

220-0559, enero 10 de 2003

Asunto: **DE LA ACCIÓN PENAL POR LA OMISIÓN DEL AGENTE RETENEDOR O RECAUDADOR DE RETE FUENTE E IVA, RESPECTO DE EMPRESARIOS ADMITIDOS A LA NEGOCIACIÓN DE UN ACUERDO DE REESTRUCTURACIÓN.**

Me refiero a su comunicación radicada en la Intendencia Regional de Manizales con el No. 2002-01-003132, en la cual consulta si la conducta de omisión de pago de impuesto sobre las ventas, a cargo de una sociedad admitida a la negociación de un acuerdo de reestructuración, es penalizable a la luz de lo previsto en el artículo 402 de la Ley 599 de 2000 (Código Penal), ó, por el contrario, no lo es, en los términos del artículo 42 de la ley 633 de 2000.

Para dar respuesta al asunto consultado esta oficina se permitirá hacer las siguientes precisiones y consideraciones de orden legal, advirtiendo que lo que aquí se expresará corresponde al criterio de esta Superintendencia como autoridad nominadora en la negociación de los acuerdos de reestructuración de que conoce en los términos de la Ley 550 de 1990, sin perjuicio de la opinión expresada por otras autoridades.

1. Del tipo penal de Omisión del agente retenedor o recaudador.

Dispone el Artículo 402 del Código Penal, Ley 599 de 2000:

"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 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.

Por su parte, el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, que modifica al artículo 665 del Estatuto Tributario, establece:

"Artículo 42º. 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 Parágrafo, el cual quedará así:

"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. 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."

Al ocuparse del análisis de constitucionalidad del artículo 402 de la Ley 599 de 200 (Código Penal), la Corte Constitucional precisó:

"La Ley 599 de 2000, mediante la cual se expide el Código Penal, publicada en el Diario Oficial N° 44.097 de julio 24 de 2000, incorporó en su artículo 402, como delito autónomo, el relacionado con la omisión de consignar las sumas retenidas o recaudadas. (□)

Por otra parte, la Ley 599, en su artículo 476 dispuso que el nuevo Código Penal entraría a regir un año después de su promulgación.

Por virtud de la anterior disposición de la Ley 599, hasta tanto entrase a regir el nuevo código penal, el delito de omisión de consignar las sumas retenidas o recaudas continuaba rigiéndose por lo dispuesto en el artículo 665 del Estatuto Tributario.

La Ley 633 de 2000, publicada en el Diario Oficial No. 44.275, el 29 de diciembre de 2000, con posterioridad a la Ley 599 del mismo año, pero antes de que el nuevo código empezase a regir, modificó, con efecto inmediato, el régimen aplicable tanto en los eventos de extinción de la obligación, como respecto de personas jurídicas en condiciones especiales. Dicha regulación, que expresamente se refiere a los incisos 1 y 2 del artículo 665 del Estatuto Tributario, contiene sobre la materia una regulación distinta de la prevista en el Código Penal.

En efecto, el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 dispone: (□)

Resultan evidentes las diferencias que la anterior disposición presenta frente al párrafo del artículo 402 del Código Penal demandado y no es menos claro que la definición de cuál es la norma actualmente vigente en esas materias puede ser determinante de la lectura que, a la luz de la Constitución, deba hacerse de los incisos en los que se describe la conducta típica.

En particular, encuentra la Corte que, a diferencia de lo que se expresó en la Sentencia C-1144 de 2000, la omisión que en la norma del código penal existe en relación con la no aplicabilidad del tipo allí previsto a las sociedades que se encuentran en condiciones especiales, contemplada de manera expresa y en detalle en la Ley 633 de 2000, implica que, claramente, el tipo penal resulta distinto, según que se tome una u otra disposición, por cuanto la descripción del sujeto activo es diferente.

Encuentra la Corte, en consecuencia, que como quiera que las previsiones del párrafo del artículo 402, en contraste con lo dispuesto en el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, condicionan el alcance de la norma demandada en su conjunto, la consideración de esas dos disposiciones es, previa la determinación sobre su vigencia, un presupuesto indispensable para el juicio de constitucionalidad. (se resalta)

Ello habría requerido que el actor demandase conjuntamente el artículo 402 del Código Penal y el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, **porque sólo en esa consideración conjunta sería posible para la Corte determinar cual es el contenido normativo que se encuentra vigente en la materia acusada, su alcance y correcto entendimiento, el propio contenido de los cargos, y finalmente, el sentido de la decisión que deba adoptarse en torno a su constitucionalidad.** (se resalta)

Esta inescindible unidad imponía la necesidad de que, se repite, el demandante hubiese incorporado en su demanda el artículo 42 de la Ley 633 de 2000. La omisión en hacerlo así conduce a la Corte a la adopción de una decisión inhibitoria, por cuanto, en esas condiciones la demanda, exclusivamente referida al artículo 402 del Código Penal, resulta incompleta y es, por consiguiente, inepta."

2- Vigencia de la ley en el tiempo. (Conflicto)

Si bien la Corte Constitucional no se ocupó de establecer cuál de las dos normas se encuentra vigente, por un argumento de estricto rigor técnico consistente en la ineptitud de la demanda presentada, y que por ese hecho no desató el evidente conflicto de vigencia de la ley en el tiempo que se presenta y advierte, en opinión de este despacho, éste deberá resolverse acudiendo a las normas que se ocupan de ello, esto es, la Ley 153 de 1887, artículos 2º y 3º, en cuyo tenor literal se lee: Art. 2º. La ley posterior prevalece sobre la ley anterior. En caso de que una ley posterior sea contraria a otra anterior, y ambas preexistentes al hecho que se juzga, se aplicará la ley posterior; Art. 3º: Estímase insubsistente una disposición legal por declaración expresa del legislador, o por incompatibilidad con disposiciones especiales posteriores, o por existir una ley nueva que regule íntegramente la materia a que la ley anterior disposición se refería.

Conforme con las disposiciones citadas, estima esta entidad que la norma contenida en el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, modifica la prevista en el artículo 402 del Código Penal, de acuerdo con las razones que se exponen a continuación:

1. Si bien el Código penal comenzó a regir con posterioridad a la vigencia de la Ley 633 de 2000, y por ese hecho podría eventualmente pensarse que es una ley posterior a ésta, lo verdaderamente determinante para efectos de establecer cuál es anterior y cuál posterior, es la fecha de su promulgación, es decir, la fecha de su inserción en el Diario Oficial; así las cosas, habiéndose publicado primero el Código Penal que la Ley 633 de 2000, ésta última prevalece sobre aquél en lo que hace al artículo que nos ocupa.
2. De otra parte, no puede válidamente estimarse insubsistente la disposición contenida en el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 porque la Ley 499 (Código Penal) reguló toda la materia; nótese que para que ello fuera así, el Código Penal habría de ser posterior a la Ley 633, lo cual, como quedó establecido, no corresponde con la realidad, pues, la Ley 633 es posterior.

3. Otro argumento para sustentar la posición de esta entidad radica en el hecho de que fue el mismo legislador quien a sabiendas de la expedición y vigencia posterior del Código penal, se ocupó de expedir una nueva disposición que regula de manera diferente a la contenida en el Código Penal la misma situación de hecho. Concluir lo contrario sería tanto como afirmar que el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 nació derogado, lo cual no resultaría lógico a la luz de las reglas generales sobre validez y aplicación de las leyes contenidas en el Código Civil.

Por las consideraciones anteriores, en opinión de este Despacho, el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 modifica el artículo 402 de la Ley 599 de 2000 y, por lo tanto, no hay posibilidad de imputar responsabilidad penal por falta de consignación de los dineros retenidos o recaudados, a aquellas sociedades que, además de los casos allí contemplados, hayan sido admitidas a la negociación de un acuerdo de reestructuración a que hace referencia la Ley 550 de 1999.