

República de Colombia



Rama Judicial
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SECCIÓN CUARTA
SUBSECCIÓN “B”

Bogotá, D. C., veinticuatro (24) de julio de dos mil veinte (2020)

Radicación No.: 250002337000-2017-01162-00
Demandante: Clave Integral Cooperativa de Trabajo Integrado
Demandado: UGPP
Medio de Control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Asunto: Aportes a Seguridad Social y Parafiscales

Magistrada Ponente:
Dra. NELLY YOLANDA VILLAMIZAR DE PEÑARANDA

S E N T E N C I A

Procede la Sala a proferir la correspondiente sentencia dentro del proceso incoado por la sociedad **CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO INTEGRADO**, por conducto de apoderado judicial legalmente reconocido, quien acude en ejercicio del Medio de Control de **NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, contra la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL - UGPP**.

I. ANTECEDENTES :

1.1. Pretensiones

Con fundamento en las razones de hecho y de derecho que expone (fols. 1 y 2 del expediente), solicita:

I. PRETENSIONES

Por medio de esta demanda, solicito a este despacho que se hagan las siguientes declaraciones:

A. Que son nulos en su totalidad los siguientes actos administrativos, por medio de los cuales la UGPP requirió a la Compañía para que proceda con el pago de los mayores valores determinados a favor del Sistema de la Protección Social, correspondientes a los periodos comprendidos entre enero y diciembre de 2011 y enero y diciembre de 2013, además de la correspondiente sanción por inexactitud.

1. La Liquidación Oficial No. RDO-2016-00045 de 29 de enero de 2016, proferida por la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales – UGPP.

2. La Resolución RDC 162 de 31 de marzo de 2017, proferida por la Dirección de Parafiscales de la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales – UGPP, por medio de la cual se resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto por mi representada el 18 de abril de 2016 contra la Liquidación Oficial del numeral anterior.

Dichos actos integran la actuación administrativa por medio de la cual la UGPP requirió a la Compañía para el pago de \$\$7.387.371.900, por concepto de mayores valores determinados a favor del Sistema de la Protección Social, correspondientes a los periodos comprendidos entre enero y diciembre de 2011 y enero y diciembre de 2013 por concepto de inexactitud y mora, e impuso una sanción por inexactitud en la suma de \$2.331.575.880.

B. Que, como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho en los siguientes términos:

1. Que CLAVE INTEGRAL C.T.A. realizó de manera correcta y ajustada a la Ley los pagos a favor del Sistema de Seguridad Social de la totalidad de los Empleados de la Compañía, por los periodos comprendidos entre enero y diciembre de los años 2011 y 2013.

2. Que no procede la sanción por inexactitud impuesta por la UGPP a la sociedad CLAVE INTEGRAL C.T.A.

3. Que no son de cargo de mi representada las costas en que haya incurrido la UGPP con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso.

C. Solicitar la totalidad de los antecedentes administrativos a la UGPP, incluido la totalidad de CD's remitidos a mi Representada y las respuestas contenidas en los CD's por parte de ésta, para efectos de establecer la manera cómo se respondió y se determinó el litigio en el presente caso.

D. Abstenerse de fijar caución producto de la inviabilidad de las pretensiones de la UGPP que carecen de sustento y que atentan contra la libertad de asociación.

En este caso, según se ha demostrado, la demanda lejos de ser temeraria se sustenta en los principios cooperativos que han sido vulnerados de manera grave por la entidad oficial demandada, afectando los principios de confianza legítima y autonomía de la voluntad.

E. Decretar todas las pruebas solicitadas, que resultan conducentes, necesarias e idóneas para establecer con absoluta claridad si de la información que reposa en el Expediente, como de la información contable de mi representada, son ciertas o no y en qué medida las glosas formuladas por la UGPP que determinaron mayores valores a pagar por parte de mi representada, por los períodos materia de investigación se ajustan a derecho.

1.2. Hechos

Los narra el libelista en la demanda y pueden resumirse así (fls. 7 y 11 c.p.):

1. El 25 de noviembre de 2014, la UGPP profirió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895, por medio del cual propuso a la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- cumplir con el deber de afiliación y pago de los aportes a favor del Sistema de la Protección Social por la suma de \$8.176.866.200 e impuso una sanción por inexactitud por valor de \$1.360.085.930. Acto administrativo que se notificó el 17 de diciembre de 2014 según la guía de entrega nro. RN286758997CO del servicio postal 4/72 (fol. 43 a 56 del c.p.).

2. Previo a dar respuesta al anterior requerimiento, el 2 de enero de 2015, la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- mediante radicado nro. 2015-514-000376-2 solicitó a la UGPP “*nos aclaren y nos detallen a qué corresponden los valores liquidados en el requerimiento del asunto en referencia, para nosotros poder generar la respuesta al mismo*” (CD anexo).

3. El 16 de enero de 2015, la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- dio respuesta al Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895 de 25 de noviembre de 2014, en el cual, según el demandante, señaló nuevamente que el CD adjunto al precitado requerimiento no contenía el anexo detallado que sirve de soporte a los valores que deben ser corregidos, por lo que solicitó subsanar la violación al debido proceso e invocó la revocatoria del mismo (CD anexo).

4. Por lo anterior, el 23 de junio de 2015, la UGPP mediante el radicado nro. 2015800062781 le comunicó al aportante que le remitía nuevamente el CD con el anexo detallado por lo que se entendía por notificado del Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895 de 25 de noviembre de 2014 una vez recibiera dicha comunicación, lo cual, afirma, ocurrió el 1º de julio de 2015 (CD anexo).

5. El 1º de octubre de 2015, la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- contestó nuevamente el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895 de 25 de noviembre de 2014 en el que, según señala la demandante, alegó la firmeza de las declaraciones de aportes a la Seguridad Social, la improcedencia de una segunda notificación del requerimiento, el vencimiento del plazo para ampliar el requerimiento y la proximidad a vencerse el plazo para proferir la liquidación oficial, así como también, la indebida interpretación a la normativa de las Cooperativas de Trabajo Asociado (CD anexo).

6. El 29 de enero de 2016, la UGPP emitió la Resolución nro. RDO 2016-00045, por medio de la cual profirió la Liquidación Oficial a la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- por omisión en la afiliación y pago, no pago e inexactitud en las

autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los períodos comprendidos entre el 1º de enero a 31 de diciembre de 2011 y 1º de enero a 31 de diciembre de 2013 en suma de \$7.387.371.900 y una sanción por inexactitud en cuantía de \$2.331.575.880 (fol. 46 a 76 del c.p.).

7. El 18 de abril de 2016, la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- presentó recurso de reconsideración contra el anterior acto administrativo, el cual fue inicialmente inadmitido mediante el Auto nro. ADC 364 de 6 de mayo de 2016 y una vez subsanado por la demandante se admitió mediante la Resolución nro. 265 de 287 de mayo de 2018 (CD anexo).

8. EL 23 de enero de 2017, la UGPP profirió el Auto nro. ADC 082 mediante el cual decretó la práctica de una inspección tributaria a la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- con el fin de recaudar las pruebas necesarias.

9. El 31 de marzo de 2017, la UGPP profirió la Resolución nro. RDC 162 mediante la cual resolvió el recurso de reconsideración interpuesto y confirmó en su integridad la Resolución nro. RDO 2016-00045 de 29 de enero de 2016 (fol. 139 a 175 del c.p.).

II. DEMANDA:

2.1. Normas violadas:

2.1.1. El señor apoderado de la parte demandante invoca como violadas las siguientes disposiciones (fol. 12 del cp):

- Artículos 29, 95, 338 y 363 de la Constitución Política
- Artículo 156 de la Ley 1151 de 2007
- Artículo 40 de la Ley 153 de 1887 y su modificación por el artículo 624 de la Ley 1564 de 2012
- Ley 79 de 1988
- Ley 454 de 1998
- Ley 1233 de 2008
- Decreto 3553 de 2008

2.2. Concepto de violación.

El apoderado de la parte demandante formula el concepto de violación en los siguientes términos (fls. 12 a 30 del c.p.):

2.2.1. FIRMEZA DE LAS LIQUIDACIONES DE APORTES

Comienza por señalar que la UGPP en la Resolución RDC162 la UGPP y ante la insistencia de la cooperativa en que no conocía el detalle de la deuda endilgada, optó por notificar nuevamente el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 895 del 25 de noviembre de 2014 en el cual se aplicó el nuevo plazo de tres (3) meses introducido por el artículo 50 de la Ley 1739 de 2014.

Sobre este punto anota que además de haber corrido el término para notificar la Liquidación Oficial luego de haberse dado respuesta por primera vez al requerimiento especial, llama la atención como la UGPP en la segunda notificación calificada como ilegal, pretende erradamente ampliar los plazos.

Sustenta que en la Liquidación Oficial de Revisión la UGPP “*se inventó*” el concepto de “*revocatoria del Requerimiento para Declarar y/o corregir*”, es decir, pretende borrar por completo los plazos y procedimientos iniciados.

Expone que jamás se anuló el procedimiento anterior y que en la Liquidación Oficial se anotó que “*en este orden de ideas, la Unidad subsanó el yerro cometido*”, con lo cual es claro que el error no fue de Clave Integral sino de la UGPP.

Refiere que, en un acto de buena fe, “*con anterioridad al vencimiento del plazo para responder (1 mes), Clave Integral le informó a la UGPP, se le volvió a insistir a la Unidad sobre la prueba, como la UGPP lo reconoce, pero ésta no atendió nuestro reclamo. Luego advirtió del GRAVE error y lo mimetiza volviendo a notificar el requerimiento, pretendiendo aducir que hubo una indebida notificación del acto*”.

Discurre que notificado un requerimiento no se puede volver a notificar el “*mismo requerimiento*”, además, aduce que los términos que de esta actuación empezaron a correr, ya no pueden reducirse, modificarse o ampliarse.

Insiste en que no se trata del mismo requerimiento comoquiera que se modificó el término de respuesta alterando las fechas, puesto que cuando fue expedido estaba vigente la Ley 1607 de 2012 y por eso en el acápite

sobre la respuesta señaló inicialmente que procedía “dentro del mes siguiente”.

Menciona que la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración señala que “...*al final la Cooperativa resultó beneficiada, pues como quedó anotado, se le dio tres (3) meses para contestarlo cuando inicialmente se le había otorgado solo un (1) mes y pudo tener en detalle los ajustes propuestos*”, nuevo término que no era el vigente a la fecha de la expedición del acto. Entonces, añade, como el requerimiento especial se notificó el 17 de diciembre de 2014, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1739, la demandante sólo se tenía un mes para responder.

Sustenta que la primera notificación del 17 de diciembre de 2014 sí generó efectos jurídicos porque no hubo irregularidad alguna en el trámite, pues el hecho de no haber entregado el anexo no da lugar a que la UGPP entienda que la notificación se hizo de forma errónea, de manera que, presentada la respuesta al requerimiento, la Administración tenía seis meses para proferir la Liquidación Oficial y no lo hizo, lo cual generó la firmeza de las liquidaciones privadas.

Expone que la UGPP olvida que el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 remite al Estatuto Tributario para efectos de los procedimientos de liquidación, dentro de los cuales se encuentra el término de firmeza de las liquidaciones, mismo que regula la Ley 1607 cuando después de seis meses de responderse el requerimiento para declarar y/o corregir no se profiere la liquidación oficial, es decir, la ley contempla unos plazos que limitan en el tiempo la actuación del contribuyente y del Estado, los cuales una vez vencidos, el Estado pierde competencia al operar la firmeza de las liquidaciones privadas.

Arguye que aplicar a actuaciones iniciadas en el 2012 la Ley 1607 de 2012 cuya vigencia es a partir del año 2013, vulnera los derechos de los aportantes. Por ello, prosigue, el término era de dos años y al notificarse el requerimiento el 17 de diciembre de 2014, la UGPP ya no tenía competencia para fiscalizar los períodos de enero a diciembre de 2011.

Pone de presente, que la fecha de presentación de cada autoliquidación es el momento que marca el derrotero de la normativa que lo rige, luego siendo claro que la Ley 1607 es posterior a los períodos de enero a diciembre de 2011 es por lo que no puede aplicarse de forma retroactiva para efectos del conteo del término de firmeza de la liquidación. No obstante, agrega, las liquidaciones de enero a diciembre de 2013 pueden ser objeto de fiscalización, pues para ello la UGPP contaba con cinco (5) años de conformidad con la Ley 1607 de 2012, lo cual no está en discusión en el presente caso.

2.2.2. DE LA BASE DE COTIZACIÓN DE LAS COOPERATIVAS

Asevera que la UGPP comete un error desde el requerimiento especial con pleno desconocimiento del cooperativismo y la “*transpolación*” (sic) de normas laborales al régimen cooperativo que ha sido señalado por la Corte Constitucional como inviable, para decir que todo beneficio que recibe el asociado es compensación.

Explica que en una cooperativa de trabajo asociado se genera un vínculo sustentado en una función económica de asociación muy diferente a un vínculo de cambio, de manera tal que a la hora de escudriñar la materia imponible de una contribución parafiscal debe determinarse y valorarse la función económica que se quiere gravar.

Dice que en un típico contrato de cambio como es el contrato laboral, la

remuneración es la base gravable, lo cual es diferente en el régimen de compensaciones de las Cooperativas según lo previsto en la Ley 1233 de 2008 que define que todo lo que se recibe en su función el asociado, escapa al alcance del hecho generador del tributo.

Asegura que la UGPP olvida que el régimen de compensaciones de la actora fue debidamente autorizado por el Ministerio, luego de verificar su conformidad con la ley, según el cual no son constitutivos de compensación los auxilios y beneficios que ahora la Administración pretende mutar, cambiando su condición de participación o distribución de beneficios producto de su calidad de asociado, al de compensación extraordinaria recibida por su calidad de trabajador (precisa que trabajador en las CTA no significa regido por relación laboral).

Argumenta que el Anexo 1 adjunto al recurso de reconsideración no fue entendido ni valorado por la UGPP, pese a que se incluyó un test para corroborar si se encuentra o no ante una verdadera cooperativa. Así, añade, todas las pruebas denotan (i) que las decisiones se toman de manera libre y voluntaria, lo cual se advierte desde que el asociado ingresa a la cooperativa con los requisitos igualitarios que todo aspirante debe cumplir para su ingreso con los deberes y derechos de cada uno; (ii) que los órganos de administración y decisión son conformados y establecidos sobre una amplia base democrática y (iii) que se implementan los controles a través de diferentes los órganos.

En consecuencia, arguye (i) que no existe una parte débil y otra parte fuerte en la relación, porque todas las decisiones se sujetan a las reglas de las mayorías y el respeto de las minorías; (ii) que la actividad que ejecuta la demandante es real porque hay un verdadero desarrollo de un negocio de “outsourcing” y no simplemente una intermediación laboral prohibida por la ley, (iii) que las compensaciones se fijan en función de la participación

en la actividad de trabajo; y (iv) que los reconocimientos se basan en la contribución del asociado al bienestar colectivo, en cumplimiento de los principios del cooperativismo.

De conformidad con los principios previstos en la Ley 79 de 1988 y Ley 454 de 1998, las cooperativas de trabajo asociado son entes con personería jurídica que cumplen una función de coordinación de la actividad de trabajo que aportan sus asociados con el fin de generar un bienestar social para cada uno de ellos, lo cual se encuentra determinado en el mencionado anexo 1 que define el por qué se fijan unas contribuciones y luego se reparten beneficios entre los asociados, todo ello plenamente inobservado en este proceso por la UGPP.

Asevera que tal reparto no obedece a una manipulación deliberada de los asociados sobre cómo pagar o no seguridad social, sino se funda en los principios democráticos con apego a los estatutos, reglamentos y demás normas internas de la Cooperativa que vivifican el hecho de ser economía solidaria y economía autogestionaria, donde cada uno gestiona los intereses colectivos, a través de reglas y principios, donde la Cooperativa no remunera porque jamás contrata bajo un contrato y tampoco se beneficia del trabajo de sus cooperados, pues se trata de un medio a través del cual ellos prestan su actividad, es decir, funge como un facilitador pero jamás como un beneficiario.

Explica que los asociados de manera libre y voluntaria determinan cuánto recibirán como compensación, siempre que no sea inferior al mínimo. Explica que del precio que se le cobra al cliente, una parte se destina a compensación y otra a la Cooperativa para que cumpla sus fines.

Aduce que la cooperativa no es una entidad hecha para generar ganancias, pues lo que recibe no son ingresos porque todo lo reinvierte en la coordinación de los servicios para que se puedan proveer puestos de trabajo para sus afiliados y en el bienestar social de los mismos.

Refiere que con motivo de la inspección judicial se entregaron las Actas de la Asamblea y del Consejo Directivo que determinan la forma como se asignan beneficios a los miembros en cumplimiento de los estatutos y de los regímenes de compensaciones, los cuales, aclara, no otorgan un derecho de crédito al asociado.

Expone que en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración al analizar la dinámica de las cuentas de los Fondos Sociales Pasivos, en concreto la cuenta 2648, se deja claro que tiene varias fuentes que la alimentan: (i) recursos provenientes de excedentes; (ii) recursos producto de actividades o programas especiales (que en el presente caso por decisión de la asamblea y el consejo de administración se nutre en parte por un porcentaje de la facturación) y (iii) contribuciones de los asociados.

Asegura que la apreciación realizada en la resolución del recurso de reconsideración es inexacta al afirmar que *“Luego de validar la información contable que reposa en el expediente, se determina que los excedentes de cada año no son los valores que alimentan la cuenta 2648 (crédito) y sus pagos tampoco se disminuyen sino que incrementan”*, pues se entregó a la UGPP una certificación en la que consta que a fin de año la cuenta está en ceros producto de la asignación de beneficios que en ella se hace, es decir, a pesar de que aumenta mes a mes cuando se hace una asignación proporcional de la facturación a dicha cuenta, luego se descarga cuando se hace la asignación parcial entre todos los asociados, según los reglamentos de la Cooperativa.

Sostiene que, si el objeto de la Cooperativa es generar oportunidades de trabajo para sus asociados y velar por su bienestar, es imposible pretender que los ingresos que genera no provengan de esa fuente del trabajo de sus asociados. Prosigue, la cooperativa no gana porque ejerció una actividad diferente a la que desarrollan de manera autogestionaria sus asociados y cuando se asignan beneficios, estos se adquieren de los ingresos derivados de las utilidades generadas del servicio prestado a los clientes de la Cooperativa, como consecuencia del servicio de sus afiliados.

Reclama que la UGPP incurre en error al aludir a una distribución en una entidad sin ánimo de lucro como es la cooperativa, donde no hay utilidades sino asignación de beneficios a través de los fondos sociales por ser asociado, lo cual no es equiparable a un pago.

En esos términos, indica, producto del desconocimiento de las Leyes 79 de 1988 y 454 de 1998, es que la UGPP considera que todo proviene de la actividad de trabajo es una compensación cuando en realidad no lo es, pues todos los auxilios y beneficios que se pretenden convertir en compensación extraordinaria, son auxilios no sujetos a contribución de seguridad social ni parafiscales.

2.2.3. OTROS ASPECTOS

Sustenta que el *cargo por no afiliaciones de 2011* no es cierto, comoquiera que la totalidad de cooperados se encuentran inscritos a la Seguridad Social.

Al igual, señala que la UGPP por error adujo inicialmente que no había aportes y luego en “*resultados de la investigación*” señaló que había hecho aportes por menor valor, lo cual no es procedente respecto de aportes que

por ley tienen derecho los asociados, siendo un cargo que no se sustenta en la realidad.

2.2.4. SANCIÓN POR INEXACTITUD

Argumenta que no puede convertirse el desconocimiento de la Constitución y la ley en una fuente de enriquecimiento y de sanción para la UGPP, pues los beneficios percibidos no son compensaciones. Al respecto, agrega, ni siquiera operaría en el presente caso la causal exonerativa de la diferencia de criterios, porque no puede existir ni resiste ningún silogismo la propuesta de la UGPP en el presente caso, cuando desconoce el régimen cooperativo.

III. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA:

La **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL - UGPP** en oportunidad legal comparece al proceso por conducto de apoderada judicial que para el efecto constituye, quien contesta la demanda en los siguientes términos (fols. 246-276):

Aduce que el 11 de diciembre de 2014 la UGPP notificó el requerimiento para declarar y/o corregir, no obstante, como la actora remitió oficio el 16 de enero de 2015 señalando que el CD adjunto al acto no contiene el archivo EXCEL explicativo de los ajustes, procedió nuevamente a notificarlo aportando el detalle de los ajustes propuestos, con el fin de garantizar el ejercicio adecuado del derecho de defensa, por lo que le otorgó el término de tres (3) meses para contestar.

Recuerda que en el año 2014 se expidió la Ley 1739 que modificó el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, en el sentido de establecer los términos consagrados en la Ley 1157 de 2007. Prosigue, en cuanto al término para contestar el requerimiento para declarar y/o corregir lo fijó en tres (3) meses.

Expone que, en el caso concreto, para el momento de la expedición del requerimiento para declarar y/o corregir (25 de noviembre de 2014) no se encontraba vigente la mencionada modificación, por lo que el plazo otorgado en esa oportunidad para la contestación fue de un mes contado a partir de su notificación, la cual quedó efectiva el 17 de diciembre de 2014.

Relata que posteriormente y ante la insistencia de la demandante, la UGPP procedió a notificar nuevamente el requerimiento sin efectuar ninguna alteración a los ajustes inicialmente determinados, lo cual tuvo lugar el 1 de julio de 2015, aplicando el nuevo plazo de tres (3) meses introducido por la Ley 1739 de 2014.

En consideración a lo anterior, sostiene que el plazo de los seis (6) meses para proferir la liquidación oficial se computó a partir de la fecha del vencimiento de los tres (3) meses para dar respuesta al requerimiento para declarar y/o corregir. En consecuencia, agrega, se encuentra en tiempo la liquidación en tanto la notificación del requerimiento se hizo efectiva el 1 de julio de 2015, el plazo para dar respuesta culminó el 1 de octubre de 2015 y el acto oficial fue expedido el 29 de enero de 2016.

Asevera que por medio de Radicado nro. 20155140119172 del 19 de enero de 2015, la demandante solicitó subsanar la violación del debido proceso y para el efecto invocó la figura de la revocatoria directa del requerimiento para declarar y/o corregir, la cual no es procedente por cuanto ese acto es

de trámite y tal institución supone que aquél se encuentre ejecutoriado, motivo por el cual no son ciertas las manifestaciones de la actora de que la UGPP se “*inventó*” dicho concepto.

3.1. FRENTE A LA FIRMEZA DE LAS DECLARACIONES

Respecto de los actos administrativos demandados sostiene que fueron proferidos con base en las facultades legales establecidas en el numeral 10 del artículo 21 del Decreto 573 de 2013 y demás disposiciones que regulan las competencias de la UGPP, así como siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, artículo 1 literal b) del Decreto Ley 169 de 2008, artículos 178 y 180 de la Ley 1607 de 2012 y el Libro V Títulos I, IV, V y VI del Estatuto Tributario, normas que son previas a los actos administrativos acusados y, por ende, no se avizora vulneración alguna del derecho al debido proceso por la aplicación retroactiva de las disposiciones.

Refiere que en el caso concreto la UGPP inició las acciones de determinación de las obligaciones a cargo de la demandante con la notificación del Requerimiento de Información nro. 20146200607401 del 11 de marzo de 2014, con el fin de establecer la correcta determinación de las contribuciones de los periodos de enero de 2011 a diciembre de 2013, es decir, dentro de los cinco (5) años siguientes a la fecha que el aportante declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos u omitió declarar y pagar aportes correspondientes, previstos en el parágrafo 2 del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, los cuales empezaron a contarse cinco (5) años atrás a la notificación de tal acto que fue el 12 de marzo de 2014, por lo que no han operado los fenómenos de la prescripción ni de la caducidad aludidos por la parte demandante.

Invoca que la remisión que hace el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 al Estatuto Tributario solo opera para aspectos procedimentales, pues su aplicación es residual, es decir, solamente para aquellos asuntos respecto de los cuales el legislador no haya previsto una disposición especial y en lo que no riña con el tributo determinado. Por ende, prosigue, al estar regulado en el párrafo 2 del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 el término prescriptivo y de caducidad de la actuación de la UGPP, le está vedado acudir y dar aplicación al artículo 714 del Estatuto Tributario, que al ser de naturaleza sustancial, excede los límites de remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007.

Aclara que de conformidad con el artículo 40 de la Ley 153 de 1887, tratándose de disposiciones procesales su aplicación es de carácter inmediato, salvo en lo referente a los términos que hubiesen empezado a correr y las actuaciones, las cuales se rigen por la ley antigua, situación que no opera en el caso bajo estudio porque al momento de entrar en vigencia la Ley 1607 de 2012 no estaba corriendo ningún término, por ende, se debe aplicar en su integridad respecto del requerimiento para declarar y/o corregir y la liquidación oficial de revisión por ser posteriores a esa reglamentación.

3.2. BASE DE COTIZACIÓN DE LAS COOPERATIVAS

Expone, de conformidad con el artículo 13 del Decreto 4588 de 2006, el marco legal que regula las relaciones entre las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado y sus asociados por ser de naturaleza solidaria, lo reglamenta la legislación cooperativa, los estatutos, el acuerdo cooperativo y el régimen de trabajo asociado y de compensaciones.

En ese contexto, anota, el régimen de compensaciones lo componen todas las sumas de dinero que recibe el asociado pactadas como tales, por la ejecución de su actividad material o inmaterial, las cuales no constituyen salario, pues se deben establecer buscando retribuir de manera equitativa el trabajo, teniendo en cuenta el tipo de labor desarrollada, el rendimiento y la cantidad aportada, que en ningún caso podrá ser inferior a un (1) SMMLV, cuyo régimen de compensaciones deberá detallar cuando menos el monto, modalidades de compensación y niveles o escalas para los diferentes trabajos o labores desarrolladas, periodicidad y forma de pago, deducciones y retenciones de las compensaciones que se le pueden realizar al trabajador asociado, requisitos, condiciones y límites, los aportes sociales sobre compensaciones y la forma de entrega de estas.

De manera que, aduce, dada la particularidad de las cooperativas de trabajo asociado, en las que los aportantes de capital son al mismo tiempo los trabajadores y gestores de la empresa, resulta necesario dejar establecido en los estatutos y reglamentos que se originan en el acuerdo cooperativo, tanto el régimen de trabajo como el de seguridad social y compensación. Por consiguiente, agrega, no estarán sujetos a la legislación laboral aplicable a los trabajadores dependientes y las diferencias se someterán al procedimiento arbitral previsto en el Título XXXIII del Código de Procedimiento Civil o a la justicia laboral ordinaria, bajo las normas estatutarias como fuente de derecho.

Aduce que no es cierto que la UGPP no validó lo señalado en los estatutos y régimen de trabajo asociado de la actora, ni tampoco que se han transgredido las normas que regulan las cooperativas de trabajo asociado.

Precisa que de conformidad con el artículo 1 del Decreto 3553 de 2008, las compensaciones se dividen en ordinarias y extraordinarias,

entendiendo que la primera es la suma de dinero que a título de retribución recibe mensualmente el asociado por la ejecución de su actividad, la cual se fija teniendo en cuenta el tipo de labor desempeñada, el rendimiento o la productividad y la cantidad de trabajo aportado, la cual podrá ser una suma básica igual para todos los asociados. Añade, las compensaciones extraordinarias comportan los demás pagos mensuales adicionales a las ordinarias que recibe el asociado como retribución de su trabajo.

En ese orden, anota, de conformidad con el artículo 6 de la Ley 1233 de 2008, para calcular el IBC de salud, pensiones y riesgos laborales, se toma la suma de la compensación ordinaria y extraordinaria mensual que recibe el trabajador asociado.

Además, arguye que el legislador erigió a cargo de las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado las denominadas contribuciones especiales consagradas en el artículo 1 de la Ley 1233 de 2008 con destino al SENA, ICBF y las Cajas de Compensación Familiar, lo cual denota que es la ley la que establece la obligatoriedad de realizar el pago de los aportes.

Advierte que de conformidad con el artículo 2 de la Ley 1233 de 2008, el IBC para la liquidación de las contribuciones especiales con destino al SENA y al ICBF será la compensación ordinaria mensual establecida en el régimen de compensaciones, y para las Cajas de Compensación Familiar será la suma de la compensación ordinaria y extraordinaria mensual devengadas, todas las anteriores asumidas y pagadas por la cooperativa y no por el asociado.

De manera que, asegura, en los actos administrativos demandados se tuvo en cuenta la normatividad especial de las cooperativas, los conceptos de

salario de los artículos 127 y 128 del CST para los trabajadores dependientes y los antecedentes jurisprudenciales

Manifiesta que por medio de auto de inspección tributaria, a efectos de establece el registro contable de la constitución del fondo social de la cuenta 2648, se requirió de la demandante (i) el esquema de distribución de los excedentes registrados en las cuentas de fondos sociales aprobados por la asamblea para los periodos 2010, 2011, 2012 y 2013, acompañado de la información detallada por terceros en hoja de cálculo EXCEL y (ii) el origen de los incrementos de los fondos sociales acompañados de la copia de los soportes contables.

Agrega que lo anterior se requirió con el fin de constatar el detalle de los movimientos contables de créditos (aumentos del fondo) y débitos (disminuciones del fondo) y determinar si los saldos de los excedentes anuales aprobados por la asamblea alimentaron el fondo.

Con base en la certificación del revisor fiscal allegada por la demandante se determinó que solo los pagos de los asociados provenientes de fondos constituidos con excedentes de la cooperativa pueden ser excluidos del IBC y se mantuvieron los pagos tenidos en cuenta como compensaciones para la determinación del IBC de los subsistemas de la protección social.

Alude que en el cotejo de la información de nómina allegada al proceso con los factores tenidos en cuenta en el SQL del recurso se vislumbra coincidencia teniendo en cuenta la unificación de pagos reportados en la nómina a conceptos de la UGPP así: (i) “*Dominicales con compensatorio, nocturno RNO, TS diurno diario XDO*” al concepto de la UGPP “*Compensación trabajo suplementario*”, (ii) “*Beneficio por nivel*” al concepto de la UGPP “*Beneficios que son compensaciones*”

extraordinarias según UGPP” y (iii) “Ayuda de transporte” al concepto de la UGPP de “Pagos que son compensaciones extraordinarias según UGPP”.

Concluye que la dinámica del cálculo fue la correcta para determinar el IBC, pues se tomó la suma de las compensaciones ordinarias y extraordinarias según el caso y el ajuste se generó al comparar el aporte liquidado a la tarifa del subsistema, con los pagos realizados en la PILA.

IV. TRÁMITE PROCESAL

La presente demanda fue radicada por el demandante el 4 de agosto de 2017 y fue admitida por medio de auto de 30 de noviembre siguiente ordenando su notificación al demandado (fols. 227-229 cp).

Posteriormente, por medio de auto de 4 de octubre de 2018 se fijó fecha para la realización de la audiencia inicial que se llevó a cabo el 13 de marzo de 2019, corriendo traslado para alegar de conclusión (fols. 298-308).

V. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN:

Corrido el traslado de que trata el inciso final del artículo 181 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, tanto la demandante (fol. 327 al 324) como la demandada (fol. 310 a 316) por conducto de sus apoderados judiciales, presentaron sus escritos de alegatos de conclusión reiterando las razones consignadas en el libelo genitor y en la contestación de la demanda. Por su parte, el Agente del Ministerio Público guardó silencio.

Adicional a lo anterior, el apoderado de la parte demandada sustenta que revisado el acervo probatorio se encuentra que si bien se cumplen algunos presupuestos legales en lo que respecta a la reglamentación interna de los excedentes de la cooperativa, no puede verse con total claridad que los recursos otorgados a título de auxilios y beneficios hayan sido exclusivamente provenientes de tales excedentes, pues varios apartes de la reglamentación estatutaria hacen mención a que los dineros tienen origen en la prestación del servicio realizado por el asociado, es decir, que vía creación de los fondos sociales distintos a los establecidos de forma expresa por el artículo 54 de la Ley 79 de 1988, se otorgaron a los asociados beneficios económicos que en realidad se dieron por la prestación de los servicios a los usuarios y no exclusivamente en razón a los excedentes que generó el ejercicio cooperativo.

Por lo tanto, anota, los únicos recursos que legalmente no son susceptibles de vincularse para efectos calcular el IBC y determinar los montos de aportes a pagar, son los que provienen de los fondos de solidaridad, educación y protección de aportes, pues estos sí cumplen con los principios y propósitos cooperativos que llevan al bien común y la regulación contable, el resto de pagos son beneficios individuales susceptibles de gravamen parafiscal, pues representan pagos adicionales por la prestación de los servicios, más allá de que provengan de fondos sociales de servicios estipulados como no constitutivos de compensación.

Frente a la *sanción por inexactitud* arguye que la demandante no logró demostrar dentro la oportunidad legal los supuestos de hecho que pretende sean dados como ciertos para acceder a sus peticiones y, por consiguiente, no logra quebrar la presunción de legalidad de los actos acusados.

VI. CONSIDERACIONES:

Procede la Sala a resolver el caso bajo examen, una vez constatado el cumplimiento de los presupuestos procesales de competencia, demanda en forma, capacidad para ser parte y capacidad para comparecer al proceso y una vez verificada la ausencia de causal alguna que pueda llegar a invalidar lo actuado.

6.1. Planteados los extremos de la controversia, de conformidad con lo para decidir sobre el fondo del debate se hace necesario partir de los siguientes problemas jurídicos: *1) ¿Violó la UGPP el debido proceso a la cooperativa aportante al notificar el Requerimiento para Declarar y/o Corregir dos veces sin tener en cuenta los plazos previstos en la normativa vigente para la expedición del mismo? Como subproblema jurídico 1.1) ¿Es extemporánea la Liquidación Oficial al ampliarse el plazo para contestar el Requerimiento para Declarar y/o Corregir? 2) ¿Obró con competencia la UGPP para determinar los montos y pagos a los aportes al Sistema de la Protección Social por los periodos comprendidos entre enero y diciembre de 2011? De no prosperar los anteriores cargos de nulidad se deberá resolver: 3) ¿Debe aplicarse la Ley 79 de 1988 y la Ley 1233 de 2008 a las cooperativas de trabajo asociado en materia parafiscal? Al resolver este problema jurídico la Sala analizará si la Cooperativa incurrió en omisión, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al Sistema de Protección Social por los periodos fiscalizados, así como también si aplicó en debida forma el régimen de compensaciones a los trabajadores asociados establecidos por la aportante para determinar el monto de los aportes parafiscales. 4) ¿Procede la Sanción por inexactitud?*

6.2. PRESUPUESTOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS -

NOTIFICACIÓN DEL REQUERIMIENTO Y PLAZOS PARA RESPONDER – OPORTUNIDAD DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL - CONTABILIZACIÓN DE TÉRMINOS

Manifiesta la demandante que la UGPP pretende erradamente ampliar los plazos para la expedición de la liquidación oficial de revisión, valiéndose de la segunda notificación del requerimiento para declarar y/o corregir, en cuya oportunidad modificó el término inicialmente otorgado para responder ese acto administrativo, pues en un comienzo fue fijado en el plazo de un (1) mes y con posterioridad aplicó el de tres (3) meses introducido por el artículo 50 de la Ley 1739 de 2014. Por ende, como tal extensión del plazo es ilegal, la UGPP expidió la liquidación oficial de revisión sin competencia por encontrarse por fuera de los seis (6) meses contados a partir del vencimiento del término que tenía el aportante para contestar el requerimiento para declarar y/o corregir.

Por su parte, la UGPP señala que si bien para el momento de la expedición del requerimiento para declarar y/o corregir (25 de noviembre de 2014) se encontraba vigente el texto original del artículo 180 de la Ley 1607 de 2012 que otorgaba un mes para dar respuesta a tal requerimiento, procedió a modificar ese término en la nueva notificación del 1 de julio de 2015, pues en el oficio de comunicación otorgó a la actora el nuevo plazo de tres (3) meses para dar respuesta, con base en la modificación introducida por la Ley 1739 de 2014. Con esas razones, considera que los seis (6) meses para proferir la liquidación oficial se computan a partir de la fecha del vencimiento de los tres (3) meses para dar respuesta al requerimiento para declarar y/o corregir, por lo que se encuentra en tiempo la liquidación en tanto la notificación del requerimiento se hizo efectiva el 1 de julio de 2015, el plazo para dar respuesta culminó el 1 de octubre de 2015 y el acto oficial fue expedido el 29 de enero de 2016.

6.2.1. Presupuestos de existencia, validez y eficacia de los actos administrativos

La Sala inicia por aclarar que el acto administrativo es una manifestación unilateral de voluntad emanada de una autoridad pública o de un particular en el ejercicio de las funciones administrativas otorgadas por la Constitución Política y las leyes, mediante el cual se producen efectos jurídicos. En otros términos, es el mecanismo por el cual la administración crea, extingue o modifica situaciones jurídicas particulares y para su conformación se requiere el cumplimiento de determinados presupuestos referentes a su existencia, validez y eficacia¹.

6.2.1.1. El presupuesto de existencia del acto administrativo se relaciona con la manifestación de la voluntad de la administración materializada en una decisión, lo que quiere significar que el nacimiento a la vida jurídica del acto se origina una vez es expedido por la respectiva autoridad².

A voces de la Corte Constitucional *“La existencia del Acto Administrativo está ligada al momento en que la voluntad de la administración se manifiesta a través de una decisión. El Acto Administrativo existe, tal como lo señala la doctrina, desde el momento en que es producido por la administración”*³ (Negrilla de la sala).

6.2.1.2. El presupuesto de validez se refiere a la adecuación del acto administrativo al ordenamiento jurídico, es decir, esta se determina porque

¹ Consejo de Estado, CP RAFAEL FRANCISCO SUAREZ VARGAS, sentencia de diecisiete (17) de mayo de dos mil dieciocho (2018), Radicación número: 11001-03-25-000-2016-01071-00(4780-16)

² ib

³ Sentencia C-069 de 1995, magistrado ponente Hernando Herrera Vergara.

la manifestación de la voluntad de la administración tendiente a producir efectos jurídicos sea expedida conforme con ciertos elementos⁴. De manera que, el desconocimiento de cualquiera de los elementos de validez del acto administrativo trae como consecuencia la nulidad de este y en por ende la cesación de sus efectos.

6.2.1.3 El presupuesto de eficacia del acto administrativo es la consecuencia de su expedición regular que lo hace apto para producir efectos jurídicos.

En este punto, es indispensable traer a colación que la **falta o los defectos en la notificación** de los actos administrativos conduce a que estos sean **inoponibles** al administrado, lo que a su vez se traduce en su **ineficacia y la imposibilidad de producir los efectos** para los que fueron proferidos, en la medida en que de la publicidad deviene un requisito indispensable para que la decisión adquiriera el carácter de obligatoria o exigible, argumento que encuentra asidero en que nadie puede ser obligado a cumplir una decisión que desconoce.

Se resalta que el **principio de publicidad** consagrado en el artículo 209 de la Constitución Política constituye una garantía para el derecho fundamental al debido proceso de los administrados, al tiempo que comporta uno de los principios orientadores de las actuaciones administrativas consagrados en el artículo 3 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

De manera que, se impone a las autoridades judiciales y administrativas, el deber de hacer conocer a los administrados y a la comunidad en general, los actos que profieran en ejercicio de sus funciones, a partir de los cuales

⁴ ib

se crean, modifiquen o extingan derechos o se impongan obligaciones, sanciones o multas, con miras a que estos puedan ejercer en forma oportuna su derecho de contradicción.

Solo a partir del conocimiento de las decisiones judiciales y administrativas se puede ejercer el derecho de defensa por los distintos sujetos procesales con interés jurídico dentro del proceso, que incluye la posibilidad de controvertir las pruebas que se alleguen, aportar las que se consideren pertinentes para su defensa e impugnar las decisiones puestas en conocimiento.

Por tanto, los actos administrativos solo son oponibles cuando son conocidos debidamente a través de los mecanismos de notificación previstos en la ley o cuando se den por notificados por conducta concluyente⁵, de lo contrario serían ineficaces.

A la luz de los anteriores razonamientos, la inoponibilidad o ineficacia no atañe a la existencia del acto administrativo ni a su validez. En otras palabras, un acto administrativo puede existir desde el momento mismo en que fue proferido, pero ser ineficaz e inoponible por no haber sido notificado o comunicado a los interesados y, por ende, no podrá surtir los efectos jurídicos para los que fue creado.

6.2.2. Procedimiento aplicable a la determinación oficial de la UGPP

El texto original del artículo 180 de la Ley 1607 de 2012 establecía en cuanto al procedimiento aplicable a la determinación oficial de las contribuciones parafiscales de la protección social por la UGPP:

⁵ Consejo de Estado, sentencia del 30 de agosto de 2016, expediente 20541, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

ARTÍCULO 180. Previo a la expedición de la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción, la UGPP enviará un Requerimiento para Declarar o Corregir o un Pliego de Cargos, los cuales deberán ser respondidos por el aportante **dentro del mes siguiente** a su notificación. Si el aportante no admite la propuesta efectuada en el Requerimiento para Declarar o Corregir o en el Pliego de Cargos, la UGPP procederá a proferir la respectiva Liquidación Oficial o la Resolución Sanción, dentro de los seis (6) meses siguientes.

Contra la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción procederá el Recurso de Reconsideración, el cual deberá interponerse dentro de los diez (10) días siguientes a la notificación de la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción. La resolución que lo decida se proferirá dentro de los seis (6) meses siguientes a la interposición del recurso.

El procedimiento administrativo previsto en la prenotada norma señala que la UGPP debe enviar al aportante un Requerimiento para Declarar o Corregir previamente a la expedición de la Liquidación Oficial, el cual deberá ser respondido **dentro del mes siguiente a su notificación**. Si el aportante no admite la propuesta efectuada en el Requerimiento, la UGPP procederá a proferir la respectiva Liquidación Oficial **dentro de los seis (6) meses siguientes**.

Con la introducción de la modificación del artículo 50 de la Ley 1739 de 2014 al anterior cuerpo normativo, el nuevo texto quedó así:

ARTÍCULO 180. PROCEDIMIENTO APLICABLE A LA DETERMINACIÓN OFICIAL DE LAS CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL Y A LA IMPOSICIÓN DE SANCIONES POR LA UGPP. Previo a la expedición de la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción, la UGPP enviará un Requerimiento para Declarar o Corregir o un Pliego de Cargos, los cuales deberán ser respondidos por el aportante **dentro de los tres (3) meses** siguientes a su notificación. Si el aportante no admite la propuesta efectuada en el Requerimiento para Declarar o Corregir o en el Pliego de Cargos, la UGPP procederá a proferir la respectiva Liquidación Oficial o la Resolución Sanción, dentro de los seis (6) meses siguientes, si hay mérito para ello.

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

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

Lo que quiere decir que a los procedimientos iniciados después de la entrada en vigencia de la Ley 1739 de 2014, es decir, con posterioridad al 23 de diciembre de 2014, se deben aplicar los nuevos términos procesales allí contenidos. Por ende, el plazo con que cuentan los aportantes para dar respuesta al Requerimiento para Declarar o Corregir ya no es de un (1) mes **sino dentro de los tres (3) meses siguientes a su notificación**, culminados los cuales la UGPP **cuenta con el término de seis (6) meses para proferir la respectiva Liquidación Oficial.**

En cuanto a lo anterior, es del caso precisar que la jurisprudencia del Consejo de Estado ha señalado que en casos como el presente cuando la norma hace referencia al vocablo *proferir* se entiende por ello no solo el hecho de la expedición del acto administrativo sino que implica además su notificación al administrado:

Ahora bien, habida cuenta de la doctrina judicial que invocó la demandante que, como se precisó, difiere de la doctrina judicial de la Sección Cuarta, la Sala pone de presente que mediante sentencia del 21 de octubre de 2012, al referirse a los vocablos que el legislador utiliza para establecer “*plazos preclusivos*”, señaló que “cuando la norma no es asertiva en el vocablo que utiliza para referirse al momento límite que debe tener en cuenta la Administración, surge la inquietud de si dentro de esos plazos **basta con que se expida el acto o si es necesario que se notifique**. Pues bien, la doctrina judicial en torno a la interpretación de normas que regulan plazos preclusivos de competencia temporal no ha sido pacífica.

En efecto, revisada la doctrina judicial de la Corporación, se advirtió que, en general, siempre se parte de analizar el vocablo que utiliza la norma para referirse al momento en el que culmina el plazo que se otorga a la administración para manifestar su decisión.

Así por ejemplo, en aquellos casos en que la norma utiliza el vocablo “*notificar*”, no se ha advertido ninguna controversia. Por el contrario, cuando la norma utiliza verbos como “*proferir*”, “*resolver*”, “*expedir*”, “*decidir*” “*imponer*” y similares, la doctrina judicial no ha sido uniforme, en cuanto a si debe entenderse incluida la notificación dentro del plazo que

la norma ha previsto como el límite temporal de competencia que tiene la administración, ora para proferir la decisión, ora para resolver los recursos a que haya lugar.

Sin embargo, la tesis que impera es aquella que interpreta que la notificación debe surtirse dentro del plazo que se otorga a la Administración, porque se ha considerado que los actos administrativos no son eficaces mientras no se notifiquen.

Para esta Sala, cuando la norma objeto de análisis utiliza los vocablos “notificar” y “expedir”, o cuando del contexto de la ley, es clara la voluntad del legislador en cuanto que exige la notificación o simplemente la expedición del acto, el intérprete se debe ceñir al tenor literal y al sentido gramatical de los mismos.

En el caso del vocablo “expedir”, independientemente de que quien esté a la expectativa de la manifestación de voluntad de la administración, conozca el acto en virtud de la notificación, si el legislador escogió ese vocablo, no le corresponde al intérprete entenderlo de otra manera, independientemente de que sólo a partir de la notificación tenga la certeza de la falta de competencia temporal por pretermisión de plazos preclusivos. Si bien la doctrina judicial ha estimado posible que la Administración pudiera manipular la ocurrencia del silencio administrativo positivo cuando antedata las decisiones tardías, ese es un presupuesto anormal que no puede modificar el espíritu del legislador, que parte de la buena fe de la actuación, salvo prueba en contrario.

La suposición del ejercicio de malas prácticas en la aplicación de las normas no constituye herramienta idónea de hermenéutica jurídica, pues para el efecto, quien alega la mala práctica tiene la posibilidad de acudir a los medios probatorios pertinentes para ponerla en evidencia y, el juez tiene el deber de declarar los hechos probados, más no supuestos. Además, la actividad de notificar los actos administrativos se ejecuta con posterioridad a su perfeccionamiento y, como lo ha reiterado la doctrina judicial y de autores, la publicidad de los actos es un elemento que atañe a su eficacia y ejecutoria, más no a su perfeccionamiento.

Por lo anterior, la Sala considera que sólo en aquellos eventos en los que la norma utiliza vocablos que no permiten dilucidar la voluntad del legislador debe entenderse incluida la notificación, porque sólo a partir de la notificación el acto es eficaz”.

En ese contexto, si se interpretara que, en efecto, el artículo 512 del Decreto 2685 de 1999 consagra un término preclusivo, el vocablo “expedir” que utilizó el legislador, para referirse al límite del plazo de los treinta días, debe interpretarse en su tenor literal. En consecuencia, no incluye la notificación del acto. **Por el contrario, en el artículo 519 el legislador utilizó la alocución “proferido”, lo que permite inferir, por las razones expuestas, que el acto administrativo no sólo se debe expedir, sino también notificar⁶** (Subraya la Sala).

⁶ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia de 16 de junio de 2011. C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Expediente: 17467.

Con base en lo anterior, ante la alocución “*proferido*” dentro de una norma con un término preclusivo, no solamente se debe expedir el acto dentro del plazo otorgado sino también se debe notificar al destinatario. Por lo anterior, para el caso objeto de litis, la competencia de los 6 meses de la Administración que trata el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, incluye no solamente proferir la liquidación oficial sino además, notificarla, so pena de que opere la firmeza del acto administrativo.

6.2.3. Caso concreto

Adentrándose al estudio del caso concreto, con el propósito de resolver el cargo de nulidad planteado por la parte actora, procede la Sala a realizar un recuento de las actuaciones surtidas en sede administrativa:

1. El 25 de noviembre de 2014, la UGPP profirió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895, por medio del cual propuso a la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- cumplir con el deber de afiliación y pago de los aportes a favor del Sistema de la Protección Social por la suma de \$8.176.866.200 e impuso una sanción por inexactitud por valor de \$1.360.085.930. Acto administrativo que se notificó el **17 de diciembre de 2014** según la Guía de entrega nro. RN286758997CO del servicio postal 4/72 (fols. 43 a 56 del c.p. y CD folio 287). En el acápite de respuesta al requerimiento la UGPP señaló:

De conformidad con lo señalado en el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, dentro del mes siguiente contado a partir de la fecha de notificación del presente requerimiento, el investigado podrá:

- i) Formular por escrito sus objeciones, diligenciando la información que considere pertinente en el anexo detallado contenido en el CD que acompaña el presente requerimiento (formato Excel), y/o suministrando las

explicaciones respecto de las diferencias no aclaradas, y solicitar pruebas, siempre y cuando sean conducentes o,

ii) Aceptar total o parcialmente los hechos planteados, caso en el cual deberá:

(...)

Es de anotar que el término para responder el requerimiento para declarar y /o corregir no es prorrogable en atención a lo dispuesto en el artículo 6° del Código de Procedimiento Civil”.

2. El 2 de enero de 2015, la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- mediante radicado nro. 2015-514-000376-2 solicitó a la UGPP “*nos aclaren y nos detallen a qué corresponden los valores liquidados en el requerimiento del asunto en referencia, para nosotros poder generar la respuesta al mismo*” (CD anexo).

3. El 19 de enero de 2015, la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- presentó escrito por medio del cual solicitó a la Subdirector de Determinación de Obligaciones de la UGPP, “*REVOCAR el acto administrativo “REQUERIMIENTO PARA DECLARAR Y/O CORREGIR No 895 del 25/11/2014”, por ser violatorio de la Constitución y la Ley, en particular el artículo 29 de la C.P y el artículo 3 numeral 9 de la Ley 1437 de 2011, en los términos expuestos, al no contener el CD los archivos de Excel que contiene los valores, así como los trabajadores que deben ser afiliados y las razones en las que se sustentan ese requerimiento*”. (CD anexo).

3. Por lo anterior, el 23 de junio de 2015, la UGPP mediante el Radicado nro. 201518000062781 le comunicó al aportante que le remitía nuevamente el CD con el anexo detallado por lo que se entendía por notificado del Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895 de 25 de noviembre de 2014 una vez recibiera dicha comunicación (CD anexo). Tal oficio fue notificado a la aportante el **1 de julio de 2015** de conformidad

con la Guía nro. 433497400301 de SERVIPOSTAL. A continuación, se transcribe textualmente lo aducido por la UGPP:

Teniendo en cuenta la comunicación de CLAVE INTEGRAL C.T.A con radicado No. 20155140119172 del 19 de enero de 2015, en donde señala que el CD recibido no contiene el anexo detallado que es parte integrante del Requerimiento para declarar y/o corregir No. 895 del 25 de noviembre de 2014; por lo anterior, nos permitimos enviarlo nuevamente.

Se aclara que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 565 del Estatuto Tributario, el Requerimiento para declarar y/o corregir No. 895 del 25 de noviembre de 2014, se entenderá notificado a partir del recibo de la presente comunicación y que de conformidad con lo señalado en el artículo 50 de la Ley 1739 de 2014, la respuesta deberá radicarse dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha de notificación del mismo.

4. El 1º de octubre de 2015, la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- contestó el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895 de 25 de noviembre de 2014 (CD anexo).

5. El 29 de enero de 2016, la UGPP emitió la Resolución nro. RDO 2016-00045, por medio de la cual profirió la Liquidación Oficial a la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- por omisión en la afiliación y pago, no pago e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los períodos comprendidos entre el 1º de enero a 31 de diciembre de 2011 y 1º de enero a 31 de diciembre de 2013 en suma de \$7.387.371.900 y una sanción por inexactitud en cuantía de \$2.331.575.880, la cual fue notificada por correo electrónico el **18 de febrero de 2016**. En este acto administrativo la UGPP también **resolvió negativamente** la petición de la demandante radicada el 19 de enero de 2015 de revocar el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895 del 25 de noviembre de 2014, en el sentido de señalar que esa figura no era procedente (fol. 57 a 104 del c.p.).

7. El 18 de abril de 2016, la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- presentó recurso de reconsideración contra el anterior acto administrativo, el cual fue inicialmente inadmitido mediante el Auto nro. ADC 364 de 6 de mayo de 2016 y una vez subsanado por la demandante se admitió mediante la Resolución nro. 265 de 287 de mayo de 2018 (CD anexo).

8. EL 23 de enero de 2017, la UGPP profirió el Auto nro. ADC 082 mediante el cual decretó la práctica de una inspección tributaria a la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO-CTA- con el fin de recaudar las pruebas necesarias (CD anexo).

9. El 31 de marzo de 2017, la UGPP profirió la Resolución nro. RDC 162 mediante la cual resolvió el recurso de reconsideración interpuesto y confirmó en su integridad la Resolución nro. RDO 2016-00045 de 29 de enero de 2016 (fol. 139 a 175 del c.p.).

Del recuento anterior denota la Sala que la UGPP inicialmente notificó a la demandante el Requerimiento para Declarar y/o Corregir el día **17 de diciembre de 2014**. No obstante, el **2 de enero de 2015**, la sociedad CLAVE INTEGRAL radicó oficio en el que solicitó a la UGPP aclarar los valores liquidados en el requerimiento para poder generar la respuesta al mismo. Igualmente, por medio de memorial del **19 de enero de 2015**, solicitó revocar tal requerimiento arguyendo que **el CD que se adjuntó al momento de la notificación del acto no contenía el archivo EXCEL del detalle de los ajustes propuestos, lo que le impidió ejercer la debida contradicción dentro del plazo otorgado.**

Ante tal situación la UGPP procedió nuevamente a notificar a la demandante el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895 de 25

de noviembre de 2014 aportando el detalle de los ajustes propuestos (archivo Excel), lo cual tuvo lugar el 1 de julio de 2015. Del mismo modo, en el oficio de comunicación la UGPP le indicó a la demandante que contaba con el término de tres (3) meses para contestar el requerimiento contados a partir de tal notificación, de acuerdo con la modificación introducida por el artículo 50 de la Ley 1739 de 2014.

Es del caso precisar que la UGPP reconoce en las diferentes actuaciones que la notificación del requerimiento realizada el 17 de diciembre de 2014 fue irregular por no haber adjuntado el documento EXCEL que es parte integral del acto administrativo. Fue por ello que procedió nuevamente el 1 de julio de 2015 a realizar en debida forma el trámite de la notificación y, por ende, en el oficio remitido manifestó que *“el Requerimiento para declarar y/o corregir No. 895 del 25 de noviembre de 2014, se entenderá notificado a partir del recibo de la presente comunicación”*.

Para tener claridad de lo anterior, la Sala se remite a las actuaciones de la UGPP donde expresamente manifiesta y reconoce el yerro en la notificación realizada el 17 de diciembre de 2014:

En la Liquidación Oficial de Revisión nro. RDO 2016-00045 de 29 de enero de 2016, la UGPP señala:

La Unidad, en respuesta a la petición del aportante radicada con el No. 20155140119172 del 19 de enero de 2015, notificó en debida forma el Requerimiento para declarar y/o corregir No. 895 del 25 de noviembre de 2014, con memorando con radicado N° 201518000062781 de 23 de junio de 2015 recibido por el aportante el 01 de julio de 2015, como se observa en la guía de la empresa Servipostal 433497400301.

En este orden de ideas, **la Unidad subsanó el yerro cometido**, razón por la cual volvió a notificar el citado requerimiento y concedió el término de ley para que el aportante ejerciera su derecho de defensa y contradicción.

Por su parte, en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial, manifestó:

En el caso concreto, para la época de expedición del Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 895, esto es, el 25 de noviembre de 2014 no se encontraba vigente la modificación introducida por la Ley 1739 de 2014, por lo que el plazo otorgado para la contestación de dicho requerimiento fue de un (1) mes contado a partir de su notificación la cual quedó hecha efectiva el 17 de diciembre de 2014 según consta en guía de correo certificado número RN286758997CO de Servicios Postales Nacionales S.A.-472. No obstante, **como bien lo relata el recurrente, en dicha notificación no se entregó el detallado de la deuda propuesta pues no se allegó el anexo que se anunciaba en el escrito.**

Posteriormente y ante la insistencia de la cooperativa fiscalizada quien aún no conocía el detalle la deuda endilgada, la Subdirección de Determinación de Obligaciones optó por notificar nuevamente el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 895 del 25 de noviembre de 2014, notificación que se hizo efectiva el 1 de julio de 2015 según consta en guía de correo certificado No 433497400301 de Servipostal Logística Nacional S.A.S.;

(...)

Ahora bien, valga el cuestionamiento planteado por el recurrente sobre el contenido del requerimiento notificado el 1 de julio de 2015 para aclarar de manera categórica que **el requerimiento notificado fue el mismo que se notificó inicialmente el 17 de diciembre de 2014 tanto en contenido como en forma, es decir, de la primera notificación a la segunda no hubo cambio alguno en lo que la UGPP quiso proponer en ajustes y sanciones, claro, hay que reconocer que en la primera notificación no se envió el detallado.**

Por tanto, la única diferencia entre la primera notificación y la segunda notificación del Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 895 del 25 de noviembre de 2014, **fue que en la primera no se le dio a conocer el detallado de los ajustes que se le estaban endilgando**, mientras que en la segunda el documento fue puesto a disposición en su integridad, adjuntando el anexo con el detallado de los ajustes propuestos.

Ahora bien, la premisa sobre la que se edifica el requerimiento para declarar y/o corregir como acto administrativo previo a la liquidación oficial mediante el cual se proponen o endilgan las conductas y sanciones consagradas en el ordenamiento jurídico en relación a la cotización de aportes, es que el texto y el anexo detallado son un solo acto integral, ello con el fin de garantizar que los aportantes puedan ejercer en debida forma el derecho de defensa pues a falta de uno o de otro este derecho se vería limitado, por consiguiente, hasta tanto no se dé a conocer el acto administrativo en su integridad no puede decirse que el requerimiento quedó notificado en debida forma, es por eso, no por otra razón que se notificó nuevamente el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 895

del 25 de noviembre de 2014, esto es, para garantizar el ejercicio adecuado del derecho de defensa;

No cabe duda que la UGPP acepta que la notificación realizada el 17 de diciembre de 2014 fue inválida por cuanto no entregó el detallado de la deuda propuesta, pues remitió únicamente el texto de la explicación normativa, mas no allegó el anexo que se anunciaba en ese escrito.

Téngase en cuenta que el texto y el anexo detallado (SQL) constituye un solo acto integral, es decir, no pueden coexistir uno independiente del otro de suerte que son complementarios. En esa medida, hasta tanto no se dé a conocer el acto administrativo en su integridad (texto y anexo) no puede decirse que el acto quedó notificado en debida forma, postura que asiente la UGPP en los actos administrativos cuestionados y en la contestación de la demanda. En otras palabras, es imperioso que la administración realice la notificación del acto aportando no solo el documento en el que expone el desarrollo legal, sino también el anexo detallado del archivo EXCEL (SQL) que explica los ajustes planteados, con el fin de garantizar que los aportantes puedan ejercer en debida forma su derecho de defensa, pues, como bien acota la UGPP, a falta de uno o de otro este derecho se vería limitado.

Por lo tanto, la indebida notificación que en el caso se analiza, tornó este acto en inoponible para la actora y en inocuo el término de un mes previsto para contestar⁷.

Fue por esa razón que la Administración notificó nuevamente el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 895 del 25 de noviembre de

⁷ Sobre la inoponibilidad de los actos de trámite o previos a la actuación, el Consejo de Estado señaló sus efectos frente al administrado, al argüir que su indebida notificación los torna inoponibles para la actora e inocuo el término para responder. CP CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ, sentencia de treinta y uno (31) de julio de dos mil catorce (2014), Radicación número: 13001-23-31-000-2010-00698-01(19670)

2014, poniendo a disposición de la actora el acto administrativo en su integridad (adjuntó texto y anexo). Obsérvase que efectivamente el acto administrativo existió desde el 25 de noviembre de 2014 que fue la fecha en la cual la UGPP lo expidió, solamente que no fue oponible a la aportante hasta que le fue notificado adjuntando el acto en su integridad (texto y anexo explicativo).

En concordancia con lo explicado, la Sala establece que la existencia del Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895 surgió desde el **25 de noviembre de 2014**. Sin embargo, debido a los yerros cometidos al momento en que lo notificó por encontrarse incompleto, (se insiste, el acto que contiene las razones de glosa y el EXCEL constituyen un solo documento, lo que le impidió a la cooperativa conocerlo a cabalidad para ejercer su derecho de defensa), con lo cual **su eficacia y oponibilidad se postergaron hasta el 1 de julio de 2015**, momento a partir del cual se contabiliza en debida forma el plazo que tenía la sociedad CLAVE INTEGRAL para responder el acto previo.

Nótese que la UGPP reconoce que el requerimiento notificado el 1 de julio de 2015 fue el mismo que se notificó inicialmente el 17 de diciembre de 2014, **tanto en el contenido como en la forma**. Ello lo reafirma en la liquidación oficial de revisión toda vez que negó la petición de la demandante de revocar el requerimiento y dispuso la continuidad del proceso de fiscalización al tenerse por notificado en debida forma ese acto administrativo.

Bajo la premisa de que se trata del mismo acto administrativo sin modificación alguna, el término que tenía CLAVE INTEGRAL para dar respuesta al requerimiento para declarar y/o corregir era el señalado en el cuerpo de ese acto y no otro diferente, esto es, **el de un (1) mes contado a partir de su notificación**.

De manera que, como la existencia del acto administrativo que se relaciona con la manifestación de la voluntad de la administración, fue materializada hasta el 25 de noviembre de 2014, ello significa que el plazo aplicable para dar respuesta al requerimiento era el de un (1) mes contenido en el texto original del artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, como bien lo señaló la UGPP en ese acto preparatorio.

Lo anterior tiene sustento en lo previsto en el artículo 40 de la Ley 153 de 1887 que ordena respecto de los términos que hubieren empezado a correr y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas deberán regirse por la ley vigente al tiempo de su iniciación, de suerte que en atención a que el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. 895 del 25 de noviembre de 2014 fue proferido con anterioridad a la entrada en rigor de la Ley 1739 de 24 de diciembre de 2014, resulta claro que la normativa aplicable respecto del plazo para responder el requerimiento era el vigente para el momento de su expedición, es decir, el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, la cual prescribía para la época de los hechos el término de un mes para dar respuesta al acto preparatorio y no el plazo de tres meses previsto en la normativa modificatoria.

En estas circunstancias, si bien la notificación en debida forma de dicho requerimiento se surtió el 1º de julio de 2015, es decir, en vigencia de la Ley 1739 ibídem, lo cierto es que para la Sala es diáfano que el requerimiento puesto en conocimiento de la actora era el mismo que el expedido con anterioridad, solamente que en su primera oportunidad de notificación no se incluyó el Archivo Excel o SQL. Sin embargo, dicha situación no habilita para desatender lo previsto en el artículo 40 ejusdem en relación con las actuaciones y diligencias iniciadas, teniendo en cuenta que ellas se rigen por la ley vigente a su iniciación, sumado a que para efectos de procedimiento no es posible dividir la actuación de acuerdo a la

temporalidad de la norma y cercenarla para aplicarle a una parte una preceptiva y respecto de la otra parte otra normativa, pues ello comporta el quebrantamiento del debido proceso de la empresa aportante.

A partir de ese razonamiento, no le era dable a la UGPP modificar ese plazo por vía de un oficio de comunicación, puesto que, se repite, se trata del mismo acto administrativo y la UGPP coincide en señalar que este no sufrió cambio alguno ni revocación.

En ese orden de ideas, debe prevalecer el contenido mismo del Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 895 del 25 de noviembre de 2014, lo que quiere decir que la notificación en debida forma habilitó el plazo del mes otorgado en el acto para que la actora respondiera el requerimiento, culminado el cual la UGPP contaba con el término de seis (6) meses para notificar la liquidación oficial de revisión.

En consecuencia, al realizarse en debida forma la notificación el 1 de julio de 2015, el plazo otorgado para que la demandante diera respuesta al mismo culminó el 1 de agosto de 2015 y, por ende, la UGPP tenía plazo para proferir y notificar la liquidación oficial de revisión hasta el 1 de febrero de 2016, empero, como lo hizo el 18 de ese mismo mes y año, resulta evidente que para ese momento había perdido la competencia temporal prevista en el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012.

En conclusión, operó la falta de competencia temporal por parte de la autoridad fiscal por no acatar lo previsto en el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, esto es, al expedir la liquidación oficial por fuera del cómputo de los seis (6) meses contados a partir del plazo para dar respuesta al Requerimiento para Declarar y/o Corregir, por ende los actos administrativos demandados adolecen de nulidad según el numeral 1º del

artículo 730 del Estatuto Tributario⁸. Por consiguiente, deberá declararse la firmeza de las autoliquidaciones presentadas por la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO INTEGRADO por los periodos de enero a diciembre de los años 2011 y 2013.

Ante la procedencia del presente cargo de nulidad, la Sala se releva del estudio de los demás cargos planteados en la demanda.

Se hace constar que el proyecto fue discutido y aprobado en Sala Virtual de la fecha y la sentencia será notificada a las partes al correo electrónico informado.

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

F A L L A :

PRIMERO: **DECLÁRASE la nulidad** de la Liquidación Oficial No. RDO 2016-00045 de 29 de enero de 2016 y de la Resolución No. RDC 162 de 31 de marzo de 2017 proferidas por la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y

⁸ **ARTICULO 730. CAUSALES DE NULIDAD.** <Fuente original compilada: L. 52/77 Art. 57> Los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, proferidos por la Administración Tributaria, son nulos:

1. Cuando se practiquen por funcionario incompetente.

(...)

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 **DECLÁRASE** la firmeza de las autoliquidaciones presentadas por la sociedad CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO INTEGRADO por los periodos de enero a diciembre de los años 2011 y 2013.

TERCERO: **NOTIFÍQUESE** por correo electrónico la presente providencia así:

Demandante:

hmahecha@claveintegral.com

herctormayorga@Kapitalfamily.com

Demandado:

notificacionesjudicialesugpp@ugpp.gov.co

CUARTO: En firme esta providencia **ARCHÍVESE** el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen.

QUINTO: **QUINTO: SE INFORMA** a las partes que las solicitudes de aclaración o complementación frente a la presente providencia deberán remitirse en el término respectivo mediante memorial digital, con copia a todos los correos indicados en el ordinal anterior, al de la Secretaría de la Sección Cuarta (rmemorialesposec04tadmcun@cendoj.ramajudicial.g

Radicación No.: 250002337000-2017-01162-00

Demandante: CLAVE INTEGRAL COOPERATIVA DE TRABAJO INTEGRADO

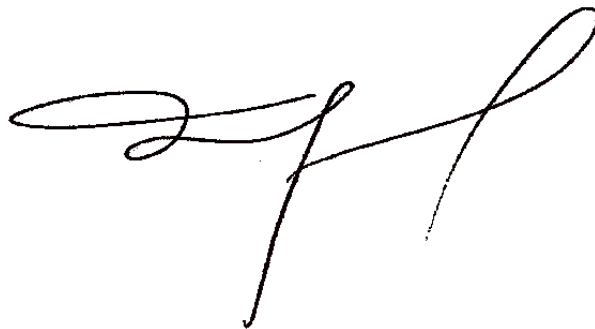
[ov.co](#)) en cumplimiento de los lineamientos establecidos en el Decreto 806 de 4 de junio de 2020.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

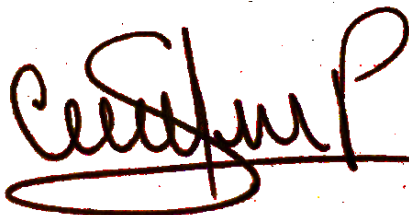
Discutida y aprobada en sesión de la fecha. Acta No. _____



NELLY YOLANDA VILLAMIZAR DE PEÑARANDA
Magistrada Ponente



MERY CECILIA MORENO AMAYA
Magistrado



CARMEN AMPARO PONCE DELGADO
Magistrada