



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., veintitrés (23) de marzo de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2015-00517-01 [26106]
Demandante: COLTANQUES S.A.S.
Demandado: UAE DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP

Temas: Contribuciones parafiscales al sistema de la protección social (junio de 2008 a diciembre de 2011). Alcance del recurso de apelación. Excepción de inconstitucionalidad (Decretos 5021 de 2009 y 575 de 2013). Principio de congruencia. Firmeza de las autoliquidaciones de aportes. Salario integral

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante¹ y demandada², contra la sentencia del 28 de mayo de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que resolvió³:

«**PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad parcial** de la Liquidación Oficial No. RDO 760 de 16 de diciembre de 2013 y de la Resolución No. RDC 236 de 3 de junio de 2014 proferidas por la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP, de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** la pérdida de la facultad temporal de la UGPP para fiscalizar los periodos junio de 2008 a septiembre de 2011 y la firmeza de las correspondientes autoliquidaciones de esas mensualidades, presentadas por la sociedad COLTANQUES SA. Así mismo, **ORDÉNASE** a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL -UGPP- que liquide los aportes a la seguridad social y parafiscales a cargo de COLTANQUES S.A sobre el setenta por ciento (70%) del salario integral percibido por los trabajadores que se encuentran bajo esa modalidad de remuneración por los meses de octubre a diciembre de 2011.

TERCERO: Se niegan las demás pretensiones de la demanda [...].»

¹ Índice 2 de SAMAI. Archivos: «ED_CUAD1CD7FOLIO195_TESTIGODOCUMENTALC(.pdf) NroActua 2» y «01RecursoApelacionDTE.pdf».

² Índice 2 de SAMAI. Archivos: «ED_CUAD1CD7FOLIO195_TESTIGODOCUMENTALC(.pdf) NroActua 2» y «02RecursoApelacionDdoUGPP.pdf».

³ Fls. 200 a 247 c.p. 1.



ANTECEDENTES

El 7 de octubre de 2013, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UAE de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (en adelante, UGPP) expidió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 687, en contra de la sociedad COLTANQUES LTDA.⁴, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los períodos de junio de 2008 a diciembre de 2011⁵.

El 16 de diciembre de 2013, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP profirió la Liquidación Oficial nro. RDO 760, por las conductas, períodos y sistemas objeto del requerimiento para declarar y/o corregir⁶.

El 13 de enero de 2014, la sociedad aportante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial⁷, decidido el 3 de junio de 2014 por la Dirección de Parafiscales de la UGPP mediante la Resolución nro. RDC 236, en el sentido de confirmar el acto recurrido⁸.

DEMANDA

La parte demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (en adelante, CPACA), formuló las siguientes pretensiones⁹:

«Solicito que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

ACTOS DEMANDADOS Y SOBRE LOS QUE RECAE LA NULIDAD

1. Liquidación Oficial No. RDO 760 del 16 de Diciembre de 2013 “Por medio de la cual se profiere la Liquidación Oficial a la empresa COLTANQUES Ltda, [...], por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los periodos 01/06/2008 al 31/12/2011. Determinando una deuda por valor de ciento cuatro millones cuatrocientos treinta y cuatro mil doscientos pesos mcte (\$104.434.200).

2. La Resolución No. RDC 236 del 03 de Junio de 2014 “Por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial No. RDO 760 del 16 de diciembre de 2013, por medio de la cual se profirió liquidación oficial a la sociedad COLTANQUES LTDA [...] por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los periodos 01/06/2008 al 31/12/2011”. Confirmando una deuda por valor de ciento cuatro millones cuatrocientos treinta y cuatro mil doscientos pesos mcte (\$104.434.200).

RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

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

⁴ Hoy COLTANQUES S.A.S. Cfr. fl. 93 c.p. 1.

⁵ Fls. 133 a 139 c.p. 1.

⁶ Fls. 101 a 118 voto. c.p. 1.

⁷ Según lo expuesto en la parte considerativa de la resolución que decidió el recurso de reconsideración.

⁸ Fls. 119 a 130 c.p. 1.

⁹ Fls. 2 y 3 c.p. 1.



1. Declarar que la empresa COLTANQUES Ltda., identificada con NIT. [...], representada legalmente por el doctor [...], no tiene deuda alguna por concepto de aportes al sistema de protección social, directamente al Subsistema de Salud, Subsistema de Pensiones, al Subsistema de Riesgos Laborales, al SENA, ICBF y al Subsistema de Subsidio Familiar por los periodos comprendidos entre 01/06/2008 al 31/12/2011.
2. En caso que el demandante realice pagos por orden de la UGPP a las respectivas entidades durante el trámite de este proceso, que se ordene la devolución de las sumas pagadas, indexadas y con intereses, de acuerdo con su demostración.
3. De forma subsidiaria solicitamos, que su honorable despacho realice un análisis detallado del valor probatorio aportado a la presente demanda y de ser necesario se definan los temas concernientes a que constituye salario, que no constituye salario, cuales son costos directos de la operación (dineros que son gastos propios de la actividad económica que desarrolla la empresa) los cuales no pueden convertirse en dineros que componen el Ingreso Base de Compensación –en adelante IBC- al Sistema de Protección Social debido a que ninguna norma en la República de Colombia señala esta compensación.
4. Asimismo solicitamos de forma subsidiaria que su honorable despacho realice un análisis del Ingreso Base de Cotización para realizar aportes al Sistema de Protección Social en los denominados Salarios Integrales teniendo en cuenta lo establecido en la Ley 789 de 2002 y Ley 823 de 2003.
5. Solicitamos de forma subsidiaria la declaración de la caducidad de la potestad sancionatoria de la UGPP.

Excepción de Inconstitucionalidad

Solicito de manera especial que de conformidad con el artículo 4 de la Constitución Política que reza “(...)”; se inapliquen **LOS DECRETOS 5021 DE 2008¹⁰ Y 575 DEL 22 DE MARZO DE 2013**, por ser contrarios a la Constitución, conforme se sustenta en esta demanda. No siendo posible que con fundamento en estas normas se proceda a proferir una Resolución que determina deuda por concepto de mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al Sistema de la Protección Social, de los periodos diciembre de 2009, marzo, abril, junio a diciembre de 2010, enero a diciembre de 2011 y enero a junio y agosto a noviembre de 2012 debido a que la naturaleza de la obligación se precisa en esas normas.

Condena en Costas

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

Invocó como disposiciones violadas las siguientes¹¹:

- Artículos 15, 29 y 121 de la Constitución Política
- Artículos 555-2, 563, 565, 568, 730, 734 y 771-2 del Estatuto Tributario
- Artículos 69 y 72 del CPACA
- Artículo 49 de la Ley 789 de 2002
- Artículo 18 de la Ley 797 de 2003
- Artículo 18 de la Ley 1122 de 2007
- Artículo 156 de la Ley 1151 de 2007
- Artículo 180 de la Ley 1607 de 2012

¹⁰ El año de expedición es 2009.

¹¹ Fls. 8 a 12 c.p. 1.



- Decretos 2280 de 1994, 1070 de 1995. 510 de 2003 y 4023 de 2011

Como concepto de la violación expuso¹²:

1. Cotización de aportes en salarios integrales

La entidad incurre en error al establecer que la base de cotización de los trabajadores que perciben salario integral no puede ser inferior a 10 SMMLV, desconociendo que el único límite mínimo especial es el 70% de lo remunerado (arts. 18 y 204 de la Ley 100 de 1993).

2. Falta de competencia para proferir los actos demandados. Excepción de inconstitucionalidad

Si bien la Ley 1151 de 2007 (art. 156) creó a la UGPP, esa norma no fijó la competencia de los funcionarios para expedir los actos de determinación. Esto solo ocurrió con el Decreto 5021 de 2009, que no tiene fuerza de ley porque se profirió por fuera del término para ejercer la potestad legislativa extraordinaria. Además, esa norma determinó la competencia de la Dirección de Parafiscales para resolver los recursos de reconsideración sin que así lo dispusiera el legislador.

El Gobierno asumió una facultad exclusiva del legislador con la expedición del Decreto 575 de 2013, al otorgar a la Subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales la potestad de solicitar información y documentos privados, lo que afecta el derecho a la intimidad de las personas.

3. Violación al debido proceso. Aplicación retroactiva de las normas

Los actos administrativos enjuiciados fueron emitidos con fundamento en la Ley 1607 de 2012 y el Decreto 575 de 2013, normas posteriores a los hechos del procedimiento administrativo, circunstancia que vulnera el derecho al debido proceso y genera la nulidad de la actuación.

4. Falta de motivación

Los registros del archivo digital no están suficientemente motivados y el acto de liquidación no expone las razones de la presunta inexactitud, lo que impidió ejercer el derecho de defensa y contradicción, vulnerando el debido proceso.

5. Abrogación de competencias de los jueces laborales

El conocimiento de las situaciones derivadas del contrato de trabajo son competencia exclusiva del juez laboral, específicamente sobre conceptos que la UGPP estableció como factor salarial para efectos del IBC. Adicionalmente, dentro de las facultades de la entidad no existe alguna relacionada con derechos emanados de las relaciones laborales.

6. La liquidación oficial no determina el IBC de los períodos respectivos

¹² Fls. 12 a 90 c.p. 1.



Los formatos de nómina fueron analizados en una hoja de trabajo que no discrimina entre el periodo anticipado de salud y los de los demás subsistemas, lo que genera un error en la liquidación oficial, impidiendo que el título ejecutivo contenga una obligación clara, expresa y exigible.

7. Creación de tercera norma para el desarrollo del procedimiento administrativo

En el proceso de determinación la entidad combinó las Leyes 1151 de 2007 y 1607 de 2012 para crear un procedimiento que no se encontraba en esas normas, situación que deviene en una nulidad puesto que impide conocer el ordenamiento procesal que garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y contradicción.

8. Caducidad de la potestad sancionatoria

Al haberse agotado la vía administrativa mediante la resolución que decidió el recurso -3 de junio de 2014-, procede la caducidad de la potestad fiscalizadora sobre los períodos comprendidos entre el 1º de junio de 2008 hasta el 30 de junio de 2009.

OPOSICIÓN

La UGPP se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹³:

Un salario integral inferior a la suma mínima de 10 SMMLV no podría denominarse como tal. Los ajustes de la liquidación oficial se fundamentaron en casos en los que la remuneración pagada fue menor a ese valor y, en los demás, pese a que el cálculo del 70% fue superior a la base mínima, el aporte pagado fue inferior al que se debía.

Desde la Ley 1151 de 2007, la entidad cuenta con un marco legal para la determinación y liquidación de las contribuciones, y la facultad específica quedó radicada en el Gobierno al expedir el decreto de funciones, resultando inoperante pretender que sea la ley la que designe cada una de las atribuciones de los funcionarios.

Para los años fiscalizados existían las normas que le otorgaron la competencia de fiscalización a la UGPP, y el hecho de que el Decreto 575 de 2013 haya discriminado las atribuciones especiales no implica que en el caso concreto exista una aplicación retroactiva de la ley. El artículo 15 de la Constitución Política prevé que, tratándose de temas tributarios, podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados.

La Ley 1607 de 2012 y el Decreto 575 de 2013 son aplicables para los períodos investigados porque se encontraban vigentes cuando inició el procedimiento y, según el párrafo del artículo 178 de la mencionada ley, la entidad puede iniciar

¹³ Fls. 214 a 242 c.p. 1.



acciones sancionatorias y de determinación dentro de los 5 años siguientes a la fecha en la que el aportante incurrió en la conducta de omisión, mora o inexactitud.

Los actos demandados están motivados porque el archivo Excel describe los ajustes, trabajadores, conductas, subsistemas, períodos, forma de integrar el IBC, tarifa, los valores cancelados y el que se debió pagar, entre otros.

La UGPP está facultada para interpretar las cláusulas contractuales para establecer si son o no salariales para efectos de la liquidación de las contribuciones, competencia que es independiente de la asignada a la jurisdicción laboral.

No es viable estudiar las alegaciones de la demandante sobre la conformación del título. En todo caso, la liquidación oficial fue debidamente notificada y presta mérito ejecutivo según las disposiciones del Estatuto Tributario.

La entidad no combinó normas ni creó normatividad, pues el procedimiento de fiscalización se llevó a cabo según lo dispuesto en la Ley 1607 de 2012, vigente para la expedición del requerimiento para declarar y/o corregir.

El requerimiento de información se notificó el 7 de febrero de 2012, por lo que la entidad era competente para fiscalizar las autoliquidaciones presentadas desde febrero de 2007, de este modo, no operó la caducidad de los períodos revisados.

AUDIENCIA INICIAL

El 10 de julio de 2019 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011¹⁴. En dicha diligencia no se advirtieron irregularidades procesales, nulidades, excepciones o medidas cautelares que debieran ser resueltas. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados, se tuvieron como pruebas las aportadas al expediente y se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera concepto.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, en la sentencia apelada: (i) anuló parcialmente los actos administrativos demandados, (ii) a título de restablecimiento del derecho: a) declaró la firmeza de las autoliquidaciones de los períodos de junio de 2008 a septiembre de 2011 y b) ordenó a la UGPP liquidar los aportes sobre el 70% del salario integral percibido por los trabajadores, por los meses de octubre a diciembre de 2011 y (iii) negó las demás pretensiones, con fundamento en lo siguiente¹⁵:

¹⁴ Fls. 251 a 255 vto. c.p. 1.

¹⁵ Fls. 200 a 247 c.p. 1.



Para el momento de la presentación de las declaraciones por los períodos de junio de 2008 a septiembre de 2011 se encontraba vigente la Ley 1151 de 2007 (art. 156), que remite al Estatuto Tributario. Por lo tanto, les aplica el artículo 714 del ET.

Si bien la Ley 1607 de 2012 dispuso que la UGPP puede iniciar las acciones de fiscalización dentro de los 5 años siguientes a la fecha en la que se configuró la conducta, esa previsión aplica para las planillas PILA presentadas con posterioridad a la promulgación de aquella ley. En consecuencia, la entidad aplicó retroactivamente la norma en los actos acusados. Prosperó el cargo parcialmente y se declaró la pérdida de competencia para fiscalizar las vigencias de junio de 2008 a septiembre de 2011, continuando el análisis de los demás cargos de nulidad frente a los períodos de octubre, noviembre y diciembre de 2011.

La liquidación oficial se profirió el 13 de diciembre de 2013, fecha para la cual estaba vigente el Decreto 575 de 2013, por lo tanto, no se evidencia la falta de competencia de la Subdirección de Determinación de Obligaciones y de la Dirección de Parafiscales, máxime cuando las atribuciones de las dependencias habían sido definidas en el Decreto 5021 de 2009. Además, la normativa le asigna a la entidad la facultad de valorar las pruebas, lo que implica la determinación de la naturaleza salarial o no de los pagos realizados. Negó el cargo.

Los actos enjuiciados están motivados toda vez que en el archivo SQL se encuentra la explicación de cada ajuste, trabajador, subsistema, período, valores, entre otros, lo que le permitió a la sociedad ejercer el derecho de contradicción. Negó el cargo.

El pago anticipado de la cotización a salud no se refiere a la liquidación del aporte, sino a la cobertura del riesgo, lo que significa que no tiene incidencia en la determinación de las contribuciones, puesto que la Administración revisa el mes según el salario base respectivo, independientemente de que el pago cubija el mes posterior. No procede el argumento del título ejecutivo comoquiera que en los actos se describen todas las glosas de la entidad. Negó el cargo.

En los casos de los trabajadores que devengaron salario integral por debajo de 10 SMMLV, la UGPP determinó el IBC aumentándolo automáticamente a este valor, circunstancia que resulta contraria a la normativa según la cual los aportes deben efectuarse sobre el 70% del monto devengado, independientemente de que la base resulte inferior a esa suma. Prosperó el cargo.

En conclusión, solo prosperaron los cargos relacionados con la aplicación retroactiva de la ley, parcialmente, y salario integral.

RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante**¹⁶ apeló parcialmente la sentencia de primera instancia según los siguientes argumentos:

¹⁶ Índice 2 de SAMAI. Archivos: «ED_CUAD1CD7FOLIO195_TESTIGODOCUMENTALC(.pdf) NroActua 2» y «01RecursoApelacionDTE.pdf».



No aplican por inconstitucionales los Decretos 5021 de 2009 y 575 de 2013, porque se expidieron por fuera de los 6 meses otorgado por la Ley 1151 de 2007 (art. 156), el que feneció el 24 de enero de 2008. Como el procedimiento administrativo se adelantó por funcionarios sin facultades reglamentadas, el proceso de determinación resulta nulo. Si bien es cierto que el Gobierno expidió el Decreto Ley 169 de 2008, esa norma no fijó las competencias específicas de los funcionarios de cada dependencia.

De otra parte, como la sentencia de primera instancia declaró la nulidad parcial de los actos demandados, debe ordenarse a la UGPP la devolución de los aportes pagados en exceso, según el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 y que, en caso de existir deuda alguna a cargo de la demandante, se realice el pago por medio de la planilla de autoliquidación tipo J.

La **parte demandada**¹⁷ apeló la sentencia de primera instancia, en los siguientes términos:

Aplicación retroactiva de la ley. Firmeza de las declaraciones

El estudio de la firmeza de las declaraciones de los períodos de junio de 2008 a septiembre de 2011 no se planteó en la demanda y, en consecuencia, no se cuestionó en la contestación. No es posible confundir la aplicación de la ley en el tiempo con la firmeza de las autoliquidaciones, por lo tanto, el *a quo* incurrió en un fallo *extra petita* favorable para la demandante.

En caso de no tenerse en cuenta el argumento anterior, solicitó considerar que a las planillas no les aplica el término de firmeza de que trata el artículo 714 del ET, por los siguientes motivos: (i) la firmeza prevista en el ET es incompatible con la naturaleza de las contribuciones parafiscales, (ii) el recaudo está destinado al reconocimiento de prestaciones de carácter vitalicio, cuyo derecho es imprescriptible e irrenunciable para sus beneficiarios, (iii) el artículo 714 del ET es de contenido sustancial y no procedimental y, en esa medida, no aplica la remisión al artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 y (iv) porque frente a la conducta de mora no existe autoliquidación que pueda ser declarada en firme.

Además, que se tenga en cuenta el principio de favorabilidad para los trabajadores, consagrado en el artículo 53 de la Constitución Política.

Salario integral

La ley dispone que en ningún caso el salario integral podrá ser inferior a 10 SMMLV, entonces, para que sea válido, es necesario que ascienda por lo menos a ese tope y sobre esa base se realizarán las cotizaciones de aportes.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

¹⁷ Índice 2 de SAMAI. Archivos: «ED_CUAD1CD7FOLIO195_TESTIGODOCUMENTALC(.pdf) NroActua 2» y «02RecursoApelacionDdoUGPP.pdf».



Los recursos de apelación de las partes se admitieron mediante auto del 19 de abril de 2022¹⁸.

Con proveído del 29 de agosto de 2022¹⁹, se corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para que presentaran alegatos de conclusión y concepto, respectivamente.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

La **parte demandante** reiteró los argumentos del recurso de apelación y replicó los de la demanda en cuanto a los cargos de: (i) salario integral, (ii) abrogación de las competencias de los jueces laborales por parte de la UGPP y (iii) indebida determinación del IBC en los períodos de salud²⁰.

La **parte demandada** insistió en los argumentos del recurso de apelación²¹.

El **Ministerio Público** emitió concepto en los siguientes términos²²:

De la Ley 1151 de 2007 se desprende que la UGPP tiene competencia para verificar el cumplimiento de las obligaciones con el sistema, lo que comprende la interpretación de las normas laborales para efectos de establecer la base de cotización de aportes.

Como esa norma no reguló lo referente al término para ejercer la competencia fiscalizadora de la entidad, es procedente acudir al de firmeza de las declaraciones previsto en el Estatuto Tributario, por remisión de la Ley 1151 de 2007.

En este caso, el requerimiento para declarar y/o corregir se notificó cuando las autoliquidaciones por los períodos de junio de 2008 a septiembre de 2011 ya habían adquirido firmeza y, por lo tanto, la UGPP no tenía competencia para revisarlas.

No hay lugar a ordenar la devolución de aportes toda vez que el contribuyente no adelantó el procedimiento de corrección del artículo 589 del ET dentro del término de firmeza de las declaraciones, configurándose una situación jurídica consolidada.

El *a quo* no falló *extra petita* porque el estudio de la firmeza está ligado a las pretensiones de la sociedad y su análisis era necesario para determinar la legalidad de los actos administrativos demandados.

La entidad determinó el IBC de los trabajadores que devengaron salario integral aumentándolo al valor mínimo de 10 SMMLV, desconociendo que los aportes se efectúan sobre el 70% de lo devengado, sin importar que la base de cotización resulte inferior a la anterior suma.

¹⁸ Índice 4 de SAMAI.

¹⁹ Índice 12 de SAMAI.

²⁰ Índice 19 de SAMAI.

²¹ Índice 18 de SAMAI.

²² Índice 20 de SAMAI.



En conclusión, solicitó que se confirme la sentencia de primera instancia.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de la liquidación oficial proferida por la UGPP contra la sociedad demandante, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los períodos de junio de 2008 a diciembre de 2011, y de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración que confirmó el anterior acto.

Cuestión previa. Impedimento

El magistrado Milton Chaves García manifestó su impedimento para conocer del presente asunto²³, por encontrarse incurso en la causal prevista en el numeral 1 del artículo 141 del CGP²⁴, toda vez que su cónyuge tiene interés directo en las resultas del proceso porque, en ejercicio del medio de control de nulidad por inconstitucionalidad, demandó los artículos 20 del Decreto 5021 de 2009²⁵ y 21 del Decreto 575 de 2013²⁶, expedidos por el Gobierno Nacional²⁷, normas cuya inaplicación se solicita en este asunto.

Para resolver, se advierte que mediante auto del 9 de diciembre de 2003²⁸, se precisó que para que se configure la causal de impedimento prevista en el numeral 1 del artículo 141 del CGP -interés directo o indirecto en el proceso- debe existir un interés particular, personal, cierto y actual, que tenga relación, al menos mediata, con el caso objeto de juzgamiento de manera que impida una decisión imparcial. En consecuencia, la expresión interés directo o indirecto, contenida en esta causal de impedimento se debe restringir a situaciones que afecten el criterio del fallador por consideraciones que comprometan su independencia, serenidad de ánimo o transparencia en el proceso.

En este caso, se encuentra fundada la manifestación de impedimento, toda vez que la parte actora solicitó la inaplicación de los Decretos 5021 de 2009 y 575 de 2013, por considerar que el Presidente de la República los profirió por fuera del plazo de seis (6) meses concedidos por el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 y, además, porque con estos no se podían asignar competencias y funciones al interior de la UGPP, por carecer de fuerza de ley, cuestión que debe ser analizada por esta Sala, de modo que, como lo puso de presente el magistrado Milton Chaves García, dado el interés que le asiste a su esposa en este tema, por ser parte dentro del proceso que actualmente cursa en la Sección Primera de esta Corporación, se vería comprometida su imparcialidad.

²³ Índice 22 de SAMAI.

²⁴ «1. Tener el juez, su cónyuge, compañero permanente o alguno de sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o civil, o segundo de afinidad, interés directo o indirecto en el proceso».

²⁵ Se refiere a las funciones asignadas a la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP.

²⁶ Esta norma se ocupa de las funciones que le corresponden a la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP.

²⁷ Radicado 11001-03-24-000-2015-00489-00 que se tramita en la Sección Primera del Consejo de Estado, Magistrado Sustanciador Dr. Oswaldo Giraldo López. A la fecha, el citado proceso se encuentra en trámite.

²⁸ Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, auto del 9 de diciembre de 2003, expediente S-166. Consejero Ponente, Dr. Tarsicio Cáceres Toro.



En consecuencia, quedará separado del conocimiento del proceso y se procederá a dictar sentencia, puesto que se cuenta con el quórum decisorio conformado por la mayoría de los integrantes de la Sala.

Alcance del recurso de apelación

La Sala advierte que fue con los alegatos de conclusión presentados en segunda instancia que la parte actora se refirió a lo relacionado con: (i) salario integral, (ii) abrogación de las competencias de los jueces laborales y (iii) indebida determinación del IBC en los períodos de salud, por lo que la Sala se abstendrá de estudiar dichos argumentos, pues de lo contrario se vulneraría el derecho al debido proceso de la contraparte y se desatendería el objeto del recurso de apelación, que no es otro que el superior examine la cuestión decidida, únicamente en relación con los reparos concretos formulados por el apelante, para que el superior revoque o reforme la decisión tomada por el *a quo* (art. 320 CGP)²⁹. Además, se advierte que el cargo de salario integral le fue favorable.

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por las partes, la Sala debe resolver: (i) si procede la excepción de inconstitucionalidad de los Decretos 5021 de 2009 y 575 de 2013. Si esta no prospera, se debe determinar: (ii) si la decisión del *a quo* fue *extra petita* y, en caso negativo, (iii) si a las autoliquidaciones de aportes no les aplica la regla sobre firmeza de las declaraciones tributarias, prevista en el artículo 714 del ET y (iv) si la UGPP calculó de forma correcta el IBC de los trabajadores que devengaron salario integral.

Caso concreto

1. Excepción de inconstitucionalidad de los Decretos 5021 de 2009 y 575 de 2013. Reiteración jurisprudencial³⁰

El fundamento de la excepción de inconstitucionalidad o el control de constitucionalidad por vía de excepción se encuentra en el artículo 4 de la Constitución Política que prevé que «[l]a Constitución es norma de normas. En todo caso de incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales [...]».

Este tipo de control lo puede realizar el juez o la autoridad administrativa cuando se tenga que aplicar una norma jurídica en un caso concreto y, procede tanto de oficio como a solicitud de parte, siempre que se advierta que en una situación específica se presenta una ostensible contradicción entre una disposición de rango legal y otra constitucional, caso en el cual, se opta por la aplicación de esta última con el propósito de salvaguardar la supremacía de la Constitución y el orden jurídico.

Es oportuno precisar que la norma legal o reglamentaria que se inaplique por inconstitucional no desaparece del sistema jurídico y continúa siendo válida ya que los efectos del control por vía de excepción son inter partes, pues solo se aplican

²⁹ Igual determinación adoptada en la sentencia del 29 de septiembre de 2022, exp. 23531, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

³⁰ Sentencias del 15 de octubre de 2021, exp. 23623 y del 24 de febrero de 2022, exp. 24670, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



para el caso concreto y no anulan en forma definitiva la disposición que se considera contraria a la Constitución³¹.

De manera que, se trata de un instrumento que se usa con el fin de salvaguardar, en un asunto en particular y con efecto inter partes las garantías constitucionales que se pueden ver involucradas por la aplicación de una norma de inferior jerarquía, que de forma clara y evidente es contraria a la Constitución Política.

En la apelación, la sociedad fundamentó la excepción de inconstitucionalidad del Decreto 5021 de 2009 en que la norma fue proferida por fuera del plazo de los seis (6) meses concedidos por el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 y que, como el Decreto 575 de 2013 tuvo origen en aquel cuerpo reglamentario, también resulta contrario a la ley.

Debe señalarse que fue a través de los Decretos 168³² y 169³³ de 2008 que el Gobierno estableció el sistema específico de carrera de la UGPP y reglamentó el ejercicio de las funciones de la entidad, respectivamente, los cuales fueron proferidos y publicados el 23 de enero de 2008³⁴, es decir, dentro del plazo de seis (6) meses siguientes a la publicación de la Ley 1151 de 2007, que tuvo lugar el 25 de julio de ese año³⁵.

En el Decreto 5021 de 2009, el Gobierno Nacional estableció «*la estructura y organización de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP- y las funciones de sus dependencias*», el cual fue derogado por el artículo 33 del Decreto 575 de 2013, expedido por la misma autoridad, y por medio del cual se «*modifica la estructura*» de la entidad y se determinan las funciones de sus dependencias.

Se precisa que los Decretos 5021 de 2009 (derogado) y 575 de 2013, fueron dictados por el Presidente de la República en ejercicio de las facultades conferidas por el numeral 16 del artículo 189 de la Constitución Política³⁶, en consonancia con el artículo 54 de la Ley 489 de 1998³⁷ que prevé los principios y reglas generales que debe observar el Gobierno para modificar la estructura de los ministerios, departamentos administrativos y los demás organismos administrativos del orden

³¹ En este sentido, cfr. la sentencia C-122 de 2011. La Corte Constitucional ha precisado que una norma que haya sido exceptuada por cualquier autoridad judicial, administrativa o por un particular, puede ser demandada ante la Corte Constitucional, que ejercerá el control de constitucionalidad y decidirá en forma definitiva, de manera abstracta, general y con efectos *erga omnes* si la norma exceptuada es constitucional o no.

³² «Por el cual se establece el Sistema Específico de Carrera Administrativa de la UAE de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social - UGPP».

³³ «Por el cual se establecen las funciones de la UAE de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP, y se armoniza el procedimiento de liquidación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social».

³⁴ Diario Oficial No. 46.880 de 23 de enero de 2008.

³⁵ Diario Oficial No. 46.700 de 25 de julio de 2007.

³⁶ «Artículo 189. Corresponde al Presidente de la República como Jefe de Estado, Jefe del Gobierno y Suprema Autoridad Administrativa: [...].

16. Modificar la estructura de los Ministerios, Departamentos Administrativos y demás entidades u organismos administrativos nacionales, con sujeción a los principios y reglas generales que defina la ley».

³⁷ «Artículo 54. Principios y reglas generales con sujeción a las cuales el Gobierno Nacional puede modificar la estructura de los Ministerios, Departamentos Administrativos y demás organismos administrativos del orden nacional. Con el objeto de modificar, esto es, variar, transformar o renovar la organización o estructura de los ministerios, departamentos administrativos y demás entidades u organismos administrativos nacionales, las disposiciones aplicables se dictarán por el Presidente de la República conforme a las previsiones del numeral 16 del artículo 189 de la Constitución Política y con sujeción a los siguientes principios y reglas: (...)».



nacional. Así se desprende de la primera parte del contenido de los citados decretos al aludir a las mismas como fundamento de competencia para su expedición.

Se destaca que la remisión a las anteriores normas (arts. 189 CP y 54 de la Ley 489 de 1998) obedece a la voluntad del legislador, quien en el inciso sexto del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 estableció que «*la UGPP ejercerá sus funciones de acuerdo con lo que defina la reglamentación que en el ejercicio de sus potestades constitucionales expida el Gobierno Nacional*».

Por lo expuesto, se concluye que el término de los seis (6) meses previsto en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, se predica respecto de los Decretos 168 y 169 de 2008, por los que el Gobierno estableció el sistema específico de carrera de la UGPP y reglamentó el ejercicio de las funciones de la entidad, plazo que no puede extenderse a los Decretos 5021 de 2009 y 575 de 2013, dictados por el Presidente de la República en ejercicio de las facultades conferidas por el numeral 16 del artículo 189 de la Constitución Política. Así las cosas, en el presente caso, no se evidencia contrariedad con normas de rango superior, que conduzca a la inaplicación de los decretos en mención³⁸.

Teniendo en cuenta lo anterior, la Sala declarará no probada la excepción de inconstitucionalidad de los Decretos 5021 de 2009 y 575 de 2013. **No prospera** el cargo de apelación de la parte actora.

2. Principio de congruencia. Sentencia *extra petita*

El artículo 187 del CPACA señala que «*[l]a sentencia tiene que ser **motivada**. En ella se hará un breve resumen de la demanda y de su contestación y un **análisis crítico de las pruebas y de los razonamientos legales**, de equidad y doctrinarios estrictamente necesarios para fundamentar las conclusiones, exponiéndolos con brevedad y precisión, y citando los textos legales que se apliquen*» [Se destaca].

Por su parte, el artículo 281 del CGP dispone que «*[l]a sentencia deberá estar en **consonancia con los hechos y las pretensiones aducidos en la demanda** y en las demás oportunidades que este código contempla y con las excepciones que aparezcan probadas y hubieren sido alegadas si así lo exige la Ley*» [Se destaca].

De las referidas normas proviene el principio de congruencia de la sentencia en sus dos significados: como armonía entre las partes motiva y resolutive del fallo (congruencia interna) y como conformidad entre la decisión y lo pedido por las partes en la demanda y en su contestación (congruencia externa).

En relación con el principio de congruencia, la Sala ha dicho³⁹ que busca la protección del derecho de las partes a obtener una decisión judicial certera sobre el asunto puesto a consideración del juez, al igual que la salvaguarda del debido proceso y del derecho de defensa de las partes, cuya actuación procesal se dirige a

³⁸ En este sentido, cfr. las sentencias del 25 de agosto de 2022, exp. 25623, y del 2 de marzo de 2023, exp. 26101, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³⁹ Sentencia del 1 de agosto de 2019, exp. 24074, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada en sentencias del 29 de abril de 2020, exp. 22085, y del 17 de febrero de 2022, exp. 25196, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



controvertir los argumentos y hechos expuestos en la demanda, tratándose del demandante, y en la contestación, si la posición procesal es la del demandado⁴⁰.

Además, garantiza que el juez solo se pronunciará respecto de lo discutido y no fallará *ultra petita*, decisiones que van más allá de lo pedido, ni *extra petita*, al reconocer algo que no se solicitó, toda vez que la providencia debe estar acorde con las pretensiones y excepciones probadas a lo largo del desarrollo del proceso.

Para definir si se presentó la falta de congruencia invocada por la entidad en el recurso de apelación, se precisa que en la demanda se solicitó la nulidad de la liquidación oficial y de la resolución que decidió el recurso de reconsideración y, a título de restablecimiento del derecho, se declare que la aportante se encontraba a paz y salvo con el sistema, y la devolución de las sumas pagadas actualizadas y sus intereses moratorios. También refirió como pretensión subsidiaria «la declaración de la caducidad de la potestad sancionatoria de la UGPP»⁴¹.

En el tercer cargo formulado en la demanda se expuso lo siguiente⁴²:

«[L]a vulneración cometida por la Subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales de la UGPP y por parte de la Dirección de Parafiscales, al momento de proferir los actos administrativos demandados, consistentes en Liquidación Oficial y Resolución que Resuelve el Recurso de Reconsideración, se emiten con fundamento en normas posteriores a los hechos y conductas objeto del proceso administrativo, es decir, las conductas sobre las que se realizan juicio de reproche por parte de la UGPP son previas a las normas que fundamentan el acto administrativo, situación que por sí sola genera un vicio de nulidad irreparable e insubsanable.

[...]

De lo transcrito, podemos señalar que la Subdirección [...] le brinda a las normas de orden público Decreto 575 de 2013 y a la Ley 1607 de 2012 un efecto retroactivo que el Legislador en su amplia sabiduría nunca señaló; por el contrario se evidencia en los artículos que establecen las vigencias y efectos de la norma que no fueron consagrados [...]

Por todo lo anterior, solicitamos al honorable despacho que declare la nulidad a la liquidación oficial y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, actos objeto de la presente demanda, los cuales se fundamentaron en normas posteriores a las conductas».

Con la contestación de la demanda, la UGPP expuso que los actos se expidieron de conformidad con la Ley 1607 de 2012 y el Decreto 575 de 2013, normativa vigente para la época en la que se adelantó el procedimiento de determinación.

En la audiencia inicial, el *a quo* formuló como problema jurídico, entre otros, el siguiente: «1) ¿Obró con competencia la Subdirectora de Determinación de Obligaciones y el director de Parafiscales de la UGPP para determinar los montos y pagos a los aportes al Sistema de la Protección Social y así proferir los actos demandados? Al resolver este problema jurídico la Sala se ocupará de analizar si los funcionarios de la UGPP se abrogaron competencias propias de los jueces laborales. **Así mismo, estudiará si la UGPP violó el principio de irretroactividad de la ley al fiscalizar los aportes parafiscales del**

⁴⁰ Sentencia del 26 de julio de 2012, exp. 2008-00228, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

⁴¹ Fl. 3 c.p. 1.

⁴² Fls. 73 a 75 c.p. 1.



ejercicio [...]» [se destaca]⁴³, frente al cual, la entidad no manifestó inconformidad, pese a que la audiencia se les concedió a las partes el uso de la palabra.

En la sentencia apelada, el tribunal consideró que la UGPP aplicó retroactivamente el procedimiento establecido en la Ley 1607 de 2012 (arts. 178 y 180), desconociendo que el precedente era el previsto en la Ley 1151 de 2007 (art. 156) y su remisión expresa al Estatuto Tributario, lo que dio lugar a que se declarara la firmeza de las autoliquidaciones por los períodos de junio de 2008 a septiembre de 2011.

La UGPP disiente de la decisión adoptada en primera instancia toda vez que, a su juicio, el *a quo* falló *extra petita* porque el cargo de firmeza de las declaraciones no fue planteado en la demanda.

Del análisis del fallo de primera instancia, la Sala constata que el *a quo* tuvo en cuenta los planteamientos expuestos por la demandante y la entidad, que no hay incongruencia entre la parte motiva y la resolutive del fallo, y que el tribunal no declaró, a título de restablecimiento del derecho, aspectos no solicitados por la demandante, por ello carece de fundamento el cargo de apelación relacionado con que el fallo fue *extra petita*.

De otra parte, se destaca que el estudio de la aplicación retroactiva de la competencia establecida por la Ley 1607 de 2012 (art. 178) comporta el análisis del término para la revisión de las autoliquidaciones de aportes sobre períodos en los que regía la Ley 1151 de 2007 (art. 156) y su remisión expresa a las disposiciones del Estatuto Tributario, como lo concluyó el tribunal. Al respecto, la Sección ha precisado que «*para establecer la norma de procedimiento que regía la revisión de las autoliquidaciones de 2011, no bastaba con verificar que la Ley 1607 de 2012 estuviera en vigor cuando iniciaron las actuaciones administrativas para la gestión de los aportes, sino que debía constatarse que no se presentaba ninguno de los casos para los que siguiera rigiendo la norma anterior (señaladamente, la Ley 1151 de 2007), puesto que para esos eventos la aplicación de la Ley 1607 de 2012 resultaría contraria a los efectos en el tiempo de las normas de procedimiento previstos expresamente en el artículo 40 de la Ley 153 de 1886*»⁴⁴.

Por tanto, la Sala no acoge los argumentos de la entidad recurrente en este sentido y, en consecuencia, estudiará el cargo de apelación relacionado con la firmeza de las autoliquidaciones de aportes por los períodos de junio de 2008 a septiembre de 2011.

3. Firmeza de las autoliquidaciones de aportes al sistema de la protección social. Reiteración jurisprudencial

El *a quo* consideró que la planilla integrada de liquidación de aportes PILA es una declaración tributaria en la que se liquidan los aportes al sistema, motivo por el cual, a partir de la remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, les aplican las reglas

⁴³ Fls. 253 vto. y 254 c.p. 1.

⁴⁴ Sentencia del 30 de junio de 2022, exp. 24963, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez. Reiterada en sentencia del 14 de julio de 2022, exp. 26024, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



del Estatuto Tributario, en particular el artículo 714 que establece la firmeza de las declaraciones.

A partir de lo anterior, declaró la firmeza de las autoliquidaciones de los períodos de junio de 2008 a septiembre de 2011, porque para la fecha en la que se presentaron se sujetaban al plazo de firmeza de 2 años de que trata el artículo 714 del ET, y comoquiera que el requerimiento para declarar y/o corregir no se profirió dentro de dicho lapso, eran inmodificables.

La entidad debatió la determinación del tribunal porque, a su juicio, a las planillas PILA no les aplica el término de firmeza contenido en el artículo 714 del ET, por los siguientes motivos: (i) así no fue previsto por el legislador ni siquiera con la Ley 1607 de 2012 en la que se contempló un término de caducidad y no de firmeza, (ii) la firmeza del Estatuto Tributario es incompatible con la naturaleza de las contribuciones parafiscales, (iii) el recaudo está destinado al reconocimiento de prestaciones de carácter vitalicio, cuyo derecho es imprescriptible e irrenunciable para sus beneficiarios y (iv) porque el referido artículo es de carácter sustancial y no procedimental y, en esa medida, no aplica la remisión al artículo 156 de la Ley 1151 de 2007.

Como lo ha considerado la Sección⁴⁵, tratándose de los procesos de fiscalización de competencia de la UGPP, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 (art. 178, pár. 2)⁴⁶ el ordenamiento jurídico no establecía de forma expresa un plazo de caducidad para que la entidad ejerciera sus funciones de determinación; sin embargo, el artículo 156 penúltimo inciso de la Ley 1151 de 2007, hizo remisión al Estatuto Tributario, Libro V, Títulos I, IV, V y VI, en aquellos aspectos no regulados del proceso de determinación, lo cual es procedente, pues los recursos parafiscales son denominados en la Constitución Política como «*contribuciones parafiscales*», que tienen naturaleza tributaria y se encuentran sujetos a los principios que aplican a los tributos.

En ese orden, se advierte que una vez vencido el término del que dispone la Administración para ejercer las facultades de fiscalización, la consecuencia directa es que las autoliquidaciones de aportes, que tienen la misma naturaleza de una declaración tributaria, se tornan inmodificables. Equiparando estos efectos a lo previsto en el Estatuto Tributario, la consecuencia sería la firmeza de la autoliquidación.

Por consiguiente, resulta aplicable el término de firmeza previsto en el artículo 714 del ET⁴⁷, el cual, en su tenor literal vigente para la fecha en la que comenzó a transcurrir, disponía que «*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. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma*

⁴⁵ Cfr. las sentencias del 30 de julio de 2020, exp. 24179 y del 3 de marzo de 2022, exp. 25632, C.P. Milton Chaves García, del 19 de agosto de 2021, exp. 25086, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, del 15 de octubre de 2021, exp. 23623, del 28 de abril de 2022, exp. 24131, del 7 de diciembre de 2022, exp. 26996, del 2 de febrero de 2023, exp. 26555 y del 9 de febrero de 2023, exp. 26926, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁴⁶ Entró en vigor el 26 de diciembre de 2012 con la publicación en el Diario Oficial nro. 48.655.

⁴⁷ Sobre la firmeza cfr. las sentencias del 24 y 30 de octubre de 2019, exps. 23599 y 23817, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma»⁴⁸.

Situación diferente ocurre con las autoliquidaciones presentadas con posterioridad a la fecha en la que entró a regir la Ley 1607 de 2012 (26 de diciembre de 2012), frente a las cuales, aplica el artículo 178 *ibidem* que reguló de manera específica el plazo en el que la UGPP puede ejercer sus facultades de fiscalización, fijándolo en 5 años.

En el presente asunto, los períodos fiscalizados que el *a quo* declaró en firme son los de junio de 2008 a septiembre de 2011, por lo tanto, para efectos de establecer su firmeza, se debe tener en cuenta que esta ocurre una vez vencido el plazo señalado en la norma vigente al momento en el que comenzó a transcurrir, en el *sub examine*, el de 2 años previsto en el artículo 714 del ET, norma aplicada por el tribunal en la sentencia apelada.

Cabe aclarar que, según el artículo 714 del ET, el plazo de firmeza se interrumpe con la notificación del requerimiento especial que, para el caso de los tributos administrados por la UGPP, equivale al requerimiento para declarar y/o corregir, pues así fue consagrado expresamente en la norma que aplica a los períodos fiscalizados que, se repite, es el Estatuto Tributario.

Frente al argumento de la UGPP en el sentido que los aportes, al estar destinados a prestaciones vitalicias e imprescriptibles, no les aplica la firmeza, se reitera el criterio adoptado por la Sección⁴⁹, según el cual, *«si bien es cierto que el derecho a la pensión (prestación vitalicia e imprescriptible) y a reclamar su reliquidación no prescribe, también lo es que esa imprescriptibilidad solo se predica de la pensión, no de las prestaciones periódicas o mesadas no reclamadas en los plazos legales, tal como lo ha puntualizado la Corte en varios pronunciamientos⁵⁰, 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»*.

Además, *«[l]a destinación de esos recursos es una cuestión eminentemente presupuestaria, indiferente para la configuración jurídico-tributaria del gravamen y, en particular, para la identificación de la normativa que rige el procedimiento de gestión administrativa del tributo – relativa a la fiscalización, determinación, liquidación, cobro, devolución e imposición de sanciones, inherentes a la calidad de sujeto activo del tributo – con la potestad de disposición de los recursos a cargo del titular del gasto – que se agota con la inversión de los caudales ingresados al Tesoro de conformidad con lo establecido por la ley»⁵¹.*

Ahora bien, en relación con la solicitud de la aplicación del principio de favorabilidad para los trabajadores, consagrado en el artículo 53 de la Constitución Política, la Sala advierte que este se materializa *«en aquellos casos en que surge duda en el operador jurídico sobre cuál es la disposición jurídica aplicable al momento de resolver un*

⁴⁸ Antes de la modificación introducida por el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016.

⁴⁹ Cfr. las sentencias del 30 de septiembre de 2021, exp. 25313 y del 3 de marzo de 2022, exp. 25632, C.P. Milton Chaves García y, del 23 de junio de 2022, exp. 24961 y del 7 de diciembre de 2022, exp. 26996, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁵⁰ C-320 de 1998, C-198 de 1999, C-624 de 2006, SU-430 de 1998, T-724 de 2007, T-456 de 2013 y SU-567 de 2015, entre otras.

⁵¹ Sentencia del 10 de noviembre de 2022, exp. 25987, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, reiterada en las sentencias del 7 de diciembre de 2022, exp. 26996, y del 9 de febrero de 2023, exp. 26926, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



asunto sometido a su conocimiento, al encontrar que dos o más textos legislativos vigentes al momento de causarse el derecho, gobiernan la solución del caso concreto»⁵², debiendo optarse por la que sea más favorable a los intereses del trabajador. De suerte que, sus efectos tendrán incidencia en las relaciones jurídico sustanciales en las que este esté involucrado, lo que no ocurre en el *sub examine*, pues se está frente a obligaciones de naturaleza tributaria, cuyo cumplimiento no está en cabeza del trabajador sino del empleador.

Por lo anterior, la Sala concluye que no le asiste razón a la UGPP al pretender, en este caso concreto, sustraerse de la aplicación del término de firmeza a las autoliquidaciones de aportes. **No prospera** el cargo de apelación de la entidad.

4. Salario integral

El tribunal consideró que el IBC de los trabajadores que devengan salario integral corresponde al 70% de la remuneración, sin perjuicio de que la base gravable sea inferior a 10 SMMLV. Concluyó que, en esos casos, la UGPP determinó el IBC aumentándolo a ese tope, lo cual contraría la normativa aplicable y, por tanto, ordenó a la entidad liquidar los aportes sobre el 70% de esa modalidad de remuneración, por los períodos de octubre a diciembre de 2011, independientemente de que la base resulte inferior a 10 SMMLV.

En el recurso de apelación la Administración señaló que, si bien las cotizaciones sobre el salario integral corresponden al 70% de lo devengado, insistió en que lo remunerado bajo esa modalidad no puede ser inferior a 10 SMMLV.

Se advierte que le asiste razón al *a quo* al señalar que las cotizaciones de los trabajadores con salario integral se calculan sobre el 70% de la remuneración, dado que el 30% restante es factor prestacional, independiente de que el IBC resulte inferior a 10 SMMLV, y así lo ha considerado la Sección⁵³ al señalar que «[d]e la lectura armónica de los artículos 132 del Código Sustantivo del Trabajo (modificado por el artículo 18 de la Ley 50 de 1990), 18 de la Ley 100 de 1993, 49 de la Ley 789 de 2002⁵⁴ y 5^o de la Ley 792 de 2003, y de lo que ha precisado sobre ese tema la Jurisprudencia de esta Sección y la Corte Constitucional⁵⁵, es claro que del 100% de lo que recibe como remuneración el trabajador que ha pactado con su empleador un salario integral, el 30% es factor prestacional que no tiene carácter salarial, y sobre el resto, esto es, sobre el otro 70% se calculará la base de los aportes parafiscales para el Sistema de la Protección Social».

En ese orden, y como lo determinó el tribunal al estudiar el ajuste a salud de Carlos Julio Ramírez Rodríguez por el mes de diciembre de 2011, se constata que devengó un salario integral de \$7.000.000⁵⁶, por lo que el IBC correspondería a **\$4.900.000** (70%); sin embargo, en la liquidación oficial la entidad lo determinó por **\$5.356.000**.

⁵² Corte Constitucional, sentencia T-730 de 2014, M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez.

⁵³ Sentencia del 24 de octubre de 2019, exp. 23599, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada en las sentencias del 19 de agosto de 2021, exp. 23856 y del 6 de octubre de 2022, exp. 25907, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁵⁴ Mediante el artículo 49 de la Ley 789 de 2002, se interpretó con autoridad el artículo 18 de la Ley 50 de 1990, en el entendido “que la base para efectuar los aportes parafiscales es el setenta por ciento (70%)”.

⁵⁵ Ver sentencia C-988 de 1999, mediante la cual la Corte Constitucional declaró exequibles el numeral 3^o del artículo 132 del Código Sustantivo del Trabajo, subrogado por el artículo 18 de la Ley 50 de 1990, y el inciso sexto del artículo 18 de la Ley 100 de 1993.

⁵⁶ Valor no discutido por las partes.



Así, se evidencia que la UGPP estableció el IBC sobre 10 SMMLV que, para el año 2011, correspondía a \$5.356.000, teniendo en cuenta que el salario mínimo mensual legal vigente para esa anualidad era de \$535.600⁵⁷, lo que significa que el aporte no se calculó sobre el 70% de lo devengado, sino que se determinó en 10 SMMLV.

Por tanto, **no prospera** el cargo de apelación de la entidad comoquiera que los aportes de los trabajadores que devengaron salario integral se liquidan independientemente de que el IBC resulte inferior a 10 SMMLV.

En relación con la solicitud de devolución de aportes formulada en la demanda y reiterada con la apelación, se observa que el *a quo* no se pronunció sobre esa pretensión. En consecuencia, es del caso ordenarle a la UGPP que proceda a la misma, siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, previa verificación de los pagos realizados por la aportante por los subsistemas y períodos fiscalizados.

En relación con la solicitud de la parte actora, que de existir deuda alguna se disponga su pago mediante planillas tipo J «*PLANILLA PARA PAGO SEGURIDAD SOCIAL EN CUMPLIMIENTO DE SENTENCIA JUDICIAL*», la Sala precisa que el uso de una u otra planilla dependerá de la que conforme a los reglamentos se deba utilizar según la situación particular del aportante y la causa que da origen al pago de las contribuciones, por lo que no le corresponde a la Sala impartir directriz en ese sentido⁵⁸.

En conclusión, se concuerda con el tribunal en que procede la nulidad parcial de los actos administrativos demandados (ordinal primero) pero, se modificará el restablecimiento del derecho (ordinal segundo), en tanto además de la orden impartida por el *a quo*, procede la de devolución de los aportes en exceso, en los términos del recurso de apelación, previa verificación de los pagos a que haya lugar, de conformidad con el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (gastos del proceso y agencias en derecho) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas.

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

FALLA

1. DECLARAR fundado el impedimento manifestado por el magistrado Milton Chaves García. En consecuencia, queda separado del conocimiento de este proceso.

⁵⁷ Ver el artículo 1 del Decreto 4834 de 2010, modificado por el Decreto 33 de 2011.

⁵⁸ Cfr. la sentencia del 1º de septiembre de 2022, exp. 26208, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



2. **MODIFICAR** el ordinal segundo de la sentencia del 28 de mayo de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, el cual queda así:

SEGUNDO: *En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, se **DECLARA** la firmeza de las autoliquidaciones de los períodos de junio de 2008 a septiembre de 2011. Así mismo, se **ORDENA** a la UGPP que liquide los aportes sobre el setenta por ciento (70%) del salario integral percibido por los trabajadores que se encuentran bajo esa modalidad de remuneración por los meses de octubre a diciembre de 2011. Además, se deberá proceder con la devolución de los aportes en exceso que se generen con la reliquidación, previa verificación de los pagos a que haya lugar, de conformidad con el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016.*

3. En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.

4. Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN