



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

**CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

Bogotá, D. C., dieciocho (18) de julio dos mil diecinueve (2019)

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2012-00011-02 (21026)  
**Demandante:** PACIFIC STRATUS ENERGY COLOMBIA CORP.  
**Demandado:** INSTITUTO COLOMBIANO DE BIENESTAR FAMILIAR (ICBF)

**Temas:** Aportes parafiscales de los meses de enero de los años 2007 a 2010.  
Ingreso base de cotización. Falta de motivación de los actos administrativos.

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes contra la sentencia del 21 de noviembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que decidió (f. 235 y 236):

Primero. Declárese la nulidad de la Resolución No. 1237 del 31 de agosto de 2011 por medio de la cual el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar –ICBF determinó a cargo de la sociedad Pacific Stratus Energy Colombia Corp. obligación por concepto de aportes parafiscales del 3 % dejados de cancelar durante los períodos de enero de

los años 2007, 2008, 2009 y 2010, según la liquidación de aportes N°. 184177 del 8 de agosto de 2011, que hace parte integral de la misma, más los intereses moratorios liquidados a 26 de agosto de 2011, más los que se generen diariamente; y de la Resolución 2018 del 28 de noviembre de 2011, que confirmó la anterior.

Segundo. Como restablecimiento del derecho, declárase que la sociedad Pacific Stratus Energy Colombia Corp. liquidó y pagó en debida forma al ICBF los aportes parafiscales correspondientes a los períodos objeto de los actos anulados, y ordénase al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar – ICBF, la devolución a la sociedad Pacific Stratus Energy Colombia Corp., de la suma canceladas por concepto de las obligaciones impuestas en los actos anulados, más el interés legal del 6 % desde la realización del pago hasta la fecha en que devuelva el valor cancelado.

Tercero. No se condena en costas.

(...)

## **ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

Mediante Liquidación de Aportes Parafiscales nro. 184177, del 8 de agosto de 2011, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (en adelante, ICBF) cuantificó una obligación a cargo de la demandante por concepto de aportes parafiscales, causados durante los meses de enero de los años 2007 a 2010; en cuantía de \$305.253.067, más intereses de \$323.728.338, a corte del 26 de agosto de 2011 (ff. 1 y 2 ca 1).

El 31 de agosto de 2011, el ICBF expidió la Resolución 1237 en la que determinó oficialmente la obligación descrita y ordenó su pago, con base en la liquidación anterior (f. 650 ca 2).

Para resolver el recurso de reposición interpuesto (ff. 688 a 707 c 3), el ICBF expidió la Resolución 2018, del 28 de noviembre de 2011, que confirmó la decisión precedente (ff. 653 a 682 ca 2).

## **ANTECEDENTES PROCESALES**

### **Demanda**

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA (Ley 1437 de 2011), el apoderado

judicial de la demandante formuló las siguientes pretensiones (f. 4)<sup>1</sup>:

Primera: que se anule la Resolución No. 1237 de agosto de 2011 “Por la cual se determina a favor de Instituto Colombiano de Bienestar Familiar la obligación a cargo de Pacific Startus Energy Colombia Corp o Pacific Stratus Energy Colombia Corp. sucursal Colombia identificado con el Nit No. 800.128.549 y se le ordena el pago”.

Segunda: que se anule la Resolución No. 2018 del 26 de noviembre de 2011 “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por Pacific Stratus ENERGY Colombia Corp o Pacific Stratus Energy Colombia Corp Sucursal Colombia Nit 800.128.549 contra la Resolución No. 1237 de 2011.

Tercera: que como consecuencia de lo decidido frente a las anteriores dos pretensiones, se declare que aún antes de la expedición de los actos administrativos previamente citados, la sociedad Pacific Stratus Energy Colombia Corp, identificada con el Nit No. (sic) 800.128.549, esta sociedad se encontraba a paz y salvo por concepto de aportes parafiscales del 3% correspondientes a los periodos enero de 2007, enero de 2008, enero de 2009, enero de 2010.

Cuarta: que como consecuencia de las anteriores declaraciones se disponga la devolución a la demandante de la suma de dinero pagada por valor de \$645.765.721 el 16 de septiembre de 2011, con ocasión de la obligación impuesta mediante Resolución 1237 de 2011.

Quinta: que como consecuencia de las anteriores declaraciones, se paguen a la demandante los perjuicios materiales (daño emergente y lucro cesante) causados con ocasión de los recursos administrativos presentados y la presente demanda.

Sexta: que el pago de las sumas de dinero solicitadas sea actualizada a la fecha en que se realice el pago.

Séptima: que se condene en costas a la parte demandada.

Octava: que se ordene a la parte demandada dar cumplimiento a la sentencia en los términos de los artículos 176 a 178 del CCA.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 29 de la Constitución; 35 y 59 del CCA; 1.º de la Ley 18 de 1988; 17 de la Ley 21 de 1982; 18 de la Ley 50 de 1990; 49 de la Ley 789 de 2002; 128 y 132 del Código Sustantivo del Trabajo (CST). El concepto de la violación planteado se resume así:

#### 1- Nulidad por falta de motivación

Señaló que las resoluciones objeto de litigio carecen de motivación, por cuanto no se indicaron las razones fácticas ni jurídicas que fundamentaran la

---

<sup>1</sup> La actora presentó reforma de la demanda el 06 de febrero de 2013 la cual fue admitida el 10 de abril de 2013 (ff. 97 a 111 y 113).

modificación de las autoliquidaciones de los aportes parafiscales, como tampoco se explicó la cuantificación de la obligación tributaria ni se discriminaron las vigencias objeto de controversia y, además, se hizo una indebida valoración de las pruebas.

Asimismo, que la falta de motivación no puede ser subsanada por los fundamentos de la resolución que resolvió el recurso de reposición, puesto que se vulneraría su derecho de contradicción.

2- Nulidad por incluir en el IBC el 100 % del valor de las vacaciones de los trabajadores con salario integral

Manifestó que, tratándose de salarios integrales, las vacaciones se deben liquidar sobre el 70 % del salario y no sobre el 100 % de lo percibido, so pena de quebrantarse el artículo 49 de la Ley 789 de 2002.

3- Nulidad por incluir en los actos demandados la liquidación de aportes de una entidad participante de fusión

Indicó que, en los casos de fusión, cada una de las entidades participantes es responsable por los aportes pendientes al momento de que la misma se perfeccione. Teniendo en cuenta lo anterior, expresó que, el 29 de octubre de 2009, se perfeccionó la fusión entre la demandante y la sociedad Kappa Resources Ltda., de tal forma que el ICBF no podía incluirle en los actos demandados la determinación de los aportes parafiscales a cargo de la sociedad Kappa Resources Ltda. antes de ese negocio jurídico.

4- Nulidad por incluir en el «*ingreso base de liquidación (IBL)*» pagos que fueron desalarizados

En criterio de la demandante, los siguientes rubros no se encuentran gravados con los aportes parafiscales al haberse pactado su desalarización en los correspondientes contratos laborales: (i) auxilios, (ii) bonificaciones, (iii) bono de traslado, (iv) bono de navidad, y (v) las bonificaciones salariales y el bono de campo, que pueden fijarse como no constitutivos de salario así sean pagados a trabajadores con salario integral.

### **Contestación de la demanda**

El ICBF no contestó la demanda ni su reforma, tal como consta en el auto del 22 de mayo de 2013 proferido por el *a quo* (f. 115).

## **Sentencia apelada**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones (ff. 179 a 236):

En primer lugar, sostuvo que los actos administrativos están debidamente motivados puesto que la liquidación de aportes hace parte integral de la resolución demandada y, en ambos actos, se relacionaron las diferencias que dieron lugar a la determinación de los aportes en discusión. A juicio del tribunal, en el comunicado que envió la regional Bogotá a la coordinadora del grupo de recaudo de la demandada se explicó la diferencia entre los valores declarados por la contribuyente y los determinados en los actos.

Adujo que el ICBF incluyó en el IBC el 100 % del valor de las vacaciones pagadas a los trabajadores que recibieron salario integral, pero que, de conformidad con el artículo 49 de la Ley 789 de 2002, los aportes parafiscales se calculan sobre el 70 % de esa remuneración.

El tribunal consideró que, a la luz del artículo 128 del CST y de la sentencia del 01 de noviembre de 2012 (exp. 17786, MP: Hugo Fernando Bastidas), las bonificaciones y los pagos pactados expresamente como extrasalariales no hacen parte de la base gravable para liquidar los aportes parafiscales. Al respecto, señaló que en el caso debatido, la demandante demostró que se pactó la desalarización de las bonificaciones salariales, de los bonos de campo, de los auxilios y de los bonos de traslado, que fueron pagados a sus trabajadores y, en consecuencia, esos emolumentos no estaban gravados con las contribuciones parafiscales.

Finalmente, sostuvo que, a partir del perfeccionamiento de la fusión con la sociedad Kappa Resources Ltda. —i. e. el 29 de octubre de 2009—, la demandante sería responsable de las obligaciones parafiscales de la sociedad con la que se fusionó; por lo tanto, el ICBF no podía establecer a cargo de la actora los aportes de enero y julio de 2009 que eran responsabilidad de la sociedad Kappa Resources Ltda. y que se causaron con anterioridad a la fusión.

Por los motivos expuestos, declaró la nulidad de los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó la devolución de los aportes parafiscales pagados por dicho concepto más el pago de intereses.

## **Recurso de apelación**

La demandada apeló la providencia de primera instancia. A su turno, la demandante presentó apelación adhesiva<sup>2</sup>.

El ICBF indicó que, por mandato del artículo 17 de la Ley 21 de 1982, los pagos efectuados por descanso remunerado hacen parte del IBC del aporte parafiscal y, por consiguiente, dichos aportes se liquidan sobre el 100 % del monto pagado por aquel concepto. Preciso, que esa interpretación fue válida para el momento de los hechos, puesto que solo hasta la Circular nro. 018, del 16 de abril de 2012, fue que se aclaró el alcance del artículo 49 de la Ley 789 de 2002.

En torno a los pagos presuntamente pactados como desalarizados (bonificaciones salariales, bonos de campo, bonos de traslado y auxilios), adujo que el tribunal erró al excluirlos de la base gravable de los aportes parafiscales, ya que, aun cuando ciertos emolumentos se pacten como extrasalariales, lo cierto es que tal convención no desnaturaliza el componente salarial de los pagos realizados como contraprestación directa del servicio del trabajador. Al respecto, citó apartes de las sentencias del 21 de junio de 2012 (exp. 17528, CP. William Giraldo Giraldo), de esta corporación, y de la C-401 de 2005, proferida por la Corte Constitucional.

Adicionalmente, señaló que, según voces del artículo 128 del CST, los pactos de desalarización deben ser expresos, por lo que, de aquellas convenciones genéricas de los contratos laborales de la demandante no se deriva que los pagos por auxilios y bonos de traslado fueran extrasalariales.

Respecto de las bonificaciones, precisó que las mismas no se pagaron ocasionalmente ni por mera liberalidad, por lo que hacían parte del IBC para la determinación de los aportes parafiscales.

Frente a la inclusión de los aportes pendientes de pago por parte de la sociedad Kappa Resources Ltda. antes de la fusión, expresó que la fiscalización se efectuó con base en los documentos contables de la demandante y, de los mismos, no se evidenció un registro independiente de los pagos y obligaciones laborales de la empresa Kappa Resources Ltda. con anterioridad a la fusión.

Finalmente, adujo que, en caso de ordenarse la devolución de lo pagado por la demandante, no debería reconocerse intereses, puesto que los aportes parafiscales tienen como fin el cumplimiento de una labor social que no genera rendimiento. Sin embargo, en el supuesto de que se reconozcan,

---

<sup>2</sup> La cual fue admitida por esta Corporación mediante auto del 25 de marzo de 2015 (ff. 281 a 283).

únicamente deben empezar a contarse desde la sentencia que ordena dicha devolución (ff. 238 a 252).

A su turno, la demandante (ff. 254 a 261), en la apelación adhesiva, insistió en los argumentos de la demanda respecto de la falta de motivación del acto administrativo.

### **Alegatos de conclusión**

Los apoderados de las partes insistieron en los planteamientos propuestos en las instancias procesales anteriores (ff. 292 a 297 y 296 a 299).

### **Concepto del Ministerio Público**

El Ministerio Público no rindió concepto.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

1- Atendiendo a los cargos de apelación formulados por la parte demandante y demandada contra la sentencia de primera instancia, mediante la cual se accedió a las pretensiones de la demanda, la Sala debe decidir sobre la legalidad de los actos enjuiciados.

En consideración a los cargos de la Administración, la Sala debe establecer si los aportes parafiscales a favor del ICBF deben liquidarse sobre: (i) el 70 % o el 100 % de las vacaciones pagadas a los empleados remunerados con salario integral y (ii) las bonificaciones salariales, los bonos de campo, de traslado y los auxilios. Igualmente, se debe determinar (iii) si la demandante debe pagar los aportes parafiscales adeudados por parte de la sociedad Kappa Resources Ltda., con quien se fusionó el 29 de octubre de 2009. En caso de que llegare a prosperar la apelación principal, la corporación estará habilitada para resolver el cargo planteado en la apelación adhesiva interpuesta por la parte demandante (art. 328 CGP); esto es, si los actos censurados son nulos por expedición irregular, concretamente, si incurrieron en falta de motivación.

En esta oportunidad, la Sala reiterará, en lo pertinente, las sentencias del 17 de marzo de 2016 (expediente 21519, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia); del 3 de agosto de 2016 (expediente 20697, CP: Jorge Octavio Ramírez) y del 13 de diciembre de 2017 (expediente 20527, CP: Milton Chaves García). En lo que respecta a la falta de motivación, la Sala acogerá lo decidido en la sentencia del 26 de julio de 2018 (exp. 22074, CP: Julio

Roberto Piza).

2- En cuanto al primer problema jurídico, conviene resaltar que los artículos 2.º de la Ley 27 de 1974, 39 de la Ley 7 de 1979 y 1.º de la Ley 89 de 1988 establecen que todos los empleadores y entidades públicas y privadas están obligados a realizar, a favor del ICBF, aportes equivalentes al 3 % sobre los salarios mensuales pagados a los empleados, con sujeción a lo previsto en el artículo 17 de la Ley 21 de 1982.

Según voces de esta última disposición, en lo que atañe a la liquidación de aportes, la noción de «*nómina mensual de salarios*» comprende la totalidad de los pagos efectuados por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario, cualquiera que sea su denominación y, además, los verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales. El mismo artículo 17 remite a la legislación laboral para la valoración del concepto de salario.

Así, por mandato expreso de las leyes que fijan la obligación de realizar contribuciones a favor del ICBF, la determinación de la base de los aportes viene dada en los términos establecidos en la normativa laboral, es decir, que la calificación de los emolumentos asumidos por el empleador a favor de su personal parte de la noción de salario contenida en los artículos 127 y 128 del CST.

A su turno, esas disposiciones entienden por salario todos los pagos recibidos por el trabajador como contraprestación directa del servicio, cualquiera que sea la forma o denominación que se adopte, como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, horas extras, porcentajes de ventas y comisiones, valor del trabajo en días de descanso obligatorio, entre otros.

Por el contrario, los pagos percibidos ocasionalmente y por mera liberalidad del empleador, como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, entre otros, no constituyen salario y, por consiguiente, no están llamados a integrar la base de liquidación de los aportes parafiscales que se discuten. Sucede lo mismo con aquellos emolumentos respecto de los cuales el trabajador y el patrono hayan pactado expresamente la desalarización (artículo 128 CST).

En suma, en virtud de lo establecido por la legislación laboral, para que una erogación se califique como salario debe: (i) ser una suma que habitual y periódicamente recibe el empleado; (ii) remunerar de forma directa y onerosa la prestación de un servicio; (iii) constituir un ingreso personal del trabajador en su patrimonio, y (iv) ser de carácter retributivo por la labor desarrollada; es

decir, que se originen en el marco de una relación laboral.

Por otra parte, el artículo 132 del CST, modificado por el artículo 18 de la Ley 50 de 1990, habilita a empleadores y trabajadores para pactar por escrito una remuneración integral, en el entendido de que (i) solo los trabajadores que devengan más de 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes (SMLMV) podrán convenir este tipo de salario; (ii) el salario integral compensa el trabajo ordinario y el valor de las prestaciones, recargos y demás beneficios, excepto las vacaciones, y (iii) el factor prestacional a favor de estos empleados corresponde, como mínimo, al 30 % de la retribución.

De igual forma, la norma anotada aclara que los pagos efectuados por este concepto están sujetos a las contribuciones parafiscales a favor del SENA y del ICBF, pero que la liquidación de los correspondientes aportes se disminuye en el 30 % que concierne a las prestaciones sociales. Dicho de otro modo, los aportes parafiscales a cargo de los empleadores se calculan sobre el 70 % de las compensaciones pagadas a los trabajadores con quienes se haya pactado una remuneración integral.

Posteriormente, el artículo 49 de la Ley 789 de 2002 señaló que en el artículo 18 de la Ley 50 de 1990 «*la base para efectuar los aportes parafiscales [en casos de salario integral] es el setenta por ciento (70 %) [de los emolumentos]*».

Ahora bien, en lo que respecta a los pagos por concepto de vacaciones, esta Sección ha reiterado que los desembolsos verificados por descansos remunerados hacen parte de la base para liquidar contribuciones parafiscales; incluso en aquellas situaciones en las que se ha pactado con los empleados una compensación mediante salario integral.

2.1- En el caso debatido la Administración sostuvo, en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación, que los aportes parafiscales de los empleados que percibían salario integral debían liquidarse sobre el 100 % de la remuneración y no sobre el 70 % como lo indicó la sentencia de primer grado.

Al respecto, en oportunidades anteriores, esta Sección se ha pronunciado sobre el porcentaje de las vacaciones que se incluye en la base de liquidación de los aportes parafiscales en el caso de los empleados con salario integral. En consecuencia, la Sala reiterará, en lo pertinente, el precedente judicial adoptado en las sentencias del 17 de marzo de 2016 (expediente 21519, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia); del 3 de agosto de 2016 (expediente 20697, CP: Jorge Octavio Ramírez) y del 13 de

diciembre de 2017 (expediente 20527, CP: Milton Chaves García).

De acuerdo con esa jurisprudencia, los artículos 132 del CST y 49 de la Ley 789 de 2002 no hacen distinciones frente a los pagos percibidos por el trabajador cuando se ha estipulado salario integral, de forma que la base para calcular los aportes parafiscales respectivos corresponde al 70 % de dichas erogaciones, incluidas las vacaciones.

En ese sentido, en sentencia del 03 de agosto de 2016 (expediente 20697, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez), esta Sala señaló:

Como para efectos de la liquidación del aporte parafiscal se entiende por nómina mensual de salarios, en los términos del artículo 17 de la Ley 21 de 1982, la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario, cualquiera que sea su denominación, y además los verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales [vacaciones – pago por goce efectivo o su compensación en dinero], es claro que el factor prestacional en el salario integral (30 %) no hace parte de la base para el cálculo de los aportes parafiscales.

Por lo anterior, en el caso de los trabajadores que devengan salario integral, la base para calcular los aportes parafiscales es el 70% del correspondiente pago, porque así lo dispuso el artículo 18 de la Ley 50 de 1990, que modificó el artículo 132 del Código Sustantivo del Trabajo, norma que luego fue interpretada con autoridad mediante el artículo 49 de la Ley 789 de 2002, sin que el legislador haya hecho distinción entre los tipos de pagos que recibe el trabajador contratado bajo la modalidad de salario integral.

De manera que, atendiendo el aforismo jurídico “donde la ley no distingue, no puede distinguirse”, se establece que el límite del 70% aplica para todos los pagos que recibe el trabajador que devenga un salario integral, que conforman la base para el cálculo de los aportes parafiscales en los términos del artículo 17 de la Ley 21 de 1982 [nómina mensual de salarios].

Así, en los eventos en que se acuerde retribución integral, la liquidación de los aportes parafiscales debe efectuarse a partir del 70 % de las vacaciones pagadas.

Se insiste: a efectos de la determinación del monto de la obligación parafiscal, el artículo 18 de la Ley 50 de 1990 no establece excepciones en relación con pagos salariales específicos, por lo que debe concluirse que todas las erogaciones —comprendidas las vacaciones— a favor del empleado se someten a imposición sobre una base del 70 % y no sobre una base mayor. Una conclusión en sentido contrario carece de sustento legal.

En este orden de ideas, desde el punto de vista del derecho aplicable, resultan infundados los argumentos del ICBF, toda vez que la liquidación de

los aportes parafiscales debe efectuarse sobre la base del 70 % de las vacaciones pagadas, como lo determinó la demandante, y no frente al 100 % de aquellos emolumentos, como fue fijado en los actos acusados.

Valga resaltar, además, que las consideraciones anteriores no se derivan de la aplicación retroactiva de la Circular nro. 018 de 2012, sino de la interpretación sistemática de la normativa que estuvo vigente durante los períodos discutidos, es decir, los artículos 132 del CST, en la versión modificada por el artículo 18 de la Ley 50 de 1990 y 49 de la Ley 789 de 2002.

Por lo tanto, no prospera el cargo de apelación propuesto por el ICBF.

2.2- En lo atinente a si los aportes parafiscales debían liquidarse sobre las bonificaciones salariales, los bonos de campo, de traslado y los auxilios pagados a sus trabajadores, la Sala encuentra que la demandante insistió en que sobre dichos rubros hubo pacto de desalarización con sus empleados. Por su parte, la demandada en el recurso de apelación adujo que dichos emolumentos corresponden a la retribución directa del servicio prestado por los trabajadores y, en esa medida, constituyeron salario. Además, planteó que cada uno de los conceptos, presuntamente pactados como extrasalariales, debía convenirse de forma expresa y no a través de cláusulas contractuales genéricas.

Como ya fue precisado, el propio artículo 17 de la Ley 21 de 1982 —norma que regula los conceptos que integran la base para liquidar los aportes parafiscales como lo son los destinados al ICBF— remite a los conceptos que integran el salario, de acuerdo con la legislación laboral. El artículo 127 del CST establece que *«[c]onstituye salario no solo la remuneración ordinaria, fija o variable, sino todo lo que recibe el trabajador en dinero o en especie como contraprestación directa del servicio, sea cualquiera la forma o denominación que se adopte, como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o de las horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio, porcentajes sobre ventas y comisiones»*.

A contrario sensu, los dineros percibidos por el trabajador que no retribuyan el servicio prestado no constituyen salario (como lo ha considerado la CSJ frente a los gastos de transporte y representación, entre otros, sentencia 22 de julio de 2008, radicado 31299, MP: Francisco Javier Ricaurte Gómez). Particularmente, el artículo 128 del CST establece que no constituyen salario:

(...) las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador del

empleador, como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, participación de utilidades, excedentes de las empresas de economía solidaria y lo que recibe en dinero o en especie no para su beneficio, ni para enriquecer su patrimonio, sino para desempeñar a cabalidad sus funciones, como gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo y otros semejantes. Tampoco las prestaciones sociales de que tratan los títulos VIII y IX, ni los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal por el empleador, cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie, tales como la alimentación, habitación o vestuario, las primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad.

De acuerdo con la precitada norma, no constituirán salario aquellos pagos ocasionales, de mera liberalidad o sobre los que exista un pacto de desalarización. Ahora bien, la jurisprudencia de la CSJ ha sido enfática en que las convenciones y pactos para que ciertos emolumentos sean extrasalariales deben ser expuestos, claros, precisos y detallados. Al respecto (sentencia del 16 de mayo de 2018, radicación 63988, MP: Clara Cecilia Dueñas Quevedo):

En la medida que la última premisa descrita es una excepción a la generalidad salarial de los pagos realizados en el marco de una relación de trabajo, es indispensable que el acuerdo de las partes encaminado a especificar qué beneficios o auxilios extralegales no tendrán incidencia salarial, sea expuesto, claro, preciso y detallado de los rubros cobijados en él, pues no es posible el establecimiento de cláusulas globales o genéricas, como tampoco vía interpretación o lectura extensiva, incorporar pagos que no fueron objeto de pacto. Por ello, la duda de si determinado emolumento está o no incluido en este tipo de acuerdos, debe resolverse en favor de la regla general, esto es, que para todos los efectos es retributivo.

Según lo analizado en la sentencia de primera instancia, la demandante pagó a sus trabajadores bonificaciones extrasalariales, bonos de campo, de traslado y auxilios, respecto de los cuales hubo pacto de desalarización. El tribunal halló que, en efecto, tales pagos no fueron salariales y, en esa medida, tampoco hacían parte de la base gravable para liquidar los aportes parafiscales.

El razonamiento del tribunal provino de la valoración probatoria de los reportes presentados por la actora, en los cuales se relacionaron los pagos de dichos beneficios y en algunos de esos informes se identificaron los empleados que percibieron tales erogaciones (ff. 86 a 130 ca 1).

Teniendo en cuenta que la demandante pagó cuatro tipos de beneficios que, según el dicho de la contribuyente, fueron pactados como extrasalariales, la Sala observa que en los antecedentes administrativos reposan algunos de los contratos laborales suscritos por la empresa demandante a partir de los cuales se constata que pactó cláusulas de desalarización, en los siguientes

términos (f. 436 ca 2):

Para los efectos previstos en el artículo 15 de la Ley 50 de 1990 actualmente vigente, por mutuo acuerdo de las partes y expresamente se conviene que los beneficios o auxilios habituales u ocasionales, en dinero o en especie de gastos de representación por alojamiento, transporte y alimentación, seguro de vida grupo, bono por rendimiento de la empresa, medicina prepagada, subsidio de alimentación, subsidio de educación, subsidio de transporte en días trabajados, o cualquier otro tipo de subsidio, bono de terreno, bono de gimnasio, beneficio de pago de clubes, capacitación en inglés y suministro de equipos de telecomunicaciones (celulares y/o trunking), que concediere el empleador a el trabajador por mera liberalidad, no constituyen salario.

En la anterior cláusula no se verifica que se hayan pactado como extrasalariales los bonos de campo y de traslado. En relación con las bonificaciones extrasalariales y los auxilios, dichos conceptos fueron genéricos, siendo que tales beneficios ameritaban una convención de desalarización más específica, clara y expresa, al tenor de la jurisprudencia de la CSJ que fue citada.

También se observa en el expediente la copia del acuerdo de pago de bonificación a uno de los empleados de la sociedad actora, en esta se indicó lo siguiente (f. 532 ca 2):

Las partes integrantes del presente contrato dejan expresa constancia que han acordado que la empresa le reconocerá una bonificación extralegal al funcionario por mera liberalidad por una sola vez, por valor de Col \$17.115.622, la cual será cancelada el 28 de mayo de 2009. Esta bonificación se incluirá en la base de liquidación de las prestaciones sociales y demás acreencias laborales, conviniendo las partes de forma expresa que compensa cualquier derecho que le pudiese corresponder al trabajador en relación con la asignación salarial conjuntamente definida en el año 2009 y con el derecho a la movilidad salarial.

Tal convención, a pesar de que corresponde a un pago efectuado en un período diferente al analizado en los actos demandados (enero de 2007 a 2010), lo cierto es que evidencia que la demandante realizaba pagos de bonificaciones que en principio no constituirían salario; sin embargo, de manera contradictoria los incluyó como factor salarial y como compensación de cualquier derecho de tipo laboral.

También se allegaron copias de memoriales dirigidos a trabajadores de la empresa en los que se reconocían bonificaciones extrasalariales por el mes de diciembre de 2008, período que no corresponde al fiscalizado en la actuación administrativa que originó los actos demandados (ff. 560 537 ca 2). Asimismo, escritos de los empleados en los que ratificaron el carácter extrasalarial de bonificaciones reconocidas en períodos diferentes al que es

objeto de análisis (ff. 568 a 572 ca 2).

Del acervo probatorio analizado no se deduce que las bonificaciones pagadas en los meses de enero de los años 2007, 2008, 2009 y 2010 fueran ocasionales, como quiera que ello dependería del número de veces en que fueron pagadas y de las condiciones con las que se causaba el derecho a favor del trabajador, cuestión que no fue probada en el proceso. Igualmente, la cláusula de desalarización fue general y por cuenta de ello no se demostró que dichos pagos cumplieron con los presupuestos del artículo 128 del CST, a fin de que no constituyeran salario.

Así, para la Sala la actora no aportó el material probatorio necesario y pertinente que ofreciera certeza sobre los pagos extrasalariales que hizo a sus empleados en los meses de enero de los años 2007 a 2010 y que no hacían parte del IBC para determinar la contribución. Prospera el cargo de apelación.

2.3- Frente a los aportes parafiscales que presuntamente el ICBF incluyó en los actos demandados, esta corporación evidencia que mediante Escritura Pública 1929, del 29 de octubre de 2009, las sociedades Kappa Energy Colombia S. A., Kappa Energy Holdings S. A., Kappa Energy Holdings II S. A. y Great North Energy S. A. se fusionaron con la empresa demandante (ff. 22 a 23 vto. cuaderno anexos 4), en lo que podríamos denominar una fusión por absorción.

En criterio del ICBF, la demandante era responsable de los aportes parafiscales dejados de pagar por la sociedad absorbida Kappa Resources Ltda. (sucursal en Colombia). La demandante, por su parte, sostuvo que el perfeccionamiento de la fusión fue el 29 de octubre de 2009, de tal manera que el ICBF no podía establecer a cargo de la sociedad demandante las liquidaciones que hubiere dejado de pagar la sociedad absorbida.

Al margen de las discusiones de tipo laboral sobre la conservación de los beneficios laborales y extralegales de las sociedades absorbidas<sup>3</sup>, la Sala precisa que en los actos acusados solo se discuten los aportes parafiscales de los meses de enero de los años 2007 a 2010. Por ello, los aportes parafiscales con posterioridad al 29 de octubre de 2009 —perfeccionamiento de la fusión— serían asumidos por la sociedad absorbente, de tal manera que esos aportes se circunscriben a un debate directo contra la empresa demandante.

---

<sup>3</sup> BURGOS DE LA ESPRIELLA, Jairo. La Fusión de Empresas frente al Derecho del Trabajo: Efectos y Propuestas. Ámbito Jurídico, Bogotá D. C., 10 al 23 de mayo de 1999.

Respecto de los demás aportes causados con anterioridad a la fusión, esto es, por los meses de enero de los años 2007 a 2009, la Sala advierte que en materia tributaria el artículo 14-1 del ET establece que la *«sociedad absorbente o la nueva que surge de la fusión, responde por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias de las sociedades fusionadas o absorbidas»*. Esta norma fue interpretada por la Sección Cuarta de esta corporación, en los siguientes términos (sentencia del 19 de octubre de 2017, exp. 19221, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez):

De esta manera, a partir de la fecha de la escritura pública con la que se formaliza el proceso de fusión, nace para la sociedad absorbente la responsabilidad por el cumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto de carácter formal como sustancial, que surjan o se consoliden con posterioridad a dicha fecha, pero, a su vez, esta adquiere los derechos que se deriven de dicha relación.

No obstante lo anterior, lo cierto es que en el caso de los aportes parafiscales no existe una remisión directa al Estatuto Tributario y, por otro lado, la normativa que rige el procedimiento de fiscalización y cobro de este tipo de tributo no regula lo atinente a la responsabilidad de la sociedad absorbente frente a las obligaciones tributarias causadas con anterioridad al perfeccionamiento de la fusión.

En consecuencia, la normativa que rige la responsabilidad de la sociedad absorbente frente a las contribuciones parafiscales de la sociedad absorbida corresponde a los artículos 172 y siguientes del C de Co. En este sentido, el inciso segundo del artículo 172 del C de Co. señala que la sociedad *«absorbente o la nueva compañía adquirirá los derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de fusión»*. Lo que se acompasa con el artículo 178 del mismo ordenamiento, en el que el legislador, de manera expresa, dispuso que: *«en virtud del acuerdo de fusión, una vez formalizado, la sociedad absorbente adquiere los bienes y derechos de las sociedades absorbidas, y se hace cargo de pagar el pasivo interno y externo de las mismas»*.

Por ello, la fusión por absorción celebrada entre Pacific Stratus Energy Colombia Corp. y la sociedad absorbida conllevó a que la actora sucediera las obligaciones de los aportes parafiscales que se causaron en cabeza de la sociedad Kappa, aun cuando tales obligaciones se hayan originado con anterioridad al perfeccionamiento de la fusión por absorción. Por ello, le asiste razón al ICBF en cuanto a que los aportes parafiscales causados a cargo de Kappa deben pagarse por parte de la sociedad demandante, quien

fue la absorbente dentro del proceso de fusión. Prospera el cargo de apelación.

Por otra parte, si bien los puntos 2.2 y 2.3 de las consideraciones resolvieron los cargos de apelación a favor del ICBF, tal situación habilita a esta corporación para analizar la apelación adhesiva que interpuso la parte demandante contra la decisión de primer grado, conforme al artículo 328 del CGP. En consecuencia, se verificará si los actos acusados incurrieron en expedición irregular por falta de motivación.

2.4-Respecto de la falta de motivación, la actora cuestionó que los actos que componen el acto de determinación oficial se restringieron a transcribir datos numéricos que arrojaban las operaciones aritméticas de la liquidación del tributo a cargo, pero no contienen la motivación sumaria que exige la ley.

Sobre el particular, la Sala precisa que los actos administrativos deben revelar los móviles de su expedición, los razonamientos, la fundamentación jurídica y la valoración fáctica que sustenta las decisiones, so pena de originar la causal de nulidad del acto por expedición irregular (sentencias del 01 de julio de 2016, exp. 21702, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia y del 09 de marzo de 2017, exp. 21718, CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

En ese escenario, la motivación de los actos se irradia de los principios constitucionales como: (i) el de legalidad (arts. 1.º, 4.º, 6.º y 123), con base en el cual la Administración pública, dentro de un Estado Social de Derecho, no podrá actuar de materia arbitraria, pues se somete a la Constitución y a la ley —desde el dinamismo formal y teleológico, de acuerdo con los fines del Estado—, y (iii) los de publicidad y del debido proceso (arts. 29 y 209), los cuales garantizan los derechos de contradicción y defensa, a efectos de que los administrados conozcan el carácter vinculante de la decisión y la controvertan, en caso de que ello proceda (sentencia SU-250/98, proferida por la Corte Constitucional)

Derivado de lo anterior, la motivación resulta ser un presupuesto de validez del acto que debe ser acatado por la Administración, porque, de lo contrario, se configuraría el vicio de nulidad por expedición irregular (art. 84 CCA), ya que la exteriorización de los móviles de la decisión, serán determinantes para que se reconozcan los aspectos sobre los cuales podría existir un disenso jurídico que amerite la impugnación del acto e inclusive el control judicial del mismo.

En desarrollo de los preceptos constitucionales ya invocados, los artículos 35 y 59 del CCA —vigentes para la época de la actuación administrativa objeto de análisis— establecen que los actos deberán ser motivados, siquiera sumariamente, una vez se haya dado la oportunidad a los interesados para expresar sus opiniones, y con base en las pruebas e informes disponibles. La motivación implica que su sustentación sea razonada y suficiente y será más exigente según sea la complejidad de la situación jurídica que se analice y de la ley que fundamente la decisión, ya que no bastará con que las razones sean abstractas, por cuanto la autoridad deberá darle un sentido a la aplicación de disposiciones legales cuya interpretación sea ambigua o vaga.

Agréguese que la jurisprudencia constitucional advierte que los actos administrativos deben contener una «razón suficiente» pues, en palabras de esa corporación: «La motivación de los actos administrativos proviene del cumplimiento de preceptos constitucionales que garantizan que los particulares tengan la posibilidad de contradecir las decisiones de los entes públicos ante las vías gubernativa y judicial, evitando de esta forma la configuración de actos de abuso de poder. De esta forma, le corresponde a la administración motivar sus actos y a los entes judiciales decidir si tal argumentación se ajusta o no al ordenamiento jurídico» (sentencia T-204 de 2012, proferida por la Corte Constitucional).

Vale decir, en casos en los que la situación jurídica se subsuma en los presupuestos jurídicos de la norma y la aplicación de esta sea pacífica, la motivación del acto no demandará la misma complejidad que tendrán otros actos administrativos que decidan sobre aspectos fácticos, probatorios y sobre normativa que requiere de mayor interpretación.

Si bien la Judicatura no puede plantear una única fórmula para motivar los actos administrativos, lo cierto es que aquella debe proporcionar la información sustancial fáctica y jurídica que permita la comprensión de la decisión y que acredite la legalidad del acto.

2.5- En materia de aportes parafiscales, el artículo 14 de la Resolución 2868 de 01 de julio de 2011 —vigente para el momento de la expedición de los actos administrativos previos—<sup>4</sup>, se encargaba de delimitar las circunstancias fácticas y jurídicas que la Administración debe exteriorizar en las resoluciones de determinación de deudas parafiscales y, para tal fin, la normativa dispuso que son soportes del acto de determinación y hacen parte

---

<sup>4</sup> La Resolución 1530 del 02 de mayo de 2011 fue derogada por la Resolución 2868 del 01 de julio de 2011. En todo caso, esta última reitera que el acta de verificación y la liquidación de la deuda son soportes de la resolución de determinación y hacen parte integral de la misma.

integral de la misma las siguientes actuaciones previas, a saber, (i) las actas de verificación de las visitas a los aportantes y (ii) el acta de liquidación de aportes.

A efectos de que las actas de visita hagan parte integral de la resolución que determina la obligación parafiscal, las normas señaladas exigían que estas contuvieran como mínimo:

- (a) La descripción del procedimiento.
- (b) La descripción de los hallazgos.
- (c) La relación de los soportes y documentos aportados.
- (d) Las vigencias y el valor liquidado por cada una de ellas.
- (e) El total del capital adeudado.
- (f) El total de los intereses de mora calculados a la fecha de la visita.
- (g) La información al aportante de que estos se seguirán causando diariamente de conformidad con lo establecido en la ley.
- (h) Las acciones por seguir de acuerdo con los resultados obtenidos.
- (i) El nombre de los bancos, los números de las cuentas de recaudo para que proceda a efectuar el pago, y
- (j) El plazo para efectuar el pago.

Sobre el particular, la Sala ha advertido que cuando el acto administrativo se dirige a calificar supuestos de hecho, como en efecto ocurre en la liquidación de obligaciones parafiscales, la motivación es insuficiente si el acto se limita a indicar la apreciación acogida por la Administración, pero sin exponer las razones que propiciaron esa conclusión. Si ello sucede, se obstaculiza la defensa del interesado, porque no habría certidumbre sobre el fundamento que da lugar a la determinación adoptada por la autoridad; al tiempo que se impediría, por falta de elementos de juicio, el control de legalidad que el juez debe ejercer sobre los actos acusados (sentencia del 26 de julio de 2018, exp. 22074, CP: Julio Roberto Piza).

En términos puntuales, la jurisprudencia de esta Sección ha considerado que una pauta adecuada para determinar si la motivación de las liquidaciones tributarias resulta ser suficiente, consiste en verificar si de la lectura de la decisión y de los fundamentos fácticos y jurídicos, el destinatario del acto y quien ejerce el control de legalidad pueden extraer las razones precisas y concretas por las cuales se determinó oficiosamente la deuda y todas las circunstancias esenciales que permitan entender tal decisión y su alcance (sentencia del 23 de enero de 2014, dictada en el expediente 18522, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez).

2.6- En el caso *sub examine*, en la Resolución nro. 1237, del 31 de agosto de 2011, se afirmó que la demandante estaba en mora de pagar los aportes parafiscales del 3 % con destino al ICBF, discriminados en la Liquidación de Aportes nro. 184177, del 08 de agosto de 2011, que hace parte íntegra de ese acto.

Al respecto, la liquidación de aportes no señaló fundamentos por medio de los cuales se realizaron las modificaciones y únicamente se limitó a hacer una relación numérica de los aportes que realizó la demandante en los meses discutidos y los liquidados oficialmente (f. 1 y 2 ca 1).

De acuerdo con el artículo 14 de la Resolución 2868 de 2011 —norma vigente para la época de los actos demandados, mediante la cual se fijó el procedimiento de fiscalización y cobro de los aportes con destino al ICBF — en el evento en que la Administración visitara al contribuyente debía realizar un acta de verificación que contuviera los principales hallazgos, la documentación recibida o revisada y la determinación de la obligación a cargo del contribuyente. Asimismo, se debía efectuar la liquidación de la deuda y de los intereses.

Como ya se dijo, el 08 de agosto de 2011, el ICBF realizó visita de fiscalización a la demandante. El 10 de agosto de 2010, el demandado remitió la denominada «*acta de visita*», mediante el Oficio 019935. Según este oficio, el acta de visita remitida correspondía a la Liquidación de Aportes nro. 184177, del 08 de agosto de 2011 (f. 7 ca 1).

Igualmente, se constata que en dicha acta no se identificaron los hallazgos respecto a los rubros objeto de discusión. Al efecto, en la misma se enunció de manera genérica los conceptos sobre los cuales se debía calcular los aportes; sin embargo, el acápite denominado «*no realiza aportes sobre los siguientes rubros*» no contiene ninguna explicación al respecto (f. 8 ca 1).

Del acta de visita se aprecia —la cual es soporte y hace parte integral del

acto de determinación de la obligación tributaria— que la Administración, a modo de conclusión, solo estableció un monto adeudado por la demandante por concepto de parafiscales, pero no desagregó los emolumentos sobre los cuales totalizó el aporte parafiscal a favor del ICBF, como tampoco es posible establecer los conceptos que, en criterio del ente demandado, era necesario incluir en el IBC del tributo discutido.

Con arraigo en tales irregularidades en la formación de los actos acusados, la Sala considera que la Administración limitó el derecho de defensa de la contribuyente, en la medida en que no expuso los aspectos fácticos y jurídicos sobre los cuales se determinó la contribución parafiscal a cargo. Precisamente, la falta de información sobre los conceptos que incluyó el ICBF en el IBC del aporte parafiscal, sumado al hecho de que los actos no discriminaron los valores por cada uno de los emolumentos agregados a la base gravable y la ausencia del razonamiento normativo y jurídico quebrantaron el ejercicio del derecho de contradicción y el debido proceso.

Si bien la parte demandante recurrió la liquidación oficial del aporte parafiscal y la Administración, al momento de desatar el recurso, se refirió concretamente a los aspectos cuestionados por la parte recurrente, también es cierto que dicho acto administrativo finiquitó la sede administrativa y, con ello, la posibilidad de contradicción del administrado ante la Administración.

Al efecto, en casos análogos al presente, esta Sección al pronunciarse sobre la posibilidad de que el acto que desata los recursos interpuestos complementa la determinación de la base gravable omitida en liquidaciones de aforo o de revisión, ha explicado que, aunque el objeto de la vía gubernativa está orientado a permitir que las autoridades administrativas revisen sus propias decisiones, ello no significa que puedan omitir el deber de motivarlas so pretexto de ajustar a la legalidad sus actuaciones; máxime si se considera que el acto que liquida la deuda y el que resuelve un recurso son independientes, pues el primero culmina la etapa de determinación de la obligación dineraria y el segundo la fase de discusión<sup>5</sup>.

En ese orden de ideas, no es jurídicamente admisible que el ICBF se excuse en la resolución que desató el recurso de reposición para justificar la anomalía que vició desde el principio el procedimiento administrativo, pues si la sociedad hubiera conocido las críticas puntuales de la Administración frente a la liquidación de aportes por los periodos en discusión, aquella habría podido rebatirlas con la presentación del mentado recurso (sentencia del 26 de julio de

---

<sup>5</sup>Sentencias del 29 de septiembre y del 5 de diciembre de 2011, expedientes 17890 y 18396, respectivamente, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia.

2018, exp. 22074, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez).

Esa falta de certidumbre sobre los conceptos cuestionados por el ICBF conllevó a que la memorialista planteara una defensa genérica sobre los valores que, en su criterio, no debieron gravarse con el aporte parafiscal destinado al ICBF. Por su parte, como reiteradamente se ha dicho, los actos no plantearon las razones de hecho y de derecho que fundamentaran la decisión, lo cual contraría el numeral 1.º del artículo 14 de la Resolución 2868 de 2011, que fijó el procedimiento de fiscalización y de determinación de la obligación tributaria a favor del ICBF.

Por las razones anotadas, los actos preparatorios que eran soportes del acto de determinación y hacían parte integral del mismo (art. 14 Resolución 2868 de 2011) no contribuyeron a que el acto definitivo, que es demandado, estuviera debidamente sustentado, por el contrario, la Sala evidencia que no hubo motivación, porque resulto ser inexistente e impidió el ejercicio de contradicción y de defensa de la contribuyente. En casos como el analizado, la motivación siquiera sumaria exigida por el artículo 35 del CCA<sup>6</sup> supone, como mínimo, que se indique a la contribuyente la base de cuantificación de la obligación parafiscal y la razón jurídica para que un emolumento haga parte de la base gravable, situación que no se comprobó en el presente asunto.

De esta forma, la Sala concluye que las resoluciones enjuiciadas están viciadas de nulidad por expedición irregular, toda vez que no expresaron las razones con fundamento en las cuales se calculó una diferencia entre los aportes determinados por la parte actora y los liquidados por el ICBF. Así, la entidad demandada vulneró los principios de legalidad, de publicidad de la función pública y el derecho al debido proceso de la parte actora, pues obstaculizó el ejercicio de una adecuada defensa y contradicción de las decisiones aquí estudiadas.

Con fundamento en las consideraciones anteriores, se confirmará el ordinal primero de la sentencia apelada, pero por las razones expuestas en esta decisión.

3- Respecto del restablecimiento del derecho, la Sala encuentra procedente modificar el ordinal segundo del fallo de primera instancia, teniendo en cuenta que el tribunal reconoció intereses civiles, a pesar de que en este caso procede la orden de indexación e intereses, con base en el CPACA (al

---

<sup>6</sup> Actualmente el artículo 42 del CPACA, establece que las decisiones de la Administración deben ser motivadas, sin que la norma haya empleado el calificativo de «*al menos en forma sumaria*» que traía el artículo 35 del CCA.

respecto, sentencias del 25 de abril de 2016, exp. 19162, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, y del 08 de febrero de 2018, exp. 22221, CP: Milton Chaves García), así:

El ICBF deberá reintegrar a la parte actora la suma que hubiere pagado con ocasión de las resoluciones anuladas, siempre y cuando la sociedad acredite, ante la Administración, el correspondiente pago. Dicha cifra deberá devolverse de forma indexada a la fecha de ejecutoria de la presente providencia, de conformidad con lo previsto en el inciso final del artículo 187 del CPACA, de manera que el ajuste se hará atendiendo la siguiente fórmula:

$$Va = Vh \frac{\text{ÍNDICE FINAL}}{\text{ÍNDICE INICIAL}}$$

El valor ajustado (Va) se determina multiplicando el valor histórico (Vh), que es el valor pagado por la demandante, por el número que resulte de dividir el índice final de precios al consumidor certificado por el DANE, vigente en la fecha de ejecutoria de esta providencia, por el índice inicial, esto es, el vigente al momento de cada pago.

Adicionalmente, de conformidad con lo previsto en el artículo 192 del CPACA, sobre la suma actualizada se causan intereses de mora, conforme los prevé el Código de Comercio, a partir de la ejecutoria de esta providencia y hasta los tres primeros meses, y con posterioridad, únicamente si media solicitud de pago por parte del demandante.

4- Finalmente, en relación con la condena en costas, el artículo 188 del CPACA establece que la liquidación y ejecución de su eventual condena se registrará por lo dispuesto en el CGP.

Por su parte, el numeral 8.º del artículo 365 del CGP dispone que solo habrá lugar a condena en costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

En el caso concreto, la Sala advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas en esta instancia.

Si bien el numeral 4.º del artículo 366 del CGP dispone que para la fijación de agencias en derecho deberán aplicarse las tarifas que establezca el Consejo Superior de la Judicatura, esta regla está sujeta a la exigencia de su demostración conforme lo prevé el artículo 365 *ibidem*. Por lo tanto, no se impondrá la condena en costas.

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,

## **F A L L A**

**1. Modificar** el ordinal segundo de la sentencia apelada, conforme a las consideraciones de esta providencia. En su lugar, se dispone:

*Segundo. Declarar a título de restablecimiento del derecho, que PACIFIC STRATUS ENERGY COLOMBIA CORP. no está obligada a pagar las sumas determinadas en los actos administrativos anulados. En caso de que la demandante acredite el correspondiente pago efectuado con ocasión de los actos anulados, la Administración deberá reintegrar la suma que se acredite como pagada con ocasión de los actos anulados. Dicho valor deberá ser indexado y sobre el mismo se reconocerán intereses, en los términos indicados en la parte motiva de la sentencia de segunda instancia.*

**2. Confirmar** en todo lo demás la sentencia apelada, según lo expuesto.

**3. Sin condena** en costas en esta instancia.

**4. Reconocer** personería a la abogada Angélica Campos Rondón, para actuar en representación del ICBF, en los términos del poder conferido (f. 323).

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

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

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente de la Sala

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**