



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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D. C., diecinueve (19) de julio de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 54001-23-33-000-2020-00053-01 (26571)
Demandante: Temporal S.A.
Demandada: UGPP

Temas: Aportes sistema de protección social (SPS). Enero a diciembre de 2013.
Firmeza de la declaración. Motivación de los actos administrativos.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 25 de noviembre de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, que negó las pretensiones de la demanda sin condenar en costas (índice 2 de Samai del tribunal).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante Liquidación Oficial nro. RDO-2018-04729, del 17 de diciembre de 2018, la demandada determinó los aportes al Sistema de la Protección Social a cargo de la actora para el período entre enero a diciembre de 2013, e impuso sanción por omisión e inexactitud. Este acto fue confirmado en la Resolución nro. RDC. 2019-02902, del 26 de diciembre de 2019 (índice 2 de Samai).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones (índice 2 de Samai):

Declarativas:

Primera: declarar la nulidad de los actos administrativos que a continuación relaciono: 1. Resolución nro. RDO. 2018.04729, del 17 de diciembre de 2018; 2. Resolución nro. RDC. 2019-02902, del 26 de diciembre de 2019, que resuelve el recurso de reconsideración interpuesto.



Condenatorias:

Primera: que, a título de restablecimiento del derecho se declare que la sociedad Temporal S.A. Nit 807.001.530, no debe suma de dinero alguna, producto de los actos de los que se declara la nulidad e igualmente se condene a la (...) UGPP a reintegrar a mi cliente, la sociedad Temporal S.A. Nit 807.001.530, los valores que por cualquier concepto tenga que pagar a la (...) UGPP, como consecuencia de la aplicación de los actos demandados, en caso de hacerse efectiva por medios coactivos.

Segunda: que, a título de restablecimiento del derecho, igualmente, se condene a la (...) UGPP a pagar a la sociedad Temporal S.A NIT 807.001.530, el monto correspondiente a la pérdida del valor adquisitivo del peso colombiano, y de los intereses por las sumas que esa corporación ordene reintegrar, desde el momento de su causación y hasta que se haga respectivo su fallo respectivo.

Tercera: condenar a la (...) UGPP en costas del proceso de conformidad con el Código General del Proceso en armonía con el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Cuarta: Condenar a la (...) UGPP a reconocer y pagar el interés comercial sobre las sumas de dineros liquidadas reconocidas en la sentencia durante los seis (6) meses siguientes a la ejecutoria de la misma, y moratorios después de este término.

(...)

A los anteriores efectos, invocó como vulnerados los artículos 2.º, 4.º, 6.º, 29, 83, 95 y 228 de la Constitución; 683, 730, 731, 742 y 778 del ET; 156 de la Ley 1151 de 2007; artículo 3.º, 47, 52 y 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437); 25, 35 y 178 de la Ley 1607 de 2012; y 312 de la Ley 1819 de 2016 bajo el siguiente concepto de violación (índice 2 de Samai):

La actora consideró que se violó el debido proceso constitucional al expedirse los actos administrativos impugnados, cuando había operado la caducidad para emitir la liquidación oficial, lo que se enmarcó en la nulidad prevista en el ordinal 3.º del artículo 730 del ET, norma aplicable por remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 al procedimiento de determinación previsto en ese estatuto. A esos efectos, explicó que, acorde con el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, la demandada tenía un término de cinco años para iniciar las acciones de determinación y sancionatorias, contado desde la fecha en la que el aportante declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos o se configuró el hecho sancionable. En línea con ello, precisó que sus planillas de autoliquidación de aportes al SPS por los meses de enero a noviembre del año 2013 se liquidaron y pagaron mes vencido como legalmente procedía, así que el plazo de cinco años para notificar el acto liquidatorio finalizaba el 15 de diciembre de 2018; no obstante, este fue notificado tardíamente el 03 de enero de 2019, de acuerdo con el procedimiento de notificación del artículo 312 de la Ley 1819 de 2016.

Señaló que al recurrir la liquidación oficial, solicitó a la demandada que reconociera la caducidad que se había configurado; sin embargo, la entidad no accedió, sin hacer un pronunciamiento expreso sobre la solicitud; en cambio, se refirió al término de 6 meses para proferir la liquidación, contado desde el vencimiento del plazo para contestar el requerimiento para declarar y/o corregir, así como al término para resolver el recurso interpuesto, lo que no fue por ella discutido, en tanto estos términos fueron respetados por la autoridad.

Sin perjuicio de lo anterior, cuestionó si el plazo señalado en el parágrafo 2º del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 era para iniciar las acciones sancionatorias, o para proferir y notificar la sanción. Seguidamente anotó que no existiendo norma especial que estableciera un término para imponer sanciones por parte de la UGPP se hacía necesario



acudir a los artículos 47 y 52 del CPACA, acorde con las cuales, la caducidad de la potestad sancionatoria, se cumplía al cabo de los tres años de ocurrido el hecho, la conducta u omisión; de modo que no había duda de que la liquidación oficial superó el término de tres años con que contaba la demandada para proferir y notificar las sanciones impuestas en tal acto administrativo. Expuso también que no era su culpa que por desidia de la Administración se pretendiera sostener una sanción irregular, puesto que desde la fecha de la notificación del requerimiento de información y la fecha en que se profirió el requerimiento para declarar y/o corregir transcurrieron tres años, diez meses y nueve días.

Por otra parte, aseguró que la liquidación demandada se encontraba viciada de nulidad, en tanto que la Administración vulneró el numeral 4.º del artículo 730 del ET, comoquiera que no contenía las bases gravables sobre las cuales se determinaron los mayores valores e inexactitud, al igual que los fundamentos jurídicos que sustentan las modificaciones; señala que era de vital importancia que las bases de cuantificación, estuvieran en el cuerpo de la liquidación, en vez de remitirlo a un archivo excel, responsabilizando además al contribuyente de no poderlo leer. Destacó la importancia de la sustentación de la liquidación oficial, para lo cual referenció algunos pronunciamientos de esta corporación.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la demandante (índice 2). Planteó que la actora transcribió la normativa que adujo ser vulnerada, sin expresar con exactitud y claridad la transgresión endilgada. Expuso que, acorde con el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, la autoridad puede iniciar las acciones de determinación de las contribuciones parafiscales dentro de los cinco años siguientes, contados a partir de la fecha en que el aportante debió declarar y no lo hizo; declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos; o se configuró el hecho sancionable.

En ese orden, argumentó que el Requerimiento de Información nro. 20146203122011, del 20 de junio de 2014, fue notificado el 02 de julio de 2014; dentro del término antes señalado, puesto que la fiscalización se efectuó por los periodos entre enero y diciembre de 2013. Agregó que la liquidación oficial fue expedida y notificada dentro de los seis meses siguientes al vencimiento del término para responder el requerimiento para declarar y/o corregir, conforme al artículo 180 de la Ley 1607 de 2012.

Por otra parte, señaló que no era posible dar aplicación a las disposiciones del CPACA, como pretendía la actora, ya que existía norma especial, puesto que el procedimiento administrativo para la determinación de las contribuciones al Sistema de la Protección Social y la imposición de sanciones, se encuentra debidamente regulado, especialmente en los artículos 179 y 180 de la Ley 1607 de 2012.

Frente al cargo relacionado con la indebida motivación del acto, aseguró que los actos de determinación proferidos por la UGPP se encontraban debidamente soportados tanto con el escrito de la liquidación oficial, como con el archivo Excel o SQL, el cual individualiza cada trabajador, los periodos, el IBC y demás pagos salariales y no salariales reportados por la demandante, de manera que no era cierto que el acto careciera de motivación. Anota que en la parte considerativa se hace un recuento y análisis de la normativa que regula cada uno de los subsistemas de seguridad social (salud, pensión, riesgos laborales, cajas de compensación, Sena e ICBF), se explica la forma de determinación del IBC y el porcentaje a pagar por el trabajador y el empleador para cada uno de los subsistemas; en apoyo de ello, presenta algunos ejemplos del



cálculo efectuado por la entidad, lo cual adujo haber sido efectuado a partir de la información de la demandante.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda (índice 2 de Samai). Consideró que la Ley 1607 de 2012 regulaba la expedición de los actos impugnados, por lo que la demandada contaba con el término de cinco años para notificar el requerimiento de información, contados desde que la actora debió declarar y no declaró, declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos o se configuró el hecho sancionable. En línea con esto, juzgó probado que el Requerimiento de Información nro. 20146203122011 fue notificado el 02 de julio de 2014, de manera que no había operado la caducidad de la «*facultad*» fiscalizadora y sancionadora de la Administración, en tanto que actuó dentro del término legal, porque la normativa dispone que es desde el requerimiento de información y no desde la liquidación oficial, contrario a lo señalado por la actora.

Por otra parte, concluyó que el archivo de Excel adjunto constituía parte integral del acto administrativo y, en consecuencia, la liquidación oficial demandada estuvo debidamente motivada y contenía suficientes fundamentos jurídicos, hechos y bases sobre las cuales se gravó.

Recurso de apelación

La demandante apeló la decisión del tribunal (índice 2 de Samai).

A esos efectos, reprodujo lo señalado en la demanda, referido a que (i) se violaba el debido proceso al proferirse liquidación oficial cuando para la UGPP había operado la caducidad, en tanto, habían transcurrido cinco años desde la presentación de las autoliquidaciones del período 2013, puesto que el acto oficial fue notificado el 03 de enero de 2019, e insistió en que pese a haberse impugnado este hecho en el recurso de reconsideración no se accedió a su declaratoria, ni se hizo pronunciamiento expreso sobre la solicitud; (ii) si el plazo señalado en el parágrafo 2.º del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 era para iniciar las acciones sancionadoras, o para proferir y notificar la sanción, esto, por cuanto a su juicio no existía norma especial por lo que se hacía necesario acudir a los artículos 47 y 52 del CPACA, acorde con las cuales, la caducidad de la potestad sancionatoria se cumplía al cabo de los tres años de ocurrido el hecho, la conducta u omisión, de modo que la liquidación oficial superó tal término; y (iii) que la liquidación demandada se encontraba viciada de nulidad por haber vulnerado el numeral 4.º del artículo 730 del ET, comoquiera que no contenía las bases gravables sobre las cuales se determinaron los mayores valores e inexactitud, ni los fundamentos jurídicos de las modificaciones, siendo indispensable que las bases estuvieran en el cuerpo de la liquidación, en vez de conducir al contribuyente al archivo excel, responsabilizándolo por no poder leerlo.

También aludió al artículo 705 del ET, relativo al término de tres años para notificar el requerimiento (firmeza de la declaración), y señaló que la jurisprudencia de la Sección ha precisado que las autoliquidaciones de las planillas de aportes se asimilan a las declaraciones tributarias, de manera que debía establecerse, respecto de los procesos de la UGPP, si el término de los cinco años que tiene la Administración para iniciar la acción de determinación y sancionadora debía considerar el término de firmeza de tales planillas o si, iniciada la investigación, no habría límite temporal para la demanda para emitir sus actos o si el requerimiento para declarar y/o corregir debía emitirse dentro de los cinco años siguientes a la presentación de las planillas. A partir de esto, las planillas



anteriores a tal lapso estarían en firme, teniendo en cuenta que el requerimiento para declarar y/o corregir fue notificado el 18 de mayo de 2018.

Pronunciamientos finales

La demandada y el ministerio público guardaron silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo los cargos de apelación formulados por la demandante, en calidad de apelante única, contra la sentencia del tribunal que negó las pretensiones de la demanda. Así, corresponde a la Sala definir si operó la caducidad de la potestad para determinar un mayor tributo a cargo y para sancionar a la contribuyente al momento de notificarse la Liquidación Oficial nro. RDO-2018-04729, del 17 de diciembre de 2018, y si la petición de declaratoria de tal caducidad no fue resuelta por la demandada en el acto que resolvió el recurso interpuesto. De no prosperar el cargo, se estudiaría el cuestionamiento relativo a la vulneración del numeral 4.º del artículo 730 del ET concerniente a la falta de motivación de la liquidación oficial, por no haberse incluido dentro del cuerpo de la liquidación oficial, las bases gravables sobre las cuales se determinaron los mayores valores e inexactitud, así como la explicación de las modificaciones.

2- Sobre la primera cuestión planteada, alegó la apelante que su contraparte violó el debido proceso porque profirió y notificó la Liquidación Oficial nro. RDO-2018-04729, del 17 de diciembre de 2018, luego de que caducara su potestad para emitir este acto y para sancionarla. Argumentó que la actuación adelantada por la demandada recayó sobre los aportes a la seguridad social que debía realizar la actora por las mensualidades del año 2013 por lo que, acorde con el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, la Administración contaba con un término de cinco años para notificar la liquidación, contados desde la presentación de las autoliquidaciones de aportes, así que a manera de ejemplo, indicó que la declaración correspondiente al mes de noviembre fue presentada el 15 de diciembre de 2013, de manera que hasta el 15 de diciembre de 2018 pudo notificarse la liquidación oficial; sin embargo, esta fue notificada el 03 de enero de 2019 por fuera de la oportunidad, así que los actos son nulos al tenor del ordinal 3.º del artículo 730 del ET.

Adujo la apelante que, eventualmente, operó la caducidad de las autoliquidaciones de aportes, respecto de las cuales transcurrieron cinco años, respecto del 18 de mayo de 2018, fecha de notificación del requerimiento para declarar y/o corregir, pues a esa fecha pasaron más de cinco años desde la presentación de las declaraciones de los períodos anteriores al momento de notificación de tal acto.

De igual forma, planteó que, considerando el mismo término de cinco años desde la presentación de las autoliquidaciones, habría operado la caducidad de la sanción impuesta en el acto liquidatorio; sin embargo, al mismo tiempo cuestionó que aplicara ese término, pues dijo que al no existir norma especial a esos efectos, se hacía necesario acudir a los artículos 47 y 52 del CPACA, acorde con los cuales, la caducidad de la potestad sancionatoria, se cumple al cabo de los tres años de ocurrido el hecho, la conducta u omisión; de modo que no había duda de que la liquidación oficial habría superado ese término.



Manifestó que al impugnar la liquidación solicitó la declaratoria de la caducidad al proferirse cuando para la UGPP habían transcurrido cinco años desde la presentación de las autoliquidaciones del período 2013, pero que la autoridad no hizo pronunciamiento expreso sobre esa solicitud, sino sobre el cumplimiento del término de los 6 meses para expedir la liquidación y el plazo del año para resolver el recurso, lo cual no correspondía a lo reprochado.

Su contraparte, asegura que la Ley 1607 de 2012 era aplicable para regular la expedición de los actos impugnados. Argumentó que el término previsto en el artículo 178 *ibidem* es para iniciar las acciones de fiscalización y que, en el caso objeto de estudio, esto ocurrió con la notificación, el 02 de julio de 2014, del Requerimiento de Información nro. 20146203122011 del 20 de junio de 2014, estando dentro del término legal, previo a operar el fenómeno de la caducidad. Agregó que no era posible aplicar las disposiciones del CPACA para el tema sancionatorio, porque existía norma especial, esto es, los artículos 179 y 180 de la Ley 1607 de 2012.

La actuación de la demandada fue confirmada por el tribunal quien concluyó que, era aplicable la Ley 1607 de 2012 y que, de acuerdo con ella, la demandada contó con cinco años para notificar el Requerimiento de Información contados desde la fecha en la que debió declararse y no se hizo, o se declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos o se configuró el hecho sancionable. Así, el *a quo* encontró probado, que el Requerimiento de Información nro. 20146203122011, del 20 de junio de 2014, fue notificado el 02 de julio de 2014, esto es, dentro del término de los cinco años previsto en el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012.

2.1- Partirá la Sala de destacar que no son objeto de discusión las fechas en las que el requerimiento de información, el requerimiento para declarar y/o corregir y los actos demandados fueron proferidos y notificados. De esa manera, el pronunciamiento que se reclama en esta instancia se circunscribirá a determinar la normativa aplicable para regular la expedición de los actos impugnados y, con base en ello, verificar si operó la caducidad de la potestad de fiscalización de la demandada.

2.2- Respecto de la normativa aplicable al caso, la Sala precisa que de conformidad con el artículo 198 de la Ley 1607 de 2012, la misma empezó a regir el 26 de diciembre de 2012, fecha de su promulgación, de manera que como los aportes fiscalizados corresponden a períodos posteriores a esa fecha -2013-, la demandada debía tener en cuenta el término de caducidad de la potestad de gestión de la UGPP para determinar las obligaciones tributarias a cargo de la actora, esto es, el plazo de cinco años, contados a partir de la fecha en que el aportante debió declarar y no declaró, declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos o se configuró el hecho sancionable, conforme con el artículo 178 de dicha ley, por tratarse de es una norma de procedimiento con efecto general inmediato (artículo 40 de la Ley 153 de 1887), conforme lo ha señalado reiteradamente la Sala¹.

Agréguese que ese término de caducidad, no solo aplica para la potestad de determinación del tributo, sino también para el ejercicio de la potestad sancionadora, de manera que dicha normativa especial es la que rige el plazo con el cual cuenta la autoridad para emitir los actos con la debida competencia temporal, sin que deba atenderse la regulación que sobre esa materia hace el CPACA (artículo 47 inciso 1.º) pues esta solo aplica en los aspectos no regulados por normas especiales.

¹ Sentencias del 30 de octubre de 2019, exp. 23817, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 30 de julio de 2020, exp. 24179, CP: Milton Chaves García; y del 30 de septiembre de 2021, exp. 24196, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez



Con miras a resolver el cuestionamiento respecto de la caducidad de la potestad de gestión, se precisa que el parágrafo 2.º del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 establece que «[l]a UGPP podrá iniciar las acciones sancionatorias y de determinación de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, con la notificación del requerimiento de Información o del pliego de cargos, dentro de los cinco (5) años siguientes contados a partir de la fecha en que el aportante debió declarar y no declaró, declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos o se configuró el hecho sancionable». Así, dicha disposición señala el requerimiento de información como el acto que afectaría el término de caducidad de la potestad de gestión de la UGPP.

Con todo, se pone de presente que, el mencionado requerimiento de información no hace parte de los actos administrativos de determinación y sancionadores (preparatorios y definitivos), que integran obligatoriamente el procedimiento de determinación o el sancionador de los aportes al SPS determinados expresamente en el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, ellos son: el requerimiento para declarar y/o corregir o pliego de cargos, la liquidación oficial o la resolución sanción y la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, siendo los dos primeros los actos previos requeridos para la expedición de los dos siguientes actos definitivos; en cambio, el requerimiento de información es un mero acto de trámite, no es propositivo de glosas, es solo uno de los mecanismos para que la autoridad acopie información que considere relevante para el procedimiento de revisión.

Considerado esto, la interpretación gramatical, debe ceder ante la interpretación sistemática del parágrafo 2.º de los artículos 178 y 180 de la Ley 1607 de 2012, en salvaguarda de la garantía constitucional del debido proceso, aspecto para el que debe ser atendido el pronunciamiento de la Corte Constitucional, emitido en sentencia C-054 de 2016, con ocasión del estudio de exequibilidad del artículo 27 del Código Civil que consagra la regla de interpretación gramatical o literal², precepto que fue acusado de violar la supremacía constitucional. A esos efectos la Corte concluyó que: «... La regla de derecho de interpretación gramatical, adecuadamente comprendida, es exequible, pues en todo caso opera como una variable dependiente de la compatibilidad entre la Carta Política y los resultados del proceso interpretativo». (subraya la Sala).

Igualmente relevante destacar el pronunciamiento de esta Corporación, contenido en la Sentencia de Unificación SUJ-4-001(24226) del 5 de agosto de 2021, CP Stella Jeannette Carvajal Basto, en la cual se precisó que, la literalidad de la norma debe ser superada por un análisis sistemático de la ley; expresamente se dijo «*como ya lo ha señalado esta Sección, la doctrina tributaria ha propugnado que la interpretación normativa no se quede en la parte literal de los textos legales, sino que busque la armonía y correspondencia con la ley en conjunto, a partir del análisis lógico de la misma, cuando quiera que haya dicho menos de lo que lógicamente debió decir.*»

Orientado por todo lo anterior, la interpretación sistemática de la ley 1607 de 2012, parágrafo 2.º de los artículos 178 y 180, resulta determinante para concluir que, el acto que tiene la aptitud para impedir la caducidad de la potestad de gestión de la demandada, es el acto preparatorio previsto por la Ley, esto es, el requerimiento para declarar y/o corregir, que no el requerimiento de información, pues se insiste en que, este último no integra una etapa obligatoria del procedimiento de revisión, como tampoco es un acto de proposición de glosas, tan solo corresponde a uno de los medios con que cuenta la autoridad para verificar la autoliquidación de los aportes, pero no es el que da inicio a la acción administrativa de determinación de los aportes, que es donde propiamente la

² Artículo 27. “Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu”



autoridad desarrolla su potestad de gestión sobre el tributo administrado.

Un entendimiento contrario, propiciaría inseguridad jurídica por la ampliación indefinida de la potestad de gestión de la demandada, como quiera que no habría un término entre la expedición de un requerimiento de información y el requerimiento para declarar y/o corregir, lo que a todas luces, resulta contrario a la garantía constitucional del debido proceso, y a dispositivos similares como los previstos en el estatuto tributario, que delimitan el término del inicio de las actuaciones administrativas dirigidas a modificar las autoliquidaciones tributarias, tomando como punto de partida el de proposición de glosas (requerimiento especial para el proceso de determinación) o el acto de formulación de cargos (sanciones), de ahí que en el asunto controvertido, el requerimiento de información, al no corresponder a uno de los actos que la propia ley señala a efectos de la actuación determinadora y sancionadora, no tendría la entidad de afectar la caducidad de la acción. En anterior oportunidad en un caso similar al debatido, la Sala estudió la caducidad de la potestad de gestión, lo cual efectuó a partir de la fecha de notificación del requerimiento para declarar y/o corregir, que no del requerimiento de información (sentencia del 03 de noviembre de 2022, exp. 26266, CP: Milton Chaves García).

3- De acuerdo con lo analizado, no resulta acertado el planteamiento de la caducidad a partir de la notificación del requerimiento de información como lo consideraron la demandada y el tribunal, por lo que resulta indispensable que la Sala dirima la controversia a partir de la interpretación precedente tomando como referencia la notificación del acto preparatorio de determinación el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. RDC-2018-00551, del 11 de mayo de 2018, en privilegio de la seguridad jurídica y del principio constitucional del debido proceso. De acuerdo con el expediente administrativo, la demandada notificó este acto el 18 de mayo de 2018, aspecto que no es objeto de controversia entre las partes (índice 2 de Samai).

Tampoco es objeto de discusión que la actora presentó en tiempo las autoliquidaciones, de manera que atendiendo el último dígito del Nit (0), la demandante presentó mes vencido, el primer día hábil, sus autoliquidaciones de aportes al SPS del año 2013 (artículo 1° del Decreto 1670 de 2007, aplicable para la época de los hechos), de manera que considerados los cinco años siguientes al momento de presentación de las declaraciones, dable es concluir que operó la caducidad de la potestad de gestión de los períodos enero, febrero, marzo y abril de 2013, teniendo en cuenta que la fecha de notificación del requerimiento para declarar y/o corregir fue del 18 de mayo de 2018. No ocurre lo mismo, en relación con los restantes periodos fiscalizados posteriores a la fecha de notificación del acto preparatorio, por lo que éstos, no adquirieron firmeza, en tanto los actos de determinación fueron tempestivos.

Respecto del reparo que hace la apelante sobre la falta de pronunciamiento de su petición de declaratoria de caducidad que elevó en el recurso de reconsideración, la Sala detalla que aunque el acto que resolvió el recurso no hizo un pronunciamiento expreso aludiendo a su solicitud, lo cierto es que del contenido del acto se extrae que hubo una desestimación de la caducidad que alegó la demandante, por lo cual no procede este cuestionamiento.

4- Ahora, reprocha la apelante una indebida motivación de la Resolución nro. RDO-2018-04729, del 17 de diciembre de 2018, y consecuente violación del ordinal 4.º del artículo 730 del ET, pues asegura que su contraparte omitió incluir dentro del cuerpo de la liquidación las bases gravables sobre las cuales determinó los mayores valores e inexactitud, así como los fundamentos jurídicos que soportaron la modificación, puesto que esta información, a su juicio, no podía estar integrada en un archivo excel aparte.



Por su parte, la demandada y el *a quo* coinciden en que el acto se encuentra debidamente motivado, en tanto el archivo de Excel adjunto detallaba con suficiencia los hechos, fundamentos jurídicos y bases sobre las cuales se gravó.

En lo que concierne al debate planteado, la Sala advierte que ya fijó un criterio conforme al cual, los archivos que detallan la forma en que se determina el ajuste de aportes en cada uno de los subsistemas hacen parte integral de la liquidación oficial (sentencias del 26 de agosto de 2021, exp. 24735, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto y del 01 de septiembre de 2022, exp. 26343, CP: Milton Chaves García). Así, luego de verificar el contenido del archivo adjunto a la Resolución nro. RDO-2018-04729, del 17 de diciembre de 2018, no encuentra la Sala que se configure la pretendida falta de motivación, puesto que en él se detallan los ajustes determinados, identificando el nombre del trabajador, el subsistema revisado, el período, las novedades, los pagos y su naturaleza, los aportes pendientes por pagar, se relacionan las planillas PILA y se presenta el resumen de las sanciones, donde indican el valor omitido o inexacto, el retardo y calculan la multa. No prospera el cargo de apelación.

5- En vista de la prosperidad del cargo de caducidad de la potestad de gestión por los períodos liquidados en los actos, anteriores al 18 de mayo de 2013, la Sala revocará la decisión del tribunal, y en su lugar anulará los actos acusados. Frente a la pretensión de reintegro de los valores que se hubieren pagado, la Sala advierte que esta procede previa comprobación ante la entidad demandada de los pagos que se hubieren efectuado por el período sobre el cual operó la caducidad, en los términos del artículo 311 de la Ley 1819 de 2016. Respecto de la solicitud de indexación, se reitera el criterio de la Sección³ en el sentido de que la misma no es procedente, habida cuenta de la existencia de la citada norma especial, que para tales casos, solo determina el pago de intereses.

6- Por no estar probadas en el expediente, la Sala se abstendrá de condenar en costas en ambas instancia, conforme con lo establecido en el artículo 365.8 del CGP.

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

FALLA

1. Revocar la sentencia apelada. En su lugar:

Primero. Declarar la nulidad parcial Liquidación Oficial nro. RDO-2018-04729, del 17 de diciembre de 2018, y de la Resolución nro. RDC. 2019-02902, del 26 de diciembre de 2019, respecto de los períodos anteriores al 18 de mayo de 2013, dado que la autoridad sobre estos perdió la competencia temporal para fiscalizarlos, conforme con lo expuesto en esta sentencia.

Segundo. A título de restablecimiento del derecho, declarar que la sociedad Temporal S.A, no adeuda suma alguna por concepto de aportes al SPS y la correlativa multa impuesta, por los períodos anteriores al 18 de mayo de 2013, por haber operado la caducidad de la potestad de gestión, de acuerdo con lo señalado en esta providencia. Asimismo se ordena a la demandada reintegrar los valores que hubieren sido pagados por el período sobre el cual operó la caducidad, previa comprobación de los mismos, en los términos del artículo 311 de la Ley 1819 de 2016.

Tercero. Negar las demás pretensiones de la demanda.

³ Sentencia del 29 de junio de 2023, exp. 27166, CP: Wilson Ramos Girón



2. Sin condena en costas en ambas instancias.

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

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

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta
Salva voto

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN



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

SALVAMENTO DE VOTO

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	54001-23-33-000-2020-00053-01 (26571)
Demandante	TEMPORAL S.A.
Demandado	UGPP

De manera respetuosa, salvo el voto en la sentencia del 19 de julio de 2023, que declaró la nulidad parcial de los actos demandados y a título de restablecimiento del derecho dispuso que la sociedad Temporal S.A, no adeuda suma alguna por concepto de aportes al Sistema de la Protección Social y la correlativa multa impuesta, por los períodos anteriores al 18 de mayo de 2013, por haber operado la caducidad de la potestad de gestión; decisión de la que me aparto por las siguientes razones:

El parágrafo 2.º del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 establece que *“La UGPP podrá iniciar las acciones sancionatorias y de determinación de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, con la **notificación del requerimiento de Información o del pliego de cargos**, dentro de los cinco (5) años siguientes contados a partir de la fecha en que el aportante debió declarar y no declaró, declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos o se configuró el hecho sancionable”*. (énfasis fuera de texto).

Ahora, sobre el alcance de la potestad legislativa en materia tributaria en la sentencia C-203 de 2021 la Corte Constitucional dijo: *“El amplio margen de configuración legislativa en materia tributaria le permite al legislador “determinar la clase de tributo a imponer, los sujetos activos y pasivos de la obligación, el señalamiento del hecho y la base gravable, las tarifas aplicables, la fecha a partir de la cual se iniciará su cobro, así como la forma de recaudo [y] las condiciones en que ello se llevará a cabo”. Al ejercerlo, el legislador “habrá de guiarse por sus propios criterios y orientaciones, atendiendo la realidad social y evaluando razones de conveniencia, necesidad, justicia, equidad e igualdad”¹. Por lo tanto, “mientras las normas que al respecto establezca no se opongan a los mandatos constitucionales, debe reconocerse como principio el de la autonomía legislativa para crear, modificar y eliminar impuestos, tasas y contribuciones nacionales, así como para regular todo lo pertinente al tiempo de su vigencia, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, las tarifas y las formas de cobro y recaudo.”*

De lo expuesto, una primera conclusión es que el legislador dentro de las amplias facultades en materia legislativa dispuso que el **requerimiento de información** es el acto que tendría la vocación de interrumpir el término de caducidad de la potestad de gestión de la UGPP, de manera que, salvo el ejercicio de la excepción de inconstitucionalidad de la norma en cuestión, que no advierto, en mi criterio no podía dejarse de aplicarse la misma.



La decisión mayoritaria acude a una interpretación sistemática para concluir que el límite de la facultad de gestión está en el requerimiento para declarar y/o corregir, lo que a mi juicio desconoce que el artículo 27 del Código Civil, respecto de la interpretación gramatical, establece que “*Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu.*”.

Además, debe repararse que el hecho que el requerimiento de información no haga parte de los actos administrativos de determinación y sancionadores, no impide que sea considerado para efectos de la aplicabilidad de la norma de caducidad, repárese que el Estatuto Tributario dispone en el artículo 706 que el término para notificar el requerimiento especial se suspenderá, entre otros eventos, durante el mes siguientes a la notificación del emplazamiento para corregir, acto preparatorio y de trámite optativo, lo que ratifica que el legislador ha previsto actos que no corresponden a los de determinación o sancionadores para impedir la caducidad de la facultad de fiscalización, como se da en el caso en examen.

En los anteriores términos precisé salvar mi voto.

Atentamente,

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO