



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

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá D.C., siete (7) de abril de dos mil veintidós (2022)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	25000-23-37-000-2014-00390-02 (25317)
Demandante	SERVICIOS TEMPORALES ASOCIADOS Y CIA. S.A.S.
Demandado	UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL UGPP
Temas	Contribución aportes Sistema de Seguridad Social y Parafiscales. Competencia de la UGPP. Aplicación de normas procesales.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 5 de diciembre de 2019, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas (fls.63 a 86 c2).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Previo Requerimiento para Declarar y/o Corregir Nro. 43 del 26 de marzo de 2013, la Subdirectora de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (en adelante UGPP) expidió la Liquidación Oficial Nro. RDO 216 del 29 de julio de 2013, en la que determinó ajustes a cargo de la sociedad demandante por mora e inexactitud de \$152.610.100 con ocasión de las autoliquidaciones de los períodos de julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012 (fls.39 a 50).

Contra la anterior decisión la actora presentó recurso de reconsideración, el cual fue resuelto en la Resolución Nro. RDC 156 del 21 de noviembre de 2013, modificando el saldo a pagar a \$134.631.900 (fls.274 a 319).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN JUDICIAL

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 C.P.A.C.A), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones (fls.132 a 133):

“DECLARATIVAS:

PRIMERA: Que se **DECLARE LA NULIDAD** del requerimiento para declarar o corregir No. 43 del 26 de marzo de 2013, por medio del cual la Subdirección de Determinación de



Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la UGPP “determina” ajustes, por los períodos de julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012, toda vez que conforme a su naturaleza se trata de actos proferidos por la Unidad Administrativa Especial creada mediante la Ley 1151 de 2007 actos proferidos en ejercicio de la facultad fiscalizadora de las contribuciones parafiscales, los cuales son Actos Administrativos y por lo tanto susceptibles del ejercicio de éste medio de control¹.

SEGUNDA: Que se **DECLARE LA NULIDAD** de la resolución **RDO 216** de Liquidación Oficial de fecha 29 de julio de 2013 proferida contra **SETA SERVICIOS TEMPORALES ASOCIADOS**. De igual forma conforme a su naturaleza se trata de actos proferidos por la Unidad Administrativa Especial creada mediante la Ley 1151 de 2007 actos proferidos en ejercicio de la facultad fiscalizadora de las contribuciones parafiscales, los cuales son Actos Administrativos y por lo tanto susceptibles del ejercicio de este medio de control.

TERCERA: De conformidad con lo anterior que se **DECLARE LA NULIDAD** de la Resolución RDC 156 del 21 de noviembre de 2013, notificada el 19 de diciembre del año 2013 por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución RDO 216 del 29 de julio de 2013, toda vez que conforme a su naturaleza se trata de actos proferidos por la Unidad Administrativa Especial creada mediante la Ley 1151 de 2007 actos proferidos en ejercicio de la facultad fiscalizadora de las contribuciones parafiscales, los cuales son Actos Administrativos y por lo tanto susceptibles del ejercicio de éste medio de control.

CONDENATORIAS:

PRIMERA: Como consecuencia de la anterior declaratoria que se **CONDENE** a las demandas (sic) al **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** a la empresa **SERVICIOS TEMPORALES ASOCIADOS Y CIA SAS – SETA Y CIA SAS.,** ordenando que se devuelva la suma de \$224.994.317 cancelada por mi representada de forma indexada al momento de proferir el fallo.

SEGUNDA: CONDENAR en costas y agencias en derecho a las demandadas”.

La sociedad demandante invocó como violados los artículos 29, 121 de la Constitución Política; 156 de la Ley 1151 de 2007; 560, 683, 678, 687, 705, 710, 714, 721, 730 y 731 del Estatuto Tributario, 178, 193 y 197 de la Ley 1607 de 2012, 40 de la Ley 153 de 1887, 1 del Decreto Ley 169 de 2008, 24 de la Ley 100 de 1993, 19 del Decreto 575 de 2013, 33 del Código Contencioso Administrativo, 128 y 134 del Código Sustantivo del Trabajo, Ley 797 de 2003.

Los cargos de la violación se resumen así:

1. Violación al derecho al debido proceso y al principio de seguridad jurídica por aplicación de normas diferentes a las que debía sujetarse el proceso de determinación de las contribuciones parafiscales.

Sostuvo la demandante que el procedimiento de determinación que culminó con los actos aquí enjuiciados inició en el mes de mayo de 2012, es decir, antes de que entrara en vigencia la Ley 1607 de 2012 (26 de diciembre de 2012), por lo que las normas aplicables al procedimiento de revisión y liquidación oficial eran las contenidas en la Ley 1151 de 2007 y las del Estatuto Tributario.

El artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 disponía que el recurso de reconsideración en contra de la liquidación oficial podría interponerse dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación de la liquidación. Sin embargo, la Administración en contravía de los derechos al debido proceso y seguridad jurídica, decidió aplicar la Ley 1607 de 2012, la cual, en su artículo 180, dispuso el término de diez (10) días

¹ Mediante auto del 17 de septiembre de 2014, el Tribunal rechazó la demanda frente a esta pretensión (fls.169 a 172).



para presentar el recurso de reconsideración contra la liquidación.

Igualmente, el término para responder el requerimiento para declarar o corregir según el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 era de tres (3) meses, y en su lugar, la entidad concedió un (1) mes conforme a la Ley 1607 de 2012.

Lo anterior, a su juicio, implicó la vulneración al debido proceso por la reducción arbitraria de los términos con los que contaba la contribuyente para defenderse de las actuaciones administrativas, más aún cuando el 95% del proceso de fiscalización se había adelantado bajo la norma anterior, esto es, la Ley 1151 de 2007.

Si bien las disposiciones tratándose de normas procesales son vigentes a partir de su publicación, esa regla está limitada cuando se trata de la aplicación en procesos o actuaciones que han transcurrido en su mayor parte en vigencia de procedimientos diferentes, por lo que los procedimientos iniciados bajo una normatividad debían terminar bajo la misma, lo cual no sucedió en el presente caso.

2. Falta de competencia de la UGPP. Conforme a la Ley 1151 de 2007 solo se podían fiscalizar los evasores omisos

Señaló que, de conformidad con el literal b, del artículo 1 del Decreto 169 de 2008, la UGPP solo tenía competencia para actuar frente a los evasores omisos, y no respecto de los inexactos, pues frente a estos últimos debía adelantar acciones de fiscalización de manera subsidiaria, sin que en este caso se hubiere acreditado ninguna circunstancia que permitiera activar su competencia subsidiaria.

Adujo que la entidad inició el proceso de fiscalización en marzo de 2012, solicitando a la empresa información sobre lo que consideró inexactos, sin tener competencia para fiscalizar ese grupo, esto implicó que la UGPP realizara todo el proceso de determinación sin facultades legales para ello, ya que estuvo dirigido a unos sujetos que no eran los de su ámbito de trabajo, por ende, avalar los actos acusados implicaría aceptar actuaciones irregulares, las cuales no se pueden subsanar con la expedición de la Ley 1607 de 2012, con la cual se facultó a la UGPP para adelantar procesos de determinación y cobro frente a los omisos e inexactos.

3. Falta de competencia de la UGPP para expedir actos de determinación sobre los llamados inexactos. Procedimiento de la Ley 1151 de 2007.

Precisó que, de acuerdo a los numerales 1 a 5 del literal ii) del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, la Administración debía agotar el procedimiento de cobro persuasivo. Sin embargo, en este caso, la demandada no agotó dicho procedimiento, con lo cual privó a la sociedad de medios de defensa ante la cantidad de información, más de 10.000 registros individuales a su cargo, a fin de demostrar el cumplimiento de sus obligaciones.

4. Falta de competencia de la UGPP para liquidar montos de los aportes de seguridad social por mora.

Manifestó que, sin perjuicio de demostrar que la sociedad no incurrió en mora por los pagos de aportes al Sistema de Seguridad Social, la UGPP se extralimitó en sus funciones al expedir el requerimiento para corregir en el que determinó una supuesta mora en lo referente a aportes al Sistema de Seguridad Social.



Lo anterior por cuanto el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 dispuso la competencia a cargo de la UGPP para adelantar las acciones de determinación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social respecto de los omisos e inexactos, pero no para determinar la mora en que incurran los obligados. En su lugar, la competencia para establecer temas relacionados con la mora la tienen las entidades administradoras del Sistema de la Protección Social, es decir, EPS, AFP, ARL, Cajas de Compensación Familiar y otras, por disposición expresa del artículo 24 de la Ley 100 de 1993, norma que se encuentra vigente y no ha sido derogada por las que crearon y reglamentaron la UGPP.

5. Falta de competencia funcional respecto de la Resolución RDC-156 de 21 de noviembre de 2013 que resolvió el recurso de reconsideración. Ausencia de competencia de los funcionarios que proyectaron, revisaron y aprobaron dichos actos.

Señaló que el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad debió ser analizado y proyectado por los funcionarios de la Dirección de Parafiscales conforme lo dispuesto en los Decretos 575 de 2013 y 169 de 2008, y no por funcionarios de la Dirección Jurídica como ocurrió en este caso.

Señaló que si quien proyecta y revisa es la Subdirección Jurídica no se cumple con el requisito de jerarquía con respecto a quien profirió la liquidación.

6. Indebida motivación de los actos administrativos demandados expedidos por la UGPP

Sostuvo que en el Excel de la liquidación efectuada por la UGPP, la cifra que la entidad denominó IBC y que fue utilizada para realizar los ajustes, fue anotada manualmente y no como una fórmula que demostrara los conceptos que se sumaron, lo que implicó el desconocimiento de los pagos que fueron incluidos para el cálculo del IBC.

Precisó que la sociedad realizó varios pagos por concepto de rodamiento, auxilio de celular y bonificaciones por mera liberalidad, los cuales fueron acordados como no salariales, pero la UGPP les dio el carácter de salariales, desconociendo el reconocimiento hecho por el legislador que le ha dado esa naturaleza. Además, no le otorgó el carácter legal de prueba a los contratos aportados que demostraron los pactos realizados, ignorando que estos también pueden ser verbales, lo cual hubiera quedado en evidencia al acudir a otros medios de prueba.

Alegó la falsa motivación de los actos administrativos demandados, pues si bien en apariencia son legales en la motivación al sentar las bases y conceptos jurídicos, lo cierto es que del acto de liquidación contenido en el archivo Excel no es posible advertir las fórmulas aplicadas al IBC, sino que sólo se limita a señalar cifras sin indicar los conceptos de estas, por lo que los registros fueron abstractos y desconocen los principios de tributación y defensa. Destacó que en la pestaña de ARL, la cual no cuenta con la tarifa, se limita a señalar "*SALARIO FLEXIBILIZADOS LIMITADO 40% DE LA REMUNERACIÓN*" sin brindar alguna explicación por lo que el demandante debía investigar y adivinar la fórmula aplicada.



7. Certeza probatoria: No se realizó una confiable y adecuada utilización de los medios de prueba idóneos para la determinación de las obligaciones parafiscales, no se verificó en la propia información con la que contaba la entidad, con lo que hubiera establecido que la demandante estaba al día con sus obligaciones en esta materia.

Alegó que la entidad no acudió a ninguna de sus facultades o formas de fiscalización a la hora verificar las autoliquidaciones, por lo que fue evidente su negligencia y la inversión de la carga de prueba a la empresa. Puso de presente que la UGPP no verificó las planillas PILA ni las otras bases de datos (RUAF, RUA, FOPEP, entre otros) puestas a su disposición para requerir a la demandante, prueba de ello fue que no verificó la novedad de retiro de algunos empleados, tal como se desprende de la reducción del valor a pagar ordenado al resolver el recurso de reconsideración.

Agregó que en el acto que resolvió el recurso de reconsideración subsisten registros que hubiesen desaparecido si la UGPP hubiera cumplido con su proceso de fiscalización de forma eficiente y eficaz.

Sostuvo que se desconoce la ley anti-trámites y que debe acudir a la jurisdicción para que se *“acepte que los conceptos no se adeudaban, que existían pensionados que no debían aportar a pensión, como se detalla en el Excel anexo de explicaciones en cada registro”*

8. Falsa motivación por haberse liquidado los supuestos ajustes bajo el concepto “NO REGISTRA PAGO” cuando en realidad sí se pagaron los aportes, sin que se haya verificado su realización.

Señaló que parte de la sanción impuesta a la sociedad fue motivada en la causal “no registra pago” y lo que adujo la UGPP como mora, se trató de falencias en su proceso de verificación. A modo de ejemplo expuso que hizo mención al Excel y lo relacionado a los aportes al Fondo de Solidaridad Pensional (FSP), los cuales se dividen en dos: 0.5% para una subcuenta y el un 0.5% para otra subcuenta, pero la entidad pese a que contaba con las planillas solicitó ajustes que no existían ya que no incluyó lo pagado a la otra subcuenta del FSP, tal como ocurrió con el trabajador Peláez de la Roche Armando, lo que demuestra que lo requerido por la UGPP ya había sido pagado por la sociedad.

Además, producto de los ajustes de salario inexistentes, se aumentaron también las bases de manera artificial sobrepasándose el tope de los 4 SMLMV para tener que pagar el 1% adicional de aporte.

9. Falsa motivación por haberse liquidado los supuestos ajustes bajo el concepto “no cotizó por el valor pagado como retroactivo y/o ajuste sueldo”, así como por liquidar los aportes a los subsistemas sobre meses de 31 días y no de 30; y alterando la información enviada por la demandante, creando la entidad fiscalizadora unos ajustes de salario retroactivos inexistentes

Afirmó que el proceso de fiscalización incurrió en irregularidades inexplicables, toda vez que la sociedad cumplió con enviar la información de nómina pedida, pero la UGPP transformó el Excel con los datos en un archivo diferente, cambiando conceptos, partidas y realizando acomodados con el fin de aumentar el IBC, por lo que del archivo que fue enviado a la entidad desaparecieron todos los pagos reportados



como no salariales, tales como el rodamiento, auxilio de celulares y bonificaciones por mera liberalidad.

Además, la entidad *“inventó”* un concepto que denominó *“no cotizo por el valor pagado como retroactivo y/o ajuste sueldo”*, que dio a entender que la sociedad ajustó o pagó retroactivamente los sueldos de su personal, lo que no fue así. Dicho error trajo consigo consecuencias graves para la empresa, comoquiera que en la información entregada se reportaron 31 días trabajados y la unidad la modificó para ajustarla a 30 días laborados, dejando en la casilla ajustes de salario la diferencia de un día, que denomina *“ajuste de salario”* la cual es falsa y la utiliza para aumentar el IBC.

Destacó que en esas condiciones se encuentran 889 registros sólo en salud, que generan ajustes por \$5.064.000. Además, la seguridad social se cotiza sobre 30 días al mes y no sobre 31, por lo que no era claro por qué la entidad llamó a ese día 31 *“ajuste de salario”*, situación que genera confusión. Citó los ejemplos de dos trabajadores.

Alegó que lo anterior afecta el principio de confianza legítima de los administrados quienes siempre han actuado conforme al marco legal y jurisprudencial, por lo que era improcedente que una entidad efectuara cambios decidiendo que la seguridad social debía liquidarse sobre 31 días y no sobre 30 días, desconociendo la coherencia del sistema. Por tanto, ese ajuste salarial/retroactivo que hizo la UGPP infló todas las cifras, no fue real y estuvo por fuera de sus competencias redefinir los pagos laborales.

10. Falsa motivación por haberse liquidado los supuestos ajustes bajo el concepto *“cotizó por un IBC inferior”*; cuando en realidad se pagaron los aportes, sin que se haya verificado su realización y por exigir el pago de aportes a pensión de personas ya pensionadas

Manifestó que la UGPP realizó ajustes de varios registros para que se pagaran aportes al Sistema General de Pensiones de personas que ya estaban pensionadas, con lo cual vulneró la Ley 797 de 2003 que dispone que la obligación de realizar aportes al Sistema General de Pensiones termina cuando se cumple el estatus, esto es, el tiempo y la edad. Que en dicha situación se encuentran al menos los señores Cepeda Rodríguez Ángel Octavio y Henao Torres David, de quienes manifestó anexó comprobantes para demostrar la situación.

Agregó que en cuanto al tema *“cotizó sobre un IBC inferior”*, la entidad realizó ajustes que no eran verdaderos, como el caso de un trabajador, quien para el mes de abril de 2012 laboró 26 días, por lo que el pago a la seguridad social se realizó sobre 30 días laborados, y para el mes de mayo trabajó hasta el día 8 y realizó el ingreso nuevamente el 18 del mismo mes.

11. Falsa motivación por haberse liquidado los supuestos ajustes bajo el concepto de trasgresión de los pactos salariales. La entidad incluye en el concepto de salario pagos que no son claramente salariales como pagos para rodamiento y auxilio de celulares. No verificó los pagos aducidos como incapacidades.

La UGPP invadió competencias del juez laboral y desconoció el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo que permite pactos de desalarización, lo cual se



advirtió en la liquidación que se envió con el archivo de nómina, sin embargo, la entidad en los actos acusados incluyó todos los conceptos (salariales y no salariales) para invertir la carga de la prueba y desconocer los contratos contentivos de los pactos, los cuales podían ser verbales, siempre y cuando conservaran su voluntariedad.

Insistió que la información enviada a la UGPP fue modificada sin explicación, pues desaparecieron los conceptos pagados como rodamiento, pagos de celular y bonificaciones por mera liberalidad, lo que llevó a la sociedad a revisar los más de 10.000 registros con el fin de verificar cuáles fueron transformados en otros conceptos e incluidos en el IBC.

Que de la totalidad de la nómina los pagos no salariales no superaron el 40%, como el caso de la señora Herrera Corzo Paula Andrea, donde se reportó \$849.220 como salario, \$500.001 rodamientos, “\$636.400 y celular \$264.999”, sumatoria que correspondió a \$1.401.400, por lo que sumados el salario y los pagos no salariales, el IBC con el 40% sería de \$1.352.372 y la UGPP en su liquidación anotó como IBC \$1.770.000 cifra de la que no se puede determinar su origen. Además, incluyó un auxilio de transporte que no existió y una bonificación por \$634.400 que nunca se reportó porque no existe.

Agregó que las incapacidades que se reportaron tardíamente frente al período de pago se encuentran bien liquidadas en los meses siguientes, además, de los registros en los que se solicita se hagan ajustes por incapacidades laborales se liquidó ese mes sobre los 30 días.

12. Indebida motivación de la Resolución RDC 156 del 21 de noviembre de 2015 al referirse en el análisis y motivación a otra empresa

Destacó que en el análisis relacionado con los pactos salariales la UGPP se refirió a otra empresa, siendo tal vez, dicha circunstancia, la razón por la cual los conceptos de ajustes de los 10.000 registros sobre este concepto no correspondían con la normatividad aplicable, en la que se incluyeron los conceptos no salariales como de rodamientos, auxilios celulares y las bonificaciones que por mera liberalidad se entregaron.

Oposición de la demanda

La UGPP contravirtió las pretensiones de la actora (fls.204 a 224) y luego de un recuento acerca de las competencias y facultades de la UGPP fundamentó su defensa en lo siguiente:

En relación con el **primer cargo**, señaló que la Ley 1151 de 2007 en el artículo 156 fijó el procedimiento que la entidad debía seguir para el cumplimiento de sus funciones, sin embargo, con la expedición de la Ley 1607 de 2012 (publicada el 26 de diciembre de ese mismo año) se determinó el procedimiento aplicable a la determinación oficial de las contribuciones parafiscales de la protección social. Además, se dispuso que dicha norma entraría a regir a partir de su promulgación y deroga los numerales 1 a 5 del inciso 4 y el inciso 5 del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, sin que se estableciera ningún régimen de transición para su entrada en vigencia.



Destaco que la regla general para efectos de la aplicación de la ley en el tiempo es la irretroactividad y, cuando se trate de leyes sobre ritualidad de los procedimientos, estas son de aplicación inmediata, por lo que las nuevas disposiciones instrumentales se aplican a los procesos en trámite tan pronto entran en vigencia, sin perjuicio de que aquellos actos procesales que ya se han surtido bajo la ley antigua se respeten y queden en firmes.

Explicó que antes de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 únicamente se había surtido el requerimiento de información, el cual era un acto de trámite y no consolidaba ningún derecho para la entrada en vigencia de dicha ley, por lo que no era procedente la aplicación de una norma anterior que había desaparecido del mundo jurídico. Además, la liquidación de revisión fue expedida en vigencia de la Ley 1607.

Precisó que en el acto cuestionado le fue indicada a la demandante la procedencia del recurso y el término para hacerlo, del cual hizo uso sin hacer ninguna objeción en vía administrativa al respecto.

En relación con los cargos **dos, tres y cuatro**, sostuvo que de conformidad con el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 y el Decreto 169 de 2008, la UGPP tiene plena competencia para el seguimiento, determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social. Por tanto, su competencia no es sólo para fiscalizar evasores omisos, sino también para investigar y proferir liquidaciones en los casos que presentan inexactitud y mora en las autoliquidaciones y pago de los aportes al Sistema de la Protección Social.

Agregó que, si bien el parágrafo 1 del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 establece que las administradoras pueden cobrar la mora registrada de sus afiliados, la UGPP conserva la facultad de adelantar el cobro sobre los casos que considere conveniente adelantar directamente y en forma preferente. En esa medida, no se vulneró el artículo 24 de la Ley 100 de 1993, el cual otorgó a las administradoras la facultad de adelantar procesos de cobro por incumplimiento de las obligaciones del empleador. Por tanto, la entidad tenía la facultad para expedir los actos que se acusan.

En relación con el **quinto cargo**, adujo que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración fue expedida por el funcionario competente, comoquiera que el artículo 19 del Decreto 0575 de 2013 estableció que al director de Parafiscales de la UGPP le correspondía resolver los recursos de reconsideración que los aportantes presentaran contra las liquidaciones oficiales, función que se cumplió en este caso.

Precisó que el hecho que en el acto de reconsideración se estamparon las iniciales de los funcionarios que lo proyectaron, ello no era óbice para discutir la legalidad de la decisión porque esos funcionarios estaban vinculados a la Unidad y sus funciones las desarrollaban de acuerdo a las directrices que para el efecto les impartía el encargado de la Dirección de Parafiscales. Además, es posible apoyarse en diferentes áreas de la entidad sin que eso reste validez al acto.

En relación con el **sexto cargo**, hizo mención a lo que debe entenderse como salario y afirmó que en ejercicio de las competencias de fiscalización de que goza



la UGPP, determinó que los pagos alegados por la demandante como no salariales tenían el carácter de salarial. Además, que no era dable que en virtud de la libertad que gozan los empleadores y los trabajadores para acordar que algunos pagos no fueran salariales, se les otorgara dicho tratamiento a pagos que por su naturaleza eran salario, con el único fin de evitar el pago de los aportes parafiscales.

Que, en este caso, la entidad en los actos acusados analizó las novedades y condiciones especiales en los aportes que se pudieran presentar en el desarrollo del vínculo laboral para efectos de liquidar el IBC al Sistema de la Protección Social. Por tanto, con fundamento en la documentación aportada por la misma sociedad, tales como balances, nóminas, auxiliares de cuenta, certificaciones expedidas por contador público, declaraciones de renta y planillas, la unidad procedió a liquidar el IBC de conformidad con lo la totalidad de ingresos salariales pagados al trabajador. Así las cosas, los datos tomados por la Administración corresponden a los presentados por la demandante y no se tratan de valores aleatorios y sin explicación.

Destacó que, en los archivos de nómina suministrados por la sociedad, no se evidenció el reporte detallado de los pagos bajo los conceptos que señala, como *“rodamientos, auxilios de celular y bonificaciones no constitutivas de salario”*, por tanto, al no haber informado estos ítems a la UGPP no podía afirmar que la entidad los desapareció. Además, respecto del concepto *“bonificación no constitutiva de salario”* le fue solicitado a la sociedad la explicación y detalle del pago, frente a lo cual manifestó no haberlo incluido en nómina.

Sostuvo que el proceso de fiscalización respetó la naturaleza no salarial con la que la sociedad reportó los mencionados pagos, sin embargo, se dio aplicación al artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 y se incluyeron en el IBC los pagos no salariales que excedieron el 40% del total de la remuneración, lo que ejemplificó con el caso de un trabajador para el mes de agosto de 2011.

Que respecto de la *“pestaña ARL sin tarifas por riesgos”* la unidad tomó la misma tarifa reportada en la nómina, por lo que la sociedad tuvo conocimiento de la tarifa aplicada. Además, no hubo falsa motivación de los actos acusados porque de su lectura era posible inferir las razones por las que se modificaron las contribuciones parafiscales de la sociedad, al evidenciarse la mora e inexactitud en que incurrió: el no registro de pagos de aportes por algunos trabajadores, la no inclusión en el IBC de pagos constitutivos de salario (ajustes de sueldo, horas extras e incapacidades), no incluir en el IBC de los aportes parafiscales pagos por concepto de vacaciones pagadas por liquidación de contrato, no incluir en el IBC pagos no salariales superiores al 40% del total de la remuneración y haber realizado cotizaciones sobre IBC inferiores a los registrados en nómina.

En relación con el **séptimo cargo** sostuvo que la entidad efectuó el análisis y revisión de las pruebas allegadas por el aportante al proceso de fiscalización, y fue precisamente con ellas que procedió a realizar los ajustes correspondientes, lo cual se verificó en la reducción del valor a cancelar que descendió de \$152.610.000 en la liquidación oficial a \$134.631.900 en el acto que desató el recurso de reconsideración.

Igualmente se verificaron las bases de datos y las planillas aportadas contrastando si se realizó el pago.



Respecto de los cargos **ocho, nueve, diez y once** adujo que los actos acusados fueron debidamente motivados en datos ciertos y probados, que como el aportante no presentó la autoliquidación y pago de aportes al Sistema de Protección Social en forma adecuada, oportuna y completa, se hicieron los ajustes correspondientes como quedó sentado en los actos administrativos.

Frente a los ajustes denominados “no registra pago” explicó que es obligación del empleador afiliar al trabajador a la EPS y AFP, realizar oportunamente los aportes y las cotizaciones a las respectivas administradoras de cada subsistema de la protección social, con base en el IBC o salario que corresponda, por lo que, de no hacerlo, la consecuencia, además de los intereses de mora, es la responsabilidad del empleador de asumir la totalidad del aporte.

Citó algunos casos de trabajadores de la sociedad, a partir de los cuales concluyó que le correspondía demostrar que liquidó y pagó los aportes al Subsistema Fondo de Solidaridad Pensional en los términos de ley, y como en este caso ello no ocurrió, la entidad procedió a efectuar los ajustes correspondientes.

En lo que tiene que ver con los ajustes denominados “no cotizó por el valor pagado como retroactivo y/o ajuste de sueldo” informó que la Unidad incluyó los valores correspondientes para el pago al Sistema de Seguridad Social, por lo que teniendo en cuenta que al sistema solo se puede cotizar sobre 30 días laborados, la unidad colocó los 30 días laborados y los adicionales bajo un denominado “ajuste de sueldo” sin modificar el valor de salario mes reportado por el aportante, por el contrario, se demostró que el aporte debió ser mayor, lo cual ejemplificó con el caso de dos trabajadores.

Sobre los trabajadores pensionados expuso que la demandante no informó ninguna novedad al respecto y agregó que la UGPP cuenta con la facultad de definir lo que es salario e incluirlo en el proceso de determinación, sin que ello implique la subrogación de competencias del juez laboral. Que en este caso, la UGPP en el proceso de fiscalización encontró pagos que si bien no constituyeron salario, en algunos casos superaron el límite del 40% establecido en la Ley 1394 de 2010, razón por la cual hizo los ajustes necesarios.

Frente al **doceavo cargo** señaló que el hecho que se citara el nombre de otra empresa, era *in errata* no afectaba la validez del proceso, comoquiera que en la parte motiva como en los datos identificadores de los actos era claro que las glosas se predicaban exclusivamente de la sociedad demandante.

Sentencia apelada

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda (fls.63 a 86) con fundamento en los aspectos que pasan a exponerse:

1. Competencia para proferir los actos demandados

De conformidad con el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, así como los Decretos 169 de 2008 y 5021 de 2009 derogado por el Decreto 575 de 2013, en los cuales se dispuso la estructura y organización de la UGPPP, la entidad se encuentra facultada para adelantar todas las diligencias tendientes a lograr la determinación, liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social, así

10



como para realizar todas las acciones que considere pertinentes para determinar si existe obligación con relación a los aportes parafiscales, para lo cual puede recopilar el material probatorio que le permita observar la adecuada o inadecuada liquidación de los aportes.

Por lo anterior, consideró que la UGPP no se arrogó funciones del juez laboral, comoquiera que la entidad tenía la potestad para verificar la liquidación de las contribuciones parafiscales mediante el seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social. Es decir, su competencia no era solo para fiscalizar e investigar los denominados evasores omisos, sino también para investigar y proferir liquidaciones oficiales para las conductas de inexactitud y mora en la autoliquidación y pago de los aportes al Sistema de la Protección Social.

En cuanto al presunto desconocimiento por parte de la UGPP de la etapa de cobro persuasivo, precisó que de conformidad con los numerales 1 a 5 del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, derogados por el artículo 198 de la Ley 1607 de 2012, dicha etapa de cobro persuasivo estaba a cargo de las administradoras de las contribuciones parafiscales de la protección social y no de la demandada, por lo que, en este caso, no se requería que se agotara la fase de cobro persuasivo. Además, en el proceso de fiscalización la demandante pudo ejercer su derecho de defensa y contradicción.

Señaló que no hubo falta de competencia funcional de la UGPP para expedir la Resolución RDC 156 de 21 de noviembre de 2013, que resolvió el recurso de reconsideración, toda vez que el acto fue suscrito por el Director de Parafiscales de la entidad, funcionario que, a la luz de los Decretos 5021 de 2009 y el Decreto 575 de 2013, era el competente para resolver los recursos de reconsideración presentados contra las liquidaciones oficiales expedidas por la Subdirección de Determinación de Obligaciones.

2. Desconocimiento de las normas en que debería fundarse, frente al término concedido para la interposición del recurso de reconsideración. Desconocimiento del procedimiento previsto en la ley

Precisó que, si bien la UGPP inició el proceso de determinación de los aportes al Sistema de la Protección Social bajo el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, para la fecha de expedición del Requerimiento para Corregir Nro. 43 del 26 de marzo de 2013 y la Liquidación Oficial Nro. RDO 216 del 29 de julio de 2013, ya se encontraba vigente el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, el cual establecía los términos de 1 mes para responder el requerimiento y de diez 10 días para interponer el recurso de reconsideración.

Adujo que la aplicación de las normas procesales, por regla general, era inmediata, tal como lo establecía el artículo 624 del Código General del Proceso y se aplica a los procesos en trámite, sin perjuicio de aquellos actos que ya se han realizado conforme a la ley anterior. Por tanto, la actuación de la UGPP estaba sujeta a los términos contemplados en la nueva ley.



3. Falta de motivación en la determinación del IBC, la tarifa y los valores que eran o no salariales. Indebida valoración probatoria y falsa motivación respecto de los pactos salariales

Expuso que de conformidad con los artículos 127 y 128 del Código Sustantivo de Trabajo, el trabajador y empleador podían pactar que ciertos pagos se trataran como no constitutivos de salario, aun cuando su naturaleza fuera salarial. Sin embargo, el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 fijó un límite respecto a dicha libertad de pactos salariales, consistente en que, si éstas llegaran a superar el 40% del total de la remuneración, el exceso debía ser incluido en la base para realizar la liquidación de los aportes.

Señaló que aunque en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración no se tuvieron en cuenta los pactos entre la demandante y sus trabajadores, lo cierto es que al verificar el cuadro Excel que hace parte integral de los actos acusados, advirtió que para efectos del liquidar el IBC para los aportes al Sistema de la Protección Social, los pagos denominados rodamientos, auxilios de celular y bonificaciones por mera liberalidad no fueron tomados por la UGPP como pagos salariales, sino que, en aplicación del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, tomó de dichos rubros para determinar el IBC los valores que superaron el límite del 40% del total de la remuneración.

Respecto a las incapacidades el Tribunal consideró que la interesada sólo se limitó a enunciar el argumento sin puntualizar los casos particulares en los que la UGPP desconoció los parámetros fijados por las normas para determinar el IBC de los aportes al Sistema de la Protección Social cuando se presenta la novedad de incapacidad laboral, carga probatoria que estaba en cabeza de la demandante cuando pretendiera refutar en vía judicial los argumentos de los actos expedidos por la Administración en ejercicio de sus facultades de fiscalización, y que en este caso no ejerció.

4. Falsa motivación en la verificación del pago de los aportes

En relación con el concepto de mora registrado por la UGPP bajo el concepto “no registra pagos”, que según la demandante se originó por ineficacias en el proceso de fiscalización, lo cual ejemplificó con el caso de un trabajador respecto del cual la entidad propuso ajustes para el Fondo de Solidaridad Pensional pese a que ya estaban cancelados, el tribunal consideró que no prosperó el cargo.

Lo anterior por cuanto una vez se verificó la nómina allegada por la sociedad, para el mes de agosto de 2011 se registró un pago por concepto de salario de \$13.390.000, equivalente a 25 SMLMV, por lo que, de conformidad con el artículo 8 de la Ley 797 de 2003, que modificó el artículo 27 de la Ley 100 de 1993, el aporte que debió realizar la sociedad al Fondo de Solidaridad Pensional era de \$267.800, que correspondía al 2% del referido sueldo, tal como se determinó en los actos acusados.

Además, si bien la interesada manifestó que anexó la planilla de pago por este concepto, en el expediente no se encontró tal prueba.



5. Falsa motivación, al realizar ajustes de salarios retroactivos

En relación con el argumento de la demandante según el cual la UGPP inventó un concepto denominado “*no cotizó por el valor pagado como retroactivo y/o ajuste sueldo*”, el Tribunal consideró que los reportes de las nóminas allegadas a la UGPP por 31 días laborados no eran posible, pues los reportes debían ser sobre 30 días laborados, por lo que era procedente la actuación efectuada por la UGPP al incluir en los actos acusados los días adicionales bajo la denominación ajuste de sueldo, comoquiera que no se modificó el valor del salario mes reportado por la sociedad demandante.

Para lo anterior, ejemplificó el caso de un trabajador, a quien para el mes de enero la sociedad reportó en nómina 31 días laborados con un salario de \$2.573.633 y un pago de aportes al subsistema de salud de \$311.400, correspondiente a la liquidación efectuada por 30 días, por lo que el aporte debió ser mayor al calculado, tal como lo hizo la entidad al detallar que laboró 30 días, con un sueldo de \$2.490.613 y el denominado ajuste de sueldo por \$83.020, para un total de \$2.573.633, monto reportado en nómina y que se evidencia no fue modificado.

6. Falsa motivación, al realizar ajustes por el concepto “*cotizó por un IBC inferior*”

En relación con el argumento de la demandante según el cual la obligación de cotizar al subsistema de pensiones terminaba cuando se cumpliera el estatus de pensionado, el Tribunal no dio prosperidad a este cargo por lo siguiente:

Respecto del señor Henao Torres David no demostró que hubiera reunido los requisitos para acceder a la pensión, y en esa medida, los ajustes propuestos por la UGPP respecto de los períodos fiscalizados debían mantenerse. En relación con el trabajador Cepeda Rodríguez Ángel Octavio, precisó que el Fondo de Pensiones únicamente le efectuó una devolución de saldos pero no el reconocimiento de la pensión. en esa medida, en ambos casos no se configuraron los presupuestos establecidos en el artículo 17 de la Ley 100 de 1993 para cesar con la obligación de cotizar al Subsistema de Pensiones.

En cuanto a los ajustes denominados “*cotizó sobre un IBC inferior*” como en el caso del trabajador Darío Triana, expuso que una vez verificado el cuadro Excel de la liquidación oficial y la nómina de mayo de 2012, se constató que frente a dicho empleado se reportó un sueldo por valor de \$661.150 y por horas extras la suma de \$226.483, por lo que conforme al artículo 127 del Código Sustantivo del Trabajo el IBC para los aportes al Sistema de la Protección Social era la suma de los referidos rubros, es decir, \$888.000, monto que no fue tenido en cuenta por la sociedad al cotizar sobre un IBC inferior, tal como quedó demostrado en los actos acusados.

Por lo anterior, consideró que la demandante no logró desvirtuar las glosas determinadas por la UGPP. Finalmente, no condenó en costas por no encontrarse probadas en el proceso.

Recurso de apelación

La demandante se opuso a la decisión de primera instancia (fls.94 a 107), para lo cual reiteró los siguientes argumentos expuestos en la demanda: (i) la falta de competencia, la UGPP solo podía fiscalizar aportes de los sujetos omisos; (ii)



irretroactividad de la ley como regla general y la reducción del término para presentar el recurso de reconsideración; (iii) de la falta de garantías al debido proceso por omitirse el trámite de cobro persuasivo; (iv) *“falta de competencia por parte de la UGPP para la realización del cobro persuasivo, para lo cual, contradictoriamente, dijo que la entidad tenía la posibilidad de efectuar el cobro persuasivo de las omisiones y hallazgos como consecuencia del análisis y verificación de la información que se encontraba tanto de conocimiento público como son los aportes a seguridad social; (v) “indebida aplicación de pagos y conceptos errados”* para lo cual citó apartes de la sentencia del tribunal que en la que se expuso que los pactos de desalarización no fueron tenidos en cuenta por la UGPP y (vi) falta de competencia de la UGPP sobre la determinación de conceptos salariales y no salariales, puesto que recae únicamente en la jurisdicción laboral, además mencionó que se desconocieron las incapacidades aportadas.

Alegatos de conclusión

La **demandante** alegó de conclusión con fundamento en algunos de los argumentos de la demanda y del recurso de apelación, relacionados con el procedimiento, indebida motivación al no señalar los factores o tarifas del IBC ni los pagos que se consideran salariales o no, falsa motivación por conceptos de *“no registra pago”*, *“no cotizó por el valor pagado como retroactivo y/o ajuste sueldo”* y *“cotizó por un IBC inferior”*, pagos no salariales, cobro de seguridad social por 31 días al mes (índice 19 de Samai).

La **demandada** alegó de conclusión con argumentos relacionados con la competencia de la entidad, el término para resolver el recurso de reconsideración interpuesto, y el límite establecido en la Ley 1393 de 2010 con relación a los pagos no salariales (índice 20 de Samai).

Concepto del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público no se pronunció en esta oportunidad.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Decide la Sala la legalidad de los actos administrativos demandados mediante los cuales la UGPP profirió liquidación oficial a la empresa Servicios Temporales Asociados y CIA. S.A.S., por mora e inexactitud en la autoliquidación de las contribuciones parafiscales de la protección social por los períodos julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012.

Atendiendo el recurso de apelación interpuesto por la demandante, corresponde determinar sobre: (i) la falta de competencia de la UGPP, quien solo podía fiscalizar aportes de los sujetos omisos; (ii) irretroactividad de la ley como regla general; (iii) falta de garantías al debido proceso por omitir la demandada el trámite de cobro persuasivo y lo que la demandante denomina como falta de competencia por parte de la UGPP para adelantar del cobro persuasivo; (iv) indebida aplicación de pagos y conceptos errados sobre los mismos y (v) la falta de competencia de la UGPP sobre la determinación de conceptos salariales y no salariales.

Se destaca que si bien en los alegatos de conclusión de la demandante se hizo mención a otros cargos de nulidad expuestos en la demanda, los mismos no fueron objeto de apelación, razón por la cual no serán materia de pronunciamiento por



parte de la Sala en aplicación del principio de congruencia de las decisiones judiciales.

Como cuestión previa se observa que la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto, mediante escrito del 9 de agosto de 2021², manifestó impedimento para conocer del presente asunto, para lo cual invocó la causal del numeral 2º del artículo 141 del Código General del Proceso.

Por su parte el consejero Milton Chaves García, mediante comunicación del 22 de febrero de 2022³, también se declaró impedido para conocer del asunto con fundamento en el numeral 1 del artículo 141 del Código General del Proceso. Al efecto manifestó que su esposa en ejercicio del medio de control de nulidad por inconstitucionalidad demandó los artículos 21 del Decreto 575 de 2013 y 20 del Decreto 5021 de 2009 y, en el caso objeto de estudio, respecto de esta última norma se discute su aplicación, por lo que en aras de garantizar la imparcialidad y transparencia de la función judicial solicita ser separado de la decisión.

Por las anteriores razones se desintegró el *quórum* decisorio, por lo que debió realizarse sorteo de conjuez mediante acta del 24 de febrero de 2022⁴, siendo elegido el doctor Luis Fernando Macías Gómez, quien a su vez aceptó la designación⁵.

La Sala aceptará dichos impedimentos, comoquiera que la magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto conoció del proceso en primera instancia y, la esposa del consejero Milton Chaves García tiene un interés directo en las resultas del proceso, toda vez que en este asunto se está discutiendo la competencia para proferir los actos demandados por la UGPP y para esto se cuestiona el ámbito de aplicación del artículo 20 del Decreto 5021 de 2009. En consecuencia, quedarán separados para decidir del asunto.

1. De la presunta falta de competencia de la UGPP

A juicio de la demandante, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto 5021 de 2009, las facultades de la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP, en calidad de ente fiscalizador, se limitan a la verificación y cruce de los aportantes omisos.

Para resolver se tiene que, el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 creó la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP. Dentro de las funciones asignadas a esta entidad, se encuentran las siguientes:

“ARTÍCULO 156. GESTIÓN DE OBLIGACIONES PENSIONALES Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL. Créase la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente. Esta Unidad Administrativa tendrá a su cargo:

(...)

(ii) Las tareas de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social.

² Índice 23 de Samai.

³ Índice 27 de Samai

⁴ Índice 31 de Samai

⁵ Índice 33 de Samai



Para este efecto, la UGPP recibirá los hallazgos que le deberán enviar las entidades que administran sistemas de información de contribuciones parafiscales de la Protección Social y podrá solicitar de los empleadores, afiliados, beneficiarios y demás actores administradores de estos recursos parafiscales, la información que estime conveniente para establecer la ocurrencia de los hechos generadores de las obligaciones definidas por la ley, respecto de tales recursos. Esta misma función tendrán las administraciones públicas. Igualmente la UGPP podrá ejercer funciones de cobro coactivo en armonía con las demás entidades administradoras de estos recursos. (...) (subrayas fuera del texto)

En el Decreto Ley 169 de 2008, artículo 1º, se reglamentó el ejercicio de las funciones de la UGPP y se estableció que para ejercer las funciones de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones, contaría con amplias facultades para adelantar acciones como solicitar información, verificar la exactitud de las declaraciones, adelantar las investigaciones que considere convenientes, solicitar explicaciones y documentos, requerir informes o testimonios, entre otros.

Ahora, el artículo 20 del invocado Decreto 5021 de 2009⁶, estableció la estructura y organización de la UGPP y las funciones de sus dependencias, entre ellas las de la Subdirección de Determinación de Obligaciones. Al respecto dispuso lo siguiente:

“Artículo 20. Subdirección de Determinación de Obligaciones. Corresponde a la Subdirección de Determinación de Obligaciones desarrollar las siguientes funciones:

- 1. Adelantar las acciones e investigaciones necesarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la liquidación y pago de aportes parafiscales de la protección social.*
- 2. Verificar la exactitud de las declaraciones de autoliquidación y otros informes de los aportantes, cuando lo considere necesario.*
- 3. Adelantar de manera subsidiaria, o directamente en el caso de omisión total, las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones en materia de contribuciones parafiscales de la protección social no declarados.*
- 4. Solicitar de los aportantes, afiliados o beneficiarios del Sistema de la Protección Social explicaciones sobre las inconsistencias detectadas en la información relativa a sus obligaciones con el Sistema (...).”* (resaltos de la Sala)

De lo anterior, la Sala no observa que la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la UGPP carezca de competencia para fiscalizar a los omisos parciales, como los denomina la demandante, o inexactos de los aportes al Sistema de la Protección Social, pues de una lectura armónica e integral de las normas citadas, la entidad contaba con facultades para perseguir la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de aportes parafiscales a los diversos subsistemas que conforman el Sistema de la Protección Social, sin que se desprenda la exclusión de esa competencia frente a esos sujetos, pues precisamente las funciones del Decreto 5021 de 2009, habilitan a la entidad a verificar la exactitud de las declaraciones, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 156 numeral ii) de Ley 1151 de 2007 citado anteriormente.

Al decidir un caso sobre actos en que se cuestionaba la exactitud de autoliquidaciones y pagos de cotizaciones al sistema por los períodos de enero a diciembre de 2012, esta Sección manifestó que la UGPP era la competente para la determinación adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de aportes a los

⁶ Acto derogado mediante el Decreto 575 de 2013 y vigente desde el 22 de marzo de 2013, Diario Oficial Nro. 48.740



diversos subsistemas que conforman el Sistema de la Protección Social, para lo cual se indicó que dicha competencia se originaba de “la lectura integral y armónica de los artículos 156 de la Ley 1151 de 2007, 1º del Decreto-Ley 168 de 2008, 7, 18 y 20 del Decreto 5021 de 2009, 19 y 21 del Decreto 575 de 2013. Este último derogó el Decreto 5021 de 2009”. (sentencia del 2 de octubre de 2019, exp.24090 C.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez)

Por lo anterior, no prospera este cargo de apelación.

2. Irretroactividad de la ley como regla general (normas de carácter procesal)

Sostiene la demandante que en su caso la Administración debía dar aplicación a lo dispuesto en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, el cual establecía el término dos (2) meses para la interposición del recurso de reconsideración en contra de la liquidación oficial, y no lo dispuesto en el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012 que redujo el término a diez (10) días.

Lo anterior a su juicio, implicó la vulneración de su derecho al debido proceso y la irretroactividad de la aplicación de las normas de carácter tributario, comoquiera que el proceso de determinación adelantado en su contra inició en vigencia de la Ley 1151 de 2007.

Para resolver, la Sala reitera⁷ que el debido proceso, conforme a lo dispuesto en el artículo 29 de la Constitución Política, es una garantía y derecho fundamental de aplicación inmediata. Esta garantía se compone de tres ejes principales. El primero de ellos es el derecho de defensa y contradicción, el segundo, el impulso y trámite de los procesos según las formas establecidas para cada procedimiento o juicio, y el tercer consiste en que el asunto lo resuelva el juez o funcionario competente.

Para lo que acá interesa, la violación al segundo eje, esto es a las formas de cada juicio o procedimiento, se presenta cuando las autoridades públicas, en ejercicio de sus funciones, no acatan estrictamente los actos y procedimientos establecidos en la ley para la expedición de sus decisiones, por lo que se entiende que desconocen las garantías de los administrados.

Conforme a la Constitución, el debido proceso no solo debe aplicarse en los juicios y procedimientos judiciales, sino, en las actuaciones administrativas, toda vez que se pretende garantizar la correcta producción de sus actos.

Igualmente, esta Sección ha manifestado que no todo desconocimiento de las formalidades lleva a la vulneración del debido proceso, sino que debe tratarse de formalidades que beneficien al administrado⁸:

“No todo desacato de las formalidades previstas en el ordenamiento jurídico para la expedición de los actos administrativos puede catalogarse como una afectación al debido proceso, de la misma manera que se ha sostenido, que no cualquier irregularidad apareja la nulidad de la decisión. Debe tratarse del desconocimiento de formalidades de índole sustancial que afecten el núcleo esencial del debido proceso y, en especial, el del derecho de defensa.”

⁷ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencias del 21 de julio de 2011, 18 de febrero de 2016, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

⁸ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 16 de octubre de 2014, exp.19611, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada en varias oportunidades como la sentencia del 25 de abril de 2016, exp.19679, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



Cuando las formalidades son consagradas por el ordenamiento en interés de la organización administrativa, su quebranto, en principio, no vulnera el debido proceso y tampoco conduce a la anulación del acto, pero, si las formalidades se prevén en beneficio del administrado o para la salvaguardia de claros principios constitucionales o legales (llámense también sustanciales), su pretermisión implica violación al debido proceso e ilegalidad de la decisión”.

Sobre la aplicación de las leyes, la Sala estima que desde la expedición de la Ley 153 de 1887 el legislador previó, como regla general, que las leyes rigen hacia el futuro, pero pueden tener efecto inmediato sobre situaciones jurídicas que se encuentren en curso y que por tanto no se han consolidado bajo la vigencia de la ley anterior, ni han constituido derechos adquiridos sino simples expectativas. Dicho mandato se encuentra en el artículo 58 de la Constitución Política y en materia tributaria consagra sus efectos en el artículo 363 superior.

Ahora, en lo que tiene que ver con leyes procesales, éstas también se encuentran cubiertas por el principio de irretroactividad de la ley, de manera que sólo debe aplicarse hacia el futuro, pero los términos que hubieren comenzado a correr se deben regir por lo vigente al tiempo de su iniciación. Así se encuentra estipulado en el artículo 40 de la Ley 153 de 1887: *“Las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deben empezar a regir. Pero los términos que hubieren empezado a correr, y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación”.*

Esta norma fue modificada por el artículo 624 del Código General del Proceso en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 624. Modifíquese el artículo 40 de la Ley 153 de 1887, el cual quedará así:

“Artículo 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 incidentes en curso y las notificaciones que se estén surtiendo, se regirán 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”.

De las citadas normas, se destaca la obligación de aplicar las leyes procedimentales nuevas frente a las normas preexistentes, salvo en las situaciones que la misma ley consagra.

Ahora bien, esta Sección ha manifestado que los términos tributarios, cuando se tratan de declaraciones privadas, empiezan a correr desde la presentación del denuncia por parte del obligado, razón por la cual el proceso de determinación que adelanta la Administración inicia, precisamente, con dicha declaración.

En anteriores oportunidades se ha expuesto que *“en materia tributaria, la actuación fiscal tendiente a la determinación del gravamen a través de la revisión, empieza no en el momento en que la Administración inicia su actividad fiscalizadora, sino con la presentación de la declaración tributaria y es a partir de esa fecha desde la cual comienza a correr el término de firmeza de la liquidación*



privada, por lo tanto el procedimiento que lo gobierna es el vigente para ese momento, de conformidad con lo consagrado en el artículo 40 de la Ley 153 de 1887”⁹

Así las cosas, en un caso en el que se discutió cuál era el término por el que se suspendía la expedición del requerimiento especial con ocasión a la práctica de la inspección tributaria, dada la reforma establecida en la Ley 223 de 1995 al artículo 706 del Estatuto, esta Sala indicó lo siguiente¹⁰:

“En el presente caso, se tiene que el término para la presentación de las declaraciones en litis correspondientes al primer bimestre de 1994, vencía el 22 de marzo de 1994 y la del quinto bimestre, el 22 de noviembre de 1994, éstas fueron presentadas oportunamente y ahí empezó a correr el plazo para notificar el requerimiento especial, el que en relación con dichos bimestres, debía ser notificado, a más tardar hasta los días 22 de marzo y 22 de noviembre de 1996, respectivamente. Por tanto, lo atinente a la suspensión del mismo, a juicio de la Sala, se rige por la ley vigente al tiempo de iniciación de este término, que lo era el artículo 706 del Estatuto Tributario que regía en la fecha en que se presentaron las declaraciones tributarias, esto es, antes de la reforma introducida por la Ley 223 de 1995, disponía:

“SUSPENSION DEL TERMINO. Cuando se practique inspección tributaria, el término para practicar el requerimiento especial se suspenderá mientras dure la inspección, cuando ésta se practique a solicitud de contribuyente, agente retenedor o declarante, y hasta por tres (3) meses cuando se practique de oficio. ...”.

Esta última disposición, fue modificada por el artículo 251 de la Ley 223 de 1995, en el sentido de que cuando se practique inspección tributaria de oficio el término se suspende “por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta”. Con esta nueva preceptiva la suspensión del término no es lapso que “dure la inspección”, sino por el término fijo de tres meses, contados a partir del auto que la decreta.

De acuerdo a lo anterior, se tiene que el mencionado término, se inició bajo la vigencia del artículo 706 del Estatuto Tributario antes de la reforma de la Ley 223 de 1995, pues el plazo para la firmeza empezó a correr desde el mes de marzo de 1994 para el primer bimestre de 1994 y desde noviembre de 1994 para el quinto bimestre del mismo año y la ley modificatoria del Estatuto Tributario fue publicada el 22 de diciembre de 1995 en el Diario Oficial N° 42160, es decir posteriormente, por lo que sus disposiciones en cuanto a los términos que ya hubieren iniciado a correr no eran aplicables”.

Para resolver el caso concreto, se tiene que el proceso de determinación tuvo como objeto las autoliquidaciones de los períodos de julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012, que de conformidad con el Decreto 1670 de 2007, compilado en el Decreto 760 de 2016, tenían que ser presentadas dentro de los primeros 15 días del mes, según el dígito de identificación y la cantidad o calidad de cotizantes. Por lo que la última declaración corresponde al mes de junio de 2012.

Sumado a lo anterior, se tiene que la UGPP profirió requerimiento de información por los períodos cuestionados el 17 de julio de 2012, decisión que fue recibida por la demandante el 30 del mismo mes y año¹¹

Así las cosas, el proceso de determinación inició con las declaraciones de 2011 y 2012, razón por la cual no era procedente que se aplicaran los términos de la Ley 1607 de 2012 que entró en vigencia el 26 de diciembre de 2012, específicamente en lo relacionado con la presentación del recurso de reconsideración, comoquiera

⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencias del 26 de enero de 2001, exp.11331 del 15 de junio de 2001, exp.11877, del 3 de mayo de 2002, exp.12534 y 19 de septiembre de 2002 C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié. Del 9 de febrero de 2001, exp.11024, C.P. Delio Gómez Leyva, entre otras

¹⁰ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 19 de septiembre de 2002, exp.13073 C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

¹¹ CD de antecedentes, tomo 1 pág.1



que los términos del proceso de determinación ya habían comenzado a correr en vigencia de la Ley 1151 de 2007, según la cual el aportante disponía de 2 meses para presentar el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial y no de 10 días como lo establecía la Ley 1607 de 2012.

Se destaca que el recurso de reconsideración fue establecido por el legislador para que el administrado pueda controvertir los argumentos de la entidad y allegar el material probatorio que respaldan su postura. En este caso el aportante al presentar sus declaraciones en vigencia de la Ley 1151 de 2007 estaba amparado en las normas de procedimiento que regulaban el ejercicio de su derecho de defensa, a través del recurso de reconsideración, en el término de 2 meses. En consecuencia, la UGPP no podía menoscabar el término que estaba delimitado con la presentación de la declaración, en este caso, autoliquidaciones de aportes, pues se reitera, los términos del proceso de determinación comienzan a correr desde la presentación de los denuncios privados.

Así las cosas, concluye la Sala que la Administración vulneró el derecho al debido proceso de la demandante quien no pudo ejercer su derecho de defensa y contradicción en los términos señalados por la norma aplicable a su caso.

Al ser procedente el cargo de violación del debido proceso, se revocará la sentencia apelada y, en su lugar, se declarará la nulidad de los actos demandados. Adicionalmente, la Sala se abstendrá de estudiar los demás cargos expuestos en el recurso de apelación.

Ahora, sobre la pretensión de devolución de las sumas pagadas con ocasión al proceso de determinación de la UGPP, se observa que esta Sección ha manifestado lo siguiente:

“verifica la Sala que el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 prevé el procedimiento que debe seguirse, en los casos que se ordene la devolución de los aportes al SPS por la nulidad, total o parcial, de los actos administrativos de determinación oficial proferidos por la UGPP. Siguiendo esta disposición, aun cuando la demandada no tiene a su cargo la administración de los recursos del SPS, sí se le puede ordenar la devolución de los mayores valores pagados por los aportantes (i.e. a título de aportes o sanciones), como consecuencia de la anulación de los actos administrativos por ella expedidos –considerando que no existe un procedimiento para la devolución por pagos en exceso o de lo no debido, de los aportes y sanciones del SPS, equivalente al regulado en los artículos 850 y siguientes del ET, ni se aplican esas disposiciones por remisión–.

Así, en los eventos en que se condene a UGPP a la restitución de sumas de dinero –conforme con el procedimiento del artículo 311 de la Ley 1819 de 2016–, es improcedente el reconocimiento de los intereses corrientes y moratorios regulados en los artículos 863 y 864 del ET. En su lugar, procede realizar la corrección monetaria de las sumas objeto de devolución, siguiendo lo previsto en el artículo 187 del CPACA, disposición que, según el criterio de esta Sección², se aplica a casos de devolución de tributos, no cobijados por el ámbito de aplicación normativo del citado artículo 863. Al efecto, la UGPP debe proferir un acto administrativo, ordenando la devolución, de tales montos, a las administradoras del SPS que recibieron esos recursos, dentro de los 30 días hábiles siguientes a la ejecutoria de la decisión judicial respectiva. Además, las administradoras de los recursos deben hacer efectiva la orden de devolución, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto que la ordena, so pena de que se causen intereses moratorios a su cargo, «a la tasa de interés bancario corriente certificada por la Superintendencia Financiera por el período en el que se realiza el pago» (artículo 311 de la Ley 1819 de 2016).

Por lo anterior, si bien la UGPP no tiene la administración de los recursos del SPS, ello no impide que se le condene a la devolución de los aportes y sanciones cuando, por la anulación de los actos administrativos de determinación oficial, se configura un pago en exceso o de lo



no debido, evento en el cual, debe reconocerse la corrección monetaria del artículo 187 del CPACA y, se causan intereses moratorios en la forma prevista en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016¹².

En el caso concreto, la demandante solicita la devolución de \$224.994.317 pagados con ocasión a los actos demandados, para lo cual aporta documentos denominados resumen de pago por administradora que soportan el valor solicitado, los cuales corresponden a los períodos cuestionados y tienen la anotación de pagado (fls 114 a 125). Así mismo detallan la administradora, cantidad de afiliados, valor liquidado y los intereses moratorios. Estos pagos se realizaron el 23 de enero de 2014, el 3 y 25 de febrero del mismo año.

En la oposición a la demandante la entidad sostiene que según el análisis y validación de pago efectuado por el Subdirector de Cobranzas de la UGPP, la demandante ha cancelado a capital la suma de \$115.411.682 y por intereses la suma de \$76.113.730, por lo que queda un saldo por cancelar de \$19.152.718.

En consecuencia, como las partes controvierten el valor pagado y dichos valores fueron canceladas a las diferentes entidades que integran el Sistema de la Protección Social, que no son parte en este proceso, se ordenará a la UGPP, en virtud del artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, la devolución de las sumas pagadas por la demandante que se acrediten según las autodeclaraciones. Estos valores serán indexados atendiendo la siguiente fórmula:

$$Va = Vh \text{ (índice final / índice inicial)}$$

En la que el valor ajustado (Va) se determina multiplicando el valor histórico (Vh), que es el mayor valor pagado por la demandante, por el número que resulte de dividir el índice final de precios al consumidor certificado por el DANE, vigente en la fecha de ejecutoria de esta providencia, por el índice inicial, esto es, el vigente al momento del pago.

Sobre esa suma, además, es procedente el reconocimiento de intereses, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016.

Por último, no habrá condena en costas procesales (gastos del proceso y agencias en derecho), porque no fue demostrada su causación según lo exige el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable en virtud del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011.

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 fundados** los impedimentos manifestados por los consejeros Stella Jeannette Carvajal Basto y Milton Chaves García, en consecuencia, se les separa del conocimiento del presente asunto.

¹² Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 3 de marzo de 2022, exp. 25006 C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



2. Revocar la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. En su lugar se dispone:

1. **Declarar** la nulidad de los actos demandados de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa.
2. A título de restablecimiento del derecho, **se dejan** en firme las autoliquidaciones presentadas por la demandante por los períodos julio a diciembre de 2011 y de enero a junio de 2012.
3. **Ordenar** a la UGPP la devolución de las sumas pagadas por la sociedad demandante que se acrediten según las autodeclaraciones, en los términos del artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, para lo cual, deberá aplicarse la corrección monetaria señalada en la parte considerativa esta sentencia. Dicha suma devengará intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 ibidem.

3. Sin condena en costas en ninguna de las instancias.

4. Reconocer personería al abogado Luis Felipe Lalinde Guzmán, como apoderado de la demandante, en los términos de la sustitución de poder obrante en el índice 37 de Samai.

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

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

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
LUIS FERNANDO MACÍAS GÓMEZ
Conjuez