



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SECCIÓN CUARTA
SUB SECCIÓN B**

Bogotá D. C., cinco (05) de marzo de dos mil veinte (2020)

SENTENCIA NRD No. 020

MAGISTRADA PONENTE: CARMEN AMPARO PONCE DELGADO
EXPEDIENTE: 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA
**DEMANDADO: UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE
GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES
PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL
(UGPP)**
**REFERENCIA: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL
DERECHO**

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada contra la sentencia del 13 de agosto de 2018 proferida por el Juzgado Treinta y Nueve (39) Administrativo Oral del Circuito Judicial de Bogotá, que declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados.

I. ANTECEDENTES

A. LA DEMANDA

1. LAS PRETENSIONES¹

La parte actora invoca como tales las siguientes:

"Primero: Declarar la nulidad de la resolución número RDO 2016 – 00546, por medio de la cual se profirió liquidación oficial a SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA por omisión

¹ Fl. 5

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01

DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.

DEMANDADO: UGPP

NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

de la afiliación y pago, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pago de los aportes al sistema de protección social, por los periodos comprendidos entre el 01/01/2013 y el 31/12/2013 y se sanciona por los periodos comprendidos entre abril y mayo de 2013, y por la inexactitud por los periodos entre el 01/01/2013 y el 31/12/2013.

Segundo: Declarar la nulidad de la resolución número RDC-2017-00208, "Por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución número RDO 2016-00546 del 29 de junio de 2016, que profirió liquidación oficial a SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.

Tercero: Declarar que con el actuar de la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL (UGPP) se genera un daño a la sociedad SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA, de carácter patrimonial, toda vez que con la liquidación proferida se genera una obligación a cargo de mi poderdante, la cual además del monto contenido en ella, genera un tipo de interés moratorio acrecentable con la existencia de la obligación en mención, además de los perjuicios que acarrea la existencia de una obligación pendiente por concepto de pago de aportes a la protección social y parafiscales.

Cuarto: Como consecuencia de lo anterior, que se le restablezca el derecho vulnerado a mi poderdante".

2. LOS HECHOS²

Se exponen en la demanda los siguientes:

La UGPP el 9 de octubre de 2015 expidió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 1007, mediante el estableció que la sociedad demandante no cumplió con el deber de afiliación y presentó inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al sistema de la protección social por los periodos comprendidos entre el 1 de enero y 31 de diciembre de 2013.

Seguridad Montenegro LTDA respondió el requerimiento para declarar y/o corregir mediante escritos radicados los días 17 de noviembre y 09 de diciembre de 2015 y 29 de enero de 2016.

La entidad demandada el 29 de junio de 2016 profirió la Liquidación Oficial No. RDO 2016-00546, por las conductas de omisión, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por el periodo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2013, e impuso sanción por omisión e inexactitud.

² Fls. 3 - 4

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

La sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial, que fue resuelto por la Resolución No. RDC 2017-00208 del 07 de julio de 2017, determinando como valor adeudado por concepto de aportes \$45.088.400, sanción por omisión de \$83.800 y por inexactitud \$25.881.960.

3. ARGUMENTOS JURÍDICOS DE LA DEMANDA

Considera la parte demandante que con la expedición de los actos administrativos acusados se violan las siguientes normas:

- Constitución Política: artículos 1, 29, 83 y 89.
- Acuerdo 1035 de 2015.
- Estatuto Tributario: artículo 711.
- Código Sustantivo del Trabajo: artículo 128.
- Código Procesal del Trabajo: artículo 2.

Sustenta el concepto de violación en los siguientes términos:

Colombia es un Estado Social de Derecho.

La UGPP desconoce su autonomía y funciones legales pues el legislador no le otorgó competencia para definir aspectos propios de la relación laboral, como lo es que pagos constituyen o no salario.

Violación del debido proceso y del derecho de defensa.

Con la expedición de los actos acusados se vulneraron los derechos al debido proceso y defensa del aportante, ya que los valores que tomó la Administración no se ajustan a la realidad sobre la cual recaen los hechos en la liquidación; y si bien en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se redujeron los valores liquidados, en ella no se explican los motivos de la decisión.

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Los hechos que tuvo en cuenta la Administración para adoptar la decisión no existieron o fueron apreciados equivocadamente, razón por la cual hay falsa motivación.

Las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a los postulados de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelantan ante estas.

Hay una falsa apreciación de los hechos y el actuar de la UGPP carece de los preceptos de honestidad y buena fe.

La Unidad no tuvo en cuenta durante la actuación administrativa los pagos que se realizaron a través de las planillas integradas de liquidación de aportes, por lo que solicita sean valorados en la instancia judicial.

La ley establecerá los recursos, acciones y procedimientos necesarios para que pueda propugnar por la integridad del orden jurídico y por la protección de los derechos individuales, de grupo o colectivos, frente a la acción u omisión de las autoridades públicas.

La entidad interpretó los hechos de manera deliberada, y no son acordes a la realidad sobre los cuales recae el proceso de fiscalización, y se configura omisión en la motivación de la actuación, pues el cobro por las sanciones contenidas en las resoluciones carece de fundamento legal y jurídico.

El Acuerdo 1035 de 2015 de la UGPP, por el cual se define la política de mejoramiento continuo en el proceso de determinación, liquidación y pago de los aportes al Sistema de Protección Social.

La UGPP tiene contradicción en sus criterios, pues el Acuerdo 1035 de 2015 es claro al expresar que un pago ocasional se deriva de eventos excepcionales dentro de un año fiscal. En el caso particular, las bonificaciones se originan de manera esporádica, razón por la cual la Administración no debió incluirlas en el IBC para liquidar los aportes.

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Artículo 711 del ET: correspondencia entre la declaración, el requerimiento y la liquidación de revisión.

El principio de correspondencia se debe analizar frente a las PILA, el requerimiento para declarar y/o corregir y la liquidación oficial.

El acto de liquidación contiene situaciones diferentes no contempladas en los actos previos, entre ellas: modificó el IBC autodeclarado en la PILA y en la nómina reportada; no tuvo en cuenta las novedades de los trabajadores; calculó el IBC para los trabajadores que disfrutaron de vacaciones sin tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 70 del Decreto 806 de 1988; no tuvo en cuenta los pagos que realizó el contribuyente a través de las PILA e incluyó los auxilios de transporte como factor del ingreso base de cotización.

Artículo 128 del CST pagos que no constituyen salario.

La UGPP tomó el valor de transportes, fletes, acarreos, rodamientos y otros pagos, los cuales no se encuentran detallados en la nómina y no constituyen salario, razón por la cual no deben incluirse dentro del ingreso base de cotización, ni tampoco para el cálculo del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

Decreto Ley 2158 de 1948 competencia general.

En caso de existir algún tipo de controversia respecto de si un valor que recibe el trabajador debe ser considerado o no salario, esta debe ser resuelta por la jurisdicción laboral; la UGPP al determinar aspectos propios del contrato de trabajo y el pago que percibe el trabajador se extralimita en sus funciones.

Principio de contradicción, debido proceso y derecho a la defensa.

En ninguno de los actos se explican los argumentos jurídicos que llevan a la Administración a concluir la inexactitud en las autoliquidaciones, no se analiza el material probatorio existente que permite corroborar la realidad del caso particular.

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

B. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL (UGPP) mediante escrito radicado el 31 de mayo de 2018, se opone a la prosperidad de las pretensiones de la demanda en los siguientes términos³:

El artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 asignó a la unidad la competencia para el seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social, por lo que en ejercicio de esa potestad debe adelantar el proceso de determinación oficial de las contribuciones cuya liquidación y pago se hayan omitido o efectuado incorrectamente, para lo cual señaló que los procedimientos serán los establecidos en el Estatuto Tributario, Libro V, Títulos I, IV, V y VI.

El artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo contempla 4 clases de pago que puede realizar el empleador a su trabajador, los cuales tienen características diferentes entre sí. La norma en mención concluye que los empleadores y trabajadores han sido facultados por la ley para excluir de algunos aspectos de naturaleza salarial; no obstante, dicha facultad está supeditada al acuerdo expreso de las partes, bien sea convencional o contractual, en aras de que el juez o la Administración puedan constatar que el pago está excluido en virtud de la voluntad de las partes.

En la resolución que resolvió el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial se tuvo como pagos no constitutivos de salario el concepto informado por el aportante como bonificación. Cuando un pago es informado como no salarial es incluido en el IBC conforme lo prevé el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, disposición que establece el tope del 40%, que no significa un cambio de la naturaleza del pago informado por el aportante.

³ Fls. 909 - 926

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

En cuanto al principio de correspondencia, la jurisprudencia ha dicho que para que la modificación de un ajuste determinado en la liquidación oficial vaya en contravía de tal principio, este debe versar sobre hechos nuevos, es decir, que no fueron siquiera mencionados o tenidos en cuenta en el requerimiento para declarar y/o corregir.

En periodos de vacaciones, la base de cotización debe corresponder al último salario base reportado en el mes inmediatamente anterior al periodo en que se dio el inicio a las mismas, es decir, dicha base debe ser aplicada exclusivamente para los días de disfrute de vacaciones, por lo que la base de cotización correspondiente a los días en que el trabajador retornó a prestar sus servicios debe ser calculada teniendo en cuenta el mes de labores.

C. SENTENCIA APELADA

El Juzgado Treinta y Nueve (39) Administrativo Oral del Circuito Judicial de Bogotá profirió sentencia el 13 de agosto de 2018, en la cual resolvió⁴:

“PRIMERO.- DECLARÁSE LA NULIDAD PARCIAL de la Liquidación Oficial nro. RDO 2016-00546 de 29 de junio de 2016 y de la Resolución nro. RDC-2017-00208 de 7 de diciembre de 2017 expedidas por la Subdirección de Determinación de las Obligaciones y Dirección de Parafiscales de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP, de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO.- En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, DECLÁRESE que la UGPP está obligada a efectuar nuevamente el cálculo de los ajustes respecto de los trabajadores que se enlistan a continuación, trasladando el valor correspondiente de bonificaciones para que haga parte de los pagos no salariales, a fin de determinar si, luego de la operación matemática, se genera el exceso del 40% a que hace referencia el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010. En los casos en que se sobrepase el mencionado límite, el valor correspondiente al exceso hará parte del IBC de la liquidación de aportes, sin perjuicio de que en algunos casos desaparezcan los ajustes después de efectuar el respectivo cálculo:

(...)

TERCERO.- En firme esta providencia, archívese el expediente, déjense las constancias del caso.

CUARTO.- No se condena en costas”

⁴ Fls. 951 - 1004

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

El *a quo* consideró que la UGPP es la entidad competente para adelantar las acciones de determinación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social, y en ejercicio de estas facultades puede revisar los elementos de la relación laboral para constatar si tienen incidencia tributaria.

La UGPP valoró las planillas a través de las cuales Seguridad Montenegro pretendía desvirtuar los ajustes por concepto de mora, y aplicó los pagos reportados en la planilla del mes de febrero de 2013; en la instancia judicial no se especificaron las autodeclaraciones que la UGPP no tuvo en cuenta.

En los actos demandados se indican los supuestos de hecho y de derecho por los cuales la entidad estima que la demandante incurrió en las conductas de mora e inexactitud, y el motivo legal para la imposición de sanciones.

En el requerimiento para declarar y/o corregir la entidad explicó las razones que la llevaron a proponer las modificaciones en la liquidación oficial, e identificó los conceptos objeto de glosa, los cuales coinciden con los señalados en la liquidación oficial; modificaciones que se encuentran dentro de los límites de la competencia fiscalizadora de la Unidad.

Frente a los ajustes por concepto de vacaciones, señaló que la UGPP realizó el cálculo sobre los días de la novedad de conformidad con el artículo 70 del Decreto 806 de 1998.

En cuanto a la inclusión en el IBC de pagos por concepto de transporte, fletes, acarreos, rodamientos y otros pagos no detallados en nómina, concluyó que si bien la naturaleza de tales rubros no es propiamente enriquecer el patrimonio del trabajador, el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 no efectuó ninguna discriminación respecto a los pagos no salariales para excluirlos del cálculo del 40%.

Respecto a las bonificaciones, el juez de primera instancia precisó que la demandante suscribió pactos de desalarización, por lo que no era viable que la entidad dotara dichos pagos de carácter salarial, motivo por el cual, declaró la

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

nulidad de las resoluciones y ordenó a la Unidad efectuar nuevamente el cálculo para los trabajadores que acreditaron pactos de exclusión salarial, aplicando en todo caso, el límite del 40%.

D. RECURSO DE APELACIÓN⁵

El apoderado de la **parte demandada** mediante escrito radicado el 4 de septiembre de 2018 apeló la sentencia proferida en primera instancia, indicando que la carga de la prueba la tiene quien pretenda demostrar determinado hecho a través de los medios probatorios previstos en la ley, y señala que la parte demandante en vía judicial aportó pruebas que no fueron suministradas en vía administrativa a pesar de ser requeridas en varias oportunidades, por lo tanto, no podían ser valoradas en la instancia judicial.

Sólo con la interposición de la demanda se aportaron pactos de exclusión salarial de los pagos por concepto de bonificaciones, situación que a juicio del apelante no conlleva a la nulidad de las resoluciones atacadas, ya que fueron expedidos conforme a la valoración de las pruebas aportadas en su momento por el contribuyente.

E. ALEGATOS DE SEGUNDA INSTANCIA

Mediante memorial radicado los días 27 y 29 de marzo de 2019, las partes demandante y demandada reiteraron los argumentos expuestos en la demanda y la contestación, respectivamente⁶.

F. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El agente del Ministerio Público delegado ante esta Corporación no rindió concepto.

⁵ Fls. 1010 - 1013

⁶ Fls. 1026 – 1033 y 1034 - 1035

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

G. TRÁMITE

Mediante providencia del 11 de febrero de 2019, se admitió el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia proferida el 13 de agosto de 2018 por el Juzgado Treinta y Nueve (39) Administrativo Oral del Circuito Judicial de Bogotá y se ordenó notificar personalmente al señor agente del Ministerio Público⁷.

Con auto del 14 de marzo de 2019, se ordenó correr traslado a las partes para que presentaran sus alegaciones finales y dispuso poner el expediente a disposición del Ministerio Público para rendir concepto de fondo⁸.

Finalmente el expediente pasó para estudio y fallo el 29 de abril de 2019⁹.

II. CONSIDERACIONES

1. COMPETENCIA

Esta Corporación es competente para conocer de los recursos de apelación interpuestos contra las sentencias de primera instancia dictadas por los Juzgados Administrativos del Circuito Judicial de Bogotá, conforme lo establecido en el artículo 153¹⁰ de la Ley 1437 de 2011, mediante la cual se expidió el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Es necesario precisar que el alcance de la competencia del *ad quem* en el examen de las objeciones planteadas por parte apelante, se entiende limitada en virtud del principio de congruencia consagrado en el artículo 328 del Código General del Proceso, aplicable al procedimiento administrativo en virtud de lo

⁷ Fl. 1021.

⁸ Fl. 1024.

⁹ Fl. 1049.

¹⁰ **ARTÍCULO 153. COMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS EN SEGUNDA INSTANCIA.** Los tribunales administrativos conocerán en segunda instancia de las apelaciones de las sentencias dictadas en primera instancia por los jueces administrativos y de las apelaciones de autos susceptibles de este medio de impugnación, así como de los recursos de queja cuando no se conceda el de apelación o se conceda en un efecto distinto del que corresponda.

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
 DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
 DEMANDADO: UGPP
 NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

dispuesto en el artículo 306 de la Ley 1437 de 2011. Dice la primera de las disposiciones citadas:

“Artículo 328. Competencia del superior. El juez de segunda instancia deberá pronunciarse **solamente sobre los argumentos expuestos por el apelante**, sin perjuicio de las decisiones que deba adoptar de oficio, en los casos previstos por la ley (...)” (Negrillas adicionales).

En cuanto a la consideración del límite establecido al fallador de segunda instancia por lo expresado por el apelante, el Máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo ha señalado:

“... la Sala se circunscribirá a los aspectos arriba señalados, pues su competencia, según el art. 357 del CPC., se reduce a examinar dicho asunto, no siendo posible que aborde otros, so pena de violar el principio de la congruencia. En ese sentido, la Sala Plena de la Sección Tercera del Consejo de Estado, estableció que la competencia del juez de la segunda instancia está limitada a los motivos de inconformidad que exprese el recurrente en el escrito de apelación, de allí que, en el asunto sub examine esta Subsección se restringirá a estudiar sólo lo referente a los perjuicios reconocidos a los demandantes en primera instancia, y la concurrencia de culpas, pues en eso radican los argumentos expuestos por las partes en los recursos de apelación”¹¹.

“... para el juez de segunda instancia su marco fundamental de competencia lo constituyen las referencias conceptuales y argumentativas que se aducen y esgrimen en contra de la decisión que se hubiere adoptado en primera instancia, por lo cual, en principio, los demás aspectos, diversos a los planteados por el recurrente se excluyen del debate en la instancia superior, toda vez que en el recurso de apelación operan tanto el principio de congruencia de la sentencia como el principio dispositivo”¹².

“...A través del recurso de apelación se ejerce el derecho de impugnación contra una determinada decisión judicial –en este caso la que contiene una sentencia–, por lo cual corresponde al apelante confrontar con sus propias consideraciones los argumentos que el juez de primera instancia tuvo en cuenta para tomar su decisión (...).”¹³.

Por lo anterior, es claro que el fallador de segunda instancia debe regirse por las objeciones planteadas por el apelante frente a la sentencia de primera instancia, sin que haya lugar a considerar otros planteamientos o argumentos no incluidos en la apelación.

¹¹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Sentencia del 28 de agosto de 2014, Exp. No. 31.170., M.P. Enrique Gil Botero.

¹² Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Sentencia del 12 de marzo de 2014, Exp. No. 30.524, M.P. Mauricio Fajardo Gómez.

¹³ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Sentencia del 3 de abril de 2013, Exp. No. 26.319, M.P. Hernán Andrade Rincón.

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

2. PROBLEMA JURÍDICO

En esta instancia la *litis* se centra en establecer la legalidad de la sentencia a través de la cual se declaró la nulidad parcial del acto por medio del cual la UGPP profirió liquidación oficial en contra de la sociedad Seguridad Montenegro LTDA por las conductas de omisión, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los periodos comprendidos entre enero y diciembre del año 2013, y su confirmatoria, a saber:

- Liquidación Oficial No. RDO 2016-00546 del 29 de junio de 2016.
- Resolución No. RDC-2017-00208 del 07 de julio de 2017.

De los argumentos expuestos en el recurso de apelación, se colige que en esta instancia la *litis* se contrae a establecer:

- a) Si los pactos de exclusión salarial aportados como prueba en sede judicial por Seguridad Montenegro LTDA podían ser valorados por el juez de primera instancia, teniendo en cuenta que no fueron entregados en vía administrativa a la Unidad.

3. LO PROBADO EN EL PROCESO

De la actuación administrativa adelantada por la UGPP en relación con los aportes parafiscales cuestionados a la demandante, se extraen las siguientes actuaciones:

- Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 1007 de 9 de octubre de 2015, por medio del cual la UGPP estableció que Seguridad Montenegro LTDA no había cumplido con los deberes de afiliación y correcta autoliquidación y pago

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

de las contribuciones al sistema de la protección social por los periodos comprendidos entre 1 de enero y 31 de diciembre de 2013¹⁴.

- Notificación por correo del requerimiento para declarar y corregir realizada el 31 de octubre de 2015, como consta en la guía No. RN465585333CO de la empresa de correo Servicios Postales Nacionales S.A. 472.

- Liquidación Oficial No. RDO-2016-00546 del 29 de junio de 2016, por omisión en la afiliación y pago, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pago de los aportes al sistema de la protección social por los periodos comprendidos entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2013 por valor de \$62.050.000, y sanción por omisión por los periodos de abril y mayo de 2013 por \$196.920, y por inexactitud periodos entre enero y diciembre de 2013, por valor de \$36.036.600¹⁵.

- Notificación por correo certificado de la liquidación oficial llevada a cabo el 11 de julio de 2016.

- Recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial el 06 de septiembre de 2016, el cual fue resuelto por la Resolución No. RDC-2017-00208 del 07 de julio de 2017, acto en el cual se redujo el valor de aportes a \$45.088.400, se disminuyó la sanción por inexactitud a \$25.881.960, y se aplicó favorabilidad a la sanción por omisión fijándose en \$83.800¹⁶.

- Contratos individuales de trabajo celebrados entre Seguridad Montenegro y varios de sus trabajadores en los años 2012 y 2013, en los cuales se consigna una cláusula de exclusión salarial respecto del pago de bonificaciones, primas o gratificaciones ocasionales¹⁷.

- Hojas de trabajo adelantadas por los auditores de la UGPP, contenidas en archivo magnético SQL, en la cuales se discriminan los ajustes realizados a

¹⁴ Fl. 908, CD antecedentes administrativos, carpeta: "Requerimiento para Declarar y Corregir"; archivo Word: "PF-FOR-182 REQUERIMIENTO DECLARAR CORREGIR JURÍDICAS V.5.1 EXPO 9886"

¹⁵ Fls. 103 - 124

¹⁶ Fls. 125 - 169

¹⁷ Fls. 170 - 481

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

cada una de las planillas, por cada subsistema y por cada trabajador, en relación con cada uno de los períodos cuestionados.

5. MARCO JURÍDICO Y ANÁLISIS DE LA SALA

El artículo 742 del Estatuto Tributario¹⁸ prevé que la determinación de tributos deberá fundarse en los hechos probados en el expediente administrativo, de conformidad con los medios de prueba señalados en la normatividad tributaria:

Artículo 742. Las decisiones de la administración deben fundarse en los hechos probados. La determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, por los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto éstos sean compatibles con aquellos.

Por su parte, el artículo 744 *ibidem* enuncia las oportunidades procesales en que los medios de prueba se entienden incorporados al expediente en vía administrativa, así:

Artículo 744. Oportunidad para allegar pruebas al expediente. Para estimar el mérito de las pruebas, éstas deben obrar en el expediente, por alguna de las siguientes circunstancias:

1. Formar parte de la declaración;
2. Haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación, o en cumplimiento del deber de información conforme a las normas legales.
3. Haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial o a su ampliación;
4. Haberse acompañado al memorial de recurso o pedido en éste; y
5. Haberse practicado de oficio.

(...)

De manera que, las pruebas deben obrar en el expediente por formar parte de la declaración; haber sido allegadas en desarrollo de las facultades de

¹⁸ Normas que resulta Aplicable en materia de contribuciones parafiscales por la remisión contenida en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007.

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

fiscalización e investigación de la Administración; haber sido solicitadas en la respuesta al requerimiento especial; haberse acompañado al memorial de recurso; o porque se practicaron de oficio.

Las circunstancias previstas por la normatividad no pueden tomarse como taxativas, toda vez que la ley también habilita al contribuyente para que, al promover un medio de control contra los actos proferidos por la Administración, presente nuevas pruebas o mejore las ya aportadas en el procedimiento administrativo, y así lo prevé el artículo 212 de la Ley 1437 de 2011:

Artículo 212. Oportunidades probatorias. Para que sean apreciadas por el juez las pruebas deberán solicitarse, practicarse e incorporarse al proceso dentro de los términos y oportunidades señalados en este Código.

En primera instancia, son oportunidades para aportar o solicitar la práctica de pruebas: la demanda y su contestación; la reforma de la misma y su respuesta; la demanda de reconvención y su contestación; las excepciones y la oposición a las mismas; y los incidentes y su respuesta, en este último evento circunscritas a la cuestión planteada.

La anterior disposición faculta a las partes para que en primera instancia, en la demanda o en su contestación, aporten o soliciten las pruebas que pretendan hacer valer ante el juez.

Sobre el tema en particular, la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha considerado¹⁹:

“(...) valga la pena recordar lo concerniente a la oportunidad para allegar pruebas al expediente, para lo cual es importante hacer mención a lo estipulado en el artículo 744 del Estatuto Tributario, que dispone que las pruebas deben obrar en el expediente por formar parte de la declaración; haber sido allegadas en desarrollo de las facultades de fiscalización e investigación de la Administración; haber sido solicitadas en la respuesta al requerimiento especial; haberse acompañado al memorial de recurso; o porque se practicaron de oficio, entre otras circunstancias.

Lo anterior no obsta para que el contribuyente con la demanda presente nuevas pruebas o mejore las aportadas en vía administrativa, toda vez que en el proceso contencioso se otorga a las partes libertad probatoria en la fase respectiva y la ley les da el derecho a demostrar los hechos que constituyen la base de sus afirmaciones. Es así como los numerales 5º del artículo 137 y 4º del artículo 144 del Código Contencioso Administrativo facultan a las partes para que en la demanda o en su contestación soliciten las pruebas que pretendan hacer valer en el proceso.

Otra cosa es la valoración que el fallador haga en la sentencia de las pruebas que se aporten oportunamente al proceso. Para que la prueba cumpla los objetivos de llevar la

¹⁹ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 23 de septiembre de 2010. C.P. William Giraldo Giraldo. Rad.: 17425.

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01

DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.

DEMANDADO: UGPP

NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

certeza al juzgador sobre la existencia o no de los hechos, es apenas obvio que deba otorgárseles, tanto a las partes como al juez, la libertad de obtenerla, siempre y cuando se respete el debido proceso y no esté prohibida por la ley”.

En pronunciamiento posterior, el Alto Tribunal reafirmó dicha postura, advirtiendo que no existe impedimento legal alguno para que el juez de lo contencioso administrativo estudie pruebas diferentes a las valoradas por la Administración al momento de expedir el acto administrativo demandado²⁰:

“Es criterio unificado de la Sección la admisibilidad en el proceso judicial, de aquellas pruebas no presentadas en sede administrativa. Esto es así, en virtud del principio de libertad probatoria y el consecuente derecho que le asiste a las partes de aportar los medios de prueba necesarios a fin de acreditar los supuestos de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen. En providencia de septiembre 23 de 2010, señaló la Sala:

[...]

En la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el administrado puede desvirtuar la presunción de legalidad del acto demandado con nuevas o mejores pruebas que las aportadas en sede administrativa, pues, legalmente no existe ningún impedimento para que no se puedan apreciar pruebas diferentes a las valoradas por la Administración. Además, es carga de las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen (artículo 177 C.P.C.).

De lo expuesto, entiende la Sala que es tarea del juez administrativo analizar las pruebas arrimadas al expediente para proferir la sentencia que corresponda, así consistan en medios probatorios diferentes a los recaudados con ocasión del procedimiento adelantado por la Administración, pues no puede pasarse por alto que la finalidad de la valoración probatoria no es otra que aproximarse a un estado de certeza frente a los supuestos de hecho que motivaron la expedición de los actos administrativos demandados.

En ese sentido, la regla interpretativa aplicable en el caso particular es que aquellas pruebas no presentadas en sede administrativa podrán ser admitidas y valoradas en el proceso judicial, de conformidad con la ley.

En el caso *in examine* se halla demostrado que la UGPP el 29 de junio de 2016 profirió la Liquidación Oficial No. RDO-2016-00546 por omisión en la afiliación y pago, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pago de los aportes al sistema de la protección social, por los periodos comprendidos entre el 1 de

²⁰ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 06 de agosto de 2015. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Rad.: 20130.

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

enero y el 31 de diciembre de 2013, e impuso sanción por omisión en los periodos abril y mayo de 2013 y por inexactitud por los periodos enero a diciembre de 2013. Decisión confirmada mediante la Resolución No. RDC-2017-00208 de 7 de julio de 2017.

En la liquidación oficial la UGPP estableció que la sociedad demandante incurrió en la conducta de inexactitud por no incluir dentro del ingreso base de cotización los pagos denominados como “*BONIFICACIONES*”; y precisó que en el caso de beneficios o auxilios otorgados de forma extralegal por el empleador, se debe acreditar la existencia de un pacto en que las partes hayan estipulado expresamente que los pagos no constituyen factor salarial, con el fin de ser excluidos de la base para liquidar los aportes al sistema de la protección social.

Al momento de resolver el recurso de reconsideración, la Administración Tributaria reconoció que el aportante allegó pactos de desalarización, motivo por el cual, tomó como no constitutivos de salario los pagos por bonificaciones y recalculó el IBC de los trabajadores respecto de quienes se probó que el pago no tenía carácter salarial, limitando la inclusión del IBC de pagos no salariales al exceso del 40% del total remunerado, de conformidad con el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, y sobre los trabajadores que no se allegó el pacto de exclusión respectivo, persistieron los ajustes determinados por la Unidad.

Al tenor de lo dispuesto en el artículo 212 de la Ley 1437 de 2011, las pruebas aportadas con la demanda deben ser valoradas por el juez contencioso al momento de proferir la sentencia, resultando procedente el estudio de medios probatorios diferentes o mejores a los obrantes en el expediente administrativo del procedimiento de determinación de la obligación pues, se reitera, no existe impedimento legal alguno que limite la apreciación probatoria del fallador al momento de dilucidar el problema jurídico planteado. Igualmente, la dinámica de la carga de la prueba consiste en que las partes tienen la obligación de allegar los medios de prueba que demuestren los supuestos de hecho alegados.

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

En el *sub judice*, si bien no se allegaron en vía administrativa la totalidad de los contratos y otros íes celebrados entre la sociedad demandante y sus trabajadores para acreditar la connotación no salarial de los pagos efectuados por concepto de bonificaciones como limitación al ingreso base de cotización en la liquidación de aportes, el momento procesal pertinente para tal fin debe ser al momento de acudir a esta jurisdicción.

Circunstancia que, en efecto, acaeció, toda vez que la aportante cumplió con la carga probatoria para demostrar los cargos de nulidad planteados en la demanda, y en particular, el relacionado con la exclusión del IBC de los pagos por concepto de bonificación y su limitación al 40% del total remunerado en aplicación del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, ya que se aportaron los contratos individuales de trabajo visibles en los folios 170 a 481, donde es común en todos que en el párrafo tercero del artículo 2 se lea la siguiente cláusula:

“(...) PARÁGRAFO TERCERO.- En caso que el EMPLEADOR decida otorgar al TRABAJADOR primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, participación de utilidades o excedentes por MERA LIBERALIDAD dicho concepto no será factor prestacional, es decir, no tendrá efectos en la base para el cálculo de las vacaciones, primas, cesantías e intereses sobre cesantías. Dicho valor no hará base para el cálculo de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social –CPPS-, únicamente será considerado a efectos de lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.”

En efecto, se constata que, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, Seguridad Montenegro Ltda. aportó los medios de prueba para desvirtuar los ajustes a los aportes liquidados por la UGPP sobre el concepto de bonificaciones y, en esa medida, el juez de primera instancia declaró la nulidad parcial de los actos de liquidación al realizar la valoración probatoria respectiva. Aunado a lo anterior, se evidencia que en la audiencia inicial celebrada el 27 de julio de 2018, el *a quo* decretó las pruebas documentales acompañadas con la demanda, sin oposición de la entidad apelante.

En conclusión, la sentencia proferida en primera instancia se encuentra ajustada a derecho por cuanto no existe impedimento en la ley que limite la valoración probatoria a lo recaudado exclusivamente en el proceso administrativo pues, como se vio, es viable aportar nuevos o mejores medios de

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

prueba en sede judicial para reforzar los argumentos encaminados a cuestionar la legalidad de los actos administrativos acusados.

Por lo expuesto, **no prospera** el cargo de apelación formulado por la entidad demandada y, en consecuencia, se confirmará la sentencia apelada, que declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados.

En mérito de lo expuesto, la **SECCIÓN CUARTA, SUBSECCIÓN B DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

III. F A L L A

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia del 13 de agosto de 2018, proferida por el Juzgado Treinta y Nueve (39) Administrativo Oral del Circuito Judicial de Bogotá, dentro del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por la sociedad **SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.** contra la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL (UGPP)**, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: RECONOCER personería para actuar como apoderada de la entidad demandada a la abogada Katherin Osorio Martínez identificada con la cédula de ciudadanía No. 1.094.904.564 y tarjeta profesional No. 242.513 del CSJ, en los términos y para los efectos del poder visible en el folio 1036 del expediente.

TERCERO: Ejecutoriada esta providencia, devolver el expediente al Juzgado de origen.

EXPEDIENTE No. 11001-33-37-039-2017-00146-01
DEMANDANTE: SEGURIDAD MONTENEGRO LTDA.
DEMANDADO: UGPP
NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE
Discutido y aprobado en sesión de la fecha. Acta No.



CARMEN AMPARO PONCE DELGADO
Magistrada



MERY CECILIA MORENO AYALA
Magistrada



NELLY YOLANDA VILLAMIZAR DE PEÑARANDA
Magistrada