



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

**CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN**

Bogotá, D C., dos (02) de octubre de dos mil veinticinco (2025)

**Referencia:** Nulidad y restablecimiento del derecho  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2020-00129-01 (28819)  
**Demandante:** Leonel Puentes Pinzón  
**Demandada:** UGPP

**Temas:** Aportes 2015. Independiente. IBC. Prueba. Sanciones. Exculpación

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación<sup>1</sup> interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 07 de marzo de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que decidió<sup>2</sup>:

Primero: Negar las pretensiones de la demanda, conforme la parte motiva de esta sentencia.

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

**ANTECEDENTES**

**Actuación administrativa**

Previo requerimiento para declarar y/o corregir, la UGPP profirió Liquidación Oficial RDO-2018-02860 del 14 de agosto de 2018<sup>3</sup> por medio de la cual determinó a Leonel Puentes Pinzón aportes al SSSI (Sistema de Seguridad Social Integral) correspondientes a los periodos enero a diciembre de 2015 e impuso sanciones por omisión e inexactitud<sup>4</sup>. Decisión confirmada con la Resolución RDC-2019-01488 del 16 de agosto de 2019<sup>5</sup>.

**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 parte demandante formuló las siguientes pretensiones<sup>6</sup>:

2.1. Declarar la nulidad de los actos administrativos contenidos en la Resolución No. RDC-2019-01488 de fecha 16 de agosto de 2019 por el cual se resolvió el recurso de reconsideración y la liquidación oficial No. RDO-2018-02860 de fecha 14 de agosto de 2018, actos proferidos por la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social -UGPP-.

<sup>1</sup> SAMAI CE índice 03

<sup>2</sup> SAMAI tribunal índice 32

<sup>3</sup> SAMAI CE índice 02 certificado 6ED\_ANEXOS A L\_06ANEXOSALADEMANDApd(.pdf) NroActua 2 ff. 52 a 70

<sup>4</sup> Determinó ajustes por \$57.779.216 e impuso sanciones por omisión de \$69.335.200 e inexactitud de \$13.866.970

<sup>5</sup> SAMAI CE índice 02 certificado 6ED\_ANEXOS A L\_06ANEXOSALADEMANDApd(.pdf) NroActua 2 ff. 3 a 50

<sup>6</sup> SAMAI tribunal índice 07 certificado 4\_RECIBEMEMORIALES\_ADJUNTO\_ESCRITO\_SUBS(.ZIP) NroActua 7.ZIP f. 4



2.2. Se restablezca el derecho de mi representado, en el sentido de que se declare que, efectivamente, no estaba precisado a afiliarse y aportar a los subsistemas de salud y pensión en los meses de enero a diciembre de 2015; y, en consecuencia, se declare que mi representado no debe pagar la supuesta omisión e inexactitud determinada, así como tampoco la sanción por no declarar por la conducta de omisión e inexactitud.

2.3. Se condene a la demandada al pago de las costas y agencias en derecho a que haya lugar por motivo del ejercicio de la presente acción, de acuerdo con lo que se pruebe dentro del proceso.

Invocó como normas vulneradas la CP (Constitución Política); CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo), Leyes 100 de 1993, 797 de 2003, 1607 de 2012, 1739 de 2014 y 1753 de 2015 y ET (Estatuto Tributario) bajo el siguiente concepto de violación<sup>7</sup>:

La administración no tuvo en cuenta las direcciones física ni electrónica informadas para efectuar la notificación del requerimiento de información pues procedió a realizarla por el medio subsidiario del aviso, cuando el requerimiento para declarar y/o corregir y la liquidación oficial fueron notificados en debida forma. Además, los actos demandados adolecen de falta de motivación; la liquidación oficial carece de técnica jurídica; y la UGPP debió expedir como mínimo un requerimiento y una liquidación oficial por cada uno de los meses del año 2015.

Como los ingresos provinieron de rentas generadas por sus bienes -la actividad principal fue la cría de ganado bovino y bufalino-, se encasilla como independiente por cuenta propia para quienes no existía normativa que exigiera afiliarse y cotizar en el 2015. Si bien la demandada fundamentó la fiscalización en el artículo 33 de la Ley 1438 de 2011, este solo atañe al subsistema de salud, siendo improcedente extenderlo a los aportes pensionales. Igualmente, para efectos de su aplicación el Gobierno tenía que reglamentar un sistema de presunción de ingresos que no había sido emitido en el 2015. Fue con la Ley 1753 del 2015 que nació la obligación para este tipo de independientes y, por tanto, no se podía exigir cotización antes de su vigencia, pues no es procedente la aplicación retroactiva de la norma.

La administración debió valorar de forma integral la declaración de renta, sin que sea viable tenerla en cuenta para los ingresos y omitirla respecto de costos y gastos. Además, no es cierto que no se entregaron soportes de las expensas. Y los documentos valorados fueron desconocidos.

Al no existir fundamentos de derecho que soportaran la obligación del demandante de aportar en su condición de independiente por cuenta propia sin contrato de prestación de servicios, no proceden las sanciones impuestas por la UGPP.

### **Contestación de la demanda**

La entidad demandada se opuso a las pretensiones del actor<sup>8</sup>. Sostuvo que no es procedente el reproche formulado en torno al error en la notificación por cuanto se realizó conforme a los artículos 563, 565 y 568 del ET. Igualmente, los actos demandados fueron debidamente motivados y el procedimiento se ajustó a la normativa aplicable, sin que sea irregular la acumulación de varios períodos en una misma actuación.

<sup>7</sup> SAMAI tribunal índice 07 certificado 4\_RECIBEMEMORIALES\_ADJUNTO\_ESCRITO\_SUBS(.ZIP) NroActua 7.ZIP ff. 7 a 54

<sup>8</sup> SAMAI tribunal índice 32



Desde la Ley 100 de 1993 existe la obligación de afiliarse y cotizar a los subsistemas de salud y pensión para trabajadores independientes por cuenta propia con capacidad de pago, como el actor, en razón a su denunció rentístico. Por ende, las cotizaciones de enero a junio de 2015 se rigen por los artículos 19 de la Ley 100 de 1993 y 1 del Decreto 510 de 2003, mientras que las de julio a diciembre de 2015 se regulan por el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015. Y si bien el artículo 33 de la Ley 1438 de 2011 previó un sistema de presunción de ingresos, dejó claro que, en caso de existir diferencias entre los valores declarados ante la DIAN y los aportes, estos últimos debían ser ajustados a los primeros, por lo que no es cierto que el IBC constituye una presunción no reglada.

No era admisible detraer los costos y gastos por el simple hecho de haberse incluido en la declaración de renta, toda vez que su aceptación está condicionada al cumplimiento de los requisitos legales para su procedencia, cuya acreditación correspondía al aportante. En efecto, la UGPP realizó el análisis de los soportes allegados, por lo que aceptó algunos y rechazó otros por incumplimiento de las exigencias normativas.

Era viable sancionar al encontrarse demostrado que el demandante incurrió en las conductas de omisión e inexactitud.

### **Sentencia apelada**

El tribunal negó las pretensiones de la demanda sin condenar en costas<sup>9</sup>. Señaló que el requerimiento de información fue notificado debidamente porque previo a la notificación por aviso se enviaron dos correos a la dirección registrada en el RUT, devueltos con las anotaciones «desconocido» y «no reside». Igualmente, los actos demandados fueron motivados y el procedimiento se ajustó a la normativa aplicable, sin que fuera irregular la acumulación de varios períodos en una misma actuación.

Los independientes sin contratos de prestación de servicios estaban obligados a cotizar en razón a su capacidad económica y toda vez que el IBC fue definido por la ley. Respecto de los meses de enero a junio de 2015, se regían por el artículo 19 de la Ley 100 de 1993 -los ingresos efectivamente percibidos menos expensas-, mientras que los periodos de julio a diciembre se regulaban por el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 -40% del valor mensualizado de sus ingresos menos expensas-. Además, la UGPP podía tomar los ingresos del denunció rentístico -porque los aportes debían guardar correspondencia con los valores declarados ante la DIAN- y detraer los costos y gastos acreditados con soportes que cumplieran los requisitos legales.

Procedían las sanciones al encontrarse demostrado que el demandante incurrió en las conductas de omisión e inexactitud.

### **Recurso de apelación**

El demandante apeló la decisión del *a quo*<sup>10</sup>. Reiteró que la notificación del requerimiento de información no procedía por el medio subsidiario del aviso, en razón a que, a su juicio, fue infructuosa la notificación por correo remitida en dos ocasiones a la ubicación física, pues no tenía sentido insistir en su envío a una dirección frente a la cual ya había sido devuelta por la causal «desconocido»<sup>11</sup>, cuando pudo haberla efectuado por correo electrónico al contar con esa información registrada en el RUT.

<sup>9</sup> SAMAI tribunal índice 32.

<sup>10</sup> SAMAI CE índice 18 certificado 49ED\_C02\_35RecursoApelacionpd(.pdf) NroActua 18

<sup>11</sup> Devuelta la segunda vez con anotación «no reside».



Adicionó en esta oportunidad que la UGPP perdió competencia en tanto las autoliquidaciones cobraron firmeza porque el requerimiento para declarar fue notificado cuando ya había transcurrido más de dos años después de su presentación.

Reiteró que no era procedente exigir el pago de aportes porque, en su criterio, para el año 2015 no estaba desarrollado el método para establecer el IBC de trabajadores independientes por cuenta propia, al no haber sido determinado un sistema de presunción de ingresos y toda vez que no podía aplicarse de forma retroactiva la Ley 1753 de 2015. Además, como la UGPP se valió de los ingresos registrados en la declaración de renta, también debió tener en cuenta los costos y gastos.

Las sanciones impuestas no eran procedentes al no existir fundamentos de derecho que soportaran la obligación del demandante de aportar para el periodo cuestionado en su condición de independiente por cuenta propia sin contrato de prestación de servicios<sup>12</sup>.

### **Pronunciamientos finales**

Las partes y el Ministerio Público guardaron silencio en esta etapa procesal.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

### **Cuestión previa**

1- El magistrado Luis Antonio Rodríguez Montaña manifestó por escrito encontrarse impedido para participar en la decisión, porque conoció el proceso en primera instancia. Con auto del 11 de septiembre de 2025<sup>13</sup> la Sala encontró configurada la causal invocada y declaró fundado el impedimento, de conformidad con el artículo 141.2 del CGP. En consecuencia, quedó separado del conocimiento del presente asunto.

### **Problema jurídico**

2- Juzga la Sala la legalidad de los actos administrativos acusados, atendiendo los cargos de apelación formulados por la parte demandante -apelante única- contra la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda sin condenar en costas. En concreto corresponde establecer (i) si el requerimiento de información fue notificado en debida forma, (ii) si para el año 2015 se encontraba definido en la ley el IBC de los aportes de los trabajadores independientes por cuenta propia sin contratos de prestación de servicios; (iii) si la demandada debió valorar de forma integral la declaración de renta del demandante tanto para los ingresos como para los costos y gastos registrados y (iv) si eran procedentes las sanciones impuestas.

La Sala se abstendrá de emitir juicio sobre el argumento de apelación referente a la pérdida de competencia de la UGPP por la firmeza de las planillas, comoquiera que se trata de un planteamiento nuevo que solo fue aducido con el recurso de apelación. Al respecto, ha sido constante la jurisprudencia en señalar que no es de recibo la inclusión en sede de apelación de cargos y argumentos novedosos, desconocidos y ausentes a lo largo del debate judicial, pues supone el planteamiento de asuntos que no han sido objeto de controversia, siendo este un requisito de las normas que regulan el derecho procesal administrativo y las garantías del debido proceso<sup>14</sup>.

<sup>12</sup> También adujo que las sanciones fueron calculadas sobre bases erradas.

<sup>13</sup> SAMAI CE índice 18

<sup>14</sup> Entre otras, sentencia del 22 de abril de 2021 (exp 25427, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello)



### Análisis del caso concreto

3- Sobre la primera cuestión planteada, el demandante insistió en que la notificación del requerimiento de información no procedía por el medio subsidiario del aviso, en razón a que, a su juicio, fue infructuosa la notificación por correo remitida en dos ocasiones a la ubicación física, pues no tenía sentido insistir en su envío a una dirección frente a la cual ya había sido devuelta por la causal «desconocido», cuando pudo haberla efectuado por correo electrónico al contar con esa información registrada en el RUT.

En cuanto a la forma de notificación de las actuaciones de la UGPP respecto de la dirección física, las normas aplicables son las del ET por remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007. Así, acorde con el artículo 565 del ET, el requerimiento de información podía notificarse por correo con la entrega de una copia del acto administrativo en la última dirección informada por el aportante en el RUT. Al efecto, el artículo 567 *ib.* dispone que cuando el acto a notificar se envíe a una dirección errada -distinta a la registrada o la posteriormente informada-, habrá lugar a corregir el yerro en cualquier tiempo enviándola a la correcta. Empero, cuando la devolución del correo se produzca por cualquier razón diferente a dirección errada<sup>15</sup>, se habilita la notificación subsidiaria del aviso, de conformidad con el artículo 568 *ib.*

Por su parte, el artículo 312 de la Ley 1819 de 2016 estableció que los actos administrativos que profiera la UGPP en los procesos de determinación de obligaciones y sancionatorios, pueden notificarse a la dirección electrónica del aportante<sup>16</sup>, para lo cual se requiere que la haya informado de manera expresa<sup>17</sup>.

En el caso la UGPP profirió al actor el Requerimiento RQI-2017-01862 del 07 de julio de 2017, con el cual le solicitó información en relación con sus aportes. Al respecto, no existe controversia en cuanto a que dicho acto de trámite fue enviado en dos oportunidades por correo certificado a la dirección física informada en el RUT del actor y que tras su devolución por las causales «desconocido» y «no reside», se surtió por aviso acorde con el artículo 568 del ET. De manera que, no se advierte irregularidad en la actuación adelantada por la demandada pues, acorde con la normativa y en línea con el precedente, se encontraba habilitada para notificar por aviso, tras la devolución del correo enviado a la dirección física registrada en el RUT del demandante -aspecto no controvertido- por una causal diferente a dirección errada. Y comoquiera que el actor no acreditó que para ese momento informó la dirección electrónica, no desvirtuó la legalidad del trámite de notificación adelantado por la UGPP. No prospera el cargo de apelación.

4- Frente a la segunda cuestión planteada, en el recurso de apelación el actor insistió en que no era procedente exigir el pago de aportes porque, en su criterio, para el año 2015 no estaba desarrollado el método para establecer el IBC de trabajadores independientes por cuenta propia, al no haber sido determinado un sistema de presunción de ingresos y toda vez que no podía aplicarse retroactivamente la Ley 1753 de 2015.

No existe controversia en cuanto a que el demandante en el año 2015 fue trabajador independiente por cuenta propia sin contrato de prestación de servicios, pues acorde con la declaración de renta de esa vigencia, desarrolló la actividad económica 0141 de «cría y reproducción de ganado bovino y bufalino».

<sup>15</sup> Sentencia del 09 de julio de 2020 (exp. 24055, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez)

<sup>16</sup> Posteriormente, el artículo 103 de la Ley 2010 de 2019 habilitó la notificación electrónica como mecanismo preferente de notificación.

<sup>17</sup> Auto del 29 de abril de 2020 (exp. 24485, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto). Sentencia del 30 de noviembre de 2023 (exp. 27576, CP. Milton Chaves García).



En cuanto al IBC de aportes al SSSI de los independientes por cuenta propia no vinculados mediante contrato de prestación de servicios respecto del año 2015, es criterio de la Sección que el mismo se encuentra definido legalmente y que una es la base gravable para los períodos de enero a junio y otra para los meses de julio a diciembre<sup>18</sup>. Ello porque, con la entrada en vigor del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 se estableció para estos independientes una base correspondiente al 40% del valor mensualizado de los ingresos, aplicable a los periodos de julio a diciembre de esa anualidad.

De manera que, frente a los meses de enero a junio de 2015, respecto del subsistema de **pensión**, la base está conformada por los ingresos efectivamente percibidos, esto es, los que recibe el afiliado para su beneficio personal, a los que se les puede deducir los costos asociados a la actividad económica según los criterios de causalidad, necesidad y proporcionalidad, acorde con los artículos 15 y 19 de la Ley 100 de 1993 -modificados por los artículos 3 y 6 de la Ley 797 de 2003, respectivamente- y el párrafo 1 del artículo 1 del Decreto 510 de 2003, que reglamenta el artículo 3 de la Ley 797 de 2003<sup>19</sup>.

Frente al subsistema de **salud**, el párrafo 2 del artículo 204 de la Ley 100 de 1993, prevé que el Gobierno Nacional reglamentará un sistema de presunción de ingreso con base en información particular de cada aportante. Así, el inciso segundo del artículo 4 del Decreto 1070 de 1995 dispuso que la Superintendencia Nacional de Salud debía establecer dicho sistema para que las EPS determinaran el IBC de los aportantes. Por ende, esa entidad de control lo adoptó mediante Resolución 9 de 1996<sup>20</sup>. Al respecto, el artículo 66 del Decreto 806 de 1998<sup>21</sup> ratificó que la base de cotización sería determinada sobre los ingresos calculados por la EPS acorde con dicho sistema y el artículo 25 del Decreto 1406 de 1999<sup>22</sup> señaló que las EPS debían aplicar a los independientes cuestionarios al momento de su afiliación para determinar las bases presuntas mínimas -sobre las cuales debían prevalecer los ingresos reales cuando fueran superiores- y que aquellos tenían que presentar declaración anual informando anticipadamente el IBC. Luego, el artículo 33 de la Ley 1438 de 2011<sup>23</sup> determinó que se presumen con capacidad de pago y están obligados a afiliarse al régimen contributivo -so pena de ser afiliados oficiosamente-, entre otros, los declarantes de impuestos<sup>24</sup> y que, de existir diferencias entre los valores declarados ante la DIAN y los aportes, estos últimos debían ser ajustados. En ese orden, al margen del sistema de presunción de ingresos que supone la afiliación previa y voluntaria, las declaraciones tributarias -como la de renta- son un indicador de capacidad de pago y consecuentemente de la obligación de aportar. Así, si el independiente no se afilia voluntariamente -no procede la presunción- y se encuentra en uno de los supuestos de capacidad de pago, es procedente su afiliación forzosa con base en el respectivo indicador que da cuenta del ingreso percibido -declaración tributaria para el caso-.

En ese contexto, no le asiste razón al actor porque, acorde con lo expuesto, para los periodos de enero a junio de 2015 el IBC correspondía a los ingresos efectivamente percibidos, mientras que para los meses de julio a diciembre era el 40% del valor mensualizado de los ingresos, una vez deducidas las erogaciones (costos y gastos). No prospera el cargo de apelación.

<sup>18</sup> Sentencia del 20 de febrero de 2025 (exp. 28878, CP. Luis Antonio Rodríguez Montaña)

<sup>19</sup> Sentencia del 14 de septiembre de 2023 (exp. 26001, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello)

<sup>20</sup> «Por medio de la cual se establece el Sistema de Presunción de Ingresos para los trabajadores independientes».

<sup>21</sup> «Por el cual se reglamenta la afiliación al Régimen de Seguridad Social en Salud y la prestación de los beneficios del servicio público esencial de Seguridad Social en Salud y como servicio de interés general, en todo el territorio nacional».

<sup>22</sup> «Por el cual se adoptan unas disposiciones reglamentarias de la Ley 100 de 1993, se reglamenta parcialmente el artículo 91 de la Ley 488 de diciembre 24 de 1998, se dictan disposiciones para la puesta en operación del Registro Único de Aportantes al Sistema de Seguridad Social Integral, se establece el régimen de recaudación de aportes que financian dicho sistema y se dictan otras disposiciones».

<sup>23</sup> «Por medio de la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones».

<sup>24</sup> Renta, ventas e ICA.



5- El tribunal en la sentencia apelada estimó que la UGPP podía tomar los ingresos del denuncia rentístico -porque los aportes debían guardar correspondencia con los valores declarados ante la DIAN- y detracer solo los costos y gastos acreditados con soportes que cumplieran con los requisitos legales. Al respecto, el actor reprochó que, como la UGPP se valió de los ingresos registrados en la declaración de renta, también debió tener en cuenta los costos y gastos.

En torno a la idoneidad probatoria de la declaración del impuesto sobre la renta para liquidar los aportes al SPS, es criterio reiterado de la Sección<sup>25</sup> que no se refiere únicamente a los ingresos, por cuanto ello conllevaría una valoración «parcializada» de la autoliquidación y, por ende, se exige al operador jurídico «tener en cuenta las erogaciones en las que se incurrió en la actividad generadora de renta, esto es los costos y deducciones, puesto que la presunción de veracidad consagrada por el legislador en el artículo 746 del ET cubija toda la declaración»<sup>26</sup>.

Con ello no se desconoce que la UGPP tiene la potestad de solicitar comprobaciones especiales de las aminoraciones del IBC de los aportes, pero sin dejar de lado que estas puedan ser demostradas mediante la declaración de renta, en los casos en que ese sea el medio probatorio que utilice la administración para acreditar los ingresos efectivamente percibidos<sup>27</sup>. Por ende, lleva la razón el demandante al señalar que también debe reconocerse valor probatorio a la declaración de renta en lo que respecta a las erogaciones, pues la valoración de ese medio de prueba debe ser integral y fue el que sirvió de fundamento para determinar los ingresos.

La UGPP en los actos definió el IBC tomando solo los ingresos reportados en el denuncia privado -divididos en los doce meses del año- y luego detrajo únicamente los costos y gastos que fueron acreditados con soportes, teniendo en cuenta que frente a los meses de julio a diciembre correspondía al 40% del ingreso depurado:

Año	Mes	Ingresos	Costos y gastos soportados	Ingresos depurados	IBC Sin límite 25 smmlv	IBC Con límite 25 smmlv
2015	1	113.037.083	19.385.021	93.652.062	93.652.062	15.400.000
2015	2	113.037.083	19.385.021	93.652.062	93.652.062	16.108.750
2015	3	113.037.083	19.385.021	93.652.062	93.652.062	16.108.750
2015	4	113.037.083	19.385.021	93.652.062	93.652.062	16.108.750
2015	5	113.037.083	19.385.021	93.652.062	93.652.062	16.108.750
2015	6	113.037.083	19.385.021	93.652.062	93.652.062	16.108.750
2015	7	113.037.083	19.385.021	93.652.062	37.460.824	16.108.750
2015	8	113.037.083	19.385.021	93.652.062	37.460.824	16.108.750
2015	9	113.037.083	19.385.021	93.652.062	37.460.824	16.108.750
2015	10	113.037.083	19.385.021	93.652.062	37.460.824	16.108.750
2015	11	113.037.083	19.385.021	93.652.062	37.460.824	16.108.750
2015	12	113.037.083	19.385.021	93.652.062	37.460.824	16.108.750
	-	<b>1.356.445.000</b>	<b>232.620.257</b>	<b>1.123.824.743</b>	<b>786.677.316</b>	<b>192.596.250</b>

Por consiguiente, la demandada también debió reconocer valor probatorio a las expensas del denuncia privado por \$1.296.349.000 debido a que ese medio de prueba sirvió para establecer los ingresos y su valoración no puede ser parcializada. En ese orden, se toman los costos y gastos acreditados con soportes y el valor restante de las expensas de la declaración de renta divididas en doce<sup>28</sup>, así:

<sup>25</sup> Entre otras, las sentencias del 24 de noviembre de 2022, 15 de junio y 14 de septiembre de 2023, (exps. 26206, 26698 y 26001, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello) y 18 de mayo de 2023, (exp. 26808). Reiterada en sentencia del 07 de marzo de 2024 (exp. 27070, CP. Wilson Ramos Girón)

<sup>26</sup> Sentencia del 15 de junio de 2023 (exp. 26698 CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello)

<sup>27</sup> Sentencia del 18 de mayo de 2023 (exp. 26808).

<sup>28</sup> Como las erogaciones registradas en renta fueron de \$1.296.349.000 y las reconocidas por la UGPP fueron de \$232.620.257, la diferencia a dividir es \$1.063.728.743



Año	Mes	Ingresos	Costos y gastos demostrados con soportes	Diferencia expensas soportadas y declaradas en renta	Total costos y gastos	Ingresos depurados	IBC CE
2015	1	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	5.008.000
2015	2	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	5.008.000
2015	3	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	5.008.000
2015	4	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	5.008.000
2015	5	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	5.008.000
2015	6	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	5.008.000
2015	7	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	2.003.000
2015	8	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	2.003.000
2015	9	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	2.003.000
2015	10	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	2.003.000
2015	11	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	2.003.000
2015	12	113.037.083	19.385.021	88.644.061	108.029.082	5.008.001	2.003.000
	-	<b>1.356.445.000</b>	<b>232.620.257</b>	<b>\$1.063.728.743</b>	<b>\$1.296.349.000</b>	<b>60.069.012</b>	<b>42.066.000</b>

En ese orden, procede la reliquidación de los aportes a salud y pensión por los periodos del 2015 con base en el IBC determinado y favorable para el demandante.

6- Resta por resolver sobre las sanciones por omisión e inexactitud, sobre las cuales el demandante censuró que no resultaban procedentes al no existir fundamentos de derecho que soportaran su obligación de aportar para el periodo cuestionado. Al efecto, se advierte que el actor desde la demanda planteó la falta de regulación del IBC de los aportes a cargo de los independientes por cuenta propia sin contratos de prestación de servicios.

Frente al reconocimiento del error sobre el derecho como causal de exoneración de responsabilidad, la Sección<sup>29</sup> ha expresado que «es connatural a todo el andamiaje sancionador tributario, ya sea que la legislación lo reconozca explícitamente o que omita mencionarlo en el texto de las normas sancionadoras. Si no fuera así, se estarían habilitando de manera inconstitucional formas de responsabilidad objetiva en las que la sanción surgiría como la simple consecuencia de la adecuación de la conducta ocurrida con la descrita en el tipo infractor». Además, que para aplicar esta causal de exoneración es irrelevante las posturas divergentes de las partes, siendo lo determinante establecer si el criterio aplicado por el administrado se originó en una indebida interpretación del tipo infractor y sus elementos normativos, fomentando en él la incorrecta convicción de no cometer un acto antijurídico.

Acorde con la posición del demandante, el sistema jurídico daría lugar a la errónea convicción de no existir obligación a aportar por la falta de regulación. Así, se observa que, de una interpretación literal de la ley, podría llegarse a la conclusión del aportante, a cuyo efecto resulta razonable y constituye causal de exoneración de las sanciones, en línea con las sentencias que se reiteran. Con todo, dicha exculpación solo refiere para los periodos de enero a junio del año 2015, porque con la expedición del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, aplicable para los periodos de julio a diciembre, se reguló de manera puntual la materia para estos independientes. En consecuencia, se levantarán las sanciones por omisión e inexactitud de los meses de enero a junio de 2015.

## Conclusión

7- Por lo razonado en precedencia se establece que en el caso fue debidamente notificado el requerimiento de información; para el año 2015 se encontraba definido en la ley el IBC de aportes de los trabajadores independientes por cuenta propia sin contratos de prestación de servicios; la UGPP debió valorar de forma integral la declaración de renta del demandante tanto para los ingresos como para las expensas y resulta procedente la exculpación de las sanciones impuestas.

<sup>29</sup> Sentencias del 05 de junio de 2025 (exp. 29087 CP. Wilson Ramos Girón (E) que reitera las sentencias del 11 de junio de 2020 (exp. 21640, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez) y del 04 de abril de 2024 (exp. 28342, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello)



De acuerdo con lo anterior, se revocará la sentencia apelada y, en su lugar, se anularán parcialmente los actos demandados. A título de restablecimiento del derecho se ordenará a la UGPP reliquidar los aportes a los subsistemas de salud y pensión del año 2015, con base en el IBC determinado y se levantarán las sanciones impuestas por omisión e inexactitud de los meses de enero a junio de 2015, debiendo reliquidar las correspondientes a los periodos de julio a diciembre de 2015 teniendo en cuenta el IBC determinado en esta providencia.

### **Costas**

8- Ante la prosperidad parcial de las pretensiones de la demanda, la Sala se abstendrá de condenar en costas, conforme con el artículo 365.5 del CGP y acorde con lo expresado en la sentencia del 23 de septiembre de 2025 (exp. 28292, CP. Wilson Ramos Girón).

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, se dispone:

*Anular parcialmente los actos administrativos acusados. A título de restablecimiento del derecho, ordenar a la UGPP reliquidar los aportes a los subsistemas de salud y pensión del año 2015 a cargo del actor con base en el IBC determinado en la parte considerativa y levantar las sanciones impuestas por omisión e inexactitud de los meses de enero a junio de 2015, debiendo reliquidar las correspondientes a los periodos de julio a diciembre de 2015 teniendo en cuenta dicho IBC determinado en esta providencia.*

2. Sin condena en costas.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

*(Firmado electrónicamente)*

**WILSON RAMOS GIRÓN**  
Presidente

*(Firmado electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Firmado electrónicamente)*

**CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ**

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:  
<https://samaj.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>