



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D.C., veintidós (22) de junio de dos mil veintitrés (2023)**

<b>Referencia</b>	Nulidad y restablecimiento del derecho
<b>Radicación</b>	25000-23-37-000-2016-01382-01 (26965)
<b>Demandante</b>	LEGRAND COLOMBIA S.A.
<b>Demandado</b>	UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL UGPP
<b>Temas</b>	Liquidación de aportes al Sistema de Seguridad Social. Firmeza de las declaraciones. Ajustes en el IBC. Competencia de la UGPP para imponer sanciones

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide los recursos de apelación presentados por las partes contra la sentencia de fecha 5 de mayo de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que decidió lo siguiente<sup>1</sup>:

**“PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL** de la Liquidación Oficial No. RDO 1049 del 22 de diciembre de 2014, mediante (sic) la Subdirección de Determinación de Obligaciones profirió liquidación Oficial en contra de la sociedad actora, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los períodos comprendidos entre enero y diciembre de 2011 y 2013, la Resolución No. RDC 230 del 3 de agosto de 2015 proferida por el Director de Parafiscales por medio de la cual se decidió un recurso de reconsideración y la Resolución No. RDC 128 del 13 de marzo de 2017 que resolvió una solicitud de revocatoria directa contra la Resolución No. RDC 230 del 3 de agosto de 2015, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

**SEGUNDO:** Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho se **DECLARA** la firmeza de las declaraciones presentadas entre los períodos de enero a diciembre de 2011, y, en consecuencia, se determina que la demandante no se encuentra obligada a pagar suma alguna por concepto de las mismas, además se deberá ajustar la sanción por inexactitud; y si se genera un pago en exceso a favor de la demandante, se deberá proceder a su devolución, conforme al artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 para lo cual, deberá aplicarse la corrección monetaria de las sumas objeto de devolución, en los términos indicados en la parte motiva; tal suma devengará intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 ibidem.

**TERCERO:** Se **NIEGAN** las demás pretensiones de la demanda.

**CUARTO:** Sin condena en costas.

(...)”

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

Previo Requerimiento para Declarar y/o Corregir Nro. 679 del 15 de agosto de 2014, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (en adelante UGPP) profirió a la demandante la Liquidación Oficial Nro. RDO 1049 del 22 de diciembre de 2014, por las conductas

<sup>1</sup> Samai, Índice 2, Cd folio 216



de mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social por los períodos de enero a diciembre de 2011 y enero a diciembre de 2013 por valor de \$159.641.200, e impuso una sanción por inexactitud de \$47.870.280.

Contra la anterior decisión la interesada interpuso el recurso de reconsideración, que fue resuelto en la Resolución Nro. RDC 230 del 3 de agosto de 2015, que modificó los ajustes en \$125.496.700 y la sanción en \$33.962.280.

El 21 de junio de 2016, la parte actora solicitó la revocatoria del acto que resolvió el recurso de reconsideración, ante lo cual la UGPP profirió la Resolución Nro. RDC 128 del 13 de marzo de 2017, que accedió parcialmente a la petición y determinó que los ajustes correspondían a \$73.980.140 y la sanción era de \$17.602.584<sup>2</sup>.

## ANTECEDENTES DEL PROCESO

### Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones<sup>3</sup>:

#### **“PRETENSIONES PRINCIPALES:**

*Solicitamos a su señoría que mediante sentencia que haga tránsito a cosa juzgada, declare la nulidad TOTAL de los siguientes actos administrativos:*

#### **• ACTOS DEMANDADOS Y SOBRE LOS QUE RECAE LA NULIDAD TOTAL:**

1. Liquidación Oficial RDO-1049 del veintidós (22) de diciembre de dos mil catorce (2014), “Por medio de la cual se profiere Liquidación Oficial a la (sic) **LEGRAND COLOMBIA S.A.**, identificada con **NIT. 860.005.669-1**, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los periodos comprendidos entre enero y diciembre de 2011 y enero a diciembre de 2013”, determinando un valor por la suma de **CIENTO CINCUENTA Y NUEVE MILLONES SEISCIENTOS CUARENTA Y UN MIL DOSCIENTOS PESOS M/CTE (\$159.641.200)** y una sanción por inexactitud por la vigencia 2013 por la suma de **CUARENTA Y SIETE MILLONES OCHOCIENTOS SETENTA MIL DOSCIENTOS OCHENTA PESOS M/CTE (\$47.870.280)**.
2. Resolución RDC-230 del tres (03) de agosto de dos mil quince (2015) “Por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución número **RDO-1049 del veintidós (22) de diciembre de dos mil catorce (2014)**, a través de la cual se profirió liquidación oficial a **LEGRAND COLOMBIA S.A.**, con **NIT. 860.005.669-1**, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social en los períodos comprendidos entre enero y diciembre de 2011 y enero a diciembre de 2013, determinando una deuda por valor de **CIENTO VEINTICINCO MILLONES CUATROCIENTOS NOVENTA Y SEIS MIL SETECIENTOS PESOS M/CTE (\$125.496.700)** y una sanción por inexactitud por la vigencia 2013 por la suma de **TREINTA Y TRES MILLONES NOVECIENTOS SESENTA Y DOS MIL DOSCIENTOS OCHENTA PESOS M/CTE (\$33.962.280)**.

#### **PRETENSIONES SUBSIDIARIAS:**

*De manera cordial y como pretensión subsidiaria solicito a su señoría, que, en caso de no conceder la pretensión principal de nulidad total de los actos administrativos mencionados, se realice un análisis detallado de cada uno de los cargos imputados en la presente demanda, y*

<sup>2</sup> La actuación administrativa puede ser consultada en el cd de antecedente administrativos obrante en el folio 180.

<sup>3</sup> Fls.187 vto. y siguientes



realice la reliquidación de la presunta deuda fijada por la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Parafiscal de los siguientes actos, declarando la nulidad parcial y restablecimiento del derecho:

• **ACTOS DEMANDADOS Y SOBRE LOS QUE RECAE LA NULIDAD**

1. Liquidación Oficial RDO-1049 del veintidós (22) de diciembre de dos mil catorce (2014), "Por medio de la cual se profiere Liquidación Oficial a la (sic) **LEGRAND COLOMBIA S.A.**, identificada con NIT. 860.005-669-1, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los períodos comprendidos entre enero y diciembre de 2011 y enero a diciembre de 2013", determinando un valor por la suma de **CIENTO CINCUENTA Y NUEVE MILLONES SEISCIENTOS CUARENTA Y UN MIL DOSCIENTOS PESOS M/CTE (\$159.641.200)** y una sanción por inexactitud por la vigencia 2013 por la suma de **CUARENTA Y SIETE MILLONES OCHOCIENTOS SETENTA MIL DOSCIENTOS OCHENTA PESOS M/CTE (\$47.870.280)**.
2. Resolución RDC-230 del tres (03) de agosto del dos mil quince (2015) "Por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución número **RDO-1049 del veintidós (22) de diciembre de dos mil catorce (2014)**, a través de la cual se profirió la liquidación oficial a **LEGRAND COLOMBIA S.A.**, con NIT.860.005.669-1, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social en los períodos comprendidos entre enero y diciembre de 2011 y enero a diciembre de 2013, determinando una deuda por valor de **CIENTO VEINTICINCO MILLONES CUATROCIENTOS NOVENTA Y SEIS MIL SETECIENTOS PESOS M/CTE (\$125.493.700)** y una sanción por inexactitud por la vigencia 2013 por la suma de **TREINTA Y TRES MILLONES NOVECIENTOS SESENTA Y DOS MIL DOSCIENTOS OCHENTA PESOS M/CTE (\$33.962.280)**.

• **SOBRE EL RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO:**

Como consecuencia de la declaratoria de nulidad total o parcial de los anteriores actos administrativos, solicito que se restablezca el derecho de la demandante en la siguiente forma:

• **Por concepto de daño emergente:**

1. Que se realice la devolución de los pagos realizados por la (sic) **LEGRAND COLOMBIA S.A.**, por mora en la afiliación y pago en las autoliquidaciones y pago de los aportes al Sistema de Protección Social, por los periodos de enero a diciembre de 2013, sumas que deberán ser indexadas y con intereses, de acuerdo con su demostración.
2. Reconocimiento del pago de los gastos incurridos en la defensa jurídica ejercida durante el proceso administrativo.
3. Reconocimiento de los gastos incurridos por concepto de la prestación personal de servicio de auxiliar administrativo durante el trámite del procedimiento de fiscalización adelantado por la Unidad Administrativa Especial "UGPP", toda vez que la sociedad **LEGRAND COLOMBIA S.A.**, apoyó la defensa jurídica con capital humano durante un año.
4. Reconocimiento del pago de los gastos incurridos por concepto de un auxiliar administrativo por el perito que se designe en el transcurso del desarrollo de proceso judicial que da inicio con la radicación de la presente demanda.

• **CONDENA EN COSTAS**

Solicito que se condene en costas a la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP**, de conformidad con el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo."

A los anteriores efectos, el demandante invocó como violados los artículos 23, 29, y 338 de la Constitución Política; 59 de la Ley 4 de 1913; 30 de la Ley 1393 de 2010; 5, 7 y 13 de la Ley 1437 de 2011; 180 de la Ley 1607 de 2012 (modificado por el artículo 50 de la Ley 1739 de 2014); 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo; 311 y 313 de la Ley 1819 de 2016; y 19 y 21 del Decreto 575 de 2013. Los cargos de nulidad se resumen de la siguiente manera:



## 1. Objeción general al requerimiento

Señaló que la UGPP pretendió incluir conceptos que no tenían naturaleza salarial, de igual forma en el proceso de fiscalización se desconocieron las normas que regulan los aportes a la seguridad social, destacando que se presentaron errores de la Administración en cuanto a las vacaciones y los pagos realizados por los trabajadores por terminación de los contratos laborales.

Advirtió que las declaraciones presentadas por la empresa por el año 2011 estaban en firme por haber transcurrido más de 2 años de su presentación sin que se notificara requerimiento alguno.

## 2. IBC incorrecto en materia de salario integral. Extremos sobre los que se deben realizar aportes al Sistema de la Protección Social<sup>4</sup>

Indicó que la empresa reportó al operador, para efectos de la liquidación de los aportes, el monto total del salario integral de sus trabajadores, razón por la cual, era directamente ese operador el que arrojaba el monto a cancelar por aportes. En consecuencia, si existiere algún error en la liquidación, este no debería ser imputado a la empresa sino al operador.

Adujo que las Leyes 789 de 2002 y 797 de 2003 disponen que la cotización de los trabajadores cuya remuneración se pacta por salario integral, debía calcularse sobre el 70% de dicho salario, normas que fueron desconocidas por la UGPP. Refirió que el tope mínimo (1 SMLMV) y máximo de cotización (25 salarios) establecido en el artículo 3 del Decreto 510 de 2003, también era aplicable para los trabajadores que reciben este tipo de salario.

Mencionó que los ajustes propuestos por la entidad por el año 2011 estaban en firme, en atención a que el requerimiento para declarar y/o corregir fue notificado pasados los 2 años que dispuso el artículo 714 del Estatuto Tributario, y que de aplicarse el término de fiscalización dispuesto en la Ley 1607 de 2012 se incurriría en una irretroactividad de la norma tributaria. Relacionó varios casos de trabajadores a manera de ejemplo.

## 3. Desconocimiento del artículo 70 del Decreto 806 de 1998

Sostuvo que la UGPP desconoció el artículo 70 del Decreto 806 de 1998, según el cual, para determinar el IBC del período de vacaciones, debe tomarse el IBC del mes anterior al inicio del disfrute de éstas. Para efectos de la revisión de los ajustes relacionados con este cargo, afirmó haber aportado las circulares de vacaciones colectivas y planillas de liquidación de aportes.

## 4. Desconocimiento de las novedades por suspensión temporal

Señaló que, de conformidad con lo establecido en el artículo 71 del Decreto 806 de 1998, durante el período de suspensión no se generaba salario, por lo que no había lugar al pago de aportes a salud por parte del trabajador, pero sí a cargo del empleador, de lo que se desprende que en los períodos que se presentara dicha novedad los aportes eran sobre el 8,5%, no obstante, la UGPP realizó los cálculos sobre el 12,5% por los días de sanción. En ese contexto, solicitó tener en cuenta la

<sup>4</sup> En el cargo 6 de nulidad fueron reiterados los argumentos aquí expuestos, razón por la cual la Sala integrara a ambos.



novedad de suspensiones temporales reportadas en el formato de nómina remitido y revisar los hallazgos encontrados al respecto.

#### **5. Pago correcto de aportes. La UGPP no tiene en cuenta columnas de nómina con valores negativos. Inexistencia de mora a la seguridad social**

Afirmó que la UGPP no se percató que la empresa en la cuenta de nómina registró un valor negativo, lo cual conllevó a determinar erradamente ajustes por mora, cuando no existía una deuda por el pago de los trabajadores relacionados en el cuadro anexo a la demanda, por lo que era del caso revisar de manera detallada la forma como se realizó la fiscalización y el análisis de los conceptos señalados.

Reiteró que como la entidad notificó el requerimiento para declarar y/ o corregir pasados 2 años a la presentación de las declaraciones por el año 2011, así, los ajustes por dicho período estaban en firme (artículo 714 del Estatuto Tributario).

#### **6. Falta de competencia de la UGPP para imponer sanciones**

Indicó que la entidad fundamentó los actos acusados en la Resolución Nro. 118 del 6 de marzo de 2013, sin embargo, dicha resolución debía ser inaplicada debido a que no fue promulgada por el Congreso y a través de ella no se podía otorgar competencia sancionatoria alguna.

Sumado a ello, la resolución no agotó la etapa de publicación, necesaria para su oponibilidad, en consecuencia, la entidad no tenía competencia para solicitar información, *“ni para proferir la Resolución Sanción objeto de demanda. Tampoco al Director de Parafiscales para resolver el recurso que agotó la vía gubernativa y, por tanto, actuaron por fuera de sus competencias legales.”*. Insistió en la firmeza de las liquidaciones y aportes efectuados por el año 2011.

#### **Oposición de la demanda**

La entidad demandada controvertió las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>5</sup>:

Sobre la **objeción al requerimiento**, indicó que no le asistía razón a la actora, pues de una lectura de los actos podían advertirse las razones que dieron lugar a las modificaciones de los aportes por las conductas de mora e inexactitud, aspectos que de igual manera se discriminaron en los archivos Excel anexos que hacen parte integral de los actos acusados, razones por las cuales la entidad cumplió con los requisitos del artículo 712 del Estatuto Tributario, sumado a que las normas que regulan la materia fueron aplicadas correctamente.

Respecto al **salario integral y el tope máximo de cotización**, realizó un recuento normativo y señaló que mediante la Resolución Nro. RDC 128 del 13 de marzo de 2017, que resolvió una solicitud de revocatoria directa, la entidad varió su postura relacionada con la liquidación de los aportes en los casos de salario integral, en el sentido de indicar que los aportes deben efectuarse sobre el 70% de dicha remuneración. En ese contexto, se eliminaron ajustes por este concepto a favor de la demandante en una cuantía de \$50.956.560 para 30 trabajadores y 2248 registros, de ahí que las objeciones de la actora sean inocuas, pues este asunto se resolvió a su favor.

<sup>5</sup> Fls.210 a 236



Frente a las **vacaciones**, adujo que la entidad al momento de liquidar los ajustes propuestos tomó en cuenta las novedades reportadas y aplicó el artículo 70 del Decreto 806 de 1998. Ejemplificó la liquidación hecha para varios trabajadores, por lo que los ajustes se generaron al comparar el aporte liquidado a la tarifa del subsistema con los pagos realizados en la PILA que para esos casos fueron inferiores, dando lugar así a la inexactitud, puesto que la actora no incluyó todos los pagos para la liquidación del IBC. Agregó que la demandante no explicó las razones por las cuales consideró vulnerada dicha norma.

Sobre la novedad de **suspensión temporal**, adujo que la entidad efectuó los cálculos teniendo en cuenta las novedades reportadas en la nómina de la sociedad, y que en los casos que se presentaron los ajustes fue al advertirse una cotización inferior a la que la sociedad estaba obligada.

En este caso, la actora erraba al afirmar que no había lugar a realizar las cotizaciones por el hecho que sus trabajadores se encontraran en licencias no remuneradas, toda vez que éstas no habían sido por el mes completo, razón por la cual debían efectuarse los aportes en la parte correspondiente y de manera proporcional. Sumado a esto, los ejemplos expuestos por la sociedad en nada probaban el supuesto error incurrido por la entidad, por cuanto solo se limitó a traer un cuadro con la información básica del trabajador sin ningún detalle.

En lo referente a la **inexistencia de mora**, afirmó que verificados los trabajadores enlistados en este caso con el SQL del recurso de reconsideración no se encontró ajustes por esta conducta, sino por inexactitud. Sin perjuicio de ello, destacó que los valores negativos fueron restados en el valor reportado como sueldo, para lo cual ejemplificó el caso de varios trabajadores.

Frente a la imposición de **sanciones** precisó que de, conformidad con las normas que regulan la materia, la UGPP tenía la competencia para adelantar el proceso de fiscalización cuando los aportantes incurrieran en conductas de mora e inexactitud en las autoliquidaciones de los aportes, así como la imposición de las sanciones a que hubiere lugar. Dentro de esas normas estaba la Resolución Nro. 118 de 2013, que distribuyó las competencias establecidas en la Ley 1607 de 2012 en las diferentes dependencias.

Afirmó que la mentada resolución no era ineficaz por el hecho de no haber sido publicada, puesto que sus condiciones y características no requerían de esa formalidad por tratarse de un acto que asigna competencias al interior de la UGPP, y no impone obligaciones ni deberes a los administrados.

Respecto a la **firmeza de las autoliquidaciones** por el período 2011 manifestó que no era procedente la aplicación del artículo 714 del Estatuto Tributario, por tratarse de una norma sustancial que excedía los límites de la remisión ordenada por el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007. Sumado a esto, la firmeza de las declaraciones no había sido prevista por el legislador ni siquiera con la expedición de la Ley 1607 de 2012, toda vez que allí solo estableció el término de 5 años para adelantar las acciones de determinación de los aportes, es decir, solo dispuso un término de caducidad de su facultad de fiscalización, lo que era diferente a la firmeza de las autoliquidaciones.

Precisó que tanto la jurisprudencia, la doctrina y la Constitución coincidían en que las acciones que involucran el recaudo de sumas que por ley están destinadas al



reconocimiento de prestaciones de carácter vitalicio, como lo eran los aportes a seguridad social, no era viable aplicarles la figura de la firmeza.

Afirmó que el proceso de fiscalización adelantado en contra de la actora atendió los mandatos legales y constitucionales que rigen el asunto y, si en gracia de discusión no se aceptara sus argumentos, debía tenerse en cuenta que la firmeza no era predicable para la conducta de mora, toda vez que de ésta no se desprendía ninguna declaración en PILA, a la que pudiera aplicarse dicha figura.

### **Sentencia apelada**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, declaró la nulidad parcial de los actos acusados por lo que pasa a exponerse<sup>6</sup>:

Como cuestión previa advirtió que en la contestación de la reforma a la demanda la entidad puso en conocimiento que la Resolución Nro. RDC 230 de 2015 que resolvió el recurso de reconsideración, fue modificada mediante la Resolución Nro. 128 del 13 de marzo de 2017, que accedió parcialmente a la solicitud de revocatoria presentada por la actora, en el sentido de disminuir el monto de los ajustes. En ese sentido, señaló que la revocatoria era susceptible de control en este proceso, pues sustituyó la Resolución Nro. RDC 230<sup>7</sup>.

Así las cosas, al fijar el problema jurídico a resolver también incluyó el estudio de legalidad de la Resolución Nro. RDC 128 de 2017.

#### **1. De la firmeza de las declaraciones presentadas por el período 2011**

Sostuvo que la fiscalización de los aportes parafiscales presentados para los períodos anteriores al 26 de diciembre de 2012 se rige por el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, por ser ésta la norma vigente al momento de su presentación, por ende, en esas situaciones era aplicable el término de firmeza de 2 años dispuesto en el artículo 714 del Estatuto Tributario por expresa disposición de la remisión ordenada en la mencionada Ley 1151<sup>8</sup>.

Como en este caso la UGPP notificó a la actora el requerimiento para declarar y/o corregir el 27 de agosto de 2014, las PILA por los períodos 2011 adquirieron firmeza por disposición del artículo 714 del Estatuto Tributario, toda vez que ya habían transcurrido más de 2 años desde su presentación.

Precisó que las conductas fiscalizadas a la demandante por omisión (sic) e inexactitud tenían naturaleza distinta y, en ese sentido, el término de firmeza también debía ser diferente, no obstante, aplicó el de 2 años, dado que la demandante presentó la declaración y efectuó el respectivo pago parcial, y lo que omitió fue registrar todos los conceptos por los que estaba obligada a declarar y pagar por todos sus trabajadores, es decir, no se trata de omisión en el deber de declarar sino en los datos de la misma.

Por lo anterior, declaró la nulidad parcial de los actos acusados (incluido el que resolvió la revocatoria directa) en el entendido que el período 2011 se encontraba en firme y, a título de restablecimiento del derecho, determinó que la sociedad no estaba obligada a pagar suma alguna por dicho período.

<sup>6</sup> Samai, Índice 2, Cd folio 216

<sup>7</sup> Al respecto citó el auto del 8 de junio de 2017, exp.22303, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>8</sup> Al respecto citó las sentencias de esta Corporación del 24 de octubre de 2019, exp.23599, C.P. Jorge Octavio Ramírez y del 30 de julio de 2020, exp.24179, C.P. Milton Chaves García.



Los demás cargos de nulidad se analizaron únicamente frente al período 2013.

## 2. De la falsa motivación por la determinación de la mora e inexactitud respecto de los trabajadores indicados en la demanda.

**Salario integral:** Sostuvo que la UGPP, mediante la Resolución Nro. 128 del 13 de marzo de 2017, que resolvió una solicitud de revocatoria directa, recalculó el IBC de los trabajadores reportados con la modalidad de salario integral, modificando su postura en los actos de liquidación previos, en el entendido que para determinar los aportes debe tomarse del 70% del total del salario integral sin importar que el resultado fuese inferior a los 10 SMMLV.

De manera que la postura sostenida inicialmente por la entidad fue corregida como se solicitaba en la demanda. Además, la demandante no presentó ningún argumento tendiente a desvirtuar la resolución que resolvió la revocatoria directa, por lo cual no había lugar a la prosperidad de este cargo.

**Vacaciones:** Hizo mención de las normas que regulan esta novedad y, luego de verificar el caso de 5 trabajadores seleccionados de manera aleatoria, precisó que frente a uno de esos casos la interesada no desvirtuó el IBC liquidado por la entidad y, en los demás, en el SQL no advirtió ajustes por la novedad de vacaciones, por tanto, no prosperó el cargo.

**Suspensión temporal:** comprobó 5 trabajadores y señaló que en la Resolución Nro. 128 del 13 de marzo de 2017, que resolvió la solicitud de revocatoria directa presentada por la sociedad, la UGPP eliminó varios de los ajustes relacionados en este cargo. Destacó que en la demanda la interesada no planteó argumentos de nulidad en contra de dicha decisión, razón por la cual no prosperó este cargo.

**Columnas de nómina con valores negativos:** Advirtió que de los 19 trabajadores relacionados por la sociedad en este cargo ninguno presentó ajustes por mora, sino por inexactitud. No prosperó el cargo.

## 3. Cotización de trabajadores con salario integral en los que se liquidó el IBC con un tope superior a los 25 SMMLV

Sostuvo que luego de revisar el caso de la trabajadora Luz Helena Florido Osorio, relacionada por la sociedad en este cargo, encontró que en el SQL anexo a la resolución que resolvió la revocatoria directa el IBC que tomó la entidad fue la suma de \$781.000, el cual de ninguna manera sobrepasó el límite de los 25 SMMLV. No prosperó el cargo.

## 4. Competencia de la entidad para sancionar a la demandante

Sostuvo que, de conformidad con las Leyes 1151 de 2007 y 1607 de 2012; el Decreto Ley 169 de 2008; los Decretos 5021 de 2009 y 575 de 2013, la UGPP tiene la facultad de sancionar cuando a los aportantes una vez encuentre configuradas las conductas de omisión, inexactitud o mora en los aportes al sistema, por tanto, como para la fecha de expedición de los actos acusados ya estaban vigentes las normas que facultaron a la entidad para ese efecto, los mismos estaban ajustados a derecho en cuanto a la sanción por inexactitud<sup>9</sup>. No prosperó el cargo.

<sup>9</sup> También citó la sentencia C-376 de 2008 de la Corte Constitucional.



El Tribunal negó la pretensión relativa al reconocimiento del pago de los gastos por concepto de un auxiliar administrativo, toda vez que la demandante apoyó su defensa jurídica con un trabajador de la empresa, además no aportó prueba alguna al respecto.

También señaló que la sanción por inexactitud debía ser ajustada conforme a la nulidad parcial, así mismo, en caso de que se generara un pago en exceso a favor de la actora, la entidad debería devolver conforme al artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, aplicando la corrección monetaria de las sumas objeto de devolución, con los intereses moratorios a que hubiere lugar. Negó las demás pretensiones de la demanda.

Finalmente, no condenó en costas por no encontrarlas probadas dentro del proceso

Esta decisión contó un salvamento de voto parcial<sup>10</sup> en el que se indicó que si bien el acto administrativo que revocó parcialmente uno de los actos demandados (resolución que resolvió el recurso de reconsideración) era susceptible de control judicial, ello no implicaba que por esa condición debiera entenderse demandado automáticamente en el presente proceso, máxime cuando ni en la demanda ni en la reforma la sociedad planteó cargos de violación en su contra.

De ahí, que el Tribunal estaba impedido para conocer de manera oficiosa la legalidad de la revocatoria, en consideración a que existen oportunidades procesales para que el demandante adicione pretensiones, tal como ocurre con la reforma a la demanda. Precisó que, aunque el acto de revocatoria parcial no fue demandado, ello no impedía al juez valorar la decisión adoptada por la Administración con el fin de definir los alcances de su decisión frente a los cargos de nulidad, las pruebas y el restablecimiento del derecho a que hubiere lugar.

## Recurso de apelación

La parte **demandante** apeló la decisión de primera instancia reiterando lo expuesto en la reforma a la demanda, en los siguientes términos<sup>11</sup>:

### 1. Objeción al requerimiento

Insistió en que en los actos acusados se incluyeron conceptos no salariales, así como el desconocimiento de las normas que regulan la seguridad social (vacaciones e indemnizaciones), lo que dio lugar a establecer de forma incorrecta los ajustes. Agregó que las autoliquidaciones por el año 2011 estaban en firme.

### 2. IBC incorrecto en el salario integral. Extremos sobre los que se deben realizar aportes al Sistema de Protección Social<sup>12</sup>.

Señaló que reportó al operador el monto total del salario integral de los trabajadores con que pactó dicha remuneración, por ende, cualquier error en la liquidación sería responsabilidad directa de ese operador. Se refirió al tope máximo de 25 SMLMV que también aplica para los trabajadores que recibían este tipo de remuneración y agregó nuevamente que los ajustes del año 2011 estaban en firme.

<sup>10</sup> Índice 49 del Samai del Tribunal

<sup>11</sup> Índice 54 Samai Tribunal

<sup>12</sup> Como en la reforma de la demanda, el cargo 6 es igual al 2 por lo que se agrupan.



Se refirió al caso puntual de la trabajadora Luz Helena Florido Osorio y señaló que el valor de los 25 salarios debía dividirse en 30 días, de ahí que el valor por 1 día que se debía tomar como IBC.

### **3. Desconocimiento del artículo 70 del Decreto 806 de 1998.**

Reiteró el desconocimiento por parte de la UGPP al artículo 70 del Decreto 806 de 1998, según el cual, para determinar el IBC del período de vacaciones, debe tomarse el IBC del mes anterior al inicio del disfrute de éstas.

### **4. Desconocimiento de las novedades por suspensión temporal.**

Indicó que la entidad calculó de manera errada los aportes en los casos que se presentaron suspensiones temporales reportadas en el formato de nómina remitido por la sociedad.

### **5. Pago correcto de aportes. La UGPP no tiene en cuenta columnas de nómina con valores negativos. Inexistencia de mora**

Adujo nuevamente que la UGPP no advirtió los valores negativos reportados en la nómina de la empresa, lo cual conllevó a determinar ajustes por mora inexistentes, debido a que la sociedad efectuó los pagos al sistema de manera correcta. Insistió en la firmeza de las autoliquidaciones del año 2011.

### **6. Falta de competencia de la UGPP para imponer sanciones**

Indicó que la entidad fundamentó los actos acusados en la Resolución Nro. 118 del 6 de marzo de 2013, no obstante, no fue proferida por el Congreso y en ella no se podía otorgar competencia sancionatoria alguna. Este acto no fue publicado y no facultaba a la Subdirectora de Obligaciones para solicitar la información en que fundó sus decisiones, así como tampoco para proferir la resolución sanción, ni al director de Parafiscales tenía competencia para resolver el recurso que agotó la vía gubernativa.

La entidad **demandada** también apeló la sentencia de primera instancia por lo que pasa a exponerse<sup>13</sup>:

Explicó que la remisión contenida en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 al Estatuto Tributario, no era directa y/o absoluta porque las etapas procesales en materia de aportes parafiscales estaban regladas en la citada ley, además la remisión estaba limitada a aspectos procedimentales, por lo que era imposible aplicar normas del Estatuto que resultaran abiertamente incompatibles con las contribuciones parafiscales. Adujo que la aplicación de la norma tributaria debía ser de carácter residual, es decir, para aquellos asuntos en los que el legislador no hubiere previsto una disposición especial y en lo que no contrariara la naturaleza del tributo determinado<sup>14</sup>.

En ese sentido, explicó que el artículo 714 del Estatuto Tributario reguló etapas procesales y actos que no fueron previstos por el legislador para la UGPP, pues el requerimiento especial no estaba contemplado en el procedimiento establecido para la determinación de tributos que se encuentran en cabeza de la entidad, por el contrario, en materia de aportes se habla de requerimiento para declarar y/o

<sup>13</sup> Índice 55 del Samai del Tribunal

<sup>14</sup> Citó la sentencia del 10 de noviembre del 2000, exp.10870, C.P. Juan Ángel Hincapié.



corregir, porque entre otros, versa sobre la inexactitud en los valores declarados y pagados, así como los períodos respecto de los cuales el aportante no declaró ni pagó las contribuciones a su cargo. De igual forma, la norma en cuestión hacía referencia a liquidaciones de revisión y declaraciones tributarias en las que se presentara saldo a favor del contribuyente, lo que no ocurría con las planillas.

Por lo anterior, no era posible dar aplicación al artículo 714 del mencionado Estatuto, pues dicha norma era de carácter sustancial y excedía los límites de la remisión contemplada en la Ley 1151 de 2007.

Sostuvo que la firmeza de las declaraciones tributarias no fue prevista por el legislador para las planillas PILA, y que el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 lo que hizo fue establecer como término de caducidad el de 5 años para iniciar las acciones de fiscalización por parte de la UGPP, lo que era muy diferente a promulgar una firmeza de las citadas declaraciones, dejando en evidencia que la función fiscalizadora a cargo de la DIAN y la UGPP era sustancialmente diferente.

Sumado a que la Constitución, la doctrina y la jurisprudencia coincidían en que las acciones que involucraran el recaudo de sumas destinadas al reconocimiento de prestaciones de carácter vitalicio eran imprescriptibles, por lo que no era viable aplicar figuras como la prescripción de la acción de cobro.

En este caso, se inició el proceso de fiscalización con la notificación del requerimiento de información el 31 de marzo de 2014, es decir, cuando ya estaba vigente el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, por ende, no operó la firmeza de los períodos comprendidos en el año 2011 como lo entendió el Tribunal.

Expuso que la entidad profería actos mixtos en los que liquidaba la totalidad de las conductas descritas en el Decreto 3033 de 2013, no obstante, la firmeza no podría predicarse de la conducta por mora, toda vez que por esta no se desprendía ninguna declaración en PILA por cuanto no efectuó pago alguno al sistema.

Precisó que compartía la posición expuesta en el salvamento de voto, según el cual no era posible de manera oficiosa analizar la legalidad de la resolución que resolvió la solicitud de revocatoria directa, en la medida que no hizo parte de las pretensiones de la demanda ni de la reforma a la misma.

Finalmente solicitó revocar la sentencia de primera instancia para que, en su lugar, se declare la legalidad de los actos acusados. También solicitó no condenar en costas a la entidad.

### **Oposición a la apelación**

Las partes no se pronunciaron dentro de la oportunidad prevista en el numeral 4 del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

### **Ministerio Público**

El agente del Ministerio Público guardó silencio.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Le corresponde a la Sala decidir los recursos de apelación presentados por las partes contra la sentencia de primera instancia que anuló parcialmente la



Liquidación Oficial Nro. RDO 1049 del 22 de diciembre de 2014, la Resolución Nro. RDC 230 del 3 de agosto de 2015, que decidió el recurso de reconsideración, y la Resolución Nro. RDC 128 del 13 de marzo de 2017, que revocó parcialmente la resolución RDC 230.

Como cuestión previa se tiene que el 2 de marzo de 2023<sup>15</sup> la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto manifestó estar impedida para conocer del presente asunto de conformidad con la causal establecida en el numeral 2 del artículo 141 del Código General del Proceso<sup>16</sup>. Lo anterior por cuanto mientras se desempeñó como magistrada de la Sección Cuarta, Subsección A, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, conoció del proceso de la referencia.

En esas condiciones, la Sala considera que se configura la causal de impedimento invocada, toda vez que el auto del 24 de agosto de 2016<sup>17</sup> fue suscrito por la mencionada consejera. En consecuencia, se declarará fundado el impedimento y se le separará del conocimiento del presente asunto.

Por efectos metodológicos, la Sala resolverá primero el recurso de apelación presentado por la entidad demandada y, seguidamente, resolverá los cargos propuestos por la actora.

## 1. Apelación presentado por la UGPP

La parte demandada presenta dos inconformidades contra la sentencia de primera instancia, una de ellas es que se analizó la legalidad de un acto que no fue demandado por la actora, lo que entiende la Sala como falta de congruencia, y la otra, es sobre la configuración de la firmeza para los períodos de 2011, los cuales se estudiarán a continuación.

### 1.1 Congruencia de la sentencia

La entidad reprochó que la sentencia de primera instancia analizara de manera oficiosa la legalidad de la Resolución Nro. 128 del 13 de marzo de 2017, por medio de la cual se resolvió una solicitud de revocatoria directa presentada por la actora contra la resolución que resolvió el recurso de reconsideración. Lo anterior teniendo en cuenta que la demandante no incluyó la mentada resolución dentro del control judicial, ni en ninguna parte del proceso hizo referencia a ésta.

Al respecto, se tiene que en la providencia apelada se adujo que “la Resolución No. RDC 128 del 13 de marzo de 2017, sustituyó la Resolución No. RDC 230 de 2015, y, por ende, este acto administrativo es susceptible de control judicial en este proceso, pues este último acto se encuentra demandado en este medio de control”, razonamiento que sustentó con el Auto del 8 de junio de 2017 proferido por esta Sección (exp.22303, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto). En ese sentido, al momento de resolver varios de los cargos de nulidad planteados por la demandante tuvo en cuenta lo decidido en la resolución que resolvió la revocatoria y señaló que los reparos no se presentaron contra lo decidido en dicho acto.

<sup>15</sup> Índice 13 de Samai

<sup>16</sup> Código General del Proceso. “Artículo 141. Son causales de recusación las siguientes: 2. Haber conocido del proceso o realizado cualquier actuación en instancia anterior, el juez, su cónyuge o compañero permanente o algunos de sus parientes indicados en el numeral precedente.”

<sup>17</sup> Fls.114 a 118.



Para resolver el asunto, se tiene que según el artículo 281 del Código General del Proceso la sentencia debe estar en consonancia con los hechos y pretensiones de la demanda y con las excepciones que aparezcan probadas.

Así mismos, los artículos 280 ibidem y 187 de la Ley 1437 de 2011 disponen que la sentencia debe ser motivada realizando un análisis crítico de los razonamientos legales que fundamentan sus conclusiones, de ahí que la parte resolutive deba contener la decisión expresa sobre cada una de las pretensiones de la demanda y de las excepciones.

Este marco normativo describe el principio de congruencia de la sentencia en sus dos facetas: la armonía entre la parte motiva y la resolutive de la decisión (interna) y la concordancia con lo pedido por las partes en la demanda y en su contestación (externa), de suerte que este principio *“persigue la protección del derecho de las partes a obtener una decisión judicial certera sobre el asunto puesto a consideración del juez, al igual que la salvaguarda del debido proceso y del derecho de defensa de las partes, cuya actuación procesal se dirige a controvertir los argumentos y hechos expuestos en la demanda, tratándose del demandado, y en la contestación, si la posición procesal es la del demandante”*<sup>18</sup>.

De lo anterior se desprende que una sentencia incongruente es aquella que excede las pretensiones solicitadas en la demanda (ultrapetita) o porque reconoce algo que no se solicitó o no fue materia de controversia (extrapetita).<sup>19</sup>

De conformidad con lo anterior, el juez debe resolver la controversia jurídica puesta a su consideración atendiendo los aspectos delimitados por las propias partes, de manera que no le es dable pronunciarse o conocer sobre puntos no discutidos, es decir, debe existir unidad temática y consecuente entre las pretensiones de la demanda, las razones fácticas y jurídicas que la fundamentan, los argumentos de oposición a las mismas y la decisión sobre estos aspectos<sup>20</sup>.

En el caso concreto, considera la Sala que la resolución que resolvió la solicitud de revocatoria directa no debió ser un asunto objeto de legalidad en el presente proceso, comoquiera que la misma no hizo parte de las pretensiones de nulidad incoadas por la actora, tal y como se observa en la transcripción de las mismas en la parte de antecedentes de esta providencia.

Ahora, si bien ha sido criterio de esta Sección<sup>21</sup>, que la resolución que resuelve la solicitud de revocatoria es susceptible de control judicial siempre y cuando ella modifique la situación particular del administrado creando una nueva situación jurídica, de ninguna manera puede entenderse que, aun cuando no haya sido demandada pueda analizarse su legalidad, pues se configura un fallo extrapetita.

En ese sentido, el acto de revocatoria directa debió mencionarse explícitamente como demandado para que procediera su estudio, como ello no ocurrió, deberá excluirse su declaratoria de nulidad parcial, de ahí que deba modificarse el ordinal

<sup>18</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 14 de agosto de 2013, exp.18580, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>19</sup> Sobre el particular se puede consultar la Sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 16 de septiembre de 2010, exp. 16605 C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

<sup>20</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 14 de agosto de 2013, exp.18580, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

<sup>21</sup> Se puede consultar el auto citado por el Tribunal, así como la providencia del 10 de noviembre de 2022, exp. 26539 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, en la que se citaron decisiones del 7 de octubre de 2016, exp. 21286, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y 23 de septiembre de 2021, exp. 25692, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



primero de la sentencia de primera instancia, por lo que prospera parcialmente el recurso de apelación de la UGPP.

Sin perjuicio de lo anterior, la Sala no desconoce que algunos de los aspectos discutidos en la presente demanda fueron objeto de modificación con la revocatoria, razón por la cual sus efectos podrán ser valorados al momento de resolver los cargos de nulidad, pues se limitará a la aplicación de la presunción de legalidad de los actos administrativos, sin analizar si dicha decisión se encuentra ajustada a derecho porque no fue demandada.

## 1.2 Firmeza de las declaraciones

Previo a decidir de fondo sobre el asunto, se destaca que la firmeza no fue un asunto debatido en el acto de revocatoria, por lo cual la Sala está habilitada para pronunciarse al respecto, comoquiera que lo decidido en los actos de determinación no fue revocado por la Administración, insistiendo que el estudio de este proceso se sustrae a la liquidación oficial y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración<sup>22</sup>.

La entidad apelante aduce que, en este caso, no era dable aplicar la firmeza de las declaraciones tributarias consagrada en el artículo 714 del Estatuto Tributario, por tratarse de una norma que regulaba asuntos sustancialmente distintos a las contribuciones parafiscales. De igual manera, sostuvo que la Ley 1151 de 2007 no previó un límite en el tiempo para la potestad fiscalizadora de la entidad, y solo fue hasta la Ley 1607 de 2012 que el artículo 178 dispuso el término de caducidad de 5 años para ello, sin mencionar firmeza alguna de las planillas de autoliquidación.

Para resolver, se debe precisar que esta Sala ya se pronunció sobre este asunto<sup>23</sup>, por lo que aplicará en lo pertinente, el criterio de decisión judicial adoptado sobre el particular. En dichas providencias se analizaron los fundamentos procedimentales para la determinación oficial de las contribuciones parafiscales administradas por la UGPP, en concreto, si el término para la revisión de las autoliquidaciones previsto en el artículo 714 del Estatuto Tributario, era aplicable a los denuncios presentados con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012.

Al efecto, se dijo que las leyes procesales que regulan las formas para reclamar derechos se encuentran cubiertas por el principio de irretroactividad de las normas generales, de manera que solo deben aplicarse hacia el futuro, pero los términos que hubieren comenzado a correr y las actuaciones y diligencias iniciadas, se deben regir por la norma vigente al tiempo de su iniciación. Así fue como lo dispuso el artículo 40 de la Ley 153 de 1887, modificado por el artículo 624 del Código General del Proceso en los siguientes términos:

*“ARTICULO 40. Las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deben empezar a regir.*

*Sin embargo, los recursos interpuestos, la práctica de pruebas decretadas, las audiencias convocadas, las diligencias iniciadas, los términos que hubieren comenzado a correr, los*

<sup>22</sup> En similares términos se pronunció el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 20 de octubre de 2022, exp. 26671 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>23</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencias del 24 de octubre de 2019, exp.23599, y del 30 de octubre de 2019, exp.23817, ambas con ponencia del consejero Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 30 de julio de 2020, exp.24179, C.P. Milton Chaves García; 1 de julio de 2021, exp.25176, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; 19 de agosto de 2021, exp.25086, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; 15 de octubre de 2021, exp.23623, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; 28 de octubre de 2021 y 10 de marzo de 2022, exps.25213 y 25199 C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



*incidentes en curso y las notificaciones que se estén surtiendo, se registrarán por las leyes vigentes cuando se interpusieron los recursos, se decretaron las pruebas, se iniciaron las audiencias o diligencias, empezaron a correr los términos, se promovieron los incidentes o comenzaron a surtirse las notificaciones.*

*La competencia para tramitar el proceso se regirá por la legislación vigente en el momento de formulación de la demanda con que se promueva, salvo que la ley elimine dicha autoridad.”*

Por lo anterior, la Sala fijó su criterio en el sentido que *“aunque las actuaciones tendientes a la determinación oficial hubiesen iniciado bajo la Ley 1607 de 2012, el término de caducidad que debe observar la autoridad para iniciar el procedimiento de revisión de las autoliquidaciones de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, es el previsto en el artículo 714 del ET si la declaración, o la última corrección, se presentó con anterioridad al 26 de diciembre de 2012, fecha de entrada en vigor de la Ley 1607 de 2012, la cual dispuso un nuevo término que alcanza tanto a las situaciones de omisión de la afiliación, como a las de inexactitud en la autoliquidación o las infracciones que corresponda”<sup>24</sup>.*

En dichos precedentes también se tuvo en cuenta que, la Ley 1151 de 2007 en su artículo 156 dispuso, entre las funciones de la UGPP, la determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social. Además, de conformidad con la jurisprudencia constitucional, dichos recursos parafiscales, tenían naturaleza tributaria y, por ende, estaban sujetos a los principios que aplican en esta materia. Esto se refuerza con la sentencia C-577 de 1995 en la que se manifestó que según *“las características de la cotización en seguridad social, se trata de una típica contribución parafiscal, distinta de los impuestos y las tasas. En efecto, constituye un gravamen fruto de la soberanía fiscal del Estado, que se cobra de manera obligatoria a un grupo de personas cuyas necesidades en salud se satisfacen con los recursos recaudados, pero que carece de una contraprestación equivalente al monto de la tarifa. Los recursos provenientes de la cotización de seguridad social no entran a engrosar las arcas del presupuesto Nacional, ya que se destinan a financiar el sistema general de seguridad social en salud”*.

Al respecto cabe reiterar la postura de la Sección en los siguientes términos:

*“Acorde con la jurisprudencia constitucional los recursos parafiscales que fueron denominados en el artículo 150-12 de la Constitución Política «contribuciones parafiscales», tienen naturaleza tributaria y se encuentran sujetos a los principios que aplican a los tributos (Sentencia C-430 de 2009, M.P. Juan Carlos Henao Pérez). Dentro de ese contexto aparece el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 que estableció dentro de las funciones de la UGPP la determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social. A tal efecto, es importante advertir que en el artículo referido no se previó el término dentro del cual la autoridad podría iniciar esas actuaciones, aunque en el penúltimo inciso se previó que «los procedimientos de liquidación oficial se ajustarán a lo establecido en el Estatuto Tributario, Libro V, Títulos I, IV, V y VI».*

*En ese orden, resulta aplicable el artículo 703 del Estatuto Tributario, el cual, señala que el requerimiento especial es el acto previo al acto administrativo de liquidación oficial cuando existe un denuncia privado, y debe contener todos los puntos que la administración propone modificar con explicación de las razones en que se sustenta. Así mismo, la competencia de la UGPP hasta antes de la Ley 1607 de 2012 estaba sometida al artículo 714 del E.T., por ser una norma de carácter procedimental como lo reiteró recientemente esta Sala en sentencia del 01 de julio de 2021 (exp.25176, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez), a la que alcanza la disposición de remisión contenida en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007. Según el artículo 714 del ET la declaración tributaria queda en firme si dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar no se ha notificado requerimiento y, si la declaración inicial se presentó en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de la presentación de la misma. (Sentencia del 30 de julio de 2020 exp.24179, CP.*

<sup>24</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 19 de agosto de 2021, exp. 25086, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez



*Milton Chaves García, sentencia del 24 de octubre de 2019, exp.23599, C.P: Jorge Octavio Ramírez, reiterada en Sentencia del 30 de octubre del 2019, exp.23817, C.P: Jorge Octavio Ramírez Ramírez)*<sup>25</sup>.

Del anterior recuento, es claro el criterio de la Sala según el cual resulta aplicable a las planillas de autoliquidación de las contribuciones al Sistema de la Seguridad Social y Parafiscales el artículo 714 del Estatuto Tributario, siempre y cuando éstas hayan sido presentadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012. Así, en virtud de la norma tributaria, la declaración quedaba en firme, para la época de los hechos, si dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento para declarar no se notificaba requerimiento, y en caso de presentación extemporánea, esos 2 años computaban a partir de la fecha de presentación de la planilla.

De conformidad con lo expuesto, tal como lo determinó el Tribunal, las planillas de autoliquidación de los aportes al Sistema de la Protección Social por los períodos de enero a diciembre de 2011 estaban sujetas al término de firmeza previsto en el artículo 714 del Estatuto Tributario, porque para las fechas en que se presentaron estaba vigente la Ley 1151 de 2007 que remitía a dicha norma.

En este caso se tiene que la Administración notificó el Requerimiento para Declarar y/o Corregir Nro. 679 del 15 de agosto de 2014, el 27 de agosto de 2014<sup>26</sup>, momento para el cual ya había operado la firmeza del último período fiscalizado del año 2011, lo anterior por cuanto la última planilla correspondiente al mes de diciembre de 2011 fue pagada por la sociedad el 10 de enero de 2012<sup>27</sup>.

Se observa que en el recurso de apelación la UGPP también expuso que no era posible aplicar el fenómeno de la prescripción a la acción de cobro de los aportes, sin embargo, la Sala ha señalado que, si bien el derecho a la pensión y a reclamar la reliquidación de la misma no prescribe, *“esa imprescriptibilidad se predica de la pensión, no de las prestaciones periódicas o mesadas no reclamadas en los plazos legales”*<sup>28</sup>. Además, se precisa que este argumento es contradictorio por cuanto de una parte la demandada afirma que está sujeta al artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 en tanto establece 5 años para iniciar las acciones de fiscalización y, de otra, dice que no es aplicable el fenómeno de la prescripción al recaudo de los aportes.

Ahora, respecto del argumento según el cual no procedía aplicar la firmeza de las declaraciones por las conductas de mora porque respecto a estas no existía una declaración, la Sala ha manifestado que:

*“[...] el procedimiento de revisión contenido en el artículo 714 del Estatuto Tributario es compatible con el procedimiento de modificación oficial de las liquidaciones privadas de aportes parafiscales pues los dos están dirigidos a corregir los errores en que el contribuyente haya podido incurrir en su liquidación privada.*

<sup>25</sup> Ibidem

<sup>26</sup> Ver cd antecedentes administrativos/5908 LEGRAND COLOMBIA SA 860005669/20140822- REQ RAD 2014200056955 GUIA RN231664337CO

<sup>27</sup> Ver cd antecedentes administrativos/5908 LEGRAND COLOMBIA SA 860005669/CD RAD 20155140154442/LEGRAND DE COLOMBIA S.A./ANEXOS/PLANILLAS 2011/12. PLANILLA DICIEMBRE 2011 29272723 (...)

<sup>28</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 30 de septiembre de 2021, exp.25313, C.P. Milton Chaves García.



*Para el caso de los aportes al Sistema de Protección Social dichos errores pueden constituirse en omisión de afiliaciones o del pago de los aportes respecto de un empleado o yerro en la determinación de los valores.*

*En ese sentido, la Sala debe aclarar que finalmente lo que se controvierte son las planillas PILA presentadas por la actora en los periodos objeto de discusión y las omisiones y ajustes por mora que propone la administración son respecto de pagos por distintos conceptos que integran la autoliquidación y no por omisión en la presentación de las planillas o porque estas no se hayan presentado en tiempo, de modo que el argumento de firmeza también es aplicable a estos casos<sup>29</sup>:*

Finalmente, tampoco es procedente el argumento expuesto en la apelación de la UGPP, según el cual el requerimiento de información es el acto que dio inicio al proceso de fiscalización en contra del demandante, pues el artículo 714 del Estatuto Tributario, de forma expresa, dispone que con anterioridad a la expedición de la liquidación oficial se debe proferir el requerimiento especial, que en materia de contribuciones parafiscales corresponde al requerimiento para declarar y/o corregir<sup>30</sup>

De conformidad con lo anterior, no prospera este cargo de apelación de la demandada, por lo que se confirmará lo expuesto en la sentencia de primera instancia sobre el particular.

## **2. Del recurso de apelación presentado por la demandante**

Previo a resolver los reparos propuestos por la sociedad actora, se pone de presente que en varios de los cargos se hace mención de la firmeza de las declaraciones de 2011, no obstante, la sentencia de primera instancia accedió de manera favorable a dicho argumento, razón por la cual no se entiende porque este aspecto es objeto de apelación por la parte a la que le fue favorable. Ahora como este aspecto también fue recurrido por la UGPP, la Sección se remito a lo expuesto en el numeral anterior.

### **2.1. Objeción al requerimiento**

La sociedad señala que en los actos acusados se incluyeron conceptos no salariales, así como el desconocimiento de las normas que regulan los aportes a seguridad social, relativas a vacaciones y pagos de indemnizaciones, lo que dio lugar a errores al momento de liquidar la obligación a cargo de la empresa. Agregó que por el período 2011 las declaraciones privadas estaban en firme por haber transcurrido más de dos años desde su presentación sin que la entidad notificara requerimiento alguno.

La Sala advierte que en este punto la demandante no presenta un reproche puntual, pues sus argumentos consisten en afirmaciones generales, de manera que los reparos específicos serán analizados en los demás cargos. No prospera este asunto.

<sup>29</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 3 de marzo de 2022, exp.25632, C.P. Milton Chaves García, reiterada en la sentencia del 1 de diciembre de 2022, exp.26124, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

<sup>30</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 3 de marzo de 2022, exp.25539, C.P. Milton Chaves García.



## 2.2. IBC incorrecto en el salario integral. Extremos sobre los que se deben realizar aportes al Sistema de Protección Social

La actora manifiesta que de conformidad con la Ley 707 de 2003, las cotizaciones de los trabajadores con modalidad de salario integral debían calcularse sobre el 70% de dicho salario, por ende, no era viable que la entidad determinara los ajustes sobre una base diferente. Insistió en los ajustes por el período 2011 estaban en firme.

Sobre este asunto, la Sala encuentra que tal como lo advirtió el Tribunal en la sentencia apelada, los ajustes determinados por la UGPP en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración respecto de los trabajadores con esta modalidad de salario fueron modificados por la Resolución Nro. 128 del 13 de marzo de 2017, que resolvió la solicitud de revocatoria interpuesta por la sociedad, fue así como en dicha oportunidad la Administración indicó lo siguiente:

### "4.1. SALARIO INTEGRAL

(...)

*Así pues, se reconsidera la posición sobre el ingreso base de cotización respecto de la remuneración mediante salario integral a la que hace referencia la Subdirección de Determinación de Obligaciones con fundamento en una interpretación sistemática de las normas, dada la interpretación con autoridad que efectuó el legislador señalando que los aportes en salarios integrales deben efectuarse sobre el 70% del valor devengado, lo que se impone a este Despacho modificar y recalculer los ajustes de los trabajadores que se reportaron con esta modalidad salarial, sobre la base estipulada en el artículo 132 del Código Sustantivo del Trabajo, en concordancia con el artículo 49 de la Ley 789 de 2002 y el artículo 18 de la Ley 100 de 1993.*

*Por lo anterior, se estableció que frente a los trabajadores que les fue reportado salario integral, una vez efectuadas el recalcule del IBC conlleva a que desaparezcan ajustes por valor de \$50.956.560, correspondiente a 30 trabajadores en 2248 registros, así:*

(...)

*Siendo pertinente precisar respecto de los trabajadores que perciben salario integral que una vez recalculado el IBC de los ajustes propuestos persisten, por cuanto: i) No se incluye el total de los conceptos pagados al trabajador para el cálculo del IBC entre salariales y no salariales conforme al artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, ii) el ajuste fue aceptado parcialmente mediante radicado No. 2014-514-293331-2 del 26 de septiembre de 2014, y iii) NO se tuvo en cuenta para el cálculo del IBC el valor de la incapacidad y/o vacaciones conforme al artículo 70 del Decreto 806 de 1998 y artículo 17 de la Ley 21 de 1982."*

Se destaca entonces que, en efecto, la resolución que decidió la revocatoria disminuyó los aportes por el concepto alegado en este cargo, por lo que si la actora tenía algún reparo acerca de la forma en que la entidad determinó el IBC de los ajustes en dicho acto, sus argumentos de inconformidad debieron estar encaminados a desvirtuarlos, comoquiera que fue este acto el que finalmente modificó la situación jurídica de la actora al reliquidar los aportes para aquellos casos de trabajadores con salario integral.

En ese contexto, como la interesada dirigió sus cargos de nulidad únicamente frente a la liquidación oficial y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, no es posible que la Sala realice el estudio de legalidad sobre un acto que, como se expuso anteriormente, no hizo parte de las pretensiones de legalidad incoadas por la interesada y que, por ende, surte plenos efectos hasta tanto se declare su nulidad. No prospera este cargo.



### 2.3. Desconocimiento del artículo 70 del Decreto 806 de 1998

La demandante considera que la UGPP desconoció el artículo 70 del Decreto 806 de 1998, según el cual, para determinar el IBC del período de vacaciones, debe tomarse el IBC del mes anterior al inicio del disfrute de éstas.

Para resolver este argumento el Tribunal revisó de manera aleatoria el caso de 5 trabajadores, frente a los cuales la interesada no presentó reparo alguno en el recurso de apelación sobre los valores tomados en cuenta. No obstante, la Sala advierte que el análisis de estos se efectuó con base en el SQL de la resolución que revocó parcialmente el acto que puso fin a la vía gubernativa, cuando lo procedente era examinar el Excel anexo a la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

De conformidad con el numeral 1 del artículo 186 del Código Sustantivo del Trabajo *“los trabajadores que hubieren prestado sus servicios durante un año tienen derecho a quince (15) días hábiles consecutivos de vacaciones remuneradas”* Ahora, la norma invocada por la actora, esto es, el artículo 70, inciso segundo, del Decreto 806 de 1998 dispone que *“las cotizaciones durante las vacaciones y permisos remunerados se causarán en su totalidad y el pago de los aportes se efectuará sobre el último salario base de cotización reportado con anteriores a la fecha en la cual el trabajador hubiere iniciado el disfrute de las respectivas vacaciones o permisos.”*

Bajo estas consideraciones, cuando las vacaciones son disfrutadas por el trabajador se deben realizar los pagos a los subsistemas de salud y pensión, para lo cual deberá observarse el IBC anterior al inicio del descanso. En los casos de los trabajadores que devengan salario integral, la Sala ha dicho que el IBC se debe calcular sobre el 70% del ingreso, el cual corresponde al último salario reportado con anterioridad a la fecha en la cual se inició el disfrute de las mismas<sup>31</sup>.

En ese contexto, en esta instancia deberían analizarse los casos referidos por el Tribunal, pero, como se dijo, tomando en cuenta el SQL de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, en aquellos casos en los que la revocatoria no modificó la situación jurídica del trabajador. A esto se suma el hecho de que como la norma desconocida solo hace referencia al IBC que se debe tomar para salud y pensión, la Sala solo tiene competencia para revisar los ajustes de esos subsistemas.

- **Martín Elías Mercado Gómez:** En la sentencia de primera instancia se analizó el período 2013-12 en los subsistemas de salud, pensión, fondo de solidaridad pensional y riesgos laborales, lo cual coincide con los registros enlistados en el cd anexo a la demanda<sup>32</sup>, empero, este último no puede ser objeto de estudio de la Sala como se expuso anteriormente. También se pone de presente que este trabajador se encontraba bajo la modalidad de salario integral.

Se tiene que por el período 2013-12 el empleado en cuestión laboró 22 días y disfrutó 8 días de vacaciones, hecho no discutido por las partes, por lo tanto, para calcular los aportes por dicha novedad debía atenderse el IBC de cotización del mes anterior, es decir, de noviembre de 2013.

Según la planilla aportada con la demanda<sup>33</sup>, se evidencia que la sociedad reportó para

<sup>31</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 5 de mayo de 2022, exp. 25472 C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

<sup>32</sup> Cd fl.93

<sup>33</sup> Cd fl.93/CD ENTREGABLE/PLANILLAS/PLANILLAS2013/11.PLANILLA NOVIEMBRE 2013 y cd fl.203



el mes de noviembre un salario por \$11.581.400, valor al cual se le aplica el porcentaje del 70% por tratarse de un empleado con salario integral. Así los aportes debieron calcularse sobre un ingreso base de cotización de \$8.106.980. Ahora bien, el IBC de los 8 días de vacaciones disfrutadas en el mes de diciembre corresponde a \$2.161.861<sup>34</sup>.

A su vez, el IBC de los 22 días laborados en dicho mes, se determina en función de los pagos recibidos por el empleado, que por salario integral fue de \$8.493.056, que al aplicar el 70% da una suma de \$5.945.139. Así mismo, percibió pagos no salariales por valor de \$36.612.374<sup>35</sup>, que fueron sometidos al límite del 40% por la UGPP, aspecto no discutido por la interesada. En consecuencia, el IBC de los 22 días laborados corresponde a \$14.737.500<sup>36</sup>, que es límite de los 25 SMLMV.

De manera que la base de cotización del mes de diciembre corresponde a la suma del IBC de los 8 días de vacaciones y los 22 días laborados, así: \$2.161.861 + \$14.737.500 = \$16.899.361, valor que en todo caso no puede superar el límite máximo de cotización (\$14.737.000).

Revisado el SQL anexo a la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se encontró que la entidad tomó un IBC por los subsistemas analizado de \$14.737.000, valor que corresponde al cálculo efectuado por la Sala.

- **Luis Enrique Avellaneda García:** La demandante discute los ajustes correspondientes al mes de agosto de 2013 por los subsistemas de pensión y fondo de solidaridad pensional, aunque la UGPP también determinó ajustes en salud, pero como no fue demandado no le corresponde a la Sala pronunciarse sobre ese subsistema.

Por dicho período este trabajador tuvo 8 días de vacaciones y laboró 22, por lo tanto, para calcular los aportes debía atenderse el IBC del mes anterior en el que no presentara novedad alguna, que para este caso se trata del mes de junio de 2013, comoquiera que en julio también disfrutó de vacaciones.

De conformidad con la planilla Nro.84213421<sup>37</sup> aportada con la demanda, por el mes junio los aportes a pensión se liquidaron sobre un IBC \$6.017.000, de manera que el IBC por los 8 días de vacaciones disfrutados en agosto corresponden a \$1.604.533<sup>38</sup>.

Por otro lado, el IBC de los 22 días laborados en el mes objeto de discusión se determinan con base en los pagos salariales recibidos por el trabajador, que según la plantilla de nómina<sup>39</sup> fue de \$3.309.244

Por consiguiente, la base de cotización del mes de agosto de 2013 corresponde a la suma del IBC de los 8 días de vacaciones y los 22 días laborados cuyo resultado es el siguiente: \$1.604.533+ \$3.309.244 = \$4.913.777. Ahora bien, se advierte que la entidad en SQL anexo a la resolución que resolvió el recurso de reconsideración determinó un IBC por valor de \$4.916.000, razón por la cual deberá proceder a su reliquidación.

Ahora bien, se advierte que por los trabajadores **Patricia Mier Umaña** (2013-1,2,3,6, 7, 8, 9, 10, 11 y 12), **César Augusto Zambrano Castañeda** (2013-2, 4, 6, 7, 8, 9, 10, 11 y 12) y **Jaime Eduardo Anaya Gutiérrez** (2013-8, 9, 10, 11 y 12), de conformidad con el archivo SQL anexo a la resolución que resolvió la revocatoria, únicamente persistieron

<sup>34</sup> \$8.106.980/30= \$270.232 \* 8 = \$2.161.861

<sup>35</sup> \$26.000.000 (bonificación ocasional); \$545.700 (otros incentivos); \$9.666.674 (compensación flexible) y \$400.000 (pagos no incluidos en el IBC) = \$36.612.374.

<sup>36</sup> Para llegar a este cálculo se aplicó la misma fórmula de la UGPP, que sumó los siguientes conceptos \$36.612.374 (pagos no salariales); \$8.493.056 (salario integral); \$8.107.008 (vacaciones) = \$53.212.438 para llegar al total remunerado, valor al que aplicó el límite del \* 40% = \$21.284.975. De ahí que el excedente de los pagos no salariales corresponda a \$15.327.399, valor que sobrepasa el límite de los 25 SMLMV (\$36.612.374 - \$21.284.975 = \$15.327.399).

<sup>37</sup> Cd fl.93/CD ENTREGABLE/PLANILLAS/PLANILLADICIEMBRE2012 (...) y cd fl.203

<sup>38</sup> \$6.017.000/30= 200.566 \* 8= \$1.604.533

<sup>39</sup> Cd fl.93/CD ENTREGABLE/NOMINA/PLANTILLAUGPP2013 y cd fl.203, esta información coincide con el formato de nómina entregado en sede administrativa



ajustes para el subsistema de ARL<sup>40</sup>, no obstante, la Sala se encuentra impedida para realizar cualquier análisis al respecto, toda vez que la norma invocada por el actor como vulnerada no aplica a dicho subsistema.

Ahora, la Sala revisó otros 2 de los trabajadores demandados que presentaron novedad de vacaciones y se observa que el cálculo fue correcto por lo siguiente:

- **Nova Contreras Alexander:** En el cd anexo a la demanda la actora reprocha el ajuste propuesto por el período 2013-1 en el subsistema de pensión. Este trabajador laboró 11 días y disfrutó 19 de vacaciones por dicho mes, por lo tanto, para calcular los aportes por dicha novedad debía atenderse el IBC de cotización del mes anterior, es decir, de diciembre de 2012.

De conformidad con la planilla Nro.56689056<sup>41</sup> aportada con la demanda, por el mes de diciembre de 2012 los aportes a pensión se liquidaron sobre un IBC \$4.117.000, de manera que el IBC por los 19 días de vacaciones disfrutados en enero corresponden a \$2.607.433<sup>42</sup>.

Por otro lado, el IBC de los 11 días laborados en el mes de enero de 2013 se determinan con base en los pagos salariales recibidos por el trabajador en ese mes, que según la planilla de nómina<sup>43</sup> fue de \$1.440.999<sup>44</sup>.

Por consiguiente, la base de cotización del mes de enero de 2013 corresponde a la suma del IBC de los 19 días de vacaciones y los 11 días laborados cuyo resultado es el siguiente:  $\$2.607.433 + \$1.440.999 = 4.048.432$ . Ahora bien, se advierte que la entidad en SQL anexo a la resolución que resolvió el recurso de reconsideración determinó un IBC por valor de \$4.048.000, es decir, similar al liquidado por la Sala, por ende, no procede ajuste alguno.

- **Moyano Chacón Gustavo:** En el cd anexo a la demanda la actora reprocha el ajuste propuesto por el período 2013-1 en el subsistema de pensión. Este trabajador laboró 13 días y disfrutó 17 de vacaciones por dicho mes, por lo tanto, para calcular los aportes por dicha novedad debía atenderse el IBC de cotización del mes anterior, es decir, de diciembre de 2012.

De conformidad con la planilla Nro.56689056<sup>45</sup> aportada con la demanda, por el mes de diciembre de 2012 los aportes a pensión se liquidaron sobre un IBC de \$3.537.000, de manera que el IBC por los 17 días de vacaciones disfrutados en enero corresponden a \$2.004.300<sup>46</sup>. El IBC de los 13 días laborados en dicho mes se determinan con base en los pagos salariales recibidos, que según la planilla de nómina corresponden a \$1.412.683<sup>47</sup>.

De manera que la base de cotización del mes de enero de 2013 corresponde a la suma del IBC de los 17 días de vacaciones y los 13 días laborados cuyo resultado es el siguiente:  $\$2.004.300 + \$1.412.683 = 3.416.983$ . Ahora bien, se advierte que la entidad en SQL anexo a la resolución que resolvió el recurso de reconsideración determinó un IBC por valor de \$3.417.000 (valor que aproximó), es decir, que la liquidación efectuada por la entidad coincide con el cálculo aquí realizado.

Así las cosas, el recurso de apelación prosperó parcialmente, por lo que la UGPP

<sup>40</sup> Con la revocatoria desaparecieron ajustes o disminuyeron con ocasión a la reliquidación del IBC sobre el 70% del ingreso mensual del trabajador, aspecto que fue decidido por la Sala en cargos anteriores.

<sup>41</sup> Cd fl.93/CD ENTREGABLE/PLANILLAS/PLANILLADICIEMBRE2012 y cd fl.203

<sup>42</sup>  $4.117.000/30 = 137.233 * 19 = 2.607.433$

<sup>43</sup> Cd fl.93/CD ENTREGABLE/NOMINA/PLANTILLAUGPP2013 y cd fl.203

<sup>44</sup> Sueldo de 963.482 + prima de vacaciones (que la demandante señala que conforma parte del IBC) 477.517 = 1.440.999

<sup>45</sup> Ver referencia 43

<sup>46</sup>  $\$3.537.000/30 = 117.900 * 17 = \$2.004.300$

<sup>47</sup> Sueldo \$937.516 + extras diurnas \$94.170 + prima vacaciones (que la actora dice forman parte del IBC) \$380.997



deberá reliquidar el IBC de pensión y fondo de solidaridad para el caso del trabajador Luis Enrique Avellaneda García para el mes de agosto de 2013.

#### **2.4. Desconocimiento de las novedades por suspensión temporal**

Indicó que la entidad calculó de manera errada los aportes en los casos que se presentaron suspensiones temporales del contrato reportadas en el formato de nómina remitido por la sociedad.

El Tribunal descartó este cargo al verificar que en el caso de 5 trabajadores escogidos de manera aleatoria los ajustes habían desaparecido con ocasión de la revocatoria parcial, casos de los que se resalta la actora no propuso ningún reparo concreto en el recurso de apelación.

Sin embargo, la Sala procedió a verificar el SQL anexo a la Resolución Nro. RDC 128 del 13 de marzo de 2017 que resolvió la solicitud de revocatoria directa, así como los 78 registros<sup>48</sup> frente a los cuales la actora alegó que la entidad desconoció la novedad de suspensión del contrato de trabajo para la liquidación del IBC y se pudo advertir que la actora cuestionó únicamente el ajuste para el subsistema de salud en el caso de todos los trabajadores. Así mismo, se pudo corroborar que, con ocasión de la revocatoria, algunos ajustes desaparecieron y otros disminuyeron, de suerte que los 78 registros demandados fueron modificados por este acto.

A manera de ejemplo se trae el caso del trabajador Leal Sosa Alexander por el período 2013-9, respecto de cual en el SQL mencionado se observó la anotación “Desaparece ajuste, se verifican pagos y se aplica pago mediante planilla No. 13928698”; frente a la trabajadora Vargas Jiménez Leidy Johanna, por el período 2013-10 se encontró la anotación “Disminuye ajuste, Se verifican pagos y se aplica pago mediante planilla No. 18914657”; igual situación se predica de Pinilla Sabogal Héctor Orlando, quien por el período 2013-11 se anotó “Disminuye ajuste, Se verifican pagos y se aplica pago mediante planilla No. 24642607”.

Así las cosas, se estima que la resolución que desató la revocatoria creó una nueva situación jurídica para la actora, sin embargo, como se ha insistido, este acto administrativo no hace parte del presente medio de control de legalidad, razón por la cual la Sala se encuentra impedida para realizar algún estudio al respecto. No prospera el cargo.

#### **2.5. Pago correcto de aportes. La UGPP no tiene en cuenta columnas de nómina con valores negativos. Inexistencia de mora a la seguridad social**

La actora aduce que la UGPP no advirtió los valores negativos reportados en la nómina de la empresa, lo que conllevó a determinar ajustes por mora, los cuales eran inexistentes debido a que la sociedad efectuó los pagos al sistema de manera correcta. El Tribunal negó este cargo luego de revisar los 19 trabajadores enlistados por la sociedad en el cd anexo a la demanda, puesto que en el SQL adjunto a la resolución de revocatoria no se encontraron ajustes por mora sino por inexactitud.

Previo a resolver el fondo del asunto conviene precisar que, si bien en el recurso de apelación la interesada en el párrafo final de este cargo solicitó eliminar los ajustes por omisión, mora e inexactitud, desde la demanda fue clara en señalar que la discusión planteada en este cargo estaba fundamentada en la mora, razón por la

<sup>48</sup> Cd folio 93A/CONCEPTOS iguales a los identificados con la reforma de la demanda



cual no se analizaran otras conductas al respecto. Además, observa la sala que este párrafo fue incluido en todos los cargos de nulidad, pese a que en el presente asunto no se determinaron ajustes por la conducta de omisión.

De igual manera se destaca que este asunto no fue objeto de discusión en la resolución que resolvió la revocatoria directa, por lo que debe analizarse lo determinado en el SQL anexo al recurso de reconsideración, por ser éste el acto demandado, encontrando que se trataba de 21 trabajadores enlistados en la demanda para el año 2013 y no 19, como lo sostuvo el tribunal. Empero ninguno de ellos tuvo ajustes por mora.

Por tanto, el hecho de que presuntamente la entidad no considerara los valores negativos reportados en la nómina de la empresa, no tiene relevancia, puesto que no se presentaron ajustes por la conducta de mora, que fue la alegada por la interesada. No prospera el cargo.

## **2.6. IBC incorrecto en el salario integral. Extremos sobre los que se deben realizar aportes al Sistema de Protección Social**

En este cargo la actora insistió en que las cotizaciones de los trabajadores con modalidad de salario integral debían calcularse sobre el 70% de dicho salario.

Adicionalmente afirmó haber realizado los aportes al sistema respetando el tope de los 25 SMMLV, por lo que no era viable que la UGPP reclamara valores superiores al mismo. Puntualmente, frente al caso de la empleada Luz Helena Florido Osorio, afirmó que el tope de los 25 SMMLV para el 2013 correspondía a \$14.737.500, por lo que, al dividir dicho tope entre los 30 días laborados, el límite diario equivaldría proporcionalmente a \$491.250.

Comoquiera que la Sala ya se pronunció sobre la aplicación del límite del 70% al salario integral, en este cargo se analizará únicamente lo relativo al límite de los 25 SMMLV respecto de la mencionada trabajadora.

Ahora, sobre la proporcionalidad en el límite de los aportes, debe tenerse en cuenta que el artículo 5 de la Ley 797 de 2003, que modificó el artículo 18 de la Ley 100 de 1993, establece lo siguiente:

*ARTÍCULO 5o. El inciso 4 y parágrafo del artículo 18 de la Ley 100 de 1993 quedarán así:*

*Artículo 18. Base de Cotización. La base para calcular las cotizaciones a que hace referencia el artículo anterior, será el salario mensual.*

*El salario base de cotización para los trabajadores particulares, será el que resulte de aplicar lo dispuesto en el Código Sustantivo del Trabajo.*

*(...)*

***El límite de la base de cotización será de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes para trabajadores del sector público y privado. Cuando se devenguen mensualmente más de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes la base de cotización será reglamentada por el gobierno nacional y podrá ser hasta de 45 salarios mínimos legales mensuales para garantizar pensiones hasta de veinticinco (25) salarios mínimos legales". (Resaltado fuera del texto original)***

Adicionalmente, el artículo 3 del Decreto Reglamentario 510 de 2003 señala:

***"La base de cotización del Sistema General de Pensiones será como mínimo en todos los casos de un salario mínimo legal mensual vigente, y máximo de 25 salarios mínimos***



**legales mensuales vigentes, límite este que le es aplicable al Sistema de Seguridad Social en Salud.** Este límite se aplicará a las cotizaciones cuyo pago debe efectuarse a partir del mes de marzo.

*La base de cotización para el Sistema General de Pensiones deberá ser la misma que la base de la cotización del Sistema General de Seguridad Social en Salud, salvo que el afiliado cotice para el Sistema General de Pensiones sobre una base inferior a la mínima establecida para el Sistema General de Seguridad Social en Salud.” (Resaltado fuera del texto original)*

Los anteriores límites se extienden a la base de cotización en el sistema de riesgos laborales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 del Decreto 1295 de 1994<sup>49</sup>.

Ahora bien, sobre este tema ha sido criterio de la Sala<sup>50</sup> que la base de cotización al Sistema de Seguridad Social, esto es, salud, pensión y riesgos laborales, será como mínimo de 1 salario mínimo y máximo de 25 SMLMV sin atender a la proporcionalidad entre el monto y los días efectivamente trabajados, toda vez que esa no fue la intención del legislador.

En ese contexto, no le asiste razón a la sociedad al pretender determinar el límite de los 25 SMMLV de manera proporcional a los días trabajados. Además, la Sala procedió a verificar el SQL anexo a la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, encontrando que por el período 2013-12 en el subsistema de ARL el IBC determinado para esta trabajadora<sup>51</sup> fue de \$781.000, suma que de ninguna manera excede el límite aquí discutido y que es menor al salario reportado por 1 día de trabajo en el formato de nómina y que corresponde a \$835.962<sup>52</sup>, valor que es el mismo informado en el formato allegado con la demanda. No prospera el cargo de apelación.

## 2.7. Falta de competencia de la UGPP para imponer sanciones

Indica la actora que la Resolución Nro. 118 del 6 de marzo de 2013, que sirvió de fundamento para la sanción impuesta en los actos acusados, no cumplió con el requisito de publicidad, además que tampoco fue promulgada por el Congreso y a través de ella no se podía otorgar competencia sancionatoria alguna.

Para resolver este asunto se tiene que las facultades sancionatorias en cabeza de la UGPP fueron asignadas con ocasión del artículo 179 de la ley 1607 de 2012 en los siguientes términos:

*“ARTÍCULO 179. SANCIONES. La UGPP será la entidad competente para imponer las sanciones de que trata el presente artículo y las mismas sin perjuicio del cobro de los respectivos intereses moratorios o cálculo actuarial según el caso.”*

Esta misma norma, en el numeral 2 consagra la sanción a imponer por inexactitud en las autoliquidaciones, la que fue impuesta en los actos demandados, de manera que, no fue la Resolución Nro. 118 la que estableció las funciones de la UGPP sobre

<sup>49</sup> ARTICULO 17. BASE DE COTIZACION. La base para calcular las cotizaciones del Sistema General de Riesgos Profesionales es la misma determinada para el Sistema General de Pensiones, establecida en los artículos 18 y 19 de la Ley 100 de 1993 y sus decretos reglamentarios.

<sup>50</sup> Al respecto se puede consultar las sentencias del 24 de febrero de 2022, exp.25302 y del 5 de mayo de 2022, exp.25472, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, en las que se reiteró las providencias del 26 de agosto de 2021, exp.24735 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto y del 2 de octubre de 2019, exp.24090 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

<sup>51</sup> Es la única trabajadora identificado en la demandada para el año 2013

<sup>52</sup> La nómina se puede consultar en el cd de antecedentes/5908LEGRAN COLOMBIA SA 860005669/ DIGITAL REQ DECL 679 EXP 5908/5908 LEGRAND COLOMBIA S.A/ REQUERIMIENTO PARA DECLARAR Y/O CORREGIR/01. NÓMINA/ NÓMINA DE SALARIOS 2011 2012 2013 FINAL. xlsx



esta materia, sino que fue el Legislador quien otorgó esta potestad, de suerte que la presunta omisión en la publicación de dicha resolución no deviene en la nulidad de los actos demandados, comoquiera que la facultad sancionatoria de la UGPP fue otorgada mediante una norma de rango superior y no en un acto de carácter interno de la entidad.

A esto se suma el hecho que la actora señala en la apelación que “la Ley no le otorgó competencia alguna a la Subdirectora de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales para solicitar la información que fundamentó sus decisiones ni para proferir la Resolución Sanción objeto de demanda. Tampoco al Director de Parafiscales para resolver el recurso que agotó la vía gubernativa y por tanto actuaron por fuera de sus competencias legales”, de lo cual infiere la Sala que la actora no está cuestionando la sanción por inexactitud, sino la sanción por no enviar información impuesta en la Resolución Nro. RDO 1014 del 19 de noviembre de 2015 y su modificatoria RDC Nro. 869 del 20 de diciembre de 2016, actos que no fueron demandados, por lo que no es factible pronunciarse sobre ellos.

En consecuencia, no prospera el recurso.

### 3. Conclusión

De conformidad con lo expuesto y al prosperar parcialmente los recursos de apelación presentados por las partes, se modificará la sentencia de primera instancia con el fin de excluir la nulidad parcial de la Resolución Nro. 128 del 13 de marzo de 2017, por medio de la cual se resolvió una solicitud de revocatoria directa. Así mismo, la entidad deberá reliquidar los ajustes propuestos por el trabajador Luis Enrique Avellaneda García por el período 2013-8 por el subsistema de pensión y fondo de solidaridad pensional, de conformidad con lo explicado en precedencia.

Finalmente, no habrá condena en costas en esta instancia, en razón a que en el proceso no se comprobó su causación como lo exige el artículo 365 del Código General del Proceso, norma aplicable por remisión expresa del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

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

### FALLA

1. **Declarar** fundado el impedimento manifestado por la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto, en consecuencia, se le separa del conocimiento del presente asunto.
2. **Modificar** la sentencia de primera instancia proferida el 7 de octubre de 2021, por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, en su lugar, se dispone:

**“PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL** de la Liquidación Oficial No. RDO 1049 del 22 de diciembre de 2014, mediante la cual la Subdirección de Determinación de Obligaciones profirió liquidación Oficial en contra de la sociedad actora, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los períodos comprendidos entre enero y diciembre de 2011 y 2013 y la Resolución No. RDC 230 del 3 de agosto de 2015 proferida por el Director de Parafiscales por medio de la cual se decidió un



recurso de reconsideración, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

**SEGUNDO:** Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho se **DECLARA** la firmeza de las declaraciones presentadas entre los períodos de enero a diciembre de 2011, y, en consecuencia, se determina que la demandante no se encuentra obligada a pagar suma alguna por concepto de las mismas. Así mismo, se **ORDENA** a la UGPP Reliquidar los ajustes propuestos por el trabajador Luis Enrique Avellaneda García para el período 2013-8 en los subsistemas de pensión y fondo de solidaridad pensional, para lo cual deberá atender los parámetros fijados por el Consejo de Estado.

Además, se deberá ajustar la sanción por inexactitud; y si se genera un pago en exceso a favor de la demandante, se deberá proceder a su devolución, conforme al artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 para lo cual, deberá aplicarse la corrección monetaria de las sumas objeto de devolución, en los términos indicados en la parte motiva; tal suma devengará intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 *ibidem*."

3. **Confirmar** en lo demás la sentencia apelada.
4. Sin condena en costas en esta instancia.

**Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase** el expediente al tribunal de origen. **Cúmplase.**

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**  
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

**MILTON CHAVES GARCÍA**

(Firmado electrónicamente)

**WILSON RAMOS GIRÓN**