



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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., dieciséis (16) de noviembre de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2014-00483-01 (27112)
Demandante: COMERCIAL INTERNACIONAL DE EQUIPOS Y MAQUINARIA SAS
Demandado: UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP
Temas: Aportes parafiscales, periodos enero a diciembre del año 2012. Pruebas de planillas de corrección en sede administrativa. Límite del IBC de 25 SMMLV.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 17 de febrero de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda y no condenó en costas.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente:

“PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL de la Resolución No. RDO 420 del 23 de septiembre de 2013, por medio de la cual la Subdirectora de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la UGPP profirió liquidación oficial por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de aportes al sistema de la protección social, por el período comprendido entre el 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, y la Resolución No. RDC 164 del 12 de diciembre de 2013, a través de la que el Director de Parafiscales resolvió un recurso de reconsideración, según lo expuesto en la parte motiva.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho se **ORDENA** a la UGPP que realice una nueva liquidación, en la cual deberá:

- Eliminar los ajustes por “mora y/o inexactitud” liquidados en los actos demandados, respecto de los siguientes pagos no constitutivos de salario “auxilio de transporte”, por cada uno de los trabajadores de la sociedad actora, por no integrar el IBC de aportes al Sistema General de Seguridad Social (salud, pensión y riesgos laborales).
- Determinar los aportes por riesgos profesionales de los días efectivamente laborados en la etapa productiva por los aprendices Gabriel Jaime Madrigal Yepes, Wilton Ricardo Torres Heredia, Luz Nayibe López Marín, Omar Andrés García Duarte, Daniel Armando Ardila Martínez, Javier Robayo Llano, Yoni Alberto Ramos Porras, Rubén Darío García Rodríguez, Santiago Liévano Estrada, Andrés Felipe García Zapata y Oliver Alberto



Ruiz Camacho, en los meses de octubre y diciembre de 2012, respectivamente, conforme a los contratos de aprendizaje.

Además, si conforme la liquidación efectuada se genera un pago en exceso a favor de la Navitrans, se deberá proceder a su compensación o devolución, debidamente indexada, según corresponda, teniendo en cuenta los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario.

TERCERO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO: Sin condena en costas.

(...).”

Mediante auto del 12 de mayo de 2022, el Tribunal accedió a la solicitud de aclaración presentada por la actora. En esta providencia señaló lo siguiente:

PRIMERO: ACLARAR la parte motiva de la sentencia del 17 de febrero de 2022, específicamente el párrafo que contiene el sentido de la decisión, visible a folio 26 de esa providencia, así como también el ordinal 2º de la parte resolutive de la misma, según lo expuesto en la parte motiva, los cuales quedarán así:

- Parte motiva, específicamente, el párrafo que contiene el sentido de la decisión:

“En conclusión, la Sala declarará la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, y a título de restablecimiento del derecho se ordenará a la UGPP que realice una nueva liquidación, en la cual deberá: (i) eliminar los ajustes por “mora y/o inexactitud” liquidados en los actos demandados, respecto de los siguientes pagos no constitutivos de salario “auxilio de transporte”, por cada uno de los trabajadores de la sociedad actora, por no integrar el IBC de aportes al Sistema General de Seguridad Social (salud, pensión y riesgos laborales), y (iii) determinar los aportes por riesgos profesionales de los días efectivamente laborados en la etapa productiva por los aprendices Gabriel Jaime Madrigal Yepes, Wilton Ricardo Torres Heredia, Luz Nayibe López Marín, Omar Andrés García Duarte, Daniel Armando Ardila Martínez, Javier Robayo Llano, Yoni Alberto Ramos Porras, Rubén Darío García Rodríguez, Santiago Liévano Estrada, Andrés Felipe García Zapata y Oliver Alberto Ruiz Camacho, en los meses de octubre y diciembre de 2012, respectivamente, conforme a los contratos de aprendizaje. Además, si conforme la liquidación efectuada se genera un pago en exceso a favor de la Navitrans, se deberá proceder a su devolución, conforme al artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 para lo cual, deberá aplicarse la corrección monetaria de las sumas objeto de devolución, en los términos indicados en la parte motiva; tal suma devengará intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 ibidem”.

- Ordinal 2º de la parte resolutive:

PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL de la Resolución No. RDO 420 del 23 de septiembre de 2013, por medio de la cual la Subdirectora de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la UGPP profirió liquidación oficial por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de aportes al sistema de la protección social, por el período comprendido entre el 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, y la Resolución No. RDC 164 del 12 de diciembre de 2013, a través de la que el Director de Parafiscales resolvió un recurso de reconsideración., según lo expuesto en la parte motiva.



SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho se ORDENA a la UGPP que realice una nueva liquidación, en la cual deberá:

- *Eliminar los ajustes por “mora y/o inexactitud” liquidados en los actos demandados, respecto de los siguientes pagos no constitutivos de salario “auxilio de transporte”, por cada uno de los trabajadores de la sociedad actora, por no integrar el IBC de aportes al Sistema General de Seguridad Social (salud, pensión y riesgos laborales).*
- *Determinar los aportes por riesgos profesionales de los días efectivamente laborados en la etapa productiva por los aprendices Gabriel Jaime Madrigal Yepes, Wilton Ricardo Torres Heredia, Luz Nayibe López Marín, Omar Andrés García Duarte, Daniel Armando Ardila Martínez, Javier Robayo Llano, Yoni Alberto Ramos Porras, Rubén Darío García Rodríguez, Santiago Liévano Estrada, Andrés Felipe García Zapata y Oliver Alberto Ruiz Camacho, en los meses de octubre y diciembre de 2012, respectivamente, conforme a los contratos de aprendizaje.*

Además, si conforme la liquidación efectuada se genera un pago en exceso a favor de la Navitrans, se deberá proceder a su devolución, conforme al artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 para lo cual, deberá aplicarse la corrección monetaria de las sumas objeto de devolución, en los términos indicados en la parte motiva; tal suma devengará intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 ibidem.

TERCERO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda”.

ANTECEDENTES

La UGPP expidió Liquidación Oficial Nro. RDO 420 del 23 de septiembre de 2013, en la que determinó una deuda a cargo de COMERCIAL INTERNACIONAL DE EQUIPOS Y MAQUINARIA SAS, por \$88.416.700 por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes parafiscales por los periodos de enero a diciembre del año 2012.

Por Resolución RDC 164 del 12 de diciembre de 2013, la UGPP resolvió el recurso de reconsideración y modificó el acto de liquidación en el sentido de acoger parcialmente los argumentos de la sociedad. En consecuencia, fijó una suma de \$87.727.300 por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes parafiscales por los periodos de enero a diciembre del año 2012.

DEMANDA

COMERCIAL INTERNACIONAL DE EQUIPOS Y MAQUINARIA SAS, en adelante, NAVITRANS SAS, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

“PRIMERA. *Que se declare la nulidad de la Resolución No. RDO 420 del 23 de septiembre de 2013, “por medio de la cual se profirió Liquidación Oficial a COMERCIAL INTERNACIONAL DE EQUIPOS Y MAQUINARIA S.A.S. – NAVITRANS S.A.S., identificada con NIT 890.903.024-3, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de aportes al Sistema de la Protección Social, por los periodos 01/01/2012 al 31/12/2012”, por la suma de OCHENTA Y OCHO MILLONES CUATROCIENTOS DIECISEIS MIL SETECIENTOS PESOS*



(\$88.416.700,00), suma discriminada entre los diferentes subsistemas de la seguridad social y parafiscalidad. (...)

SEGUNDA. Que se declare la nulidad de la Resolución No. RDC 164 de 12 de diciembre de 2013, “por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. RDO 420 del 23 de septiembre de 2013 (...), y en virtud de ello, se modifica parcialmente el artículo primero de la resolución recurrida, y se profiere Liquidación Oficial a COMERCIAL INTERNACIONAL DE EQUIPOS Y MAQUINARIA S.A.S. – NAVITRANS S.A.S., identificado con NIT 890.903.024-3, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de aportes al Sistema de la Protección Social, por los periodos 01/01/2012 al 31/12/2012”, por la suma de OCHENTA Y OCHO MILLONES CUESTROCIENTOS DIECISEIS MIL SETECIENTOS PESOS (\$88.416.700,00), suma discriminada entre los diferentes subsistemas de la seguridad social y parafiscalidad. (...)

TERCERA. Que en consecuencia de las declaratorias anteriores se condene al restablecimiento del derecho, y en virtud de ello se ordene a la UGPP para que requiera y ordene a cada una de las entidades del sistema de seguridad social y parafiscalidad que recibieron los dineros de la liquidación oficial realizada por la UGPP en las resoluciones demandadas, a que devuelvan o compensen dichas sumas a favor de NAVITRANS.

CUARTA. Que se ordene que todas las sumas que deban ser devueltas o compensadas sean debidamente indexadas.

QUINTA. Que se condene en costas a la demandada”.

La actora invocó como normas violadas los artículos 1, 29, 83 y 90 de la Constitución Política; 17 de la Ley 344 de 1996; 22 al 28, 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo; 30 de la Ley 789 de 2002; 1, 3, 5, 49, 137 y 138 de la Ley 1437 de 2011; 30 de la Ley 1393 del 12 de julio de 2010; 1 y 5 del Decreto 933 del 11 de abril de 2003; 2 de la Ley 15 del 30 de abril de 1950; 1 y 5 del Decreto 1258 del 30 de abril de 1959; 7 de la Ley 1 del 1 de febrero de 1963; 18 de la Ley 100 de 1993; 3 del Decreto 510 de 2003; 17 del Decreto Ley 1295 del 22 de junio de 1994; Conceptos 29227 del 30 de diciembre de 2011, 206378 del 21 de julio de 2008 y 58970 del 1 de marzo de 2010 del Ministerio de Protección Social.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Auxilio de transporte

Señaló que el auxilio de transporte no constituye salario de acuerdo con los términos previstos en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, por lo que no debió integrar el IBC; ni estar sometido al límite del 40% de que trata el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010. En consecuencia, la UGPP desconoció el derecho laboral y a la seguridad social.

Indicó que la entidad demandada no tuvo en cuenta el artículo 17 de la Ley 344 de 1996, que establece que los pagos por auxilio de transporte no hacen parte de la base para liquidar los aportes con destino al SENA, ICBF, ESAP, régimen del Subsidio Familiar y contribuciones a la seguridad social establecidas por la Ley 100 de 1993.



Aportes a la ARL respecto a los aprendices en etapa lectiva

Indicó que el hecho de no aportar al proceso administrativo los contratos de aprendizaje no es prueba suficiente para que la UGPP asuma que no se pagaron en debida forma los aportes parafiscales y de seguridad social, toda vez que la demandante no incurrió en imprecisión o indebida liquidación de los aportes en relación con sus aprendices, pues fueron afiliados a la ARL cuando pasaron de la etapa lectiva a la etapa productiva o práctica.

Aportes a la ARL cuando el trabajador supera los 25 smlmv

Manifestó que cuando se trata de empleados que devenguen salarios altos y cuyo tope para efectos de aportes a ARL sean los 25 SMLMV, el cálculo para el pago de estos se hace por el operador del sistema (PILA) teniendo en cuenta el número de días efectivamente trabajados en el mes respectivo.

Error involuntario en el software

Afirmó que durante los meses de enero y febrero de 2012 incurrió en un error involuntario en el software, que generó el no pago de algunos conceptos, pero que una vez se percató de ese error, procedió a realizar los pagos correspondientes, prueba de ello son las planillas de corrección allegadas en sede administrativa y en sede judicial. No obstante, la UGPP las desestimó y procedió a ordenar a NAVITRANS que pagara nuevamente los aportes, desconociendo que los mismos ya habían sido cancelados.

Falta de motivación

Dijo que los actos administrativos demandados no expresaron con claridad y precisión las razones y las pruebas por las cuales la Administración liquidó un pago mayor.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

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

Auxilio de transporte

Afirmó que el auxilio de transporte legal es un pago recibido por el trabajador de carácter remuneratorio, el cual fue creado por la Ley 15 de 1959, y reglamentado por el decreto 1258 de 1959, con el objeto de subsidiar el costo de movilización de los trabajadores desde sus hogares hacia sus lugares de trabajo.

Expuso que por expresa disposición del artículo 7 de la Ley 1ª de 1963, el auxilio de transporte se debe considerar incorporado al salario para todos los efectos de liquidación de prestaciones sociales. En consecuencia, hace parte del IBC para liquidar los aportes.

Aportes a la ARL respecto de los aprendices en etapa lectiva

Dijo que la empresa tiene la obligación de afiliar y asumir totalmente las cotizaciones de los aprendices en el régimen de seguridad social en salud durante las fases lectiva



y práctica, así mismo al sistema de seguridad social en riesgos profesionales solo durante la fase práctica, o en ambos sistemas si las fases lectiva y práctica se realizan en forma simultánea.

Indicó que durante el proceso de fiscalización se identificaron inconsistencias en la información reportada, por lo que para la UGPP la prueba contundente eran los contratos de aprendizaje, documentos que no fueron allegados en su totalidad por la sociedad demandante, siendo que en ellos se debe especificar de forma detallada los periodos de etapa lectiva y productiva, y demás información que soporta el correcto cálculo y pago de los aportes parafiscales.

Cotización a la ARL por días laborados cuando el trabajador supera los 25 smlmv

Mencionó que el cálculo del IBC para los trabajadores que superen los 25 smlmv, es el máximo permitido por la Ley para los Subsistema de Seguridad Social Integral, esto incluye riesgos laborales.

Expresó que en las observaciones de la resolución por la que se resolvió el recurso de reconsideración, se explicaron las razones por las cuales tiene en cuenta el IBC máximo legal, así: *“Persiste el ajuste, la UGPP si tomó los días indicados en la respuesta del aportante, la diferencia radica en que el IBC supera los 25 SMMLV y el aportante no efectuó el cálculo sobre ese tope”*.

Imprecisiones en los pagos de los meses de enero y febrero por errores involuntarios del Software de nómina

Sostuvo que los posibles pagos alegados por la parte actora en la etapa de fiscalización, en caso de comprobarse, serán tenidos en cuenta en el proceso de cobro coactivo.

Motivación de los actos demandados.

Señaló que los actos administrativos expedidos por la UGPP fueron motivados en debida forma, toda vez que en las páginas de la liquidación oficial se hizo un recuento del material probatorio y con base en esas pruebas se dio respuesta a todos y cada uno de los planteamientos formulados por el aportante en su respuesta al requerimiento para declarar y/o corregir y frente a las pruebas por él suministradas.

SENTENCIA APELADA

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

Auxilio de transporte

Afirmó que la UGPP desconoció que el auxilio de transporte es un pago no salarial y, por lo tanto, no debe ser incluido en el IBC, ni le es aplicable el límite del 40% previsto en la Ley 1393 de 2010. En consecuencia, prospera el cargo.

Cotización de ARL respecto a aprendices en etapa lectiva

Manifestó que en la demanda se relacionaron 11 aprendices y se aportaron los



respectivos contratos de aprendizaje para efectos de liquidar los aportes por el subsistema de ARL. Por lo tanto, prospera el cargo.

Cotización de ARL de trabajadores que devengan más de 25 SMLMV

Advirtió que en el expediente no obra prueba que dé cuenta de algún error técnico relacionado con la parametrización de la PILA que conllevara a efectuar cotizaciones de trabajadores que devengaron 25 SMLMV y laboraron menos de 30 días, sobre un tope legal diario, por lo que no le asiste razón a la demandante.

Error en el aplicativo de nómina

Sostuvo que la actora no probó haber efectuado las correcciones para los periodos de enero y febrero de 2012, pues no aportó al proceso las planillas de corrección 7572175403 y 7572356241, ni tampoco otro elemento probatorio que pudiera desvirtuar los hallazgos de la UGPP.

Motivación de los actos demandados.

Expresó que los actos administrativos demandados contienen el análisis fáctico y jurídico pertinente y aplicable al presente caso, por lo tanto, es evidente que están debidamente motivados.

RECURSO DE APELACIÓN

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

Sostuvo que NAVITRANS incurrió en un error en el software de nómina durante los meses de enero y febrero de 2012, que generó el no pago de algunos conceptos. No obstante, una vez la empresa se percató del error, procedió a realizar los pagos, tal como se acredita con las planillas de corrección Nros. 7572175403 y 7572356241, que fueron aportadas al proceso por NAVITRANS SAS y cuya información podía ser validada por la UGPP en el sistema de información público de la PILA.

Manifestó que el no reconocimiento de las correcciones y pagos implica, por un lado, un enriquecimiento sin justa causa del sistema y un claro detrimento patrimonial injustificado e ilegítimo de NAVITRANS SAS y, por otro lado, la aplicación de una doble sanción por un mismo hecho.

Señaló que comparte lo precisado por la UGPP y el Tribunal en relación con que el tope para aportes a la seguridad social en salud, pensiones y riesgos laborales corresponde a 25 SMMLV. Sin embargo, el *aquo* pasa por alto que en Seguridad Social cada riesgo es independiente y tiene la finalidad de cubrir una contingencia determinada. En el caso de los aportes a la administradora de riesgos laborales, el riesgo únicamente aplica durante los días en el que trabajador asiste a trabajar.

Expresó que cuando se trata de empleados que devenguen salarios altos y cuyo tope para efectos de aportes a ARL sean los 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes, el cálculo para el pago de estos se hace por el operador del sistema (PILA) y se tiene en cuenta que, si el trabajador no prestó sus servicios durante algunos días del mes, estos días deben descontarse del IBC para aportes a la ARL, en la medida



en que no existe obligación legal de pagarlos.

La **UGPP** presentó recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, bajo los argumentos que se resumen a continuación:

Sostuvo que los dineros que se recaudan por concepto de aportes parafiscales no ingresan al patrimonio de la UGPP ni son administrados por esta, sino que son girados a través de los diferentes operadores de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes – PILA a cada una de las administradoras de los subsistemas que la integran, a las cuales se encuentren afiliados los trabajadores de cada aportante

Concluyó que el Tribunal se equivocó al ordenar como restablecimiento del derecho que la UGPP realice la devolución de aportes generados por pagos en exceso, junto con el reconocimiento de intereses, toda vez de las sumas canceladas por concepto de aportes de pensiones, ARL, cajas de compensación, SENA, ICBF y FOSYGA, están a cargo de las administradoras quienes deben provisionar el valor correspondiente para garantizar la contingencia, en el evento en que se declare total o parcialmente la nulidad de los actos demandados.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

La **parte demandante** y la **parte demandada** no se pronunciaron frente al recurso de apelación presentado por la UGPP y la sociedad actora, respectivamente, en los términos previstos en el numeral 4º del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

Por su parte el **Ministerio Público** guardó silencio durante la oportunidad prevista en numeral 6º del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación interpuesto por las partes, le corresponde a la Sala determinar (i) si de las pruebas allegadas por la parte actora se demuestran los pagos efectuados con las planillas por medio de las cuales se presentaron las declaraciones de corrección; (ii) si cuando el IBC corresponde al tope legal de 25 SMMLV, este se debe liquidarse teniendo en cuenta los días efectivamente laborados por los trabajadores o sobre los 30 días del mes; y, (iii) si procede ordenar como restablecimiento del derecho, que la UGPP realice la devolución de aportes generados por pagos en exceso, junto con el reconocimiento de intereses.

Es de anotar que en cuanto a los cargos de la inclusión o no del auxilio de transporte en el IBC, la liquidación de los aportes a la ARL en la etapa lectiva y de prácticas de los aprendices, y la motivación de los actos administrativos demandados, las partes en el recurso de apelación no señalaron motivos de inconformidad en relación con lo resuelto por el Tribunal. Razón por la cual, la Sala se abstiene de hacer un pronunciamiento al respecto, pues el juez de segunda de segunda instancia se limita a realizar el análisis a partir de los argumentos expuestos en el recurso de apelación interpuesto por las partes.



Autoliquidación y pagos realizados por la demandante – planillas de corrección

NAVITRANS SAS asumió que incurrió en un error involuntario en el software de nómina durante los meses de enero y febrero de 2012, que generó el no pago de algunos conceptos. No obstante, una vez la empresa se percató del error procedió a realizar los pagos respectivos, tal como se evidencia en las planillas de corrección Nros. 7572175403 y 7572356241, información que fue aportada al proceso administrativo y que podía ser validada por la UGPP en el sistema de información público de la PILA.

El Tribunal sostuvo que la actora no probó haber efectuado las correcciones para los periodos de enero y febrero de 2012, pues no aportó al proceso las planillas de corrección Nros. 7572175403 y 7572356241, ni tampoco otro elemento probatorio que pudiera desvirtuar los ajustes realizados por la UGPP, más aún si se tiene que, los fundamentos de la entidad en el transcurso del proceso han sido que tales pagos podrían ser considerados en la etapa del cobro coactivo sin desconocerlos.

La Sala advierte que tal como lo afirma la parte demandante, las planillas de corrección fueron aportadas al momento de la presentación del recurso de reconsideración, así como en las pruebas anexas con el escrito de la demanda, a través de las cuales acreditó los pagos correspondientes a algunos de los ajustes determinados por la entidad demandada en relación con los meses de enero y febrero del año 2012.

En la resolución que resolvió el recurso de reconsideración y en la contestación de la demanda, se constata que, la UGPP al momento de valorar estas correcciones determinó que los valores allegados en los medios probatorios no están desagregados por terceros y, por lo tanto, no cumplen con la carga de la prueba, por lo que no procedía modificar los ajustes determinados en el acto liquidatorio, y que en caso de que se comprobaran, les daría a esos pagos el correspondiente valor probatorio en la etapa coactiva.

Se recuerda que el artículo 744 del Estatuto Tributario prevé que una de las oportunidades para allegar pruebas en la actuación administrativa es la presentación del recurso de reconsideración contra la liquidación oficial¹. Al efecto, la parte demandante aduce que la UGPP no valoró las planillas por medio de las cuales corrigió los aportes liquidados y pagados inicialmente.

Por esto, se reiterarán los pronunciamientos de la Sala² en los que se ha discutido sobre la valoración que debe darles la UGPP a las planillas de corrección allegadas junto con el recurso de reconsideración. En ese sentido se ha establecido que *“la interposición del recurso de reconsideración es uno de los momentos procesales oportunos para que el contribuyente entregue a la Administración las pruebas que pretende hacer valer a su favor, como en el presente caso, las planillas PILA que demostraban el pago parcial de los ajustes que se determinaron en la liquidación oficial”* y se ha ordenado que en uso de la facultad que tiene de revisar su propia actuación antes del control judicial, con el propósito de confirmarla, modificarla o revocarla *“proceda a eliminar de la liquidación a cargo de la demandante, los pagos*

¹ Sentencias del 19 de agosto de 2021, Exp. 23856 y del 1 de septiembre de 2022, Exp. 26208, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; del 16 de febrero de 2023, Exp. 26752, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; del 27 de abril de 2023, Exp. 26517, C.P. Milton Chaves García.

² *Ibidem*



que se encuentren probados en relación con los periodos en discusión”.

En el expediente aparece probado que la sociedad demandante aportó las mencionadas planillas de corrección tipo N, con el fin de que se tuviera en cuenta el pago de los ajustes determinados por la UGPP, al no hacerlo la Unidad desconoció una de las oportunidades probatorias con la que cuenta la sociedad demandante, ya que las planillas de corrección fueron allegadas con el recurso de reconsideración durante la actuación administrativa y, a su vez, en los anexos del escrito de demanda en sede judicial.

Así, la Sala encuentra que la UGPP de forma errada mantuvo el ajuste de liquidación de los aportes al Sistema de la Protección Social de la demandante correspondiente al año 2012 (enero y febrero), aun cuando se encuentra demostrado en el expediente que la parte interesada aceptó y certificó el pago de algunos de los ajustes.

En consecuencia, se modificará la sentencia y se ordenará a la UGPP, que previa verificación de las planillas de corrección tipo N, proceda a eliminar de la liquidación a cargo de la demandante, los pagos que se encuentren probados en relación con los periodos en discusión.

Límite máximo de cotización al sistema de riesgos laborales (25 SMMLV)

La apelante expresó que para efectos de liquidar el IBC cuando los trabajadores superan el tope de los 25 smmlv, se deben tener en cuenta los días efectivamente laborados.

Sobre este punto en particular, la Sala se pronunció en la sentencia del 6 de julio de 2023³, la cual se reitera en este caso.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 5 de la Ley 797 de 2003⁴ (modificatorio del artículo 18 de la Ley 100 de 1993) y en el artículo 3 del Decreto Reglamentario 510 de 2003⁵, la base de cotización del Sistema General de Pensiones será como mínimo en todos los casos de un salario mínimo legal mensual vigente, y máximo de 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes, límite este que le es aplicable al Sistema de Seguridad Social en Salud.

Estos límites se hacen extensivos a la base de cotización del sistema de riesgos laborales en virtud de lo previsto en el artículo 17 del Decreto 1295 de 1994⁶, que prevé que *“la base para calcular las cotizaciones del Sistema General de Riesgos Profesionales es la misma determinada para el Sistema General de Pensiones, establecida en los artículos 18 y 19 de la Ley 100 de 1993 y sus decretos reglamentarios”.*

Se advierte que, del contenido de las normas en mención, la base de cotización al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y ARL) corresponderá, como mínimo, al valor equivalente de un (1) SMMLV y máximo a veinticinco (25) SMMLV, sin que sea relevante atender a la proporcionalidad entre el monto y los días

³ Exp. 26326, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁴ Por la cual se reforman algunas disposiciones del sistema general de pensiones previsto en la Ley 100 de 1993 y se adoptan disposiciones sobre los Regímenes Pensionales exceptuados y especiales.

⁵ Por medio del cual se reglamentan parcialmente los artículos 3°, 5°, 7°, 8°, 9°, 10 y 14 de la Ley 797 de 2003.

⁶ Por el cual se determina la organización y administración del Sistema General de Riesgos Profesionales.



efectivamente laborados, pues esa no fue la intención del legislador.

Sobre las cotizaciones en las que el IBC corresponde al límite de 25 SMMLV, la Sección precisó lo siguiente⁷: *“que de lo consagrado en el artículo 5° de la Ley 797 de 2003, que modificó el artículo 18 de la Ley 100 de 1993, y 3° de su Decreto Reglamentario 510 de 2003, que establecen el límite máximo de cotización para salud y pensión en 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes, no se desprende que esa cotización deba hacerse de manera proporcional a los días laborados en cada mes”*.

En esa medida, la Sala considera que le asiste razón al *a quo* al señalar que *“es claro que el límite máximo de base de cotización a la seguridad social es de 25 SMLMV, y que el mismo se predica es del monto percibido por el trabajador durante el período mensual, sin tener en consideración los días laborados”*.

Así pues, contrario a lo afirmado por la sociedad demandante, cuando el IBC corresponda al tope legal de 25 SMMLV, este no se modifica por el hecho de que el trabajador haya laborado menos de los treinta (30) días del mes. De manera que, el cálculo realizado por la actora en forma proporcional es improcedente.

En consecuencia, se mantienen los ajustes determinados por la UGPP en los actos demandados por este concepto.

Devolución aportes.

La UGPP en el recurso de apelación manifestó que el Tribunal se equivocó al ordenar a la entidad la devolución del pago en exceso junto con el reconocimiento de intereses, por cuanto los dineros que se recaudan por concepto de aportes parafiscales no ingresan al patrimonio de la UGPP ni son administrados por esta, sino que son girados a través de los diferentes operadores de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes – PILA a cada una de las administradoras de los subsistemas que la integran.

En la sentencia que se cuestiona, el *a quo* decidió lo siguiente:

“(…) Además, si conforme la liquidación efectuada se genera un pago en exceso a favor de la Navitrans, se deberá proceder a su devolución, conforme al artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 para lo cual, deberá aplicarse la corrección monetaria de las sumas objeto de devolución, en los términos indicados en la parte motiva; tal suma devengará intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 ibidem”.

El artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 dispone:

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

⁷ Sentencia del 2 de octubre de 2019, Exp. 24090, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



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

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

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

Sobre el punto objeto de apelación, la Sala en un proceso similar señaló lo siguiente⁸:

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

Acorde con lo anterior, la Sala precisa que la devolución procede conforme con lo previsto en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, esto es, que la demandada debe proferir un acto administrativo, ordenando la devolución de los montos correspondientes a las administradoras del SPS que recibieron los recursos, dentro de los 30 días hábiles siguientes a la ejecutoria de la decisión judicial respectiva. Además, las administradoras de los recursos deben hacer efectiva la orden de devolución, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto que la ordena, so pena de que se causen intereses moratorios a cargo de tales entidades «a la tasa de interés bancario corriente certificada por la Superintendencia Financiera por el período en el que se realiza el pago». Por lo tanto, se ordenará la devolución del pago a que hubiere lugar, siguiendo el procedimiento especial previsto en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016”.

Teniendo en cuenta el criterio de la Sección, que se reitera en esta oportunidad, era procedente que el Tribunal ordenara a la UGPP la devolución de aportes y el reconocimiento de intereses a los que hubiese lugar, en atención al procedimiento previsto en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016. Sin embargo, no era viable ordenar la corrección monetaria de las sumas objeto de devolución conforme con lo dispuesto en el artículo 187 del CPACA, toda vez que para la devolución de aportes solamente proceden los intereses en los términos establecidos en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016.

En consecuencia, la Sala modificará el restablecimiento del derecho, para en su lugar, ordenar a la UGPP que, si conforme la liquidación efectuada se genera un pago en

⁸ Sentencia del 8 de junio de 2023, Exp. 27166, C.P. Wilson Ramos Girón.



exceso a favor de la sociedad Comercial Internacional de Equipos y Maquinaria SAS – NAVITRANS SAS, proceda a realizar la devolución correspondiente de acuerdo con el procedimiento previsto en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016.

Condena en costas

No se condena en costas en esta instancia, pues conforme con el artículo 188 del CPACA⁹, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del CGP incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”, requisito que no se cumple en esta instancia.

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

FALLA

1. **MODIFICAR** el numeral segundo de la sentencia apelada. En su lugar, quedará así:

“SEGUNDO: En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho:

(i) **ORDENAR** a la UGPP practicar una nueva liquidación en la que deberá:

- Eliminar los ajustes por “mora y/o inexactitud” liquidados en los actos demandados, respecto de los siguientes pagos no constitutivos de salario “auxilio de transporte”, por cada uno de los trabajadores de la sociedad actora, por no integrar el IBC de aportes al Sistema General de Seguridad Social (salud, pensión y riesgos laborales).
- Determinar los aportes por riesgos profesionales de los días efectivamente laborados en la etapa productiva por los aprendices Gabriel Jaime Madrigal Yepes, Wilton Ricardo Torres Heredia, Luz Nayibe López Marín, Omar Andrés García Duarte, Daniel Armando Ardila Martínez, Javier Robayo Llano, Yoni Alberto Ramos Porras, Rubén Darío García Rodríguez, Santiago Liévano Estrada, Andrés Felipe García Zapata y Oliver Alberto Ruiz Camacho, en los meses de octubre y diciembre de 2012, respectivamente, conforme a los contratos de aprendizaje.
- Tener en cuenta los pagos que se encuentren probados en relación con los periodos en discusión (enero y febrero de 2012), previa verificación de las planillas de corrección tipo N allegadas por la sociedad demandante.

(ii) **ORDENAR** a la UGPP que, si conforme la liquidación efectuada se genera un pago en exceso a favor de la sociedad Comercial Internacional de Equipos y Maquinaria SAS – NAVITRANS SAS, proceda a realizar la devolución correspondiente de acuerdo con el procedimiento previsto en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016”.

⁹ CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.



2. **CONFIRMAR** en lo demás la sentencia apelada.
3. **Sin condena** en costas en esta instancia.

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

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

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN