



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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D. C., once (11) de octubre de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2014-00532-01 (26193)
Demandante: Mario Alexander Amortegui Cubides
Demandada: UGPP

Temas: Aportes al Sistema General de Seguridad Social en salud y pensiones.
Sujeción pasiva. Rentista de capital.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 03 de septiembre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que resolvió (índice 2 de Samai):

Primero. Negar pretensiones de la demanda.

Segundo. No se condena en costas por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante la Resolución nro. RDO 294, del 09 de septiembre de 2013 (ff. 12 a 20 cp1), la UGPP profirió liquidación oficial al actor por la omisión en los pagos a los subsistemas generales de salud y pensión durante el período comprendido entre el 01 de septiembre a 31 de diciembre de 2008 y por todos los períodos de los años 2009 y 2010, por la suma total de \$67.887.600, teniendo en cuenta la ausencia de cancelación de tales aportes por los ingresos atribuibles al demandante en calidad de rentista de capital a lo largo de las citadas vigencias. Tras recurrirse el anterior acto administrativo, la demandada confirmó su contenido a través de la Resolución nro. RDC 136, del 06 de noviembre de 2013 (ff. 21 a 27 vto. cp1).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), el demandante formuló las siguientes pretensiones (ff. 59 a 60 cp1):

1. Que se declare la nulidad absoluta de la Resolución nro. RDO 294, del 09 de septiembre de



2013, por medio de la cual (...) se profirió liquidación oficial al demandante por la omisión en los pagos al sistema de protección social durante el periodo comprendido entre el 01 de enero de 2008 y el 31 de diciembre de 2010 (...).

2. Que se declare la nulidad absoluta de la Resolución nro. RDC 136, del 06 de noviembre de 2013, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración (...).

3. Como consecuencia de las anteriores declaraciones y a título de restablecimiento, se condene a la Nación – UGPP a reintegrar las sumas pagadas (...) junto con los intereses «*más altos autorizados por la ley, liquidados desde la fecha en que se hicieron dichos pagos hasta la fecha en que se haga efectiva la devolución*», y se le condene al pago de costas y agencias en derecho.

4. Las condenas impuestas deberán cumplirse en los términos establecidos en los artículos 187, 192 y 195 del CPACA.

5. Condenar a la entidad demandada a pagar las costas del proceso, incluidas las agencias en derecho, así como a cumplir la condena dentro de los 30 días siguientes a la ejecutoria.

(...)

A los anteriores efectos, invocó como normas violadas los artículos 4.º, 29, 150.12 y 338 de la Constitución; 137 y 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011); 157 y 204 de la Ley 100 de 1993; 714 del ET (Estatuto Tributario); 26 y 65 del Decreto 806 de 1998; y 1.º y 29 del Decreto 1406 de 1999. El concepto de violación planteado en la demanda (ff. 6 a 10 cp1) y su reforma (ff. 61 a 80 cp1) se sintetiza así:

Sostuvo el actor que, atendiendo lo dispuesto en el artículo 138 del CPACA, que remite al inciso 2.º del artículo 137 *ibidem*, los actos demandados incurrieron en falsa motivación y transgredieron el principio de legalidad, lo cual desarrolló así:

-Violación al principio de legalidad. Señaló que, acorde con el artículo 338 constitucional, la ley debía contener los elementos esenciales de la obligación tributaria, esto es, sujetos activo, pasivo, hecho, bases gravables y tarifas, lo cual competencia exclusiva del Congreso según la delegación efectuada por el artículo 150-12 ídem. Sobre el particular, aludió a pronunciamientos de la Corte Constitucional¹ y precisó que un contenido del principio de legalidad es el de la «*seguridad jurídica en relación con los elementos del tributo*», lo cual obligaba a los órganos de representación a determinarlos con claridad y precisión², de ahí que si un decreto reglamentario creaba el tributo o fijaba alguno de sus elementos era «*inconstitucional*»³. Posteriormente, se refirió a la clasificación de los tributos, uno de ellos las contribuciones parafiscales, sobre lo que versaba la controversia, el que, teniendo en cuenta las precisiones jurisprudenciales, solo podía ser creado por la ley, so pena de quebrantar el principio de legalidad.

Sin embargo, la demandada fundó la exigencia del tributo en los artículos 26 del Decreto 806 de 1998 y 1.º y 29 del Decreto 1406 de 1999, lo que vulneró el principio de legalidad⁴. Así pues, no existía una ley que señalara como sujeto pasivo de las contribuciones parafiscales a los rentistas de capital, pues la incorporación del principio de universalidad por parte de la Ley 100 de 1993 no significaba la creación de los

¹ Sentencias del 06 de octubre de 1999 (rad. C-740/99, MP: Álvaro Tafur Galvis); del 26 de febrero de 2003 (rad. C-155/03, MP: Eduardo Montealegre Lynett); del 22 de febrero de 2006 (rad. C-121/06, MP: Marco Gerardo Monroy Cabra); del 04 de agosto de 2011 (exp. 17806, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia); y del 31 de octubre de 2012 (rad. C-891/12, MP: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub).

² Sentencia del 01 de marzo de 1995 (rad. C-084/95, MP: Alejandro Martínez Caballero).

³ Sentencia del 25 de febrero de 2009 (rad. C-135/09, MP: Humberto Antonio Sierra Porto).

⁴ Sentencia del 01 de junio de 1995 (rad. C-246/95, MP: José Gregorio Hernández Galindo).



elementos del tributo, en consecuencia, como la liquidación oficial fue expedida con fundamento en los decretos reglamentarios de la precitada ley, que catalogaron a los rentistas como sujetos pasivos, la UGPP excedió sus facultades, en abierta contradicción del artículo 338 constitucional, extendiendo la obligación de los asalariados, quienes sí estaban determinados en el ley. Al efecto, llamó la atención sobre el concepto rendido por una entidad académica a instancias de la Corte Constitucional⁵, según el cual la situación de los rentistas de capital no ha sido reglamentada por la ley, de forma que no podía exigirse un tributo hasta que no existiera una norma que taxativamente contuviera los elementos de la obligación, por lo que los actos incurrieron en falsa motivación y vulneraron el principio de legalidad.

-Falsa motivación. Alegó que los actos acusados se sustentaron en el artículo 26 del Decreto 806 de 1998, que señala que los rentistas de capital están obligados a afiliarse al régimen contributivo, sin hacer referencia a que esto aplica siempre que los mismos no estén vinculados contractualmente con un empleador- como en su caso- excediendo con esta interpretación su competencia y vulnerando la ley y los preceptos constitucionales. Seguidamente, adujo que los actos citaron el artículo 1.º del Decreto 1406 de 1999, que definía (entre otros) el término «*aportante*», el cual «*cobijaba a los rentistas de capital*» y, con fundamento en lo anterior y en el Decreto 806 de 1998, se estableció para la actora la obligación de aportar, ignorando que las obligaciones tributarias no podían crearse mediante decretos.

Agregó que, consciente de ello, la demandada trató de respaldarse en la Ley 100 de 1993 (arts. 157 y 204), disposiciones referidas a trabajadores independientes mas no a rentistas de capital, así como a la interpretación de la Corte Constitucional en sentencia C-578 de 2009, en el sentido que, en aplicación de los principios de universalidad y solidaridad, debía preferirse que los rentistas cotizaran al sistema de seguridad social en salud, lo que en su criterio no debió ser invocado, por cuanto la Corte se inhibió de pronunciarse de fondo. Así, insistió en que los actos se fundaron en normas inconstitucionales, al vulnerarse el artículo 338 superior. Por lo anterior, propuso la «*excepción de inconstitucionalidad*», pues los actos impugnados se fundamentaron en normas desarrolladas mediante disposiciones del ejecutivo (Decreto 806 de 1998, art. 26 y Decreto 1406 de 1999, art. 29), las cuales contrariaban disposiciones constitucionales.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones del actor y solicitó la imposición de la condena en costas (ff. 87 a 102 vto. y 119 a 127 vto. cp2). Expuso que debía distinguirse entre el principio de legalidad para crear el tributo de carácter sustancial y la competencia administrativa del artículo 5.º de la Ley 489 de 1998 para ejercer las potestades en los asuntos que han sido asignados por las correspondientes normas de carácter procesal. En línea con ello, el principio de legalidad propende por la determinación de los elementos del tributo y, tratándose de tasas y contribuciones, la obligación de los órganos de representación popular no se extiende sobre cada uno de estos elementos, sino la determinación del sistema y método.

Para el caso controvertido, señaló que los artículos 19 y 204 de la Ley 100 de 1993 establecieron la metodología para determinar el ingreso base de cotización (IBC) de los sujetos no vinculados mediante contrato de trabajo, prestación de servicios o como servidores públicos, que deben cotizar sobre los ingresos efectivamente percibidos, con

⁵ Sentencia del 26 de agosto del 2009 (exp. C-578 de 2009, MP: Juan Carlos Henao Pérez).



lo cual se atendía el principio de legalidad en los términos fijados por la jurisprudencia. A continuación, puntualizó que el artículo 1.º del Decreto 510 de 2003 regulaba el alcance del IBC en materia de pensiones, sin modificar la Ley 100 de 1993 ni abrogarse competencias legislativas, porque solo determinaba lo que debía entenderse por ingresos efectivamente percibidos. Por su parte, destacó que el artículo 3.º *ibidem*, que reguló la homologación de la base de cotización a salud y pensiones, no fue nulo por la Sala en una oportunidad anterior⁶. Igualmente se refirió al examen de constitucionalidad⁷ efectuado al parágrafo 1.º del artículo 5.º de la Ley 797 de 2003, que avaló la idoneidad la «*homologación*» del IBC.

Para sustentar la obligación de efectuar aportes al sistema de salud, transcribió los artículos 157.1 (letra. A); y 26 del Decreto 806 de 1998, que señalaron a los trabajadores independientes y rentistas de capital como obligados a afiliarse al régimen contributivo. Respecto de la obligación de aportar a pensiones, reprodujo los artículos 2.º y 3.º de la Ley 797 de 2003, que definieron a los independientes como obligados a aportar. Luego, señaló que, conforme a los artículos 19 de la Ley 100 de 1993 y 1.º y 3.º del Decreto 510 de 2003, el IBC sobre el que deben cotizar los independientes y rentistas de capital al sistema de seguridad social corresponde a los ingresos efectivamente percibidos, de lo cual pueden detraerse las expensas para desarrollar su actividad económica con estricta observancia del artículo 107 del ET, lo que no implica la obligación de aceptar integralmente los costos reportados en las declaraciones de renta. Tras esto, aseguró que no existió trasgresión a ninguna de las sentencias citadas por el demandante, en tanto se dio cumplimiento a las normas que regulan el pago de contribuciones parafiscales al sistema de la protección social respecto de rentistas de capital.

Posteriormente, tras referirse al alcance de la falsa motivación, apoyado en jurisprudencia constitucional⁸ y de la Sala⁹ descartó su ocurrencia, aduciendo que la decisión se sustentó en hechos, datos ciertos y probados que confirmaron que el aportante incurrió en omisión en el pago al Sistema de Protección Social, en apoyo de lo cual transcribió in extenso disposiciones sobre la obligación de efectuar aportes, concluyendo que el trabajador independiente es un «*género*» que incluye los rentistas de capital. Finalmente, se opuso a la excepción de inconstitucionalidad, argumentando que su procedencia requería que la norma fuera ostensiblemente violatoria de la Constitución, lo cual no estaba acreditado en este caso porque los decretos 806 de 1998 y 1406 de 1999 gozaban de presunción de legalidad y tenían plena validez.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo de condenar en costas a la parte vencida (índice 2 de Samai). En primer término, determinó la improcedencia de la excepción de inconstitucionalidad de los artículos 26 del Decreto 806 de 1998 y 29 del Decreto 1406 de 1999, pues consideró que la obligación de los rentistas de capital de aportar al Sistema de Seguridad Social fue determinada a partir de los artículos 154 y 157 de la Ley 100 de 1993 y, considerando que «*dentro de la comprensión amplia de la expresión trabajadores independientes se entienden incluidos los rentistas, el artículo 29 del Decreto 1406 de 1999 tampoco determinó temas relacionados con sujeción*

⁶ Sentencia del 22 de septiembre de 2010 (exps. 2524-03 y 2800-03, CP: Gerardo Arenas Monsalve).

⁷ Sentencia del 01 de febrero de 2005 (rad. C-064/05, MP: Clara Inés Vargas Hernández).

⁸ Sentencia C – 578 de 2009

⁹ Sentencias del 27 de septiembre de 2001 (exp. 1913-2000, CP: Alberto Arango Mantilla); del 16 de septiembre de 2010 (exp. 16772, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas); y del 22 de marzo de 2012 (exp. 18444, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia).



pasiva sino respecto a la inclusión de ingresos en la base de liquidación del aporte cuando el trabajador dependiente además reciba otros ingresos».

Respecto de la «*vulneración al principio de legalidad*», el *a quo* reiteró que la obligación de aportar al Sistema de Seguridad Social se dio a partir de los artículos 156 y 157 de la Ley 100 de 1993 en aplicación al principio de universalidad allí contenido, de donde se extrae la sujeción pasiva, al precisar que serán afiliados al régimen contributivo los trabajadores independientes con capacidad de pago, dada la comprensión amplia de la expresión tal expresión contenida en el artículo 157 ídem, que como lo concluyó la Corte Constitucional en Sentencia C – 578 de 2009, incluye a los rentistas, de manera que la obligación no deriva de los artículos 1.º y 29 del Decreto 1406 de 1999 ni 26 del Decreto 806 de 1998. Agregó que el Decreto 1406 de 1999 ya había incluido a los rentistas de capital como obligados a aportar, indicando en su artículo 29 que, aunque un trabajador tuviera un vínculo laboral, si en forma adicional a su salario percibía ingresos como trabajador independiente, debía autoliquidar y pagar sus aportes sobre tales ingresos, por lo que el cargo fue desestimado.

Del mismo modo, rechazó la configuración de la «*falsa motivación*», en tanto el actor debía aportar al sistema sobre los ingresos recibidos como rentista de capital, sin perjuicio de sus aportes como «*dependiente*». Precisó que, a esos efectos, el artículo 26 de Decreto 806 de 1998 no fue el único sustento normativo, puesto que también fue citada la Ley 100 de 1993, las modificaciones efectuadas con la Ley 797 de 2003 y los decretos reglamentarios. Igualmente, aclaró que la remisión efectuada por la demandada a la interpretación de la expresión «*trabajador independiente*» de la Sentencia C – 578 de 2009 no genera falsa motivación, pues allí se concluyó que el trabajador independiente es el «*género*» que incluía a los rentistas de capital. Asimismo, el hecho de tratarse de una sentencia inhibitoria le restaba validez, pues era un criterio auxiliar para la interpretación del artículo 157 de la Ley 100 de 1993.

Recurso de apelación

La demandante apeló la decisión de primera instancia (índice 2 de Samai). Indicó que el *a quo* erró en el análisis normativo y aplicación de la Ley 100 de 1993 y las modificaciones efectuadas por la Ley 797 de 2003, porque sustentó el fallo en que los actos fueron fundados en la citada normativa, lo que demostraba un errado entendimiento a los argumentos planteados en la demanda, porque los rentistas de capital no tenían obligación legal de «*aportar*» a los sistemas de pensiones y salud, en la medida que su actividad económica no correspondía a la prestación de un servicio ni tampoco a una obligación legal o reglamentario con un empleador. Expuso que, como los aportes a salud y pensiones se realizan en forma concomitante, se les exigiría a los rentistas cumplir lo imposible, esto es, pagar al sistema de pensiones sin tener dicha obligación, lo que vulnera el artículo 338 de la Constitución, porque no existe norma que conmine a los rentistas a realizar aportes al sistema de seguridad social integral, de ahí que, la afirmación del *a quo* respecto a que la obligación de tales sujetos se daba a partir de los artículos 156 y 157 de la Ley 100 de 1993 y en aplicación del principio de universalidad y el Decreto 1406 de 1999 es «*una interpretación extensiva y sesgada*», pues omite que tales disposiciones son exclusivas para el sistema de salud.

Adujo que era «*errado*» afirmar que la obligación de aportar se diera «*exclusivamente*» por la aplicación de uno de los principios de la Ley 100 de 1993 (universalidad), pues desatendía que también regían otros principios, como que la seguridad social es un servicio público obligatorio, el cual resulta esencial para los sistemas de salud y pensiones «*solo en aquellas actividades directamente vinculadas con el reconocimiento*



y pago de las pensiones», Adujo que se aplicaron equivocadamente tanto el artículo 19 como los artículos 1.º y 3.º de la Ley 797 de 2003, pues se equiparó el ingreso de los rentistas de capital a una modalidad de servicios.

Señaló que, una revisión detallada al artículo 17 de la Ley 100 de 1993 refleja que deben efectuarse aportes obligatorios a pensiones cuando se presta un servicio o realiza una labor o trabajo a un tercero, sin que medie relación laboral o reglamentaria con quien los contrata y esto generara una contraprestación en dinero, lo cual no era predicable a la actora, puesto que los ingresos reportados en sus declaraciones de renta (años gravables 2008 a 2010) se derivaron del «alquiler de vehículos automotores» (arrendamiento), de manera que no existía obligación alguna de realizar aportes al sistema general de pensiones cuando obtuviera ingresos como rentista de capital.

De otra parte, explicó que no todos los habitantes con capacidad de pago estaban obligados a aportar, pues la DIAN y el Ministerio de Trabajo¹⁰ han sostenido que algunas actividades económicas no estaban vinculadas al reconocimiento y pago de pensiones. En ese orden, expuso que, «a lo sumo» debió efectuar aportes al sistema de salud, solo que jurídicamente no es posible hacer aportes a un solo sistema. Argumentó que el a quo paso por alto el alcance del artículo 17 de la Ley 100 de 1993, vulnerando el principio de legalidad previsto en el artículo 338 constitucional. Posteriormente, reiteró las consideraciones expuestas en líneas anteriores sobre la aplicación «sesgada y extensiva» de las normas del SPS a los rentistas de capital.

Manifestó que, bajo una interpretación gramatical¹¹ del artículo 4.º *ibidem*, el legislador distinguió sobre la obligatoriedad en el sistema de seguridad social integral. Así, tratándose de pensiones, solo tendría la calidad de servicio público esencial si correspondía a actividades directamente vinculadas a su reconocimiento y pago. Del mismo modo, anotó que el artículo 17 *ejusdem* señaló que los aportes obligatorios al sistema estaban subordinados a la prestación de un servicio o ejecución de un contrato de trabajo. Agregó que bajo una interpretación por contexto-sistemática, el servicio público relacionado con el Sistema General de Pensiones es esencial sólo si se desarrollan actividades que sean susceptibles del reconocimiento y pago de tal prestación y, si bien los rentistas de capital debían afiliarse al prenotado sistema, no todas las actividades que estos realicen son susceptibles de realizar aportes, pues no comprenden el reconocimiento y el pago de pensiones.

Alegatos de conclusión

La demandada solicitó confirmar la decisión (índice 18 de Samai), para lo cual reiteró lo aducido en etapas previas, sin perjuicio de acentuar el alcance interpretativo que la jurisprudencia ha dado a la expresión «trabajador independiente», cuya obligación de cotizar al sistema estaba subordinada a la capacidad de pago demostrada, con detracción de las deducciones del artículo 107 del ET.

El apelante también insistió en sus argumentos de la reforma a la demanda y la apelación y precisó que su contraparte ha modificado en diversas ocasiones los fundamentos normativos para argumentar la sujeción pasiva de los rentistas de capital y, en el caso concreto, las normas invocadas regulaban temas referentes a seguridad social en torno al contrato de trabajo, por lo que ratificó la falsa motivación, la vulneración del principio de legalidad y puntualizó que los valores determinados por la UGPP fueron

¹⁰ Conceptos nro. 48258, del 11 de agosto de 2014 y 20042, del 07 de febrero de 2014, respectivamente.

¹¹ Sentencia del 12 de octubre de 2017 (exp. 19950, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).



sufragados con ocasión del cobro coactivo adelantado por la entidad en forma previa a la vigencia de la Ley 1753 de 2015, por lo que la Administración carecía de sustento legal para exigir dicho pago y debía ordenarse la devolución del dinero indexado.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Previo a decidir sobre la litis planteada, se pone de presente que la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto manifestó encontrarse impedida para intervenir en el proceso, por haber conocido del mismo con anterioridad, cuando se desempeñaba como magistrada del tribunal de primera instancia (índice 22 de Samai). La Sala constata el impedimento, y por consiguiente lo declara fundado, con base en el artículo 141.2 del CGP (Ley 1564 de 2012). Por tanto, quedará separada de su conocimiento.

1.1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo al cargo de impugnación planteado por el demandante, en calidad de apelante único, contra la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda. Concretamente, la Sección debe definir si los rentistas de capital tienen la obligación de afiliarse y cotizar al sistema de seguridad social integral en los subsistemas de salud y pensión, en aras de determinar si los actos administrativos demandados que así lo determinaron infringieron el principio de legalidad consagrado en el artículo 338 de la Constitución.

2- A modo de condensar los principales reparos sobre los que debe versar el juicio de esta instancia, el actor planteó como único cargo de apelación que el tribunal erró en el análisis normativo y aplicación de la Ley 100 de 1993 y las modificaciones efectuadas por la Ley 797 de 2003, lo que sustentó a través de cuatro argumentos. En primer lugar, los rentistas de capital no estaban legalmente obligados a «aportar» al sistema de protección social (SPS) por salud y pensiones, porque su actividad económica no correspondía a la prestación de un servicio ni tampoco a una obligación legal o reglamentaria con un empleador, pues no existe norma que los obligue a hacerlo. De manera que exigirle efectuar los aportes a pensiones, pues el sistema no permite hacer solo los de salud, vulneraba el principio de legalidad previsto en el artículo 338 de la Constitución. En segundo lugar, sostuvo que la afirmación del *a quo* respecto a que la obligación de los rentistas se da a partir de los artículos 156 y 157 de la Ley 100 de 1993 y en aplicación del principio de universalidad y el Decreto 1406 de 1999 fue «extensiva y sesgada», pues tales disposiciones eran exclusivas para el subsistema de salud.

Como tercer argumento, el apelante resaltó que la aplicación exclusiva del principio de universalidad desatendía la existencia de otros principios, como el de obligatoriedad, que distinguía como esencial el sistema de salud y el sistema de pensiones solo para las actividades directamente vinculadas con el reconocimiento y pago de las pensiones; así, adujo que se aplicaron equívocamente, tanto el artículo 19, como los artículos 1.º y 3.º de la Ley 797 de 2003, equiparando el ingreso de los rentistas de capital a una modalidad de servicios. A esos efectos, alegó el apelante que los aportes obligatorios al sistema de pensiones únicamente eran exigibles cuando se prestara un servicio o realizara un trabajo, sin que mediara relación laboral o reglamentaria con quien los contrata y existiera una contraprestación en dinero; no obstante, la actividad realizada por el demandante fue el alquiler de vehículos automotores, la cual no configuraba un contrato de trabajo con un empleador ni la prestación de un servicio a quien se le arrendó el vehículo.



El cuarto argumento consistió en plantear que no todos los habitantes con capacidad de pago estaban obligados a aportar al sistema de pensiones, pues la DIAN y el Ministerio de Trabajo sostuvieron que algunas actividades económicas no estaban vinculadas al reconocimiento y pago de pensiones, hecho reforzado con una interpretación gramatical y sistemática al contenido de los artículos 4.º y 17 de la Ley 100 de 1993, pues tal labor hermenéutica evidenciaba que los aportes al mencionado sistema requerían la realización de actividades que provinieran de la ejecución de un contrato laboral o de prestación de servicios. Así pues, como los rentistas de capital no desarrollaban tales actividades, no les eran exigibles los aportes, sin perjuicio de eventuales obligaciones en el sistema general de salud. No obstante, el actor destacó que efectuar aportes a solo uno de los sistemas era jurídicamente imposible.

Por su parte, la demandada planteó que conforme con los artículos 15 y 157 de la Ley 100 de 1993, 2.º y 3.º de la Ley 797 de 2003, 15 del Decreto 3063 de 1989, 26 del Decreto 806 de 1998, 1.º del Decreto 1406 de 1999, y 1.º y 29 del Decreto 510 de 2003, los trabajadores independientes y rentistas de capital estaban obligados a afiliarse al régimen contributivo, así mismo, estos últimos debían aportar sobre los ingresos adicionales que percibieran en su actividad como trabajador dependiente. Además, apoyado en pronunciamientos de la Corte Constitucional y de esta corporación, señaló que el trabajador independiente es un «género» que incluye los rentistas de capital.

A su turno, el tribunal encontró los actos impugnados ajustados a la legalidad, por considerar que la obligación de aportar al Sistema de Seguridad Social se dio a partir de los artículos 156 y 157 de la Ley 100 de 1993 en aplicación al principio de universalidad, de donde se extrae la sujeción pasiva, al precisar que serán afiliados al régimen contributivo los trabajadores independientes con capacidad de pago, pues dada la amplitud de tal expresión «trabajador independiente» contenida en el artículo 157 de la Ley 100 de 1993, incluía a los rentistas de capital, conforme lo concluyó la Corte Constitucional en Sentencia C – 578 de 2009.

3- Resulta claro que las partes no discuten la calidad de rentista de capital del actor durante los periodos investigados ni el monto de los ingresos y/o costos para el cálculo del IBC, esto es, la base imponible de la obligación no fue cuestionada, sino únicamente la sujeción pasiva del actor a la contribución parafiscal por la realización de tal actividad (arrendamiento de vehículos automotores), en forma adicional a los aportes efectuados en calidad de «cotizante dependiente».

4- Considerando que la Sección Cuarta ha fijado un criterio de decisión en torno al tema tras el análisis de las normas que regulan la obligación de afiliación y aporte al sistema de seguridad social, se reiterará en lo pertinente dicha posición jurídica plasmada en varios precedentes, entre ellos, las sentencias del 01 de agosto de 2019, exp. 23379, CP: Milton Chaves García y del 29 de abril de 2021, exp. 25056, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello; reiteradas en el fallo del 24 de febrero de 2022, exp. 25204, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez, según las cuales, los rentistas de capital (entre otros), estaban obligados a cotizar o aportar al sistema integral de seguridad social por ser «*personas económicamente activas que ejercen una actividad económica en forma personal y directa*».

Además, «*en virtud de los principios de universalidad y solidaridad, todos los habitantes de Colombia deben estar afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud mediante el régimen contributivo, si tienen capacidad de pago, (...) lo que implica la sujeción pasiva a las contribuciones de las personas con capacidad de pago*». Frente a



la afiliación al sistema de pensiones, la Sala, en sentencia del 29 de junio de 2023, exp. 26364, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto, precisó que *«las letras a) y d) del artículo 13 de la Ley 100 de 1993 señalaron como características de este que la afiliación es obligatoria para todos los trabajadores dependientes e independientes»* y que lo anterior implicaba *«la obligación de efectuar los aportes que se establecen en esta ley»*.

Tal posición de la Sección Cuarta estuvo soportada en la sentencia C-578 de 2009 (MP: Juan Carlos Henao Pérez), en la cual, la Corte Constitucional precisó que *«una interpretación amplia de la expresión trabajador independiente (...) admite la inclusión de los rentistas de capital como obligados a cotizar o aportar al Sistema General de Seguridad Social en Salud, bajo el entendido que son personas económicamente activas que ejercen una actividad económica en forma personal y directa»*, lo cual también estaba reforzado con *«el desarrollo de los principios de solidaridad y universalidad, pues, todas las personas con capacidad económica deben contribuir con el financiamiento del sistema»*. Adicionalmente, por medio de la sentencia C-663 de 1996 (MP: José Gregorio Hernández Galindo), la corporación señaló que *«la afiliación contemplada para los trabajadores independientes no es un elemento exclusivo ligado a la libre opción individual de asegurar o no los propios riesgos sino una forma razonable de vincular a quienes precisamente gozan de capacidad de pago al eficaz funcionamiento del sistema de seguridad social»*.

Repárese en que, acorde con los artículos 1.º y 4.º de la Ley 100 de 1993, el sistema de seguridad social integral tiene como objetivo garantizar las prestaciones económicas y de salud de sus afiliados, así como procurar por la ampliación de la cobertura hasta lograr que toda la población pueda acceder al mismo. Además, dada su naturaleza progresiva se rige bajo los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad (artículos 2 y 3 ídem), esto es, con estricta observancia de lo dispuesto en los artículos 48 y 49 de la Constitución. Bajo tales principios, en el caso del subsistema de salud, el artículo 156 letra b) de la Ley 100 de 1993 estableció que todos los habitantes en Colombia deberán estar afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud; por su parte, el artículo 157.1 letra a) ídem incluyó a los *«trabajadores independientes»* dentro del grupo de afiliados de dicho subsistema de salud mediante el régimen contributivo. A su turno, en lo atinente al subsistema pensional, la ley estableció en sus artículos 13 y 15 ídem (modificados por los artículos 2.º y 3.º de la Ley 797 de 2003) que los *«trabajadores independientes»* (entre otros) debían afiliarse en forma *«obligatoria»* a este subsistema.

Ahora bien, a nivel reglamentario, no puede omitirse que la letra d) del artículo 26 del Decreto 806 de 1998¹² incluyó expresamente a los rentistas de capital como afiliados al régimen contributivo de salud, pues tal disposición goza de presunción de legalidad y tiene carácter obligatorio.

5- De conformidad con el derecho aplicable, a los efectos de establecer si el demandante, ahora apelante, estaba obligado a efectuar aportes a la seguridad social (salud y pensiones) , sobre los ingresos percibidos como rentista de capital (arrendamiento de vehículos), resultan relevantes los siguientes hechos:

(i) En sus declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios de los años gravables 2008 y 2009 (ff. 16 a 17 caa), registró *«ingresos brutos operacionales»* por la suma de \$342.533.000 y \$710.913.000, respectivamente. Por su parte, el denuncia rentístico de la vigencia 2010 (f. 18 caa) reflejó *«ingresos por honorarios, comisiones y servicios»* equivalentes a \$863.296.000.

¹² Cuyo fue reproducida en el artículo 34 del Decreto 2353 de 2015 (que derogó el Decreto 806 de 1998).



(ii) El 29 de abril de 2013, la UGPP expidió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 316 (ff. 21 a 27 vto. caa), el cual fue atendido por el actor mediante el Radicado nro. 2013-514-200891-2, del 24 de julio de 2013 (ff. 36 a 51 caa), frente al cual, sostuvo el apelante que obtuvo ingresos por «*la explotación económica de sus vehículos (...) por lo que estos ingresos son recibidos en calidad de rentista de capital*» (f. 37 caa). No obstante, el IBC «*lo constituía única y exclusivamente su salario como empleado*». Además, «*en ningún momento se le indicó que debía soportar los costos de los ingresos*».

(iii) Una vez agotado lo anterior, la unidad profirió la Liquidación Oficial nro. 294, del 09 de septiembre de 2013 (ff. 52 a 61 caa), donde concluyó que el demandante incumplió con el deber de afiliación y pago de los aportes al sistema de protección social durante el periodo comprendido entre el septiembre a diciembre de 2008 y todos los períodos de los años 2009 y 2010, en virtud de los ingresos percibidos como rentista de capital. Asimismo, precisó que la decisión «*se limitaba únicamente a los ingresos y aportes percibidos como rentista de capital*».

(iv) El actor interpuso el correspondiente recurso de reconsideración en contra de la prenotada decisión a través del Radicado nro. 2013-514-275605-2, del 15 de octubre de 2013 (ff. 65 a 66 vto. caa). En términos generales, afirmó que ostentaba la calidad de «*asalariado que recibía otros ingresos en calidad de rentista de capital*» y reiteró los argumentos presentados en la respuesta al requerimiento para declarar y/o corregir. Sin embargo, la UGPP confirmó el contenido de la decisión impugnada (ff. 67 a 73 vto. caa).

6- De acuerdo con la postura reiterada de la Sección Cuarta, en su calidad de rentista de capital, el demandante estaba obligado a efectuar aportes sobre los ingresos percibidos por el arrendamiento de los vehículos a los subsistemas de salud y pensión. Sobre este último, se resalta que los principios de solidaridad y universalidad incorporados dentro del sistema de protección social son predicables respecto de todas las personas con capacidad económica, quienes deben contribuir a su financiamiento. Así, no encuentra la Sala que el tribunal hubiera errado en su análisis, pues los actos impugnados se encuentran ajustados a la legalidad, dado que la determinación de la sujeción pasiva de la contribución parafiscal deviene de la ley.

No prospera el cargo de apelación, por lo que se impone confirmar la providencia impugnada.

7- Por no estar probado en el expediente, la Sala se abstendrá de condenar en costas en esta instancia, conforme al artículo 365.8 del CGP.

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

FALLA

1. **Declarar** fundado el impedimento manifestado por la magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto. En consecuencia, queda separada del conocimiento de este proceso.
2. **Confirmar** la sentencia de primera instancia conforme con la parte motiva de la providencia.



3. **Reconocer** personería a la apoderada de la demandada de conformidad con el poder conferido (índice 18 de Samai).
4. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

**Presidenta
Aclara voto**

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN