

Omisión de agente retenedor: Comentario a la sentencia de la Corte Suprema de Justicia 34.023, del dieciocho (18) de mayo de dos mil diez (2010), M.P. Alfredo Gómez Quintero*

SEBASTIÁN FELIPE SÁNCHEZ ZAPATA**

1. Introducción

El Código Penal colombiano (Ley 599 del año 2000) distingue, en relación a los sujetos que *intervienen* en el delito, entre autores y partícipes. En efecto, así lo disponen los artículos 28, 29 y 30 de la parte general al señalar que “concurren en la realización de la conducta punible los autores y los partícipes” y, a renglón seguido, al distinguir una disposición para los autores y otra específica para los determinadores

* El presente artículo hace parte del componente investigativo del autor como miembro del programa Jóvenes Investigadores e Innovadores “Virginia Gutiérrez de Pineda” (Colciencias año 2011), dentro del proyecto de investigación “Repensando el derecho penal: complejidad social y seguridad como retos de un derecho penal a la vez garantista y eficaz”.

** Joven investigador y miembro del grupo de investigación “Justicia y Conflicto” de la Universidad EAFIT, Medellín, Colombia.

—inductores— o cómplices¹. Aunque ello es reflejo de la doctrina más extendida², la amplia jurisprudencia nacional, la doctrina inabarcable, el rico material de la práctica y las numerosas y sutiles teorías, han conducido a que, hasta hoy, no se haya conseguido delimitar satisfactoriamente estas formas de participación entre sí³. Sin duda, de la extensión de la doctrina no resulta razonable ni posible manifestar absolutamente todo lo que se ha dicho y, vista la jurisprudencia nacional, se hace patente una discusión que gira en torno a la adopción de profusas teorías para la solución de formas especiales de criminalidad; en fin, la delimitación de tales formas de participación “es uno de los temas que, históricamente hablando, más disputas dogmáticas ha suscitado”⁴. Es en razón a este panorama que el estudio de la sentencia 34.023 de la Corte Suprema de Justicia guarda sentido.

2. Hechos relevantes de la sentencia

Sin ánimo de detallar todo el contenido jurídico que trata la sentencia, pues varias de sus materias no son objeto de este estudio, el problema jurídico que en ella subyace se refiere a la calificación jurídica de un sujeto como “coautor interviniendo” del delito de omisión de agente retenedor consagrado en el artículo 402 del C.P. colombiano⁵.

1 Es alto el grado de mimetismo jurídico de los artículos del C.P. del 2000 con el StGB Alemán (hasta la reforma del 31/01/98) § 25,26, 27 y el Código Penal Español (L.O 5/2010) art. 27, 28, 29.

2 Véase, por todos: CLAUS ROXIN, *Autoría y dominio del hecho en Derecho Penal*, 7ª edición, Joaquín Cuello Contreras y José Luis Serrano González de Murillo (traductores.), Madrid, Marcial Pons, 1998; también JESCHECK / WEIGEND, *Tratado de Derecho Penal*, Parte General, traducción Miguel Olmedo Cardenete, 5ª edición, Granada, Comares, 2002, pp. 690 y ss.; MIGUEL DÍAZ Y GARCÍA CONLLEDO, *La autoría en Derecho Penal*, Barcelona, PPU, 1991; del mismo, “Determinación objetiva y positiva del hecho y realización típica como criterios de autoría”, en *Derecho Penal Contemporáneo*, Revista Internacional, número 2, Enero-marzo, Bogotá, Legis, 2003, pp. 89-128; “La problemática de la codelinuencia en el Código Penal Colombiano. Complicidad y acuerdo previo; el “interviniendo” del artículo 30, párrafo final”, en *Derecho Penal y Criminología*, Vol. XXVI, número 77, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2005, pp. 45-77; “Problemas actuales de autoría y participación en los delitos económicos”, en *Nuevo Foro Penal*, número 71, enero-junio, Medellín, Universidad Eafit, 2007, pp. 115-144; EUGENIO RAÚL ZAFFARONI, *Manual de Derecho Penal*, Parte General, Buenos Aires, Ediar, 1ª edición, 2005, pp. 604 y ss.; FERNANDO VELÁSQUEZ V., *Derecho Penal*, Parte General, 4ª edición, Medellín, Comlibros, 2009, pp. 874 y ss.; *Manual de Derecho Penal*, 3ª edición, Medellín, Comlibros, 2007, pp. 441-474; ALBERTO SUÁREZ SÁNCHEZ, *Autoría y Participación*, 2ª edición, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 1998, pp. 385 y ss.; del mismo, “Premisas metodológicas y axiológicas para la elaboración del concepto material de autor en el Código Penal Colombiano”, en *Derecho penal y Criminología*, Vol. XXII-XXIII, Nro. 73, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2001, pp. 117 y ss.; ALBERTO HERNÁNDEZ ESQUIVEL, “Autoría y Participación”, en AA.VV. *Lecciones de Derecho Penal*, Parte General, Lección 16, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2002, pp. 286 y ss.

3 Cfr. CLAUS ROXIN, *Autoría y Dominio del hecho en Derecho penal*, cit. p. 17-19.

4 FERNANDO VELÁSQUEZ V., *Derecho penal*, cit. p. 874.

5 El delito que se menciona es un delito especial propio, en razón a que la calidad exigida para el sujeto activo fundamenta la tipicidad de la conducta. Si el sujeto activo no tiene dicha calidad, la conducta es atípica y por ende, el sujeto no responde penalmente, al contrario de lo que sucede en los delitos

La sentencia que se comenta, analiza la actuación del señor (D) que junto con el señor (J), fungieron como representantes de la sociedad (L) y no realizaron los pagos de las declaraciones tributarias (IVA, retención en la fuente) correspondientes a varios periodos de los años 2002 y 2003, por lo cual se dejaron de cancelar \$47.897.000 pesos a favor del tesoro público, comportamiento que los hizo incurso en el delito contemplado en el artículo 402 de la ley 599 de 2000.

En la sentencia de primera instancia se concluyó que el acusado (D), a pesar de lo dispuesto por el Código de Comercio, ejerció materialmente (de hecho) la representación legal de (L)⁶. El fallador sostuvo que en razón a la calidad de sujeto activo calificado exigida por el artículo 402 del C.P. y al hecho que (D) no tuviera la representación legal de la sociedad, según los términos de los artículos 164 y 442 del Código de Comercio, no podía atribuírsele responsabilidad como autor sino a título de partícipe en grado de *cómplice*. Amén de lo anterior, frente a (J) se solicitó absolución por haber cancelado las obligaciones tributarias objeto de acusación. La sentencia del Tribunal se ocupó exclusivamente de la calificación jurídica del sujeto (D) y reprochando la “evolución dogmática en relación con ese punto específico”, alegó que el a quo olvidó “examinar las posibilidades contempladas en el artículo 30 del C.P. para solucionarlo, bajo el entendido que la citada disposición además del cómplice describe otras formas de participación, entre las que señala al determinador o instigador y al interviniente”⁷. Por tal circunstancia, indicó que el “gerente de hecho” compartía el dominio de la situación con el gerente legalmente inscrito en el registro mercantil (J) y por tanto, ello enervaba la posibilidad de imputarle la condición de instigador.

Con este sustento jurídico, refirió el “instituto del interviniente” a “todas aquellas personas que como autoras concurren a la realización de la conducta punible, sin tener las calidades exigidas en el tipo especial o que no puedan ejecutar por sí mismas el hecho punible” y entendió que el rol desempeñado por (D) era el de un “coautor” sin la calificación exigida por el tipo penal, razón por la cual aclaró que se trataba de un *interviniente* en los términos del artículo 30 del C.P. pues “el agente actuó como gerente y en esas condiciones incurrió de manera dolosa en las omisiones punibles imputadas, esto es, que no se limitó a ayudar al autor calificado, sino que actuó como tal, aunque sin esa calidad”⁸.

especiales impropios, donde la inexistencia de la calidad en el sujeto activo conlleva a que éste responda por el delito común. Cfr. JESCHECK / WEIGEND, *Tratado de Derecho Penal*, cit. pp. 285-286.

6 Sentencia primera instancia, junio 19 de 2009, Juzgado Séptimo Penal del Circuito de Medellín, folio 374, cuaderno 1.

7 Sentencia de segunda instancia, noviembre 13 de 2009, Tribunal superior de Medellín, folio 408, cuaderno 1.

8 Sentencia de la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal, Casación 34023 del (18) de mayo de 2010, M.P. ALFREDO GÓMEZ QUINTERO.

3. Parte resolutoria de la sentencia de la CSJ del (18) de mayo de 2010

Tanto en la sentencia de primera como en la de segunda instancia, se concluyó que el señor (D) actuó en calidad de autor sin las condiciones exigidas por el tipo penal de omisión. No obstante, ambos falladores arribaron a conclusiones distintas respecto a su calificación jurídica. De conformidad con lo anterior, la Corte afirmó que “los actos ejecutados son demostrativos de la autoría de (D), por la cual no podía responder por ausencia de la calificación exigida por el tipo” y en consecuencia, “al margen de las discusiones dogmáticas sobre el grado de participación”, selló el rol desempeñado por este último a título de “coautor” sin la calificación exigida por el tipo penal, razón por la cual retomó lo dicho por el tribunal, esto es, que se trataba de un “interviniente” en los términos del artículo 30 de la ley 599 de 2000.

4. Algunas reflexiones sobre las consideraciones jurídicas de la CSJ

Es claro que para la CSJ el procesado (D) actuó “en calidad de gerente y en esas condiciones... no se limitó a ayudar al autor calificado, sino que actuó como tal, aunque sin esa calidad”. Por este motivo, al concurrir a la realización de la conducta punible como autor sin las calidades exigidas en el tipo penal, su rol debía ser el de un “coautor” en los términos del artículo 30 del C.P (inciso final). Desde luego, lo anterior significaba que el procesado (D) correalizaba objetivamente el hecho delictivo sin los elementos especiales exigidos por el tipo penal de omisión (art. 402 C.P), luego, entonces, concurría como *partícipe*.

El razonamiento de la alta corporación fue el siguiente: por más que (D) fungiera materialmente como gerente y compartiera el dominio del hecho junto con el representante legalmente inscrito en el registro mercantil (J), no era la persona que se encontraba obligada a consignar las sumas de dinero, tasas o contribuciones (que sólo podría serlo la persona jurídica L) y por ende, no podría considerársele como autor porque le hacía falta la calidad especial que *fundamenta* la penalidad en el tipo de omisión de agente retenedor. Por esta razón, —en los términos del artículo 30— calificó a (D) de “coautor interviniente”, esto es, como un *partícipe* del hecho dado que no tenía las calidades especiales exigidas en el tipo penal.

En relación con esta calificación jurídica lo primero que cabe preguntar es *¿cómo* puede condenarse —en los términos del artículo 30 (inciso final)— a quien realiza la conducta sin corroborarse la existencia del autor del hecho? es decir, en el caso *¿quién* fue el autor de la conducta delictiva?

En primer lugar, surge palmario que (L) no puede ser autor pues en nuestro ordenamiento jurídico las personas jurídicas se encuentran excluidas de la responsabilidad penal; ello se corrobora por la consagración constitucional y legal del apotegma *nullum crimen sine actione* o el conocido principio del acto o de materialidad de la acción⁹, que se encuentra íntimamente vinculado con el concepto de *conducta* como categoría del concepto del delito. De este principio se deduce que cualquier daño, por más grave que sea, puede estimarse relevante sino como efecto de una acción. En consecuencia, los delitos, como presupuesto de la pena, no pueden consistir en actitudes internas o ficciones legales, sino que deben materializarse en acciones humanas (físicas, naturales, observables empíricamente). De este modo, la responsabilidad penal de la persona jurídica no es posible por falta de conducta regida por una voluntad humana consciente; es decir, exclusivamente, el derecho penal está referido al acto humano y éste sólo se predica del hombre. La consagración positiva del acto o conducta (arts. 6, 28, 29, 89, 90 inc. 2, 91 y 95 de la Constitución Política y arts. 9, 12, 22, 23, 24 de la Ley 599 de 2000) es una muestra de que la persona jurídica no comete delitos, pues sólo el hombre tiene la posibilidad de comportarse.

En segundo lugar, conforme a los argumentos de la CSJ tampoco (D) podría calificarse como autor porque a pesar de correalizar objetivamente el hecho no tendría las calidades exigidas por el tipo penal. Por tal circunstancia, resulta la siguiente inquietud: ¿(J) es autor del hecho delictivo? Curiosamente, se le absolvió de cualquier cargo y ello originó que, en adelante, sólo se tuviera en cuenta la actuación del procesado (D)¹⁰; para precisarlo mejor, salta a la vista la condena de un “coautor”, en los términos del artículo 30 del C.P. (inciso final), sin la concurrencia de otro coautor (o del autor, en el entendido de que el llamado “interviniente” es un partícipe) todo lo cual contraría abiertamente el principio de accesoriedad de la participación.

El postulado de la accesoriedad en materia de participación presupone la comisión de un injusto principal¹¹. Por medio de tal axioma se evidencia que la participación no es portadora por sí misma del pleno contenido del injusto sino que lo adquiere en tanto exista uno ajeno. Así, el hecho realizado por el autor debe ser constitutivo de una acción típica y antijurídica (acorde con la tesis de la accesoriedad limitada acogida claramente por el legislador penal colombiano en el art. 30). En consecuencia,

9 LUIGI FERRAJOLI, *Derecho y Razón*, Teoría del garantismo penal, Madrid, Trotta, 1995, pp. 478 y ss.

10 Debe resaltarse que algunas de las obligaciones tributarias por las cuales se acusó a (J) fueron pagadas y otras, por las que no se acusó, dejaron de pagarse; entonces, siendo la acusación el marco jurídico dentro del cual se debe emitir la respectiva sentencia, era lógico que el juez de primera instancia no hiciera pronunciamiento alguno frente a una eventual responsabilidad o inocencia de su parte; de allí que centró su análisis en la actuación de (D). Sin embargo, hoy se desconoce la incidencia de ésta decisión frente a la condena de (D), aun cuando ambos procesados estaban relacionados con las obligaciones restantes por las que se procesó a (D).

11 Cfr. JESCHECK / WEIGEND, *Tratado de Derecho Penal*, cit. p. 705 y ss.

la solución jurídica de la sentencia de la CSJ comporta una violación al principio de accesoriadad pues nada se dice acerca del autor que concurre a la realización de la conducta punible; para que pueda hablarse de participación (en los términos del art. 30) es necesaria la autoría, pues son impensables la determinación y la complicidad con vida propia e independiente¹². En este orden de ideas, la providencia yerra al momento de identificar el autor del hecho puesto que la participación implica tomar parte en la conducta antijurídica cometida por otro. Luego, si no existe un hecho de tales características, la conducta no podría estar sujeta a pena porque la participación tiene un carácter dependiente y subsidiario en relación con la autoría. Si no hubo, entonces, autor de la conducta punible (porque L no responde penalmente y J fue absuelto de las obligaciones tributarias por las que se acusó) no resultaba jurídicamente acertado sostener la existencia de un partícipe (de una conducta punible sin autor!). ¿Pero significa esto que la conducta de (D) era jurídico-penalmente irrelevante? Creo que no, por lo que se explicará a continuación.

5. ¿Es penalmente relevante la conducta de (D)? Comentarios a la fórmula del artículo 29 (tercer inciso) del C.P.

El párrafo tercero del artículo 29 del C. P. colombiano dice lo siguiente:

ART.29.—Autores. (...) También es autor quien actúa como miembro u órgano de representación autorizado o de hecho de una persona jurídica, de un ente colectivo sin tal atributo, o de una persona natural cuya representación voluntaria se detente, y realiza la conducta punible, aunque los elementos especiales que fundamentan la penalidad de la figura punible respectiva no concurren en él, pero sí en la persona o ente colectivo representado (...)¹³.

Este párrafo constituye la cláusula del “actuar en lugar de otro”, introducida en el C.P. de 2000 como mecanismo de extensión de la penalidad a aquellos sujetos —miembros u órganos de representación autorizados o de hecho de una persona jurídica— que sin ostentar la calidad especial exigida por el tipo penal, realizan la conducta prevista en la ley penal como punible¹⁴. La justificación de la extensión de la pena de la cláusula del “actuar en lugar de otro”, tradicionalmente se ha hecho desde dos perspectivas:

12 FERNANDO VELÁSQUEZ V. *Manual de Derecho Penal*, 3ª edición, Medellín, Comlibros, 2007, p. 467.

13 Esta cláusula se encuentra ubicada en el artículo rubricado “Autores”, pero en realidad, de lo que se trata es de la extensión de la penalidad al sujeto actuante por otro.

14 SUSANA ESCOBAR VÉLEZ, *El actuar en lugar de otro en el Código Penal colombiano*, Aproximación al fundamento, ámbito de aplicación y problemas más relevantes de la fórmula del art. 29 inciso 3, Medellín, Universidad Eafit, Cuadernos de Investigación, Documento 44, 2006, p. 12.

1) Una, la *material*, tiene como prioridad la asunción fáctica de las funciones y la relación material externa del actuante en lugar de otro con el bien jurídico protegido. Esta teoría —sostenida por doctrinantes como SCHÜNEMANN¹⁵ y GRACIA MARTÍN¹⁶— al parecer es la acogida en el C.P. vigente, no sólo por la propia redacción de la fórmula al consagrar los supuestos de *representación fáctica*¹⁷, sino además por la identidad de pena para el *extraneus* actuante por otro y un autor que sí ostenta la calidad exigida por el tipo penal¹⁸.

2) Otra, la *formal*, parte de la existencia de un vínculo (formal) de representación entre representante y representado y construye un paralelo entre la representación derivada del mandato civil y la fórmula del “actuar en lugar de otro”, sosteniendo que a través del vínculo referido se transmiten los elementos especiales del representado al representante, convirtiendo a éste último en el destinatario de la norma contenida en el tipo especial.

Según el primer fundamento, lo importante no es el vínculo formal que exista entre el actuante en lugar de otro y su representado, sino la asunción de la posición de garante por parte del “actuante en lugar de otro”, frente al bien jurídico protegido, de tal forma que la conducta del *extraneus* sea equivalente a la del autor idóneo (*intraneus*). Para el segundo fundamento, lo importante es el cumplimiento de deberes del representado por parte del representante, cuya fuente vendría dada por la ley o los estatutos. Pues bien, si adecuáramos éstas dos posibilidades a los hechos acontecidos en la sentencia del (18) de mayo de 2010, tendríamos lo siguiente:

a) Acorde con una fundamentación material, era (D) quien asumía fácticamente las funciones de representante y se encontraba en relación material más cercana con el bien jurídico protegido porque, en realidad, se ocupaba de hacer las labores propias del gerente. (D) actuó como representante “de hecho” y realizó la conducta prevista en la ley como punible, pero sin que los elementos especiales que fundamentan la

15 Cfr. BERND SCHÜNEMANN, “El dominio sobre el fundamento del resultado, base lógico-objetiva común para todas las formas de autoría”, en *Derecho Penal y Criminología*, Vol. XXV, Nro. 75, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, enero-junio de 2004, p. 13-26.

16 Cfr. LUIS GRACIA MARTÍN, *El actuar en lugar de otro en Derecho Penal*, I, Teoría general, Zaragoza, Prensas universitarias, 1985.

17 Expresamente el C.P. del 2000 señala el supuesto de representación fáctica así: “también es autor quien actúa como miembro u órgano de representación autorizado *o de hecho* de una persona jurídica” (cursivas propias). Igualmente, la doctrina en este punto es clara: “La consagración de la representación fáctica es uno de los argumentos para atribuir el fundamento material a la cláusula de actuaciones en lugar de otro”. Cfr. SUSANA ESCOBAR VÉLEZ, *El actuar en lugar de otro en el Código Penal colombiano*, cit. p. 24.

18 “La cláusula del ‘actuar en lugar de otro’, como mecanismo de extensión de la autoría, implica la imposición al *extraneus* actuante en lugar de otro, de la pena del autor idóneo. Esta identidad de penas sólo puede explicarse en virtud de una teoría material, que fundamenta la extensión de la autoría a través de un criterio de identidad de las conductas del autor *extraneus* y del *intraneus*”. *Ibid.* cit. p. 25.

penalidad de la figura punible concurrían en él, pues tales calidades sólo podrían concurrir en la persona jurídica (L), obligada a hacer las respectivas consignaciones; luego, entonces, al amparo del art. 29 (tercer inciso), (D) ejerció como representante *de hecho* y su conducta equivale a la de un autor idóneo, aunque los elementos especiales que fundamentan la penalidad de la figura punible no concurren en él pero sí en (L); de este modo, es un sujeto actuante por otro y como tal, incurre en la pena prevista para el autor de la conducta punible.

Ahora bien, si (D) era la persona que actuaba por otro ¿qué pasaría con la actuación de (J)? ¿Sería un autor o un partícipe?

La primera posibilidad es que (J) sea calificado como partícipe (cómplice) en los términos del artículo 30 (tercer inciso), porque no teniendo las calidades especiales exigidas en el tipo, concurre en su realización, esto es, correalizó la conducta punible. Al amparo de lo anterior, según el art. 30 del C.P (segundo inciso), “quien contribuya a la realización de la conducta antijurídica o preste una ayuda posterior, por concierto previo o concomitante a la misma, incurrirá en la pena prevista para la correspondiente infracción disminuida de una sexta parte a la mitad”; es decir, en todo caso, por el mero hecho de ser cómplice, se disminuye la pena prevista en la correspondiente infracción en tales cantidades; y esto tiene sentido pues un sistema jurídico respetuoso de la división de las formas de coparticipación entre sí, considera adecuado distinguir el tratamiento punitivo de tales formas.

Lo que resulta más discutible es la interpretación que pudiera hacerse conforme al tercer inciso del art. 30: “Al interviniente que no teniendo las características especiales exigidas en el tipo penal concurre en su realización, se le rebajará la pena en una cuarta parte”. ¿Si un cómplice concurre a la realización de un delito especial (propio), sin las calidades exigidas normativamente, se le debe rebajar doblemente la pena? Desde luego, es concebible la doble rebaja porque la sola calidad de cómplice hace disminuir la pena de la infracción correspondiente en una sexta parte a la mitad y además, no tener las calidades especiales exigidas en el tipo penal, conduce a que la pena se rebaje en una cuarta parte; se insiste, por un lado, porque el segundo inciso del art. 30 (referido exclusivamente para los cómplices) consagra una primera rebaja de pena; y por otro, porque a renglón seguido, en el inciso final, al regular la punibilidad del partícipe *extraneus* en el delito especial, se optó por rebajar la pena en una cuarta parte a quien *interviene* en la realización del hecho delictivo (instigador —determinador— o cómplice), haciéndole falta las calidades especiales exigidas por el tipo penal¹⁹.

En este orden de ideas, acertado es que (J) se haga merecedor de la doble rebaja puesto que es un partícipe (cómplice) que concurre a la realización del hecho delictivo

19 La discusión en esta materia ha estado dividida: algunos a favor de la doble rebaja de pena y otros en contra. A estos efectos, véase: FERNANDO VELÁSQUEZ V., *Derecho penal*, cit. p. 932, en especial (nota 254); MIGUEL CÓRDOBA ANGULO “La figura del interviniente en el Derecho Penal Colombiano”, en *Derecho Penal y Criminología*, Vol. XXV, Nro. 75, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2004, p. 93; MIGUEL DÍAZ Y GARCÍA CONLLEDO, “La problemática de la codelinencia en el Código Penal Colombiano”, cit. pp. 45-77.

en los términos del art. 30 inciso final, es decir, sin las calidades especiales exigidas en el tipo penal. Por supuesto la calificación de (J) como cómplice depende de que se hubieren dado los elementos de la complicidad, es decir, que hubiese realizado una acción que hubiera contribuido a la conducta punible realizada por (D) o hubiera prestado una ayuda posterior, por concierto previo o concomitante a la misma. Y, por otro parte, debería quedar también claro que en él tampoco concurre la calidad especial exigida por el tipo penal, cual es la de ser recaudador del IVA (lo cual sólo competía a la empresa L).

b) Acorde con una fundamentación formal, la entidad del vínculo hace que se transfieran las calidades del representado al representante, siendo éste último el destinatario del deber consagrado en el tipo penal; entonces, dado que “las dos declaraciones tributarias por las cuales se condenó a (D) fueron suscritas por (J) en su calidad de representante legal inscrito”, se colige que (J) era el “actuante por otro”, toda vez que era el obligado a consignar los dineros y sumas retenidas, deber que le correspondía formalmente, al ostentar las labores de representación legal de (L) acorde con la ley y los estatutos. Por esta segunda posibilidad, (J) sería autor pues aunque en él no concurren los elementos especiales que fundamentan la penalidad de la figura punible (que, sin duda, recaen en L), siendo el representante de la persona jurídica realizó la conducta prevista en la ley como punible. En armonía con el anterior fundamento, debemos preguntarnos por la calificación jurídica de (D): ¿Sería autor del hecho delictivo? o ¿Sería un cómplice, en los términos del art. 30 inciso final?

i) Ya hemos visto que (D) sólo podría ser autor si se acoge un fundamento material de la cláusula del “actuar en lugar de otro”. Acorde con una fundamentación formal (D) no podría haber sido autor (ni tampoco coautor) porque no era el representante “inscrito” al momento de ejecutarse la conducta. Entonces, desde este punto de vista era (J) quién tenía el deber de consignar las sumas retenidas por concepto de retención en la fuente o de IVA dado que ejercía formalmente como representante autorizado de (L).

ii) Luego, no siendo autor por carecer de la calidad especial, (D) sólo podría considerarse partícipe (cómplice) en los términos del artículo 30 inciso final, por lo que cobra validez lo dicho antes respecto de la participación del *extraneus* en el delito especial propio.

No hay que perder de vista que sea de la mano de una fundamentación material o formal, a (J) no se le acuso y por ende, tendríamos lo siguiente: en el primer escenario (perspectiva material), acogiendo la posibilidad de que (D) sea actuante por otro y (J) un partícipe, se haría responder a aquél como autor y a este se absolvería, luego, entonces, no se violentaría el principio de accesoriedad en materia de participación, pues se absuelve a un partícipe del hecho pero se hace responder al autor. En el segundo escenario (perspectiva formal) dado que se absolvería al único autor posible

en este evento (J), resultaría absurdo calificar a (D) como partícipe en los términos del art. 30 (inciso final), porque se incurriría nuevamente en el yerro de la Corte al contrariar el principio de accesoriadad condenando a un partícipe sin la presencia del hecho antijurídico cometido por el autor.

Hasta este punto, se han analizado las implicaciones de la fórmula del “actuar en lugar de otro” en el marco de los artículos 28, 29, y 30 de la parte general del C.P. No obstante, un problema adicional es el de la cláusula especial del “actuar en lugar de otro” consagrada en el art. 402 (inciso tercero). El párrafo dice lo siguiente:

ART. 402.—Omisión del agente retenedor o recaudador. (...) Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones (...).

¿A qué se refiere el legislador cuando menciona la persona “encargada”? ¿Se refiere a la persona que tiene formalmente la función? o ¿Se refiere a quien de *hecho* tiene la capacidad de decisión sobre el asunto?

En tratándose de la cláusula especial del “actuar en lugar de otro”, lo recomendable parece ser su interpretación conforme al fundamento material de la fórmula establecida en el art. 29 (inciso tercero); y en tal sentido debe entenderse que la expresión, “el encargado” a la que se refiere el art. 402 hace referencia a la persona que materialmente decide o no sobre el pago, porque es la persona que *de hecho* actúa como representante y retiene las sumas de dinero para consignarlas. Si, por el contrario, “el encargado” se entiende como la persona que formalmente adquiere la obligación de consignar las sumas de dinero, bien sea porque así figure en los registros o actas o porque se le asigne expresamente, se acude a la perspectiva formal del “actuar en lugar de otro”, con el riesgo de responsabilizar penalmente a un individuo sólo por su status o cargo.

En suma, la cláusula especial del art. 402 del C.P se debe armonizar lógicamente y coherentemente con la disposición de la parte general (art.29 inciso tercero). Conforme a ello, lo más recomendable es apreciar integralmente ambas disposiciones según el punto de vista material del “actuar en lugar de otro”, sobre todo porque la cláusula especial del “actuar por otro” podría establecer “una responsabilidad automática del directivo o administrador y obviar así la distribución de responsabilidad penal en la delincuencia en el seno de personas jurídicas, como pueden ser las empresas²⁰”.

20 DÍAZ Y GARCÍA CONLLEDO, “Problemas actuales de autoría y participación en los delitos económicos”, cit. pp.120-121.