

Sentencia C-1144/00

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Derogación de norma/DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Norma derogada/INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Sustracción de materia

Cuando en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad se acusen normas legales que han sido derogadas, sustituidas o modificadas por un acto propio y voluntario del legislador, no existe fundamento lógico para que el organismo de control Constitucional entre a juzgar de fondo su potencial incongruencia con el ordenamiento Superior, resultando necesaria la inhibición por evidente sustracción de materia. A tal determinación se llega, si se analiza que el proceso de inexecutable persigue, de manera específica y unívoca, retirar del ordenamiento jurídico aquellos preceptos que tiendan a amenazar o desconocer los principios y valores que la Constitución Política proclama, hecho que, por supuesto, no tienen ocurrencia cuando la norma ha dejado de regir.

SUSTRACCION DE MATERIA-No siempre conduce a decisión inhibitoria/NORMA DEROGADA-Continúa produciendo efectos

En procura de cumplir fielmente con la función garantizadora de la integridad y supremacía de la Constitución, esta Corporación ha precisado que la denominada sustracción de materia no siempre debe conducir a una decisión inhibitoria pues, aun en el evento en que la norma cuestionada haya perdido su vigencia formal, es muy posible que, desde el punto de vista material, la misma siga produciendo efectos jurídicos o, lo que es igual, continúe proyectándose ultractivamente, lo cual generaría un grave perjuicio para la juridicidad si tales efectos devienen contrarios a los mandatos superiores que gobiernan el Estado Social de Derecho.

SENTENCIA INHIBITORIA POR SUSTRACCION DE MATERIA-Procedencia

Sólo en la medida en que la norma enjuiciada haya desaparecido del ordenamiento jurídico y no se encuentre produciendo efectos jurídicos, puede la Corte acudir a la figura de la sustracción de materia y, en consecuencia, abstenerse de adelantar el respectivo juicio de inconstitucionalidad. Como lo ha sostenido la reiterada jurisprudencia constitucional, precipitar una decisión inhibitoria sin que previamente se haya determinado la ocurrencia de

estos dos supuestos, “podría hacer viable la efectiva aplicación de la norma contraria a la Carta”.

PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD PENAL-Responsabilidad de agentes retenedores

PRINCIPIO DE LEGALIDAD-Alcance

El principio de legalidad constituye uno de los pilares básicos dentro de la estructura del Estado de Derecho en cuanto que, por su intermedio, se busca circunscribir el ejercicio del poder público al ordenamiento jurídico que lo rige, de manera que los actos de las autoridades estatales, las decisiones que profieran y las gestiones que realicen, estén en todo momento subordinadas a lo preceptuado y regulado previamente en la Constitución y las leyes.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD PENAL-Garantía frente a poder punitivo del Estado/PRINCIPIO DE LEGALIDAD PENAL-Alcance

PRINCIPIO DE LEGALIDAD PENAL-Reserva de ley/PRINCIPIO DE TAXATIVIDAD PENAL-Alcance/PRINCIPIO DE LEGALIDAD PENAL-Efectividad

Visto el principio de legalidad penal desde la perspectiva de la reserva de ley, que comporta la obligación de que las normas positivas señalen previamente las conductas punibles y concreten las sanciones que deben ser aplicadas por el operador jurídico en caso de transgresión, esta Corte ha señalado que su objetivo se cumple plenamente cuando el mismo es interpretado en concordancia con el principio de tipicidad plena o taxatividad, el cual exige, por fuera de la descripción previa del tipo y de la pena imponible, que los delitos aparezcan “taxativa e inequívocamente definid[o]s por la ley, de suerte, que la labor del juez penal se limite a verificar si una conducta concreta se adecua a la descripción abstracta realizada por la ley”. Para la Corporación, sólo de esta manera puede asegurarse la efectividad del principio de legalidad frente a la función garantizadora que le ha sido encomendada, pues se le da plena vigencia al derecho a la libertad individual y, al mismo tiempo, se asegura la aplicación real del principio de igualdad material frente al poder punitivo del Estado.

LEGISLADOR EN MATERIA PENAL-Configuración elementos del tipo

Al describir los fenómenos delictuales que puedan afectar la existencia, conservación, seguridad, bienestar y desarrollo de los miembros de la comunidad, el legislador está en la obligación de estructurar claramente los elementos del tipo tomándolos del comportamiento humano y de la realidad social, delimitando su alcance de acuerdo a los bienes que deben ser objeto de tutela por el ordenamiento jurídico-penal, e imponiendo la determinación del sujeto responsable y de sus condiciones particulares y especiales, sin olvidar finalmente la descripción de las sanciones que deben aplicarse a quienes resulten responsables.

RESPONSABILIDAD PENAL POR NO CONSIGNAR RETENCIONES-Agents retenedores/RESPONSABILIDAD PENAL DE PERSONA JURIDICA-No consignación retención en la fuente e IVA

AGENTES DE RETENCION EN IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS Y RETENCION EN LA FUENTE-Responsabilidad

CONTRIBUYENTE-Responsable directo pago del tributo

AGENTE RETENEDOR-No se asemeja a contribuyente/AGENTE RETENEDOR-Obligación autónoma y de doble vía

Se entiende que el retenedor es la persona natural o jurídica, contribuyente o no contribuyente, sobre la cual el Estado descarga el ejercicio de una función pública: la obligación de recaudar y consignar a su nombre los dineros materia del tributo. Desde esta perspectiva, el agente retenedor no puede confundirse con el sujeto pasivo de la relación tributaria o contribuyente en cuanto no asume ninguna carga impositiva, viendo limitada su actividad, como se dijo, a la simple cooperación con el fisco en la dispendiosa labor del cobro o recaudo del impuesto. Por esa razón, puede sostenerse que la obligación legal asignada al agente retenedor en nada se asemeja a la del contribuyente, como tampoco a la del particular al que se le atribuye el incumplimiento de una obligación dineraria, siendo aquella, entonces, una obligación autónoma, independiente y de doble vía: de hacer, en cuanto le corresponde recolectar el dinero, y de dar, en la medida en que tiene que entregarlo o ponerlo a disposición del Estado quien es su único y verdadero propietario.

OBLIGACION TRIBUTARIA-Potestad constitucional del legislador

AGENTE RETENEDOR-Responsabilidad penal

RESPONSABILIDAD PENAL DE PERSONA JURIDICA POR NO CONSIGNAR RETENCIONES-
Representante legal

Mal puede afirmarse que la norma está sancionando al representante legal de la sociedad por el sólo hecho de ostentar dicha condición, ya que su implicación deviene del hecho de no observar el deber impuesto por la ley a la entidad que legítimamente representa, el cual conlleva, como se dijo, a un apoderamiento arbitrario de dineros de naturaleza fiscal y, por contera, a un enriquecimiento ilícito. Que la ley considere responsable al representante legal de la sociedad cuando no se ha informado a la autoridad el nombre de la persona delegado para actuar como agente retenedor, no es asunto que viole la Constitución, pues, en sentido estricto, es al representante legal a quien compete asumir directamente esa función y, por contera, la responsabilidad penal derivada de su incumplimiento.

DEBIDO PROCESO A AGENTE RETENEDOR-Garantía

Referencia: expediente D-2856

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 22 de la Ley 383 de 1997.

Actor: Héctor Alfonso Sánchez Sánchez

Magistrado Ponente:

Dr. VLADIMIRO NARANJO MESA

Bogotá, D.C., treinta (30) de agosto de dos mil (2000).

I. ANTECEDENTES

El ciudadano Héctor Alfonso Sánchez Sánchez, en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en los artículos 241 y 242 de la Constitución Política, demandó la inexequibilidad del artículo 22 de la Ley 383 de 1997 "Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras

disposiciones”.

El despacho del suscrito magistrado Sustanciador, mediante Auto del tres (3) de marzo de 2000, decidió admitir la demanda formulada en contra de la disposición acusada, por encontrarse ajustada a los requisitos formales y sustanciales establecidos en el artículo 6° del Decreto 2067 de 1991. En el mismo auto se ordenaron las comunicaciones constitucionales y legales correspondientes, se dispuso fijar en lista el negocio en la Secretaría General de la Corte Constitucional para efectos de la intervención ciudadana y, simultáneamente, se corrió traslado al señor procurador general de la Nación quien rindió el concepto de su competencia.

Una vez cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución y en el decreto 2067 de 1991, procede la Corte a resolver sobre la demanda de la referencia.

II. TEXTO DE LA NORMA ACUSADA

Ley 383 de 1997

“Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones”

Artículo 22. Adiciónase el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:

“Artículo 665: Responsabilidad penal por no consignar las retenciones en la fuente y el IVA. El Agente Retenedor que no consigne las sumas retenidas dentro de los dos (2) meses siguientes a aquel en que se efectuó la respectiva retención, queda sometido a las mismas sanciones previstas en la ley penal para los servidores públicos que incurran en el delito de peculado por apropiación.

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 del mes siguiente a la finalización del bimestre correspondiente.

Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones, las

personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones. Para tal efecto, las empresas deberán informar a la administración de la cual sea contribuyente, con anterioridad al ejercicio de sus funciones, la identidad de la persona que tiene la autonomía suficiente para realizar tal encargo y la constancia de su aceptación. De no hacerlo las sanciones previstas en éste artículo, recaerán sobre el representante legal.

Parágrafo 1º. El agente retenedor 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.

Parágrafo 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.”

III. LA DEMANDA

1. Normas constitucionales que se consideran infringidas

Estima el actor que la disposición acusada vulnera el principio de legalidad penal contenido en los artículos 28 y 29 de la Constitución Política de Colombia, así como también el principio de igualdad material contenido en el artículo 13 del mismo ordenamiento.

1. Fundamentos de la demanda

- En relación con el artículo 28 de la Carta Política, el demandante considera que su aparente vulneración se concreta en el hecho de que la norma acusada, al elevar a la categoría de delito de peculado la conducta del agente retenedor que no consigna el valor de las retenciones en la fuente y el IVA dentro del término allí estipulado, está estableciendo casos de detención, prisión y medidas de seguridad por deudas, circunstancias del todo proscrita por el dispositivo Superior citado. A su juicio, “No podría interpretarse de ninguna manera que la obligación tributaria contemplada en la norma acusada es diferente a la de una deuda, toda vez que la norma se refiere a consignación de sumas (obviamente de dinero), y a que se

establece en el parágrafo 1° que ‘...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 hubiere iniciado por tal motivo’”.

- En lo que toca con la presunta vulneración del artículo 29 constitucional, el acusador señala que la norma impugnada desconoce el debido proceso, en cuanto consagra un tipo de responsabilidad objetiva para el representante legal de la persona jurídica que no cumpla sus obligaciones tributarias, convirtiéndolo en sujeto activo del delito por el sólo hecho de detentar tal condición. Al pensar del actor, ese mandato no se compadece con los principios que orientan el debido proceso penal, los cuales propugnan por una responsabilidad subjetiva, basada en los títulos de dolo y culpa como determinadores de la conducta punible.

- Respecto del artículo 13 fundamental, aduce el actor que el parágrafo 2º de la norma acusada es discriminatorio, pues fija un trato preferencial para las sociedades que se encuentren en proceso concordatario o de liquidación forzosa administrativa, ya que las exime de la sanción penal contemplada para los demás agentes que incumplen con el deber de consignar las retenciones en la fuente y el IVA. No se explica el demandante como “conductas tan ofensivas a la sociedad y al Estado que castiguen tan severamente a las personas con la autonomía suficiente para efectuar las consignaciones de sumas retenidas...”, pueden a su vez encontrar excepciones a su aplicación, esto es, no ser reprochables respecto de las sociedades declaradas en concordato o liquidación administrativa. A su entender, “Nada más inequitativo y desigual ante la Ley que lo antes expuesto: severo castigo para un Sujeto Activo no calificado (es decir cualquier persona), en un caso, pero simultáneamente y con cualquier sujeto Activo calificado, laxitud y benevolencia absoluta por estar en concordato o liquidación forzosa.”

1. Intervención del Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El ciudadano Alvaro Leyva Zambrano, actuando en representación del Instituto Colombiano de Derecho Tributario (ICDT) y dentro de la oportunidad procesal prevista, presentó escrito en el que consigna la opinión de ese organismo respecto del alcance de la norma impugnada

y de los cargos que fueron esgrimidos en su contra.

Frente a la presunta vulneración del artículo 28 inciso 3º de la Constitución, el ICDT sostiene que el cargo no está llamado a prosperar ya que la norma acusada, al castigar penalmente la omisión de consignar las retenciones en la fuente y el IVA, no está desconociendo el principio Superior que prohíbe imponer penas de prisión por deudas, pues “la obligación de consignar los valores retenidos para el Estado no surge como consecuencia de una deuda sino del cumplimiento de una obligación legal”. A su entender, en desarrollo de una función fiscal - recaudar tributos-, lo que hace el agente retenedor es captar dineros que pertenecen a la administración pública y, por tanto, los valores recaudados no ingresan a su patrimonio personal.

En concordancia con lo anterior, el ICDT sostiene que la Corte Constitucional, al pronunciarse en la Sentencia C-285 de 1996 sobre la inexecutable de la norma que originalmente establecía la responsabilidad penal de los agentes retenedores, procedió a exhortar al legislador para que expediera una norma como la acusada “con lo cual indirectamente dispuso que el IVA y la retención no consignada no originan propiamente una deuda y que, por consiguiente, no se presenta transgresión del inciso tercero del artículo 28 de la Constitución Nacional.”

Por otro lado, respecto de la presunta violación del derecho al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Ley Fundamental, el ICDT comparte parcialmente la percepción del demandante, en el sentido de que la norma acusada genera una responsabilidad penal objetiva sobre la persona encargada en una sociedad, derivada ésta del incumplimiento de las obligaciones tributarias que le son exigibles al ente jurídico. Considera el instituto que la realidad social nacional indica que muchas personas aceptan el encargo de consignar las sumas retenidas y recaudadas por la empresa que los emplea, sin estar preparadas para asumir tal responsabilidad y motivadas tan sólo en razones de subsistencia y conservación de su trabajo, resultando entonces involucradas injustamente dentro de un proceso penal. De este modo -sostiene-, en ocasiones el encargado de la consignación de los recaudos tributarios termina reemplazando en la sanción al verdadero responsable de la conducta punible: el representante legal y los propietarios de la empresa. Así las cosas, apoyándose en la jurisprudencia constitucional establecida en las Sentencias C-320 de 1998, C-674 de 1998 y C-843 de 1999, el escrito concluye que el inciso 3º de la norma estudiada atenta,

igualmente, contra el preámbulo y los artículos 116 y 228 de la Carta y, por esto, debe ser retirado del ordenamiento jurídico.

Frente de la acusación de vulnerar el principio de igualdad previsto por el artículo 13 de la Constitución Política, el ICDT indica inicialmente que los párrafos 1º y 2º de la norma acusada fueron sustituidos por el artículo 71 de la Ley 488 de 1998. Sostiene que esta última ley le agregó al párrafo 1º "...una nueva causal de cesación del procedimiento penal al disponer que el acuerdo de pago también libera al agente retenedor y al responsable del IVA de responsabilidad penal". Del mismo modo, arguye que el nuevo párrafo 2º dispuso la exclusión del ámbito de aplicación de la norma a las entidades sujetas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, cuando éstas se encuentren en proceso de toma de posesión.

Así las cosas, finaliza el ICDT señalando que al desaparecer del ordenamiento jurídico el contenido normativo acusado de vulnerar el artículo 13 constitucional, se deriva una sustracción de materia que debe concluir en una sentencia inhibitoria de la Corte; en mayor medida, si la norma sustituida parcialmente ya no está produciendo efectos jurídicos.

A pesar de que a su juicio lo que procede es un fallo inhibitorio, ante un eventual pronunciamiento de la Corte, el ICDT sostiene que los párrafos acusados no violan la Constitución pues bien puede el legislador disponer la cesación del procedimiento penal cuando se extingue la obligación tributaria por restablecimiento del bien jurídico tutelado. Aduce el ICDT que si bien la redacción del párrafo 2º podría crear cierta inseguridad jurídica dado el extenso campo de interpretación que contiene, "la desigualdad que la disposición acusada establece en beneficio de las empresas que ingresan a procesos concursales frente a las demás, pesa más que la desigualdad que se generaría al declararse inexecutable su exclusión y, con ello, someterlas al tipo penal sin que tengan una clara posibilidad de cesación del procedimiento mediante pago o compensación."

Considera, sin embargo, que el párrafo 2º no deja claro si la responsabilidad penal deviene del no pago de las retenciones en la fuente causadas con anterioridad al inicio del proceso concordatario o, en su defecto, de la liquidación forzosa administrativa. Asimismo, encuentra un cierto grado de impropiedad en la norma ya que la infracción penal del peculado no se configura realmente con la causación del IVA sino con su recaudación.

2. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El ciudadano Luis Alberto Sandoval Navas, actuando en representación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y dentro de la oportunidad procesal prevista, presentó escrito de intervención oponiéndose a los fundamentos de la demanda que se estudia y solicitando a la Corte que proceda a declarar exequible la norma acusada.

Luego de realizar un breve recuento de los antecedentes legislativos que dieron lugar a la expedición del artículo 22 de la Ley 383 de 1997, y de resaltar también el llamado que hiciera la propia Corte Constitucional en la Sentencia C-285 de 1996, para que se expidiera una norma penal que reprima la conducta omisiva de los agentes retenedores que no consignen las sumas retenidas por concepto de pago del IVA y retención en la fuente, el apoderado del Ministerio, acogiendo los argumentos expuestos por el ICDT, consideró que la norma acusada no sanciona el no pago de una deuda, sino el incumplimiento de una obligación de entregar (consignar) al Estado las sumas retenidas por el particular, quien actúa como servidor público en su condición de agente retenedor y que, al desarrollar la conducta tipificada, se está apoderando ilegítimamente de recursos públicos.

En cuanto a la acusación de violar el principio de igualdad, el Ministerio de Hacienda considera que esto no ocurre toda vez que tal principio no tiene un carácter absoluto y, en consecuencia, el trato diferente se justifica en razón de la situación jurídico económica que padecen algunas empresas, la cual no hace aconsejable aplicar la sanción penal prevista en aras de asegurar el cumplimiento del pago adeudado.

Por último, el interviniente encuentra que la responsabilidad penal imputada al representante legal de la sociedad, deriva del hecho de no comunicar a la Administración la identidad de la persona responsable de efectuar la retención y consignación del IVA y de retención en la fuente, encuentra plena justificación, antes que en el hecho objetivo de ser el representante legal de la sociedad morosa, en el incumplimiento mismo del deber impuesto a la sociedad que representa. Sobre esto último, aduce que, ante la omisión de avisar si la responsabilidad se traspasó a otro empleado de la sociedad, el ordenamiento debe asumir que su mismo representante prefirió asumir directamente la función en comento y, por ende, debe responder por la conducta prevista en el tipo penal acusado.

1. Intervención de la ciudadana Alexandra Cárdenas Ortíz

La ciudadana Alexandra Cárdenas Ortíz, actuando en nombre propio y dentro de la

oportunidad legal prevista, presentó escrito impugnando la demanda sub judice.

Inicialmente, la ciudadana rechaza la acusación sobre el presunto desconocimiento del inciso 3º del artículo 28 fundamental, por cuanto, a su entender, la equiparación de la conducta descrita en la norma acusada al delito de peculado, se encuentra plenamente justificada en la medida en que el dinero proveniente de las retenciones en la fuente y del IVA es propiedad del Tesoro Público y no del Agente Retenedor quien, para esos efectos, únicamente le asiste el deber de recaudación y nunca el derecho de apropiación sobre bienes públicos.

Igualmente, considera equivocada la imputación formulada contra el artículo 13 constitucional, pues considera necesario que la omisión en la transmisión del dinero de los contribuyentes a la Administración Pública se observe desde una óptica especial para el caso de aquellas empresas que se encuentren incursas en procesos concordatarios o de liquidación forzosa. Para la interviniente, el ordenamiento jurídico debe velar por la subsistencia de las empresas que presenten problemas financieros, toda vez que su desaparición perjudicaría a la generalidad de sus acreedores incluyendo al mismo Estado. Por ello, la diferencia que plantea la norma a favor de esas entidades se justifica ante el beneficio que constituye la salvación de dichas unidades económicas. Tal situación se distingue claramente del Agente Retenedor quien, actuando de mala fe, omite realizar las consignaciones en favor del Estado y no merece ser acreedor de trato especial alguno por parte del ordenamiento, máxime, si su conducta implica enriquecimiento sin justa causa.

Finalmente, la interviniente sostiene que el representante legal de la empresa que incumple con sus deberes fiscales de retención y consignación no puede desentenderse de las funciones que han de cumplir sus subalternos y, por ende, su conducta puede encuadrarse dentro del tipo penal previsto por la norma, aun cuando su función directa no sea la de realizar los deberes de retención y entrega de los dineros.

I. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACION

Dentro de la oportunidad legal prevista, el Procurador General de la Nación emitió el concepto de su competencia y le solicitó a la Corte Constitucional que declarara exequible la disposición demandada.

El Ministerio Público inicia por desestimar la acusación que aplica a la vulneración el inciso 3º del artículo 28 fundamental, explicando que la relación que se establece entre el fisco y el agente retenedor del IVA y de la retención en la fuente no se asemeja a la relación deudor-acreedor del derecho civil. En su concepto, el agente retenedor se erige como un colaborador del Estado para el recaudo oportuno de los impuestos enunciados y, en tal virtud, la potestad legislativa para imponer deberes formales que le faciliten dicha tarea hace legítima la represión penal de conductas que atenten contra la debida y oportuna destinación de los recursos públicos.

Sostiene el procurador que la exclusión de responsabilidad penal fijada por la norma acusada a favor de las sociedades en proceso concordatario o de liquidación forzosa, y que incrimina a las demás sociedades que omitan consignar debidamente el fruto de sus retenciones, es consecuencia lógica del estado de cesación de pagos en que aquellas se encuentran por razón de su situación financiera, hecho que, además de buscar favorecer los intereses de los acreedores entre los cuales se encontraría el Estado, se ajusta al postulado de la proscripción de la responsabilidad penal objetiva.

Finalmente, considera el Ministerio Público que la responsabilidad penal contenida en el artículo legal demandado aparece tipificada por el legislador de manera inequívoca -peculado por apropiación- y se funda en la responsabilidad subjetiva del sujeto activo -agente retenedor-, toda vez que la existencia de una conducta dolosa, acreditada por el fisco, es necesaria para que proceda la imputación penal enunciada.

CONSIDERACIONES DE LA CORTE

Por dirigirse la demanda contra una disposición que forma parte de una ley de la República, es competente la Corte Constitucional para decidir sobre su constitucionalidad, según lo prescribe el numeral 4º del artículo 241 de la Carta Política.

2. Análisis histórico y vigencia de la norma que regula la responsabilidad penal de los agentes retenedores cuando omiten consignar los dineros recaudados por concepto del pago de obligaciones tributarias.

1- La responsabilidad penal de los agentes recaudadores que no hubieren consignado a favor del erario público las sumas retenidas o percibidas, particularmente, por concepto de la

retención en la fuente y el impuesto sobre las ventas (IVA), se incorporó al ordenamiento jurídico colombiano, en forma autónoma e independiente, a través del artículo 10° de la Ley 38 de 1969 “por la cual se dictan normas sobre retención en la fuente y anticipo del impuesto sobre la renta y complementarios y se señalan sanciones”.

Según lo establecía dicha norma, era aplicable la misma sanción prevista en la ley penal para el punible de apropiación indebida de dineros públicos (hoy peculado por apropiación), a los agentes retenedores que no consignaran el valor de lo retenido dentro del plazo fijado por el artículo 4° de esa misma ley que, para tales efectos, disponía que la consignación debía efectuarse “dentro de los primeros quince (15) días calendario del mes siguiente a aquél en que se haya hecho el correspondiente pago o abono en cuenta”. En el mismo sentido, el artículo señalaba que cuando la labor recaudadora estuviera en cabeza de una sociedad u otro ente jurídico, la responsabilidad penal recaía en la persona natural a quien se le hubiere encargado el recaudo de las obligaciones tributarias reseñadas o, en su defecto, de no haberse informado a la autoridad competente el nombre del designado, la sanción penal era imputable al representante legal de la entidad recaudadora.

2- Durante la vigencia de las preceptivas citadas, el Congreso de la República expidió la Ley 75 de 1986 la cual, en su artículo 90-5, le otorgó facultades extraordinarias al Presidente de la República para expedir un Estatuto Tributario de numeración continua que armonizara, en un solo cuerpo jurídico, las diferentes disposiciones que regulaban los tributos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. Con fundamento en dichas facultades, las cuales se extendieron hasta el 31 de diciembre de 1987, el ejecutivo quedó habilitado para “reordenar la numeración de las diferentes disposiciones tributarias, modificar su texto y eliminar aquellas que se encuentran repetidas o derogadas, sin que en ningún caso se altere su contenido...”. Posteriormente, por mandato expreso del artículo 41 de la Ley 43 de 1987, el plazo fijado para expedir el mencionado estatuto se prorrogó hasta el 30 de marzo de 1989.

3- Con anterioridad a la expedición del Estatuto Tributario, el Presidente de la República, amparado también en facultades extraordinarias otorgadas por el numeral 1° del

mencionado artículo 90 de la Ley 75 de 1986, profirió el Decreto 2503 de 1987 en cuyo artículo 144 derogó expresamente el artículo 4° de la Ley 38 de 1969 que, como quedó consignado anteriormente, fijaba el plazo dentro del cual el agente retenedor debía proceder a consignar los valores retenidos para no verse implicado en el punible de peculado por apropiación. En su defecto, se dispuso en el artículo 16 del mencionado decreto que: “La presentación de las declaraciones tributarias y el pago de los impuestos, anticipos y retenciones, deberá efectuarse en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el Gobierno Nacional”.

4- De esta forma, al expedir el Estatuto Tributario (E.T.) mediante el Decreto 624 de 1989, el ejecutivo tuvo que limitarse a codificar el artículo 10° de la Ley 38 de 1969 -bajo el número 665- eliminando la remisión que aquel hacía al artículo 4o. de la misma ley, en cuanto éste último ya había sido derogado por el artículo 144 del Decreto 2503 de 1987. Así, en los términos en que el tipo penal fue codificado, no quedó definido el elemento temporal a partir del cual se configuraba el delito de peculado. Veamos:

“Artículo 665. Responsabilidad penal por no consignar las retenciones. Los retenedores que no consignen las sumas retenidas, quedan sometidos a las mismas sanciones previstas en la ley penal para los empleados públicos que incurran en apropiación indebida de fondos del Tesoro Público.

“...”

5- Teniendo en cuenta dicha omisión, el citado artículo 665 del Decreto 624 de 1989 fue demandado ante la Corte Constitucional, quien, mediante Sentencia C-285 del 27 de junio de 1996 (M.P. Carlos Gaviria Díaz), procedió a declarar su inexecutable por considerar, precisamente, que el precepto carecía de un elemento fundamental para estructurar y configurar la tipicidad del comportamiento: la referencia temporal indicativa de la conducta punible. A juicio de la Corporación, si bien el Decreto 2503 de 1987 había mantenido incólume el hecho generador de la responsabilidad penal imputable a los agentes retenedores, dicho ordenamiento si había derogado la norma -el artículo 4° de la Ley 38 de 1969- que se encargaba de señalar el término dentro del cual el agente retenedor debía proceder a consignar el valor de lo recaudado para no resultar comprometido en la

responsabilidad penal descrita. Sobre este particular, manifestó la Corte en la aludida Sentencia:

“Ahora bien: El artículo 665 acusado no puede ser integrado con el artículo 811 del Estatuto Tributario, que codificó el artículo 16 del Decreto 2503 de 1987, tal como lo sugieren los intervinientes, pues en este caso sería el intérprete quien, a su arbitrio, completaría el tipo penal, añadiéndole un elemento del que carece, con lo cual se violaría el principio de legalidad en materia penal.

“En efecto, el principio en mención exige que el legislador y sólo él (incluido el legislador de excepción en las condiciones previstas en los artículos 213 y 214 de la Constitución y 144 de la ley 137 de 1994) determine las hipótesis de desviación punitiva, con referencias empíricas y fácticas exhaustivas, como garantía de la libertad e igualdad de los ciudadanos, en cuanto existe certeza sobre los presupuestos necesarios para la aplicación de una pena.

“Como el tipo penal contenido en el artículo 665 del Estatuto Tributario no contiene la referencia temporal necesaria para efectos de determinar cuándo se configura el hecho típico, resultaría arbitrario y discrecional que el intérprete procediera a integrar la norma con otra u otras que regulan aspectos semejantes, en este caso de carácter administrativo, pues la elección de esas disposiciones puede ser diversa y, en consecuencia, no sólo se violarían los principios de separación de poderes y de legalidad, sino el derecho de libertad de los ciudadanos por la imposición de penas privativas de la libertad en eventos determinados ex post facto.”

No obstante lo anterior, reconociendo la importancia del bien jurídico que dicha norma buscaba tutelar -el patrimonio económico de la Nación-, en la misma Sentencia la Corte exhortó al legislador para que, si lo encontraba necesario, expidiera una norma de similar contenido que contara con todos los elementos contentivos del tipo penal, buscando garantizar -de un lado- los derechos fundamentales protegidos por la Carta Política y -del otro- el principio de la seguridad jurídica tan caro a nuestro Estado Social de Derecho. Sobre el particular, dijo entonces la Corporación:

“IMPORTANCIA DE EXPEDIR UNA NORMA PENAL QUE REPRIMA LA CONDUCTA.

“Dado que la omisión de consignar las sumas retenidas ha sido considerada por el legislador,

desde 1938, como una conducta que amerita una sanción más drástica que las de carácter administrativo, ya que afecta el patrimonio económico de la Nación, bien jurídico de gran relevancia, estima la Corte conveniente llamar la atención del legislador para que, en caso de encontrarlo necesario, proceda a reemplazar la norma que aquí se retira del ordenamiento jurídico, determinando claramente cada uno de los elementos que configuran el tipo delictivo, pues la ausencia de uno de ellos conduce a la violación de derechos y garantías fundamentales, además de crear inseguridad jurídica.”

6- Tiempo después, por considerar que el fenómeno de la evasión tributaria constituye uno de los factores que más afecta el flujo de ingresos de la Nación colombiana, el legislador, a iniciativa del gobierno y acogiendo la indicación señalada por la Corte en la Sentencia C-285/96, elevó nuevamente a la categoría de delito la conducta de los agentes retenedores que no consignen las sumas o valores retenidos. De esta manera, el artículo 22 de la Ley 383 de 1997, materia del presente debate, incorporó al E.T. un nuevo artículo 665 que es del siguiente tenor:

Artículo 22. Adiciónase el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:

“Artículo 665: Responsabilidad penal por no consignar las retenciones en la fuente y el IVA. El Agente Retenedor que no consigne las sumas retenidas dentro de los dos (2) meses siguientes a aquel en que se efectuó la respectiva retención, queda sometido a las mismas sanciones previstas en la ley penal para los servidores públicos que incurran en el delito de peculado por apropiación.

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 del mes siguiente a la finalización del bimestre correspondiente.

Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones, las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones. Para tal efecto, las empresas deberán informar a la administración de la cual sea contribuyente, con anterioridad al ejercicio de sus funciones, la identidad de la persona que tiene la autonomía suficiente para realizar tal encargo y la constancia de su aceptación. De no hacerlo las sanciones previstas en éste artículo, recaerán sobre el representante legal.

Parágrafo 1º. El agente retenedor 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.

Parágrafo 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.”

Como se observa, si bien la norma acusada mantuvo el modelo descriptivo que identificó la conducta punible en la Ley 38 de 1969 (Arts. 4º y 10º), lo cierto es que incorporó directamente al tipo el elemento temporal a partir del cual opera la responsabilidad penal, e igualmente, incluyó dos párrafos que prevén: (i) la cesación de procedimiento para los casos en que el agente retenedor extinga la obligación tributaria por pago o compensación (Prg. 1º) y (ii) la exclusión de responsabilidad penal de aquellas sociedades que se encuentren en proceso concordatario o en liquidación forzosa administrativa (parg. 2º).

7- Cabe anotar, sin embargo, que estos dos párrafos fueron modificados por el artículo 71 de la Ley 488 de 1998 “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales”, en los términos siguientes:

Parágrafo 1º. 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, compensación o acuerdo de pago de las sumas adeudadas, no habrá lugar a responsabilidad penal.

Parágrafo 2º. Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios, o en liquidación forzosa administrativa, o en proceso de toma de posesión en el caso de entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria, en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas.

La aludida modificación no afectó ni alteró la configuración normativa de la conducta punible descrita íntegramente en los incisos 1º, 2º y 3º del artículo 22 de la Ley 383 de 1997. Pero,

en lo que se refiere a los párrafos, es claro que el artículo 71 de la Ley 488 de 1998 introdujo cambios sustanciales que hicieron más técnica y favorable la redacción y el contenido de las medidas allí adoptadas. Así, por ejemplo, bajo la nueva configuración, la extinción de la obligación tributaria, que en adelante también incluye el pago de los respectivos intereses y sanciones, ya no da lugar a la cesación de procedimiento sino a la ausencia de responsabilidad penal. Dentro de este mismo contexto, se observa que fue incorporada una nueva causal de extinción de la responsabilidad penal como es el acuerdo de pago (parg. 1°), e igualmente, que se excluyó de la órbita de aplicación del delito, además de las sociedades en concordato y liquidación, todas aquellas sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria que se encuentren en proceso de toma de posesión (parg. 2°).

De esta forma, la responsabilidad penal de los agentes retenedores, con las respectivas causales de extinción y exclusión, se encuentra actualmente regulada en el artículo 665 del E.T, tal como fue adicionado por el artículo 22 de la Ley 383, pero con las modificaciones que respecto a sus párrafos incluyó el citado artículo 71 de la Ley 488 de 1998.

La norma vigente es, entonces, del siguiente tenor:

“Artículo 665: (Adicionado Ley 383/97, art. 22). Responsabilidad penal por no consignar las retenciones en la fuente y el IVA. El Agente Retenedor que no consigne las sumas retenidas dentro de los dos (2) meses siguientes a aquel en que se efectuó la respectiva retención, queda sometido a las mismas sanciones previstas en la ley penal para los servidores públicos que incurran en el delito de peculado por apropiación.

“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 del mes siguiente a la finalización del bimestre correspondiente.

“Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones, las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones. Para tal efecto, las empresas deberán informar a la administración de la cual sea contribuyente, con anterioridad al ejercicio de sus funciones, la identidad de la persona que tiene la autonomía suficiente para realizar tal encargo y la constancia de su aceptación. De no hacerlo las sanciones previstas en éste artículo, recaerán sobre el representante legal.

“Parágrafo 1°. (Modificado Ley 488/98, art. 71). 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, compensación o acuerdo de pago de las sumas adeudadas, no habrá lugar a responsabilidad penal.

“Parágrafo 2°. (Modificado Ley 488/98, art. 71). Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios, o en liquidación forzosa administrativa, o en proceso de toma de posesión en el caso de entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria, en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas.

3. Alcance de la decisión que le corresponde adoptar a la Corte. Inhibición parcial.

8- Ahora bien, como quiera que en la presente causa se ataca la preceptiva citada tal como la misma fue concebida por el artículo 22 de la Ley 383 de 1997, esgrimiéndose cargos concretos e independientes contra el tipo penal y contra sus párrafos, sin atender a las modificaciones que respecto de estos últimos hizo el artículo 71 de la Ley 488 de 1998, le corresponde a la Corte determinar si le asiste competencia para emitir pronunciamiento de fondo sobre los citados párrafos.

9- Así, tal y como lo ha venido señalando esta Corporación, cuando en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad se acusen normas legales que han sido derogadas, sustituidas o modificadas por un acto propio y voluntario del legislador, no existe fundamento lógico para que el organismo de control Constitucional entre a juzgar de fondo su potencial incongruencia con el ordenamiento Superior, resultando necesaria la inhibición por evidente sustracción de materia. A tal determinación se llega, si se analiza que el proceso de inexecutable persigue, de manera específica y unívoca, retirar del ordenamiento jurídico aquellos preceptos que tiendan a amenazar o desconocer los principios y valores que la Constitución Política proclama, hecho que, por supuesto, no tienen ocurrencia cuando la norma ha dejado de regir.

No obstante lo anterior, en procura de cumplir fielmente con la función garantizadora de la integridad y supremacía de la Constitución, esta Corporación ha precisado que la denominada sustracción de materia no siempre debe conducir a una decisión inhibitoria pues, aun en el evento en que la norma cuestionada haya perdido su vigencia formal, es muy

posible que, desde el punto de vista material, la misma siga produciendo efectos jurídicos o, lo que es igual, continúe proyectándose ultractivamente, lo cual generaría un grave perjuicio para la juridicidad si tales efectos devienen contrarios a los mandatos superiores que gobiernan el Estado Social de Derecho.

Por ello, sólo en la medida en que la norma enjuiciada haya desaparecido del ordenamiento jurídico y no se encuentre produciendo efectos jurídicos, puede la Corte acudir a la figura de la sustracción de materia y, en consecuencia, abstenerse de adelantar el respectivo juicio de inconstitucionalidad. Como lo ha sostenido la reiterada jurisprudencia constitucional, precipitar una decisión inhibitoria sin que previamente se haya determinado la ocurrencia de estos dos supuestos, “podría hacer viable la efectiva aplicación de la norma contraria a la Carta”¹.

10- En el caso que se analiza, acorde con las consideraciones antes expuestas, la Corte se declarará inhibida para decidir las acusaciones formuladas contra los parágrafos 1° y 2° de la Ley 383 de 1997, por sustracción de materia, toda vez que los mismos fueron derogados expresamente por el artículo 71 de la Ley 488 de 1999, sin que sea posible aducir que están proyectando efectos futuros pues es claro que la norma sustituta, al establecer condiciones más favorables para los agentes retenedores en punto a las causas de extinción y exclusión de su responsabilidad penal, debe aplicarse con efectos retroactivos a todos los procesos que se iniciaron con anterioridad a su entrada en vigencia. En efecto, coincidiendo con el criterio expuesto por uno de los intervinientes, para esta Corporación es claro que si la norma sustituta resulta ser más favorable, los parágrafos acusados y sustituidos no están produciendo efectos jurídicos propios ya que, según lo consagran los artículos 29 de la Constitución Política y 6° del Código Penal, “En materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable”.

11- En los términos precedentes, el juicio de inconstitucionalidad se concentrará exclusivamente en el análisis de los cargos esgrimidos contra los incisos 1°, 2° y 3° del artículo 22 de la Ley 383 de 1997 que, al regular la responsabilidad penal de las personas naturales y jurídicas que actúan como agentes retenedores, conforman por sí solos una proposición jurídica completa, además, con sentido regulante propio e independiente de las causales de extinción y exclusión de la responsabilidad a que hacen referencia expresa los parágrafos 1° y 2° de la misma norma.

4. El problema jurídico de fondo

12- De conformidad con los cargos formulados en la demanda, las diversas intervenciones registradas en el trámite del proceso y el concepto rendido por el Procurador General de la Nación, en esta oportunidad le corresponde a la Corte establecer si la norma impugnada viola el principio de legalidad contenido en los artículos 28 y 29 de la Constitución Política en cuanto que, al parecer del actor: (i) la misma está consagrando casos de detención, prisión y medidas de seguridad por deudas, e igualmente, (ii) está fijando una responsabilidad objetiva en cabeza de los representantes legales de las personas jurídicas que actúan como agentes retenedores.

4.1. El principio de legalidad y la constitucionalidad del precepto impugnado.

13- De manera general, puede sostenerse que el principio de legalidad constituye uno de los pilares básicos dentro de la estructura del Estado de Derecho en cuanto que, por su intermedio, se busca circunscribir el ejercicio del poder público al ordenamiento jurídico que lo rige, de manera que los actos de las autoridades estatales, las decisiones que profieran y las gestiones que realicen, estén en todo momento subordinadas a lo preceptuado y regulado previamente en la Constitución y las leyes. En Colombia, la Constitución Política se refiere a este principio, entre otros, en los artículos: 1°, que define al país como un Estado Social de Derecho; 3°, que condiciona el ejercicio de la soberanía a lo prescrito por la Carta Política; 6°, que hace responsables a los servidores públicos por infringir la Constitución y la ley y, además, por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones; 121, que le impide a las autoridades públicas ejercer funciones distintas a las atribuidas por la Constitución y la ley; y 122, que conmina a los servidores públicos a desempeñar sus funciones con plena observancia de la Constitución, y a cumplir con los deberes previamente asignados.

14- En materia penal, el principio de legalidad, enunciado con la máxima *nullum crimen, nulla poena sine lege*, se erige como una garantía de la persona frente al poder punitivo del Estado que, según lo preceptuado en el artículo 29 Superior, le permite ser juzgada conforme a las leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de la formas propias de cada juicio (C.P. art. 29). En palabras de esta Corporación, dicho principio “protege la libertad individual, controla la arbitrariedad

judicial y asegura la igualdad de todas las personas ante el poder punitivo estatal”², razón por la cual resulta lógico y necesario que, tanto los tratados de derechos humanos suscritos por Colombia como nuestra Constitución Política, lo hayan incorporado expresamente.

Visto el principio de legalidad penal desde la perspectiva de la reserva de ley, que comporta la obligación de que las normas positivas señalen previamente las conductas punibles y concreten las sanciones que deben ser aplicadas por el operador jurídico en caso de transgresión, esta Corte ha señalado que su objetivo se cumple plenamente cuando el mismo es interpretado en concordancia con el principio de tipicidad plena o taxatividad, el cual exige, por fuera de la descripción previa del tipo y de la pena imponible, que los delitos aparezcan “taxativa e inequívocamente definid[o]s por la ley, de suerte, que la labor del juez penal se limite a verificar si una conducta concreta se adecua a la descripción abstracta realizada por la ley”³. Para la Corporación, sólo de esta manera puede asegurarse la efectividad del principio de legalidad frente a la función garantizadora que le ha sido encomendada, pues se le da plena vigencia al derecho a la libertad individual y, al mismo tiempo, se asegura la aplicación real del principio de igualdad material frente al poder punitivo del Estado (C.P. art. 13). Sobre este particular, dijo la jurisprudencia constitucional que:

“El principio de taxatividad penal implica no sólo que las conductas punibles deben estar descritas inequívocamente sino que las sanciones a imponer deben estar también previamente determinadas, esto es, tiene que ser claro cuál es la pena aplicable, lo cual implica que la ley debe señalar la naturaleza de las sanciones, sus montos máximos y mínimos, así como los criterios de proporcionalidad que debe tomar en cuenta el juzgador al imponer en concreto el castigo.” (Sentencia C-843/99, M.P. Alejandro Martínez Caballero)

15- Teniendo en cuenta los anteriores objetivos de orden Superior, el Congreso de la República, en ejercicio de su atribución constitucional de expedir las leyes, en particular aquellas referidas a la materia criminal, ha de encargarse, entonces, de señalar las conductas jurídicamente reprochables que hacen responsable al infractor, así como las penas y los procedimientos que deben seguirse para su aplicación, buscando en todo momento garantizar los derechos al debido proceso y a la defensa de los potenciales encartados. De esta manera, al describir los fenómenos delictuales que puedan afectar la existencia, conservación, seguridad, bienestar y desarrollo de los miembros de la comunidad, el

legislador está en la obligación de estructurar claramente los elementos del tipo tomándolos del comportamiento humano y de la realidad social, delimitando su alcance de acuerdo a los bienes que deben ser objeto de tutela por el ordenamiento jurídico-penal, e imponiendo la determinación del sujeto responsable y de sus condiciones particulares y especiales, sin olvidar finalmente la descripción de las sanciones que deben aplicarse a quienes resulten responsables.

16- En el caso de la norma que se impugna -el artículo 22 de la Ley 383 de 1997-, el legislador, atendiendo a razones de política criminal relacionada con la necesidad estatal de controlar la evasión y asegurar el recaudo de los recursos fiscales que son indispensables para la consecución de los fines sociales del Estado, consideró necesario elevar nuevamente a la categoría de delito la conducta de los agentes retenedores que no consignen dentro de los dos (2) meses siguientes a aquel en que se efectuó la respectiva retención, las sumas retenidas por concepto de retención en la fuente e IVA, para lo cual dispuso aplicarles las mismas sanciones previstas por la ley a los servidores públicos que incurran en el delito de peculado por apropiación. Según la propia norma, cuando la función de retención reposa en las personas jurídicas, la mencionada responsabilidad recae sobre el representante legal de la sociedad o, en su defecto, en cabeza de quien haya sido designado para tal labor, debiendo, frente a este último caso, informar a la administración de impuestos el nombre del designado so pena de radicar dicha responsabilidad en su representante legal.

No encuentra la Corte que por el aspecto de la legalidad penal, la norma acusada contravenga la Constitución Política, particularmente, en lo que toca con la definición previa y taxativa de los hechos punibles, pues ésta cumple con todos los elementos objetivos y subjetivos del tipo, respetando las garantías propias del debido proceso. En efecto, como deviene de su texto, la norma indica con meridiana claridad: (i) el sujeto activo cualificado y el pasivo de la acción delictual como son, respectivamente, el agente retenedor (persona natural o jurídica) y el Estado; (ii) define la conducta punible y su temporalidad circunscribiéndola al hecho de “no consignar” las sumas retenidas por el impuesto dentro del plazo estipulado en la misma norma -2 meses-, equiparando a su vez dicha conducta a una apropiación indebida de dineros o caudales de naturaleza estatal; y (iii) describe con claridad el objeto jurídico genérico que es materia de tutela: la administración pública. Por el aspecto de la punibilidad, también el dispositivo se ajusta a la Carta ya que indica con precisión la pena que debe imponerse al condenado, señalando que será la prevista para los servidores

públicos que incurren en el punible de peculado por apropiación, la cual, según las voces del artículo 133 del Código penal que lo tipifica, es la de:

“Prisión de seis (6) a quince (15) años, multa equivalente al valor de lo apropiado e interdicción de derechos y funciones públicas de seis (6) a quince (15) años.

“Si lo apropiado no supera un valor de cincuenta (50) salarios mínimos legales mensuales vigentes, dicha pena se disminuirá de la mitad (1/2) a las tres cuartas (3/4) partes.

Si lo apropiado supera un valor de doscientos (200) salarios mínimos legales mensuales vigentes, dicha pena se aumentará hasta en la mitad (1/2).”

17- Respecto de la presunta violación del artículo 28 Superior, es evidente que el demandante fundamenta la acusación en un supuesto errado: considerar que la norma impugnada está castigando punitivamente una obligación de naturaleza civil, radicada en cabeza del retenedor en su condición de contribuyente. En realidad, compartiendo el criterio expuesto por la agencia fiscal y los distintos intervinientes, la situación de la persona natural o jurídica que legalmente ha sido designada para responder por el recaudo del IVA y de la retención en la fuente, y que en términos propios se le denomina recaudador o retenedor, en manera alguna se asemeja a la de aquella que se encuentra en mora de cubrir una deuda de naturaleza civil y, en menor medida, a la del ciudadano que está obligado a soportar ciertas cargas tributarias que, dicho sea de paso, tienen como objetivo fundamental contribuir a la realización material de los fines del Estado que se concretan en la satisfacción del interés general.

Ciertamente, atendiendo a la manera como legalmente está edificado el proceso de imposición y recaudación de los tributos en Colombia, denominado también sistema tributario, una es la situación del contribuyente y otra la del retenedor. El contribuyente, que en sentido estricto aparece como el sujeto pasivo de la relación tributaria, es el responsable directo del pago del tributo, es decir, aquella persona, natural o jurídica, o el ente sin personería jurídica, que debe soportar la carga impositiva siempre que realice o ejerza el hecho generador de la obligación fiscal de carácter sustancial (E.T. art. 2º). La figura del contribuyente encuentra fundamento constitucional en el artículo 95 de la Constitución Política que señala como deberes de la persona y del ciudadano, el “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y

equidad”; norma que a su vez se armoniza con el artículo 338 del mismo ordenamiento Superior que le asigna al Estado, a través del Congreso, las Asambleas Departamentales y los Consejos Municipales, la función de “fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.”

Por su parte, se entiende que el retenedor es la persona natural o jurídica, contribuyente o no contribuyente, sobre la cual el Estado descarga el ejercicio de una función pública: la obligación de recaudar y consignar a su nombre los dineros materia del tributo. Desde esta perspectiva, el agente retenedor no puede confundirse con el sujeto pasivo de la relación tributaria o contribuyente en cuanto no asume ninguna carga impositiva, viendo limitada su actividad, como se dijo, a la simple cooperación con el fisco en la dispendiosa labor del cobro o recaudo del impuesto. Por esa razón, puede sostenerse que la obligación legal asignada al agente retenedor en nada se asemeja a la del contribuyente, como tampoco a la del particular al que se le atribuye el incumplimiento de una obligación dineraria, siendo aquella, entonces, una obligación autónoma, independiente y de doble vía: de hacer, en cuanto le corresponde recolectar el dinero, y de dar, en la medida en que tiene que entregarlo o ponerlo a disposición del Estado quien es su único y verdadero propietario. Sobre este particular, resulta pertinente destacar que los artículos 375 y 376 del E.T., al referirse a las obligaciones del agente retenedor, son claros en disponer que: “Están obligados a efectuar la retención o percepción del tributo, los agentes de retención que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar dicha retención o percepción”, y que: “Las personas o entidades obligadas a hacer la retención, deberán consignar el valor retenido en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el Gobierno Nacional”.

Cabe destacar, igualmente, que la labor encomendada al agente retenedor también encuentra un claro fundamento constitucional en los artículos 189-20 de la Carta, el cual le asigna al Presidente de la República la función de “Velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos y decretar su inversión de acuerdo con las leyes”, y en el 123 que le reconoce competencia al legislador para determinar “el régimen aplicable a los particulares que temporalmente desempeñen funciones públicas y [para] regula[r] su ejercicio”.

Así las cosas, son dos las razones que llevan a la Corte a considerar que la norma impugnada

no desconoce la prohibición constitucional según la cual, “En ningún caso podrá haber detención, prisión ni arresto por deudas...”. La primera, circunscrita al hecho de que la obligación fiscal no reposa en el agente retenedor sino en el contribuyente o sujeto pasivo del impuesto, siendo el primero tan sólo un particular al que el Estado le ha encomendado el cumplimiento de una función pública, además, similar a la de aquellos servidores del Estado que manejan fondos oficiales. La segunda, basada en la circunstancia de que la ley no le reconoce al agente recaudador ninguna atribución que le permita suponer, ni siquiera transitoria, que las sumas recaudadas ingresan a su patrimonio con facultad dispositiva. En realidad, el retenedor actúa a título de mero tenedor con una finalidad única y específica - recaudar dineros fiscales-, descartándose, por este aspecto, cualquier posibilidad de recibir el tratamiento de simple deudor ante una eventual apropiación indebida de dineros de naturaleza fiscal.

En relación con esto último, es menester recordar que, según reiterada jurisprudencia de esta Corporación, el legislador, como titular de la potestad impositiva, “se encuentra indiscutiblemente autorizado para regular deberes tributarios materiales y formales que constriñen la esfera jurídica de los derechos individuales, de tal forma que resulta legítimo que el legislador regule la manera como se debe cumplir una obligación tributaria”⁴. Asimismo, en aras de asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, el Congreso está plenamente habilitado para expedir normas de naturaleza sancionatoria, aplicables a quienes no observen los mandatos que gobiernan la actividad tributaria, ya que resulta “lógico que el ordenamiento dote a las autoridades de instrumentos que permitan hacer exigible a los particulares esa obligación constitucional, de cuyo cumplimiento depende la eficacia misma del Estado social de derecho”⁵.

Entonces, es legítimo que la ley haya asignado a los agentes retenedores no sólo una función pública específica como es la de recaudar dineros oficiales producto de las obligaciones fiscales de los coasociados, sino también una responsabilidad penal derivada del incumplimiento de sus deberes que, para el caso, se asimilan a los de los funcionarios del Estado que manejan dineros de propiedad de la Nación. Recuérdese que, por expreso mandato del artículo 63 del Código Penal, “Para todos los efectos de la ley penal son empleados oficiales los funcionarios y empleados públicos, los trabajadores oficiales, los miembros de las corporaciones públicas o de las fuerzas armadas, y toda otra persona que ejerza cualquier función pública, así sea de modo transitorio, o estuviere encargada de un

servicio público.” (Negrillas y subrayas fuera de texto).

18- Finalmente, siguiendo el hilo de la discusión que se plantea en la demanda, hay que decir que tampoco le asiste razón al impugnante cuando afirma que la norma acusada está consagrando una forma de responsabilidad objetiva al establecer una sanción sobre el representante legal de la sociedad, incluso, cuando no se haya comunicado a la administración pública el nombre de la persona designada para efectuar la retención.

Tal como se dijo al hacer referencia a los elementos estructurales del tipo, la infracción penal de naturaleza fiscal contenida en el actual artículo 665 del E.T. define de manera clara el elemento subjetivo del delito y, en consecuencia, lo referente a la responsabilidad o culpabilidad del sujeto activo, precisamente, al concentrar la conducta punible en el “Agente retenedor que no consigne las sumas retenidas...”. Así, la acción típica, antijurídica y culpable se concentra en el incumplimiento de la obligación legal de consignar dentro del término legal los dineros recepcionados por concepto de impuestos, castigando con ella la conducta omisiva del agente retenedor -representante legal de la sociedad- que opta por mantener indebidamente en su poder, a título de dolo, culpa o preterintención, sumas de dinero que le pertenecen al Estado. Según ha dicho la Corte, a propósito del análisis jurídico de una norma de similar contenido a la que ahora se acusa, los beneficios económicos de las personas jurídicas no pueden obtenerse a costa de los perjuicios que la acción desconsiderada y arbitraria de sus representantes o delegados pueda ocasionarle a la comunidad en general. Por eso, cuando tal situación ha tenido ocurrencia, “sin duda alguna se ha abusado de la personalidad jurídica y, por lo que respecta a los administradores, se ha incurrido en una grave falta que puede tener connotaciones no sólo patrimoniales sino también penales”⁶.

En consecuencia, mal puede afirmarse que la norma está sancionando al representante legal de la sociedad por el sólo hecho de ostentar dicha condición, ya que su implicación deviene del hecho de no observar el deber impuesto por la ley a la entidad que legítimamente representa, el cual conlleva, como se dijo, a un apoderamiento arbitrario de dineros de naturaleza fiscal y, por contera, a un enriquecimiento ilícito. Que la ley considere responsable al representante legal de la sociedad cuando no se ha informado a la autoridad el nombre de la persona delegado para actuar como agente retenedor, no es asunto que viole la Constitución, pues, en sentido estricto, es al representante legal a quien compete asumir

directamente esa función y, por contera, la responsabilidad penal derivada de su incumplimiento. Ello es consecuente, si se tiene en cuenta que, en el ámbito de sus competencias legales y estatutarias -lo ha dicho la Corte-, es deber de los administradores o representantes legales⁷ “gestionar las empresas evitando que al abrigo de su objeto social se violen las normas penales y se generen daños a la sociedad”⁸.

A propósito de lo anterior, obsérvese como es el artículo 196 del Código de Comercio el que, como principio rector, le reconoce al representante legal de las sociedad plenas facultades para ejecutar o celebrar todo acto o contrato comprendido dentro del objeto social de la empresa o que se relacione directamente con la existencia y el funcionamiento del ente. Igualmente, en concordancia con lo anterior, el artículo 23 de la Ley 222 de 1995 le exige a los administradores o representantes legales obrar de buena fe, con lealtad y con la diligencia de un buen hombre e negocios, debiendo, a su vez, “Velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales o estatutarias.”

Por supuesto que la imputación que radica la norma en cabeza del gestor no lo hace per se culpable del ilícito ya que, entratándose de personas naturales, como es el caso de los representantes legales o administradores de los entes societarios, la responsabilidad penal que pueda atribuírseles no implica la imposición automática de la sanción penal descrita en el tipo, pues es lógico que éstos, al igual que cualquier otro ciudadano que resulte vinculado a una investigación penal, están amparados por los principios que gobiernan el debido proceso los cuales deben ser acatados por el juez en cada caso concreto (C.P. art. 29).

En efecto, según lo ha sostenido esta Corporación⁹, la Constitución Política exige que las sanciones contenidas en las diversas conductas delictivas sean aplicadas por los operadores jurídicos, sólo después de que se haya cumplido y observado de manera estricta todas y cada una de las garantías propias del debido proceso, entre las que se cuentan, de manera particular, la presunción de inocencia que ampara al sindicado hasta el momento en que es declarado judicialmente culpable, y aquella que le asegura la posibilidad de aportar pruebas y controvertir las que han sido allegadas en su contra. Ello, sin perjuicio de que el sujeto activo de la acción penal -en este caso el agente retenedor- pueda, además, invocar en el curso del proceso alguna de las causales eximentes o excluyentes de la culpabilidad¹⁰ -como lo son el caso fortuito o la fuerza mayor, la coacción, el estado de inconsciencia y el error o ignorancia-, cuando considere que el incumplimiento del deber de consignar no le es

imputable directamente a él sino a un tercero o que, en su defecto, tal proceder encuentra justificación jurídica, precisamente, en alguna de las citadas causales de inculpabilidad.

En los términos precedentes, no encuentra la Corte que los incisos 1°, 2° y 3° del artículo 22 de la Ley 383 de 1997 violen la constitución Política, razón por la cual se procederá a declarar su exequibilidad en la parte resolutive de esta Sentencia.

VII. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, oído el concepto del señor Procurador General de la Nación y cumplidos los trámites previstos en el decreto 2067 de 1991, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE :

Declarar EXEQUIBLE el artículo 22 de la Ley 383 de 1997, salvo sus párrafos 1° y 2° respecto de los cuales la Corte se declara INHIBIDA para emitir pronunciamiento de fondo por haber operado el fenómeno de la sustracción de materia.

Cópiese, notifíquese, publíquese, comuníquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

FABIO MORON DIAZ

Presidente

ANTONIO BARRERA CARBONELL

Magistrado

ALFREDO BELTRÁN SIERRA

Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Magistrado

CARLOS GAVIRIA DÍAZ

Magistrado

JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ GALINDO

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

1 Sentencia C-397/95.

2 Sentencia C-843/99.

3 Sentencia Ibídem

4 Sentencia C-690/96.

5 Sentencia C-597/96, citada por la Sentencia C-690/96.

6 Sentencia C-320/98.

7 De conformidad con lo estipulado en el artículo 22 de la Ley 222 de 1995, adquieren el

carácter de administradores de la sociedad “el representante legal, el liquidador, el factor, los miembros de juntas o consejos directivos y quienes de acuerdo con los estatutos ejerzan o detenten esas funciones”.

8 Sentencia C-320/98.

9 Cfr. Sentencias C-320 y C-674 de 1998.

10 Cfr. artículo 40 del Código Penal que enumera las causales de inculpabilidad penal.