Expediente D-14944

CONTROL ABSTRACTO DE INCONSTITUCIONALIDAD-Vigencia normativa como presupuesto para su estudio

DEROGATORIA DE LEY-Clases/DEROGATORIA TACITA, EXPRESA Y ORGANICA-Distinción

SUBROGACION-Concepto

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD-Procedencia respecto de normas vigentes o de aquellas que habiendo perdido su vigencia pueden continuar produciendo efectos jurídicos

CONTROL CONSTITUCIONAL-Hipótesis excepcional cuando disposición ha dejado de producir efectos jurídicos

Algunas de las circunstancias en las que hay cabida para adelantar el control constitucional de normas que ya no se hallan vigentes ni irradian efectos jurídicos son, de acuerdo con la jurisprudencia: (i) disposiciones con un ámbito temporal y estrecho respecto de las cuales no se alcanzó a activar el control de constitucionalidad durante su vigencia; (ii) se presenta una manifiesta y grave violación del ordenamiento superior que amerita la declaratoria de inexequibilidad con efectos retroactivos; (iii) cuando a la Corte le corresponde realizar un control obligatorio y automático; (iv) la norma es derogada o sus efectos consolidados durante el desarrollo del proceso de constitucionalidad, en aplicación del principio de perpetuatio jurisdictionis; y (v) la norma perdió su vigencia formal, pero sigue produciendo efectos de manera ultraactiva.

PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD PENAL-Ultraactividad y retroactividad de la ley

DISPOSICION JURIDICA Y NORMA JURIDICA-Distinción

DELITO DE OMISION DE AGENTE RETENEDOR-Descripción legal

(…) la Sala Plena considera que el Legislador de 2016 tuvo una intención positiva de regular integralmente el régimen de delito de omisión de agente retenedor. En este sentido, la nueva regulación integral buscó modificar todo el régimen normativo anterior, de tal forma que el Legislador optó por realizar una subrogación integral de la norma, estableciendo

modificaciones relacionadas a: (i) el valor de la multa; (ii) la aplicabilidad de la sanción al responsable del impuesto nacional al consumo; (iii) la posibilidad de cometer el delito y hacerse acreedor a la pena por quien omita la obligación de cobrar y recaudar el IVA y el impuesto al consumo, estando obligado a ello; (iv) la posibilidad de hacerse beneficiario de resolución inhibitoria, preclusión de investigación o cesación de procedimiento dentro del proceso penal, no solo por la extinción de la obligación tributaria y el pago de intereses respecto del impuesto a las ventas, sino también frente al impuesto nacional al consumo y al recaudo de tasas o contribuciones públicas; y (v) eliminó la inaplicabilidad de la sanción penal para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios, en liquidación forzosa administrativa, en proceso de toma de posesión o hayan sido admitidas a la negociación de un Acuerdo de Reestructuración.

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD SOBRE NORMA SUBROGADA-Procedencia por continuar produciendo efectos jurídicos

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD POR VULNERACION DEL PRINCIPIO DE IGUALDAD-Incumplimiento de carga argumentativa

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL POR INEPTITUD SUSTANTIVA DE LA DEMANDA-Incumplimiento de requisitos de especificidad y suficiencia

REPÚBLICA DE COLOMBIA

CORTE CONSTITUCIONAL

-Sala Plena-

SENTENCIA C-137 DE 2023

Referencia: Expediente D-14944

Demandante: Luis Camilo Martínez Toro

Magistrado ponente:

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Bogotá D.C., cuatro (4) de mayo de dos mil veintitrés (2023).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y en cumplimiento de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto Ley 2067 de 1991, profiere la siguiente

SENTENCIA

I. I. ANTECEDENTES

1. 1. El señor Luis Camilo Martínez Toro, en ejercicio de la acción pública prevista en los artículos 40.6, 241 y 242 de la Constitución Política, presentó demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 42 (parcial) de la Ley 633 de 2000, "[p]or la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial", invocando la vulneración de los artículos 13, 25 y 333 de la Constitución Política.

2. Mediante auto del 12 de septiembre de 2022, el magistrado sustanciador resolvió inadmitir la demanda, ya que (i) el demandante no acreditó su calidad de ciudadano y (ii) tampoco se verificó el cumplimiento de la carga argumentativa que habilita el control a cargo de esta Corporación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 2° del Decreto Ley 2067 de 1991.

3. Una vez subsanada la demanda, mediante escrito del 19 de septiembre de 2022, el magistrado sustanciador, por medio de auto del 4 de octubre de 2022, decidió: (i) admitir la demanda; (ii) que se corriera traslado a la procuradora general de la Nación (arts. 242.2 y 278.5 CP y 7 del Decreto Ley 2067 de 1991); y que, en paralelo a ese término, (iii) se fijara en lista el proceso para permitir la intervención ciudadana; (iv) comunicar la iniciación del proceso al presidente del Congreso de la República (arts. 244 CP y 11 del Decreto Ley 2067 de 1991); (v) comunicar la iniciación de este proceso al presidente de la República, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público y al Ministerio de Justicia y del Derecho (art. 11 Decreto Ley 2067 de 1991); e (vi) invitar a participar a varias entidades, organizaciones y universidades del país. Cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución y en el Decreto Ley 2067 de 1991, procede la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

A. A. NORMA DEMANDADA

4. A continuación, se transcribe la disposición demandada incluyendo el contenido derogado por el artículo 21 de la Ley 1066 de 2006 que se tacha, de conformidad con su publicación en el Diario Oficial No. 44.275 de 29 de diciembre de 2000. Los apartes subrayados y resaltados corresponden al objeto de la demanda de inconstitucionalidad:

«LEY 633 DE 2000

Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial.

El Congreso de Colombia

DECRETA:

[…]

ARTÍCULO 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 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».

B. PRETENSIÓN Y CARGOS DE LA DEMANDA

5. El promotor de la acción solicitó a la Corte Constitucional que declarara la exequibilidad condicionada del enunciado subrayado y resaltado en precedencia, “en el entendido que (…) el beneficio previsto cobija también a las personas naturales comerciantes sujetas a los procesos allí contemplados”.

6. 6. El concepto de la violación formulado por el accionante está encaminado a mostrar cómo la norma demandada supone la vulneración de los artículos 13, 25 y 333 de la Constitución Política.

7. En primer lugar, el actor sostuvo que la disposición acusada genera la vulneración del derecho a la igualdad (art. 13 CP) por disponer un trato excluyente para las personas naturales comerciantes. Explicó que, luego de la Ley 1116 de 2006, las personas naturales comerciantes pueden ser admitidas a procesos de reorganización, por lo cual se encuentran en la misma situación fáctica que las sociedades que se acogen a acuerdos de reestructuración en el marco de la Ley 550 de 1999. En ese sentido, estima que la norma acusada genera un trato discriminatorio e injustificado al establecer un beneficio –la exclusión de la responsabilidad penal- para retenedores o responsables del impuesto a las ventas, que no cobija a las personas naturales. Lamenta que ello ocurra “por el solo hecho de que al momento de su expedición se encontraba en vigencia la Ley 550 de 1999, estatuto según el cual únicamente podían ser admitidas a la negociación de un acuerdo de reestructuración las personas jurídicas”. Por lo tanto –afirma– también debían estar exentas de la aplicación del artículo 42 de la Ley 633 de 2000 las personas naturales comerciantes dentro del proceso de reestructuración.

8. Para contextualizar su reparo, el demandante sostuvo que la norma censurada se relaciona con el delito de omisión del agente retenedor o recaudador, previsto en el artículo 402 de la Ley 599 de 2000, el cual castiga el incumplimiento de la obligación tributaria, en cabeza de los agentes retenedores, consistente en declarar y consignar oportunamente los recursos estatales relativos a retenciones en la fuente, de los impuestos al consumo e IVA. Precisó que, aunque el artículo 402 de la Ley 599 de 2000 no introdujo excepciones, el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 sí lo hace, al establecer que la sanción penal no se aplicará a las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios, de liquidación forzosa

administrativa, proceso de toma de posesión de entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria o hayan sido admitidas a la negociación de un acuerdo de reestructuración al que hace referencia la Ley 550 de 1999. Expuso que el hecho de que solo las personas jurídicas se vean comprendidas por la norma en cuestión obedece a que solo fue hasta el año 2006, con la Ley 1116, que se expandió el régimen de insolvencia a personas naturales comerciantes, no obstante lo cual, al encontrarse en la misma situación de aquellas, son merecedoras de un tratamiento igual por parte del Legislador.

9. El actor propuso la utilización de un test intermedio de igualdad para evaluar la constitucionalidad de la disposición, "puesto que se está en presencia de una medida legislativa que afecta la libre competencia y libertades económicas", esto de acuerdo con los criterios establecidos en la sentencia C-084 de 2020.

11. Resaltó que la alegada infracción al derecho de igualdad tiene incidencia en la libre competencia económica e implica un indicio de arbitrariedad debido a que "[e]quivale a incentivar que la empresa se construya a partir de personas jurídicas, lo cual resulta discriminatorio frente a aquellas personas que por diversas razones ejerzan el comercio sin vehículo societario alguno. En una sociedad como la colombiana, caracterizados por los elevados niveles de informalidad que presentan las relaciones comerciales y una parte importante del sector productivo, ello resulta aún más crítico". En esa dirección, sostuvo que "excluir a la persona natural comerciante de la excepción a la aplicación del artículo 42 demandado, prácticamente obliga a las personas a constituir una persona jurídica de tipo societario. Ello supone asumir la carga administrativa, impositiva y estructura de costos que ello conlleva. Así, se vulnera tanto la libertad de escoger un trabajo, como la libertad de la persona que emprende de escoger la forma jurídica con la que pretenda crear empresa y, por contera, el derecho a ganarse la vida" (subrayas fuera del texto original).

12. Finalmente, el promotor de la acción añadió que el precepto demandado conlleva un desconocimiento de la libertad de asociación (art. 38 C.P.). Relieva que el enunciado objeto de reproche soslaya que, al igual que es un derecho fundar o integrar agrupaciones libremente, nadie puede ser obligado a conformarlas. Aduce que, en contra de esta libertad de opción, la norma termina coaccionando indirectamente a las personas a que se asocien, "toda vez que sin justificación constitucional válida, excluye a las personas naturales que entran en procesos de reestructuración de un beneficio que sí ofrece a las sociedades que

atraviesan por esa misma situación. Y, como ha quedado visto, en la práctica ello se traduce en un direccionamiento anómalo e injustificable desde la óptica del artículo 38 de la Constitución".

C. INTERVENCIONES

13. Durante el trámite del proceso se recibieron cinco escritos de intervención, los cuales serán agrupados a continuación, de acuerdo con el tipo de solicitud formulada a esta corporación.

14. Solicitudes de inhibición: resaltan que mediante el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016 se realizó una regulación integral del tipo penal de omisión del agente retenedor o recaudador, por lo que se produjo una derogatoria de la disposición demandada. De esa manera, al no estar vigente en el ordenamiento, ni produciendo efectos, la Corte debe declararse inhibida para pronunciarse de fondo acerca de la constitucionalidad de la norma.

15. Solicitudes de exequibilidad condicionada: se pide a la Corte establecer que la eximente de responsabilidad penal reconocida en la disposición demandada para las sociedades se extiende también a las personas naturales comerciantes. Se basan para ello en la identidad que encuentran entre unos y otros sujetos desde la perspectiva de la aplicación para ambos sujetos del Régimen de Insolvencia Empresarial regulado en la Ley 1116 de 2006, que llamaría a la extensión del beneficio penal analizado.

16. Solicitud que apoya la constitucionalidad de la norma: se considera que la norma no desconoce el principio de igualdad, puesto que las personas naturales comerciantes y las sociedades exhiben diferencias muy relevantes desde el punto de vista penal, principalmente respecto a la gestión de las retenciones y recaudos por sujetos distintos a los representantes legales e independencia patrimonial entre los recursos de la sociedad y los del encargado de las retenciones o recaudos.

D. CONCEPTO DE LA PROCURADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

17. El viceprocurador general de la Nación resaltó que para el ejercicio de las competencias asignadas a la Corte Constitucional en el artículo 241 CP resulta indispensable que el precepto demandado se encuentre vigente y surtiendo efectos. Estima que la disposición

acusada en esta oportunidad no cumple este requisito y que, por lo mismo, la Corte Constitucional debe inhibirse de emitir un pronunciamiento de fondo.

18. Señaló que el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 fue derogado tácitamente por el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016. Para arribar a esta conclusión explicó el desarrollo normativo relevante para la disposición acusada, así:

i. (i) Inicialmente, la norma relevante en este caso se ubicó en el artículo 665 del Estatuto Tributario, tal como fue modificado por los artículos 22 de la Ley 383 de 1997 y 71 de la Ley 488 de 1998 -que agregó unos parágrafos-.

() Posteriormente, el Legislador modificó el tipo penal a través del artículo 402 de la Ley 599 de 2000; (iii) Después, "el legislador expidió el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, derogando tácitamente el parágrafo del artículo 402 de la Ley 599 de 2000"; (iv) posteriormente, en la sentencia C-009/2003 se determinó que se encontraban vigentes "(i) los tres primeros incisos del artículo 402 de la Ley 599 de 2000, que tipifican el delito de omisión de agente retenedor o recaudador; y (ii) el parágrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario incorporado por el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, en el cual se estableció un eximente de responsabilidad a dicha conducta criminal".

() Más adelante, los incisos vigentes del artículo 402 de la Ley 599 de 2000 fueron modificados por los artículos 14 de la Ley 890 de 2004 y 51 de la Ley 1111 de 2006, mientras que el parágrafo de la Ley 633 de 2000 fue modificado por el artículo 21 de la Ley 1066 de 2006, que dispuso la derogación expresa de uno de sus apartes.

() Finalmente, se expidió el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016, que modificó la tipificación del delito de omisión de agente retenedor o recaudador.

19. El viceprocurador concluyó que el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016, a la vez que sustituyó los tres incisos de la norma antecedente, también "derogó tácitamente el parágrafo vigente del artículo 665 del Estatuto Tributario, en tanto pretendió regular integralmente el delito de omisión del agente retenedor o recaudador sin establecer eximentes de responsabilidad".

20. A continuación se presentan los principales fundamentos de los escritos de intervención y

las solicitudes presentadas ante la Corte, que se resumen así:

Interviniente

Argumentación

Solicitud

Viceprocurador general de la Nación

Estableció que el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 fue derogado tácitamente por el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016. En efecto, a la vez que sustituyó los tres incisos de la norma antecedente –el artículo 402 de la Ley 599 de 2000-, también "derogó tácitamente el parágrafo vigente del artículo 665 del Estatuto Tributario, en tanto pretendió regular integralmente el delito de omisión del agente retenedor o recaudador sin establecer eximentes de responsabilidad".

Manifestó que, en estas condiciones "no es procedente realizar el control de constitucionalidad propuesto en la demanda de la referencia", pues para ello se requiere que las normas analizadas estén vigentes o surtiendo efectos.

Inhibición

Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero – ICDT

i. (i) Refirió que se estableció la sanción penal para los agentes retenedores que no consignaran las retenciones en la fuente practicadas, asemejando la conducta al delito de peculado por apropiación (artículo 665 del Estatuto Tributario –añadido mediante el artículo 22 de la Ley 383 de 1997-).

() Añadió que, posteriormente, el artículo 402 de la Ley 599 de 2000 introdujo las siguientes modificaciones: "[e]n el artículo 402 se incluyó de forma expresa el delito de omisión de agente retenedor el cual sancionaba, entre otras, la conducta de no consignar 'las sumas retenidas o autorretenidas por concepto de retención en la fuente dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración de retención en la fuente'. De otra parte, el artículo 474, en el cual se

incluyeron las derogatorias, eliminó del ordenamiento el Decreto 100 de 1980 y las normas que lo modifican y complementan, pero no dijo nada de forma expresa y particular frente al artículo 665 del Estatuto Tributaria.

()

Luego de explorar los conceptos de derogatoria, sus tipologías –expresa, tácita y orgánica- y analizar las alternativas sobre el efecto del silencio respecto de la derogación o supervivencia del art. 665 del Estatuto Tributario, recordó lo dicho por la Corte Constitucional en la sentencia C-009 de 2003, a partir de la cual "quedan claras dos cosas: 1. La interpretación de la Corte Constitucional es que el artículo 665 del Estatuto Tributario fue derogado de forma expresa por el artículo 474 de la Ley 599 de 2000; 2. Que a pesar de lo anterior, la Corte entiende que el parágrafo de dicha norma continuó con vigencia".

Respecto de esta última conclusión, destacó que se basa en la idea de que "el alcance del artículo 42 de la Ley 633 del 2000 era el de mantener vigente el parágrafo unificado del artículo 665 del Estatuto Tributario, sin perjuicio de las derogatorias hechas por la Ley 599 del 2000. La Corte Constitucional, en la mencionada sentencia C-009 de 2003, adoptó [dicha] interpretación".

Para reafirmar la conclusión en torno a la vigencia de la norma el ICDT destacó los siguientes hitos, que respaldan su posición:

i. (i) El artículo 21 de la Ley 1066 de 2006 derogó de forma expresa la frase "tampoco habrá responsabilidad penal cuanto el agente retenedor o responsable del impuesto sobre las ventas demuestre que ha suscrito un acuerdo de pago por las sumas debidas y que este se está cumpliendo en debida forma", que se encontraba contenida en el inciso 1º del artículo 42 de la Ley 633 del 2000. Por tanto, la única forma para que el Legislador hubiera derogado esta frase de la norma, es que su entendimiento es que la misma se encuentra vigente.

() La Corte Suprema de Justicia ha manifestado de forma expresa que el artículo 42 de la Ley 633 del 2000 modificó el artículo 402 del Código Penal. Por tal razón, el parágrafo del artículo del delito de omisión de agente retenedor, según la postura de esta alta Corte, no es el que se encontraba contemplado inicialmente en la Ley 599 del 2000, sino el modificado por la norma demandada en este proceso.

De otra parte, el concepto abordó los cargos planteados por el demandante, de la siguiente forma:

i. (i) No se puede partir de la premisa según la cual la norma demandada obliga a las personas naturales a ejercer su iniciativa empresarial privada a través de una persona jurídica, pues ello "implicaría suponer que las personas naturales comerciantes inician su actividad empresarial pensando en incurrir en el delito de omisión de agente retenedor, lo cual atenta contra los postulados de presunción de buena fe que fundamentan nuestro ordenamiento jurídico".

() En materia de igualdad, estima que no es cierto que el Estado renuncia a sus rentas por concepto de retención en la fuente e IVA con la finalidad de preservar empresas viables, o que el Estado utilice la acción penal para lograr el pago de acreencias de personas naturales, pero no jurídicas. Sobre esto manifestó que "una cosa es que la conducta no tenga implicaciones penales y otra cosa muy diferente es que la obligación tributaria se encuentre extinguida. [Además,] (…) de acuerdo con el artículo 17 de la Ley 1116 de 2006, las empresas que hayan solicitado la admisión a un proceso concursal tienen prohibido extinguir obligaciones por fuera de los términos del concurso. Por tanto, no es cierto que el Estado tenga la acción penal para lograr el pago frete a personas jurídicas".

() A su juicio, debería realizarse un juicio de intensidad leve y no intermedia, en tanto que (i) no es cierto que se afecte la libre competencia, pues no se obliga al comerciante persona natural a constituir una persona jurídica mediante la disposición acusada; (ii) no se afecta el goce de un derecho constitucional no fundamental, (iii) no hay indicio de arbitrariedad; y (iv) el trato diferenciado no se implementa con base en criterios sospechosos con el fin de favorecer a grupos históricamente discriminados. Ahora bien, si se aplicara un test leve, no se identifica una finalidad constitucional para el tratamiento diferenciado, pues no se halla razón para no haber extendido el beneficio a las personas naturales comerciantes. En este sentido, consideran tal situación como una omisión del Legislador, que no se basó en una razón relevante desde el punto de vista constitucional. Por lo anterior, y resaltando que una inconstitucionalidad pura y simple podría generar efectos negativos, propone que la Corte Constitucional declare "la exequibilidad condicionada del artículo 42 de la Ley 633 de 2000. El sentido de dicha exequibilidad condicionada es que cuando la norma hace referencia a sociedades' se debe entender que también se está refiriendo a 'personas naturales'".

Exequibilidad condicionada de la norma

Asociación Nacional de Empresarios de Colombia – ANDI

Solicitó a la Corte Constitucional declararse inhibida. Argumentó que la norma impugnada no se encuentra vigente debido a que en la actualidad el tipo penal de omisión de agente retenedor o recaudador está determinada por el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016. Dicha norma es posterior en el tiempo al artículo 42 de la Ley 633 de 2000 y reguló integralmente la materia. Esto implica que la disposición demandada fue derogada tácitamente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3 de la Ley 153 de 1887.

Inhibición

Universidad Externado de Colombia

El interviniente abordó el tema de los sujetos destinatarios de los procedimientos de insolvencia y destacó que con la Ley 222 "el legislador comercial no realiza una diferencia frente a los sujetos destinatarios de los procedimientos de insolvencia, permitiendo que las personas naturales comerciantes o no comerciantes tuvieran acceso al mecanismo, eso sí, diferenciando que en unos supuestos la competencia judicial corresponde por excepción a la Superintendencia de Sociedades y en los demás supuestos de hecho a los Jueces Civiles del Circuito del domicilio del deudor".

Reseñó que, posteriormente vino la crisis de los años 90 y con ella la adopción de la Ley 550 de 1999 "que de manera transitoria suspendió los concordatos previstos en la Ley 222 de 1995, para implementar una solución extrajudicial de salvamento empresarial denominado acuerdo de reestructuración", estableciendo un mecanismo al que podría acudir toda empresa organizada como persona jurídica, de acuerdo con algunas condiciones. Luego se adoptó el régimen de la Ley 1116 de 2006, que permite, en lo relevante, la aplicación de los procedimientos universales de insolvencia a personas naturales comerciantes y a personas jurídicas.

Así, concluyó que "[e]l anterior recuento histórico – normativo nos pone de presente que hace ya bastante tiempo el derecho comercial ha dejado de realizar diferenciación sobre los sujetos destinatarios del procedimiento universal de insolvencia pues la actividad

empresarial puede ser ejercida por formas asociativas con o sin ánimo de lucro, por patrimonios autónomos y por personas naturales, y todas ellas pueden acudir a mecanismos de salvamento empresarial, razón por la cual se avizora un tratamiento desigual cuando se revisa el destinatario de la sanción penal prevista parágrafo del artículo 42 de la Ley 633 de 2000, pues frente a un supuesto fáctico exactamente igual plantea una excepción para los representantes legales de sociedades (entenderíamos que son sociedades comerciales?), dejando por fuera no sólo a las personas naturales comerciantes, sino a otras formas asociativas sin ánimo de lucro y voceros de patrimonios autónomos que ejercen actividades empresariales y que pueden encontrarse adelantando procedimientos concursales en los términos de la legislación vigente".

De otra parte, se ahondó en la cuestión desde la perspectiva del derecho penal. Sobre ello, se indicó que tanto las sociedades como las personas naturales comerciantes tienen igual posibilidad y capacidad para lesionar el bien jurídico protegido no se encuentra razón para el tratamiento diferente. Asimismo, se indicó que, "si la norma prevé situaciones de excepciones aplicables al tipo penal, excepciones derivadas de encontrarse el sujeto responsable de la retención o del IVA adelantando un procedimiento judicial de Insolvencia, la excepción debe aplicarse de la misma manera a las personas naturales comerciantes o no comerciantes, voceros de patrimonios autónomos que desarrollen actividades empresariales o representantes legales de formas asociativas sin ánimo de lucro, so pena de infringir los principios de igualdad, legalidad y racionalidad que deben regir en la normatividad penal".

En conclusión, considera que la Corte debe expedir una sentencia interpretativa o de constitucionalidad condicionada, mediante la cual "se extienda el beneficio a las personas naturales comerciantes o no comerciantes, voceros de patrimonios autónomos que desarrollen actividades empresariales en los términos de la vigente ley 1116 de 2006".

Exequibilidad condicionada de la norma

Ministerio de Hacienda y Crédito Público y Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Si por disposición del Legislador la norma demandada ha perdido vigencia, la Corte debe inhibirse de emitir un pronunciamiento de fondo, como ocurre en el caso estudiado, "pues mediante el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016 se derogó tácitamente la disposición

normativa objeto de control".

Recordaron que, a través del artículo 22 de la Ley 383 de julio 10 de 1997, se adicionó el artículo 665 al Estatuto Tributario, concerniente a la "[r]esponsabilidad penal por no consignar las retenciones en la fuente y el IVA". Luego, mediante el artículo 402 de la Ley 599 de julio 24 de 2000, se reguló la "omisión del agente retenedor o recaudador". Posteriormente, a través del artículo 42 de la Ley 633 de diciembre 29 de 2000, se unificaron los parágrafos 1º y 2º del artículo 665 del Estatuto Tributario en el parágrafo acusado en esta oportunidad.

Con ocasión de aquel desarrollo normativo, en Sentencia C-009 de 2003 la Corte Constitucional determinó que "el artículo 42 de la ley 633 de 2000 únicamente derogó –tácitamente- el parágrafo del artículo 402 del Código Penal, manteniéndose incólume el resto de su mandato, por lo que del artículo 665 del Estatuto Tributario, que modificaba y complementaba el decreto 100 de 1980, quedaba vigente tan sólo el parágrafo a que se refiere la norma ahora demandada. En suma, la Corte Constitucional consideró 'que la regulación sobre la responsabilidad penal por la omisión del agente retenedor o recaudador estaba determinada por lo dispuesto en a) los tres primeros incisos del texto original del artículo 402 del Código Penal, y b) el parágrafo unificado por el artículo 42 de la Ley 633 de 2000'".

Resaltaron que luego de la anterior sentencia, el Legislador decidió modificar la regulación relativa a la omisión del agente retenedor o recaudador, dictando el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016, mediante el cual se modificó de manera integral el artículo 402 del Código Penal y, con ello, se derogó tácitamente el artículo 42 de la Ley 633 de 2000. Para reforzar su argumento, trajo a colación lo dicho por la Fiscalía General de la Nación a la Corte Constitucional, en el marco de la demanda identificada con el radicado D-12634: "la conducta punible de 'omisión de agente retenedor' es una sanción penal contemplada en el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales (Decreto 624 de 1989), básicamente con la finalidad de sancionar penalmente a quienes no cumplan con el deber de consignar el Estado las sumas retenidas o autorretenidas por concepto de renta o impuestos al consumo.

Respecto de la vigencia de la disposición, las autoridades intervinientes concluyeron que "el

artículo 339 de la Ley 1819 de 2016 —hoy vigente— modificó integralmente la regulación sobre la responsabilidad penal por la omisión del agente retenedor o recaudador, de manera que, como se dijo, la conducta punible ha quedado integralmente regulada en el Código Penal, sin que dicho artículo hubiese adicionado a esta regulación la disposición normativa impugnada, o hubiese establecido eximentes o excepciones a la persecución penal por la existencia de una liquidación o reestructuración empresarial, o cualquier otra regla similar. Así, en este caso se configuró una derogatoria tácita —exactamente orgánica—, sin que el cambio legislativo se hubiere ocupado de la eximente de responsabilidad objeto de control".

Como argumento subsidiario, se propuso a la Corte Constitucional declarar la exequibilidad de la norma demandada. Esto, pues el cargo único por violación del derecho a la igualdad no permite identificar una oposición entre el contenido legal demandado y la Constitución Política.

Al respecto, destacó que, en principio, la persona natural y la sociedad resultarían comparables, pues al régimen de insolvencia están sometidas tanto las personas naturales comerciantes, como las jurídicas no excluidas de la aplicación del mismo, de tal forma que la realidad es que la disposición acusada dispensa un tratamiento diferente para sujetos disímiles.

La diferencia, en opinión de los intervinientes, radica en que "la persona natural que adquiere la calidad de comerciante por desarrollar en forma profesional una actividad mercantil siempre actúa por sí misma, mientras que en la persona jurídica sometida a proceso de reorganización el individuo que debe cumplir con la consignación de las sumas retenidas o autorretenidas por concepto de retención en la fuente, o de aquellas recaudadas por concepto del impuesto sobre las ventas o del impuesto nacional al consumo, puede, en un contexto de reorganización, incumplir dichas conductas —se repite— por la inobservancia previa de patrones de diligencia imputada a otros sujetos que fungen como representantes o gestores de la persona jurídica, pero que no tienen a cargo las obligaciones aludidas en el tipo penal". Aunado a lo anterior se resalta la diferencia entre el patrimonio propio y el de los socios, y se recalca que solo en el caso de la persona natural comerciante es que se puede hablar de una identidad entre el comerciante y el obligado a la realización de las retenciones o recaudos, mientras que en la persona jurídica no existe equivalencia entre el encargado efectivo de realizarlas y los representantes legales de la sociedad.

Inhibición y, en subsidio, exequibilidad de la norma

. CONSIDERACIONES

A. A. COMPETENCIA

21. De acuerdo con en el artículo 241.4 de la Constitución Política, esta Corte es competente para conocer y decidir respecto de las demandas que presenten los ciudadanos en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad contra las leyes de la República.

B. PRIMERA CUESTIÓN PREVIA: ANÁLISIS DE VIGENCIA DE LA NORMA ACUSADA

22. El numeral 4° del artículo 241 de la Constitución establece que el control de constitucionalidad supone un juicio de contraste entre la Carta Política y una norma de inferior jerarquía, con el propósito de expulsar del ordenamiento jurídico aquellas disposiciones de menor rango que contradigan mandatos superiores. Desde esta perspectiva, ha señalado la jurisprudencia que la vigencia de la norma demandada es presupuesto para el ejercicio del control de constitucionalidad que procede, al menos en principio, respecto de preceptos que efectivamente integren el sistema jurídico y se encuentren produciendo efectos.

23. Dado que algunos de los intervinientes y la Procuraduría pusieron de presente que la norma juzgada no se encuentra vigente, corresponde estudiar de manera preliminar si existe mérito para emitir un pronunciamiento de fondo, o si, por el contrario, la Sala debe abstenerse de efectuarlo. Para esto, la metodología desarrollada en la jurisprudencia para casos en los que este tribunal se enfrenta al estudio de normas probablemente excluidas del ordenamiento jurídico impone: "(i) la comprobación del fenómeno ocurrido -derogatoria expresa, tácita, orgánica, subrogación, o cumplimiento de la hipótesis prescriptiva-; y, (ii) si se está en presencia de alguna de estas situaciones, determinar si la norma derogada, subrogada o cumplida, mantiene su producción de efectos jurídicos. Así, solo en el caso de que se encuentre que la norma subsiste en el ordenamiento, o en su defecto, se verifique la producción de efectos actuales, el Tribunal Constitucional será competente para adelantar el juicio de constitucionalidad".

La pérdida de vigencia de las normas

24. Se entiende que una norma ha perdido vigencia cuando es derogada, esto es, cuando en virtud de un cambio normativo propiciado conforme al principio democrático se produce una cesación de sus efectos. Este fenómeno ha sido caracterizado por este tribunal con fundamento en los artículos 3° de la Ley 153 de 1887; y 70 y 71 del Código Civil, a partir de tres tipologías, a saber: expresa, tácita y orgánica.

25. Así, la derogatoria expresa tiene lugar cuando una nueva disposición suprime de manera formal, explícita y específica a otra, identificando el Legislador en términos precisos cuál es el artículo o enunciado normativo que se expulsa del ordenamiento. Por su parte, la derogatoria tácita se verifica cuando la nueva norma resulta deónticamente incompatible con la antigua regulación y suele fundarse en una declaración genérica conforme a la cual la disposición expedida excluye a todas aquellas otras que le resulten contrarias, caso en el cual es el operador jurídico quien, por medio de una actividad interpretativa, define el alcance y sentido de la incompatibilidad entre ambos preceptos. A su turno, la derogatoria orgánica ocurre en los casos en que se dicta una ley que se encarga de regular una determinada materia de manera integral, de modo que la nueva normatividad aglutina en un cuerpo jurídico una serie de contenidos que se encontraban dispersos en diferentes previsiones que, sin ser necesariamente incompatibles, se entienden reemplazadas por la más completa legislación posterior.

26. En adición a las anteriores, una categoría particular de derogatoria se concreta en la figura de la subrogación, la cual opera como una modalidad que consiste en la "sustitución de una norma por otra posterior de igual jerarquía y similar o idéntico contenido". En este sentido, esta Corporación ha explicado que "la subrogación se diferencia de la derogación simple como quiera que la primera, en lugar de abolir o anular una disposición del ordenamiento jurídico, lo que hace es reemplazar un texto normativo por otro. Por tanto, como resultado de la subrogación, las normas jurídicas preexistentes pueden ser derogadas, modificadas o sustituidas por otras nuevas, en todo o en parte".

27. Finalmente, el agotamiento de la hipótesis prescriptiva se presenta "(i) cuando se trata de una norma con vigencia temporal, como es el caso de la Ley cuatrienal del Plan Nacional de Desarrollo o de la Ley anual de presupuesto (sentencia C-070 de 2020) o (ii) cuando en ella se disponen habilitaciones temporales que, por lo tanto, una vez expirado el plazo para su ejercicio, independientemente de que el comportamiento se haya o no cumplido, pierden,

en principio, eficacia. Ahora bien, en dos eventos la competencia de la Corte se conserva respecto de normas derogadas o cuya hipótesis o supuesto de hecho se realizó completamente: primero, cuando la demanda fue presentada mientras todavía la norma se encontraba surtiendo efectos, en el entendido de que, con la presentación de la demanda, se traba la litis y, por lo tanto, se fija la competencia de la corporación (perpetuación de la jurisdicción). Segundo, la Corte conserva competencia cuando, a pesar de que la demanda no se presentó durante la vigencia de la norma, la misma continúa surtiendo efectos y, en tal sentido, existe aún materia para el control".

Competencia de la Corte Constitucional respecto de normas que han perdido vigencia

28. En los eventos descritos, dado que la disposición demandada ha perdido vigencia y por lo tanto ha desaparecido uno de los extremos de la confrontación normativa propia del juicio de constitucionalidad, la Corte ha resuelto declararse inhibida. Sin embargo, la jurisprudencia de esta corporación ha identificado escenarios en los que, a pesar de la derogación de la disposición acusada procede el análisis de constitucionalidad.

29. Algunas de las circunstancias en las que hay cabida para adelantar el control constitucional de normas que ya no se hallan vigentes ni irradian efectos jurídicos son, de acuerdo con la jurisprudencia: (i) disposiciones con un ámbito temporal y estrecho respecto de las cuales no se alcanzó a activar el control de constitucionalidad durante su vigencia; (ii) se presenta una manifiesta y grave violación del ordenamiento superior que amerita la declaratoria de inexequibilidad con efectos retroactivos; (iii) cuando a la Corte le corresponde realizar un control obligatorio y automático; (iv) la norma es derogada o sus efectos consolidados durante el desarrollo del proceso de constitucionalidad, en aplicación del principio de perpetuatio jurisdictionis; y (v) la norma perdió su vigencia formal, pero sigue produciendo efectos de manera ultraactiva.

Ultraactividad de la ley penal y estudio de constitucionalidad:

31. Respecto del escenario de la ultraactividad, es de resaltar que la Corte Constitucional ha relacionado cercanamente la producción de efectos con la ultraactividad de las normas. Sobre esto, ha señalado que "[a]nte la necesidad de asegurar la vigencia del principio de supremacía constitucional, y considerando que en algunos casos, normas derogadas pueden

seguir teniendo efectos jurídicos debido al fenómeno de la ultraactividad, la jurisprudencia ha aceptado que la Corte se pronuncie sobre la validez de disposiciones legales derogadas" (se subraya).

32. También ha precisado, en punto a la ultraactividad, que: (i) es de aplicación excepcional; (ii) corresponde a aquella situación en la que una disposición continúa produciendo efectos jurídicos, aún después de haber sido derogada; y (iii) debe estar expresamente prevista en el ordenamiento. Ha señalado, además, que "el legislador bien podrá ordenar también que ciertas disposiciones legales formalmente derogadas, continúen produciendo efectos en torno a determinadas hipótesis [...] La cláusula general de competencia del Congreso de la República así lo avala, en tanto lo irradia de facultades para crear, mantener, modificar o derogar la legislación que estime oportuna y conveniente".

33. El principio constitucional de favorabilidad, según el cual en materia penal la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable (art. 29 CP), conlleva la posibilidad de efectuar la aplicación de una norma que ha perdido vigencia, para lo cual existen dos vías: la retroactividad y la ultraactividad. En virtud del primer fenómeno "la norma nacida con posterioridad a los hechos regula sus consecuencias jurídicas como si hubiese existido en su momento" por disposición legal; y, de otra parte, la figura de la aplicación ultraactiva de las leyes sucede "en el caso de sucesión de leyes en el tiempo, [de tal forma que,] si la nueva ley es favorable en relación con la derogada, ésta será la que se siga aplicando a todos los hechos delictivos que se cometieron durante su vigencia, que es lo que la doctrina denomina ultraactividad de la ley". Así, esta "corporación ha señalado que en la medida en que en ese último caso la norma derogada sigue surtiendo efectos, le corresponde pronunciarse sobre su constitucionalidad en caso de que dicha norma sea demandada".

34. En punto a lo anterior, es preciso recordar que el artículo 40 de la Ley 153 de 1887 dispone que las leyes sustanciales y procesales prevalecen en los juicios desde el momento en el que empiezan a regir, excepto frente a las actuaciones que ya estuvieren en curso; y que respecto a esta norma, en la sentencia C-200 de 2002, la Corte consideró que no era necesario realizar un condicionamiento en relación con el principio de favorabilidad en materia penal que conlleva la aplicación ultraactiva de las normas favorables al proceso, "en tanto que necesariamente, con o sin pronunciamiento de la Corte, el principio de

favorabilidad debe ser respetado". En conclusión, "la concordancia del artículo 40 de la Ley 153 de 1887 con el artículo 29 constitucional, permite concluir que, independientemente del efecto general inmediato de las normas procesales, el principio de favorabilidad debe operar para garantizar la aplicación de la norma más favorable, sin que en materia penal pueda hacerse distinción entre normas sustantivas y normas procesales que resulten más benéficas al procesado".

35. En desarrollo de lo anteriormente expuesto la Corte ha optado por pronunciarse sobre normas penales derogadas que por ser más benignas a las posteriores pueden tener efectos ultraactivos en desarrollo del principio de favorabilidad.

Pérdida de vigencia del artículo 42 de la Ley 633 de 2000 por subrogación y ultraactividad de sus efectos como presupuesto habilitante de la competencia de la Corte Constitucional:

36. Con base en las anteriores consideraciones, corresponde ahora a la Sala establecer si está investida de competencia para enjuiciar la disposición legal demandada por el ciudadano Martínez Toro. Para este propósito, se estima oportuno y relevante recabar sobre el desarrollo de que ha sido objeto la regulación relativa a la omisión del agente retenedor o recaudador.

37. La referencia a la responsabilidad penal de dichos agentes apareció, por primera vez, en el artículo 665 del Decreto Ley 624 de 1989 –Estatuto Tributario-, a siguiente tenor:

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.

Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de las obligaciones. Para tal efecto, las empresas deberán informar a la respectiva Administración o Recaudación la identidad de la persona que tiene la autonomía suficiente para realizar tal encargo. De no hacerlo, las sanciones recaerán sobre el representante legal de la entidad. En la información debe constar la aceptación del empleado señalado.

38. Después, mediante el 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 Legislador optó por introducir algunas modificaciones. Entre ellas, agregó parágrafos conforme a los cuales (i) el pago o compensación de la obligación pendiente permitirá terminar el proceso penal iniciado a causa del incumplimiento; y, por vez primera, (ii) se sustrae de responsabilidad penal por incurrir en la conducta omisiva señalada el caso de las sociedades que se encuentren en proceso concordatario, o en liquidación forzosa administrativa.

39. Posteriormente, ambos parágrafos de la norma fueron reformados en virtud del artículo 71 de la Ley 448 de 1998, “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales”. Allí se estableció que, para evitar la responsabilidad penal, el pago debía incluir no sólo la obligación fiscal sino también los intereses y sanciones que se hubieren causado. También se añadió a las hipótesis de exoneración de responsabilidad de las sociedades en proceso de toma de posesión en el caso de entidades vigiladas por la antigua Superintendencia Bancaria.

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.

41. En el mismo año se expidió la disposición acusada en esta oportunidad, contenida en el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, "Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial". En virtud de ella, el Legislador adicionó el artículo 22 de la Ley 383 de 1997 (artículo 665 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 488 de 1998) y excluyó la responsabilidad por dicha conducta respecto de las sociedades incursas en los diversos esquemas legales de recuperación económica allí enunciados.

42. Más adelante, el artículo 21 de la Ley 1066 de 2006, "por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones", dispuso derogar 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 este se está cumpliendo en debida forma", contenida en el inciso 1o del artículo 42 de la Ley 633 del 2000.

43. Ahora bien: más recientemente, por medio del artículo 339 de la Ley 1819 de 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", la tipificación del delito de omisión del agente retenedor o recaudador contenida en el Código Penal fue objeto de modificación por parte del Congreso de la República. La modificación se realizó en los siguientes términos, que se contrastan con la disposición vigente para ese momento, de forma que se pueda apreciar con facilidad los cambios introducidos en la regulación:

Norma vigente antes de la subrogación

Contenido del Art. 339 de la Ley 1819 de 2016

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 y ocho (48) a ciento ocho (108) meses y multa equivalente al doble de lo no consignado sin que supere el equivalente a 1.020.000 UVT.

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.

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 siguientes 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.

44. Ahora bien, al interpretar el tránsito de legislación anteriormente reseñado, se concluye que los artículos 402 del Código Penal y 655 del Estatuto Tributario -adicionado por el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, demandado- conformaron una unidad normativa, de tal forma que la regulación del delito de agente retenedor y recaudador se ubicaba de manera compuesta por esas dos normas, sin que la tipificación del Estatuto Tributario en su artículo 655 perviviera en el ordenamiento. De esa manera, la subrogación realizada por el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016 no solamente impactó lo dispuesto en el Código Penal, sino también en la norma acusada. Este entendimiento se explica a partir de los argumentos que se expondrán a continuación:

45. En primer lugar y conforme con la doctrina incorporada por esta corporación sobre la distinción entre disposición y norma jurídica, es preciso tener en cuenta que las disposiciones corresponden al contenido de los artículos, numerales, literales, incisos y parágrafos que conforman el ordenamiento jurídico; mientras que las normas son los significados de los textos legales que pueden ser encontrados por vía interpretativa, de tal forma que de un solo texto legal pueden desprenderse, potencialmente, diversos contenidos normativos o varios textos legales pueden integrar un solo contenido normativo.

46. En segundo lugar, en la sentencia C-009 de 2003, que estudió una demanda instaurada contra el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, entendió que el delito de omisión de agente

retenedor se encontraba descrito en los incisos 1º, 2º y 3º del artículo 402 del Código Penal, que se mantenían vigentes y fueron declarados exequibles por los cargos analizados en aquella oportunidad, pero que al mismo tiempo el parágrafo adicionado por el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 al artículo 665 del Estatuto Tributario –relativo al eximente de responsabilidad penal para determinadas sociedades–, debía también entenderse vigente. En esa providencia se argumentó que, aunque la Ley 599 de 2000 entró a regir con posterioridad a la Ley 633 del mismo año, se entiende que esta última fue posterior por el momento de su expedición en el Congreso, y en consecuencia, modificó el artículo 402 de dicho código. En concordancia con ello, la sentencia de la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia del 13 de febrero de 2008 (rad. 24065) reconoció que el delito de omisión de agente retenedor o recaudador, antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016, era una unidad normativa compuesta por los tres primeros incisos del artículo 402 del Código Penal y el parágrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario. En ese sentido, esa corporación afirmó que "[u]na hermenéutica integral de las últimas normas referidas permite inferir que la disposición actualmente vigente es la del artículo 402 de la Ley 599 de 2000, modificado por los artículos 42 de la Ley 633 de 2000 y 21 de la Ley 1066 de 2006".

47. El tercer aspecto, derivado de lo anterior, consiste en que la subrogación que ocurrió en virtud del artículo 339 de la Ley 1819 de 2016 afecta a toda la disposición, compuesta de la manera antes descrita y, por ello, afecta también al parágrafo del artículo 42 de la Ley 633 de 2000. En efecto, buscó redefinir la integralidad de la regulación y por lo mismo, al guardar silencio sobre el beneficio contemplado en su segundo inciso –en el que se ubica lo ahora demandado-, definió su expulsión del ordenamiento jurídico.

48. Al respecto, se observa que, cuando se expidió la Ley 1819 de 2016, cuyo artículo 339 reforma en su integridad el artículo 402 del Código Penal, podría generarse discusión acerca de su impacto en la regulación del delito de omisión de agente retenedor o recaudador. Así, se podría argumentar que el cambio normativo introducido por el artículo 339 de la Ley 1819 únicamente retiró del ordenamiento el artículo 402 de la Ley 599 de 2000, pues su encabezado solo indica "[m]odifíquese el artículo 402 de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así", o que solo impactó parcialmente aquella norma compuesta a la que se refirieron las cortes Suprema y Constitucional, pues solo contenía su parágrafo un inciso, dejando por fuera el beneficio tributario en el que se inserta la norma ahora demandada.

49. Producto de esta visión podría sostenerse que solo se ha derogado el primer inciso del parágrafo introducido por el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, de modo que el delito seguiría siendo una unidad normativa, esta vez compuesta por el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016 y por el segundo inciso del parágrafo del el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 en el que se dispone: "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" (se subraya lo ahora demandado).

50. A pesar de que dicha interpretación del tránsito normativo puede resultar plausible, la Sala Plena considera que el Legislador de 2016 tuvo una intención positiva de regular integralmente el régimen de delito de omisión de agente retenedor. En este sentido, la nueva regulación integral buscó modificar todo el régimen normativo anterior, de tal forma que el Legislador optó por realizar una subrogación integral de la norma, estableciendo modificaciones relacionadas a: (i) el valor de la multa; (ii) la aplicabilidad de la sanción al responsable del impuesto nacional al consumo; (iii) la posibilidad de cometer el delito y hacerse acreedor a la pena por quien omita la obligación de cobrar y recaudar el IVA y el impuesto al consumo, estando obligado a ello; (iv) la posibilidad de hacerse beneficiario de resolución inhibitoria, preclusión de investigación o cesación de procedimiento dentro del proceso penal, no solo por la extinción de la obligación tributaria y el pago de intereses respecto del impuesto a las ventas, sino también frente al impuesto nacional al consumo y al recaudo de tasas o contribuciones públicas; y (v) eliminó la inaplicabilidad de la sanción penal para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios, en liquidación forzosa administrativa, en proceso de toma de posesión o hayan sido admitidas a la negociación de un Acuerdo de Reestructuración.

51. En efecto, la regulación del delito de omisión de agente retenedor o recaudador introducida por la Ley 1819 de 2016, a pesar de disponer de manera integral lo atinente a dicha conducta punible, no contiene ninguna disposición semejante a la ahora demandada, de lo que se deriva una intención positiva del Legislador de retirar del ordenamiento la excepción para las sociedades que censura el ciudadano Martínez Toro. Por esto, entiende esta Sala Plena, que el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016 (i) subrogó la regulación referida

al delito de omisión de agente retenedor o recaudador, quedando sus contenidos como los únicos vigentes respecto de dicha conducta punible; y (ii) expulsó del ordenamiento jurídico el inciso en el que se inserta la norma demandada, cerrando cualquier posibilidad de que, en este momento, se aplique la excepción a la persecución penal para las sociedades, en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas.

52. Desde este enfoque de regulación integral, guardar silencio en torno al beneficio penal contemplado en el inciso segundo del parágrafo introducido por el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 implica reconocer la intención del Legislador de excluir dicha norma del ordenamiento. Asimismo, por el alcance y forma de la regulación, no era necesario que se hiciera alusión expresa al contenido retirado y bastaba con no incluirlo –guardar silencio respecto del mismo en la nueva regulación integral- para reconocer su expulsión del ordenamiento. En este sentido, el delito de omisión de agente retenedor o recaudador debe entenderse tal como el Legislador lo dejó configurado en el artículo 339 de la ley 1819, pues no se identifica una intención del Congreso de dejar vivo algún elemento de otra regulación, incluido el beneficio tributario en el que se inserta lo demandado.

53. En otras palabras, dado el amplio margen de configuración en materia penal, el Legislador de 2016 decidió, en la nueva definición del tipo, que aquella ventaja reconocida a las sociedades en procesos concordatarios, en liquidación forzosa administrativa, en proceso de toma de posesión en el caso de entidades vigiladas por la ahora Superintendencia Financiera, o que hubiesen sido admitidas a la negociación de un Acuerdo de Reestructuración a que hace referencia la Ley 550 de 1999, debía desaparecer, ampliando el alcance de la tipificación por la eliminación de la exclusión.

54. En cuarto y último lugar, se observa que la norma demandada podría estar proyectando sus efectos respecto de hechos y conductas que hayan tenido lugar con anterioridad a la reforma introducida por la Ley 1819 de 2016. Esto por cuanto la regulación derogada -compuesta por el artículo 402 del Código Penal y el artículo 42 de la Ley 633- resulta ser más benigna que la vigente, entre otras porque: (i) el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016 amplía el alcance de la sanción penal por omisiones en materia de impuesto al consumo; (ii) se amplía el alcance de la disposición al contemplar como conductas sancionadas la omisión en el cobro y recaudo de impuestos (a que se refiere el inciso tercero de la nueva tipificación); y, especialmente, (iii) el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 preveía un tratamiento beneficioso

respecto de sociedades incursas en procesos concordatarios, liquidación forzosa administrativa, toma de posesión por parte de la Superintendencia Financiera o negociación de un acuerdo de reestructuración. En esa medida, en virtud del principio de favorabilidad penal, el beneficio para las sociedades que el demandante considera inconstitucional, podría ser aplicable para situaciones punibles que ocurrieron antes del 29 de diciembre de 2016 -fecha en la que empezó a regir la Ley 1819 de 2016- y respecto de las cuales no ha prescrito la acción penal.

55. De esa manera, se concluye que, aunque la disposición acusada no se encuentra vigente porque fue subrogada por la Ley 1809 de 2016, es susceptible de producir efectos en aplicación del principio de favorabilidad penal por tratarse de una norma más benigna, y, por lo tanto, la Corte debe ejercitar su competencia en materia de control de constitucionalidad, en los términos del artículo 241 superior.

C. SEGUNDA CUESTIÓN PREVIA: ANÁLISIS DE LA APTITUD SUSTANTIVA DE LA DEMANDA

56. Los reproches formulados por el ciudadano demandante pretenden demostrar que la norma objeto de censura vulnera los artículos 13, 25 y 333 de la Constitución. No obstante, la Sala Plena advierte que el concepto de violación se erige en torno a una acusación puntual relativa al presunto desconocimiento del principio de igualdad, basado en la supuesta exclusión injustificada de las personas naturales comerciantes del beneficio penal previsto por el Legislador a favor de las sociedades.

57. El Decreto 2067 de 1991, en su artículo 2°, establece los elementos que debe contener la demanda en los procesos de control abstracto de constitucionalidad. En particular, la norma precisa que las demandas de inconstitucionalidad deben presentarse por escrito, en duplicado, y deben cumplir con los siguientes requisitos: (i) señalar las normas cuya inconstitucionalidad se demanda y transcribir literalmente su contenido o aportar un ejemplar de su publicación oficial; (ii) señalar las normas constitucionales que se consideran infringidas; (iii) presentar las razones por las cuales dichos textos se estiman violados; (iv) si la demanda se basa en un vicio en el proceso de formación de la norma demandada, se debe señalar el trámite fijado en la Constitución para expedirlo así como la forma en que éste fue quebrantado; y (v) la razón por la cual la Corte es competente para conocer de la demanda.

58. Este tribunal ha reiterado que el tercero de los requisitos se conoce como “concepto de la

violación". Tal requiere del demandante una carga material y no meramente formal, que no se satisface con la presentación de cualquier tipo de razones o motivos, sino que exige unos mínimos argumentativos de tal suerte que dichas razones o motivos no sean vagos, abstractos, imprecisos o globales, al punto de impedir que surja una verdadera controversia constitucional. Conforme a lo dispuesto por la Corte en las sentencias C-1052 de 2001 y C-856 de 2005, dichos mínimos argumentativos son la claridad, la certeza, la especificidad, la pertinencia y la suficiencia.

59. Ahora bien, respecto a los cargos por violación del derecho a la igualdad la Corte ha establecido que las demandas deben cumplir con unos presupuestos específicos para activar el control de constitucionalidad sobre las normas demandadas. Principalmente se hace uso del juicio integrado de igualdad, mediante la explicación de los siguientes aspectos:

"i) los términos de comparación –personas, elementos, hechos o situaciones comparables- sobre los que la norma acusada establece una diferencia y las razones de su similitud; ii) la explicación, con argumentos de naturaleza constitucional, de cuál es el presunto trato discriminatorio introducido por las disposiciones acusadas y iii) la exposición de la razón precisa por la que no se justifica constitucionalmente dicho tratamiento distinto, es decir por qué es desproporcionado o irrazonable. Esta argumentación debe orientarse a demostrar que "a la luz de parámetros objetivos de razonabilidad, la Constitución ordena incluir a ese subgrupo dentro del conglomerado de beneficiarios de una medida".

60. Precisado lo anterior, se encuentra que la demanda no cumple a cabalidad con los requisitos de admisibilidad, pues no satisface la carga argumentativa para plantear un juicio de validez constitucional en torno a la violación del principio de igualdad, como quiera que no demuestra por qué se está genuinamente ante sujetos comparables –personas naturales comerciantes en procesos de insolvencia y sociedades incursas en esquemas de salvamento empresarial– que, en cuanto tales, merezcan un tratamiento idéntico por parte del Legislador, lo que se traduce en el desconocimiento del presupuesto conocido como tertium comparationis.

61. En efecto, el actor sostiene que las personas naturales también deben ser beneficiarias de la exclusión de responsabilidad penal que se contempla a favor de las sociedades en la norma acusada, en tanto una y otra se hallan en la misma posición cuando se someten al

régimen de insolvencia. Sin embargo, estas afirmaciones pasan por alto las particularidades que justifican el trato disímil que la ley dispensa en cada caso, en atención a que precisamente se trata de sujetos distintos. Así pues, la demanda no toma en consideración que, a la luz del análisis que puede llevarse a cabo desde la perspectiva de la responsabilidad penal, la autoría del acto punible en cuestión no opera de la misma manera cuando quien incurre en la conducta omisiva castigada por el artículo 402 del Código Penal es la persona natural que ejerce la actividad comercial por sí misma, que cuando quien incumple la obligación con el fisco es una persona jurídica, integrada por diferentes individuos que toman parte, en diversa medida, en el proceso encaminado al oportuno depósito de las sumas objeto de retención y/o recaudación.

62. Bajo esta comprensión, se resolverá en el sentido de señalar que la demanda no cumple con los requisitos de especificidad y suficiencia y, en ese sentido, no alcanza a evidenciar una oposición objetiva y verificable entre el ordenamiento superior y el enunciado normativo objeto de estudio, ni a despertar una duda mínima respecto de la compatibilidad entre el precepto legal y la Carta.

D. SÍNTESIS DE LA DECISIÓN

63. El demandante solicitó a la Corte declarar la exequibilidad condicionada de la expresión "no será aplicable para el caso de las sociedades" del artículo 42 de la Ley 633 de 2000, "[p]or la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial", invocando la vulneración de los artículos 13, 25 y 333 de la Constitución Política. Argumentó que el hecho de que la excepción a la persecución penal que establecía la norma se hubiese instituido únicamente para las sociedades implicaba un trato discriminatorio para las personas naturales comerciantes, especialmente porque luego de adopción de la Ley 1116 de 2006, estas también podrían ser admitidas a procesos de reorganización como las sociedades, lo que las colocaría en la misma situación fáctica. Asimismo, resaltó que este tratamiento diferenciado injustificado implicaba una amenaza a la libre competencia, a la libertad de asociación y al ejercicio de libertades económicas, pues supondría unas condiciones más gravosas para la persona natural comerciante y desincentivaría el ejercicio del comercio a través de modalidades distintas a las societarias.

64. La Corte Constitucional se centró en analizar dos cuestiones previas: la vigencia de la norma demandada y la aptitud sustantiva de la demanda. Respecto al primer ejercicio se verificó que el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016 subrogó las normas que trataban sobre la conducta punible en la que pueden incurrir el agente retenedor y recaudador del IVA, incluido el parágrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario incorporado mediante el artículo 42 de la Ley 633 de 2000. No obstante, se verificó que la disposición demandada podría surtir efectos ultraactivos en aplicación del principio de favorabilidad penal, lo que activaría la competencia de la Corte para estudiar la demanda. Sobre esto, se resaltó que en caso de existir duda acerca de la habilitación de la competencia de la Corte, esta debe preferir avocar el conocimiento antes que dictar automáticamente un fallo inhibitorio por sustracción de materia, de modo la Sala Plena reconoció que tendría competencia para conocer sobre la norma a pesar de su pérdida de vigencia.

65. Ahora, en cuanto al segundo aspecto previo reseñado, se concluyó que la demanda no satisfizo la carga argumentativa para plantear un juicio de validez constitucional en torno a la violación del principio de igualdad, por no demostrar por qué se está ante sujetos comparables, por lo que no se dieron por acreditados los presupuestos de especificidad y suficiencia.

66. En consecuencia, esta corporación decidió inhibirse de realizar un pronunciamiento de fondo sobre el presente caso, por ineptitud sustantiva de la demanda.

III. DECISIÓN

RESUELVE

Declararse INHIBIDA de emitir un pronunciamiento de fondo en relación con los cargos formulados contra la expresión “no será aplicable para el caso de las sociedades”, contenida en el el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, “[p]or la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial”, por ineptitud sustantiva de la demanda.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

DIANA FAJARDO RIVERA

Presidenta

NATALIA ÁNGEL CABO

Magistrada

Con salvamento de voto

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ

Magistrado

Con Aclaración de voto

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

Con aclaración de voto

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA

Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

Con salvamento de voto

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

ACLARACIÓN DE VOTO DEL MAGISTRADO

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ

A LA SENTENCIA C-137/23

Referencia: Expedientes D-14944

Magistrado Ponente:

Alejandro Linares Cantillo

Acompaño la decisión adoptada en la Sentencia C-137 de 2023, pues en este caso los argumentos planteados en la demanda no cumplían la carga argumentativa mínima para el examen de un cargo por desconocimiento del artículo 13 superior. Sin embargo, con el acostumbrado respeto por las decisiones de la Corte Constitucional, a continuación, preciso los motivos en los que se fundamenta mi aclaración de voto.

Esta decisión acogió parcialmente la posición de varios de los intervinientes, quienes solicitaron un pronunciamiento inhibitorio con sustento en la premisa de que el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 ha perdido vigencia actualmente. De manera acertada, esta sentencia reconoció que la norma demandada aún puede producir efectos y, por lo tanto, la Corte se encontraba habilitada para pronunciarse sobre el cargo formulado. Sin embargo, considero que existen motivos que permiten concluir que el artículo reprochado no sólo produce efectos, sino que se encuentra vigente en la actualidad.

El Congreso de la República y la Corte Suprema de Justicia han reconocido la vigencia del artículo 42 de la Ley 633 de 2000 y el legislador no ha manifestado su voluntad de subrogarlo

La Corte señaló en la Sentencia C-009 de 2003, en calidad de obiter dicta, que los tres

primeros incisos del artículo 665 del Estatuto Tributario fueron derogados por el artículo 474 de la Ley 599 de 2000. A su vez sostuvo, como se afirma en el fallo, que conservó su vigencia el parágrafo adicionado por el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 al mencionado artículo 665. Añadió que el aludido parágrafo, aquí demandado parcialmente, derogó tácitamente el parágrafo original del artículo 402 del nuevo Código Penal. No obstante, este tribunal no señaló que, al derogarlo, hubiese adicionado o integrado el artículo 402 del Código Penal. El precitado parágrafo sobrevivió como norma complementaria del tipo penal de omisión del agente retenedor o recaudador, sólo que el delito dejó de estar ubicado en el Estatuto Tributario para pasar a integrar el Código Penal (artículos 402 y 474).

Al respecto también se debe considerar que el Código Penal no dispone la integración de la exención de responsabilidad contenida en el Estatuto Tributario a su regulación. El artículo 42 de la Ley 633 de 2000 modificó el artículo 665 del Estatuto Tributario, al unificar sus parágrafos, pero no aludió de ninguna forma al artículo 402 del Código Penal. En consecuencia, no se advierten las razones por las que podría considerarse que ambas normas constituyan una unidad normativa y que la modificación o derogatoria de una pudiera afectar a la otra. Esto quiere decir que el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 conservó su propia entidad normativa. La disposición se encuentra consagrada en un artículo distinto y en una ley diferente al Código Penal.

El legislador también lo reconoció así al expedir la Ley 1066 de 2006, pues su artículo 21 modifica explícita y directamente el artículo 42 de la Ley 633 de 2000 y no hace referencia a su parágrafo como parte del artículo 402 del Código Penal:

“ARTÍCULO 21. VIGENCIA Y DEROGATORIAS. La presente ley […] deroga […] en especial 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 este se está cumpliendo en debida forma”, contenida en el inciso 1o del artículo 42 de la Ley 633 del 2000 […]”.

Por su parte, el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016 modificó exclusivamente el artículo 402 del Código Penal. El Congreso de la República no expresó su voluntad de subrogar la regulación del delito íntegramente ni de eliminar el beneficio establecido en el artículo 42 de la Ley 633 de 2000. Primero, porque el nuevo texto del artículo 402, definido en esa ley, no

contradijo de ninguna manera lo dispuesto en el parágrafo parcialmente acusado, por lo que no se evidencia incompatibilidad alguna entre estas normas. Segundo, al discutir el artículo 339 en su trámite legislativo, los congresistas expresaron claramente que su única intención era añadir una conducta punible al tipo penal y no regularlo íntegramente:

“Uno, viene como un artículo nuevo que modifica el artículo 402 esto era, es lo que siempre se ha llamado para los que son de la primera y lo conocen especialmente algunos la omisión del agente retenedor, es la persona que tiene la obligación de retener el IVA y girarlo a la administración, ¿qué modificación solo tiene ese artículo que ya existe?, solo se modifica el hecho de que el agente retenedor o el responsable del impuesto sobre las ventas o sea el que está cobrando el IVA y que lo recauda omita la obligación de cobrarlo o recaudar esos impuestos” (énfasis añadido).

Asimismo, sostuvieron:

“Sobre el 402, a pesar de que no se refirió el doctor Belisario, es importante manifestar que lo que hace es que apoya el contenido de la reforma en la medida que da más instrumentos para combatir la evasión en el caso del cobro del IVA, por eso se incluyó un nuevo inciso que señala que se hace punible la acción del agente retenedor que omita la obligación de cobrar y recaudar, yo creo que eso es un aspecto muy importante que tiene[n] que tener en cuenta los Representantes va de la mano del aumento del IVA que se está discutiendo en este, en esta reforma y por lo tanto es absolutamente indispensable” (énfasis añadido).

Incluso de admitir que el parágrafo del artículo 42 parcialmente accionado hubiera integrado el artículo 402 del Código Penal, habría que concluir que la única modificación realizada por la Ley 1819 de 2016 a esa norma, fue la de incluir la sanción a la omisión de la retención o el recaudo. Sin embargo, el legislador probablemente no incluyó el parágrafo del artículo 42 de la Ley 633 de 2000 en el nuevo texto del artículo 402 porque no entendió que hiciera parte de esta norma, dado que se encuentra en un ordenamiento distinto.

El Estatuto Tributario, dentro del cual se encuentra la disposición demandada, se halla actualmente vigente y produce efectos jurídicos. En una decisión reciente en sede de tutela, la Sala de Casación Civil, Agraria y Rural se refirió al artículo 42 de la Ley 633 de 2000 como una norma vigente y plenamente aplicable:

“Lo anterior permite colegir que la Magistratura sí expuso fundadas razones para negar la preclusión solicitada y para tal efecto no solo dio aplicación a lo previsto en el artículo 42 de la ley 633 de 2010, que unificó los parágrafos 1º y 2º del artículo 665 del Estatuto Tributario, […] sino que además, conjugó dicha normativa con lo previsto para el trámite liquidatario que adelanta la Superintendencia de Sociedades respecto de la empresa […]”

En estos términos quedan expuestas las razones que me llevan a aclarar el voto con relación a la Sentencia C-137 de 2023.

Fecha ut supra

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ

Magistrado

SALVAMENTO DE VOTO DE LAS MAGISTRADAS

NATALIA ÁNGEL CABO Y

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

A LA SENTENCIA C-137/23

Expediente: D-14.944.

Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 42 (parcial) de la Ley 633 de 2000, “[p]or la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial”.

Magistrado Sustanciador:

Alejandro Linares Cantillo

Con el debido respeto por las decisiones de la mayoría, presentamos salvamento de voto en el asunto de la referencia, por las razones que enseguida pasamos a exponer.

Si bien estamos de acuerdo con la mayoría en que la norma contenida en la disposición

acusada no estaba vigente pero era susceptible de producir efectos jurídicos, discrepamos respecto del análisis que llevó a concluir que la demanda era inepta.

Respecto del cargo por desconocimiento del derecho a la igualdad, la demanda sostenía que, a partir de la expedición de la Ley 1116 de 2006, las personas naturales comerciantes se encuentran en la misma situación jurídica que las sociedades comerciales frente a la posibilidad de ser beneficiarias de la exclusión de responsabilidad penal que se contempla a favor de estas últimas en la norma acusada, por cuanto ambas se hallan en la misma posición cuando se someten al régimen de insolvencia. Por lo anterior, el demandante solicitaba un fallo de exequibilidad condicionada en el entendido de que la norma también debía favorecer a las personas naturales comerciantes. En efecto, la demanda explicaba que a partir de la Ley 1116 de 2006, las personas naturales comerciantes pueden ser admitidas a procesos de reorganización, por lo cual se encuentran en la misma situación fáctica que las sociedades que se acogen a acuerdos de reestructuración en el marco de la Ley 550 de 1999.

La mayoría consideró que la autoría del acto punible no opera de la misma manera cuando quien incurre en la conducta omisiva castigada por el artículo 402 del Código Penal es la persona natural que ejerce la actividad comercial, que cuando quien incumple la obligación con el fisco es una persona jurídica. Y, dado que la demanda no analizaba esta situación, no cumplía los requisitos de especificidad y suficiencia.

A nuestro juicio, el cargo era específico y suficiente, porque señalaba las razones jurídicas concretas por las cuales uno y otro tipo de comerciantes se encontraban en una misma situación jurídica, lo cual generaba una duda mínima sobre la constitucionalidad de la disposición acusada. Más aun si se tiene en cuenta que las personas jurídicas no responden penalmente en cuanto tales, sino que una persona natural vinculada a ellas, en este caso el responsable de transferir al fisco la retención en la fuente y el IVA, es quien resulta personalmente responsable.

Así las cosas, estimamos que ha debido aplicarse el principio pro actione, máxime en un caso como este en que la existencia de una norma claramente favorable, que permite excluir la responsabilidad penal solo a personas naturales vinculadas a una sociedad, puede llegar a generar una vulneración del derecho a la igualdad de otras personas naturales comerciantes

incursas en la misma conducta, que podrían beneficiarse con el cumplimiento de la misma condición señalada en la norma acusada.

Por lo anterior, consideramos que la Sala realizó una aplicación excesivamente rigurosa de los criterios jurisprudencialmente decantados, respecto de las razones de los cargos de inconstitucionalidad.

En los términos anteriores expresamos las razones de nuestra discrepancia.

Fecha ut supra,

NATALIA ÁNGEL CABO

Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

Expediente D-14944