestructuración a que hace referencia ley 550 del 1999 en relación con el impuesto a las ventas y retención en la fuente causadas»

Hay quienes entenderían que solo se puede con las obligaciones causadas.

Pues bien, a propósito resulta relevante entender que, lo que configura en este caso la causal de improcedencia no se fundamenta solamente en el acuerdo de reorganización en el que entró INDUFIESTAS SA el 23 de octubre de 2013, sino también su posterior liquidación obligatoria decretada por la superintendencia de sociedades en enero de 2019.

Respecto a esa figura de liquidación obligatoria, no es una liquidación voluntaria, resulta importante examinar lo siguiente:

La Sala Penal del Tribunal Superior de Medellín en sentencia del 6 de noviembre de 2018 MP. José Ignacio Sánchez Calle, allí la sala hizo un análisis acerca de las semejanzas existentes entre la liquidación forzosa administrativa consagrada en el parágrafo del Art. 42 de la ley 633 del 2000 y la liquidación judicial prevista en la ley 1116 del 2006.

«según lo expuesto la única diferencia sustancial entre la liquidación forzosa administrativa y la liquidación judicial es el sector empresarial en el que cada una de ellas desarrolla su objeto económico. La primera, corresponden a entidades del sector financiero la liquidación forzosa administrativa; y, la otra al sector comercial en general la liquidación judicial.

Ahora, si ambas actividades gozan de protección constitucional y tanto la una como la otra son indispensables en la generación de empleo y riqueza, no se observa razón para favor una causal de improcedencia de la acción penal al representante o administrador de una entidad vigilada por la superintendencia financiera que declara pero no consigna el tributo recaudado, en relación con el mismo sujeto, pero representante de una entidad vigilada por la superintendencia de sociedades.

La anterior conclusión adquiere mayor importancia en materia penal, pues si un supuesto fáctico o circunstancia fue previsto por el legislador para limitar el ejercicio del poder sancionatorio, esa misma preceptiva deberá de aplicarse para resolver los casos o eventos similares conforme al inciso del Art. 6° del Código Penal que a letra prevé “la analogía solo se aplicará en materias permisibles”

Y concluyó lo siguiente el Tribunal:

Si el Art. 42 de la ley 663 de 2000 que modificó el Art. 665 del ET y derogó el parágrafo del Art.402 de la Ley 599 de 2000 dispuso como causal de improcedibilidad la acción penal para los agentes retenedores y autoretenedores que declaran pero no consignan el tributo recaudado entre otras la liquidación forzosa administrativa de sociedades en que obran como administradores o representantes legales por analogía es viable extender esa misma causal de improcedibilidad al sujeto que declaró pero no consignó el tributo recaudado cuando obró como representante legal o administrador de una sociedad en la que aplica la figura de la liquidación judicial»

La analogía que se propone tampoco es novedosa, incluso hace parte de la doctrina de la superintendencia de sociedades, concepto 220-31126 del 30/07/01, según la cual:

«se advierte que al tenor literal de la disposición invocada no contempla expresamente el supuesto de “la liquidación obligatoria”, la cual a juicio de este despacho no implicaría que las sociedades sometidas a tales procesos estén excluidos de la excepción que la misma establece, pues independientemente que el término –el proceso concordatorio- comprenda tanto la liquidación obligatoria como el concordato, es claro que en sentido estricto aquella es un proceso judicial de naturaleza concursal y obligatoria que comparte características, fundamentos y finalidad semejantes a las de las figuras jurídicas que constituyen presupuesto de la excepción, razón por la cual es dable colegir que ante la situación de hecho derivada de la liquidación obligatoria, corresponda el mismo tratamiento legal»

Es decir, no solamente el Tribunal Superior de Medellín en un caso muy similar a este ha dicho que es aplicable por analogía esta causal a las sociedades en liquidación judicial, porque en esencia son lo mismo que la liquidación forzosa administrativa de las empresas vigiladas por la superintendencia financiera, sino que también esa es una postura que ha asumido la misma superintendencia de sociedades que es el máximo órgano en regular y saber de qué se tratan estas normas en materia societaria.

Entonces, no es solamente que aquí se trate de un acuerdo de reorganización, es además de un acuerdo de reorganización, una liquidación judicial obligatoria con posterioridad al incumplimiento de ese acuerdo.

Son esas dos causales que originan esta improcedencia de esta acción penal que hoy se solicita.

En otro concepto 220-3533 del 28/02/01 de la Superintendencia de Sociedades, se dijo:

«Ahora bien, con relación al Art. 665 del ET (del que estamos hablando que fue modificado por la Ley 633) debe señalarse que el párrafo por el cual pregunta es claro al señalar que el agente retenedor no se encuentre incurso en responsabilidad penal por no consignar el impuesto sobre las ventas y retenciones en la fuente causadas, cuando se trata de sociedades que se encuentren en proceso concordatorio (concordato o liquidación), o en liquidación forzosa administrativa)»

Entonces vemos que, ese fenómeno de la liquidación es en esencia el mismo del que estamos hablando aquí para la liquidación judicial.

La Superintendencia de Sociedades, entonces, no solo entiende que la liquidación obligatoria comparte las mismas características de las demás figuras consagradas en la eximente de responsabilidad, sino que además entiende que cuando el legislador se refirió a los procesos concordatorios hacía referencia tanto al concordato, como a la liquidación obligatoria, lo que le daría aún más razones para aplicar la eximente de responsabilidad penal en el caso de la liquidación judicial bajo estudio.

El mismo Tribunal Superior de Medellín ha hecho este razonamiento en otras decisiones. Auto del 3 de abril de 2018. MP Hender Augusto Andrade Becerra. (sin más datos)

«Así las cosas, el trámite la liquidación obligatoria que se dio en el proceso de acuerdo de restructuración puede ser ubicado dentro de las previsiones del Art. 42 de la Ley 633 de 2000»

En consecuencia, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Superior de Medellín a los conceptos emitidos por la Superintendencia ***se encuentra justificada la aplicación por analogía de la causal de improcedibilidad de la acción penal prevista en la ley*** para la figura de la liquidación forzosa administrativa de sociedades vigiladas por la superintendencia a la liquidación judicial de las sociedades vigiladas por la superintendencia de sociedades como es en este caso INDUFUESTAS.

Ahora, se explicó la causal de improcedencia de la acción penal conforme a ese Art. 42 de la Ley 633 del 2000, iré a referirme ahora al ***impuesto al consumo***, porque es la fuente de las obligaciones por la cual se formuló acusación a la acusada.

Esta causal de improcedencia de la acción penal, aunque alude al responsable del impuesto sobre las ventas, *también cubre al responsable sobre el impuesto al consumo*; ya que el impuesto al consumo, tal cual en las figuras previstas en la Ley 1116 de 2016 fue creada con posterioridad a la Ley 633 de 2000, (era imposible exigirle al legislador del 2000 que supiera que 10 años, 2 años, se iba a crear el impuesto al consumo), a través de la Ley 1607 de 2012 que en su artículo 71 adicionó el Estatuto Tributario se creó ese Impuesto Nacional al Consumo y expresamente dijo el Art. 512 numeral 1:

«Impuesto Nacional al Consumo. Créase el Impuesto Nacional al consumo a partir del 1º de enero de 2013, cuyo hecho generador

será la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final, de los siguientes servicios y bienes: (...)

El impuesto Nacional al Consumo de que trata el presente artículo constituye para el comprador un costo deducible del impuesto sobre la venta como mayor valor del bien o servicio adquirido.

El impuesto nacional al consumo no genera impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas (IVA)

El no cumplimiento de las obligaciones que consagra este artículo dará lugar a las sanciones aplicables al impuesto sobre las ventas (IVA)»

Entonces, se extiende las sanciones del impuesto sobre las ventas al incumplimiento de pago de impuestos al consumo, el impuesto al consumo incluso fue concebido como una especie o derivado del impuesto sobre las ventas, su incumplimiento da lugar a las mismas sanciones aplicables al impuesto sobre las ventas y fue incluido en el delito de *Omisión de agente retenedor* a través de la Ley 1819 de 2016 como tipo penal en blanco que se nutre de las diferentes reformas al Estatuto Tributario.

Incluso, en la exposición de motivos de la Ley 1607 de 2012, que creó el impuesto, es claro que antes de existir el impuesto al consumo estos mismos bienes eran grabados con un impuesto a las ventas, pero por una tarifa diferenciada. En otras palabras, lo que dio lugar a la distinción entre estos dos impuestos fue un asunto estratégico y de conveniencia de políticas tributarias.

Igualmente, la posibilidad de extinguir la acción penal a través del pago o la compensación de las sumas adeudas que consagra el mismo Art. 42 de la Ley 633 de 2000 en su primer inciso, también es aplicable al caso del impuesto al consumo, sin que se haya reformado expresamente dicha norma.

Por tanto, tratándose de un impuesto derivado del impuesto a las ventas que se diferenció solamente para efectos tributarios estratégicos, al que además se han hecho expresamente extensas las sanciones tributarias y penales, es procedente entonces, aplicar también de manera análoga las mismas eximentes de responsabilidad penal, como lo es la eximente de responsabilidad para las empresas que se encuentran bajo el mismo supuesto de hecho dispuesto por el Art. 42 de la Ley 633 de 2000, es decir, bajo una de las figuras de insolvencia allí mencionadas, bien de la Ley 550 de 1999 o de la Ley 1116 de 2006, tanto cuando lo que se adeuda es por concepto de impuestos a las ventas como por el impuesto al consumo.

O sea, no tiene ningún sentido que en el impuesto sobre las ventas y sobre el consumo apliquemos el mismo tipo penal y las mismas sanciones, pero no apliquemos las mismas causales de exoneración de responsabilidad.

CASO CONCRETO Y CONCLUSIONES

Ahora, cuál es el caso concreto y cuáles son las conclusiones de acuerdo a todo lo que se ha expuesto en precedencia.

La señora GLORIA IMELDA ROLDÁN como representante de INDUFIESTAS SAS celebró desde el 2013 un acuerdo extrajudicial de reorganización con los acreedores, entre los cuales se encontraba la DIAN. Este acuerdo fue celebrado con todos los acreedores, incluida la DIAN, y aceptado por la Superintendencia de Sociedades en marzo de 2014.

Suscrito y aprobado el acuerdo, INDUFIESTAS SAS continuó ejerciendo su actividad comercial con algunas dificultades financieras, hasta que a finales de 2018 su actividad fue inviable, pero siempre durante este tiempo estuvo vigilada por la Superintendencia y por el Comité de Acreedores que vigilaba el acuerdo, del que hacía parte de la DIAN.

Durante ese tiempo adquirió más obligaciones tributarias y ante la imposibilidad de normalizar su actividad comercial y sus pasivos y atender esos compromisos financieros conforme al acuerdo de reorganización, se inició un proceso de liquidación judicial en enero de 2019 y se nombró ahí un liquidador.

De conformidad con lo anterior, la actuación de la señora GLORIA ROLDÁN en calidad de representante legal estuvo limitada desde la celebración del acuerdo hasta la liquidación de la sociedad, no solo por los términos del acuerdo respecto a las formas y plazos, sino por las alternativas legales o consecuencias del incumplimiento del acuerdo, que conforme a la Ley 1116 de 2006, no es otra que la liquidación judicial de la empresa, a cargo de un tercero que la despoja de su poder de disposición sobre los activos de la empresa, estando este último además limitado por la norma civil de prelación de pago de obligaciones.

Como bien lo dice la jurisprudencia de la Corte, está limitada por las obligaciones que le impone ese acuerdo y luego limitada por las decisiones que pueda tomar el legislador en el monto de la Ley.

Es decir, no es libre ella de tomar la decisión de a quién le paga, porque si fuera decisión de la acusada, por supuesto ella hubiera preferido pagarle a la DIAN para no tener el peso de este proceso penal, en lugar de pagar las obligaciones laborales como lo exige el Código Civil.

Es el tercero, el liquidador que actuando conforme a la Ley tiene que liquidar la sociedad y decidir cómo se distribuyen los pasivos, la despoja de cualquier poder, de cualquier posibilidad de disposición de los activos de la empresa que alcanzaban la suma de \$93.000.000 aproximadamente; y, siempre, además contando en que no podía hacer el liquidador nada distinto a lo que indica la ley; es decir, por más que el liquidador dijera: *«Doña Gloria usted tiene razón es mejor pagar a la DIAN para que esto no se le vuelva un problema penal a usted»* el Liquidador está limitado por la prelación de créditos como está en el Código Civil.

En otras palabras, la Superintendencia de Sociedades corroboró el incumplimiento del acuerdo de reorganización, ordenó la liquidación judicial –no voluntaria– de la empresa, ello conllevó a la calificación y graduación de créditos de la sociedad en donde estuvieran incluidas las obligaciones objeto de esta denuncia; es decir, las obligaciones correspondientes al impuesto al consumo de los períodos 03-05-06 de 2017, sin que la DIAN formulara objeciones a ese procedimiento.

La DIAN tampoco objetó el acuerdo de adjudicación aprobado en octubre de 2020 por la Superintendencia de Sociedades, en el que de conformidad con el artículo 2495 del Código Civil con el activo disponible se le dio prelación al pago parcial, ni siquiera fue total de las obligaciones laborales a cargo de la empresa.

A esa audiencia ni siquiera se presentó la DIAN, ni siquiera presentó objeciones con posterioridad.

Por lo expuesto en precedencia, de acuerdo con la jurisprudencia de la Sala Penal de la CSJ y del TSM es improcedente el ejercicio de la acción penal en contra de la procesada, tanto por las obligaciones previas incluidas en el acuerdo, como las obligaciones al impuesto al consumo adquiridas con posterioridad a la celebración de ese acuerdo y que surgieron en vigencia del acuerdo, antes de declarar la liquidación judicial de la empresa, ***ello en atención a la ausencia de capacidad legal de la acusada en calidad de representante legal de la sociedad de disponer los activos de la empresa para satisfacer lo adeudado a la DIAN.***

No existe razón para aplicar una consecuencia jurídica de carácter penal distinta a quien ostenta la calidad de representación legal de una sociedad vigilada por la Superintendencia de Sociedades a una vigilada por la Superintendencia Financiera; es decir, por qué vamos a tratar distinto al representante legal de un Banco que el día de mañana entre en una situación como esta a la representante legal de una Repostería, por qué la vamos a tratar distinto, si la ley consagra ese tratamiento de improcedencia de la acción penal, porque sabe que ese representante legal no puede disponer de sus activos, no hay razón para tratar diferente a una sociedad vigilada por la Superintendencia Financiera a una sociedad vigilada por la Superintendencia de Comercio.

Así, de esa forma, lo ha comprendido la CSJ cuando ha manifestado que al ser la liquidación judicial otra figura que comprende el régimen de insolvencia las obligaciones adquiridas hasta la liquidación quedan comprendidas en la causal de improcedencia del Art. 42 de la Ley 633 de 2000, como también lo hizo el Tribunal en la sentencia que referí del 2018, aplicando por analogía las consecuencias jurídicas que se prevén para empresas en liquidación forzosa administrativa a las empresas en liquidación judicial.

Algo similar ocurre con el impuesto al consumo, no hay razón para aplicar al impuesto al consumo todas las sanciones penales y tributarias que existen en materia del impuesto a las ventas y no aplicar las exenciones o las posibilidades de improcedencia de la acción penal o cualquier beneficio que aplica para ese impuesto a las ventas también el impuesto al consumo, teniendo en cuenta que además en esencia buscan o tienen la misma finalidad; y, que simplemente se diferencia la ley de 2012 para efectos estratégicos y tributarios, pero que tienen en esencia la misma base gravable.

Si se ha aplicado por equivalencia todas las consecuencias jurídicas del impuesto a las ventas (al impuesto al consumo), en materia tributaria y penal; nada obsta, para aplicar al respecto también las exoneraciones de responsabilidad consagradas para el impuesto a las ventas, máxime cuando su redacción legal es anterior a la existencia misma del impuesto al consumo.

Por todo lo expuesto, solicitó la preclusión que ha iniciado la FGN en contra de GLORIA IMELDA ROLDÁN en calidad de representante legal de INDUFIESTA SAS de conformidad a esa causal 1° del Art. 332 del C.P.P. y regulada expresamente por el párrafo 2° del Art. 42 de la Ley 633 de 2000.

4. TRASLADO A LOS SUJETOS PROCESALES

4.1 INTERVENCIÓN DEL APODERADO DE LA DIAN

El apoderado de la DIAN, doctor JOSÉ DAVID MORALES GONZÁLEZ, se opuso a la solicitud de la defensa, bajo las siguientes consideraciones:

No se cumplen las condiciones de los presupuestos establecidos en la Ley 1116 de 2006, que tienen que ver con las obligaciones que se causaron posteriormente al acuerdo de restructuración que se celebró con la Superintendencia de Sociedades por parte de la sociedad INDUFIESTAS SAS.

Cabe recordar de dónde surgió la Ley 550 de 1999 y cómo se dio la Ley 1116 de 2006.

Ley 550 de 1999 (30 de diciembre. Diario oficial. 19 de marzo de 2000)	Ley 633 de 2000 (29 de diciembre de 2000. Entró en vigencia un año después el 24 de julio de 2001)	Ley 1116 del año 2006 (27 de diciembre de 2006)
<p>Se creó en el año 1999 como un proceso de restructuración y se creó para aquellas personas jurídicas y naturales catalogadas como comerciantes que se hallaban en cese o imposibilidad de pago con el propósito de conservar las empresas y generar empleo en el país.</p> <p>Hace 20 años el país atravesó una crisis a nivel nacional donde muchas de las empresas no eran viables para seguir con el ejercicio de su actividad económica.</p> <p>Por esta razón el Gobierno Nacional creó dicha Ley.</p>	<p>El parágrafo 2° del Art. 42 de la ley 633, por el cual modificó el Art. 402 del CP definió que no se aplicaría el tipo penal allí descrito en el caso de sociedades “<i>admitidas</i>” a la negociación de un acuerdo de restructuración a lo que hace referencia la Ley 550 de 1999, <u>en relación con el impuesto a las ventas y la retención en la fuente causadas.</u></p> <p>No se hace referencia a ningún otro impuesto.</p>	<p>Sustituyó la figura de la restructuración de la ley 550 de 1999.</p>
<p>Tiene que ver con procesos de restructuración: concordato</p>	<p>La ley autorizaba la celebración de esos convenios entre las compañías que presentaban deficiencia operativas o dificultades económicas, con la intervención de una autoridad de control con la finalidad de superarlas dentro del plazo y las condiciones pactadas.</p>	<p>Tiene que ver con, procesos de reorganización empresarial</p>

	<p>La negociación tenía por objeto las obligaciones pendientes al momento de su iniciación, pues se trataba de solventar el pasivo de la empresa existente en ese momento a través de pactos entre los acreedores, lo cual permitía establecer una clara separación entre las acreencias causadas antes de la iniciación de la negociación y las que generaban a partir de ese instante que no hacían parte del acuerdo.</p> <p>Así surge el articulado de la Ley 550 de 1999 y durante años ha sido doctrina ante la superintendencia de sociedades.</p>	
<p>La razón de esta norma era: El Estado quería generar la industria y ayudar la libre empresa. Evitar que se desaparecieran las empresas y se sometieran al proceso que se denominaba concordato.</p>		<p>La razón de esta norma era: El Estado quería generar la industria y ayudar la libre empresa. Evitar que se desaparecieran las empresas y se sometieran al proceso de reorganización empresarial</p>
	<p>La cancelación de las obligaciones anteriores, en suma, se sujetan a los términos del acuerdo.</p> <p>Las causadas con posterioridad tienen un pago preferencial y permanente, tanto en la etapa inicial como de ejecución del acuerdo, pudiendo el acreedor exigir su pago por las vías que legalmente correspondan.</p>	

	Hago énfasis en lo que tiene que ver con el acuerdo de reestructuración o reorganización sobre aquellas deudas causadas al momento de ser admitidas por la superintendencia de sociedades, esto es por el concepto de ventas o retención en la fuente.	
	<p>El párrafo introducido al Artículo 402 del CP, por el Art. 42 de la Ley 633 de 2000 hace referencia al impuesto sobre las ventas y las retenciones existentes al momento de iniciarse la negociación del acuerdo; es decir a las que tienen vocación de ser incluidas en el mismo y no a las contraídas con posterioridad a ese momento.</p> <p>Que es el caso que nos ocupa, que tiene que ver con deudas posteriores y que tienen que ver con el impuesto al consumo para el año 2017.</p>	
<p>Esta Ley también operaba para entidades públicas, entidades descentralizadas del orden territorial.</p> <p>De ahí, se escuchaba que muchos municipios entraron a la Ley 550 para no perder la calidad de ser municipios.</p>		Sustituyó la figura de la reestructuración de la Ley 550 de 1999
<p>Objetivo de la Ley: es dotar a deudores y acreedores de incentivos y mecanismos que sean adecuados para la negociación, diseño y ejecución conjunta de programas que le permitan a las empresas privadas Colombianas normalizar la actividad productiva y atender sus compromisos financieros.</p>		

<p>De ser posible su reactivación las empresas han de aliviar su carga financiera, mejorar sus perspectivas de producción, mantener el empleo y ser otra vez sujeto de crédito con capacidad de pago.</p>		
<p>Vigencia: Es una ley temporal solo hasta el año 2005, con prórroga de dos (2) años más, por la situación del país.</p> <p>Allí entra a regir la Ley 1116 del año 2016.</p> <p>Con estos acuerdos de reestructuración muchas empresas lograron una estabilidad operacional, aliviaron las cargas de sus flujos de caja, las posibilidades de pago a sus acreedores a largo plazo, mantuvieron la expectativa de existir como una unidad generadora de recursos y empleos.</p> <p>Con esos acuerdos de reestructuración aquellas empresas que se sometieran a ello y fueran admitidas por la superintendencia de sociedades, no se condonaban esas deudas, y en el tiempo, en la medida que se fueran aliviando sus cargas tributarias, su crisis económica</p> <p>Se suspendían los pagos hasta que las empresas salieran de esa crisis económica, ellos iban pagando sus deudas, entre ellos estaba la DIAN.</p> <p>Esto fue un instrumento transitorio.</p>		

Aquí lo que hay que tener en cuenta es que la causal eximente de responsabilidad es el haber sido admitido al acuerdo y allí quedaban incluidas las obligaciones propias del acuerdo de reestructuración; sin embargo, dicho eximente no contempla a aquellas obligaciones que se generan con posterioridad a la admisión del acuerdo y a la firma del acuerdo de reestructuración y reorganización.

De tal suerte, que dichas obligaciones posteriores constituyen unos gastos de administración y deben pagarse inmediatamente; y, a medida que se vayan

causando y así lo dispone la Ley 1116 de 2006, «*tales obligaciones no hacen parte del acuerdo de reorganización y no se encuentran cobijadas con la eximente de responsabilidad contemplada en el Art. 665 del Estatuto Tributario*», razón por la cual son perfectamente penalizables, salvo que se cancelen en su totalidad, que ahí sí ***puede dar lugar a preclusión del proceso, pero por pago.***

Para el caso que nos ocupa, estamos hablando del impuesto al consumo del año 2017, período 2-3, 5 y 6, los cuales no están contemplados en el párrafo que establece el Art. 402 del C.P.

Este párrafo solo hace referencia a los impuestos a las ventas y retenciones en la fuente y aquellas obligaciones que fueran causadas al momento de ser «*admitidas*» por la Superintendencia de Sociedades.

Entonces, al momento que la sociedad INDUFIESTAS SAS hubiera sido «*admitida*» al proceso de reorganización en el año 2013 y que fue «*admitida*» por parte de la Superintendencia de sociedades, aquí se admitieron aquellas obligaciones que se habían causado en el año 2013, o sea, del año 2013 hacia atrás, obligaciones que también tendría la sociedad en su momento y que fueran tenidas en cuenta, ahí entrarían dentro de la exoneración de responsabilidad penal conforme en el párrafo 2° del Art. 402 del C.P.

En este caso concreto, ***son obligaciones del año 2017; es decir, posteriores de 2017***, es un impuesto al consumo que no está establecido en el párrafo 2° del Art. 402 del C.P.

Es importante resaltar que, INDUFIESTAS SAS hizo un acuerdo de reorganización en el ***año 2013*** y fracasó por el incumplimiento de las obligaciones pactadas en ese acuerdo; además, esta sociedad siguió facturando y cobrando el impuesto a cargo (impuesto al consumo periodo 3, 5 y 6); y, en lugar de consignarlo a la DIAN arbitrariamente continuó quedándose con el tributo, por tanto, no se puede cobijar con el manto de un acuerdo de reorganización a obligaciones fiscales que no hicieron parte del mismo, no es otra cosa que premiar una conducta punible. La sociedad siguió facturando, cobrando el impuesto al consumo. El impuesto al consumo no estaba en el acuerdo de reorganización.

Lo anterior, sumado a que el trámite como la liquidación judicial no está contemplado dentro de la ley como un tipo de proceso susceptible de tal beneficio preclusivo.

El legislador no contempló como causal de preclusión el estar en un proceso concursal en el que no se pagaron debidamente las obligaciones, simplemente se dejaron de cancelar, pese a haber cobrado y recaudado el impuesto, como lo corroboran las declaraciones tributarias que se anexaron con la denuncia penal.

Las obligaciones posteriores al acuerdo de reestructuración se toman como gastos de administración y de acuerdo a la Ley 1116, estos recaudos hechos por la sociedad INDUFIESTAS SAS debieron haber sido cancelados a la DIAN, lo que no hizo la representante legal.

Le empresa también cobró el impuesto al consumo en los años 2017, 2018 y el año 2019, para el caso que nos ocupa es por el impuesto 2017, periodos 3, 5 y 6.

El impuesto al consumo es diferente al impuesto a las ventas y a la retención en la fuente, fue creado a través de la Ley 1607 del año 2012 en su Art. 71

adicionado al Art. 512-1 del E.T., se dice «*crease el impuesto al consumo a partir del 1° de enero del año 2013, cuyo hecho generador es la presentación o venta del consumidor final o la importación por parte del consumidor de los siguientes servicios y bienes*».

Pese a las similitudes que tengan, son totalmente diferentes.

Ciertamente, en el Art. 665 del E.T. no se contempla dentro de este el eximente al impuesto al consumo, solo «*la admisión al acuerdo de restructuración o reorganización*» de obligaciones relacionados con el IVA y la retención en la fuente, por tanto, no puede hacerse extensivo un beneficio a obligaciones que no se contemplan en la referida causal.

La DIAN le comunicó a INDUFIESTAS SAS que fue liquidada (liquidación judicial), **pero sigue siendo deudora del fisco por impuesto al consumo de los períodos por los que se acusó**. Fueron obligaciones posteriores al acuerdo de reorganización empresarial.

Por lo expuesto, solicitó no se acceda a la solicitud de la defensa.

4.2 INTERVENCIÓN DEL DELEGADO DE LA FISCALÍA

El Fiscal 50 seccional, MARIO PULGARÍN PULGARÍN, coadyuvó la intervención del apoderado de la DIAN.

Reitero que las obligaciones del impuesto al consumo por los que aquí se acusó **son posteriores al acuerdo de reorganización** empresarial, por lo que no puede ser de recibo la solicitud de la abogada defensora.

5. DECISIÓN DE PRIMERA INSTANCIA

La juez 4° penal del circuito con funciones de conocimiento de Medellín, Antioquia **no accedió** a la solicitud de preclusión incoada bajo los siguientes argumentos:

Así fueron los argumentos de la juzgadora:

« La defensa por su parte, estimó demostrada una causal legal objetiva y atípica, que se subsume en el supuesto primero del artículo 332 del Código de Procedimiento Penal, por la imposibilidad de proseguir con el ejercicio de la acción penal, debido a la ausencia de capacidad legal de la acusada, como representante legal de la sociedad en liquidación, con base en la Ley 1116 de 2006, de disponer de los activos de la empresa para pagar las obligaciones de los períodos 03, 05 y 06 de 2017, que fueron incluidas en el acuerdo liquidatario, por lo que entendió que para el caso no debe proseguir el juicio oral, sino que procede la preclusión.

Sin embargo, no le asiste la razón a la defensa en su petición, por lo tanto la petición de preclusión debe ser desestimada, porque la constatación de circunstancias que hacen referencia la defensa, representarían no un supuesto legal de imposibilidad de proseguir con

el juicio oral, sino que es una situación fáctica, **que demostrada podría representar un supuesto excluyente de responsabilidad**, más no es un evento objetivo de los dan lugar a la causal habilitada legalmente para que prospere una preclusión, iniciado el juicio oral, como lo sería las condiciones que extinguen la acción penal, señaladas en el artículo 77 de la Ley 906 de 2004, como son la muerte del imputado o acusado, la amnistía, la oblación, caducidad de la querrela, desistimiento, o los demás casos contemplados en la ley.

Entonces, es evidente que la causal de preclusión conocida como «*Imposibilidad de iniciar o continuar con el ejercicio de la acción penal*», tiene que ver con **circunstancias objetivas**, conocidas como de improseguibilidad de la acción penal, como que impiden continuar adelantando el proceso debiendo, en el presente asunto, el juez de conocimiento declararlas, sin que deba acudir a condicionamientos valorativos de ninguna naturaleza, debido a que si éstos son necesarios se presentan los eventos subjetivos que son precisamente el tema de debate en el juicio y su estructuración se define al dictar sentencia.

Para el presente asunto, la Fiscalía indicó que la señora **GLORIA IMELDA ROLDÁN VELÁSQUEZ** omitió el pago a la DIAN de la suma de dinero por valor total de \$ 80.439.000 por concepto de retención correspondiente a los periodos 03, 05 y 06 del **año 2017**, y con fechas de vencimiento para declarar del 24 de julio de 2017, 22 de noviembre de 2017 y 23 de enero de 2018, respectivamente, por lo que imputó y acusó por la presunta comisión de la conducta punible de omisión del agente retenedor o recaudador en concurso homogéneo, y frente al evento, la defensa en favor de su prohijada, significa que no tenía manera de acceder al dinero de la compañía para hacer los pagos, además que fueron incluidos en el acuerdo de liquidación de la empresa, lo cual si bien se acreditó, no represente ninguno de los eventos objetivos denotado, ni configura una causa de preclusión por el trámite comercial, según la Ley 1116 de 2006 y el Decreto reglamentario 1730 de 2009, o algún otro régimen.

El estudio de los elementos que aportó al plenario la defensa para sustentar su solicitud, refieren que hubo un acuerdo de reorganización de la sociedad INDUFIESTAS S.A.S., constituida por la acusada en **marzo de 2012**, de la cual actuó además como su representante legal, debido a que la comercialización de comestibles, especialmente de repostería y panadería, colapsó debido a que uno de sus proveedores de repostería incumplió varias de las entregas pactadas, lo que afectó el flujo de caja de la sociedad y el cumplimiento de sus obligaciones, lo que dio lugar a que algunos acreedores iniciaran acciones de cobro en su contra.

Se acredita de los anexos de la defensa, que el 18 de noviembre de 2013 INDUFIESTAS S.A.S., celebró un acuerdo de reorganización con sus acreedores, conforme a lo estipulado en el artículo 84 de la Ley 1116 de 2006 y al Decreto reglamentario 1730 de 2009, que buscaba que la sociedad normalizara sus relaciones comerciales y crediticias mediante la reestructuración de sus pasivos, previa aceptación de la mayoría de sus acreedores, y en el acuerdo de reestructuración se

identificaron los diferentes tipos de acreedores externos entre ellos la Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

En el artículo 29 del acuerdo se incluyeron las causales de terminación del mismo, y en el numeral tercero se consagró: «**[El] incumplimiento de las obligaciones causadas con posterioridad al acuerdo que evidencien falta de viabilidad, y especialmente de los pagos por impuestos, seguridad social o parafiscalidad**», pero entre 2014 y 2016, INDUFIESTAS S.A.S., cumplió parcialmente el acuerdo de reorganización, aduciendo que la situación financiera de la empresa se hizo insostenible a partir de 2017, debido a lo cual no fue posible cumplir con los pagos de los impuestos al consumo y a las ventas correspondientes a los períodos de 2017 y 2018, por lo que se solicitó la aplicación de salvaguardia en procura de reconducir el flujo de caja y corregir la mora con algunos acreedores, siendo aprobada el 30 de mayo de 2018, por un término de 04 meses, durante los cuales no hicieron pagos de las acreencias con el fin de corregir el déficit de tesorería.

El 16 de noviembre de 2018, la Superintendencia de Sociedades envió una comunicación a INDUFIESTAS S.A.S., **otorgándole un término de 05 días hábiles para la normalización de las obligaciones adeudadas a la DIAN**, y ante la imposibilidad de continuar con su operación posterior a la aplicación de la salvaguardia, la empresa debió aceptar la convocatoria a la audiencia de incumplimiento del acuerdo extrajudicial de reorganización conforme al artículo 46 de la Ley 1116 de 2006, en la cual se presentó una **fórmula de arreglo que la DIAN no aceptó**.

Por tanto, la Superintendencia de Sociedades resolvió, entre otras cosas, declarar lo siguiente: «*PRIMERO. DECLARAR TERMINADO el Acuerdo de Reorganización que adelanta la sociedad INDUFIESTAS S.A.S en Reorganización Empresarial, de conformidad con la parte motiva de la presente providencia. SEGUNDO CONVOCAR a la Sociedad INDUFIESTAS S.A.S en Reorganización Empresarial, identificado con Nit. No. 900.513.462 al trámite de una liquidación judicial de los bienes que conforman su patrimonio, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia. TERCERO. ADVERTIR que, como consecuencia de lo anterior, el patrimonio de la sociedad INDUFIESTAS S.A.S en Liquidación Judicial ha quedado disuelto y que, en adelante, para todos los efectos legales, deberá anunciarse siempre con la expresión “en liquidación judicial” (...)*», y luego del trámite adelantado para la liquidación judicial, el 23 de junio de 2021, la Superintendencia de Sociedades declaró terminado el proceso concursal de liquidación judicial.

Resulta entonces, en punto de la solicitud de la defensora sobre aplicar la causal primera del artículo 332 de la Ley 906 de 2004, consistente en la imposibilidad de continuar con el ejercicio de la acción pena de los períodos 03, 05 y 06 de 2017, como las obligaciones al consumo adquiridas con posterioridad al acuerdo e incluidas en este, dado que existía prohibición en el párrafo del artículo 42 de la Ley 633 de 2000, que la exención de responsabilidad penal por no consignar las retenciones en la fuente y el IVA, de que da cuenta el párrafo del artículo 42 del Estatuto Tributario **no es aplicable**, pues como bien

anotaron las partes, en este caso el proceso de liquidación no llegó a término, y tal supuesto es aplicable para 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»*.

Además, nótese que si bien la sociedad INDUFIESTAS S.A.S., el 18 de noviembre de 2013 celebró acuerdo de reorganización con sus acreedores, conforme lo estipulado en el artículo 84 de la Ley 1116 de 2006 y Decreto Reglamentario 1730 de 2009, en el año 2017 no le fue posible cumplir con los pagos de los impuestos al consumo y a las ventas correspondientes de los periodos de 2017 y 2018, **siendo este incumplimiento una causal de terminación del acuerdo conforme al artículo 29**, donde se incluyeron las causales de terminación del mismo, y en su numeral tercero se consagró: *«[El] incumplimiento de las obligaciones causadas con posterioridad al acuerdo que evidencien falta de viabilidad, y especialmente de los pagos por impuestos, seguridad social o parafiscalidad»*.

Lo anterior, quiere decir que las obligaciones contraídas tuvieron origen con posterioridad al proceso de reestructuración ante la Superintendencia de Sociedades, proceso que resultó fallido ante el incumplimiento de la empresa INDUFIESTAS S.A.S., la cual se encuentra por demás en proceso de liquidación judicial, además que tampoco le es aplicable la figura ***porque aplica para sociedades en liquidación forzosa administrativa y no judicial***, como lo pretende hacer ver la Defensora contractual de GLORIA IMELDA.

Además, como lo manifestó el delegado fiscal, tanto las obligaciones de retención en la fuente como las de IVA por las cuales fue denunciada la señora ROLDÁN VELÁSQUEZ, como representante legal de INDUFIESTAS S.A.S., **se encuentran a la fecha vigentes, dado que no fueron admitidas en el proceso de reorganización empresarial**, el mismo no se culminó, de modo que la preclusión de la investigación no es procedente».

6. RECURSO DE APELACIÓN POR PARTE DE LA DEFENSA

La abogada de la implicada, doctora MARÍA FERNANDA ÁLVAREZ URREGO interpone el recurso de apelación.

Explicó que son tres aspectos los motivos de inconformidad:

Primer aspecto: El alcance que le da la judicatura a la causal de preclusión aducida, esto es el numeral 1° del Art. 332 del C.P.P.

Esta es una causal independiente y objetiva como lo ha señalado la jurisprudencia; por ejemplo, en los casos cuando se interpone una querrela en el marco de un delito querellable y no se agota el requisito de procedibilidad de la acción.

Parece entender el despacho que es una causal meramente fáctica que solamente opera por muerte; sin embargo, como lo ha entendido la jurisprudencia es aplicable a este caso en el que se invoca la aplicación del parágrafo 2° del Art. 42 del E.T, de conformidad con las sentencias que se mencionaron al momento de la solicitud, tales son: CSJ SP 3001 del 18 de marzo de 2015, MP. Patricia Salazar Cuellar; Sala Penal del Tribunal Superior de Medellín. Rad. 2013-00341 30 de noviembre de 2018.

En consecuencia, la causal de preclusión que se invoca es una causal que consagra una circunstancia objetiva, que no es lo mismo que limitarse a una condición fáctica de un caso en concreto.

Es objetiva, porque en este caso el deudor no deja de pagar una obligación tributaria, por el solo hecho de encontrarse en una crisis financiera, como mal lo entiende el Despacho, sino que deja de pagar esos impuestos para solventar el funcionamiento de la empresa; y, acude a mecanismos concursales y de reorganización para tomar todas las medidas que le permitan recuperar el activo, el flujo de caja o en efecto de liquidarla bajo la vigilancia de la Superintendencia de Sociedades.

Esto quiere decir que hay una imposibilidad de pagar, de asumir estos costos tributarios, porque ya no es el representante legal quien puede disponer estos recursos, sino que se tiene que ceñir: uno, a los acuerdos; y, dos, a lo que establezca con base en la normativa el liquidador, en el caso de la liquidación judicial, de conformidad con la prelación de créditos de la legislación civil.

Entonces, es una situación común que se invoque esta causal en esta clase de procedimientos.

En ese sentido, conforme a la sentencia de la Corte que se refirió, una vez admitida la solicitud de restructuración o reorganización el deudor ya no puede hacer pagos o arreglos relacionados con sus obligaciones, incluidas desde luego las deudas con la DIAN.

Segundo aspecto: Sobre el conocimiento de las consecuencias del incumplimiento del acuerdo de restructuración.

Parece entenderse con la decisión que el incumplimiento del acuerdo de restructuración lleva a la sociedad a una situación de normalidad en la que debía asumir los períodos para el año 2017 que son el fundamento de la acusación.

Sin embargo, el incumplimiento del acuerdo de restructuración de conformidad con la regulación en materia de sociedades y es precisamente la liquidación judicial, entonces con eso se pasa al tercer punto de inconformidad.

Tercer aspecto: Desconocimiento del precedente en torno a la analogía que se ha venido analizando en la jurisprudencia sobre la liquidación forzosa, administrativa y el proceso de la liquidación judicial.

Se citó la sentencia de la Sala Penal del Tribunal Superior de Medellín del 6 de noviembre de 2018 (sin más datos), se realizó un análisis sobre las semejanzas entre la liquidación forzosa administrativa y la liquidación judicial, previstas cada una de ellas en leyes diferentes.

Posterior al estudio de las características de cada una de estas figuras señala el Tribunal:

«Según lo expuesto la única diferencia sustancial en la liquidación forzosa administrativa y la liquidación judicial es el sector empresarial donde cada una de ellas desarrolla el objeto económico, la primera, corresponde a entidades del sector financiero; y, la otra, al sector empresarial en general.

Ahora, si ambas gozan de protección constitucional; y, tanto la una como la otra son indispensables en la generación de empleo y riqueza no se observa una razón para favorecer con una causal de improcedencia de la acción penal al representante o administrador de una entidad vigilada por la superintendencia financiera en relación con el mismo sujeto, pero representante de una entidad vigilada por la superintendencia de sociedades.

La anterior conclusión adquiere mayor importancia en materia penal, pues si un supuesto fáctico o circunstancia fue previsto por el Legislador para limitar el ejercicio del poder sancionatorio, esa misma preceptiva debe aplicarse para resolver casos o eventos similares conforme al inciso final del Art. 6° del CP que a letra prevé *“la analogía solo se aplicará en materias permisivas”*».

Y esta consideración ha sido reiterada por el Tribunal Superior de Medellín en otras sentencias. (sin más datos)

Es por esto que, conforme a la jurisprudencia de este Tribunal se encuentra justificada la aplicación por analogía de la causal de improcedibilidad de la acción penal, prevista para la liquidación forzosa administrativa y los casos de liquidación judicial como el caso que nos ocupa.

Como elemento adicional estima el auto que hoy se recurre que le asiste razón al delegado Fiscal cuando indica que estos períodos que fundamentan la acción penal; es decir, los correspondientes al año 2017 aún tienen plena vigencia; y, ello entraña un desconocimiento del proceso de liquidación judicial, en el que se surtieron diversas etapas, se hizo una calificación y graduación de los créditos, se hizo una proyección de pagos que terminó con la adjudicación de unos bienes y la terminación del proceso de liquidación judicial.

Frente a la calificación y graduación de los créditos que se presentaron en su momento la DIAN no presentó ningún tipo de objeción y ni siquiera asistió a la audiencia de adjudicación de bienes para pagar estos créditos, entonces, no se entiende como se indica en esta oportunidad por el delegado de la Fiscalía que son créditos que tienen vigencia cuando no lo es, en esto tampoco le asiste razón a Fiscalía en la decisión que se impugna.

Por lo expuesto, solicitó revocar la decisión de primer grado, y, en su lugar, se ordene la preclusión de la investigación.

7. INTERVENCIÓN SUJETO NO RECURRENTE

El apoderado de la DIAN, doctor JOSÉ DAVID MORALEZ GONZÁLEZ, solicitó confirmación de la decisión, porque no se cumplen los parámetros establecidos para que se dé la preclusión.

Manifestó que la sociedad INDUFIESTAS SAS fue creada el año 2012, en el año 2013 solicitó un acuerdo de reorganización con sus acreedores, para esa fecha no se había denunciado, no se habían presentado los impuestos al consumo que hace referencia este caso que es del año 2017; el acuerdo de reorganización se hizo en el año 2013 y es allí donde se incluyeron algunas obligaciones tributarias no éstas del año 2017 y que quedaron incluidas en ese proceso de reorganización.

Para el caso que nos ocupa estas son obligaciones de impuestos al consumo correspondientes a los períodos del año 2017, 6-5-6, son obligaciones con posterioridad al acuerdo establecido, con posterioridad al acuerdo de reorganización conforme Art. 84 de la Ley 1116 de 2006.

Dándole veracidad a todos los argumentos que esgrimió la juez de primer grado de manera muy detallada.

8. ARGUMENTOS DE DECISIÓN DE LA SEGUNDA INSTANCIA

Le corresponde a la Sala resolver el recurso de apelación.

9. LA PROVIDENCIA CSJ SP 3001-2015, RAD. 42.822 DEL 18 DE MARZO DE 2015, M.P. PATRICIA SALAZAR CUELLAR

En la providencia CSJ SP 3001-2015, rad. 42.822 del 18 de marzo de 2015, M.P. Patricia Salazar Cuellar, citada por la recurrente, se rememora las sentencias CSJ SP rad. 25.747 de 1º agosto 2007 y CSJ SP , rad. 24.065 de 13 febrero 2008, para fijar la línea jurisprudencial en tema de creación del tipo penal de *Omisión de agente retenedor*, así:

9.1 ORIGEN LEGAL DEL DELITO TIPO DEL ART. 402 DEL CÓDIGO PENAL

«La disposición que por primera vez se refirió a la conducta de esos agentes consistente en no consignar las sumas retenidas fue el artículo 10 de la Ley 38 de 1969. Les hizo extensivas las sanciones del peculado por apropiación si no entregaban lo recaudado dentro de los 15 primeros días del mes siguiente a aquel en el que se hizo el pago o el abono en cuenta.

Dicha norma, sin el elemento temporal, fue reproducida por el Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario), expedido por el Presidente de la República en ejercicio de las facultades extraordinarias que le otorgó la Ley 75 de 1986. La Corte Constitucional, mediante sentencia C-285 de 1996, declaró inexecutable el precepto por la indefinición del término para consignar y exhortó al Congreso para emitir uno similar con todos los elementos que debe contener un tipo penal.

Se dictó, entonces, la Ley 383 de 1997. Su artículo 22 –por el cual se adicionó al Estatuto Tributario el artículo 665— tipificó la responsabilidad penal del agente recaudador por no consignar en un plazo determinado las retenciones en la fuente, el IVA y el impuesto sobre las ventas. Las penas allí establecidas fueron las mismas previstas para los servidores públicos incurso en peculado por apropiación y se agregaron los siguientes dos párrafos:

“1º. El agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas que extinga la obligación tributaria por pago o compensación de las sumas adeudadas, se hará beneficiario de la cesación de procedimiento dentro del proceso penal que se hubiera iniciado por tal motivo.

“2º. Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable para el caso de las sociedades que se encuentren en proceso concordatario, o en liquidación forzosa administrativa, en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas”.

Luego de modificar el legislador los anteriores párrafos por intermedio del artículo 71 de la Ley 488 de 1998, los volvió uno solo del siguiente tenor, a través del artículo 42 de la Ley 633 de 2000:

“Cuando el agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas extinga en su totalidad la obligación tributaria, junto con sus correspondientes intereses y sanciones, mediante pago o compensación de las sumas adeudadas, no habrá lugar a responsabilidad penal. Tampoco habrá responsabilidad penal cuando el agente retenedor o responsable del impuesto sobre las ventas demuestre que ha suscrito un acuerdo de pago por las sumas debidas y que éste se está cumpliendo en debida forma.

“Lo dispuesto en el presente artículo 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”.

Antes de la Ley 633 de 2000 había sido expedido el Código Penal del mismo año (Ley 599), en cuyo artículo 402 se tipificó por primera vez por fuera del Estatuto Tributario y desvinculada del peculado por apropiación, la conducta punible de *“omisión del agente retenedor o recaudador”*. Los que siguen fueron sus términos:

“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 tres (3) a seis (6) años y multa equivalente al doble de lo no consignado sin que supere el equivalente a cincuenta mil (50.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

“En la misma sanción incurrirá el responsable del impuesto sobre las ventas que, teniendo la obligación legal de hacerlo, no consigne las sumas recaudadas por dicho concepto, dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración del impuesto sobre las ventas.

“Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones.

“Parágrafo. *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”.*

Claramente, como se puede ver, uno era el texto del parágrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario –el cual correspondía al artículo 42 de la Ley 633 de 2000— y otro el del artículo 402 del Código Penal. Obviamente la situación fue objeto de debate y al final la Corte Constitucional, por medio de la sentencia C-009 de 2003, definió que el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 –al ser posterior— derogó tácitamente el parágrafo del artículo 402 de la Ley 599 de 2000.

Conforme a lo dicho, en conclusión, sin olvidar que el artículo 21 de la Ley 1066 del 29 de julio de 2006 derogó expresamente la frase *“Tampoco habrá responsabilidad penal cuando el agente retenedor o responsable del impuesto sobre las ventas demuestre que ha suscrito un acuerdo de pago por las sumas debidas y que éste se está cumpliendo en debida forma”*, contenida en el inciso 1º del artículo 42 de la Ley 633 de 2000, le permite a la Corte señalar –como igual lo hizo en la sentencia del 13 de febrero de 2008 (casación 24065)— que el texto del artículo 402 del Código Penal en vigor –sin considerar el aumento de penas de la Ley 890 de 2004— es el siguiente:

“Omisión del agente retenedor o recaudador. *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 tres (3) a seis (6) años y multa equivalente al doble de lo no consignado sin que supere el equivalente a cincuenta mil (50.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes.*

“En la misma sanción incurrirá el responsable del impuesto sobre las ventas que, teniendo la obligación legal de hacerlo, no consigne las sumas recaudadas por dicho concepto, dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración del impuesto sobre las ventas.

“Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones.

“Parágrafo. *“Cuando el agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas extinga en su totalidad la obligación tributaria, junto con sus correspondientes intereses y sanciones, mediante pago o compensación de las sumas adeudadas, no habrá lugar a responsabilidad penal.*

“Lo dispuesto en el presente artículo 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”.

2. Tal era la norma vigente cuando los hechos. En ella, eso no se discute, se definía como circunstancia de improcedibilidad de la acción penal *“el caso de las sociedades”* 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”.*

A la Ley 550 de 1999 hizo referencia la Sala en la sentencia del 13 de febrero de 2008 (casación 24065). Recordó la Corporación que en la misma se definió el *“acuerdo de reestructuración”* como aquel celebrado *“a favor de una o varias empresas con el objeto de corregir deficiencias que presenten en su capacidad de operación y para atender obligaciones pecuniarias, de manera que tales empresas puedan recuperarse dentro del plazo y en las condiciones que se hayan previsto en el mismo”.* Se destacó, igualmente, que esos convenios debían constar por escrito y se aludió a quiénes podían promoverlos, cómo y ante cuáles entidades. Finalmente se trajo a la memoria que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, o la Superintendencia o Cámara de Comercio respectiva, debían aceptar dentro de los tres días siguientes a su presentación las solicitudes de acuerdo de reestructuración que cumplieran los requisitos previstos en la ley.

Se concluyó enseguida en el precedente, frente al caso allí examinado —referido a hechos ocurridos entre 1997 y 1999—, que estaba demostrado que la sociedad deudora de la DIAN *“fue aceptada, en los términos y con las formalidades previstas en la Ley 550 de 1999, a la promoción de un acuerdo de reestructuración mediante oficio 155-2001-01 expedido por la Superintendencia de Sociedades”.* Y que esa admisión, publicada mediante comunicación del 29 de enero de 2001, en la cual estaban comprendidos los impuestos sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas, configuraba la circunstancia de improcedibilidad de la acción penal consagrada en la parte final del 2º inciso del parágrafo del artículo 42 de la Ley 633 de 2000, modificadorio —como se dijo— del artículo 402 del Código Penal.

Así las cosas, tras advertir la Corte en ese caso que para el reconocimiento de la circunstancia de extinción de la acción penal era suficiente la demostración de la admisión del acuerdo de reestructuración

en los términos de la Ley 550 de 1999, resolvió casar la sentencia condenatoria impugnada y cesar el procedimiento al acusado».

9.2 TRÁNSITO DE LEGISLACIONES

En tema de tránsito de legislaciones se dijo por la Corte:

«Justamente de la situación antes descrita surge el problema jurídico que plantea el cargo. Vale decir, si la referencia a la Ley 550 de 1999 hecha en el párrafo del artículo 402 del Código Penal (adicionado por el artículo 42 de la Ley 633 de 2000), debe entenderse también efectuada a la Ley 1116 de 2006, a través de la cual fue sustituida la Ley 550 de 1999.

3. Muy pertinente evocar, antes de responder el interrogante, que la Ley 550 de 1999 —por la cual se estableció un régimen para promover y facilitar la reactivación empresarial, la reestructuración de los entes territoriales y para asegurar la función social de las empresas y lograr el desarrollo armónico de las regiones— se propuso y expidió en razón de la difícil situación económica del sector productivo, reflejada en el número creciente de concordatos y liquidaciones de empresas, y en la consiguiente reducción del empleo.

El objetivo de la Ley, según su exposición de motivos, se hizo consistir

“en dotar a deudores y acreedores de incentivos y mecanismos que sean adecuados para la negociación, diseño y ejecución conjunta de programas que le permitan a las empresas privadas colombianas normalizar su actividad productiva y, al mismo tiempo, atender sus compromisos financieros.

“De ser posible su reactivación —continuaron los Ministros de Hacienda y de Desarrollo proponentes de la iniciativa— las empresas han de aliviar su carga financiera, mejorar sus perspectivas de producción, mantener el empleo que generan y ser otra vez sujetos de crédito con capacidad de pago. Por su parte, el sistema financiero ha de mejorar la calidad de su cartera con la consecuente liberación de provisiones y la irrigación de crédito nuevo al sistema”.

El término de vigencia de la Ley 550 del 30 de diciembre de 1999 se fijó en 5 años contados a partir de su publicación. Cumplido ese lapso se prorrogaron sus efectos durante 2 años. Se hizo a través de la Ley 922 del 29 de diciembre de 2004, en cuya exposición de motivos se recordó la importancia que venía jugando la Ley 550 “para propiciar y facilitar acuerdos de reactivación empresarial, tanto a empresas de carácter público o privado como a la normalización y reestructuración de los entes territoriales en función del desarrollo armónico de las regiones del país”.

Para cuando se presentó la iniciativa de prórroga, de hecho, 914 empresas se habían sometido a la Ley 550 y 665 se salvaron de ser cerradas, al lograr acuerdos con sus acreedores. Esas compañías, según datos de la Superintendencia de Sociedades, poseían bienes y activos por 8.3 billones de pesos, obligaciones de 6 billones de pesos y generaban 56.158 empleos. Con los acuerdos de reestructuración tales empresas, según la misma fuente, lograron estabilidad operacional, aliviaron las cargas de sus flujos de caja, las posibilidades de pago a sus acreedores a largo plazo y mantuvieron la expectativa de existir como unidad generadora de recursos y empleo.

Se agregó en las motivaciones de la iniciativa que también en el plano municipal y departamental la Ley 550 venía teniendo buenos resultados. Pero en consideración a que los 5 años previstos para su aplicación “han resultado en la práctica muy cortos para afrontar un problema de tanta magnitud” resultaba aconsejable la prórroga del instrumento de intervención estatal en la economía

“para permitir a las empresas privadas o mixtas y a las entidades territoriales y descentralizadas del orden territorial, continuar acogiéndose de los beneficios de esta ley, con el propósito de realizar acuerdos de reactivación y reestructuración de pasivos, para que puedan normalizar cada una de ellas su actividad productiva y, al mismo tiempo atender de manera adecuada sus compromisos financieros. Si no se prorroga dicha ley por un tiempo suficiente —se dijo en la propuesta—, que consideramos dos años o más si así lo consideran los honorables Senadores y Representantes como término prudente para que se expida la norma sustitutiva, tendríamos que volver a los preceptos de la Ley 222 de 1995 con efectos traumáticos que perturbarían el cabal desarrollo de los procesos de negociación y ejecución de los acuerdos de reactivación y reestructuración”.

Otros “argumentos básicos” justificantes de la necesidad de la prórroga se transcriben a continuación:

- “Aunque la opinión pública conoce que la Superintendencia de Sociedades y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo viene trabajando en un proyecto de régimen de insolvencia, relacionado con los mismos aspectos objeto de la Ley 550 de 1999 y la Ley 222 de 1995, dicho proyecto se encuentra aún en discusión, y a la fecha aún no ha sido presentado al Congreso de la República”.
- “El Congreso de la República se ocupará a partir del 16 de marzo (de 2004) del análisis y trámite de proyectos de vital importancia para el país, presentados por el Gobierno Nacional o por los mismos Congresistas relacionados con reforma a la justicia, la alternatividad penal, el estatuto antiterrorista, la reestructuración del Estado, del ordenamiento territorial y la carrera administrativa, que demandarán dedicación exclusiva y por tanto no permitirían el estudio juicioso y detenido de una iniciativa de especial importancia, como es la adopción de un régimen de insolvencia”.

- “La discusión de un proyecto que sustituya a la Ley 550 de 1990 y a la Ley 222 de 1995, exige un trabajo cuidadoso y de especial análisis, pues tiene incidencia directa en las empresas del sector real y la necesaria tutela del derecho de crédito”.
- “La Ley 550 en materia de acuerdos de reestructuración y la Ley 222 de 1995 consagran en su orden instrumentos de recuperación y liquidación de negocios que han sido trajinados por la comunidad empresarial, conocidos por ella, que han registrado una experiencia importante y que pueden ser útiles para enfrentar la crisis de las empresas del sector real mientras se discute un nuevo régimen”.

La prórroga, en fin, fue autorizada hasta el 31 de diciembre de 2007.

El 16 de diciembre de 2005, a su turno, el Gobierno presentó el proyecto de “régimen general de insolvencia”, el cual se convirtió en Ley 1116 del 27 de diciembre de 2006. En el artículo 126 de ésta se determinó que empezaría a regir 6 meses después de su promulgación (junio 27 de 2007) y durante ese término seguiría vigente la Ley 550 de 1999. Superado dicho lapso quedarían derogados el Título II de la Ley 222 de 1995 y la Ley 550 de 1999 respecto de personas naturales comerciantes y jurídicas no excluidas de la aplicación del régimen de insolvencia, que realicen negocios permanentes en Colombia, de carácter privado o mixto. Se mantuvieron los acuerdos de reestructuración de pasivos del título V y demás normas pertinentes de la Ley 550 de 1999 para las entidades territoriales, las descentralizadas del mismo orden y las universidades estatales del orden nacional o territorial de que trata la Ley 922 de 2004.

Se resaltan, de la exposición de motivos del “régimen general insolvencia”, los siguientes:

- La Ley de intervención económica 550 de 1999 se concibió como un instrumento transitorio “para atender una situación de crisis económica generalizada, en consideración a que los mecanismos concursales diseñados para situaciones ordinarias resultaron insuficientes e inadecuados.
- El proceso concordatario, por la razón antes dicha, se suspendió por 5 años y durante ellos adquirió vigor la Ley 550 de 1999, prorrogada 2 años más mediante la Ley 922 de 2004.
- Ante la expiración de la Ley 550 se estimó oportuno poner a consideración del Congreso de la República “un proyecto de ley basado en las experiencias ocurridas durante la aplicación de los diferentes mecanismos concursales”, para la obtención de “una nueva propuesta que cubra las expectativas de acreedores, deudores, jueces y en general de la comunidad económica empresarial, que garantice un proceso seguro, ágil y efectivo”.
- Así las cosas, se estudió una iniciativa legislativa “referente a un régimen general de insolvencia que sustituya, tanto al sistema temporal de la citada Ley 550 de 1999, como al concordato y la liquidación obligatoria regulados en la Ley 222 de 1995”, aplicable a

“las personas naturales, las personas jurídicas y las sucursales de sociedades extranjeras”.

- En la elaboración del proyecto se tuvieron en cuenta “los comentarios y sugerencias de gremios, entidades públicas y privadas y profesionales vinculados al tema del derecho concursal, así como, las experiencias, los aportes doctrinales y jurisprudenciales obtenidos y desarrollados por la Superintendencia de Sociedades, a través de 32 años, desde la expedición del Código de 1971. El resultado de esta tarea es un texto legal que propone recoger lo positivo de los anteriores regímenes concursales, corregir las deficiencias de los mismos e introducir modificaciones para mejorarlo”.

- Se elaboró el proyecto “para convertirse en régimen con vocación de permanencia, manteniendo y mejorando la agilidad y los principios contractuales que orientaron la Ley 550 de 1999”. La asimilación del nuevo sistema, por ende, “además de otorgar bondades e innovaciones al régimen concursal, no implicaría un cambio difícil de asimilar para la comunidad empresarial colombiana. Adicionalmente, en su concepción, este régimen general de insolvencia tiene como su principal objetivo el servir como instrumento tanto para momentos de normalidad como de inestabilidad económica del país”.

4. El recorrido anterior deja claro que la Ley 550 de 1999, expedida para hacer frente a la crisis económica del sector productivo y cuya finalidad era proporcionarle a deudores y acreedores “mecanismos adecuados para la negociación, diseño y ejecución conjunta de programas, que permitían a las empresas privadas colombianas normalizar su actividad productiva y atender sus compromisos financieros”, fue reemplazada por la Ley 1116 de 2006, que en lo sustancial mantuvo sus mismas finalidades. Es decir, la recuperación de la empresa o la persona natural comerciante en casos de tener problemas de viabilidad financiera, a través de un compromiso con sus acreedores para la cancelación a largo plazo de las obligaciones con dificultades en su cubrimiento. Esos convenios entre deudores y acreedores para asegurar la subsistencia de la empresa, corresponden a los llamados en la Ley 550 de 1999 “acuerdos de reestructuración” y en la Ley 1116 de 2006 “acuerdos de reorganización”, cuyo incumplimiento, en los dos casos, se previó como causal de liquidación inmediata y obligatoria.

Así las cosas, si esas dos leyes se identifican en su espíritu, si persiguen propósitos similares y si en su contenido nada hace deducir que la derogatoria de la primera (550) a través de la segunda (1116) signifique la revocatoria de la causal de improcedibilidad prevista en la parte final del artículo 42 de la Ley 633 de 2000 (sociedades “admitidas a la negociación de un acuerdo de reestructuración a que hace referencia la Ley 550 de 1999”), no estima la Corte que la circunstancia extintiva de la acción penal haya dejado de regir por el hecho de la referencia expresa al mecanismo transitorio de reactivación empresarial diseñado en 1999 y no al de vocación permanente que lo sustituyó en 2006.

En ambos procedimientos, una vez admitida la solicitud de reestructuración o de reorganización, entre muchas otras prohibiciones, el deudor ya no puede –sin autorización del Juez del concurso— hacer pagos o arreglos relacionados con sus obligaciones, incluidas desde luego las deudas con la DIAN. Esta, sin duda, fue la razón para marginar de responsabilidad penal por la conducta punible descrita en el artículo 402 del Código Penal a los gerentes o representantes legales de las sociedades “admitidas a la negociación de un acuerdo de reestructuración”, la cual, bajo el liderazgo de un promotor ajeno a la empresa, tenía como finalidad poner de acuerdo a deudor y acreedores en relación con un plan de normalización de la actividad productiva y de atención a los compromisos financieros. No lograr el acuerdo o incumplirlo conducía –sin escapatoria— a la liquidación del negocio.

Así las cosas, si admitir a la compañía a la negociación del acuerdo de reestructuración traía consigo la imposibilidad de pagarle o compensarle las sumas adeudadas a la DIAN –como acreedora la entidad debía concurrir al proceso para la satisfacción de la deuda a su favor—, resulta explicable la decisión legislativa de exonerar de proceso penal en una circunstancia como esa a los gerentes o representantes legales responsables de no consignar los impuestos retenidos o autorretenidos en la fuente.

Y si se tiene en cuenta la lógica similar del procedimiento regulado en la Ley 1116 de 2006, para la Corte es incuestionable que la iniciación del proceso de insolvencia o de reorganización, cuyos efectos son semejantes a los de admisión a la negociación de un acuerdo de reestructuración a que se refiere la Ley 550 de 1999, configura la causal de extinción de la acción penal objeto de examen».

9.3 LA CIRCUNSTANCIA DE PROSPERIDAD DEL CARGO

En el argumento principal para la decisión de casación, esto dijo la Corte:

«En consecuencia, acreditado en el caso sometido a consideración de la Sala que el Juzgado 4º Civil del Circuito de Neiva, mediante providencia del 15 de abril de 2010, resolvió “admitir la apertura de reorganización empresarial presentada por TELCELL EMPRESA PRECOOPERATIVA”, es claro que las instancias incurrieron en el error de juicio jurídico planteado en el cargo al dictar sentencia condenatoria habiéndose estructurado antes una circunstancia de improcedibilidad de la acción penal, que se negaron a admitir con el argumento de que el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 hace referencia a la Ley 550 de 1999 y no a la Ley 1116 de 2006».

Como se ve, la decisión de admisión de apertura de reorganización empresarial fue sometida a consideración de un juzgado civil del circuito, circunstancia que no ha sucedido en el *sub lite*, aunque posteriormente la norma sufrió una modificación sustancial como pasará a verse.

10. LA REFORMA INTRODUCIDA A TRAVÉS DE LA LEY 1819 DE 2016

El Congreso de la República dicta la Ley 1819 de 29 diciembre 2016, «*Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones*», y en su artículo 339 establece:

«Artículo 339. Modifíquese el artículo 402 de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así:

Artículo 402. **Omisión del agente retenedor o recaudador.** 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 (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.

En la misma sanción incurrirá el responsable del impuesto sobre las ventas o el impuesto nacional al consumo que, teniendo la obligación legal de hacerlo, no consigne las sumas recaudadas por dicho concepto, dentro de los dos (2) meses siguiente a la fecha fijada por el Gobierno nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración del impuesto sobre las ventas.

El agente retenedor o el responsable del impuesto sobre las ventas o el impuesto nacional al consumo que omita la obligación de cobrar y recaudar estos impuestos, estando obligado a ello, incurrirá en la misma penal prevista en este artículo.

Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones.

Parágrafo. El agente retenedor o autorretenedor, responsable del impuesto a la ventas, el impuesto nacional al consumo 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 hubiere iniciado por tal motivo, sin perjuicio de las sanciones administrativas a que haya lugar».

Esta es la norma actual y vigente para el momento de los hechos en la medida que se procede por omisiones de los años 2017 y 2018, esto es, en vigencia del Art. 339 de la Ley 1819 de 2016.

11. NO SE PUEDE APLICAR UNA NORMA PENAL EXPRESAMENTE DEROGADA CUANDO NO HAY FENÓMENO DE FAVORABILIDAD

En el sub lite, se pide sencillamente la aplicación de unas normas expresamente derogadas por la Ley 1819 de 2016 y no hay lugar a aplicar favorabilidad penal en la medida que los hechos sucedieron precisamente bajo la égida de la norma actual derogante.

En efecto, en el tema que concita nuestra atención, la legislación fue así:

La Ley 383 de 1997, consagró:

«2º. Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable para el caso de las sociedades que se encuentren en proceso concordatario, o en liquidación forzosa administrativa, en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas».

La Ley 488 de 1998, dispuso:

«Lo dispuesto en el presente artículo 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».

La Ley 599 de 2000, Código Penal, en cuyo artículo 402, dispuso:

«Parágrafo. 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».

El artículo 42 de la Ley 633 de 2000, preceptuó:

«Lo dispuesto en el presente artículo 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».

la Corte Constitucional, por medio de la sentencia C-009 de 2003, definió que el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 –al ser posterior— derogó tácitamente el párrafo del artículo 402 de la Ley 599 de 2000.

La Ley 1819 de 29 diciembre 2016, en su artículo 339, modificó el actual Art. 402 del Código Penal, y dispuso:

«Párrafo. El agente retenedor o autorretenedor, responsable del impuesto a la ventas, el impuesto nacional al consumo 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 hubiere iniciado por tal motivo, sin perjuicio de las sanciones administrativas a que haya lugar».

Se repite, esta es la norma vigente bajo cuya égida se cometieron los hechos, y la misma solamente contempla una forma de extinción de la acción penal, cual es 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 hubiere iniciado por tal motivo, sin perjuicio de las sanciones administrativas a que haya lugar»*.

Las posibilidades anteriores que permitían la preclusión de investigación fueron derogadas expresamente.

Así las cosas, no hay lugar, sencillamente, a aplicar disposiciones derogadas y que no se pueden aplicar pues no se dan los presupuestos de la favorabilidad penal, en la medida que se cometieron los hechos bajo vigencia de la nueva norma.

12. MARCO NORMATIVO DE LA FAVORABILIDAD PENAL

La favorabilidad ha estado consagrada en la Ley desde el año 1887. En efecto, expresan los Artículos 44 y 45 de la Ley 153 de 15 agosto de 1887¹:

«Artículo 44. En materia penal la ley favorable ó permisiva prefiere en los juicios á la odiosa ó restrictiva, aún cuando aquella sea posterior al tiempo en que se cometió el delito.

Esta regla favorece á los reos condenados que estén sufriendo su condena.

Artículo 45. La precedente disposición tiene las siguientes aplicaciones:

¹ Diarios Oficiales Nos. 7.151 y 7.152, del 28 de agosto de 1887.

La nueva ley que quita explícita ó implícitamente el carácter de delito á un hecho que antes lo tenía, envuelve indulto y rehabilitación.

Si la ley nueva minorra de un modo fijo la pena que antes era también fija, se declarará la correspondiente rebaja de pena.

Si la ley nueva reduce el máximo de la pena y aumenta el mínimo, se aplicará de las dos leyes la que invoque el interesado.

Si la ley nueva disminuye la pena corporal y aumenta la pecuniaria, prevalecerá sobre la ley antigua.

Los casos dudosos se resolverán por interpretación benigna».

A nivel constitucional, el postulado de la favorabilidad fue reconocido desde la Carta de 1886 en su Art. 26 inciso 2º.

Expresa el inciso 3º del canon 29 de la Carta Fundamental de 1991 que «*En materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable*».

El inciso 2º del Art. 6º de la Ley 599 de 200 (Código Penal) indica: «*La ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior se aplicará, sin excepción, de preferencia a la restrictiva o desfavorable. Ello también rige para los condenados*».

El inciso 2º del Art. 6º de la Ley 906 de 2004 (Código de Procedimiento Penal) postula que «*La ley procesal de efectos sustanciales permisiva o favorable, aun cuando sea posterior a la actuación, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable*».

Los convenios internacionales ratificados por el Estado, en especial, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (Ley 74 de 1968, artículo 15) y la Convención Americana sobre Derechos Humanos Pacto de San José de Costa Rica (Ley 16 de 1972, artículo 9º), consagran el principio de la favorabilidad.

Es ley más benigna, se ha dicho, «*la que habilita menor ejercicio de poder punitivo*»².

REQUISITOS DE LA FAVORABILIDAD

La consolidación y reconocimiento del principio de favorabilidad, supone:

Uno: Sucesión o simultaneidad de dos o más leyes en el tiempo.

Dos: Regulación de un mismo supuesto de hecho, que conduce a consecuencias jurídicas diversas.

² Zaffaroni / Alagia / Slokar. *Manual de derecho penal, Parte general*, 2ª ed., Ediar, Buenos Aires, 2006, p. 104.

Tres: Contenido permisivo o favorable de una disposición respecto de la otra³.

En el *sub lite*, se repite no hay lugar a pregonar favorabilidad pues los hechos, en su totalidad, se cometieron en vigencia de la actual norma.

13. AUTO INTERLOCUTORIO N° 055 de 2018 RAD. 05-266-60-00203-2008-03482 – 2da-instancia

Finalmente, en auto interlocutorio N° 055 de 2018 RAD. 05-266-60-00203-2008-03482 –2da-instancia–, con ponencia del primer revisor, doctor HENDER AUGUSTO ANDRADE BECERRA, se decretó preclusión por hechos de 2005 y 2006, es decir, en vigencia de la anterior legislación y no de la actual que modificó el Art. 402 del Código Penal.

Es tan clara la situación que allí no se menciona la Ley 1819 de 29 diciembre 2016, que en su artículo 339 modificó el actual Art. 402 del Código Penal, sencillamente porque no era la vigente para resolver el caso.

Se dice en dicha providencia:

«Por las anteriores razones, tal como lo enseña la Corte Suprema de Justicia en la evolución jurisprudencial sobre el tema bajo estudio, particularmente las sentencias 24.065 del 13 de febrero de 2008, M.P. María del Rosario González de Lemos, 25.747 del 1° de agosto de 2007, M.P. Sigifredo Espinosa Pérez, 42.822 del 18 de marzo de 2015, M.P. Patricia Salazar Cuellar y 45.194 del 11 de agosto de 2016, M.P. Eugenio Fernández Carlier, se itera, estamos en presencia de una causal de improcedibilidad de la acción penal autónoma, vigente y en consecuencia perfectamente aplicable al caso sub judice, dada la inclusión de la referida sociedad en el proceso de reorganización empresarial por parte de la Superintendencia de Sociedades, el cual terminó con la liquidación obligatoria de la empresa, lo que conlleva la imposibilidad de aplicar el tipo penal de agente retenedor o recaudador al indiciado y acorde a la sistemática acusatoria adoptada en nuestro medio, se configura así la causal preclusiva invocada por la Fiscalía en este caso, esta es la imposibilidad de iniciar o continuar el ejercicio de la acción penal, consagrada en el numeral 1° del canon 332 del C.P., en consecuencia habrá de confirmarse la decisión adoptada por el a quo, acorde a lo analizado en la presente decisión».

Así que la comparación es disanalógica. No es aplicable al *sub lite*.

14. CONCLUSIÓN

Se ha de confirmar en auto objeto de censura por las razones expuestas.

³ CSJ SP, 19 noviembre 2003, rad. 19.848; CSJ AP, 20 noviembre 2013, rad. 42.111; CSJ AP 1603-2020, rad. 54.703 de 22 julio 2020.

15. RESOLUCIÓN

EL TRIBUNAL SUPERIOR DE MEDELLÍN, SALA DE DECISIÓN PENAL, (i) CONFIRMA el auto objeto de censura, por las razones expuestas; **(ii)** contra este auto no procede recurso alguno; **(iii)** ejecutoriado el auto se devolverá en forma inmediata al despacho de origen.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE



NELSON SARAY BOTERO
Magistrado



HENDER AUGUSTO ANDRADE BECERRA
Magistrado

-PENSIONADO POR EDAD DE RETIRO FORZOSO-
SANTIAGO APRÁEZ VILLOTA
Magistrado