



Radicado: 25000-23-37-000-2016-02134-01 (25714)

Demandante: Brigard & Urrutia Abogados S.A.S.

FALLO

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

**CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA**

**Bogotá D.C., treinta (30) de junio de dos mil veintidós (2022)**

**Referencia:** MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2016-02134-01 (25714)  
**Demandante:** BRIGARD & URRUTIA ABOGADOS S.A.S.  
**Demandado:** UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL –UGPP

**Temas:** Aportes parafiscales, periodos enero a diciembre de 2011 y enero a diciembre de 2013. Firmeza de autoliquidaciones. Exoneración de pago de aportes parafiscales al SENA e ICBF. Cálculo del IBC en vacaciones disfrutadas. Tope máximo de cotización de aportes.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante y la demandada contra la sentencia de 13 de mayo de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que resolvió lo siguiente:

*“PRIMERO: Se DECLARA LA NULIDAD PARCIAL de la Liquidación Oficial No. RDO 445 del 29 de mayo de 2015 y la Resolución No. RDC 339 del 29 de junio de 2016 que resolvió el recurso de reconsideración, por medio de las cuales se profirió liquidación por mora e inexactitud en los pagos al Sistema de Protección Social durante las vigencias 2011 y 2013 a la sociedad BRIGARD & URRUTIA ABOGADOS S.A.S., de conformidad con la parte motiva de esta providencia.*

*SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento [del derecho]:*

*- SE DECLARA la firmeza de las planillas integradas de liquidación de aportes (PILA) presentadas por la sociedad BRIGARD & URRUTIA ABOGADOS S.A.S durante las vigencias fiscalizadas vigencias de enero a diciembre del año 2011, esto ante la falta de competencia temporal de la Administración para fiscalizar dichos periodos.*

*- Además, SE ORDENA a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL –UGPP modificar los ajustes de mora en aquellos trabajadores (únicamente sobre los 142 registros indicados), toda vez que la demandante se encontraba exonerada de efectuar los aportes a los subsistemas de SENA e ICBF en virtud del artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, teniendo en cuenta las observaciones realizadas en la parte considerativa del fallo.*

*- SE ORDENA a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL –UGPP una vez compensadas las obligaciones a cargo de la aportante, proceda a gestionar la devolución de los pagos no debidos por la demandante de conformidad con lo expuesto en esta providencia.*

1

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

[www.consejodeestado.gov.co](http://www.consejodeestado.gov.co)

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/validador>



SC 5780-6



*TERCERO: Por no haberse causado no se condena en costas.”*

## ANTECEDENTES

El 31 de octubre de 2014, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección, en adelante la UGPP, expidió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 856, en el que propuso determinar una deuda de \$1.086.829.100 a cargo de Brigard & Urrutia Abogados SAS, por aportes al Sistema de la Protección Social, por omisión, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes parafiscales por los periodos de enero a diciembre de 2011 y de enero a diciembre de 2013. Además, propuso liquidar una sanción por inexactitud de \$211.330.140. Esta decisión fue notificada el 12 de noviembre de 2014.

Previa respuesta al requerimiento, el 29 de mayo de 2015, la UGPP expidió la Liquidación Oficial No. RDO 445, en la que determinó \$695.760.500 por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes parafiscales de los periodos enero a diciembre de 2011 y de enero a diciembre de 2013 e impuso sanción por inexactitud de \$132.379.450.

El 10 de agosto de 2015, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial en mención.

El 1 y 22 de abril de 2016, la demandante radicó escritos en los que informó que, de forma voluntaria, pagó parte de los valores anotados en el requerimiento por ajuste de aportes, con el fin para corregir los periodos de enero a diciembre de 2011 y enero a diciembre de 2013, así: i) en la primera fecha pagó \$70.065.800 por ajuste de aportes y \$70.363.400 por intereses de mora, para un total de \$140.702.200 y ii) en la segunda fecha pagó \$10.957.870 por ajuste de aportes y \$13.683.700 por intereses de mora, para un total de \$24.641.570.

Por Resolución RDC 339 de 29 de junio de 2016, la UGPP resolvió el recurso y determinó una deuda de \$179.491.671 por aportes al Sistema de Protección Social y una sanción por inexactitud de \$53.225.203.

El 16 de septiembre de 2016, la demandante pagó a la UGPP un total de \$271.151.964, discriminados de la siguiente forma: i) \$131.075.464 por concepto de corrección de aportes y ii) \$140.076.500 por intereses de mora.

El 21 de septiembre de 2016, la actora consignó a favor de la UGPP la suma de \$53.226.000 para pagar la sanción impuesta.

El 5 de octubre de 2016, la demandante remitió a la UGPP comprobantes que demostraban el pago el total de la obligación determinada.

## DEMANDA

Brigard & Urrutia Abogados S.A.S., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

“ A. *Declarativas*



*- Declarativas Principales*

1. Que se **DECLARE LA NULIDAD** de las **RESOLUCIONES** No. **RDO 445** del 29 de mayo de 2015 y No. **RDC 339** del 29 de junio de 2016, proferidas por la **UGPP**.

2. Que como consecuencia de lo anterior, y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** se **DECLARE** que **BRIGARD** efectuó los aportes al Sistema de la Protección Social en los términos contemplados por la ley durante los años 2011 y 2013, y por tanto, no se adeuda la suma liquidada por la **UGPP** a través de los actos administrativos demandados.

*- Declarativas Subsidiarias*

1. Que se **DECLARE LA NULIDAD** parcial de las **RESOLUCIONES** No. **RDO 445** del 29 de mayo de 2015 y No. **RDC 339** del 29 de junio de 2016, proferidas por la **UGPP**, ajustando los valores de las mismas, tanto por los aportes como por la sanción, según su legalidad, a juicio del Señor Juez.

2. Que como consecuencia de lo anterior, y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** se **DECLARE** que **BRIGARD** no adeuda la totalidad de los valores que fueron liquidados por la **UGPP**, tanto por aportes como por sanción, a través de los actos demandados por los aportes al Sistema de la Protección Social por los años 2011 y 2013.

*B. Condenatorias*

*- Condenatorias Principales*

1. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones, y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** se **CONDENE** a la **UGPP** a indemnizar el perjuicio causado a **BRIGARD** representado en el valor total pagado por esta última, en cumplimiento de lo establecido en las **RESOLUCIONES** No. **RDO 445** del 29 de mayo de 2015 y No. **RDC 339** del 29 de junio de 2016, incluyendo reajuste de aportes e intereses de mora en favor del Sistema y sanción.

2. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y condenas, y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** se **CONDENE** a la **UGPP** a reconocer y liquidar en favor de **BRIGARD** los correspondientes intereses moratorios sobre el valor de la indemnización de perjuicios.

*- Condenatorias Subsidiarias*

1. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** se **CONDENE** a la **UGPP** a indemnizar el perjuicio causado a **BRIGARD**, representado en el valor parcial pagado por esta última, en cumplimiento de lo establecido en las **RESOLUCIONES** No. **RDO 445** del 29 de mayo de 2015 y No. **RDC 339** del 29 de junio de 2016, y que por ley no correspondía pagar, según lo determinado por el Juez en la presente acción.

2. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y condenas, y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** se **CONDENE** a la **UGPP** a reconocer y liquidar en favor de **BRIGARD** los correspondientes intereses moratorios sobre el valor de la indemnización de perjuicios.

*- Condenatorias Subsidiarias 2*



1. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones, y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** se **CONDENE** a la UGPP en su calidad de máxima autoridad administrativa de inspección y control del Sistema de Protección Social, que gestione y ordene a las diferentes entidades del Sistema, el reembolso en favor de BRIGARD de la totalidad de valores pagados como consecuencia y cumplimiento de las **RESOLUCIONES** No. RDO 445 del 29 de mayo de 2015 y No. RDC 339 del 29 de junio de 2016, y que por ley no correspondía pagar, por concepto de ajustes de aportes más los intereses moratorios que cobró el Sistema.

2. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y condenas, y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** se **CONDENE** a la UGPP a reconocer y liquidar en favor de BRIGARD sobre las sumas totales que sean reembolsadas por las entidades del Sistema de Protección Social, los correspondientes intereses moratorios.

3. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y condenas, y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** se **CONDENE** a la UGPP a reembolsar a BRIGARD el valor total o parcial, según corresponda, que se canceló por concepto de sanción, como consecuencia y cumplimiento de la **RESOLUCION** No. RDC 339 del 29 de junio de 2016.

4. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y condenas, y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** se **CONDENE** a la UGPP a reconocer y liquidar en favor de BRIGARD, sobre la suma total que se reembolse por concepto de sanción los correspondientes intereses moratorios.

- Indexación subsidiaria

*En caso de que no sea procedente el reconocimiento de intereses moratorios sobre las sumas netas de capital que resulten a favor de BRIGARD, subsidiariamente solicito que se reconozca la indexación como consecuencia de la constante pérdida del poder adquisitivo de la moneda.”*

La actora invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículo 363 de la Constitución Política.
- Artículos 186 y 189 del Código Sustantivo del Trabajo.
- Artículos 25, 31 y 178 de la Ley 1607 de 2012.
- Artículos 703, 705, 706, 742, 744, 745 y 746 del Estatuto Tributario.
- Artículos 40 y 41 de la Ley 153 de 1887.
- Artículo 17 de la Ley 21 de 1982.
- Artículos 18 y 21 de la Ley 100 de 1993.
- Artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.
- Artículo 171 de la Ley 1450 de 2011.
- Artículo 156 de la Ley 1151 de 2007.
- Artículos 70 y 71 del Decreto 806 de 1998.

Los conceptos de la violación se sintetizan de la siguiente forma:

### **Caducidad de la acción de fiscalización tributaria para el año 2011**

El artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 creó la UGPP y le asignó como una de sus funciones, la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social, para lo cual eran aplicables los procedimientos de liquidación oficial establecidos en el Libro V, Títulos I, IV, V y VI del ET.



El artículo 705 del Estatuto Tributario, aplicable al procedimiento de liquidación oficial de las contribuciones parafiscales, prevé que el plazo para notificar el requerimiento es de 2 años, contados a partir del vencimiento del término para declarar o desde la presentación de la declaración privada, en caso de ser extemporánea.

Por ello, en el presente asunto, la UGPP perdió la competencia fiscalizadora porque tardó más de dos años en iniciar la investigación fiscal de las planillas de liquidación de aportes (PILA) presentadas por el periodo 2011.

Si bien el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 modificó el término de fiscalización a 5 años, esta norma solamente es aplicable a los aportes que debían declararse después del 26 de diciembre 2012, es decir, desde la vigencia de esta norma, pues, de conformidad con el artículo 363 de la Constitución Política, las normas tributarias no se aplican de manera retroactiva.

Además, debe garantizarse el principio de favorabilidad del contribuyente, por lo cual la UGPP debió aplicar la norma que prevé un término menor para que se configure la caducidad de la acción de fiscalización.

### **Exoneración de aportes parafiscales al SENA y al ICBF (\$38.129.150)**

En virtud de los artículos 25 y 31 de la Ley 1607 de 2012 se creó un régimen exceptuado del pago de aportes parafiscales a favor del SENA y del ICBF, respecto de aquellos empleadores cuyos trabajadores devenguen hasta 10 SMLMV.

Para liquidar el pago de aportes de los trabajadores que devenguen más de 10 SMLLV solamente se incluyeron los pagos de carácter salarial otorgados a los trabajadores. Lo anterior, con fundamento en los conceptos proferidos por la misma UGPP y la DIAN, máxime si se tiene en cuenta que, en la liquidación oficial, la UGPP avaló que para el cálculo se tuvieran en cuenta solamente los pagos de naturaleza salarial.

No obstante, al resolver el recurso de reconsideración, la UGPP incluyó dentro de los ingresos de los trabajadores, factores no salariales. Lo anterior generó una violación al principio de confianza legítima.

### **En el periodo 2011, las vacaciones en dinero no hacen parte de la base de aportes parafiscales (\$18.102.900).**

El artículo 189 del Código Sustantivo del Trabajo permite el pago de una compensación al trabajador que no puede disfrutar el periodo de vacaciones. Dicha remuneración no era considerada como factor salarial ni como descanso remunerado propiamente dicho.

Por Circular 18 de 16 de abril de 2012, el Ministerio de Trabajo aclaró que los pagos por vacaciones compensadas se debían incluir en el índice base de liquidación de aportes parafiscales. De modo que, desde esa fecha, los empleadores debían incluir ese concepto en el IBC de tales aportes.

En el presente asunto, la UGPP incluyó la totalidad de las vacaciones pagadas en dinero para el periodo 2011. Por lo anterior, dio un alcance retroactivo a dicha Circular y violó el principio de confianza legítima.



### **La UGPP no liquidó correctamente el IBC de aportes cuando se disfrutaron las vacaciones (\$16.048.945)**

De conformidad con el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, para efectos de lo previsto en los artículos 18 y 204 de la Ley 100 de 1993, los pagos laborales no constitutivos de salario no pueden ser superiores al 40% de la remuneración de los trabajadores. Si se excede ese porcentaje, dicho excedente debe ser tomado como base de aportes.

La forma de calcular el IBC en las vacaciones y licencias de los trabajadores es tomar el porcentaje de estos días, de conformidad con el ingreso base del mes anterior, como lo establecen los artículos 70 y 71 del Decreto 806 de 1998. Y sobre dicha suma se aplica la ponderación del 40%.

Por ello, en los meses en que se presentan novedades de vacaciones o licencias, a los trabajadores se les reduce el ingreso salarial. De modo que el factor salarial puede tornarse “desproporcionado y superior al 40%”. No obstante, esta situación no se presenta con ánimos evasivos ni de elusión del pago de aportes.

Puso el ejemplo de la señora Ana Rocío Ballén “*quien en el mes de agosto de 2011 disfrutó de 15 días de vacaciones, y precisamente por no tener en cuenta esos días en la base de ponderación, erradamente se concluyó que sus ingresos no salariales superaban el 40% de su ingreso total, cuando en la realidad no era así. En efecto, partiendo de los informes de nómina remitidos se puede confirmar que esta trabajadora devengaba para la fecha un salario fijo mensual de \$2'372.064. No obstante ello, en agosto de 2011 disfrutó de 15 días de vacaciones*”. Y respecto de la misma trabajadora continuó diciendo:

*“Por lo dicho, en vez de recibir su ingreso normal y real de \$2'372.064, en el periodo referido recibió 15 días de salario por la suma de \$1'186.032, aclarando que los días de vacaciones fueron pagados con la nómina del mes anterior (julio 2011). Pues bien, en ese mismo periodo recibió unas bonificaciones no salariales por valor total de \$1.350.266. Al ponderar esta suma con el salario disminuido que percibió ese mes como consecuencia de las vacaciones disfrutadas (\$1'186.032), se obtiene un porcentaje de ingresos no salariales de 50,89%, esto es, por encima del umbral señalado por la Ley 1393 de 2010, lo que en principio hiciera parecer que se debe pagar el excedente no salarial.*

*Pero, si a los 15 días de salario del periodo (\$1'186.032) se compensan los restantes 15 días de vacaciones calculados con base en el IBC de julio de 2011 (\$2'530,201), se tendría una base de compensación salarial total de \$2.451.132 que sí corresponde a los ingresos reales de la trabajadora en lo que a Seguridad Social respecta. Tomando este ingreso real y ponderándolo con las bonificaciones no salariales de \$1.350.266, se tiene que estas únicamente representan un 36,00%, esto es, dentro de los marcos permitidos por la norma.”*

### **La UGPP no tuvo en cuenta el tope máximo diario de cotización previsto en el artículo 18 de la Ley 100 de 1993 (\$7.226.287)**

El artículo 18 de Ley 100 de 1993 establece los montos mínimos y máximos sobre los que deben calcularse los aportes al Sistema de Seguridad Social, los cuales se deben aplicar de forma proporcional cuando el trabajador no labora el mes completo. En otras palabras, dichos topes deben ser aplicados “*de manera diaria*” en proporción a los días que realmente duró la vinculación.



La UGPP interpretó erróneamente esta norma porque considera que en materia de seguridad social no existe un tope máximo diario de cotización y que se debe cotizar con el valor correspondiente, con base en los ingresos del trabajador.

### CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La UGPP se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los siguientes argumentos:

No se configuró la caducidad de la acción de fiscalización tributaria porque la remisión al ET, prevista en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, no es directa, pues su aplicación es de carácter residual. Además, por su naturaleza, tratándose de contribuciones parafiscales, no es procedente la remisión a las normas del ET.

Para la fecha de expedición de los actos, se encontraba vigente la Ley 1607 de 2012. De modo que esta era la norma aplicable al caso en estudio, pues no se había generado una situación jurídica consolidada y *“para el aportante no estaba corriendo ningún término”*.

Los pagos informados por la demandante en los escritos de 1 y 22 de abril de 2016 se realizaron porque aceptó haber incurrido en inconsistencias que derivaron en inexactitudes. Por ello, efectuó el pago de corrección.

No se podría ordenar la devolución de los pagos efectuados por la demandante, porque esos aportes no hacen parte del patrimonio de la UGPP, sino que fueron girados a cada una de las administradoras de los aportes de cada subsistema, a las cuales se encuentran afiliados los trabajadores. Por ello, serían las administradoras de cada subsistema las llamadas a efectuar la devolución de las sumas requeridas por la demandante.

La demandante no se encontraba exenta del pago de los aportes parafiscales por el CREE. De los artículos 25 de la Ley 1607 de 2012 y 7 del Decreto 1828 de 2013 se desprende que el cálculo para el tope de los 10 SMMLV se realiza sobre la totalidad de las sumas devengadas por los trabajadores, independientemente de la connotación salarial o no que tengan.

La compensación de vacaciones no se entiende como factor salarial, por lo que no se incluye dentro de la base para liquidar los aportes a salud, pensión y riesgos laborales. No obstante, de acuerdo con el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, ese concepto debe ser incluido en la base de liquidación de las contribuciones parafiscales con destino al SENA, ICBF y cajas de compensación familiar. Así que la demandante incurrió en error al no efectuar los aportes por dichos pagos para el año 2011

En lo atinente a que existió error porque en el IBC de aportes no se incluyeron los días de vacaciones que sustituyen la base salarial, debe considerarse que el artículo 70 del Decreto 806 de 1998 señala que, durante los periodos con novedad de vacaciones o licencia remunerada, los aportes se efectúan con el último salario reportado antes de la novedad.

De modo que, acorde con lo previsto en el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, durante la novedad de vacaciones, el empleador debe pagar aportes a salud y pensión sobre el IBC anterior al inicio del disfrute del descanso y sobre la totalidad de la nómina mensual para los subsistemas de SENA, ICBF y caja de compensación familiar, quedando

7



excluida la obligación de pagar riesgos laborales.

Se aplicó debidamente el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, pues en el cálculo del IBC se incluyó el excedente del 40% de los pagos no salariales del total remunerado, únicamente en los subsistemas de salud, pensión y riesgos laborales.

Frente al ejemplo de la señora Ana Rocío Ballén precisó que *“cuando el trabajador sale de vacaciones en el mes de noviembre y los días de disfrute se desplazan hasta el mes de diciembre, la base de cotización de los 15 días debe ser calculados sobre el último salario base de cotización reportado con anterioridad a la fecha en la cual el trabajador hubiere iniciado el disfrute, esto es, lo percibido por el trabajador en el mes de octubre.”*

Se interpretó correctamente el artículo 18 de Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 5 de la Ley 793 de 2003, pues para el cálculo de aportes parafiscales, los topes mínimos y máximos se liquidan de manera mensual, no diaria.

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

Para fiscalizar las vigencias de enero a diciembre del año 2011, la UGPP aplicó retroactivamente la Ley 1607 de 2012. Para estos periodos era aplicable la Ley 1151 de 2007, que en lo referente al procedimiento de liquidación oficial remitía a lo previsto en el ET.

Según lo establecido en los artículos 705 y 714 del ET, las declaraciones privadas (para el caso, las planillas integradas de liquidación de aportes - PILA), adquieren firmeza si la administración no ha notificado el requerimiento dentro de los 2 años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar.

En este caso, el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 856 del 31 de octubre de 2014 fue notificado el 12 de noviembre de 2014, esto es, cuando las declaraciones presentadas por los periodos de enero a diciembre del año 2011 ya habían adquirido firmeza. Por tanto, la UGPP había perdido competencia para fiscalizar los referidos periodos.

En consecuencia, se anulan los actos demandados respecto a los periodos del año 2011.

Por lo anterior, no hay lugar a pronunciarse respecto sobre el cálculo de las vacaciones compensadas en dinero, porque las inconformidades de la demandante sobre dichos ajustes se presentaron durante la vigencia 2011.

Acorde con lo previsto en el artículo 7 del Decreto 1828 de 2013, para la procedencia de la exoneración de aportes al SENA e ICBF, prevista en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, se debe determinar el monto total devengado por cada trabajador en el respectivo mes para verificar si supera el límite de 10 SMMLV. Esto es, deben tenerse en cuenta los pagos de naturaleza salarial y no salarial.

Una vez verificados los trabajadores glosados por la UGPP, corresponden, en su mayoría, a personas vinculadas con salario integral, lo que implica que devengan 10 o



más SMMLV, según el artículo 132 del Código Sustantivo del Trabajo. De modo que las glosas por mora en aportes al SENA y al ICBF realizadas a los trabajadores: Ángel Vega Natalia, Cifuentes León Juan Carlos, De La Espriella Fort Lina María, Gattas Bultaif Lina Patricia, Hernández Hussein Omar Battista, Hoyos Ordóñez Juan Camilo, Jaramillo Hernández María Catalina, Mora Valencia Cristian David, Muñoz Cassolis Natalia, Muñoz Salazar María Alejandra, Mutis Téllez Felipe, Navarro Acevedo Claudia Ángela, Núñez Vélez Connie, Ramírez Restrepo Margarita Inés, Reyes Botero María Alexandra Lili, Umaña Chauz Andrés Felipe, Urdinola Martínez José Nicolas y Velandia Rodríguez Irene deben persistir.

Respecto a los trabajadores que no devengaron salario integral (142 registros), advirtió que, en la liquidación oficial, la UGPP expresó que para determinar sobre cuáles registros se aplica la exoneración del pago de aportes al SENA e ICBF solamente tuvo en cuenta los pagos de carácter salarial otorgados a los trabajadores. Por ello, *“fue la misma Administración Tributaria quien de manera expresa aceptó que para determinar la exoneración en el pago de aportes de SENA e ICBF, solo se tendrían en cuenta los pagos de naturaleza salarial dentro del concepto de devengo de los 10 SMLMV.”*

No obstante, respecto a los 142 registros por mora, en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la UGPP incluyó pagos no salariales para calcular el límite de los 10 SMMLV. En consecuencia, existió una contradicción de la UGPP porque en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración desconoció la postura que asumió en la liquidación oficial respecto a los factores que se debían tener en cuenta para determinar la exoneración de los aportes a SENA e ICBF. Por tanto, la UGPP vulneró el principio de confianza legítima de la demandante y, por ello, era procedente declarar la nulidad de los ajustes por mora respecto a los trabajadores que no tenían salario integral (142 registros) y lo devengado por factores salariales no era superior a los 10 SMMLV.

Sobre si la UGPP liquidó de forma correcta los aportes cuando los trabajadores disfrutaban de vacaciones o licencias, el Tribunal precisó que los aportes por el periodo de las vacaciones disfrutadas se realizan teniendo en cuenta el último IBC reportado con anterioridad a la fecha en la cual el trabajador hubiere iniciado el disfrute de las mismas.

Así mismo, aclaró que, de conformidad con el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, las vacaciones remuneradas en dinero o su compensación hacen parte de la base de liquidación y pago de aportes al SENA, ICBF y cajas de compensación familiar, pero no constituyen factor salarial para efectos del aporte al sistema de seguridad social de salud, pensión y riesgos laborales.

Además, resaltó que, acorde con el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, para calcular el IBC de los trabajadores se deben sumar los conceptos salariales reportados durante el mes, más el excedente del 40% de los pagos no salariales, en caso de presentarse, y el valor obtenido por la novedad de vacaciones. *“Por lo tanto, dentro del total de la remuneración para establecer el límite del 40% de pagos no salariales, no es plausible incluir el ingreso de cotización determinado para la novedad de vacaciones.”*

Precisado lo anterior, procedió a analizar el caso de la señora Ana Rocío Ballén, que fue utilizado como ejemplo por ambas partes. Encontró que el cálculo del IBC realizado por ese tribunal resultaba superior al que realizó la UGPP. Al respecto, tuvo en cuenta que por el año 2013, la mencionada trabajadora tuvo vacaciones por 13 días en marzo, 9 días en abril y por 8 días en diciembre. Con base en esa información, señaló que el



IBC de los meses de **marzo y abril de 2013** se calculaba de la siguiente manera:

*“[...] el ingreso base de cotización para el cálculo de los aportes durante los meses de marzo y abril de la señora Ballén, se debió liquidar de la siguiente forma:*

*IBC marzo= salario de 17 días + (si fuere el caso, el excedente del 40% de pagos no salariales) + IBC novedad vacaciones de 13 días.*

*IBC marzo= \$0+ \$1.113.934 + \$2.101.066*

*IBC marzo = \$3.215.000 (valor aproximado a mil)*

*El valor del IBC liquidado por la Sala, corresponde al mismo que la UGPP indicó en la casilla IBC (recurso de reconsideración)*

*IBC abril= salario de 21 días + (si fuere el caso, el excedente del 40% de pagos no salariales) + IBC novedad vacaciones de 9 días.*

*IBC abril= \$2.373.462 + \$47.026 + \$1.455.000*

*IBC abril= \$3.875.000 (valor aproximado a mil)”*

Respecto al mes de marzo de 2013, señaló que el valor del IBC coincidía con registrado por la UGPP en el SQL.

En lo atinente al mes de abril de 2013, expresó que el valor del IBC liquidado por ese Tribunal (\$3.875.000) resulta superior al determinado por la UGPP (\$3.385.000). De modo que, si bien la UGPP “*liquidó erróneamente la novedad*”, esa liquidación resulta más favorable al aportante y, por tanto, no procede la nulidad de los actos en ese aspecto.

De otra parte, anotó que el límite de 25 SMLMV para determinar la base cotización no debe ser calculado de manera proporcional a los días laborados. Si en un determinado periodo el IBC de un trabajador supera el tope de los 25 SMMLV, habiendo laborado menos de los 30 días del mes, el límite que se ha de observar es el establecido en el artículo 18 de la Ley 100 de 1993, independientemente del número de días trabajados.

Como consecuencia de las anteriores decisiones, declaró la firmeza de las autoliquidaciones por los periodos de enero a diciembre de 2011, ordenó a la UGPP modificar los ajustes por mora sobre los 142 registros indicados en la providencia, porque la demandante se encontraba exonerada de efectuar los aportes al SENA y al ICBF. Y ordenó a la UGPP que, una vez compensadas las obligaciones a cargo de la actora, proceda a gestionar la devolución de los pagos no debidos que efectuó la demandante.

Finalmente, expresó que de conformidad con lo previsto en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, reglamentado mediante la Resolución 1357 de 2019, es procedente la devolución de aportes por parte de la UGPP, en el evento en que se declare la nulidad de los actos administrativos proferidos por esa unidad.

Por ello, afirmó que, una vez realizados los ajustes y compensaciones pertinentes, la UGPP debe adelantar todas las gestiones necesarias para proceder a la devolución de las sumas pagadas sin causa por la demandante. Dichas sumas deben estar indexadas, como lo prevé el artículo 187 del CPACA.

No condenó en costas por no estar demostradas.



## RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** presentó recurso de apelación contra la anterior decisión con fundamento en los siguientes argumentos:

No existe congruencia entre los argumentos expuestos respecto a la aplicación del artículo 70 del Decreto 806 de 1998, que determina la forma de calcular el IBC durante el periodo de vacaciones, y los factores que tuvo en cuenta el Tribunal para realizar el cálculo. En efecto, el fallo expresó que *“dentro del total de la remuneración para establecer el límite del 40% de pagos no salariales, no es plausible incluir el ingreso de cotización determinado para la novedad de vacaciones”*. No obstante, en el cálculo de la trabajadora Ana Rocío Ballén, que utilizó de ejemplo para negar el cargo, *“incluyó nuevamente el ingreso base de cotización del mes anterior al registro de la novedad de vacaciones para los meses de **marzo y abril de 2013** (...)”*.

Así mismo, a manera de ejemplo, indicó que en el caso de la trabajadora Ana Rocío Ballén, el Tribunal no tuvo en cuenta los valores exactos devengados por la misma para el mes de agosto de 2011, en el que disfrutó de 15 días de vacaciones. Y, precisamente, por no tener en cuenta esos días en la base de ponderación concluyó, erradamente, que sus ingresos no salariales superaban el 40% de su ingreso total.

Respecto al referido caso, insistió en que *“en vez de recibir su ingreso normal y real de \$2'372.064, en el período referido [la trabajadora] recibió 15 días de salario por la suma de \$1'186.032, aclarando que los días de vacaciones fueron pagados con la nómina del mes anterior (julio 2011). Pues bien, en ese mismo período recibió unas bonificaciones no salariales por valor total de \$1.350.266. Al ponderar esta suma con el salario disminuido que percibió ese mes como consecuencia de las vacaciones disfrutadas (\$1'186.032), se obtiene un porcentaje de ingresos no salariales de 50,89%, esto es, por encima del umbral señalado por la Ley 1393 de 2010, lo que en principio hiciera parecer que se debe pagar el excedente no salarial.*

*Pero, si a los 15 días de salario del período (\$1'186.032) se compensan los restantes 15 días de vacaciones calculados con base en el IBC de julio de 2011 (\$2'530.201), se tendría una base de compensación salarial total de \$2'451.132 que sí corresponde a los ingresos reales de la trabajadora en lo que a Seguridad Social respecta. Tomando este ingreso real, y ponderándolo con las bonificaciones no salariales de \$1.350.266 se tiene que éstas únicamente representan un 36,00%, esto es, dentro de los marcos permitidos por la norma.”*

Sobre el tope máximo diario de cotización previsto en el artículo 18 de la Ley 100 de 1993, señaló que, si bien fue impuesto con base en un referente mensual, también se aplica de manera proporcional, en forma diaria. Lo anterior, teniendo en cuenta un análisis integral, sistemático y lógico del Sistema de Seguridad Social.

Además, todas las autoridades en la materia, salvo la UGPP, han admitido la existencia de los topes de cotización de manera diaria. Al respecto, citó la sentencia C-967 de 2003, en la que se analizó el tema de los aportes a seguridad social por aquellos trabajadores del servicio doméstico que laboran por días. Así mismo, citó el artículo 171 de la Ley 1450 de 2011, que estableció la existencia de un tope mínimo de cotización.

Indicó que, si bien las normas y la jurisprudencia hacían alusión al tope de cotización



mínimo, por analogía y aplicación lógica de las normas, se debe dar el mismo entendimiento al tope máximo.

Así mismo, indicó que al no tener en cuenta los topes de cotización máxima de manera diaria, la interpretación de la UGPP incide directamente en el IBL de los trabajadores y, por ende, en el sistema, pues tendría que asumir una pensión por encima de los parámetros previstos por la propia ley.

Finalmente, solicitó que se ordene a la UGPP la devolución de los aportes pagados, debidamente indexados, junto con los intereses de mora a que haya lugar, de conformidad con lo previsto en los artículos 311 de la Ley 1819 de 2016 y 863 inciso 3 del Estatuto Tributario.

La **parte demandada** apeló con fundamento en los siguientes argumentos:

En la demanda y en la fijación del litigio no se señaló como tema de estudio la firmeza de las planillas de autoliquidación PILA por la aplicación del artículo 714 del ET., puesto que los cargos planteados solamente se limitaron a cuestionar la potestad fiscalizadora de la UGPP. De modo que el juez de primera instancia violó el derecho al debido proceso, porque expidió una sentencia incongruente y profirió un fallo *extra petita* al declarar, a título de restablecimiento del derecho, la firmeza de las autoliquidaciones presentadas por la actora por los meses de enero a diciembre de 2011.

Respecto a la competencia para la determinación y cobro de las contribuciones parafiscales, no es aplicable el artículo 714 del ET sino el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012.

Además, antes que se profiriera la Ley 1607 de 2012, el legislador no previó la firmeza para las planillas de autoliquidación de aportes (PILA), porque involucran el recaudo de sumas que están destinadas al reconocimiento de prestaciones de carácter vitalicio. Igualmente, los tributos a cargo de la UGPP son sustancialmente diferentes a los que se encuentran en cabeza de la DIAN, por lo que a las PILA no puede otorgárseles el mismo tratamiento que a las declaraciones privadas y, en consecuencia, no es posible aplicar lo previsto en el artículo 714 del ET.

De otro lado, respecto del tope de los 10 SMMLV, previsto en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, señaló que para calcularlo se deben incluir los factores salariales y no salariales y no como lo manifestó el juez de primera instancia. Y que de los 142 registros que enunció el Tribunal “*todos los registros de trabajadores en la casilla SQL “total devengado”, fueron mayores al tope de los 10 s.m.l.v año 2012, esto es, \$5.895.000*”.

Finalmente, dijo que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración hizo énfasis en que la no inclusión en la liquidación oficial de factores no salariales correspondía a un error en el texto de ese acto.

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las **partes demandante** y **demandada** insistieron en los argumentos expuestos en el correspondiente recurso de apelación.

El **Ministerio Público** solicitó que se confirme la sentencia de primera instancia por



las siguientes razones:

Señaló que no existió incongruencia por parte del tribunal al liquidar el IBC en las vacaciones disfrutadas, puesto que aplicó en debida forma lo previsto en los artículos 30 de la Ley 1393 de 2010 y 70 del Decreto 806 de 1998. De modo que lo que busca la parte demandante con este argumento es cuestionar la forma de determinación de la base salarial.

Expresó que, contrario a lo afirmado por la demandante, los artículos 18 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 5 de la Ley 793 de 2003, y el artículo 3 del Decreto 510 de 2003, no prevén un tope máximo diario de cotización, interpretación que ha sido acogida por el Consejo de Estado.

En cuanto a la caducidad de la competencia fiscalizadora de la UGPP expresó que, en el presente asunto, era aplicable lo previsto en el artículo 705 del Estatuto Tributario, esto es, que el requerimiento debía ser notificado en los 2 años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Además, resaltó que la consecuencia lógica de la caducidad era la firmeza de las autodeclaraciones.

Respecto a la no inclusión de conceptos de naturaleza no salariales en el cálculo del IBC, indicó que fue la UGPP quien generó la confianza legítima al demandante que ese cálculo se realizaba de esa forma, puesto que así lo hizo constar en diversos conceptos y en la liquidación oficial.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por las partes, la Sala define si: i) el Tribunal profirió un fallo extra petita al declarar la firmeza de las autoliquidaciones de los periodos de enero a diciembre de 2011 y si existe dicha firmeza; ii) respecto de los trabajadores que no reciben salario integral (142 registros) procede la exoneración de pago de aportes al SENA e ICBF porque devengaron menos de 10 SMMLV; iii) se liquidó correctamente el IBC de aportes en el caso de disfrute de vacaciones y iv) si para la liquidación de aportes es procedente el límite diario de los 25 SMMLV.

La Sala confirma la sentencia apelada, según el siguiente análisis:

#### **1. No existe fallo extra petita por declarar la firmeza de las autoliquidaciones de enero a diciembre de 2011**

La UGPP expresó que en la demanda no se alegó la firmeza de las planillas de autoliquidación PILA por la aplicación del artículo 714 del ET y que este aspecto no hizo parte de la fijación del litigio. De ahí que el juez de primera instancia expidió una sentencia incongruente y *extra petita* al declarar, a título de restablecimiento del derecho, la firmeza de las autoliquidaciones presentadas de enero a diciembre de 2011.

El artículo 180 del CPACA señala las reglas a las que se debe sujetar la audiencia inicial. Una de estas reglas tiene que ver con la fijación del litigio<sup>1</sup>, que consiste en determinar, de manera precisa, los puntos de desacuerdo de las partes, porque en

1 Artículo 180. "(...) 7. Fijación del litigio. Una vez resueltos todos los puntos relativos a las excepciones, el juez indagará a las partes sobre los hechos en los que están de acuerdo, y los demás extremos de la demanda o de su reforma, de la contestación o de la de reconvenición, si a ello hubiere lugar, y con fundamento en la respuesta procederá a la fijación de litigio. (...)”



torno a estos se dirige la dinámica probatoria y, por ende, la resolución del conflicto.

En relación con la fijación del litigio, la Sala ha expresado que el operador judicial está facultado para pronunciarse respecto de los asuntos que se desprendan de los cargos expuestos en la demanda y en la contestación de la misma, así<sup>2</sup>:

*“Conforme con la fijación de litigio, el juez debe identificar y formular el problema jurídico que se va a resolver en la sentencia, en el marco de las normas aplicables al caso concreto. De esta manera, la resolución del problema jurídico es la que orienta la motivación de la sentencia.*

*Si bien la fijación del litigio es una técnica de reducción de la complejidad de los problemas planteados por las partes, ella no constituye la resolución definitiva de los extremos de la litis, en el entendido en que este se resuelve en el fallo y, por tanto, aquella puede alcanzar mayores niveles de abstracción, de discusión jurídica que los trazados en esa diligencia inicial.*

*En consecuencia, si bien esa fijación guía la senda en que se inicia el descubrimiento de los elementos materiales para arribar a una decisión, ella no puede condicionar el resultado de esta; pues el juez debe resolver todos los cargos de la demanda y la contestación de esta.*

[...]

*El juez de lo contencioso está facultado para pronunciarse sobre temas que, si bien expresamente no quedaron enunciados en la diligencia de fijación del litigio, se desprenden de forma clara y razonable, de los cargos expuestos en la demanda y en la contestación de la misma.”*

De otro lado, cabe recordar que el principio de congruencia de la sentencia tiene como finalidad garantizar que haya consonancia entre las partes motiva y resolutive de la providencia (congruencia interna), y que exista conformidad entre lo decidido y lo solicitado por las partes en la demanda y en su contestación (congruencia externa)<sup>3</sup>.

Lo anterior, con el fin de salvaguardar el derecho de defensa y el debido proceso de las partes y, en este sentido, que en la sentencia no se decida sobre aspectos adicionales a los solicitados por estas (fallo ultra petita), ni que se reconozca algo que no haya sido solicitado (fallo extra petita).

En el presente asunto, en el escrito de demanda, específicamente en el cargo que denominó “*caducidad de la acción de fiscalización tributaria*”, la actora alegó que a los procedimientos de determinación, liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social adelantados por la UGPP resultan aplicables los Títulos I, IV, V y VI del Estatuto Tributario. Con fundamento en lo anterior, afirmó que la UGPP no notificó dentro del término del artículo 705 del ET<sup>4</sup>, el requerimiento previo a la liquidación, por lo que se configuró la caducidad de la facultad fiscalizadora de esa entidad.

De ello se deduce que la demandante cuestionó el término que tenía la UGPP para modificar las autoliquidaciones de aportes parafiscales, precisamente porque, de manera correlativa, estas habían adquirido firmeza y, por esta razón, eran inmodificables, con

<sup>2</sup> Exp. 24693, C.P. Milton Chaves García.

<sup>3</sup> Sentencia de 3 de agosto de 2016, exp. 20865, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. En el mismo sentido, ver sentencias de 16 de septiembre del 2010, exp. 16605, C. P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y de 30 de agosto de 2017, exp. 20778, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>4</sup> El artículo 705 del ET, vigente para la época de los hechos disponía, en lo pertinente, lo siguiente:

**“ARTÍCULO 705.** El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. [...]”.



fundamento en el artículo 714 del ET<sup>5</sup>. Además, así lo entendió la UGPP en los actos demandados, pues expresó que el artículo 714 del Estatuto Tributario no era la norma aplicable al presente asunto, sino el término previsto en el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012.

En ese orden de ideas, la discusión acerca de la aplicación del artículo 714 del ET se desprendía de forma razonable y clara de los argumentos expuestos por las partes, máxime si se tiene en cuenta que, si el Tribunal halló probado que operó la caducidad de la acción fiscalizadora de la UGPP, la consecuencia natural de dicho fenómeno (restablecimiento automático del derecho), es que se declare la firmeza de las autoliquidaciones (artículo 187 del CPACA). No prospera el cargo.

### **De la firmeza de las autoliquidaciones de aportes por los periodos de enero a diciembre de 2011**

En la apelación, la demandada alega en que la norma aplicable al presente asunto es el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 y no el artículo 714 del ET, puesto que con anterioridad a la vigencia de esa norma no existía término para notificar el requerimiento. Además, que el ET no es aplicable directamente al presente asunto porque la firmeza para las planillas de autoliquidación de aportes (PILA) involucra el recaudo de sumas que están destinadas al reconocimiento de prestaciones de carácter vitalicio.

Para resolver el presente cargo de apelación, se reitera, en lo pertinente, el criterio expuesto en sentencia de 30 de septiembre de 2021, en la que, respecto a las autoliquidaciones de aportes a la protección social y la firmeza de las mismas, la Sala dijo lo siguiente<sup>6</sup>:

*“[...] en materia de autoliquidaciones de aportes a la protección social, la firmeza de las mismas ocurrirá cumplido el término que señale la ley vigente para el momento en que empezó a computarse. Para ello, es relevante verificar la fecha en la que venció el plazo para presentar las autoliquidaciones.*

*Como se indicó, el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 determinó que el procedimiento para la determinación de las contribuciones parafiscales de la protección social debía ajustarse a lo establecido en el Libro V, Títulos I, IV, V y VI del Estatuto Tributario.*

*En el artículo referido no se previó el término en el que la UGPP podría iniciar esas actuaciones, ni el término de firmeza de las autoliquidaciones de aportes, por lo que resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 714 del E. T.*

*Según esa norma, la declaración tributaria queda en firme si dentro de los dos (2) 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 (2) años se cuentan a partir de la fecha de la presentación de la misma.*

<sup>5</sup> El artículo 714 del ET, vigente para la época de los hechos disponía, en lo pertinente, lo siguiente:

“**ARTICULO 714.** FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA. La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. [...]”

<sup>6</sup> Sentencia de 30 de septiembre de 2021, exp. 25313, C.P. Milton Chaves García.



*Sobre la aplicación del artículo 714 del ET para fijar el término de firmeza de las autoliquidaciones por aportes parafiscales, la Sala ha señalado lo siguiente<sup>7</sup>:*

*“(…) El artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, por medio de la cual se creó la UGPP, le asignó como una de sus tareas la determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social.*

*Es cierto que no contempló un término dentro del cual podría iniciar esas actuaciones, pero no es menos cierto que dispuso que “los procedimientos de liquidación oficial se ajustarán a lo establecido en el Estatuto Tributario, Libro V, Títulos I, IV, V y VI”.*

*De allí que sea aplicable el artículo 714<sup>8</sup> del ET, conforme el cual la declaración tributaria queda en firme si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar no se ha notificado requerimiento.”*

*Valga precisar que, en cuanto al término de firmeza de las autoliquidaciones del Sistema de Protección Social y contribuciones parafiscales, el artículo 714 del ET es aplicable solo para aquellas presentadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012<sup>9</sup>.*

*Lo anterior, porque la citada ley incluyó una norma especial frente al término que tiene la UGPP para iniciar las acciones sancionatorias y de determinación de las contribuciones parafiscales. En efecto, en el parágrafo 2 del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 se señala que la UGPP tiene cinco (5) años para ejercer su facultad fiscalizadora, con la notificación del requerimiento de información o del pliego de cargos, contados a partir de la fecha en que el aportante debió declarar, declaró valores inferiores o se configuró el hecho sancionable.*

*[...]*

*La firmeza tiene lugar una vez se cumple el término indicado en la ley vigente al momento en que empezó a correr, que se repite, en este caso para los periodos de enero a diciembre de 2008, 2009, 2010 y 2011 era de dos (2) años y se venció entre febrero de 2010 y enero de 2014, esto es, antes de la fecha del requerimiento para declarar y/o corregir expedido por la UGPP, por lo que las autoliquidaciones de dichos periodos adquirieron firmeza y, en consecuencia, son inmodificables.*

*Es importante precisar que para el momento en que la Ley 1607 de 2012 comenzó a regir, ya existía una situación jurídica consolidada relativa a la firmeza de las autoliquidaciones presentadas por la demandante, lo que descarta la posibilidad de aplicar la citada ley para determinar la firmeza de las mismas, como lo hizo la UGPP, que le dio efectos retroactivos a dicha norma y continuó el proceso de fiscalización frente a los periodos de enero a diciembre de 2008, 2009, 2010 y 2011.” (Subraya la Sala)*

Del criterio anterior, que se reitera, se concluye que antes del 26 de diciembre de 2012, fecha de entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012, no existía regulación específica respecto de la firmeza de las autoliquidaciones de aportes al Sistema de la Seguridad Social. De modo que, conforme a la remisión efectuada por el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, era aplicable lo dispuesto en el artículo 714 del Estatuto Tributario, independientemente de la naturaleza de las contribuciones a la seguridad social, como lo sugiere el apelante.

<sup>7</sup> Sentencia del 24 de octubre de 2019, Exp. 25000-23-37-000-2014-00900-01(23599), reiterada en sentencia del 30 de octubre del 2019, Exp. 25000-23-37-000-2015-01053-01 (23817), ambas con ponencia del Magistrado Jorge Octavio Ramírez Ramírez .

<sup>8</sup> Antes de la modificación hecha por el art. 277 de la Ley 1819 de 2016.

<sup>9</sup> Sentencia de 30 de julio de 2020, Exp. 25000-23-37-000-2015-00266-01 (24179), C.P. Milton Chaves García.



Por tanto, para los periodos anteriores a dicha fecha, la UGPP podía iniciar el proceso de fiscalización dentro de los 2 años siguientes contados a partir de la fecha de vencimiento del plazo para declarar o de la presentación de la declaración cuando se trate de una declaración extemporánea. Y para las declaraciones presentadas después del 26 de diciembre de 2012 se aplica el término de 5 años dispuesto en el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, sin que sea posible aplicar la ley de forma retroactiva.

En el caso concreto, frente a los periodos discutidos en el recurso de apelación, que corresponden a los meses de enero a diciembre de 2011, el requerimiento para declarar y/o corregir de 31 de octubre de 2014, se notificó el 12 de noviembre del mismo año.

En ese orden de ideas, la firmeza de las autoliquidaciones de enero a diciembre de 2011, que fueron objeto de ajuste por la UGPP mediante los actos acusados, tuvo lugar entre los meses de febrero de 2013 y enero de 2014. Luego, cuando la UGPP notificó el requerimiento e inició el proceso de fiscalización a la actora, las referidas autoliquidaciones eran inmodificables.

Respecto al planteamiento de la demandada de que, al estar destinados a prestaciones vitalicias e imprescriptibles, los aportes a la protección social no se rigen por los términos de firmeza de la declaración, la Sala precisó que si bien es cierto que el derecho a la pensión (prestación vitalicia e imprescriptible) y a reclamar su reliquidación no prescriben, esa imprescriptibilidad solo se predica de la pensión, no de las mesadas o prestaciones periódicas no reclamadas en los plazos legales, como lo ha puntualizado la Corte Constitucional en varios pronunciamientos<sup>10</sup>, razón por la cual la firmeza de la declaración sí resulta procedente para las mensualidades en las cuales la Administración no inició su actuación dentro del término del artículo 714 del ET<sup>11</sup>. No prospera el cargo.

### **De la exoneración de pago de aportes a favor del SENA e ICBF por trabajadores que devenguen menos de 10 SMMLV**

El Tribunal consideró que para calcular el tope de los 10 SMMLV previsto en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012 para la exoneración del pago de aportes parafiscales al SENA e ICBF deben incluirse los factores salariales y no salariales devengados por el trabajador. Que, no obstante, en el presente asunto, fue la UGPP quien en la liquidación oficial afirmó que el referido cálculo se efectuaba solamente teniendo en cuenta los factores salariales, lo que creó confianza legítima en el actuar de la demandante. De ahí que procedía la nulidad respecto de los 142 registros atinentes a empleados que no devengaban salario integral, pues en el acto que resolvió el recurso de reconsideración la UGPP se contradijo con lo que sostuvo en la liquidación oficial, por cuanto precisó que el cálculo en mención incluye factores salariales y no salariales.

En el recurso de apelación, la UGPP afirmó que para calcular el tope de los 10 SMMLV deben incluirse los factores salariales y no salariales. Y que, al aplicar el filtro en el SQL (archivo Excel anexo al acto que resolvió el recurso de reconsideración), se encontró que de los 142 registros que indicó el Tribunal “*todos los registros de*

<sup>10</sup> Sentencias C-230 de 1998, C-198 de 1999, C-624 de 2006, SU-430 de 1998, T-274 de 2007, T-456 de 2013 y SU-567 de 2015, entre otras.

<sup>11</sup> Sentencia de 3 de marzo de 2022, exp 25632 C.P Milton Chaves García.



*trabajadores en la casilla SQL “total devengado”, fueron mayores al tope de los 10 s.m.m.l.v año 2012, esto es, \$5.895.000”.*

Además, expresó que, si bien en la Liquidación Oficial de 29 de mayo de 2015 precisó que el cálculo de la exoneración se realizaba teniendo en cuenta únicamente los factores salariales de los trabajadores, dicha afirmación fue un error, que posteriormente fue aclarado en el acto que resolvió el recurso de reconsideración, en el que se precisó que debían tenerse en cuenta todos los factores, esto es, los salariales y los no salariales.

Pues bien, en la Liquidación Oficial No. RDO 445 de 29 de mayo de 2015, la UGPP afirmó lo siguiente:

*“[...] sobre la connotación del término “devenguen” incluido en las normas en cita, [...] la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en Concepto 72393 del 13 de noviembre de 2013 [...], hizo alusión al alcance de la palabra “devengar” en el siguiente sentido:*

*“[...]”*

*Como en el caso en análisis las normas no dieron una connotación al término “devengar”, es claro que su significado es el uso general, antes señalado, por tal razón puede señalarse que, para estos efectos se tendrán como salario la totalidad de lo percibido por el trabajador como retribución de su trabajo, independientemente de la forma de denominación.”*

*Razón por la cual, esta Subdirección, ha tenido en cuenta solamente los pagos salariales, otorgados a los trabajadores, para determinar sobre cuáles registros aplica la exoneración al pago de aportes al Sena y al ICBF teniendo en cuenta los diez salarios mínimos mensuales legales vigentes devengados, respecto del periodo fiscalizado en el año 2013.”*

De lo transcrito se desprende que, en la liquidación oficial, la UGPP consideró que para determinar sobre cuáles registros se aplica la exoneración al pago de aportes al SENA y al ICBF se deben tener en cuenta solamente **los pagos de naturaleza salarial**.

La demandante interpuso recurso de reconsideración. Alegó que, a pesar de que la UGPP afirmó que el cálculo de la exoneración se realizaba solamente con base en los factores salariales, dicha entidad incluyó dentro del cálculo **las bonificaciones anuales y los aportes voluntarios a planes pensionales**, desconociendo que estos fueron pactados como beneficio extralegal no salarial.

En el acto que resolvió el recurso de reconsideración, la UGPP no se refirió exclusivamente al cálculo de las bonificaciones anuales y los aportes voluntarios a planes pensionales y de, manera general, expresó que para efectuar el cálculo de la exoneración de aportes parafiscales debían tenerse en cuenta los factores salariales y los no salariales, así:

*“Por una parte, en el texto del acto se indicó que para definir este límite se consideraron solamente los pagos salariales. No obstante, revisado el archivo Excel que hace parte integral de la liquidación oficial, encuentra esta Dirección que para la determinación de dicho límite fueron considerados todos los valores percibidos por los empleados, inclusive desde el momento de expedir el requerimiento para declarar y/o Corregir 856 del 31 de octubre de 2014,*



situación que es advertida por la censura al objetar en esta oportunidad la inclusión de los pagos no salariales en esta base.

Al respecto, se debe advertir que retomando los apartes resaltados del artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, dicha norma hace referencia a los empleados que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes". Como puede apreciarse, la norma que fija la exoneración en los aportes no realizó ningún tipo de distinción entre los valores recibidos por los empleados al momento de identificar el tope de los 10 SMMLV, por lo que se examina el concepto devengar en su expresión general, en aplicación de las reglas de interpretación contenidas en el artículo 28 del Código Civil.

Al respecto el término "devengar" según la Real Academia Española ha definido el término así:

1. tr Adquirir derecho a alguna percepción o retribución por razón de trabajo servicio a otro título. Devengar salarios, costas, intereses.

En este sentido la definición reconoce que corresponde a una retribución por razón de trabajo, servicio u otro título. Es así que al encontrarse incluido el concepto "u otro título" el mismo no puede entenderse que limita de manera alguna a los pagos exclusivamente salariales, **estando inmer[sos] en esta definición, todos los valores recibidos por los empleados en cada periodo.**" (Se destaca)

Al respecto, se advierte que, efectivamente, en el acto que resolvió el recurso de reconsideración, la UGPP manifestó que para efectuar el cálculo de la exoneración de aportes parafiscales deben tenerse en cuenta tanto los factores salariales como los no salariales.

Sobre el particular, en sentencia de 24 de febrero de 2022<sup>12</sup>, la Sala expresó que, para calcular el referido límite, la UGPP **solamente debe tener en cuenta los factores de naturaleza salarial**. Al respecto, en lo pertinente, sostuvo lo siguiente:

*"En materia de aportes parafiscales, específicamente ICBF y SENA, debe tenerse en cuenta que la disposición en comentario (texto vigente para la época) señalaba:*

*"ARTÍCULO 25. A partir del momento en que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), y en todo caso antes del 1o de julio de 2013, estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes(...)" (Resaltado fuera del texto original)*

*Ahora bien, el artículo 7 del Decreto 1828 de 2013, que reglamentó parcialmente la Ley 1607 de 2012, estableció:*

*"ARTÍCULO 7º. EXONERACIÓN DE APORTES PARAFISCALES. Las sociedades, y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y sujetos pasivos del Impuesto*

<sup>12</sup> Exp. 25302, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



sobre la Renta para la Equidad - CREE, están exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje (Sena), y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

(...)

Para efectos de la exoneración de que trata el presente artículo, se tendrá en cuenta la totalidad de lo devengado por el trabajador". (Resaltado fuera de texto original)

Frente a los aportes al subsistema de salud, el artículo 31 de la Ley 1607 de 2012 indicaba:

"ARTÍCULO 31. Adiciónese un párrafo al artículo 204 de la Ley 100 de 1993:

PARÁGRAFO 4o. A partir del 1o de enero de 2014, estarán exoneradas de la cotización al Régimen Contributivo de Salud del que trata este artículo, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, por sus trabajadores que devenguen hasta diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes". (Resaltado fuera del texto original)

**Ahora para la Sala, por "devengo" debe entenderse únicamente los pagos que reciba el trabajador por concepto de salario, de manera que tratándose de salario integral la parte prestacional no estaría comprendida en este concepto.**

[...]

En el caso de los aportes parafiscales a ICBF y SENA, la norma establecía que la exoneración aplicaba a partir de la reglamentación del Gobierno Nacional sobre el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, lo cual se materializó mediante el artículo 2 del Decreto 862 de 2013, es decir a partir del 01 de mayo de año 2013." (Se resalta)

De acuerdo con el criterio en mención, que la Sala reitera, la interpretación del artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, en lo correspondiente a los aportes parafiscales, específicamente al ICBF y SENA, es que **el cálculo de la exoneración para los trabajadores que ganen hasta 10 SMMLV se realiza únicamente con base en los pagos que tengan naturaleza salarial.**

Por tanto, la UGPP interpretó erróneamente la referida norma, porque calculó la exoneración de aportes parafiscales teniendo como base pagos de naturaleza salarial y no salarial, como consta en el acto que resolvió el recurso de reconsideración. Lo anterior es suficiente para confirmar la sentencia apelada, que en este aspecto dio la razón a la demandante, sin que sea necesario analizar si la precisión que hizo la UGPP en el acto que resolvió el recurso de reconsideración, en el sentido que para el cálculo del IBC de aportes parafiscales deben tenerse en cuenta los factores salariales y no salariales constituye o no violación al principio de confianza legítima.

En consecuencia, se mantiene la decisión del Tribunal de anular los ajustes por mora respecto a los trabajadores (en 142 registros), que no tenían salario integral y lo devengado (solo por factores salariales) no era superior a los 10 SMMLV.



## Del IBC de aportes al sistema de la protección social en el caso de vacaciones disfrutadas<sup>13</sup>

El numeral 1 del artículo 186 del CST, prevé que “[l]os trabajadores que hubieren prestado sus servicios durante un año tienen derecho a quince (15) días hábiles consecutivos de vacaciones remuneradas”.

Por su parte, el inciso segundo del artículo 70 del Decreto 806 de 1998<sup>14</sup>, dispone que:

*“[l]as cotizaciones durante 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 anterioridad a la fecha en la cual el trabajador hubiere iniciado el disfrute de las respectivas vacaciones o permisos”.*

En cuanto a la base de liquidación de los aportes al sistema parafiscal (SENA, ICBF y CCF), el artículo 17 de la Ley 21 de 1982<sup>15</sup>, establece que:

*“[s]e entiende por nómina mensual de salarios la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la Ley Laboral, cualquiera que sea su denominación y además, los verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales” (Se resalta)*

De lo anterior se concluye que, cuando las **vacaciones son disfrutadas** por el trabajador: (i) se deben realizar los pagos a los subsistemas de salud y pensión, para lo cual debe observarse el IBC anterior al inicio del descanso; (ii) no se hacen aportes a la ARL ante la ausencia de riesgo asegurable (literal c) del artículo 19 del Decreto 1772 de 1994<sup>16</sup> y iii) en el caso de aportes parafiscales, la suma pagada por ese concepto se incluye en la base de liquidación, puesto que, por disposición legal, integra la nómina mensual de salarios.

Con base en las anteriores precisiones y siguiendo el criterio jurisprudencial ya mencionado<sup>17</sup>, la Sala estudia el caso de la señora Ana Rocío Ballén Malaver, que sirvió de ejemplo para la demandante y la demandada. Lo anterior, para determinar si por los meses de marzo y abril de 2013, el Tribunal liquidó correctamente la base de aportes y, por ende, si deben mantenerse, en este aspecto, los actos demandados.

De las planillas integradas de liquidación de aportes, la información reportada en nómina y en el archivo SQL (documento Excel), se observa lo siguiente:

Subsistema	Tipo de incumplimiento	Año	Mes	Nombre del trabajador
SALUD	Inexactitud	2013	3	BALLÉN MALAVER ANA ROCÍO

<sup>13</sup> La Sala reitera el criterio previsto en la sentencia de 26 de agosto de 2012, Exp. (24735), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>14</sup> Por el cual se reglamenta la afiliación al Régimen de Seguridad Social en Salud y la prestación de los beneficios del servicio público esencial de Seguridad Social en Salud y como servicio de interés general, en todo el territorio nacional.

<sup>15</sup> Por la cual se modifica el régimen del Subsidio Familiar y se dictan otras disposiciones.

<sup>16</sup> «Artículo 19 [...]

*Se consideran novedades:*

*[...].*

*c) Vacaciones de un trabajador; [...].*

***Durante el período de duración de la novedad no se causan cotizaciones a cargo del empleador, al Sistema General de Riesgos Profesionales, por las contempladas en los literales b, c, d y f, de este artículo».*** [Se destaca].

<sup>17</sup> Sentencia de 26 de agosto de 2021, exp 24735, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



PENSIÓN	Inexactitud	2013	3	BALLÉN ANA ROCÍO	MALAVÉR
FSP	Inexactitud	2013	3	BALLÉN ANA ROCÍO	MALAVÉR
ARL	Mora	2013	3	BALLÉN ANA ROCÍO	MALAVÉR
SALUD	Inexactitud	2013	4	BALLÉN ANA ROCÍO	MALAVÉR
PENSIÓN	Inexactitud	2013	4	BALLÉN ANA ROCÍO	MALAVÉR
FSP	Inexactitud	2013	4	BALLÉN ANA ROCÍO	MALAVÉR
SALUD	Inexactitud	2013	12	BALLÉN ANA ROCÍO	MALAVÉR
ARL	Inexactitud	2013	12	BALLÉN ANA ROCÍO	MALAVÉR

Para realizar el cálculo se tomarán los datos de los meses de marzo y abril de 2013, Entonces, el cálculo de la Sala es el siguiente:

Para calcular los aportes por novedad de vacaciones de marzo de 2013, debe atenderse el IBC del mes anterior, es decir, de febrero de 2013.

Entonces, de conformidad con las normas citadas, la forma de calcular el IBC es la siguiente:

IBC= pagos salariales del mes + excedente del 40% de los pagos no salariales + valor obtenido por la novedad de vacaciones.

Para aplicar dicha fórmula se tendrá en cuenta lo siguiente:

- En la planilla integrada de liquidación de aportes correspondiente al mes de febrero de 2013, los aportes se calcularon sobre un IBC de \$4.850.000.

- De modo que el IBC de los 13 días de vacaciones disfrutadas en el mes de marzo de 2013, corresponde a **\$2.101.666<sup>18</sup>**.

- El IBC de los 17 días laborados en el mes de marzo de 2013 se determina en función de los pagos salariales recibidos por el trabajador por ese lapso que, según el SQL, es de \$0.

- El excedente del 40% de los pagos no salariales, corresponde a \$1.113.250<sup>19</sup>

Luego, el IBC de marzo de 2013 corresponde a \$3.214.916, valor obtenido del siguiente cálculo:

$$\text{IBC} = 0 + 1.113.250 + 2.101.666.$$

$$\text{IBC} = 3.214.916$$

<sup>18</sup>  $4.850.000/30 = 161.666,6 \times 13 = 2.101.666.$

<sup>19</sup> Excedente = pagos no salariales – (total remunerado x 40%)  
Excedente = \$1.855.418 – (\$1.855.418 x 40%)  
Excedente = \$1.113.250.



De modo que el IBC liquidado corresponde al mismo valor determinado por la UGPP en el acto administrativo demandado y por el Tribunal en la sentencia de primera instancia.

Así mismo, el cálculo del IBC para el mes de abril de 2013 es el siguiente:

- El IBC de los 9 días de vacaciones disfrutadas en el mes de abril de 2013, corresponde a **\$1.455.000<sup>20</sup>**.
- El IBC de los 21 días laborados en el mes de marzo de 2013, determinado en función de los pagos salariales recibidos por el trabajador por ese lapso que, según el SQL, es de **\$2.373.462**.
- El excedente del 40% de los pagos no salariales, corresponde a **\$47.000<sup>21</sup>**

Luego, el IBC de abril de 2013 corresponde a **\$3.875.000**, valor obtenido del siguiente cálculo:

IBC abril= salario de 21 días + (si fuere el caso, el excedente del 40% de pagos no salariales) + IBC novedad vacaciones de 9 días.

IBC abril= \$2.373.462 + \$47.026 + \$1.455.000

IBC abril= \$3.875.500 (valor redondeado)

La Sala comparte lo expuesto por el Tribunal respecto al mes de abril de 2013, pues la aplicación de la fórmula arroja un IBC superior al liquidado por la UGPP en el SQL (\$3.215.000- según lo registrado en el IBC -acto que resolvió el recurso de reconsideración). Entonces, al ser la liquidación realizada por la UGPP más favorable para el aportante que la practicada por el Tribunal y por la Sala, no es procedente la nulidad de los actos administrativos.

Por lo anterior, se mantienen en este punto los actos demandados.

### **Límite máximo de cotización al sistema de seguridad social integral (25 SMMLV)**

Precisa la demandante que la obligación de cotizar sobre el límite máximo de 25 SMMLV cuando se labora menos de los 30 días del mes desconoce el deber de efectuar la cotización de forma proporcional a los días laborados, pues si existe un tope mínimo de cotización diaria, también debe existir un tope máximo.

Respecto al límite máximo de cotización, en sentencia de 26 de agosto de 2021, la Sala precisó lo siguiente<sup>22</sup>:

*“Los límites de la base de cotización al sistema de seguridad social integral están regulados en el artículo 5 de la Ley 797 de 2003<sup>23</sup> (modificatorio del artículo 18 de*

<sup>20</sup>  $4.850.000 / 30 = 161.666,6 \times 9 = 1.455.000$ .

<sup>21</sup> Excedente = pagos no salariales – (total remunerado x 40%)

Excedente = \$1.660.686 – (\$4.034.148 x 40%)

Excedente = 47.000.

<sup>22</sup> Exp 24735, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. En igual sentido, ver sentencia de 2 de octubre de 2019, exp 24090. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

<sup>23</sup> Por la cual se reforman algunas disposiciones del sistema general de pensiones previsto en la Ley 100 de 1993 y se adoptan disposiciones sobre los Regímenes Pensionales exceptuados y especiales.



la Ley 100 de 1993) y en el artículo 3 del Decreto Reglamentario 510 de 2003, norma que establece que «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 [...]» [Resalta la Sala].

Dichos límites también se hacen extensivos a la base de cotización del sistema de riesgos laborales en virtud del artículo 17 del Decreto 1295 de 1994<sup>24</sup>, que prevé que «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».

Del contenido de las normas se extrae que, la base de cotización al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y ARL) corresponderá, como mínimo, al valor equivalente de un (1) SMMLV y máximo a veinticinco (25) SMMLV, sin atender a la proporcionalidad entre el monto y los días efectivamente laborados, pues esa no fue la intención del legislador”.

En consecuencia, como el legislador no distinguió al respecto no le es dable al interprete hacerlo y, por tanto, el IBC sobre el cual se debían realizar los aportes de seguridad social era el límite máximo prescrito por la ley, independientemente de los días laborados por el empleado, razón por la cual el cálculo proporcional que alega la demandante resulta improcedente.

Por tanto, debe mantenerse el fallo apelado en cuanto sostuvo que el tope de cotización de los 25 SMMLV no se encuentra sujeto a ningún cálculo proporcional.

### De la condena al pago de intereses moratorios

En lo atinente al reconocimiento de intereses moratorios solicitados por la demandante con base en los artículos 311 de la Ley 1819 de 2016 y 863 del ET, la Sala precisa lo siguiente:

El artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, prevé el procedimiento que debe seguirse en los casos en que se ordene la devolución de los aportes al SPS como consecuencia de la nulidad total o parcial de los actos administrativos de determinación oficial proferidos por la UGPP. La referida norma dispone que:

**“ARTÍCULO 311. DEVOLUCIÓN DE APORTES Y SANCIONES.** En los eventos en los que se declare total o parcialmente la nulidad de los actos administrativos expedidos por la UGPP y se ordene la devolución de aportes y/o sanciones, la UGPP ordenará la devolución de los mismos al Fosyga, al Fondo de Riesgos Laborales, a las Administradoras de Pensiones, y riesgos laborales, al Tesoro Nacional, al ICBF, al SENA, a las Cajas de Compensación, y a todas las demás entidades que hayan recibido recursos del Sistema de la Protección Social, según el caso, conforme con el procedimiento que establezca para el efecto.

La orden de pago será impartida por la UGPP dentro de los 30 días hábiles siguientes contados a partir de la fecha en que quede ejecutoriada la sentencia, mediante acto administrativo que será notificado a las entidades obligadas a la devolución de los aportes y/o sanciones.

<sup>24</sup> Por el cual se determina la organización y administración del Sistema General de Riesgos Profesionales.



*La devolución de los aportes por parte de las entidades obligadas deberá realizarse y acreditarse dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación del acto administrativo proferido por la UGPP, en la cuenta que para tal efecto disponga el aportante; de lo contrario se causarán intereses moratorios con cargo a las mencionadas entidades a la tasa de interés bancario corriente certificada por la Superintendencia Financiera por el período en el que se realiza el pago.*

*Notificada la admisión de la demanda a la UGPP, esta deberá comunicarse a las Administradoras, o a quienes asuman sus obligaciones para que efectúen las provisiones correspondientes en una cuenta especial que reconozca la contingencia y que garantice la devolución de los recursos.”*

Sobre el procedimiento del artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, la Sala ha expresado lo siguiente<sup>25</sup>:

*“[...]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 Sección<sup>26</sup>, 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 2016.”*

Entonces, como las partes controvierten el valor pagado y dichos valores fueron cancelados a las diferentes entidades que integran el Sistema de la Protección Social,

<sup>25</sup> Sentencia de 3 de marzo de 2022, exp 25006, C.P Julio Roberto Piza Rodríguez.

<sup>26</sup> Sentencia del 3 de marzo de 2022, exp. 25006 C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



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, como se expuso en la sentencia de primera instancia.

Sobre esa suma, además, es procedente el reconocimiento de intereses de mora, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016. Y no proceden los intereses de mora en los términos del artículo 863 del ET, como lo precisó la Sala en la sentencia de 3 de marzo de 2022<sup>27</sup>.

Siendo así, se adiciona el inciso tercero del numeral segundo de la parte resolutive de la sentencia de primera instancia, en el sentido de ordenar a la UGPP la devolución de las sumas pagadas por la demandante, que se acrediten según las autoliquidaciones de los periodos discutidos, en los términos del artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, para lo cual, deberá aplicarse la corrección monetaria señalada en la sentencia apelada. Dicha suma devengará intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 ibidem.

En lo demás, se confirma el fallo apelado.

### Condena en costas

No se condena en costas en esta instancia, pues conforme con el artículo 188 del CPACA<sup>28</sup>, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del CGP incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “*solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*”, requisito que no se cumple en esta instancia.

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. ADICIONAR** el inciso tercero del numeral segundo de la sentencia de primera instancia. En consecuencia, el numeral segundo de la sentencia apelada queda así:

“**SEGUNDO:** Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho:

- SE DECLARA la firmeza de las planillas integradas de liquidación de aportes (PILA) presentadas por la sociedad BRIGARD & URRUTIA ABOGADOS S.A.S durante las vigencias de enero a diciembre del año 2011, esto ante la falta de competencia temporal de la Administración para fiscalizar dichos periodos.

- Además, SE ORDENA a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL –UGPP modificar los ajustes de mora en aquellos trabajadores (únicamente sobre los

<sup>27</sup> *Ibidem.*

<sup>28</sup> CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.



142 registros indicados), toda vez que la demandante se encontraba exonerada de efectuar los aportes a los subsistemas de SENA e ICBF en virtud del artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, teniendo en cuenta las observaciones realizadas en la parte considerativa del fallo.

- SE ORDENA a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL –UGPP que, una vez compensadas las obligaciones a cargo de la aportante, proceda a gestionar la devolución de los pagos en exceso efectuados por la demandante en los términos del artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, para lo cual, deberá aplicarse la corrección monetaria prevista en los términos del artículo 187 del CPACA. Además, se advierte que dicha suma devengará intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 ibidem.”

**2. CONFIRMAR** en lo restante la sentencia apelada.

**3.** Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

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

*(Firmado Electrónicamente)*

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente de la Sección

*(Firmado Electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado Electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

*(Firmado Electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**