El siguiente es el documento presentado por el Magistrado Ponente que sirvió de base para proferir la providencia dentro del presente proceso. El contenido total y fiel de la decisión debe ser verificado en la respectiva Secretaría.

**TEMAS: OMISIÓN DE AGENTE RETENEDOR / INCIDENTE DE REPARACIÓN INTEGRAL / NO PROCEDE SI ANTERIORMENTE SE ADELANTÓ OTRA ACCIÓN DE COBRO EN PROCESO DIFERENTE / NO IMPORTA SI EL RESULTADO FUE NEGATIVO.**

En la referida sentencia -CSJ SP, 14 JUN. 2017, rad. 47446-, se analizó lo atinente a las causales de rechazo del incidente de reparación establecidas en el artículo 103 C.P.P., y se concluyó que la interpretación que debe hacerse de dicha norma en armonía con el sistema, es que no puede considerarse que los motivos consignados de manera expresa allí son los únicos que dan lugar a esa improcedencia, sino que también debe entenderse que el mismo es inviable cuando se han acudido a otras acciones con idéntico propósito, independientemente de sus resultados.

Contrario a lo sostenido por el letrado, dicha determinación no se basó únicamente en precedentes proferidos en anteriores procedimientos sino atinentes al sistema penal acusatorio, y en el estudio de la exposición de motivos del proyecto de ley que posteriormente se convirtió en la Ley 906/04, así como de los informes de ponencia de cada uno de los debates en el Congreso, y luego de ese análisis dedujo que la intención del legislador no fue en ningún momento dotar a la víctimas de una facultad extraordinaria de promover junto con el incidente de reparación otras acciones para asegurar el pago -como es el caso del cobro coactivo adelantado por la DIAN-, o acudir de manera opcional al trámite procesal penal cuando los resultados allí obtenido no resulten favorables a sus intereses, lo cual no debe ser permitido.

Es cierto que con ese proceder no se afecta el non bis idem que solo es aplicable en materia penal o sancionatoria, y no en la civil, y precisamente así lo establece la Corte, pero de igual manera hace énfasis la Alta Corporación en que el derecho de las víctimas a ser reparadas integralmente no puede considerarse como una facultad abusiva de acudir en forma simultánea, paralela o subsidiaria al incidente de reparación en atención a que el trámite coactivo -privilegio legal que es potestativo en la mayoría de los casos- no tuvo éxito, puesto que las pretensiones de uno y otro son idénticas, lo cual constituiría un abuso del derecho, no solo porque el procedimiento penal prohíbe ese doble cobro sino también los principios del procedimiento civil, entonces una vez la víctima escoja la vía que considere pertinente, debe asumir los resultados obtenidos.

**RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO**



**TRIBUNAL SUPERIOR DEL DISTRITO JUDICIAL DE PEREIRA - RISARALDA**

**SALA DE DECISIÓN PENAL**

**M.P. JAIRO ERNESTO ESCOBAR SANZ**

Proyecto aprobado mediante acta Nro. 0261 del trece (13) de marzo de dos mil diecinueve (2019)

Pereira, catorce (14) de marzo de dos mil diecinueve (2019)

Hora: 8:40 a.m.

1. ASUNTO A DECIDIR

Se entra a resolver lo concerniente al recurso de apelación interpuesto por la apoderada de la DIAN, en contra del auto proferido el 18 de junio de 2018 por el Juzgado Primero Penal del Circuito de Pereira, mediante el cual resolvió rechazar de plano el trámite del incidente de reparación integral promovido por esa entidad contra la señora EADEZ.

2. ANTECEDENTES

2.1. El 15 de mayo de 2017 el Juez Primero Penal del Circuito de Pereira dictó sentencia anticipada por aceptación de cargos, contra la señora EADEZ, quien fue condenada a la pena principal de treinta y tres (33) meses y doce (12) días de prisión y multa de seis millones setecientos cuatro mil pesos ($6.704.000) en favor del CSJ, por haber sido encontrada responsable de la conducta de omisión de agente retenedor o recaudador (artículo 402 CP).

2.2 En la audiencia celebrada el 18 de junio de 2018 la apoderada de la DIAN solicitó que fueran resarcidos los daños causados a su representada por la comisión de la conducta punible descrita en el artículo 402 del Código Penal por parte de la señora EADEZ, los cuales fijó en la suma de $18.402.000 mil pesos, correspondientes a: i) daño emergente equivalente al impuesto generado con la declaración presentada sin pagos por valor de $5.028.000 mil pesos; y ii) lucro cesante de $13.374.000 mil pesos, correspondiente al interés causado.

Para el efecto presentó las siguientes pruebas: i) la certificación expedida por la División de Gestión de recaudo y cobranzas; y ii) los intereses dejados de cancelar por la procesada.

3. SOBRE LA DECISIÓN OBJETO DEL RECURSO.

3.1 El Juez Primero Penal del Circuito de Pereira se abstuvo de dar curso al incidente de reparación integral promovido por la representante de la DIAN. Sustentó su decisión en pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia, en particular la sentencia SP 8463 de junio 14 de 2017, radicado 47446, sumado a un reciente pronunciamiento del 27 de abril de 2018 emitido por esta Colegiatura.

Igualmente hizo referencia a otra decisión de la SP del TS de Bucaramanga del 24 de enero de 2018, y una decisión de esta colegiatura del 27 de abril de 2018, sobre el mismo tema y decidió rechazar de plano por falta de competencia el IRP promovido por la apoderada de la DIAN.

3.2 En tal virtud citó apartes de la decisión judicial aludida, donde se dijo lo siguiente:

*[…] queda claro que la DIAN cuenta con el recurso legal apropiado y goza de extraordinarias facultades* *para perseguir directamente el pago forzoso de las obligaciones omitidas por el agente retenedor, respecto de las cuales, igualmente, tiene en su poder el título ejecutivo, constituido según el artículo 828, numeral 1° del Estatuto Tributario por “Las liquidaciones privadas… contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación”, con base en las cuales dicta el mandamiento ejecutivo de pago, a partir de cuya notificación se interrumpe el término prescriptivo (artículo 818 E.T.).*

*Siendo ello así, si lo que se pretende es la declaración de la obligación a cargo del demandado en un monto equivalente a las sumas no consignadas al fisco, más los intereses moratorios, valores estos que son los mismos que se persiguen a través de la privilegiada acción de cobro coactivo, lo que se concluye es que en esos casos el incidente de reparación integral carece por completo de objeto, pues, además, como quedó indicado, el mecanismo del cual la ley dotó a la administración, prevalida del título ejecutivo, ofrece herramientas suficientemente eficaces en procura de esa finalidad de recaudo».*

3.3 En consecuencia y con base en ese precedente, el juez de primer grado rechazó de plano el trámite incidental, considerando que la DIAN debía acogerse a la normatividad especial que regula el procedimiento para obtener de manera coercitiva la recuperación de los valores omitidos por parte de quien cumplió la función de agente retenedor.

3.4. La apoderada de la DIAN interpuso el recurso de apelación contra esa decisión.

4. SOBRE EL RECURSO PROPUESTO.

4.1 APODERADA DE LA DIAN (Recurrente)

(Sinopsis)

No desconoce la relevancia jurídica de la sentencia de casación CSJ SP del 14 de junio de 2017, radicado 47446, ni los pronunciamientos de la SP del TS de esta ciudad y de Bucaramanga. Sin embargo solicitó que esta Colegiatura se apartara de los mismos, con base en los siguientes planteamientos:

* Es la primera vez que la SP de la CSJ se pronuncia sobre este asunto, por lo que la tesis adoptada en la sentencia aludida aún no constituye una doctrina probable de acuerdo con el artículo 4º de la ley 669 de 1996.

* Las referencias y las citas jurisprudenciales hechas en la sentencia de la SP de la CSJ antes mencionadacorresponden primordialmente a decisiones judiciales emitidas con ocasión a los antiguos códigos de procedimiento penal adoptados por el Decreto 2700 de 1991 y la Ley 600 de 2000.
* El sistema adoptado en la ley 906 de 2004 es de clara tendencia acusatoria y por tanto diferente a los anteriores sistemas procesales, por cuanto estos tenían una tendencia innegablemente inquisitiva.
* Existe una diferencia esencial entre estos sistemas procesales en lo relativo a los derechos de las víctimas, ya que la ley 906 de 2004 es más garantista, al punto que propende por el restablecimiento de los perjuicios derivados de una conducta delictiva y se les otorgan los derechos a la verdad, justicia y reparación.
* La limitación del derecho fundamental a una reparación integral es del resorte del poder legislativo y no del poder judicial, regla que estaría siendo desconocida por la interpretación hecha por la SP de la CSJ en la sentencia objeto de estudio, la cual obvia un análisis profundo del delito como fuente de las obligaciones de conformidad con lo descrito en el artículo 2341 del Código Civil.
* Con la decisión recurrida se vulnera el artículo 27 del C.C. que establece la interpretación gramatical como principio general del ordenamiento colombiano, lo cual igualmente se debe predicar del derecho penal, lo que contrasta con las situaciones previstas en el artículo 103 del C.P.P, para rechazar el IRP, que no se presentan en este caso.
* La SP de la CSJ hizo una interpretación de esa norma para considerar que: *“si se inició el cobro de la obligación no es procedente el incidente de reparación integral, a pesar de que no se haya logrado el pago de los perjuicios derivados de la conducta punible”,* creando de esa manera, por vía jurisprudencial, una nueva causal de rechazo del IRP.
* No se presenta una vulneración del principio del *bon bis in ídem,* al solicitar el trámite del IRP derivado de la existencia de una conducta punible, pues si se ha ejercido la potestad del cobro coactivo, dicho principio solo aplica al derecho penal y sancionatorio.
* La existencia del proceso administrativo del cobro coactivo es un tipo de reclamación administrativa, que no agota el objeto de la acción civil, puesto que lo cobrado allí no constituye la totalidad del perjuicio a reclamar, en el entendido que en el proceso de cobro coactivo no se puede pretender obtener el pago que corresponde a la actualización de las sumas apropiadas indebidamente por parte del hallado penalmente responsable, que es lo que se reclama a título de perjuicios, mientras que en proceso coactivo lo único que se puede cobrar de manera coactiva son los conceptos pecuniarios propiamente emanados de la obligación tributaria, que le corresponde a los ciudadanos en virtud del principio de solidaridad que se encuentra plasmado en la C. P.
* Citó la sentencia con radicación 660016058200901545 de esta Corporación con ponencia del magistrado Dr. Jorge Arturo Castaño Duque donde se dijo que esta Sala se vio obligada a hacer un cambio en la línea de pensamiento a partir de una decisión del 29 de noviembre de 2007 radicado 66170231040012006000201 en atención a que un análisis pormenorizado de dicha providencia de casación enseñó que se había admitido el ejercicio como parte civil a la DIAN en las actuaciones penales, con la condición de ir descontando de los perjuicios materiales, es decir, el daño emergente representado en lo no consignado por el concepto de IVA o retefuente más el lucro cesante que equivale al interés moratorio certificado por la DIAN sobre lo adeudado desde la fecha en que se ha debido cancelar hasta su pago, situación que hace inviable su concurrencia con la actualización del daño emergente de aquel porcentaje que se ha hecho efectivo a través del cobro coactivo, para no patrocinar en este caso el enriquecimiento ilícito injustificado y que era necesario que la DIAN accediera al incidente de reparación integral para buscar el restablecimiento del derecho que le había vulnerado con el delito, cuando el proceso de cobro coactivo no entregaba los resultados esperados, pues de lo contrario esa entidad no insistiría en adelantar el trámite incidental previsto en los artículo 102 y siguientes del C.P.P. ya que solamente se presentaría un doble cobro si ya la demandada hubiera satisfecho la pretensión de la DIAN.
* Por lo tanto solicitó que se revocara la decisión proferida por el juez de primer grado y en consecuencia se ordenara dar trámite al incidente de reparación integral.

4.2 DEFENSORA DE LA PROCESADA (No recurrente)

(Sinopsis)

* Pide que se confirme la decisión del *A quo,* ya que la tesis planteada por el juez de primer grado resulta acorde con la sentencia citada de la SP del TS de Bucaramanga, la decisión proferida por esta Sala en el caso del señor Carlos Andrés Escobar Rad. 660016000036200904718, y la sentencia de CP de la CSJ del 14 de junio de 2017 Rad. 47446, agregando que el precedente del órgano de cierre en materia penal resulta vinculante sobre el tema en discusión.

5. CONSIDERACIONES DE LA SALA

5.1 Esta colegiatura es competente para resolver el recurso propuesto, con base en lo dispuesto en el numeral 1º del artículo 34 de la ley 906 de 2004.

5.2 Problema jurídico a resolver: La Sala debe resolver el grado de acierto de la decisión del juez de primer grado, que rechazó de plano el trámite del IRP promovido por la DIAN contra EADEZ, frente a lo cual se hacen las siguientes consideraciones:

5.3 En el recurso interpuesto por la representante de la DIAN, se discuten los argumentos jurídicos de la decisión de primer grado, de rechazar el trámite del IRP, iniciado por la DIAN contra la señora EADEZ, por lo que antes de formular una conclusión, esta Corporación debe analizar los efectos vinculantes que tienen los precedentes jurisprudenciales emitidos por las altas cortes, en este caso en particular, la sentencia SP 47446 del 14 de junio de 2017, de la SP de la CSJ.

De manera análoga, se debe analizar por parte de esta Colegiatura si la DIAN puede efectuar simultáneamente el cobro por jurisdicción coactiva de la obligación tributaria y promover a la par un IRP, para los mismos efectos.

5.4 Sobre el tema en discusión, hay que manifestar que este Cuerpo Colegiado ya ha fijado un criterio al respecto y entre otras decisiones se cita lo decidido el 7 de marzo de 2019, dentro de un IRP adelantado por la DIAN contra Abel Antonio Serna Londoño. M.P. Jorge Arturo Castaño Duque, donde se dijo lo siguiente:

*2.2.- Problema jurídico planteado*

*“...El asunto que concita la atención de la Sala se contrae básicamente a establecer el grado de acierto de la decisión emitida por la primera instancia, mediante la cual se abstuvo de dar trámite al incidente de reparación integral promovido por el representante de la DIAN.*

*2.3.- Solución a la controversia*

*De conformidad con la tesis expuesta por el juez de primer grado, en atención al último pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia sobre el tópico -CSJ SP, 14 JUN. 2017, RAD. 47446-, el cual ya ha sido acogido por este Tribunal, no hay lugar a iniciar el incidente de reparación como quiera que la DIAN adelantó internamente un cobro coactivo.*

*Por su parte el apoderado de la víctima solicita a esta Corporación que se aparte de lo resuelto por la Corte Suprema, con fundamento en lo siguiente: (i) el análisis realizado en esa providencia se hizo con fundamento en decisiones adoptadas en vigencia de procedimientos anteriores que difieren del sistema penal acusatorio, en el cual se ha reconocido a las víctimas derechos como el de la reparación integral; y (ii) debe permitirle a esa entidad acceder a la reparación de los perjuicios ocasionados con la conducta punible realizada por la sentenciada, entre otras cosas, porque no se da ninguna de las dos hipótesis consagradas en el artículo 103 C.P.P., ya que en el trámite administrativo no se ha obtenido ningún resultado favorable, y tampoco se afecta con ello el non bis in idem.*

*El tema propuesto no ha sido pacífico para la judicatura, y han sido múltiples las posiciones que al respecto se han tenido por parte de esta Colegiatura, inicialmente una línea de pensamiento en la que se indicaba la improcedencia de la admisión de la demanda de constitución de parte civil -hoy incidente de reparación- cuando paralelamente se había hecho uso por la entidad afectada la jurisdicción coactiva, básicamente porque: (i) ese procedimiento estaba dotado de herramientas idóneas para lograr recuperar lo dejado de cancelar con sus correspondientes intereses, (ii) en el proceso penal, aun sin que necesariamente se constituyera en parte civil, se le notificaban las decisiones contrarias a sus intereses, con lo cual podía ejercer una vigilancia de la actuación; y (iii) porque con ello se atentaría contra el principio del non bis in idem al existir identidad de causa, de objeto y de persona, ya que la pretensión del incidente es el reconocimiento económico de perjuicios, que no son morales sino materiales en sus componentes de daño emergente y de lucro cesante.*

*Posteriormente, con fundamento tanto en lo determinado por la Corte Constitucional -Sentencia C-228/02- que introdujo el concepto de incidente de reparación integral, entendida no solo como lo patrimonial sino también como la necesidad que tiene la víctima de obtener la verdad y la justicia, y por la Corte Suprema de Justicia -CSJ SP, 29 AGOS. 2006, Rdo, 20778- en el entendido que no en todos los casos esa prohibición de doble perseguimiento operaba, como en el evento en el que el cobro coactivo se tramita contra los socios de la empresa obligada, y éstos son diferentes al autor de la conducta, se llegó a la conclusión que era posible que por parte de la DIAN se iniciara el incidente de reparación no obstante haber iniciado el proceso de cobro coactivo, con la condición que se descontara aquél porcentaje hecho efectivo mediante el trámite administrativo, en aras de no patrocinar un enriquecimiento ilícito, injustificado o sin causa.*

*No obstante lo anterior, como bien lo señaló el funcionario de primer nivel, existe una nueva posición que sobre el tópico ha adoptado la Sala de Casación Penal de la Corte Suprema de Justicia, cuyos fundamentos y conclusiones son compartidos por este Tribunal, y por supuesto está en el deber de acogerla, tal como lo hizo desde el auto de abril 27 de 2018 dentro del radicado 660160000036200904718 M.P. Manuel Yarzagaray Bandera, sin que sean atendibles los argumentos esgrimidos por el representante de la víctima para que la Corporación se aparte de esa decisión.*

*Al respecto lo primero que debe decirse es que la sentencia del máximo Tribunal a la que se ha hecho referencia es precedente vinculante para las autoridades judiciales al ser un órgano de cierre que tiene entre sus funciones la unificación de jurisprudencia, y por eso las reglas contenidas en la ratio decidendi de sus decisiones deben aplicarse en casos análogos, entre otras cosas, en aras de materializar los principios de igualdad ante la ley y seguridad jurídica, tal como lo ha precisado la Corte Constitucional en múltiples pronunciamientos[[1]](#footnote-1).*

*Ahora, si bien es cierto el juez está en la facultad de apartarse del precedente, no puede hacerlo en forma caprichosa sino que debe ser fundamentado en una sólida argumentación que respete los mencionados principios, y las manifestaciones que señala el apelante como justificación para ello, no solo no son de recibo para esta Colegiatura, sino que además no resultan ser compatibles con esas exigencias.*

*En la referida sentencia -CSJ SP, 14 JUN. 2017, rad. 47446-, se analizó lo atinente a las causales de rechazo del incidente de reparación establecidas en el artículo 103 C.P.P., y se concluyó que la interpretación que debe hacerse de dicha norma en armonía con el sistema, es que no puede considerarse que los motivos consignados de manera expresa allí son los únicos que dan lugar a esa improcedencia, sino que también debe entenderse que el mismo es inviable cuando se han acudido a otras acciones con idéntico propósito, independientemente de sus resultados.*

*Contrario a lo sostenido por el letrado, dicha determinación no se basó únicamente en precedentes proferidos en anteriores procedimientos sino atinentes al sistema penal acusatorio, y en el estudio de la exposición de motivos del proyecto de ley que posteriormente se convirtió en la Ley 906/04, así como de los informes de ponencia de cada uno de los debates en el Congreso, y luego de ese análisis dedujo que la intención del legislador no fue en ningún momento dotar a la víctimas de una facultad extraordinaria de promover junto con el incidente de reparación otras acciones para asegurar el pago -como es el caso del cobro coactivo adelantado por la DIAN-, o acudir de manera opcional al trámite procesal penal cuando los resultados allí obtenido no resulten favorables a sus intereses, lo cual no debe ser permitido.*

*Es cierto que con ese proceder no se afecta el non bis idem que solo es aplicable en materia penal o sancionatoria, y no en la civil, y precisamente así lo establece la Corte, pero de igual manera hace énfasis la Alta Corporación en que el derecho de las víctimas a ser reparadas integralmente no puede considerarse como una facultad abusiva de acudir en forma simultánea, paralela o subsidiaria al incidente de reparación en atención a que el trámite coactivo -privilegio legal que es potestativo en la mayoría de los casos- no tuvo éxito, puesto que las pretensiones de uno y otro son idénticas, lo cual constituiría un abuso del derecho, no solo porque el procedimiento penal prohíbe ese doble cobro sino también los principios del procedimiento civil, entonces una vez la víctima escoja la vía que considere pertinente, debe asumir los resultados obtenidos.*

*El órgano de cierre estudió lo atinente al delito como fuente de obligación, y al respecto determinó que el mismo para el caso de la conducta de omisión del agente retenedor tiene su origen en el incumplimiento de un compromiso tributario, cuyo pago ya fue reclamado por otra vía.*

*En este punto debe resaltar la Sala que por más que se diga que lo pretendido en el incidente de reparación difiere de lo cobrado en el proceso coactivo, la realidad es que los perjuicios de la DIAN con la conducta por la que se procede son solo materiales, es decir, daño emergente -sumas dejadas de percibir- y de lucro cesante -intereses moratorios-, por lo que no hay diferencia alguna en lo reclamado en ambos trámites, y de permitirse adelantar el incidente hasta culminar con sentencia, se le daría oportunidad a esa entidad de obtener un nuevo título ejecutivo sobre la misma obligación, con el cual ya cuenta.*

*Con fundamento en lo anterior, es claro que no puede accederse a iniciar el incidente pretendido por la DIAN en este caso, y por tanto, la Sala debe acompañar la decisión proferida por la primera instancia...”.*

5.5 En atención a lo manifestado en precedencia, queda claro que en este caso no resulta procedente que la DIAN pretenda preconstituir un nuevo título ejecutivo a través del incidente de reparación integral, para procurar por esa vía el cobro de las obligaciones de la procesada por no haber consignado las sumas que recibió como pago de impuestos en su calidad de agente retenedor, así no haya prosperado el cobro por vía coactiva.

5.6 Por lo tanto se confirmará la decisión de primera instancia, que fue ajustada a derecho en consonancia con los lineamientos jurisprudenciales que se han citado, en especial CSJ SP del 14 de junio de 2017, radicado 47776.

Con base en lo expuesto en precedencia la Sala Penal del Tribunal Superior de Pereira.

RESUELVE

PRIMERO: CONFIRMAR el auto del 18 de junio de 2018 proferido por el Juez Primero Penal del Circuito de Pereira, Risaralda, que resolvió abstenerse de dar trámite al incidente de reparación integral, iniciado por la representante de la DIAN contra la procesada EADEZ.

SEGUNDO: Esta determinación queda notificada en estrados y contra ella no procede ningún recurso.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

**JAIRO ERNESTO ESCOBAR SANZ**

Magistrado

**JORGE ARTURO CASTAÑO DUQUE**

Magistrado

**MANUEL YARZAGARAY BANDERA**

Magistrado

1. Sentencias C-335/08, C-816/11, SU-053/15, entre otras. [↑](#footnote-ref-1)