**Sentencia 2004-00307 de febrero 17 de 2011**

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

Ref.: Expediente 66001233100020040030701

Consejero Ponente:

**Dr. Marco Antonio Velilla Moreno**

Actor: Mario Usma Velásquez

Recurso de apelación contra la sentencia de 31 de octubre de 2005, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda.

Bogotá, D.C., diecisiete de febrero dos mil once.

EXTRACTOS: «**V. Consideraciones de la Sala**

1. Los fallos censurados son los siguientes:

1.1. Fallo 136 de 18 de diciembre de 2000 expediente DJF-0085-00:

Hace una evaluación de la venta de cada uno de los locales cuestionados para concluir que existió un faltante por concepto de la venta de tales inmuebles en la bodega 1 con un detrimento del erario de $ 11.481.345, suma que se deberá actualizar para determinar el daño emergente.

En relación con el contrato de obra por administración y pavimento de la bodega 2, suscrito en forma Minerva con el señor Gilberto García, obran en el plenario comprobantes de egreso en los cuales se le cancelan diferentes obras realizadas sin el respaldo de contrato válido, ni siquiera de acta de recibo de las mismas, es decir, no existe prueba alguna sobre la realización efectiva de las obras; además de acuerdo con las pruebas la junta directiva determinó que la construcción y realización de las obras para la citada bodega se haría por licitación pública tal y como se adjudicaron los demás contratos, los cuales fueron liquidados con el lleno de los requisitos legales. Por lo anterior, al no existir sustento legal para los pagos efectuados al señor García se decidió fallar sobre la existencia de responsabilidad fiscal respecto de los mismos por no existir prueba que desvirtúe el faltante por este concepto que asciende a la suma de $ 92.508.174.

Respecto de los 32.074.786 cancelados al señor Pablo Roberto Tamayo, por concepto de comisiones por venta de locales; estas son ilegales, toda vez, y como obra a folios 151-152 del plenario, el mencionado señor Tamayo, era funcionario de Mercar S.A. y por lo tanto la misma entidad no le podía reconocer comisiones por ese concepto por cuanto era su función el lograr la venta de los locales, ya que él era director comercial desde marzo de 1993. Por lo tanto al no haberse desvirtuado este cargo se encontró que existía responsabilidad fiscal respecto de los pagos por comisiones al citado funcionario.

Los demás cargos también fueron incluidos dentro de la responsabilidad fiscal al no haber sido desvirtuados por los presuntos responsables, esto es, la cancelación de cuentas sin los respectivos soportes, el sobresueldo que cobró el gerente sin autorización de la junta directiva, y cheques endosados al mismo.

En relación con los señores Patiño Gómez y Usma Velásquez señala que “se establecen a todas luces los tres elementos de la responsabilidad fiscal, toda vez que el hecho, que en este caso concreto fue su conducta activa al efectuar pagos sin el lleno de requisitos legales, no recaudar el valor de los locales, cobrar sobresueldo sin autorización legal el daño es el perjuicio o detrimento (sic) injustificado y antijurídico que sufrió la sociedad por el detrimento patrimonial y la relación de causalidad entre uno y otro, que como ha quedado anotado en el plenario obra prueba suficiente existe (sic) que los hechos y el daño fueron causados por los funcionarios Patiño Gómez y Usma Velásquez, razón por la cual se establece que son responsables fiscales”.

Establecidos los elementos de la responsabilidad fiscal se falló en tal sentido contra los señores Luis Darío Patiño Gómez y Mario Usma Velásquez por valor de $ 241.206.088.

1.2. Auto 29 de 19 de abril de 2001 expediente DJF-0085- 00 por el cual se resuelve el recurso de reposición contra el Fallo con responsabilidad fiscal 136 de 2000.

Revisado el acerbo probatorio se encontró que al verificar todos los comprobantes de egreso, en todos y cada uno de ellos figuran las iniciales y vistos buenos del señor Usma Velásquez. Igualmente se constató que el señor Usma Velásquez revisaba previo a su pago los comprobantes de egreso, según se observa en la parte inferior de dichos comprobantes, por lo cual se rechaza la afirmación de la apoderada consistente en que la actuación de su poderdante empezaba después de realizado el pago y se circunscribía a verificar que los comprobantes tuvieran el debido soporte o respaldo y que la suma que ya había sido pagada sí correspondiera al concepto u objeto aprobado.

Respecto de que al revisor fiscal no le corresponde realizar un análisis jurídico sobre la legalidad del vínculo contractual del pago de comisiones al señor Tamayo y que estas, dado el doble carácter de trabajador-comisionista, no son ilegales por tratarse de una sociedad de economía mixta, manifiesta el fallo que de conformidad con sus funciones sí le correspondía al revisor fiscal, asegurarse de que las operaciones se ajustasen a las prescripciones de los estatutos y le obligaba a informar oportunamente y por escrito a la asamblea, junta o gerente de las irregularidades que ocurrieran en el manejo de la sociedad, funciones que no cumplió cabalmente por cuanto no objetó ninguno de los pagos que se efectuaron y dieron origen al proceso de responsabilidad fiscal.

Adicionalmente se señala que la sociedad Mercar S.A. es una sociedad de economía mixta con aportes estatales superiores al 50% que, en consecuencia, debía regirse en materia contractual por la Ley 80 de 1993 y no por el derecho privado por lo cual, existió negligencia en el actuar del señor Usma Velásquez, al dar el visto bueno a pagos sin el lleno de los requisitos legales.

En cuanto a la caducidad de la acción fiscal señala que de acuerdo con la sentencia de la Corte Constitucional T-973 de 1999, el proceso de responsabilidad fiscal deberá iniciarse dentro de los dos años siguientes al fenecimiento de la cuenta, pues transcurrido este término la Contraloría no podrá levantar el fenecimiento.

Si bien la Ley 42 de 1993 aplicable al caso, nada dijo respecto de la caducidad y la prescripción como sí lo hizo la Ley 610 de 2000, al señalar esta en su artículo 9º que “La responsabilidad fiscal prescribirá en cinco (5) años, contados a partir del auto de apertura del proceso de responsabilidad fiscal, si dentro de dicho término no se ha dictado providencia en firme...”, norma de aplicación inmediata por ser de orden público. Como en el caso *sub judice* no habían transcurrido 5 años desde el auto de apertura de investigación (9-12-96) la fecha de prescripción del proceso sería el 9 de diciembre de 2001, y por ende no se declara la prescripción del mismo.

Respecto de la caducidad planteada se realizó un análisis de cada unos de los cargos así:

En relación con la venta de locales de la bodega 1 de acuerdo con las fechas de los recibos de caja ellos fueron cancelados entre 1993 y 1994, razón por la cual y teniendo en cuenta lo preceptuado en la Resolución Orgánica 3466 de 1994 respecto de la revisión de cuentas, que señalaba que las entidades debían presentar sus cuentas semestralmente, la información semestral se recibiría el 31 de agosto de cada año y la anual el 30 de abril del año inmediatamente siguiente y las divisiones de revisión de cuentas debían producir el fenecimiento final dentro de los 30 días siguientes a la rendición, el despacho constató que la acción caducó respecto de algunos locales en cuantía de $ 7.413.678, de manera que el detrimento por concepto de venta de locales de la bodega 1 corresponde a $ 3.137.734, por locales cuyo precio se terminó de cancelar con posterioridad al 6 de diciembre de 1994, valor que se procederá a actualizar.

En cuanto a los pagos efectuados al señor Pablo Roberto Tamayo, por concepto de comisiones por venta de locales, por tratarse de hechos de tracto sucesivo, se encontró que el último pago se realizó el 26 de diciembre de 1995, fecha en la cual empieza a correr el término de caducidad de la acción, respecto de dicho concepto.

Dado que el último pago efectuado al señor Luis Darío Patiño Gómez, por concepto de aumento de sueldo sin autorización de la junta, se realizó el 12 de octubre de 1994 y el proceso se abrió el 6 (sic) de diciembre de 1996 (sic), se decretó la caducidad en relación con dicho concepto.

En lo relativo al contrato de obra por administración y pavimento de la bodega 2, celebrado entre Mercar S.A. y Gilberto García, los pagos fueron efectuados entre 1994 y 1995 y además de ser contratos de obra son de tracto sucesivo, por lo cual el término para contar la caducidad se cuenta desde la liquidación, pero teniendo en cuenta que los citados contratos no fueron objeto de la misma, se aplica el artículo 7º de la Ley 589 de 2000, y dado que el acta final[(2)](file://C:\NXT\gateway.dll?f=xhitlist$xhitlist_x=Advanced$xhitlist_vpc=first$xhitlist_xsl=querylink.xsl$xhitlist_sel=id;path;content-type;home-title;item-bookmark$xhitlist_d=jurcol$xhitlist_q=%5bfield%20enlace:'bf1x6b17005d4c2041f9918e6b8147372a4enf9'%5d$xhitlist_md=target-id=bf1x6b17005d4c2041f9918e6b8147372a4enf9) fue suscrita el 29 de agosto de 1995 y el proceso se abrió el 6 (sic) de diciembre de 1996 no se dio el fenómeno jurídico de la caducidad.

Finalmente respecto de los comprobantes de pago sin soportes se declaró la caducidad de algunos de ellos por la suma de $ 6.415.926, quedando entonces por dicho concepto y para actualizar la suma de $ 6.964.644.

En cuanto a la nulidad procesal por no haberse notificado regularmente el fallo 136 de 2000, se señala que no se violó el debido proceso al señor Usma y que dada su negligencia para presentarse, se le asignó apoderada de oficio para ejercer la defensa, por lo cual no se accede a la nulidad planteada.

Como consecuencia de lo anterior (i) se decretó la caducidad parcial de la acción fiscal a favor de los señores Luis Darío Patiño y Mario Usma Velásquez por la cuantía de $ 17.579.594; (ii) no se accedió a la solicitud de nulidad planteada; (iii) se modificó el artículo 1º del fallo con responsabilidad fiscal 136 de 18 de diciembre de 2000, en el sentido de reducir la cuantía de $ 241.206.088 a $ 215.662.939 y (iv) se concedió la alzada.

1.3. Auto 231 de 17 de julio de 2001 expediente DJF-0085-00 por el cual se resuelve el recurso de apelación contra el fallo con responsabilidad fiscal 136 de 2000.

Mediante este fallo se confirmó en todas sus partes lo señalado en el Auto 29 de 19 de abril de 2001, a través del cual se resolvió el recurso de reposición interpuesto contra el fallo con responsabilidad fiscal 136 del 18 de diciembre de 2000.

2. Procede la Sala a estudiar los argumentos de la demanda.

2.1. A juicio del demandante se quebrantó el artículo 41 de la Ley 43 de 1990, pues el mismo señala que el revisor fiscal no es responsable de los actos administrativos de las empresas o personas a las cuales presta su servicios y el demandado limitó su actuación a verificar que los comprobantes de pago tuvieran en debido respaldo o soporte, esto es, que la suma pagada correspondiera a la pactada, que se hubieran efectuado las retenciones de ley y, que el pago tuviese respaldo en una decisión de la junta o en un acto o contrato del gerente.

Añade que de conformidad con el artículo 113 del Decreto 111 de 1996, son los ordenadores y pagadores quienes responden solidariamente de los pagos que efectúen sin el lleno de los requisitos legales, y es el cumplimiento de lo dispuesto en esa norma lo que debe cuidar la Contraloría General de la República.

Para dilucidar lo relativo al presente cargo la Sala procede a revisar la naturaleza de la gestión fiscal que es pasible de control por la Contraloría General de la República y las funciones asignadas al revisor fiscal tanto en los estatutos de Mercar S.A. como en el Código de Comercio.

2.3.1. En cuanto a la naturaleza de la gestión fiscal cuyo control corresponde a la Contraloría General de la República.

De conformidad con los artículos 79[(3)](file://C:\NXT\gateway.dll?f=xhitlist$xhitlist_x=Advanced$xhitlist_vpc=first$xhitlist_xsl=querylink.xsl$xhitlist_sel=id;path;content-type;home-title;item-bookmark$xhitlist_d=jurcol$xhitlist_q=%5bfield%20enlace:'bf1xcb4ff6cf1c614ebb8c1ebd9bd3564bb3nf9'%5d$xhitlist_md=target-id=bf1xcb4ff6cf1c614ebb8c1ebd9bd3564bb3nf9) y 83[(4)](file://C:\NXT\gateway.dll?f=xhitlist$xhitlist_x=Advanced$xhitlist_vpc=first$xhitlist_xsl=querylink.xsl$xhitlist_sel=id;path;content-type;home-title;item-bookmark$xhitlist_d=jurcol$xhitlist_q=%5bfield%20enlace:'bf1x77055975224f4bf69c15ee2175281346nf9'%5d$xhitlist_md=target-id=bf1x77055975224f4bf69c15ee2175281346nf9) de la Ley 42 de 1993, vigente para la época de los hechos que se censuran en los actos acusados, el juicio de responsabilidad fiscal es la parte del proceso que se adelanta con el fin de definir y determinar la responsabilidad de las personas cuya gestión fiscal haya sido objeto de observación, y la responsabilidad fiscal puede comprender a los directivos de las entidades y demás personas que produzcan decisiones que determinen la gestión fiscal.

En relación con la gestión fiscal la Corte Constitucional en Sentencia C-529 de 1993 sostuvo:

“El concepto de gestión fiscal alude a la administración o manejo de tales bienes, en sus diferentes y sucesivas etapas de recaudo o percepción, conservación, adquisición, enajenación, gasto, inversión y disposición.

Consiguientemente, la vigilancia de la gestión fiscal se endereza a establecer si las diferentes operaciones, transacciones y acciones jurídicas, financieras y materiales en las que se traduce la gestión fiscal se cumplieron de acuerdo con las normas prescritas por las autoridades competentes, los principios de contabilidad universalmente aceptados o señalados por el Contador General, los criterios de eficiencia y eficacia aplicables a las entidades que administran recursos públicos y, finalmente, los objetivos, planes, programas y proyectos que constituyen, en un periodo determinado, las metas y propósitos inmediatos de la administración.

Gestión fiscal es, entonces, el conjunto de actividades económico-jurídicas relacionadas con la adquisición, conservación, explotación, enajenación, consumo, o disposición de los bienes del Estado, así como la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines de este y realizadas por los órganos o entidades de naturaleza jurídica pública o por personas naturales o jurídicas de carácter privado (...).

Los principios que orientan la vigilancia de la gestión fiscal son: la eficiencia, la economía, la eficacia, la equidad, la valoración de los costos ambientales y la periodicidad”.

En la Sentencia C-840 de 2001 la Corte Constitucional al examinar la definición contemplada en el artículo 3º de la Ley 610 de 2000 manifestó:

“1. Naturaleza y sentido del concepto de gestión fiscal.

Al amparo de la nueva concepción que sobre control fiscal incorpora la Constitución de 1991, la Ley 610 de 2000 prescribe en su artículo 3º la noción de gestión fiscal en los siguientes términos:

Gestión fiscal. Para los efectos de la presente ley, se entiende por gestión fiscal el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales.

Como bien se aprecia, se trata de una definición que comprende las actividades económicas, jurídicas y tecnológicas como universo posible para la acción de quienes tienen la competencia o capacidad para realizar uno o más de los verbos asociados al tráfico económico de los recursos y bienes públicos, en orden a cumplir los fines esenciales del Estado conforme a unos principios que militan como basamento, prosecución y sentido teleológico de las respectivas atribuciones y facultades. Escenario dentro del cual discurren, entre otros, el ordenador del gasto, el jefe de planeación, el jefe jurídico, el almacenista, el jefe de presupuesto, el pagador o tesorero, el responsable de la caja menor, y por supuesto, los particulares que tengan capacidad decisoria frente a los fondos o bienes del erario público puestos a su cargo. Siendo patente que en la medida en que los particulares asuman el manejo de tales fondos o bienes, deben someterse a esos principios que de ordinario son predicables de los servidores públicos, al tiempo que contribuyen directa o indirectamente en la concreción de los fines del Estado.

Bajo tales connotaciones resulta propio inferir que la esfera de la gestión fiscal constituye el elemento vinculante y determinante de las responsabilidades inherentes al manejo de fondos y bienes del Estado por parte de los servidores públicos y de los particulares. Siendo por tanto indiferente la condición pública o privada del respectivo responsable, cuando de establecer responsabilidades fiscales se trata (...)”.

Por su parte esta sección señaló en fallo del 26 de agosto de 2004[(5)](file://C:\NXT\gateway.dll?f=xhitlist$xhitlist_x=Advanced$xhitlist_vpc=first$xhitlist_xsl=querylink.xsl$xhitlist_sel=id;path;content-type;home-title;item-bookmark$xhitlist_d=jurcol$xhitlist_q=%5bfield%20enlace:'bf1xc04b8746a2c049eab6c91160e781feecnf9'%5d$xhitlist_md=target-id=bf1xc04b8746a2c049eab6c91160e781feecnf9) que la Ley 42 de 1993, a diferencia de lo que sucede con la Ley 610 de 2000, no consagra una definición de gestión fiscal; empero nada impedía acudir al concepto que sobre el tema trae la referida Ley 610 “Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías”, del cual deduce la Sala, en criterio que se prohíja en el presente caso, que:

“... el sujeto pasivo en el proceso de responsabilidad fiscal son los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, cuando al realizar la gestión fiscal, a través de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas no han dado una adecuada planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los mismos, o a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas, causando por ende con ello detrimento patrimonial al Estado”.

La Sala establecerá a continuación si el concepto de gestión fiscal se relaciona con la actividad que debe desplegar el revisor fiscal.

2.3.2. De acuerdo con los estatutos de Mercar S.A. correspondía al revisor fiscal:

“a) Asegurarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva; b) dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios;... c) colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados; d) velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines; e) inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título; f) impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales; g) autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente; h) convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y i) cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios”.

2.3.3. Las funciones señaladas, que coinciden con las asignadas al revisor fiscal en el artículo 207 del Código de Comercio, no se ajustan a los verbos rectores que definen la gestión fiscal: adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los mismos, o a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas ni con el significado de esas acciones que, según el Diccionario de la Real Academia Española y en las acepciones pertinentes implican:

Adquirir “1. tr. Ganar, conseguir con el propio trabajo o industria. 2. tr. **comprar** (||con dinero); 3. tr. Coger, lograr o conseguir... 4. tr. Der. Hacer propio un derecho o cosa que a nadie pertenece, o se transmite a título lucrativo u oneroso, o por prescripción”. Planear “1. tr. Trazar o formar el plan de una obra. 2. tr. Hacer planes o proyectos”. Conservar “1. tr. Mantener algo o cuidar de su permanencia. U. t. c. prnl ... 4. tr. Guardar con cuidado algo”. Administrar “1. tr. Gobernar, ejercer la autoridad o el mando sobre un territorio y sobre las personas que lo habitan. 2. tr. Dirigir una institución. 3. tr. Ordenar, disponer, organizar, en especial la hacienda o los bienes... 8. tr. Graduar o dosificar el uso de algo, para obtener mayor rendimiento de ello o para que produzca mejor efecto. U. t. c. prnl”. Custodiar “1. tr. Guardar con cuidado y vigilancia”. Explotar “... 2. tr. Sacar utilidad de un negocio o industria en provecho propio. Enajenar “1. tr. Pasar o transmitir a alguien el dominio de algo o algún otro derecho sobre ello”. Consumir “... 2. tr. Utilizar comestibles u otros bienes para satisfacer necesidades o deseos... 3. tr. Gastar energía o un producto energético”. Adjudicar “1. tr. Declarar que una cosa corresponde a una persona, o conferírsela en satisfacción de algún derecho”. Gastar “1. tr. Emplear el dinero en algo... 3. tr. Consumir”. Invertir “... 2. tr. Emplear, gastar, colocar un caudal”. Disponer “1. tr. Colocar, poner algo en orden y situación conveniente. U. t. c. prnl. 2. tr. Deliberar, determinar, mandar lo que ha de hacerse... 4. intr. Ejercitar en algo facultades de dominio, enajenarlo o gravarlo, en vez de atenerse a la posesión y disfrute. Testar acerca de ello”. Recaudar “1. tr. Cobrar o percibir dinero”. Manejar “... 4. tr. Gobernar, dirigir. 5. tr. Am. Conducir”.

Siguiendo estos criterios, es evidente que las funciones del revisor fiscal son diferentes a las actividades económicas, jurídicas y tecnológicas de quienes tienen la competencia o capacidad para realizar uno o más de los verbos asociados a la gestión fiscal de los recursos y bienes públicos, ni tienen el alcance de atribuir al revisor fiscal capacidad decisoria alguna o la posibilidad de vetar las determinaciones de los responsables frente a los fondos o bienes del erario o puestos a cargo de la empresa para la cual realiza su labor.

Adicionalmente la doctrina ha el (sic) consenso que existe en Colombia en sentido de que “... el órgano fiscalizador carece del poder suficiente para oponerse a eventuales actuaciones irregulares de los administradores...”[(6)](file://C:\NXT\gateway.dll?f=xhitlist$xhitlist_x=Advanced$xhitlist_vpc=first$xhitlist_xsl=querylink.xsl$xhitlist_sel=id;path;content-type;home-title;item-bookmark$xhitlist_d=jurcol$xhitlist_q=%5bfield%20enlace:'bf1x190433831da54b0eaaaa4d0dec5e4f63nf9'%5d$xhitlist_md=target-id=bf1x190433831da54b0eaaaa4d0dec5e4f63nf9).

Es claro entonces, tal como lo manifestó el Consejo de Estado en providencia del 5 de noviembre de 1999 que “[s]i bien, de acuerdo a la anterior enumeración de las funciones del revisor fiscal, se evidencian unas amplias atribuciones en la verificación del desarrollo del objeto social de la persona en la cual se desempeña, dicho funcionario carece por completo de facultades administrativas o de representación de la entidad misma, por lo tanto su gestión integral no puede comprender aspectos ajenos a las funciones propias de su cargo ni mucho menos a su profesión de contador público”[(7)](file://C:\NXT\gateway.dll?f=xhitlist$xhitlist_x=Advanced$xhitlist_vpc=first$xhitlist_xsl=querylink.xsl$xhitlist_sel=id;path;content-type;home-title;item-bookmark$xhitlist_d=jurcol$xhitlist_q=%5bfield%20enlace:'bf1xccbdef84c8bd491985459023b510640enf9'%5d$xhitlist_md=target-id=bf1xccbdef84c8bd491985459023b510640enf9).

Esto implica que no pueden atribuirse al revisor fiscal responsabilidades fiscales que no corresponden a la naturaleza de su cargo, lo cual no significa que sea inmune a cualquier tipo de responsabilidad.

En efecto, el artículo 211 del Código de Comercio consagra la responsabilidad civil del revisor fiscal al señalar que: “El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones”.

Además el revisor fiscal puede incurrir, de hallarse debidamente probada, en responsabilidad penal según lo previsto en el artículo 212 del Código de Comercio que establece: “El revisor fiscal que, a sabiendas, autorice balances con inexactitudes graves, o rinda a la asamblea o a la junta de socios informes con tales inexactitudes, incurrirá en las sanciones previstas en el Código Penal para la falsedad en documentos privados, más la interdicción temporal o definitiva para ejercer el cargo de revisor fiscal”.

El artículo 289 del Código de Procedimiento Penal establece: “[e]l que falsifique documento privado que pueda servir de prueba, incurrirá, si lo usa, en prisión de dieciséis (16) a ciento ocho (108) meses[(8)](file://C:\NXT\gateway.dll?f=xhitlist$xhitlist_x=Advanced$xhitlist_vpc=first$xhitlist_xsl=querylink.xsl$xhitlist_sel=id;path;content-type;home-title;item-bookmark$xhitlist_d=jurcol$xhitlist_q=%5bfield%20enlace:'bf1x4d6929dd988b47eab4bee79b86606f2fnf9'%5d$xhitlist_md=target-id=bf1x4d6929dd988b47eab4bee79b86606f2fnf9)”. Al respecto cabe anotar que de conformidad con la Sentencia C-637 de 2009[(9)](file://C:\NXT\gateway.dll?f=xhitlist$xhitlist_x=Advanced$xhitlist_vpc=first$xhitlist_xsl=querylink.xsl$xhitlist_sel=id;path;content-type;home-title;item-bookmark$xhitlist_d=jurcol$xhitlist_q=%5bfield%20enlace:'bf1xe9d4ba4c12d54f0890435c5c81f20828nf9'%5d$xhitlist_md=target-id=bf1xe9d4ba4c12d54f0890435c5c81f20828nf9) el delito de falsedad en documento privado del artículo 289 citado, comprende la falsedad ideológica, en tanto para esa Corte es claro que, “con base en la jurisprudencia consistente y reiterada de la Corte Suprema de Justicia y de conformidad con los alcances del concepto de derecho viviente, el artículo 289 de la Ley 599 de 2000 se refiere tanto a la falsedad material como a la falsedad ideológica del documento privado”.

También está sujeto el revisor fiscal al régimen sancionatorio que establece la Ley 43 de 1990 “por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones”.

Así las cosas, si la Contraloría consideraba que la conducta del actor era irregular bien pudo acudir a la autoridad que impone las sanciones a los contadores e incluso si así lo hubiese considerado a las autoridades judiciales, pero no le era dado endilgar responsabilidad fiscal al actor en tanto su actividad no implica gestión por parte sobre fondos o bienes del Estado.

Habiéndose demostrado que el señor Usma Velásquez no puede considerarse sujeto pasivo de la acción de responsabilidad fiscal, ello releva a la Sala de examinar los demás cargos de la demanda y a confirmar el fallo de primera instancia en lo relacionado con el señor Mario Usma Velásquez por las razones expresadas en la parte motiva de esta providencia.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA:

CONFÍRMASE la sentencia de 31 de octubre de 2005, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, que acogió las súplicas de la demanda.

Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el expediente al tribunal de origen.

Notifíquese y cúmplase.

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión del 17 de febrero de 2011».

(2) Se trata de un acta parcial sin liquidación del contrato no especificación de lo recibido. Folio 296 anexo 3, tomo 3.

(3) ART. 79.—El juicio fiscal es la etapa del proceso que se adelanta con el objeto de definir y determinar la responsabilidad de las personas cuya gestión fiscal haya sido objeto de observación.

(4) ART. 83.—La responsabilidad fiscal podrá comprender a los directivos de las entidades y demás personas que produzcan decisiones que determinen la gestión fiscal, así como a quienes desempeñan funciones de ordenación, control, dirección y coordinación; también a los contratistas y particulares que vinculados al proceso, hubieren causado perjuicio a los intereses patrimoniales del Estado de acuerdo con lo que se establezca en el juicio fiscal.

(5) Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, C.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo. Bogotá, D.C., 26 de agosto de 2004. Radicado 05001-23-31-000-1997-2093 01.

(6) Reyes Villamizar Francisco “Derecho Societario” Bogotá, Temis, 2006 tomo I, pág. 684.

(7) Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo. Bogotá, D.C., 5 de noviembre de 1999. Radicación 11001-03-27-000-1999-015-00 (9531).

(8) Texto del artículo Con las penas aumentadas por el artículo 14 de la **Ley 890 de 2004**, a partir del 1º de enero de 2005.

(9) M.P. Mauricio González Cuervo.