



**JUZGADO CUARENTA Y DOS ADMINISTRATIVO ORAL DEL
CIRCUITO DE BOGOTÁ - SECCIÓN CUARTA**

Bogotá D.C., (30) de septiembre de dos mil veintiuno (2021)

ASUNTO:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
RADICADO:	11001 33 37 042 <u>2019 00172</u> 00
DEMANDANTE:	RX S.A.
DEMANDADO:	UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL - UGPP

SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

Agotado el trámite procesal correspondiente, procede el Despacho a proferir sentencia de primera instancia dentro del proceso de referencia, accediendo a las pretensiones de la demanda.

1. DESCRIPCIÓN

ELEMENTOS DE LA PRETENSIÓN

- PARTES

Demandante:

RX S.A., identificado con NIT 800006583- I, dirección electrónica de notificaciones: notificaciones339@gmail.com

Demandada:

Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social –UGPP, dirección electrónica de notificaciones: notificacionesjudicialesugpp@ugpp.gov.co

- OBJETO

Pretensiones

- Principales

1. Declarar la nulidad de las resoluciones RDO 2018 00298 del 9 de febrero de 2018 y RDC 2019 00122 del 11 de febrero de 2019.
 2. Se ordene dejar sin efectos jurídicos las resoluciones demandadas.
 3. Se ordene a las administradoras, o a quienes asuman sus obligaciones, que efectúen las provisiones correspondientes en una cuenta especial que reconozca la contingencia y que garantice la devolución de los recursos en caso de que se ordene la nulidad de las resoluciones mencionadas.
- Subsidiarias
4. Se declare la firmeza de las autodeclaraciones comprendidas de enero a diciembre de 2013.
 5. Se declare la caducidad de la acción de fiscalización de la UGPP en contra de la compañía RX S.A por las vigencias comprendidas de enero a diciembre de 2013.

FUNDAMENTOS DE LA PRETENSIÓN

Fundamentos fácticos:

- 1.** El 26 de mayo de 2014 la Subdirección de Determinación de Obligaciones emitió la resolución UGPP No. 201462022856 en la que solicitó a RX S.A información y documentos necesarios para verificar la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones al Sistema de la Protección Social por los periodos 01/01/2013 a 31/12/2013, este requerimiento fue notificado por correo el día 9 de junio de 2014.
- 2.** Por medio de requerimiento para declarar y/o corregir RCD 2017 - 01277 de 14 de julio de 2017, la UGPP le sugirió a RX S.A pagar los periodos de enero a diciembre por cuanto se evidenció mora e inexactitud en las autoliquidaciones.
- 3.** La UGPP profirió liquidación oficial a RX S.A a través de la resolución RDO 2018-00298 de 9 de febrero de 2018, notificada por correo electrónico el 14 de febrero de 2018, por valor de \$1.655.500 e impuso sanción por \$9.275.100.

4. RX S.A presentó recurso de reconsideración el 9 de febrero de 2018, resuelto por la UGPP en resolución No. RDC-2019-00122 del 11 de febrero de 2019

Normas violadas:

- Artículos 2, 6 y 29 de la Constitución Política.
- Ley 1437 de 2011: artículo 137.
- Corte Constitucional, Sentencias C-025 de 2009, T-189 de 2005 y T-807 de 2004.
- Consejo de Estado, Sentencias del 15 de septiembre de 2016, radicado 250002327000201200524 01, y del 15 de marzo de 2012 con radicado interno 16660.

Concepto de violación:

Cargo primero: Firmeza de las autodeclaraciones

Si bien el artículo 363 de la Constitución Política establece que las leyes tributarias no serán aplicadas con retroactividad, existe un amplio trayecto jurisprudencial en el que se ha establecido que, en virtud de garantizar el principio de favorabilidad, será aplicable de preferencia la ley posterior que sea favorable al contribuyente. Por lo tanto, sostiene que en aplicación del principio de favorabilidad debe darse aplicación al artículo 714 del Estatuto Tributario y no al artículo 178 de la ley 1607 de 2012, en cuanto al menor tiempo con el que cuenta la administración tributaria para dar inicio a la actuación administrativa de determinación de las contribuciones.

Por lo anterior, al aplicarse el artículo 714 del E.T., la Unidad tenía un plazo de tres años para notificar el requerimiento para declarar y/o corregir. Sin embargo, el requerimiento para corregir o declarar fue expedido en el año 2017, momento para el cual las autodeclaraciones de los periodos de enero a diciembre de 2013 realizadas por la compañía RX S.A, habían ya adquirido firmeza y por lo tanto no procedía la determinación oficial.

Cargo Segundo: Vulneración del principio de correspondencia.

La facultad de modificar oficialmente la liquidación privada se encuentra limitada por el principio de correspondencia, que exige que las autoliquidaciones, el requerimiento para declarar, la liquidación oficial y la resolución que resuelve el recurso de reconsideración versen sobre los mismos hechos económicos.

No obstante, entre las declaraciones tributarias presentadas por la empresa SX S.A en el año 2013 y la información reportada por la UGPP en el requerimiento para declarar y/o corregir y en los actos subsiguientes, se evidencian notables diferencias que vulneran el principio de correspondencia, por cuanto la UGPP (i) modificó el valor del IBC auto declarado en la planilla y (ii) no tuvo en cuenta las novedades de los trabajadores.

Cargo tercero: Vulneración del principio de confianza legítima

La UGPP vulneró el principio de confianza legítima al establecer ajustes sobre periodos que ya se encontraban en firme.

Cargo Cuarto: Motivación insuficiente.

Sostiene que es evidente que los actos administrativos demandados carecen de claridad y precisión en su motivación respecto de las presuntas inexactitudes, en tanto no señala (i) "la forma utilizada"; (ii) "cómo se cruzaron las bases de datos"; ni (iii) cuales factores salariales y no salariales fueron tenidos en cuenta para determinar los tributos.

Quinto Cargo: Análisis probatorio

Considera que no se llevó a cabo en debida forma el decreto y valoración probatoria. Concretamente, precisa que no fueron tenidos en cuenta los pagos realizados el 12 de octubre de 2017, respecto de los cuales solicita se anule la imposición de sanción. Además, indica que los aportes por concepto de mora se determinaron en un valor de \$291.500, y sostiene que la accionada omitió realizar una valoración con base en la imparcialidad, racionalidad y sana crítica.

2.- OPOSICIÓN

La apoderada judicial de la Unidad Administrativa Especial De Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales – UGPP manifestó que todos los hechos expuestos por la parte demandante son ciertos.

En cuanto a las pretensiones, la Unidad Administrativa Especial De Gestión Pensional Y Contribuciones Parafiscales – UGPP, se opuso a todas.

Argumentos de la defensa

Frente a los cargos y el concepto de violación, la entidad demandada dijo:

1. Frente al cargo de la firmeza de las auto declaraciones del año 2013:

Sostiene que no es procedente aplicar el artículo 714 del Estatuto Tributario, ya que es una norma de carácter general que no tiene prelación sobre la regla especial contenida en el artículo 178 de la ley 1607 de 2012, según la cual entidad cuenta con un término de cinco años para la notificación del requerimiento de información en los procesos de determinación. Por lo tanto, para este caso no operó la firmeza alegada por la parte demandante, toda vez que esta se interrumpió con la notificación del requerimiento de información que tuvo lugar dentro del plazo previsto en la norma.

2. Frente al cargo de violación al principio de correspondencia:

La UGPP tiene facultades para ejercer funciones de fiscalización, determinación y cobro de las contribuciones de la Protección social, por lo que procedió a adelantar el proceso de fiscalización a la sociedad demandante, el cual concluyó con la expedición de la Liquidación Oficial demandada que al comprender los periodos de enero a diciembre de 2013 guarda correspondencia con el requerimiento para declarar o corregir, por lo que no se ha vulnerado el debido proceso ni el principio de correspondencia.

3. Frente al cargo de vulneración del principio de confianza legítima:

La administración no ha vulnerado el principio de confianza legítima, pues se pretende aplicar una norma general que no corresponde a este caso. Adicionalmente, cuestiona que el demandante no desarrolló los argumentos que sustentan este cargo.

4. Frente al cargo de motivación insuficiente:

De conformidad con las sentencias T-709 de 2010 de la Corte Constitucional y del 3 de marzo de 2011 con radicado 17828 del Consejo de Estado, Sección Cuarta, la falta de motivación se configura cuando hay ausencia de los sustentos argumentativos y la administración no manifiesta, ni siquiera en forma sumaria, las razones por las cuales llegó a dicha decisión.

Sin embargo, en los actos demandados junto con sus archivos Excel adjuntos la UGPP no solo expuso una amplia descripción de la normativa de la mora e inexactitud, sino que explicó de manera detallada, clara y precisa los motivos de cada ajuste concreto. Así mismo, la entidad administradora hizo un análisis del material probatorio recaudado y allegado a lo largo de la actuación.

5. Frente al cargo de falta de análisis probatorio:

La entidad demandada aclara que el demandante no sustentó ni desarrolló este cargo, pues no indica con claridad que pruebas fueron o no valoradas.

Al margen de ello, sostiene que la UGPP tuvo en cuenta la totalidad de las normas señaladas por el demandante y además recaudó las pruebas que de manera negligente no fueron aportadas para validar la exactitud de las declaraciones de autoliquidación y hacer un correcto estudio para determinar la suma correcta objeto de pago, al punto tal que luego de la valoración de los cuestionamientos del contribuyente la administración disminuyó la obligación determinada y la sanción impuesta. Finalmente, precisa que los pagos efectuados de manera parcial serán reconocidos en la etapa de cobro por la UGPP de conformidad con el espíritu de justicia consagrado en el artículo 683 del Estatuto Tributario.

3.- ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Parte Demandante

La parte actora reitera los argumentos expuestos en la demanda.

Parte Demandada

La parte demandada reitera todos los expuestos en la contestación de la demanda.

4.- PROBLEMA JURÍDICO Y TESIS.

¿Al tenor de lo dispuesto en el artículo 714 del E.T., se encontraban en firme las autodeclaraciones objeto de ajuste oficial en los actos administrativos de determinación demandados en el proceso de la referencia?

¿Los actos demandados son contrarios al principio de correspondencia por haberse modificado el IBC calculado por el contribuyente en las autodeclaraciones que fueron objeto de ajuste a través de los actos demandados?

¿Se encuentran suficientemente motivados los actos administrativos de determinación oficial demandados?

¿Deben ser aplicados en los actos administrativos de determinación demandados los pagos que efectuó el demandante en el mes de octubre de 2017?

Tesis de la parte demandante: Sostiene que: (i) en virtud del principio de favorabilidad, la UGPP debía dar aplicación a lo regulado en el artículo 714 del E.T., pues le es más beneficioso el menor tiempo con que cuenta la administración para dar inicio a la actuación de fiscalización; (ii) se vulnera el principio de correspondencia en tanto que la UGPP modificó el valor del IBC auto declarado en PILA; (iii) los actos demandados fueron motivados de manera insuficiente, pues carecen de claridad y precisión respecto de los ajustes propuestos; y (iv) deben aplicarse la totalidad de pagos efectuados en el mes de octubre del año 2017 por concepto de mora, inexactitud y sanción, conforme se encontraban acreditados probatoriamente en el expediente.

Tesis de la parte demandada: Sostiene que (i) los actos administrativos fueron emitidos dentro del marco normativo vigente y aplicable, sin que sea dable aplicar el artículo 714 del E.T. pues el asunto se encuentra regulado en la norma especial contenida en el artículo 178 de la ley 1607 de 2012; (ii) no se vulnera el principio de correspondencia pues la Liquidación Oficial demandada, el requerimiento previo y el acto confirmatorio versan sobre los mismos hechos económicos autodeclarados por el aportante respecto de los

periodos de enero a diciembre de 2013; (iii) los actos administrativos cumplen con los parámetros legales que determinan la adecuada motivación, pues en forma clara y detallada señalan los motivos de la decisión de determinar las obligaciones tributarias a cargo del demandante; y (iv) no deben ser aplicados en los actos administrativos de determinación demandados los pagos que efectuó el demandante con posterioridad a su expedición.

Tesis del Despacho: Sostendrá que (i) el principio de favorabilidad no conlleva a la aplicación del artículo 714 del E.T., pues a diferencia de la materia sancionatoria y de las normas sustanciales sobre los impuestos de periodo, las normas procedimentales deben aplicarse siempre que se encuentren vigentes para la época de los hechos; (ii) no se vulneró el principio de correspondencia por la UGPP, pues la modificación de la base gravable de las contribuciones, con base en el cálculo del IBC, corresponde al ejercicio de las facultades de determinación con que cuenta la UGPP al tenor del artículo 156 de la ley 151 de 2007, y en el caso la Liquidación Oficial, y sus actos preparatorios y confirmatorios, guarda correspondencia con los mismos hechos económicos autodeclarados por el aportante respecto de los periodos de enero a diciembre de 2013; (iii) los actos administrativos demandados se encuentran motivados con suficiencia y no se limitan a señalar el ejercicio de facultades y funciones, sino que contienen una fundamentación y explicación fáctica y probatoria concretamente referida al caso de marras; y (iv) los comprobantes de pago de la planilla 7672925696 del 17 de octubre de 2017 acreditan en debida forma que el accionante realizó el pago de los ajustes por mora en el periodo 6 del año 2013 en los subsistemas SENA e ICBF correspondientes al trabajador Julio Miguel Delgado Pinedo; y el pago de \$8.798.405 por concepto de sanción por inexactitud debe ser tenido en cuenta en la actuación de determinación y no en la de cobro, puesto que fue realizado dentro del término de 3 meses concedido por la UGPP en el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. RCD-2017-01277 del 14 de julio de 2017.

2. CONSIDERACIONES

Cargos primero y tercero:

1.-El artículo 714 del E.T. no prevalece sobre la norma especial contenida en el artículo 178 de la ley 1607 de 2012, pues para la época de los hechos, el tenor de la primera norma indica que la declaración tributaria queda en firme si no se ha notificado el requerimiento especial dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar o la fecha de presentación en forma extemporánea; como es sabido, tal disposición limita la facultad de determinación con que cuenta la autoridad tributaria, ya que la firmeza vuelve inmodificable la declaración. Sin embargo, en materia de contribuciones a la Seguridad Social, consagró el legislador en el artículo 179 de la ley 1607 de 2012, que la UGPP puede iniciar las acciones sancionatorias y de determinación del tributo con la notificación del requerimiento de información o del pliego de cargos, dentro de los cinco (5) años siguientes a la fecha en que el aportante debió declarar, la de declaración extemporánea o de corrección, o la fecha en que se configuró el hecho sancionable. Al efecto, esta norma especial debe ser aplicada de manera prevalente sobre la general contenida en el Estatuto Tributario, para establecer en el caso de marras la oportunidad dentro de la cual podía la UGPP dar inicio a la actuación de determinación que se concretó con los actos demandados.

2.- Ahora bien, sostiene la parte actora que, en virtud del principio de favorabilidad, hay lugar a aplicar el artículo 714 del Estatuto Tributario, pues le es más beneficioso el menor tiempo con que la administración tributaria cuenta para dar inicio a la actuación de determinación. Sin embargo, en derecho tributario, dicho principio es aplicable en materia sancionatoria, por regla general, y, excepcionalmente, respecto de los elementos sustanciales del gravamen; más no resulta aplicable en cuanto a normas procedimentales, como las que regulan la oportunidad para dar inicio a la actuación administrativa de determinación del tributo.

Tal como lo estableció el legislador tributario en el numeral 3 del artículo 197 de la ley 1607 de 2012, *«en materia sancionatoria la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable»*. Por su parte, las normas que regulan los elementos de los impuestos, al tenor del principio de irretroactividad de la ley tributaria previsto en el artículo 338 de la Constitución Política,

deben aplicarse únicamente a partir del momento en que la norma entra en vigencia; solo excepcionalmente, en el caso de los impuestos de periodo, la Jurisprudencia de la Corte Constitucional ha consentido que, con respecto a una norma más benéfica para el contribuyente se disponga su aplicación inmediata, es decir en el mismo periodo de su entrada en vigencia, sin configurar el fenómeno de retroactividad de la ley sino de retrospectividad, pues en ese caso la totalidad de los hechos económicos gravados no se han consolidado:

"Debe tenerse en cuenta que el principio constitucional de legalidad tributaria, expresión del principio de representación popular y forma material del de predeterminación de los tributos, así como los postulados de distribución de las cargas públicas, sostenibilidad fiscal y separación de poderes, y la trascendencia social y económica de las razones que orientan las políticas fiscales sobre regulación de tributos de periodo, permiten resaltar que el llamado a determinar los efectos en el tiempo de ese tipo de regulaciones es el legislador, en ejercicio de la facultad que le confiere el artículo 150 (num. 12) de la CP, en concordancia con el artículo 11 del CC14 .

*Lo anterior permite concluir que, en tratándose de situaciones jurídicas no consolidadas en impuestos de periodo, es dable la aplicación de normas tributarias benéficas para el contribuyente, en forma inmediata, si así lo establece el legislador. En sentido contrario, si el legislador no lo prevé, se aplica el principio general de irretroactividad de la ley en materia tributaria respecto de impuestos de periodo."*¹

(Resalta el Despacho)

Por el contrario, se ha comprendido que *"no es posible inaplicar la norma procesal vigente al momento de la ocurrencia de los hechos, con base en el principio de favorabilidad"*² pues, al tenor del artículo 40 de la Ley 153 de 1887, *«las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deben empezar a regir»*. La disposición de que las normas tributarias de carácter procesal deben aplicarse siempre que se encuentren vigentes en la época de los hechos, tiene por objeto garantizar la seguridad jurídica y la efectividad del derecho sustancial y el debido proceso, en tanto que deben cumplirse estrictamente las formas de cada juicio y actuación.

En virtud de tal razonamiento, no tienen vocación de prosperar los cargos primero y tercero, según los cuales las autoliquidaciones modificadas oficialmente se encontraban en firme, al tenor del artículo

¹Entre ellos, las sentencias C-527 de 1996, que examinó la constitucionalidad del artículo 87 de la Ley 223 de 1995, modificadorio del artículo 249 del ET, y C-878 de 2011, que hizo lo mismo respecto del artículo 8 de la Ley 1430 de 2010.

² En este sentido ver Consejo de Estado, Sección Cuarta. Auto del 22 de septiembre de 2016. Radicado: 54001-23-31-000-2011-00125-01 en cita de Auto de fecha 05 de julio de 2018. Radicado No. 25000-23-37-000-2017-00682-01(23412). C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

714 del Estatuto Tributario, pues dicha norma no es aplicable al caso. Por el contrario, para efectos de determinar la oportunidad dentro de la cual la UGPP podía ejercer su facultad de determinación oficial de las contribuciones a cargo de RX S.A. debe aplicarse lo dispuesto en la norma especial del artículo 178 de la ley 1607 de 2012. Luego, teniendo en cuenta que en este negocio el requerimiento para declarar y/o corregir RCD 2017 - 01277 del 14 de julio de 2017 se notificó el 3 de agosto de 2017³, se concluye que fue oportuno el ejercicio de la facultad de determinación de los periodos enero a diciembre de 2013, pues se inició la actuación administrativa dentro del plazo de 5 años previsto en la norma aplicable.

Cargo segundo:

1. Los argumentos expuestos en este cargo no están llamados a prosperar, puesto que el principio de correspondencia no le impide a la UGPP modificar el valor del IBC que el aportante había calculado en sus autodeclaraciones tributarias, en tanto que ello corresponde al ejercicio de las facultades de fiscalización y determinación de las contribuciones al Sistema General de Seguridad Social, como se pasa a explicar:

Como se vio en precedencia, en la Ley 1607 de 2012 se estableció la obligación a cargo de la UGPP de iniciar el procedimiento para la determinación oficial de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social con la expedición del Requerimiento para Declarar o Corregir⁴, indicando con claridad las razones de hecho y de derecho que sustentan el acto administrativo, que es de trámite. En virtud del principio de correspondencia, estos fundamentos fácticos y jurídicos deben guardar congruencia tanto con la declaración que fuere presentada por el contribuyente como con el acto administrativo definitivo contentivo de la Liquidación Oficial⁵. De manera que, en materia tributaria, este principio

³ Constancia de notificación obrante en los antecedentes administrativos.

⁴ Artículo 180, modificado por el artículo 50 de la Ley 1739 de 2014. Previo a la expedición de la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción, la UGPP enviará un Requerimiento para Declarar o Corregir o un Pliego de Cargos, los cuales deberán ser respondidos por el aportante dentro de los tres (3) meses siguientes a su notificación. Si el aportante no admite la propuesta efectuada en el Requerimiento para Declarar o Corregir o en el Pliego de Cargos, la UGPP procederá a proferir la respectiva Liquidación Oficial o la Resolución Sanción, dentro de los seis (6) meses siguientes, si hay mérito para ello.

Contra la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción procederá el Recurso de Reconsideración, el cual deberá interponerse dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación de la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción. La resolución que lo decida se deberá proferir y notificar dentro del año siguiente a la interposición del recurso.

PARÁGRAFO. Las sanciones por omisión e inexactitud previstas en el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012 no serán aplicables a los aportantes que declaren o corrijan sus autoliquidaciones con anterioridad a la notificación del requerimiento de información que realice la UGPP.

⁵ Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta Subsección B. Providencia del 11 de octubre de 2018. Radicado No. 25000-23-37-000-2015-01074-00. M.P.: Carmen Amparo Ponce Delgado. Demandante: DIAGNÓSTICOS E IMÁGENES S.A. Demandado: UGPP

versa sobre la relación entre el acto liquidatorio con la declaración del contribuyente y los hechos o glosas contemplados en el requerimiento especial⁶, a fin de garantizar la protección de los derechos al debido proceso, defensa y contradicción del aportante.

2. Sin embargo, la jurisprudencia ha precisado que no puede entenderse vulnerado el principio cuando: (i) los hechos reportados en la declaración privada son los que se cuestionan en el requerimiento y en la liquidación, pues el objetivo es garantizar la identidad fáctica de forma que el aportante pueda presentar sus argumentos de defensa⁷; y (ii) se presentan nuevos argumentos en defensa de la posición administrativa frente a lo sostenido por el aportante en respuesta al requerimiento, ya que ello no implica la inclusión de hechos no discutidos por la entidad desde el inicio del procedimiento de determinación⁸.

3. Ahora bien, en tratándose de la determinación de las obligaciones al Sistema General de la Protección Social, se debe precisar que los actos administrativos de la entidad -UGPP- son complejos toda vez que se acompañan del documento Excel contentivo de la información desglosada que soporta la decisión adoptada, clasificada según el respectivo subsistema, con la descripción de cada uno de los conceptos utilizados⁹. Luego, el principio en mención debe hacerse extensible no solo al contenido de los actos administrativos, sino también a los datos fijados en los archivos denominados "SQL" con el objeto de garantizar el debido proceso y el derecho de defensa del administrado¹⁰. Así lo consideró el Tribunal Administrativo de Cundinamarca al admitir la validez de la información enunciada en el documento Excel anexo al requerimiento especial con la correspondiente nota explicativa de la irregularidad incluida en el texto de los actos solo con posterioridad en la liquidación oficial de revisión¹¹.

⁶ Artículo 711 del Estatuto Tributario, norma aplicable por remisión directa del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007

⁷ Ver Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 20 de noviembre de 2019, radicado No. 05001-23-33-000-2014-00874-01(22698). C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez y 14 de junio de 2018, radicado No. 25000-23-27-000-2011-00265-01(20821). C.P.: Milton Chaves García.

⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 11 de mayo de 2017, radicado interno 21883. P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto en cita de Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta Subsección A. Sentencia del 29 de enero de 2020. Radicado No. 25000-23-37-000-2017-00712-00. M.P.: Gloria Isabel Cáceres Martínez. Demandante: Macro Servicios Integrales S.A. Demandado: UGPP.

⁹ Tribunal Administrativo de Cundinamarca, sección cuarta subsección B. Sentencia del 14 de marzo de 2019. Radicado No. 25000233700020170007700. M.P.: Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda. Demandante: COOSERVITEC CTA. Demandada: UGPP.

¹⁰ Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta Subsección A. Sentencia del 29 de enero de 2020. Radicado No. 25000-23-37-000-2017-00712-00. M.P.: Gloria Isabel Cáceres Martínez. Demandante: Macro Servicios Integrales S.A. Demandado: UGPP.

¹¹ Tribunal Administrativo de Cundinamarca, sección cuarta subsección B. Sentencia del 14 de marzo de 2019. Radicado No. 25000233700020170007700. M.P.: Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda. Demandante: COOSERVITEC CTA. Demandada:

4. Así las cosas, la escueta censura del demandante consistente en que la UGPP modificó el valor del IBC auto declarado en la planilla no conduce a la nulidad de los actos de determinación por contrariar el principio de correspondencia; como se comprende, ello conduciría a la conclusión de que la UGPP, tras el ejercicio de sus amplias facultades de investigación y fiscalización, no podría efectuar el cálculo de la base gravable del tributo con fundamento en los hechos económicos que encontrare probados en el curso de la actuación fiscalizadora. Por el contrario, modificar el IBC que autodeterminó el contribuyente, con fundamento en las pruebas que obran en el expediente, obedece al ejercicio de la facultad de determinación oficial de las contribuciones parafiscales que le asiste a la UGPP conforme al artículo 156 de la ley 1151 de 2007, según el cual le corresponde «*establecer la ocurrencia de los hechos generadores de las obligaciones definidas por la ley, respecto de tales recursos*» con el objeto de establecer oficialmente la *determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social.*

5. Por lo tanto, dado que la modificación del IBC con fundamento en las pruebas del expediente constituye el ejercicio de la facultad con que cuenta la UGPP, y dado que la base gravable modificada por la administración en el requerimiento para declarar y en la liquidación privada versan justamente sobre los hechos reportados en la declaración privada del demandante, en este caso se advierte una identidad fáctica que le garantizó al aportante presentar sus argumentos de defensa a lo largo de la actuación, sin que ello suponga la vulneración del principio de confianza legítima ni de correspondencia. En este orden de ideas, el cargo segundo de la demanda no está llamado a prosperar.

6. Por otro lado, no es posible comprobar la afirmación según la cual la UGPP “no tuvo en cuenta las novedades de los trabajadores”, como quiera que el demandante no precisó cuáles circunstancias y hechos laborales modificaron los pagos a realizar y no fueron tomados en

UGPP: “[P]ues encuentra la sala que en el documento Excel anexo al requerimiento especial se describieron los subsistemas y los trabajadores respecto de los cuales la UGPP estimó irregularidades.

Es así que en el mencionado documento se relacionan los trabajadores NELLY ELSA RIAÑO BÁEZ, SUSANA PÉREZ BRAVO, LUZ DARY TAPIA GULUMA, MARÍA ALBA DÍAZ GUTIÉRREZ, LINA MARÍA RÍOS PAIBA, MARTHA DUARTE DE ROJAS, EDELMIRA MALAGÓN ROJAS y LADY MARGARITA GIRALDO ROMERO, en su condición de trabajadores dependientes y respecto de cada uno de ellos se hizo alusión a la irregularidad que dio origen a la glosa.

Por ende, el hecho de que en la liquidación oficial de revisión se hayan mencionado tales trabajadores de manera taxativa, ello no vulnera el principio de correspondencia alegado, si, como se dijo, estos fueron previamente enunciados en el documento anexo al requerimiento especial, con la correspondiente nota explicativa de la irregularidad, posibilitando a la parte actora ejercer su derecho de contradicción y defensa (...).”

cuenta por la autoridad tributaria, y en virtud del principio de justicia rogada, es una carga que debía satisfacerse para derrotar la presunción de legalidad que les asiste a los actos demandados.

Cargo cuarto:

1.- Para el Despacho, los actos administrativos objeto de control judicial fueron motivados con suficiencia por parte de la autoridad accionada. Para explicar la postura, se debe decir en primer lugar que la falta de motivación es un vicio que acarrea la nulidad por la omisión de la autoridad administrativa del cumplimiento de su deber de justificar suficientemente los actos administrativos que expide. Para determinar si se ha o no omitido motivar el acto, el examen de control judicial sobrepasa la mera inclusión de motivaciones genéricas en los actos y se adentra en el estudio de la relación existente entre los motivos concretos que fundamentan el acto y los fundamentos de derecho y hecho.

2.- Al respecto, ha sostenido la Sección Cuarta del Consejo de Estado que la falta de motivación tiene lugar cuando la autoridad administrativa "[...] se limita a señalar el ejercicio de una facultad oficiosa y el cumplimiento de una función, pero en sí misma no contiene una fundamentación o explicación fáctica y probatoria referida al asunto en concreto, indicativa de los motivos de la decisión plasmada en la parte resolutive. [...] la motivación es una exigencia del acto administrativo [...] reclamable [...] de todos los actos y debe basarse en hechos ciertos y demostrados al momento de la emisión del acto, so pena de viciarlo de nulidad por ausencia de uno de sus elementos esenciales[...]"¹². Como se puede observar, la motivación de los actos administrativos tiene tres componentes estructurales: la indicación de la facultad, función o competencia atribuidas mediante un instrumento normativo con fundamento en las cuales la autoridad administrativa toma una decisión que afecta los derechos y/o las obligaciones de titularidad del administrado; el señalamiento e interpretación del marco jurídico concreto que resulta aplicable al asunto; y, finalmente, la expresión analítica y valorativa de los motivos o fundamentos de orden fáctico y probatorio que dan curso a la decisión contenida en la parte resolutoria del acto administrativo.

¹² Sentencia de 28 de febrero de 2008, exp. 15944.

3.- En este caso, encuentra el despacho que tanto el subdirector de Determinación de Obligaciones como el director de Parafiscales de la UGPP, indican en la primera página de cada uno de los dos actos demandados las normas que les atribuyen la competencia bajo la cual desarrollan las funciones a su cargo. En segundo lugar, se observa que las autoridades tributarias presentan una relación cronológica de los antecedentes de la actuación administrativa que fue resuelta mediante la Liquidación Oficial demandada. Seguidamente, los actos censurados contienen una indicación del marco jurídico aplicable que tiene lugar a partir de la expresión de cada una de las normas jurídicas que regulan la obligación del pago de los aportes parafiscales a cargo de la parte demandada. En este sentido, la relación de presupuestos normativos corresponde a la actuación administrativa adelantada en contra de la demandante, pues trata sobre la regulación de aspectos sustanciales y procesales de las contribuciones parafiscales a cargo del empleador y las sanciones aplicables a las conductas de mora e inexactitud, conforme la vigencia normativa del año 2013.

4.- En tercer lugar, los actos administrativos demandados contienen un acápite denominado "FUNDAMENTOS DE DERECHO", en el cual se presenta la interpretación del derecho aplicable al caso concreto, estudiando aspectos tales como la seguridad social y los subsistemas de salud, pensiones, riesgos laborales, subsidio familiar y contribuciones parafiscales, la tipología de los pagos laborales que concretamente realiza el contribuyente demandante de conformidad con la nómina y contabilidad arrimada al expediente administrativo durante la actuación de fiscalización tributaria. Posteriormente se observa que la autoridad tributaria estudia los conceptos de pago constitutivos o no de salario, así como los conceptos de pago reportados por el aportante como no constitutivos de salario pero determinados por la UGPP como constitutivos de salario en el Requerimiento para Declarar y/o Corregir. También, analiza los diferentes conceptos de novedades que inciden en el hecho generador de las contribuciones. Finalmente, en la liquidación también se identifican los subsistemas en los que se impondrán los ajustes, se estudia la respuesta al Requerimiento para Declarar y/o Corregir, se explican de manera concreta los ajustes determinados por mora y los ajustes por inexactitud, la aplicación de planillas doble línea y las sanciones impuestas.

De otra parte, en los archivos Excel que acompañan los actos estimatorio y el confirmatorio se determinan detalladamente cada uno de los ajustes, se observan con suficiencia y claridad las motivaciones de la entidad. Teniendo en cuenta la magnitud de los registros, se transcriben a manera de ejemplo sólo las motivaciones de algunos de ellos en el acto que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la liquidación oficial: *i) Desaparece ajuste. Se verifica planilla, el pago es tenido en cuenta en esta instancia; ii) Persiste ajuste. No registra pago para este subsistema*¹³. Además, en el mismo archivo SQL, contrario a lo señalado por el demandante, se observa que por cada uno de los empleados de la compañía se encuentran determinados con precisión los factores salariales y no salariales que integran el IBC, en categorías de incapacidad, vacaciones en tiempo y/o en dinero, permiso o licencia remunerada y no remunerada, sueldo, horas extras, comisiones, bonificaciones salariales, etc.

7. En este orden de ideas, al estar acreditado que los actos administrativos se encuentran motivados con suficiencia y no se limitan a señalar el ejercicio de facultades y funciones, sino que contienen una fundamentación y explicación fáctica y probatoria concretamente referida al caso de marras, no prospera el cargo de nulidad.

Cargo quinto:

1.- Argumenta la parte actora que la autoridad tributaria incurrió en una indebida valoración probatoria, y expone tres yerros concretos para que sean sometidos al control judicial. Respecto del primero, arguye el demandante que deben anularse los ajustes por mora en los subsistemas SENA (\$116.600) e ICBF (\$174.900) del periodo 6 del 2013, correspondientes al trabajador Julio Miguel Delgado Pinedo, identificado con C.C. 73.076.536, puesto que las cotizaciones fueron efectuadas el 17 de octubre de 2017 mediante la Planilla N. de corrección 7672925696 por el operador SOI. Sobre este cuestionamiento puntual, la UGPP decidió no pronunciarse al contestar la demanda.

8. Al respecto, observa el despacho que en el Requerimiento para Corregir y/o Declarar y su archivo SQL, se propuso al accionante pagar

¹³ Expediente administrativo, archivo denominado "2021-05-13 SQL - RESOLUCION RECURSO RECONSIDERACION"

aportes respecto de 8 trabajadores- dentro de los que se encontraba el empleado Julio Miguel Delgado Pinedo- en el periodo 6 del año 2013 del Subsistema SENA por un valor de \$726.200 y del subsistema ICBF por un valor de \$1'089.600. Como consecuencia de ello, mediante la planilla N. 7672925696 del 17 de octubre de 2017 cuyo comprobante obra en el expediente administrativo, el demandante pagó a título de aportes para 8 trabajadores los montos de \$726.200 para SENA y \$1'089.600 para ICBF, sumados al pago por intereses de mora por valores de \$928.100 y \$1.392.500, respectivamente. Sin embargo, tanto en la Liquidación Oficial como en el acto que resolvió el recurso de reconsideración, la UGPP manifestó que no se encontraba probado el pago de este trabajador, aduciendo que *"se actualizaron pagos generando que los ajustes desaparecieran excepto para el caso del trabajador DELGADO PINEDO JULIO MIGUEL con C.C. 73076536 a quien le persiste el ajuste en el período 6-2013 en los subsistemas SENA e ICBF, por no evidenciarse pagos para dicho trabajador"*.

Pese a ello, observa el despacho que con fundamento en las pruebas aportadas por el demandante, concretamente los comprobantes de pago de la planilla 7672925696 del 17 de octubre de 2017, le asiste razón a la actora en el cuestionamiento de que no hayan desaparecido los ajustes por mora en el periodo 6 del año 2013 en los subsistemas SENA e ICBF correspondientes al trabajador Julio Miguel Delgado Pinedo, puesto que se encuentra acreditado en el expediente que el aportante se allanó al pago de la totalidad de ajustes propuestos, efectuando el pago de las cotizaciones correspondientes al susodicho empleado. Por lo tanto, ya en sede judicial, deberá eliminarse el ajuste bajo estudio, que corresponde al único determinado por concepto de mora.

9. El segundo cuestionamiento concreto en materia probatoria consiste en que en la Liquidación Oficial no hubiera sido tenido en cuenta el pago por \$1.364.000 por concepto de inexactitud respecto del trabajador Alberto Marín Lenis. No obstante, observa el despacho que dicho pago sí fue objeto de reconsideración y por tanto se eliminaron los ajustes de inexactitud correspondientes a dicho trabajador, que conviene anotar eran los únicos ajustes por inexactitud determinados en la liquidación oficial. Por lo tanto, al haber sido eliminado el ajuste en

el acto confirmatorio, a este respecto no existe irregularidad alguna que deba ser corregida en sede judicial.

10. Finalmente, el tercer cuestionamiento consiste en que el pago de \$8.798.405 por concepto de sanción por inexactitud realizado el 12 de octubre de 2017 en la cuenta No. 300700006921 del Banco Agrario de Colombia, con comprobante de consignación No. 2206817, no haya sido tenido en cuenta en la liquidación oficial y se haya dispuesto que sería tenido en cuenta en la etapa de cobro. Por su parte, al contestar la demanda, la UGPP señaló que no pueden ser tenidos en cuenta en la liquidación oficial aquellos pagos que hubieren sido realizados con posterioridad a su expedición, puesto que el acto de determinación versa sobre las "*circunstancias de hecho y de derecho ocurridas con anterioridad a su expedición*"¹⁴.

Al respecto, le asiste razón a la parte demandante, como quiera que el pago de \$8.798.405 por concepto de sanción por inexactitud fue realizado el 12 de octubre de 2017, es decir antes de la expedición de la liquidación oficial RDO 2018 00298 del 9 de febrero de 2018 y dentro del término de 3 meses para allanarse a la propuesta y efectuar el pago que fue concedido por la UGPP en el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. RCD-2017-01277 del 14 de julio de 2017, notificado el 03 de agosto de 2017. Luego, sí debía ser tenido en cuenta al momento de imponer la sanción correspondiente en el acto de determinación oficial. Por lo tanto, del valor determinado a título de sanción por inexactitud en el acto que resuelve el recurso de reconsideración (\$8.934.100) deberá disminuirse el monto pagado (\$8.798.405), reliquidándose en sede judicial el valor a pagar por dicho concepto en monto de \$135.695.

Conclusiones:

Dada la prosperidad del quinto cargo de nulidad, se concluye que hay lugar a declarar la nulidad parcial de los actos demandados, y en la medida en que no hay lugar a ordenar devolución de los recursos pagados, conforme a la exposición que antecede, y a que no prosperó el cargo primero de nulidad relativo a la firmeza de las autodeclaraciones, a título de restablecimiento automático del derecho se deberán reliquidar las obligaciones a cargo del demandante, eliminando los ajustes por concepto de mora determinados por la UGPP en monto de

¹⁴ Página 39 documento virtual.

\$291.500, y modificando el monto que a título de sanción por inexactitud se encuentra a cargo del demandante, cuyo valor debe ser de \$135.695.

3.- COSTAS:

Considera el Despacho que es necesario revisar la postura que sobre el tema de las costas había adoptado en procesos anteriores, a la luz de los razonamientos expuestos sobre el tema por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca¹⁵, así como en las sentencias del Consejo de Estado que recientemente se refieren a este punto.

Sea lo primero dejar establecido que a la luz del artículo 188 del CPACA, cuando no se trate de procesos en los que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá acerca de la condena en costas, atendiendo las normas del CGP para su ejecución y liquidación¹⁶.

Partiendo de lo anterior, es dable considerar que el régimen procesal vigente prevé un enfoque objetivo de la condena en costas¹⁷, por lo que ha de tenerse presente que aun cuando debe condenarse a la parte vencida en el proceso, se requiere que en el expediente aparezca probado que se causaron las costas. Luego, se condenará exclusivamente en la medida en que se compruebe el pago de gastos ordinarios del proceso y la actividad profesional realizada en el curso de la actuación¹⁸.

Sobre el particular, atendiendo el pronunciamiento de la Corte Constitucional en la sentencia C-157 de 2013¹⁹, el Consejo de Estado ha precisado que la condena en costas procede contra la parte vencida en el proceso o en el recurso, con independencia de las causas de la decisión desfavorable, pero ello no es impedimento para que se exija prueba de su existencia, de su utilidad y de que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley²⁰.

¹⁵ Como en la sentencia del 15 de abril de 2021 de la Sección Cuarta-Subsección "A" del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, emitida en el proceso 110013337042201800059-01, con ponencia de la magistrada Gloria Isabel Cáceres Martínez.

¹⁶ Consejo de Estado Sección Segunda, Sentencia de Julio 14 de 2016. Número de radicado 68001233300020130027003.

¹⁷ Artículo 365 del Código General del Proceso.

¹⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Providencia del 06 de julio de 2016. Radicado No. 250002337000-2012-00174-01 [20486]. C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez y providencia del 12 de noviembre de 2015, Radido: 73001233300020130000501 (20801), C.P.: Martha Teresa Briceño de Valencia

¹⁹ Corte Constitucional, sentencia C-157/2013. M.P.: Mauricio González Cuervo.

²⁰ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Providencias del 19 de agosto de 2021. Radicado 76001-23-33-000-2017-00073-01(24713). C.P.: Myriam Stella Gutiérrez Argüello y del 09 de agosto de 2018. Radicado No. 76001-23-33-000-2013-00079-01(22386). C.P.: Stella Jeannette Carvajal Basto. Al respecto, las providencias en cita acogen la postura reiterada de la sección cuarta del Consejo de Estado fijada en las sentencias del 6 de julio de 2016, exp. 20486, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 25 de septiembre de

En este orden de ideas, una vez revisado el expediente, evidencia el Despacho que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas a cargo de la demandada, por lo cual no se condenará en costas a la parte vencida.

En mérito de lo expuesto, **el Juzgado Cuarenta y dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá D. C. – Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley:

FALLA

PRIMERO: Declarar la nulidad parcial de las resoluciones RDO 2018 00298 del 9 de febrero de 2018 y RDC 2019 00122 del 11 de febrero de 2019, expedidas por la UGPP, conforme a lo considerado en la parte motiva.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, se ordena a la UGPP reliquidar las obligaciones a cargo del demandante, eliminando los ajustes por concepto de mora, y modificando el monto que a título de sanción por inexactitud se encuentra a cargo del demandante.

TERCERO: Denegar las demás pretensiones de la demanda, conforme a lo considerado en el proveído.

CUARTO: No condenar en costas a la parte vencida en este pleito.

QUINTO: En firme esta providencia, **expedir** copia de la presente providencia con constancia de su ejecutoria y **archivar** el expediente.

SEXTO: TRÁMITES VIRTUALES: Todo memorial, solicitud, prueba, recurso, y en general toda comunicación dirigida a este proceso, debe ser enviada por los canales virtuales. Para este efecto se ha dispuesto el buzón de correo electrónico correscanbta@cendoj.ramajudicial.gov.co.

Es indispensable escribir en el espacio "ASUNTO" de los mensajes virtuales los 23 dígitos del proceso, pues sin esta identificación no será posible darle trámite.

En cumplimiento del deber procesal impuesto en los artículos 83 numeral 14 del Código General del Proceso y 1 y 3 del Decreto 806 de 2020 las partes deben enviar todo memorial, solicitud, prueba, recurso, y en general toda comunicación dirigida a este proceso no sólo al Despacho, también a las demás partes mediante los correos electrónicos que se informan:

notificaciones339@gmail.com

notificacionesjudicialesugpp@ugpp.gov.co

Toda actuación en el proceso se comunicará mediante estos correos, que para los apoderados deben corresponder a los registrados en el sistema SIRNA.

SÉPTIMO. - ATENCIÓN VIRTUAL: La atención al público se prestará de manera preferente a través de la ventanilla virtual del Despacho de lunes a viernes entre las 8:00 a.m. y las 12:00 m mediante la plataforma Microsoft Teams. Para acceder a la ventanilla virtual debe dirigirse a la página de la Rama Judicial en el micrositio del Juzgado haciendo clic [aquí](#)²¹. Allí encontrará las instrucciones y enlace de la reunión. Recuerde que será atendido por sistema de turnos.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.

**ANA ELSA AGUDELO ARÉVALO
JUEZ**

Firmado Por:

Ana Elsa Agudelo Arevalo

²¹ <https://www.ramajudicial.gov.co/web/juzgado-42-administrativo-de-oralidad-del-circuito-judicial-de-bogota/contactenos>

Juez Circuito
Juzgado Administrativo
Sala 042 Contencioso Admsección 2
Bogotá, D.C. - Bogotá D.C.,

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación:

**59b9acefeae0eaf1a1c79422d817ae6eec20ae6b2144ebd526e94
b3e399eef65**

Documento generado en 05/10/2021 09:54:02 a. m.

Valide este documento electrónico en la siguiente URL:
<https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>