

MYRIAM ÁVILA ROLDÁN

Magistrada ponente

SP019-2026

Radicado n.º 65945

CUI: 11001600005020120246501

Aprobado acta n.º 016

Bogotá, D. C., veintiocho (28) de enero de dos mil veintiséis (2026).

## I. OBJETO DE LA DECISIÓN

1. La Sala resuelve la impugnación especial interpuesta por la defensa de Adriana Edelmira Bermúdez Ruget, en contra de la sentencia del 17 de noviembre de 2023 proferida por la Sala Penal del Tribunal Superior del Distrito Judicial de Bogotá.

En dicha providencia la autoridad judicial declaró parcialmente la preclusión de la actuación y, por primera vez, condenó a la procesada por el delito de omisión del agente retenedor o recaudador.

## II. HECHOS

2. Según el escrito de acusación, el 20 de febrero de 2012, en Bogotá, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN interpuso denuncia en contra de Adriana Edelmira Bermúdez Ruget, en su condición de representante legal de la sociedad «SEGUROS E INVERSIONES ADRIANA BERMUDEZ LTDA» y responsable de atender las obligaciones tributarias de dicha empresa.

3. La DIAN señaló que la procesada no consignó oportunamente los dineros recaudados por retención en la fuente y sobre las ventas (IVA). Igualmente, señaló que la División de Cobranzas remitió en su momento oficios persuasivos a la sociedad contribuyente para que realizara los pagos, gestionara compensaciones por saldos a favor o solicitara facilidades de pago de las sumas debidas, «sin que tal requerimiento fuera atendido».

4. Los periodos de tiempo en los que se cuestiona la omisión del pago de estos impuestos se ubican en los años 2006 a 2011.

## I. ANTECEDENTES PROCESALES

5. El 22 de noviembre de 2017, ante el Juzgado 72 Penal Municipal de Bogotá, la fiscalía le formuló imputación de cargos a Adriana Edelmira Bermúdez Ruget por el delito de omisión del agente retenedor o recaudador en concurso homogéneo y sucesivo (art. 402, L. 599/00). La procesada no aceptó el cargo.

6. El 16 de marzo de 2018 el ente investigador radicó escrito de acusación en los mismos términos de la imputación. La actuación le correspondió al Juzgado 36 Penal del Circuito de Conocimiento, autoridad ante la cual, el 12 de abril de 2019, se adelantó la respectiva audiencia de formulación de acusación.

7. La audiencia preparatoria se llevó a cabo el 7 de febrero de 2020. El juicio oral transcurrió en sesiones del 22 de septiembre y 6 de noviembre de 2020, y 28 de junio y 8 de julio de 2021. En esta última fecha la primera instancia anunció sentido del fallo de carácter absolutorio y profirió la respectiva sentencia el 14 de julio siguiente. La fiscalía y la apoderada de víctimas interpusieron el recurso de apelación.

8. El 17 de noviembre de 2017 la Sala Penal del Tribunal Superior del Distrito Judicial de Bogotá, en sentencia de segunda instancia, declaró la preclusión de la

acción penal por «los periodos 4 de 2007, 2, 3 y 6 de 2008» por pago de la obligación. Adicionalmente, revocó el fallo de primer grado y, en su lugar, condenó a la procesada por el delito objeto de acusación únicamente en relación con el periodo «9 de 2006».

9. El tribunal le impuso 48 meses de prisión, multa de \$1'362.000 e inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas por el mismo tiempo. Le concedió el beneficio de la prisión domiciliaria sujeta al pago de una caución y a la suscripción de un acta de compromiso. De igual forma, ordenó librar orden de captura una vez ejecutoriada la sentencia condenatoria y que luego fuera trasladada a su lugar de residencia.

10. La defensa de la procesada interpuso el mecanismo de impugnación especial.

## II. LAS SENTENCIAS DE INSTANCIA

### 1. Sentencia de primera instancia

11. El Juzgado 36 Penal del Circuito de Conocimiento de Bogotá absolvió a Adriana Edelmira Bermúdez Ruget del delito de omisión del agente retenedor o

recaudador. Estos fueron los argumentos:

12. La fiscalía no acreditó el conocimiento que se requiere para proferir sentencia condenatoria, por el contrario, existe duda que debe resolverse en favor de la procesada. Esto tiene origen en la falta de precisión sobre las condiciones de la obligación tributaria, como su vigencia y los saldos, así como los montos del incumplimiento tributario que le fue atribuido.

13. En el proceso no se discute el pago de la obligación tributaria reportada por la DIAN sino la supuesta falta de pago de los intereses por los periodos acusados. Actualmente no existe ninguna obligación tributaria pues el Grupo Interno de Trabajo de Normalización de Saldos de dicha entidad declaró la prescripción de la acción de cobro por los periodos acusados, debido a que transcurrieron más de cinco (5) años desde que se hicieron exigibles.

14. Los intereses que se causen con la obligación, según los artículos 634 y 638 del Estatuto Tributario, también prescriben en cinco (5) años. Además, en la práctica probatoria no se incorporó prueba alguna sobre el estado de cuenta de la procesada, lo cual impidió establecer los «saldos insolutos» de intereses que tenía pendientes o los pagos que hizo con posterioridad a la denuncia penal, y tampoco que existieran compensaciones o saldos a su favor.

15. En el juicio oral se acreditó que la procesada realizó distintas consignaciones de dinero, pero, como el ente investigador no presentó una liquidación de la obligación, no se pudo establecer si dichos aportes cubrieron o no la deuda. Ella también afirmó que la obligación ascendía a \$36'619.000 y procedió al pago del capital e intereses moratorios por \$75'448.000, «con cargo a septiembre de 2018, cuando se decretó la prescripción».

16. Lo anterior se complementa con que, según la denunciada, siempre que acudía a la DIAN a averiguar por la obligación le decían «un saldo diferente y no le entregaron el estado de la cuenta», así que no pudo saber el monto que debía. Es decir, la entidad no solo omitió el cobro coactivo en tiempo, lo cual dio lugar a la prescripción, sino que tampoco posibilitó que la deudora «pudiera satisfacer el pago de los tributos, al menos de manera tardía».

17. Finalmente, de la práctica probatoria se desprende que la procesada siempre tuvo voluntad de pago, lo cual se ve reflejado en las distintas consignaciones que hizo para saldar la obligación. Es decir que no omitió dolosamente el deber legal que tenía en calidad de agente retenedora o recaudadora.

2. Sentencia de segunda instancia

18. La Sala Penal del Tribunal Superior del Distrito Judicial de Bogotá declaró la

preclusión de la acción penal a favor de Adriana Edelmira Bermúdez Ruget por la acusación de omitir consignar las sumas retenidas en los periodos «4 de 2007» y «2, 3 y 6 de 2008». En relación con el periodo «9 de 2006», revocó la sentencia absolutoria de primer grado y, en su lugar, la condenó por primera vez a por el delito de omisión del agente retenedor o recaudador. Los argumentos fueron:

19. Aunque en el proceso se acreditó que el Grupo Interno de Trabajo de Normalización de Saldos de la DIAN declaró prescrita la acción de cobro coactivo de las obligaciones fiscales a cargo de la empresa representada por la acusada, esto no desvirtúa ningún elemento del tipo penal. Su estructura no contiene la demostración del pago del impuesto con sus respectivos intereses, incluso por fuera del calendario tributario.

20. El pago de intereses se exige en casos de preclusión o cesación del procedimiento por pago de lo adeudado, según el parágrafo del artículo 402 del Código Penal que regula el tipo penal de omisión del agente retenedor o recaudador.

En este caso, se sustentó la duda en la comprobación del pago del capital y los intereses, pero este delito se perfecciona cuando el agente no consigna las sumas retenidas o autorretenidas en los dos (2) meses siguientes del calendario tributario, situación que efectivamente ocurrió.

21. La fiscalía demostró que la acusada omitió realizar los pagos dentro de los plazos establecidos. Por ende, no procedía su absolución con el argumento de que en el

proceso no se acreditó el saldo de las obligaciones y sus intereses. Lo que se acreditó, conforme al «oficio persuasivo penalizable» que le fue remitido a la procesada, fue que dejó de cancelar la obligación en los tiempos del calendario tributario, «independientemente que, luego, se extinga la acción de cobro coactivo por prescripción».

22. La resolución inhibitoria, preclusión de la investigación o cesación del procedimiento al que alude el parágrafo del artículo 402 del Código Penal aplica cuando la obligación tributaria se extingue por pago o compensación de las sumas adeudadas. La norma no contempla que dichas figuras procedan cuando ha operado la prescripción de la acción de cobro coactivo, de modo que este fenómeno no puede servir de fundamento para una absolución.

23. Así las cosas, se evidencia que la procesada incurrió en la conducta de omisión del agente retenedor o recaudador. No obstante, ello no se predica de todos los hechos acusados, pues durante el juicio se demostró que pagó 4 de las 5 obligaciones controvertidas por la fiscalía y la representante de la víctima en la apelación. En concreto, los periodos 4 de 2007, y 2, 3 y 6 de 2008, por lo que por estas conductas se declarará la preclusión de la actuación.

24. Distinto ocurre respecto del periodo «9 de 2006», en el cual la procesada sí es responsable penalmente. A esta conclusión se llega debido a que en la práctica probatoria no se acreditó el pago de la retención en la fuente ni los respectivos intereses de esta obligación, ni siquiera de manera extemporánea, según

se desprende de «la certificación aportada en el juicio y emanada por la DIAN sobre el monto insoluto y la fecha en que debió ser cancelado».

26. La procesada actuó como imputable, capaz de autodeterminarse y de comprender lo ilícito de su comportamiento, sin que se encuentre bajo ningún eximente de responsabilidad. Le era exigible actuar de manera distinta, con apego al ordenamiento jurídico, por lo que la consecuencia es que se profiera sentencia condenatoria por primera vez por la conducta acusada.

### III. LA IMPUGNACIÓN ESPECIAL

27. La defensora de Adriana Edelmira Bermúdez Ruget interpuso el recurso de impugnación especial en contra de la primera condena. Solicitó revocar dicha decisión y, en su lugar, confirmar la absolución de su defendida. Para ello expuso los siguientes argumentos:

28. El tribunal fundamentó la condena en que la procesada no pagó la retención en la fuente correspondiente al periodo «9 de 2006». Sin embargo, dicha convicción es errada pues dicho pago lo hizo en su totalidad el 29 de junio de 2019, mediante el formulario n.º 049070481098-1, que fue incorporado como prueba en la audiencia de juicio oral. Los respectivos soportes fueron remitidos tanto a la

fiscalía como a la DIAN.

29. Si bien es cierto en esta instancia procesal no es posible allegar pruebas, se adjunta el respectivo documento con el que se acredita este pago. Esto, teniendo en cuenta que el artículo 402 del Código Penal que regula la conducta acusada establece como causal de preclusión y de terminación del proceso en cualquier etapa, ante la acreditación del pago de la obligación tributaria.

30. Con el mismo propósito se aporta el estado de cuenta del 25 de febrero de 2021 que emitió la DIAN respecto del referido periodo tributario. Dicho documento fue citado en la sentencia que revocó la absolución de primera instancia, y reporta un saldo en ceros para el periodo «9 de 2006». Tal situación evidencia que la deuda que motivó la condena es inexistente.

31. Se debe tener presente que la procesada siempre demostró voluntad para cancelar las sumas de dinero adeudadas a capital e intereses respecto de todos los periodos acusados. El propósito fue que se extinguiera la «obligación natural» que surgió con posterioridad a la Resolución 2018324611005001851 de 6 de septiembre de 2018, fecha a partir de la cual prescribió la acción administrativa de cobro con que cuenta la DIAN para hacer exigible el pago correspondiente.

32. Lo anterior fue una constante en el curso del proceso, pese a la falta de

información precisa por parte de la DIAN. Se acreditó incluso que la procesada tuvo que remitir distintos derechos de petición y que inclusive presentó una acción de tutela, pero la entidad «nunca dio información verás en relación [con el] monto de los intereses ni de los efectos de la prescripción de la acción de cobro».

33. El tribunal reconoció que la acusada hizo pagos adicionales a los que estaba obligada «por concepto de capital», ante la falta de precisión del destino de los pagos que realizó y la existencia de alguna obligación pendiente por pagar; aun así, profirió sentencia condenatoria. Pero lo cierto es que ella realizó el pago de capital e intereses hasta el 7 de septiembre de 2018, en que prescribió la acción de cobro, con apoyo en un estudio contable, según expuso.

34. Finalmente, de llegarse a ratificar que no se acreditó el pago del único periodo objeto de la sentencia condenatoria («9 de 2006»), se debe aplicar la duda a su favor saldando los pagos adicionales que hizo la acusada en favor de la DIAN con el referido periodo. La consecuencia es que se revoque la primera condena y se ratifique la absolución proferida en primera instancia.

#### IV. CONSIDERACIONES

##### 1. Competencia

35. La Sala de Casación Penal de la Corte Suprema de Justicia es competente para conocer de la impugnación especial interpuesta en contra de la sentencia del 17 de noviembre de 2023 de la Sala Penal del Tribunal Superior del Distrito Judicial de Bogotá, conforme a lo dispuesto en el numeral 2º del artículo 235 de la Constitución Política, modificado por el Acto Legislativo 01 de 2018 y las directrices establecidas en el auto CSJ AP1263-2019, rad. 54215.

36. Con miras a garantizar el principio de doble conformidad judicial, corresponde a la Sala examinar en esta instancia la corrección de la decisión del tribunal de proferir condena, por primera vez, en segunda instancia.

1. Delimitación del problema jurídico y estructura de la decisión

37. La Sala Penal del Tribunal Superior de Bogotá concluyó que Adriana Edelmira Bermúdez Ruget es responsable penalmente de la conducta de omisión del agente retenedor o recaudador. En consecuencia, revocó la sentencia absolutoria que profirió a su favor el Juzgado 36 Penal del Circuito de Conocimiento.

38. La defensora de la procesada recurrió la primera condena. Solicitó confirmar la sentencia absolutoria de primera instancia pues, según afirmó: (i) en la práctica probatoria acreditó el pago de la totalidad de las deudas por concepto de tributos; y, (ii)

la acusada siempre tuvo voluntad de ponerse al día con sus obligaciones, incluso, hizo pagos adicionales de aquellos que le correspondían.

39. El problema jurídico que se debe resolver es, entonces, si la fiscalía acreditó más allá de toda duda que la acusada debe responder penalmente por el delito de omisión del agente retenedor o recaudador, o si, por el contrario, se debe confirmar la sentencia absolutoria de primer grado ante la falta de acreditación de la existencia de una obligación tributaria a su nombre por el hecho por el que se profirió la primera condena.

40. Con miras a resolver este problema jurídico la Sala expondrá primero los elementos que conforman el tipo penal acusado. Posteriormente, se aplicarán al caso concreto con miras a dar respuesta a los temas planteados en la impugnación especial.

2. El tipo penal de omisión del agente retenedor o recaudador

41. El artículo 402 de la Ley 599 de 2000 o Código Penal, con las penas aumentadas por la Ley 890 de 2004 y sin las modificaciones de las leyes 1066 y 1111 de 2006, y 1819 de 2016, en atención a la fecha del hecho por el que cursa esta instancia, establece lo siguiente:

«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 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.»

42. Es un tipo penal con sujeto activo calificado, pues solo lo puede cometer el agente retenedor o autorretenedor en la fuente, o el responsable de recaudar el impuesto sobre las ventas. Aunque es un particular, actúa como servidor público (con las consecuencias legales que esto implica), comoquiera que, así sea de manera transitoria, ejerce una función pública ligada al recaudo de impuestos en favor del Estado (Cfr. SP, 27 jul. 2011, rad. 30170; AP5708-2016, rad. 47449; AP4685-2021, rad. 59256, y AP2262-2025, rad. 63114, entre otros).

43. El bien jurídico que se protege es el de la administración pública. Esto, pues la materialización del verbo rector de no consignar las sumas retenidas o autorretenidas por concepto de retención en la fuente recae sobre recursos públicos. La conducta se configura en su aspecto objetivo cuando pasados dos (2) meses después de vencido el término fijado por el Gobierno Nacional, el responsable no cumple con dicha obligación.

44. El comportamiento omisivo del agente retenedor adquiere relevancia jurídico penal cuando se cumplen los referidos dos (2) meses. Por ende, tal como lo tiene establecido la Sala, es un delito de conducta instantánea -que se consuma en un único momento- y de resultado -con consecuencia o efecto material- ante la ausencia de ingreso del dinero público a las arcas del Estado (Cfr. CSJ SP, 11 nov. 2013, rad. 33.468, y SP1419-2024, rad. 56508).

45. Se trata de un tipo penal en blanco, en la medida en que remite a disposiciones normativas extrapenales que no se encuentran contenidas en la descripción del tipo. Así ocurre al momento de definir qué se entiende por «retenedor» o «autorretenedor», según las normas tributarias, en las que también se regulan los tiempos de presentación y pago de las respectivas declaraciones o pagos (Cfr. SP1419-2024, rad. 56508 y SP1593-2025, rad. 65557).

46. En los términos descritos por el párrafo de la norma, la obligación tributaria puede extinguirse por pago o compensación, junto con los respectivos intereses previstos en el Estatuto Tributario y normas aplicables. Esto tiene efecto directo en el proceso penal, como «resolución inhibitoria, preclusión de investigación, o cesación de procedimiento». Es decir que la extinción por pago de la obligación tiene efecto directo en la responsabilidad penal.

47. La Sala tiene dicho lo siguiente sobre la acreditación de la extinción de la obligación tributaria:

«...para acceder al beneficio de la extinción de la acción penal por pago total de la obligación tributaria, es necesario aportar la prueba demostrativa de su cancelación. Sobre esto, la jurisprudencia de la Sala ha considerado que la prueba idónea para demostrar el pago total del recaudo adeudado con sus intereses es el certificado de paz y salvo que expide la DIAN. Pero esto no excluye la posibilidad de acreditar el pago con otras evidencias,

que permitan al fallador determinar que el responsable canceló al Estado el total de las obligaciones por impuestos e intereses generados por la mora» (Cfr. SP1091-2015, rad. 37415, SP2948-2024, rad. 59250, y AP4826-2025, rad. 62202).

48. El numeral 6º del artículo 82 del Código Penal refiere que la acción penal se extingue por «[e]l pago en los casos previstos en la ley». Esta norma la ha aplicado la Sala en procesos en curso, previo a la calificación de la demanda de casación, cuando la DIAN manifiesta expresamente que la obligación fue cancelada o se allega el respectivo paz y salvo expedido por dicha entidad (Cfr. AP5322-2021, rad. 60265, AP6089-2024, rad. 60788, y AP818-2025, rad. 65132).

49. En lo que respecta a la tipicidad subjetiva de la conducta, este delito únicamente admite la modalidad dolosa, en los términos del artículo 22 del Código Penal. Se manifiesta en el conocimiento sobre la obligación de consignar las sumas por concepto de retención en la fuente o de impuesto sobre las ventas y, la voluntad de omitir dicho acto al que el agente está obligado.

3. El caso concreto

a. Consideración inicial

50. En la audiencia de juicio oral del 22 de septiembre de 2020 las partes anunciaron como estipulación probatoria la plena identidad de Adriana Edelmira Bermúdez Ruget. En el curso del proceso tampoco fue objeto de debate que es agente retenedor o autorretenedor, en su condición de representante legal de la sociedad «SEGUROS E INVERSIONES ADRIANA BERMUDEZ LTDA».

b. El hecho que se discute

51. La fiscalía acusó a Adriana Edelmira Bermúdez Ruget por el delito de omisión del agente retenedor o recaudador, en concurso homogéneo y sucesivo. La señaló de omitir su obligación de consignar sumas retenidas y declaradas dentro de los plazos fijados por el Gobierno Nacional, por concepto de retención en la fuente e impuesto sobre las ventas - IVA, en distintos periodos comprendidos entre los años 2006 a 2011.

52. En específico: en el año 2006 (3 periodos); 2007 (4 periodos); 2008 (5 periodos); 2009 (4 periodos); 2010 (2 periodos); y, 2011 (3 periodos); en total, 21 periodos tributarios. En primera instancia, el Juzgado 36 Penal del Circuito de Conocimiento de Bogotá absolvió a la procesada, pues en su criterio, no se acreditó la ocurrencia del delito ante la falta de precisión en las obligaciones, su vigencia y saldos.

53. No obstante, el Tribunal Superior de Bogotá, al resolver el recurso de apelación que interpuso la fiscalía y la representante de la víctima -DIAN-, condenó a la procesada únicamente por el periodo «9 de 2006», de retención en la fuente. Es en relación con ese específico hecho que la defensa interpuso el mecanismo de impugnación especial y por el que se habilita la competencia de la Corte para pronunciarse en esta instancia.

c. El pago del periodo «9 de 2006»

54. Del desarrollo del proceso se evidencia que, luego de la denuncia penal en su contra, Adriana Edelmira Bermúdez Ruget mostró especial interés en ponerse al día con las consignaciones correspondientes a las sumas recaudadas por concepto de retención en la fuente y de ventas (IVA). De hecho, de los 21 periodos que le fueron acusados, en los cuales omitió su obligación durante los años 2006 a 2011, las instancias coincidieron en que acreditó los pagos de 20 de ellos.

55. En cuanto al periodo «9 de 2006», de retención en la fuente, en la segunda sesión de la audiencia de juicio oral del 22 de septiembre de 2020 la fiscalía incorporó al proceso un desprendible o recibo de pago ante entidad bancaria, por intermedio de una funcionaria de la DIAN1. Allí se especifica que el monto por dicho periodo es de \$681.000, con sello del 9 de octubre de 2006, pero sin registro de pago de la obligación o con pago «en ceros».

56. Ese fue el fundamento de la acusación por ese hecho. Ahora bien, en la sesión del 6 de noviembre de 2020, una vez culminó la práctica probatoria de la fiscalía e inició la de la defensa, la apoderada de la acusada anunció que ya contaba con todos los soportes de las consignaciones de los periodos objeto de acusación. Por ello solicitó, y le fue decretada, la incorporación como prueba sobreviniente de ocho (8) recibos de pago cuya fecha es posterior a la audiencia preparatoria, según afirmó<sup>2</sup>.

57. En esa misma oportunidad, en las preguntas complementarias (art. 397, L. 906/04), el juez indagó por el comprobante del «9 de 2006». Aunque ni la procesada ni su defensora afirmaron que el documento estuviera ausente, tampoco lograron ubicarlo de inmediato para su exhibición en la audiencia<sup>3</sup>. La primera instancia optó por continuar la audiencia y la defensora se comprometió a remitirle a la fiscalía copia digital de estos documentos.

58. Si bien en el recurso de impugnación especial la recurrente asegura que el documento fue incorporado en la actuación, la Sala evidencia que no fue así. Esto se corrobora con la relación de documentos que describió y cuya incorporación solicitó por intermedio del testimonio de la procesada, tanto de los 15 decretados en la audiencia preparatoria como los 8 sobrevinientes. Ninguno corresponde con los datos del periodo «9 de 2006».

59. La anterior situación no se subsana con el archivo adjunto que remitió la defensa con la impugnación especial, correspondiente al correo electrónico que remitió el mismo día de la audiencia a la fiscalía en el que se encuentra el referido documento. Tampoco con el documento que anexó de la DIAN de «certificación de obligaciones», del 25 de febrero de 2021, cuya fecha corresponde a semanas después del cierre de la práctica probatoria, previo a proferirse la sentencia de primer grado.

60. Para la Sala, se trata de documentos incorporados de manera extemporánea a la práctica probatoria, que por ende, no pueden ser valorados. No puede perderse de vista que en el sistema probatorio de la Ley 906 de 2004 es prueba del proceso aquella que se practica e incorpora en un juicio público, oral, contradictorio, concentrado y con intermediación de las pruebas.

61. Y si bien el delito de omisión del agente retenedor o recaudador puede extinguirse mediante el pago de la obligación, conforme al numeral 6º del artículo 82 del Código Penal (§ 47 y 48), los documentos aportados de manera extemporánea no corresponden al cumplimiento de un acuerdo de pago ni a un paz y salvo expedido por la DIAN luego de la práctica probatoria, sino a pruebas decretadas para su práctica (en la audiencia preparatoria o como prueba sobreviniente). La discusión es si, con dichos documentos que la defensa afirma forman parte del acervo probatorio, se demostró la inexistencia de la obligación.

62. No obstante, la Sala debe precisar que la falta de acreditación documental del

pago correspondiente al periodo «9 de 2006», no obliga necesariamente a concluir, como lo hizo el tribunal, que el delito se consumó. Por el contrario, del examen integral de la práctica probatoria se desprende que, para ese momento, la DIAN no reconocía esa obligación como pendiente de pago. En consecuencia, tampoco es posible afirmar la responsabilidad penal de la acusada con base en ese hecho.

63. Del juicio oral pueden identificarse dos eventos que ilustran esta situación. El primero, tuvo lugar luego de la incorporación de los documentos de la defensa en la audiencia de juicio oral del 6 de noviembre de 2020, cuando la delegada de la DIAN dio cuenta de información sobre ingresos de pagos con corte al 30 de octubre de 2020. En esa oportunidad no reportó como saldo pendiente el pago del periodo «9 de 2006», por retención en la fuente<sup>4</sup>.

64. El segundo evento tuvo lugar en la sesión del 8 de julio de 2021, en los alegatos de cierre. En dicha oportunidad la delegada de la DIAN expuso un nuevo estado de cuentas al 14 de diciembre de 2020 y fue enfática en pagos de las obligaciones, pero parciales, pues no se reportó el total de los intereses respecto de los años: 2007 (periodo 2), 2008 (periodos 2, 3 y 6) y 2010 (periodo 6). No indicó pendiente alguno relacionado con el periodo «9 de 2006»<sup>5</sup>.

65. Todo lo anterior es compatible con la tesis de la defensa, expuesta durante el curso del proceso, según la cual, la totalidad de la obligación por el periodo «9 de 2006», incluyendo los intereses causados, se saldó desde el 25 de junio de 2019. Esta fecha es posterior al momento en que la DIAN interpuso la denuncia (20 de febrero de 2012) y a aquél en que la fiscalía radicó el escrito de acusación (16 de marzo de 2018).

66. En ese orden, un análisis racional y ponderado de los elementos de conocimiento obrantes en la actuación impide confirmar la tesis del tribunal, según la cual, la responsabilidad penal se estructura ante la ausencia del documento que acredita el pago de la referida obligación. Si la representante de víctimas no reconoció ese periodo como pendiente de pago, la conclusión que se impone es que este fue saldado en el curso del proceso.

67. Es decir que la procesada no es responsable penalmente del delito acusado. Esta situación es plenamente compatible con lo previsto en el parágrafo del artículo 402 del Código Penal, según el cual, cuando el agente obligado extingue la obligación por pago o compensación de las sumas adeudadas, junto con sus intereses, «se hará beneficiario de resolución inhibitoria, preclusión de investigación o cesación de procedimiento dentro del proceso penal».

68. En el presente asunto, la Sala no acudirá a la vía procesal de declarar la extinción de la acción penal por pago y de ordenar la consecuente cesación del procedimiento, que como se vio se ha hecho en otras oportunidades, previo a calificar la demanda de casación (§ 48). Lo procedente en esta oportunidad es revocar la sentencia condenatoria y, en su lugar, absolver a la procesada del delito acusado.

69. Este enfoque se impone en la medida en que el presente asunto se limita a

verificar la corrección jurídica del fallo de segundo grado y la conclusión a la que llegó sobre la responsabilidad penal de la acusada. Distinto sería si, como en los casos citados en sede del recurso extraordinario, se estuviera resolviendo una solicitud de preclusión o cesación del procedimiento por pago, ante la acreditación del cumplimiento de la obligación por la DIAN luego del curso de las instancias.

70. Conforme a lo expuesto, resulta innecesario pronunciarse sobre los argumentos de la impugnante relativos al alcance de la prescripción del cobro coactivo declarada por la DIAN respecto de algunas obligaciones, o sobre si los intereses debían incluir los causados con posterioridad a dicha prescripción. Acreditado probatoriamente que no existe obligación pendiente de pago por el hecho que sustentó la primera condena, tales aspectos carecen de incidencia en la decisión que ahora se adopta.

#### 4. Conclusión

71. La Sala expuso en un inicio los elementos que integran el tipo penal de omisión del agente retenedor o recaudador. Posteriormente, se precisó que, de los 21 periodos por los que fue acusada la procesada por omitir su obligación de consignar a favor del Estado las sumas por concepto de retención en la fuente y ventas (IVA) durante los años 2006 a 2011, las instancias coincidieron que en 20 de ellos acreditó los pagos.

72. En lo que respecta al periodo «9 de 2006», de retención en la fuente, por el que el tribunal profirió sentencia condenatoria por primera vez y fue el fundamento del mecanismo de impugnación especial, se pudo concluir que se trata de una obligación saldada en el curso del proceso. Así se deduce de las pruebas practicadas y de las intervenciones de la representante de la víctima, quien, al detallar los saldos pendientes, no identificó dicho periodo como adeudado.

73. Una vez evidenciada esta situación, se desvirtúa el fundamento que sustentó la sentencia condenatoria del tribunal, lo cual impone su revocatoria.

74. En mérito de lo expuesto, la Sala de Casación Penal de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

### III.RESUELVE:

Primero. REVOCAR la sentencia del 17 de noviembre de 2023 que profirió la Sala Penal del Tribunal Superior del Distrito Judicial de Bogotá mediante la cual condenó por primera vez a Adriana Edelmira Bermúdez Ruget por el delito de omisión del agente retenedor o recaudador, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

Segundo. En consecuencia, en aras de hacer efectiva la garantía de doble conformidad,

CONFIRMAR la sentencia de primera instancia del 14 de julio de 2021 que profirió el Juzgado 36 Penal del Circuito de Conocimiento de Bogotá, mediante la cual absolvió a la procesada por la referida conducta.

Tercero. ORDENAR, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 449 del Código de Procedimiento Penal, la cancelación de todas las medidas cautelares impuestas y que se comunique a las autoridades correspondientes lo aquí resuelto con el fin de que sean canceladas las anotaciones a los ciudadanos con ocasión de este proceso.

Cuarto. En contra de la presente decisión no proceden recursos.

Quinto. Devuélvase la actuación a la autoridad judicial de origen.

Notifíquese y cúmplase.

CARLOS ROBERTO SOLÓRZANO GARAVITO

Presidente

MYRIAM ÁVILA ROLDÁN

GERARDO BARBOSA CASTILLO

FERNANDO LEÓN BOLAÑOS PALACIOS

GERSON CHAVERRA CASTRO

DIEGO EUGENIO CORREDOR BELTRÁN

JORGE HERNÁN DÍAZ SOTO

HUGO QUINTERO BERNATE

JOSÉ JOAQUÍN URBANO MARTÍNEZ

NUBIA YOLANDA NOVA GARCÍA

Secretaria

- 1 Audiencia de juicio oral del 22 de septiembre de 2020, segunda sesión, récord: 28:15.
- 2 Audiencia de juicio oral del 6 de noviembre de 2020, récord 2:05:30 y 2:27:40.
- 3 Ibidem, récord 3:15:25.
- 4 Audiencia de juicio oral del 6 de noviembre de 2020, récord: 3:27:40.
- 5 Audiencia de juicio oral del 8 de julio de 2021, récord: 21:30.

This version of Total Doc Converter is unregistered.