



CONSEJO DE ESTADO
SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SALA ESPECIAL DE DECISIÓN n.º 19

CONSEJERO PONENTE: WILLIAM HERNÁNDEZ GÓMEZ

Bogotá D.C., 1.º de octubre de 2019

Referencia: Mecanismo eventual de revisión
Radicación: 66001-2333-003-2012-00007-01
Actor-Recurrente: Departamento de Risaralda

Proceso de origen: Acción de Grupo
Demandante: Sandra Liliana Aguirre Sánchez y otros
Demandado: Departamento de Risaralda

Temas: Origen y evolución normativa de la acción de grupo, efectos «*ex nunc*» o «*ex tunc*» en una sentencia que declara la nulidad de un acto administrativo general, necesidad de agotar previamente la sede administrativa y daño antijurídico del pago de un tributo por un acto administrativo declarado nulo.

SENTENCIA CE-SIJ-013-2019

I. REVISIÓN EVENTUAL DE LA ACCIÓN DE GRUPO HOY MEDIO DE CONTROL DE REPARACIÓN DE LOS PERJUICIOS CAUSADOS A UN GRUPO.

1. La Sala Especial de Decisión n.º 19 del Consejo de Estado profiere sentencia en la que decide el mecanismo de eventual revisión presentado por el Departamento de Risaralda respecto de la providencia dictada el 26 de agosto de 2016 por el Tribunal Administrativo de Risaralda.

II. ANTECEDENTES.

A. La demanda y sus fundamentos.¹

2. El abogado Efrén de Jesús Henao Henao en representación de Sandra Liliana Aguirre Sánchez y de un grupo de 30 contratistas,² en ejercicio de la Acción de Grupo, instauró demanda contra el Departamento de Risaralda por el daño patrimonial causado a quienes celebraron contratos con los 14 municipios de Risaralda, incluyendo las entidades descentralizadas del orden municipal, porque cancelaron el equivalente al 2% sobre el valor de sus contratos por concepto de la

¹ Folios 61 a 100 del C. Proceso ordinario No. 1.

² Cada uno de los contratistas se encuentra individualizado a folio 61 a 64 del C. Proceso ordinario 1.



«estampilla pro-desarrollo» creada mediante el artículo 3.º de la Ordenanza 012 del 7 de mayo de 2009, el cual fue declarado nulo por el Tribunal Administrativo de Risaralda mediante sentencia del 11 de noviembre de 2011 y confirmada por el Consejo de Estado mediante sentencia de 18 de junio de 2013.

3. Argumentó que el Departamento de Risaralda se enriqueció sin justa causa, con la creación de la precitada estampilla, generándose un pago de lo no debido por parte del contratista. De esta manera, aseguró que la responsabilidad extracontractual tiene lugar en la declaración judicial de ilegalidad de la ordenanza.

4. Con fundamento en los argumentos mencionados solicita a la jurisdicción: **(i)** que se declare administrativamente responsable al Departamento de Risaralda por el daño material ocasionado a los contratistas que debieron cancelar el 2% de la estampilla pro desarrollo. **(ii)** que se ordene al Departamento reintegrar al grupo afectado el 2% de lo pagado por la pluricitada estampilla, **(iii)** que se condene al pago de intereses moratorios sobre el total de los dineros recaudados, **(iv)** que se condene al pago adicional del 0.5% a título de indemnización total, **(v)** que se condene al pago del 10% de la indemnización que se obtenga, por concepto de honorarios y **(vi)** que se condene en costas.

B. Sentencia de primera instancia.³

5. El Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Pereira –Risaralda-, mediante sentencia del 15 de abril de 2015,⁴ accedió a las pretensiones de la demanda y condenó al Departamento demandado al pago de veintiséis mil ochocientos dieciséis millones setenta y tres mil trescientos setenta y ocho pesos (\$26´816.073.378) que deberán ser entregados al Fondo para la Defensa de los Derechos e Intereses Colectivos para los efectos legales correspondientes.

6. Como fundamento de su decisión expresó que el Tribunal Administrativo de Risaralda en sentencia⁵ que luego fue confirmada por el Consejo de Estado,⁶ declaró la nulidad de la Ordenanza 012 del 7 de mayo de 2009, razón por la cual se ocasionó un perjuicio al grupo demandante por el pago de lo no debido a favor de la estampilla pro desarrollo para el Departamento de Risaralda.

³ Folios 928 a 939 del C. Proceso ordinario 5.º

⁴ La fecha que aparece en la sentencia es el 15 de abril de 2014, sin embargo, fue aclarada mediante auto del 12 de mayo de 2015 – Folio 957 C. Proceso ordinario 5.º

⁵ Sentencia de 30 de noviembre de 2011. En la que se consideró que si bien el art. 32 de la Ley 3.º de 1986 faculta a las Asambleas Departamentales para la emisión de la estampilla pro desarrollo con destino a la construcción de infraestructura educativa, sanitaria y deportiva, en la misma no se otorgó la facultad para gravar los contratos y actos del nivel municipal, lo cual constituye una extralimitación en las funciones del ente departamental, toda vez que esa competencia corresponde a la autonomía de los Consejos Municipales.

⁶ Sentencia de 18 de junio de 2013.



C. Recurso de apelación.

i) Parte demandante.⁷

7. Alegó que se debe modificar el ordinal 7.5 de la parte resolutive de la sentencia del 15 de abril de 2015, y en su lugar liquidar como honorarios en favor del abogado coordinador el 10% del monto total de la condena, lo anterior en virtud del artículo 65 de la Ley 472 de 1998, toda vez que es un incentivo al trabajo diligente que se ve reflejado en la indemnización lograda para las víctimas de un daño colectivo.

ii) Departamento de Risaralda.⁸

8. Manifestó que el *a-quo* no tuvo en cuenta la contestación de la demanda, los alegatos de conclusión y no se pronunció sobre las pruebas aportadas al proceso sobre la inversión de los recursos recaudados y que conformó indebidamente la *litis* comoquiera que se debió vincular a la Asamblea Departamental siendo dicho ente, el que expidió la ordenanza que se anuló por el Tribunal Contencioso Administrativo de Risaralda en fallo del 30 de noviembre de 2011.

9. Precisó que la sentencia que declaró la nulidad del literal b) del artículo 3.º de la Ordenanza 012 de 2009, no señaló los efectos, razón por la cual en su criterio deben entenderse «*ex nunc*». Así mismo, argumentó que los ingresos producto de la «estampilla pro-desarrollo» se han ejecutado en inversión social e hizo alusión a las diferentes obras realizadas, por lo que no se presentó enriquecimiento sin justa causa. Adujo, que de confirmarse la sentencia de primera instancia, se generaría un detrimento patrimonial al Departamento, enriqueciendo injustificadamente a los particulares, ya que en el momento en el que se hizo el recaudo, la Ordenanza 012 de 2009 se encontraba vigente.

10. Adicionalmente, señaló que la decisión objeto de apelación omitió pronunciarse respecto de la excepción de caducidad de la acción de grupo.

D. Sentencia de segunda instancia.⁹

11. El Tribunal Administrativo de Risaralda, mediante sentencia de 26 de agosto de 2016 confirmó el fallo recurrido. Determinó que no operó el fenómeno de caducidad en el presente caso porque la antijuridicidad del daño surgió a partir de la ejecutoria de la sentencia que declaró la nulidad de la Ordenanza 12 de 2009, y la demanda fue presentada dentro de los dos años siguientes conforme al artículo 47 de la Ley 472 de 1998.

⁷ Folio 952 a 956 C. Proceso ordinario 5.º

⁸ Folio 941 a 950 C. Proceso ordinario 5.º

⁹ Folios 988 a 1020 del C. Proceso ordinario 5.º



12. Consideró que la sentencia que declaró la nulidad del referido acto administrativo tiene efectos «*ex tunc*», por lo que al desaparecer la causa de la obligación tributaria instituida a cargo del contribuyente, viabiliza la indemnización a cargo de la entidad estatal y en favor de los afectados.

III. TRÁMITE DEL MECANISMO EVENTUAL DE REVISIÓN DE ACCIÓN DE GRUPO HOY DEL MEDIO DE CONTROL DE REPARACIÓN DE LOS PERJUICIOS CAUSADOS A UN GRUPO.

A. Solicitud de eventual revisión.¹⁰

13. El Departamento de Risaralda solicitó que se unifique la jurisprudencia toda vez que la sentencia objeto de revisión contradice diversas sentencias proferidas por el Consejo de Estado en las cuales se ha aceptado que los efectos de la sentencia que declara la nulidad de un acto administrativo de carácter general produce efectos «*ex nunc*» y no «*ex tunc*». Para soportar su razonamiento, citó providencias proferidas por esta Corporación.¹¹

14. Agregó, que la revisión asume especial importancia, porque se trata del reconocimiento de una alta cuantía y es necesaria una decisión de unificación que aclare el cobro de impuestos como el presente y la caducidad.

B. Auto que seleccionó para revisión eventual.¹²

15. Mediante auto del 31 julio 2017 la Sección Segunda del Consejo de Estado seleccionó el proceso para su revisión para determinar: los efectos de la sentencia que declara la nulidad de un acto administrativo general sobre tributos; la ocurrencia del daño en aquellos cuando se incluye en el valor del contrato el pago de impuestos como la «*estampilla pro desarrollo*» y el impacto fiscal que pueda ocasionar la posible devolución de los dineros recaudados.

IV. CONSIDERACIONES

A. Competencia.

16. El reglamento interno del Consejo de Estado -Acuerdo 080 de 2019-, en el parágrafo 1.º del artículo 13 y en el ordinal 2.º del artículo 17, señala que las Subsecciones sesionarán conjuntamente para decidir sobre la selección de la eventual revisión de las acciones de grupo; ello para los efectos regulados en el

¹⁰ Folios 1 a 32 C. Mecanismo Eventual nro. 1

¹¹ Folio 24 cuaderno 6.

¹² Folios 343 a 348 del C. 7.



artículo 29 ordinal 4.º *ibidem*, que indica que le corresponde a las salas especiales de decisión resolver las revisiones eventuales en materia de acciones de grupo. Por ello, la decisión que en derecho corresponda al presente caso, será proferida por la esta sala especial de decisión.

17. En consecuencia, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado a través de la Sala Especial de Decisión n.º 19, es competente para conocer del presente asunto según lo previsto en el artículo 36A de la Ley 270 de 1996,¹³ el inciso 4.º del artículo 107 del CPACA,¹⁴ y con el artículo 29 del Acuerdo 080 de 2019 de la Sala Plena del Consejo de Estado.¹⁵

B. Normativa aplicable.

18. El presente asunto se rige por el procedimiento vigente para la fecha en que se solicitó su revisión eventual – 12 de septiembre de 2016-¹⁶ es decir, en vigencia de la Ley 1437 de 2011, por lo tanto, la discusión planteada se revisara bajo esta normativa; cosa diferente lo será la eventual decisión de fondo, la que se regirá por las normas vigentes anteriores al CPACA, toda vez que la acción fue presentada el 7 de junio de 2012.

C. Problema jurídico

19. El problema jurídico que abordará la Sala es el siguiente:

¿La sentencia del 26 de agosto de 2016 proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda en este proceso, está acorde con los pronunciamientos del Consejo de Estado respecto del daño antijurídico, nexo causal y reclamación previa a la administración, cuando se pretende reclamar el pago de tributos durante la vigencia de una norma declarada nula?

20. Para dilucidarlo, se abordará brevemente la siguiente temática: **(i)** de los efectos «*ex nunc*» y «*ex tunc*» en una sentencia que declara la nulidad de un acto administrativo general; **(ii)** de la consolidación de situaciones jurídicas en caso de contribuciones.; **(iii)** precedentes del Consejo de Estado en casos similares al que nos ocupa y **(iv)** respuesta al problema jurídico sobre la revisión eventual.

¹³ Adicionado por el artículo 11 de la Ley 1285 de 2009.

¹⁴ «[...] Créanse en el Consejo de Estado las Salas especiales de Decisión, además de las reguladas en éste Código, encargadas de decidir los procesos sometidos a la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, que éstas les encomiende, salvo los procesos de pérdida de investidura y nulidad por inconstitucionalidad. Estas Salas estarán integradas por cuatro (4) magistrados, uno por cada uno de las secciones que lo conforman, con exclusión de la que hubiere conocido del asunto según el caso. La integración y funcionamiento de dichas salas especiales, se hará de conformidad con lo que al respecto establezca el reglamento interno [...]»

¹⁵ Esta competencia inicialmente fue regulada en el Acuerdo 117 de 12 de octubre de 2010, que adicionó el parágrafo 1.º artículo 13 del Reglamento del Consejo de Estado contenido en el Acuerdo n.º 58 de 1999, a su vez modificado, entre otros, por el Acuerdo 321 de 2014 y reformado por el Acuerdo 078 de 24 de abril de 2018.

¹⁶ Folios 32 reverso del cuaderno n.º 6.



i) De los efectos «ex nunc» y «ex tunc» en una sentencia que declara la nulidad de un acto administrativo general.

21. La expresión «*ex nunc*», significa «*en adelante*» o «*desde ahora*», es decir los efectos se dan a partir de la ejecutoria de la sentencia; y al hablar de «*ex tunc*» hacemos referencia a «*desde el origen*» o «*desde siempre*»; quiere decir que la declaratoria de nulidad retrotrae sus efectos a partir del momento en que entró en vigor la norma de carácter general, para este caso, la ordenanza objeto de este proceso. De manera excepcional a los efectos indicados, y de manera reciente en el ordenamiento jurídico, surge la figura de la modulación de los efectos de la decisión judicial.¹⁷

22. La presente controversia implica definir aquellos hechos o actos que acontecieron en el tiempo que el acto administrativo de carácter general subsistió en la vida jurídica, siendo importante resaltar que los actos administrativos particulares expedidos con fundamento en un acto general anulado, subsisten por sí mismos con todos sus atributos¹⁸ sin que se vean afectados por la anulación del acto en que se sustentaron, pues no existe la figura de la «nulidad consecucional o por consecuencia» o «nulidad *ex officio*». Por tal razón, la anulación del acto general no conlleva a la nulidad de los actos administrativos particulares o concretos expedidos con base en ese acto general anulado, pues es indispensable que sean demandados en sus propias acciones jurisdiccionales si la pretensión del interesado es que también desaparezcan del orden jurídico.

23. Esta Corporación, frente a los efectos de una sentencia que declara la nulidad de un acto administrativo general, ha avanzado sobre cuatro tesis, **(i)** la primera que aboga por los efectos hacia el pasado de la sentencia de nulidad, los llamados efectos «*ex tunc*»,¹⁹ **(ii)** la segunda, es compartida por los que consideran que dicha decisión sólo afecta al porvenir, pues sólo puede predicarse hacia el futuro, es decir, sus efectos son «*ex nunc*»,²⁰ **(iii)** la de que ambas tesis son complementarias en el sentido de que el fallo de nulidad de un acto de carácter general no afecta situaciones consolidadas, esto quiere decir, que sus efectos son «*ex nunc*», pero sí afecta las no consolidadas, lo que significa que en este caso

¹⁷ La figura de modulación de efectos de los fallos es la facultad dada al juez para decidir cuál es el efecto que mejor protege los derechos constitucionales Ver: Corte Constitucional SU-636 de 2003 y Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda - Subsección A Bogotá, D.C., 23 de enero de 2008. Expediente n.º AC 47001 23 31 000 2007 00437 01 Actor: Aroldo de Jesús Bequis de la Rosa y Otros.

¹⁸ Entiéndase como atributos los de: validez, presunción de legalidad, publicidad, ejecutividad, ejecutoriedad, obligatoriedad y estabilidad. Ver: C-1436 de 2000, T-475 de 1992; Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Primera. Bogotá, D.C., 15 de diciembre de 2017. Radicación número: 25000-23-24-000-2009-00152-01

¹⁹ Ver entre otros: (a) Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Bogotá, D.C., 5 de mayo de 2003. Radicación número: 11001-03-27-000-2001-0243-01(12248). Actor: Juan Guillermo Saldarriaga Sanín. (b) Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección cuarta. Bogotá D.C., 25 de septiembre de 2006. Radicación número: 08001-23-31-000-2002-00737-01(15304). Actor: Sociedad Hijos de A. Pardo. (c) Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Bogotá, d. c., 16 de junio de 2005. Radicación: 25000-23-27-000-2001-00938-01(14311). Actor: Grandes Superficies de Colombia s.a. (Carrefour). (d) Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Bogotá, D. C., 9 de marzo de 2006. Radicación número: 25000-23-25-000-2005-01458-01(AC). Actor: Felisa Romero Romero. (e) Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Bogotá, D.C., 21 de noviembre de 2007. Radicación número: 47001-23-31-000-2001-01189-01(16294). Actor: Avidesa Mac Pollo S.A. (f) Sala de lo contencioso administrativo. Sección cuarta. Bogotá D.C., 7 de febrero de 2008. Radicación número: 25000-23-27-000-2002-00616-01(15443). Actor: Concentrados Cresta Roja S.A.

²⁰ Ver entre otros: (a) Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sala Especial Transitoria de Decisión 2C. Bogotá d. c., 14 de agosto de 2006. Radicación número: 11001-03-15-000-2000-00537-01(s). Actor: Roberto Antonio Gómez Jiménez. (b) Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Bogotá, D. C., 4 de marzo del 2003. Radicación número: 11001-03-24-000-1999-05683-02(IJ-030). Actor: Corporación Autónoma regional de Cundinamarca – Car.



sus efectos son «*ex tunc*», por ello la sentencia de nulidad en relación con estos últimos actos produce efectos retroactivos,²¹ y (iv) la que ya mencionamos, como modulación de los efectos de la sentencia.

24. La Sala Plena de lo Contencioso Administrativo a través de su Sala 4.^a Especial de Decisión, sobre las mencionadas tesis ha planteado que son complementarias. Al respecto indicó:

«[...] los efectos de un fallo de nulidad del acto general son «*ex nunc*», respecto de las situaciones jurídicas consolidadas debido a su connotación de certeza, firmeza y de imposibilidad de ser discutidas. En contraste, las situaciones jurídicas no consolidadas, esto es, aquellas que se debaten ante las autoridades administrativas o ante la autoridad jurisdiccional, que son *sub júdice* y, por ende, pasibles de ser judicializadas, debatidas, analizadas y decididas, el efecto de la nulidad es inmediato, lo que quiere decir que para el momento en que se define la situación particular debe tenerse en cuenta que el juez ya no puede aplicar la norma o el acto administrativo anulado dada su inexistencia derivada de la declaratoria de nulidad con efectos *ab initio* [...]».²²

25. Para el caso concreto, una vez examinadas las sentencias de **nulidad** de primera y segunda instancia, se comparte lo planteado por el Departamento de Risaralda, en el sentido de que no manifestaron su posición frente a los efectos jurídicos «*ex tunc*» o «*ex nunc*» de la nulidad declarada. Lo anterior, a juicio de esta Corporación, era importante precisarlo por la incidencia de dicho fallo. No obstante, se resalta que en las sentencias proferidas en virtud de la acción de grupo sí precisaron los efectos de las sentencias de nulidad y se adoptaron las decisiones de fondo que ya conocemos.

26. Efectos que fijó conforme a la tercera tesis, esto es, la que sostiene que las sentencias que anulan el acto administrativo general producen efectos «*ex tunc*» porque afectan el acto en sus presupuestos esenciales y *ab initio*; sin que se pueda modificar las situaciones jurídicas concretas y particulares que se consolidaron al amparo de tal acto mientras rigió, es decir, que frente a estos eventos concretos los efectos son «*ex nunc*».

ii) De la consolidación de situaciones jurídicas y de la consolidación del pago de contribuciones.

27. El criterio de esta Corporación, estriba en que las situaciones jurídicas particulares **se consolidan cuando ya no son susceptibles de ser discutidas en vía administrativa y/o en vía jurisdiccional**, porque se sometieron a dichos controles y fueron resueltas con efectos de cosa juzgada que hace inmutable la decisión; o también, cuando el interesado dejó precluir la oportunidad de

²¹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Bogotá, D.C., 3 de marzo de 2011. Radicación número: 47001-23-31-000-2001-01193-01(17741). Actor: Acevedo Silva LTDA.

²² Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sala 4.^a Especial de Decisión. Bogotá D.C., 4 de diciembre de 2018. Radicación: 66001-33-31-002-2007-00107-01. Demandantes: Contribuir Empresarial C.T.A. Y otras. Demandados: Ministerio de la Protección Social y Otros.



someterlas a examen administrativo previo y/o el judicial, razón por la cual el acto particular cobró firmeza.

iii) Antecedentes del Consejo de Estado en casos similares al que nos ocupa.

28. La Subsección A de la Sección Tercera de esta Corporación²³ conoció en reparación directa la solicitud de devolución del pago de lo no debido por concepto de contribuciones especiales impuestas por el artículo 1.º del Decreto 2996 de 2004. Dicha subsección se declaró inhibida en razón a la existencia de un acto administrativo que negó la devolución de los dineros, por la cual consideró que la acción adecuada era la de nulidad y restablecimiento del derecho.

29. En otro proceso, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en fallos del 13 de marzo de 2018²⁴ y 21 de marzo de 2018,²⁵ realizó la recopilación de los pronunciamientos sobre la responsabilidad de la Nación-Congreso de la República por los daños que haya podido causar la expedición de una ley que creó la obligación de liquidar y pagar la tasa especial por servicios aduaneros (TESA) que posteriormente fue declarada inexecutable,²⁶ indicó que el objeto del mecanismo consagrado por el Estatuto Tributario para la devolución de tributos se circunscribe al análisis sobre si los mismos eran debidos o no, o si fueron pagados en exceso o no, asunto que aunque puede tener puntos de encuentro con el objeto litigioso planteado en la acción de reparación directa, no coincide plenamente con él. En tanto, el pago de la TESA no demuestra por sí misma la afectación del patrimonio de quien lo realizó dado que, por regla general, este tipo de erogaciones constituyen costos de la actividad económica que se trasladan al consumidor final.

30. Ahora, se debe resaltar que recientemente esta Corporación a través de la Sala 4.^a Especial de Decisión²⁷ resolvió un caso análogo al *sub-lite* en la que fijó la siguiente posición jurisprudencial respecto a la acción de grupo, y al daño antijurídico por el pago de un tributo, así:

²³ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Subsección A. Bogotá D.C., 19 de julio de 2018. Radicación número: 25000-23-26-000-2008-00253-01 (39298) Actor: Cooperativa de Trabajo Asociado Sistemas Productivos SIPRO C.T.A. Demandado: Instituto Colombiano de Bienestar Familiar - ICBF

²⁴ Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Bogotá D. C., 13 de marzo de 2018. Radicación número: 25000-23-26-000-2003-00208-01 (28769) (IJ) Actor: Mercedes Benz Colombia S.A. Demandado: Nación-Congreso de la República.

²⁵ Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Bogotá D. C., 21 de marzo de 2018. Radicación número: 25000-23-26-000-2003-00206-01(29352) (IJ) Actor: Glaxosmithkline Colombia S.A. Demandado: Nación-Congreso de la República.

²⁶ Pronunciamientos recopilados: a) Sala Plena de lo Contencioso Administrativo sentencia del 25 de agosto de 1998. Exp. IJ-001. c) Sección Tercera, Subsección B sentencia de 28 de septiembre de 2012, exp. 24.630.b) Sección Tercera, Subsección B sentencia de 29 de julio de 2013 Exp. 27.228, d) Magistrado, Sección Tercera – Subsección A Sentencia de 9 de octubre de 2013, exp. 30.286. e) Sección Cuarta Sentencia de 12 de junio de 2003, exp. AG-2002-0014 f) Sección Tercera, Subsección B. 31 de agosto de 2015, exp. 22637, entre otras.

²⁷ Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sala 4.^a Especial de Decisión. Bogotá D.C., 4 de diciembre de 2018. Radicación: 66001-33-31-002-2007-00107-01. Demandantes: Contribuir Empresarial C.T.A. Y otras. Demandados: Ministerio de la Protección Social y Otros.



«[...] (i) la necesaria acreditación del daño antijurídico cuando se trata de deprecar los perjuicios por el acto declarado nulo, por cuanto la declaratoria de nulidad del acto general no afecta per se la legalidad de los actos administrativos particulares y concretos expedidos con fundamento en ese acto general (actos derivados), en tanto gozan de todos los atributos propios del acto administrativo, entre ellos, están cobijados por la presunción de legalidad; que la vocación resarcitoria en la acción de grupo obedece a la acreditación debida de un daño antijurídico [...], debe demostrarse precisamente que sí fue antijurídico, porque legalmente no estaba en el deber de soportarlo y el nexo de causalidad; que conforme al artículo 90 constitucional solo es indemnizable el daño antijurídico, por lo que no todo daño es indemnizable [...]

(ii) que en caso de que el interesado (devolución de tributos indebidamente pagados) solicite a la entidad recaudadora el resarcimiento por vía administrativa porque así lo impone la regulación o se deriva de la relación jurídica y la decisión administrativa no le sea favorable, para efectos de reclamar el resarcimiento del perjuicio causado por el daño antijurídico, deberá acudir a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en el que cuestionará la decisión expresa o presunta y puede solicitar los perjuicios causados por el acto administrativo demandado, siempre que haya padecido un daño antijurídico;

(iii) la vía indemnizatoria directa cuando se está frente a la nulidad del acto general, debe analizarse cuidadosamente según las circunstancias de cada caso, pues la acción de grupo no puede constituir mecanismo judicial adecuado, si el interesado legalmente tenía la carga de agotar un trámite previo ante la entidad o de generar una decisión administrativa particular, aunado a la demostrativa de haber padecido un daño, pero no cualquiera, sino aquel de alcance y estirpe **antijurídico**. [...]

31. Antecedentes que versan sobre la devolución o saldos a favor de tributos cancelados indebidamente y que indican que debe agotarse la reclamación previa y la demostración de la antijuridicidad del daño sufrido.

32. La mencionada sentencia del 4 de diciembre de 2018, fue proferida por la Sala Especial de Decisión n.º 4 con el carácter de unificación, conforme lo preceptúa la parte final del artículo 270 del CPACA y el ordinal 5.º del artículo 274 *idem*.

iv) Respuesta al problema jurídico sobre la revisión eventual.

33. Como **respuesta al problema jurídico planteado en el párrafo 19**, se expresa que la sentencia del Tribunal no abordó la naturaleza antijurídica del daño reclamado, no fue probado y tampoco su nexo de causalidad, es decir, dio por objetiva la responsabilidad de la administración departamental. Además, no desarrolló el carácter tributario de la controversia y necesidad o no de agotar los procedimientos fiscales para la devolución o reintegro económico reclamado. Aspectos que ya venía desarrollando la jurisprudencia del Consejo de Estado y que fueron concretados en la sentencia del 4 de diciembre de 2018, proferida por la Sala Cuarta Especial de Decisión de esta Corporación **que declaró próspera la**



solicitud eventual de revisión contra sentencia proferida por el mismo Tribunal que ocupa ahora la atención de esta Sala Especial, en la que concluyó la necesidad de analizar y especialmente de probar el daño antijurídico alegado, sin que se confunda con el perjuicio o lo cuantificable del daño; y también, sobre la necesidad del procedimiento previo ante la administración fiscal conforme a las normas tributarias.

34. En el auto del 31 de julio de 2017, que seleccionó para revisión la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, se indicaron varios temas posibles a resolver, los que en este momento no se abordarán por cuanto corresponden a las particularidades propias de las reclamaciones administrativas, de sus respuestas y eventuales procesos judiciales que se deriven de ellos.

35. En suma, no queda camino diferente al de ordenar que se profiera sentencia de reemplazo, en la que se infirmará la del Tribunal Administrativo de Risaralda, y en consecuencia, se revocará la del Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Pereira.

v) Decisión del mecanismo eventual de revisión en acción de grupo.

36. La Sala Plena de lo Contencioso Administrativo - Sala Especial de Decisión n.º 19 declarará fundada la revisión de conformidad con los argumentos precedentes, por esta razón, se infirmará la sentencia proferida el 26 de agosto de 2016 por el Tribunal Administrativo de Risaralda.

V. SENTENCIA DE REEMPLAZO.²⁸

I. CONSIDERACIONES.

A. Competencia.

37. Esta Sala es competente para proferir la sentencia de reemplazo dentro de este asunto, en consideración a la prosperidad de la revisión de la providencia proferida el 26 de agosto de 2016 por el Tribunal Administrativo de Risaralda y en virtud de lo señalado en el ordinal 6.º del artículo 274 de la Ley 1437 de 2011.

38. Es de advertir que la Acción de Grupo fue presentada el 7 de junio de 2012,²⁹ antes de entrar en vigencia el CPACA y el CGP, por lo que sus procedimientos, tal y como aconteció en las dos instancias, se surten conforme a las normas vigentes para la fecha.

²⁸ Se advierte que en el acápite de «ANTECEDENTES» del mecanismo eventual, se encuentran compendiados a) la demanda, b) la sentencia de primera instancia, c) recursos de apelación y d) la sentencia de segunda instancia, por lo que se hace innecesario repetirlos en la sentencia de reemplazo.

²⁹ Folio 101 del cuaderno número 1.



B. Problema Jurídico.

39. El problema jurídico puede resumirse en la siguiente pregunta:

¿Tienen derecho los demandantes a la devolución de los dineros pagados por concepto de tributos, en cumplimiento de un acto administrativo que de forma posterior fue declarado nulo?

40. Para resolver el problema planteado se abordará la siguiente temática: **(i)** de las contribuciones y estampillas; **(ii)** de la acción de grupo y el medio de control adecuado para reclamar sumas de dinero pagadas como tributos derivados de un acto administrativo que posteriormente fue declarado nulo; **(iii)** caducidad **(iv)** presupuestos de la responsabilidad del Estado; **(v)** el daño; y **(vi)** caso concreto.

i) De las contribuciones y estampillas.

41. El artículo 29 del Decreto 111 de 1996 define las contribuciones parafiscales como « [...] los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la Ley, que afectan a un determinado y único grupo social y económico y se utilizan para beneficio del propio sector [...]» y el inciso final artículo 338³⁰ de la Constitución Política prevé que las contribuciones sólo pueden aplicarse a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.

42. Las estampillas, han sido definidas por la jurisprudencia del Consejo de Estado³¹ como tributos dentro de la especie de «tasas parafiscales»,³² en la medida en que participan de la naturaleza de dichas contribuciones, pues constituyen un gravamen cuyo pago obligatorio deben realizar los usuarios de algunas operaciones o actividades que se realizan frente a organismos de carácter público. En resumen: **(i)** son de carácter excepcional en cuanto al sujeto pasivo del tributo; **(ii)** los recursos se revierten en beneficio de un sector específico; **(iii)** y están destinados a sufragar gastos en que incurran las entidades que desarrollan o prestan un servicio público, como función propia del Estado.

³⁰ « [...] Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo. [...]»

³¹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 5 de octubre de 2006. Expediente 14527: La «tasa» si bien puede corresponder a la prestación directa de un servicio público, del cual es usuario el contribuyente que se beneficia efectivamente, también puede corresponder al beneficio potencial por la utilización de servicios de aprovechamiento común, como la educación, la salud, el deporte, la cultura, es decir, que el gravamen se revierte en beneficio social. Las primeras se definen como tasas administrativas en cuanto equivalen a la remuneración pagada por los servicios administrativos y, las segundas, como tasas parafiscales que son las percibidas en beneficio de organismos públicos o privados, pero no por la prestación de un servicio propiamente dicho, sino por contener un carácter social».



43. Esto quiere decir que las «*estampillas*», dependiendo de si se imponen como medio de comprobación para acreditar el pago del servicio público recibido, tendrán el carácter de administrativas; y si corresponden al cumplimiento de una prestación social que se causa a favor de la entidad nacional o territorial como sujeto impositivo fiscal, será parafiscales.³³

44. De igual forma, esta Corporación³⁴ indicó que la estampilla es un mecanismo para contribuir al fortalecimiento de las instituciones dedicadas a la prestación de servicios comunes como son las universidades públicas, hospitales (E.S.E) y entidades territoriales competentes para el fomento y estímulo del deporte y la cultura; y que según las regulaciones locales, en concordancia con las leyes que las crean, las estampillas se pagan por la realización de ciertos actos, contratos o actuaciones con entidades públicas. En consecuencia, son gravámenes que debe soportar quien contrate con aquellas.³⁵

45. En suma, la estampilla pro desarrollo para el departamento de Risaralda, se ajusta en su creación a los lineamientos constitucionales y legales antes descritos; jurisprudencialmente, se les considera como tributos dentro de la especie de tasas parafiscales. En cuanto al campo de aplicación de la mencionada estampilla las sentencias de nulidad de la referida ordenanza proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda y confirmada por esta Corporación, los fijaron con suficiente claridad.

ii) Caducidad.

46. Efectivamente la acción de grupo hoy medio de control de reparación de perjuicios causados a un grupo consagra un plazo de dos años a partir del momento que causo el daño³⁶, y no se comparte la afirmación del Departamento en cuanto que se debe contabilizar el término desde el momento en que se pagó el tributo, porque para ese momento no estaba en el haber del contribuyente el daño que habilitara la vía administrativa o judicial y le permitiera solicitar la devolución de sumas de dinero o reclamar el pago de lo no debido en los términos antes puntualizados. Por tanto, la Sala comparte la afirmación del *A quo* en este sentido, y considera que la demanda se presentó de manera oportuna y lo que subsiste para examinar en cada caso concreto es el fenómeno jurídico de la prescripción.

iii) De la acción de grupo y el medio de control adecuado para reclamar sumas de dinero pagadas como tributos derivados de un acto administrativo que posteriormente fue declarado nulo.

³³ Sentencia C-1097 de 2001.

³⁴ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Bogotá D.C., 4 de marzo de 2010. Radicación número: 76001-23-31-000-2004-05247-01(16557). Actor: Compañía Mundial de Seguros S.A. Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

³⁵ En similar sentido, ver sentencia de 24 de julio del 2008, Exp 16302.

³⁶ Artículo 47 de la Ley 472 de 1998.



47. En la Asamblea Nacional Constituyente de 1991³⁷ se expuso la necesidad de crear mecanismos que garantizaran la protección de los derechos colectivos, en los cuales se incluyera una acción que repare los daños causados a un grupo de personas ante la infracción de derechos colectivos. Por esta razón en la Constitución Política de Colombia actual se instituyeron las acciones populares y de grupo y autorizó al legislador su regulación.³⁸

48. En cumplimiento de este mandato constitucional el legislador expidió la Ley 472 de 1998; norma que señaló que las acciones de grupo serán interpuestas por un número plural o un conjunto de personas que reúnen condiciones uniformes respecto de una misma causa que originó perjuicios individuales para ellas y que se ejercerán exclusivamente para obtener el reconocimiento y pago de indemnización de los perjuicios - artículos 3.º y 46 -.

49. Según su regulación y de acuerdo con la evolución de la jurisprudencia reiterada de las altas cortes, la acción de grupo no procedía para plantear pretensiones a título declarativo de derechos subjetivos, distintos a los indemnizatorios; solo lo era para declarar la responsabilidad del demandado por un daño antijurídico y resarcir o indemnizar el perjuicio irrogado, siempre y cuando el daño fuere imputable a la parte demandada. En efecto, la tesis mayoritaria de la Sección Tercera del Consejo de Estado indicó que esta acción no procedía para reparar perjuicios provenientes del acto administrativo ilegal, cuya nulidad debía declararse para demostrar la antijuridicidad del daño, aunque con algunas discrepancias.

50. Ante la controversia planteada sobre este último punto, el legislador habilitó a través del artículo 145 de la Ley 1437 la demanda de reparación de perjuicios causados a un grupo de personas proveniente de la ilegalidad de un acto administrativo particular.³⁹ No obstante, la Corte Constitucional al realizar el estudio de constitucionalidad, y al hacer un análisis teleológico del citado artículo,

³⁷ Ver las siguientes Gacetas Constitucionales: i) 4 del 13 de febrero de 1991, Proyecto de Acto Reformatorio de la Constitución Política de Colombia No. 1; ii) 46 del 15 de abril de 1991, Informe de Ponencia, Derechos Colectivos, ponentes: Iván Marulanda, Guillermo Perry, Jaime Benítez, Angelino Garzón, Tulio Cuevas y Guillermo Guerrero, páginas 22 a 25; y iii) 58 del 24 de abril de 1991, Informe – Ponencia para Primer Debate en Plenaria, ponentes: Iván Marulanda, Guillermo Perry, Jaime Benítez, Angelino Garzón, Tulio Cuevas y Guillermo Guerrero, páginas 2 a 6.

³⁸ Artículo 88 «[...]» «[...] La ley regulará las acciones populares para la protección de los derechos e intereses colectivos, relacionados con el patrimonio, el espacio, la seguridad y la salubridad públicos, la moral administrativa, el ambiente, la libre competencia económica y otros de similar naturaleza que se definen en ella. --- **También regulará las acciones originadas en los daños ocasionados a un número plural de personas, sin perjuicio de las correspondientes acciones particulares.**---- Así mismo, definirá los casos de responsabilidad civil objetiva por el daño inferido a los derechos e intereses colectivos. [...]» - negrillas de la Sala -

³⁹ En efecto, el estudio realizado sobre los antecedentes de la reforma se observó que la comisión redactora procuró cumplir dos objetivos:

- a) Superar el obstáculo interpretativo que impedía al juez anular el acto administrativo a través de este medio de control. Así regularizaría la posibilidad de acudir colectivamente, a través de la acción de grupo, para buscar la nulidad del acto y la protección del derecho conculcado con este, con la consecuente reparación de perjuicios.
- b) Evitar que las partes eludieran las exigencias del medio de control previsto naturalmente para ello cuando se formula en forma individual. Para lograrlo precisaron tres condiciones especiales:
 - i. Impuso que haya pretensión expresa de nulidad del acto administrativo y como consecuencia de ello la reparación del daño antijurídico causado.
 - ii. Fijó una regla especial de caducidad, semejante a la del medio de control de la nulidad y el restablecimiento del derecho.
 - iii. Exigió que por lo menos alguno de los afectados agotara los recursos obligatorios procedentes contra el acto administrativo; esto es, en armonía con el artículo 161 ordinal 2.º ib.



concluyó que nada obsta para que eventualmente la causa de un daño sufrido por un número plural de personas sea un acto administrativo de carácter general, ya que estaría acorde con la finalidad de la acción permitir la reparación de daños ocasionados a un número plural de personas, sin distinción de la naturaleza de la causa, siempre y cuando sea la misma, otorgándole así un nuevo alcance a esta disposición.⁴⁰

51. Ello significa que esta reforma legal le dio al medio de control un carácter indirecto de retribución⁴¹ o de restablecimiento derechos previamente desconocidos por la administración en actos administrativos, pero sin desaparecer su naturaleza principal indemnizatoria o compensatoria de perjuicios. En este caso el daño antijurídico partirá de la ilegalidad de la decisión administrativa expedida por la autoridad que negó total o parcialmente el derecho, y el medio de control corresponderá materialmente a una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho. De acuerdo con lo anterior, la naturaleza indemnizatoria de esta acción debe interpretarse en sentido amplio, porque persigue reparación integral del perjuicio que comprende el reconocimiento en equivalente monetario – indemnización propiamente dicha.

52. Ahora, respecto al daño antijurídico en materia tributaria, el cual se debe entender como aquel que el administrado o sujeto pasivo del tributo no está obligado a soportar ante la carencia de justificación legal o de derecho, devenida de la declaratoria de nulidad judicial del acto general que le dio génesis; el artículo 850 del Estatuto Tributario⁴² señaló que la DIAN debe devolver los pagos en exceso o de lo no debido que hayan efectuado los contribuyentes por concepto de obligaciones tributarias, cualquiera que fuere el concepto del pago siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor. Lo que indica su reclamación previa bajo esos parámetros ante la administración tributaria.⁴³ Norma que es aplicable por **la Administración Tributaria Territorial** en virtud de lo dispuesto por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.⁴⁴

⁴⁰ Ver: Sentencia C-302 de 2012

⁴¹ Se define como indirecto al carácter retributivo o de restablecimiento que tiene esta modalidad especial porque previamente se exige un pronunciamiento de la administración cuya legalidad es analizada en la acción de grupo, hoy medio de control, y para ello se le incorporaron las principales exigencias propias del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho (petición de nulidad, agotamiento de recursos obligatorios y término para demandar más reducido).

⁴² « ARTICULO 850. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. <Artículo modificado por el artículo 49 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor. [...]»

⁴³ Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sala 4.^a Especial de Decisión. Bogotá D.C., 4 de diciembre de 2018. Radicación: 66001-33-31-002-2007-00107-01. Demandantes: Contribuir Empresarial C.T.A. Y otras. Demandados: Ministerio de la Protección Social y Otros.

⁴⁴ Ver Ley 788 de 2002. « **ARTÍCULO 59. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO TERRITORIAL.** Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos. »



53. El concepto de pago de lo no debido⁴⁵ conlleva a que se efectúen pagos sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento y ello, en principio, faculta a quien no lo debía pagar a ejercer su derecho de exigir la devolución. Esta posibilidad en cabeza del interesado debe estar sustentada en la acreditación de la existencia de un daño antijurídico y, en forma específica y puntual, **por tratarse de materia tributaria, existen procedimientos previos para recuperar tanto el pago de lo no debido como el pago en exceso, que están previstos en los Decretos 1000 de 1997 y su decreto derogatorio 2277 de 2012 y demás normas concordantes,**⁴⁶ aplicables por los entes territoriales por unificación del procedimiento tributario.⁴⁷

54. Esa carga implica la necesidad de que el titular de un determinado derecho lo ejercite cuando quiere obtener un efecto a favor suyo.⁴⁸ En nuestro derecho tributario, la regla general y la tendencia generalizada es la imposición del principio de rogación como carga para efectos de activar el derecho de ser reembolsado, de ahí que cuando se está frente al pago de lo no debido se requiere solicitar a la administración la devolución, quien responderá mediante acto administrativo.

55. No obstante, aun tratándose de un pago que en su inicio no fue indebido y que queda su ilegalidad al descubierto con la decisión del juez de la nulidad, la carga del contribuyente no se desnaturaliza ni desaparece, precisamente porque responde a los deberes y derechos surgidos de la relación jurídica fiscal. Estos le imponen acudir en rogación o reclamación administrativa para solicitar el reembolso del dinero pagado por concepto de contribución.

56. Como epítome, no se pueden pretermitir los procedimientos administrativos previstos en las normas fiscales para solicitar la devolución o reclamación de sumas de dinero canceladas por un contribuyente que no tenía el deber legal de hacerlo o que si lo hizo, fue producto de una norma declarada nula; procedimientos que concluirán en un acto administrativo de carácter particular y concreto y de contenido económico que puede ser demandado por el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho. Hacerlo por la acción de grupo, hoy denominado medio de control de reparación de los perjuicios causados a un grupo, implica demostrar haber padecido un daño antijurídico y no hacerlo genera todos los defectos jurídicos plasmados en esta providencia.

iv) Presupuestos de la responsabilidad del Estado.

57. El constituyente de 1991, decidió otorgarle rango constitucional a la responsabilidad del Estado para erigirla como garantía de los derechos e intereses

⁴⁵ « [...] el pago de lo no debido es el que se efectúa «sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento», de tal manera que la solicitud de devolución solo tiene por objeto probar «la inexistencia de un título que contenga la obligación». [...]» Ver de esta Corporación: Sentencias del 11 de noviembre de 2009, Exp. No. 16655; del 13 de junio de 2013, Exp. No. 16567 y 17973, del 30 de septiembre de 2013, Exp. 20173 y del 5 de julio de 2018 Exp. 22348.

⁴⁶ Ibidem

⁴⁷ Ver Ley 788 de 2002.

⁴⁸ Sentencia de 26 de mayo de 2010. Expediente 18352. Actor: José María Ramírez Mattar y otros.



de los administrados y de su patrimonio, sin distinguir su condición, situación o interés.

58. El artículo 90 de la Constitución, dispone que la cláusula general de la responsabilidad del Estado tiene como fundamento la determinación de un daño antijurídico causado a un administrado y la imputación del mismo a la administración pública, tanto por su acción como por su omisión, ya sea atendiendo a los criterios de falla en el servicio, daño especial, riesgo excepcional o cualquiera otro.

59. En síntesis, la responsabilidad del Estado se configura con la demostración del daño antijurídico y de su imputación a la administración. Sobre estos elementos, es importante resaltar que el daño se entiende como el menoscabo del interés jurídico tutelado y la antijuridicidad se refiere a que dicho menoscabo no encuentra justificación alguna en la Carta Política o en una norma legal, o que se *entiende «irrazonable»*, sin depender *«de la licitud o ilicitud de la conducta desplegada por la Administración.»*⁴⁹.

v) El Daño.

60. De conformidad con lo anterior, debe entenderse el daño como la lesión de un derecho, interés o atributo de la persona, el cual debe estar plenamente identificado, con carácter de personal y cierto. De allí que, la ocurrencia del daño es el presupuesto indispensable que genera el deber de reparar.⁵⁰

61. Mientras tanto, el daño antijurídico es la lesión injustificada a un interés protegido por el ordenamiento. En otras palabras, es toda afectación que no está amparada por la ley o el derecho,⁵¹ que contraría el orden legal⁵² o que está desprovista de una causa que la justifique,⁵³ resultando que se produce sin derecho al contrastar con las normas del ordenamiento y, contra derecho, al lesionar una situación reconocida o protegida,⁵⁴ violando de manera directa el principio *alterum no laedere*, en tanto resulta violatorio del ordenamiento jurídico dañar a otro sin repararlo por el desvalor patrimonial que sufre, de donde la antijuridicidad del daño deviene del necesario juicio de menosprecio del resultado y no de la acción que lo causa.

62. En materia de responsabilidad Estatal, todo daño es considerado como una condición primordial e indispensable sin que, por sí solo, sea insuficiente para

⁴⁹ Corte Constitucional, sentencia C-254 de 2003.

⁵⁰ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera Subsección C. Bogotá D.C., siete (7) de febrero de dos mil once (2011). - Radicación número: 05001-23-31-000-1989-05205-01 (19.291) Actor: Beatriz Elena Sierra Zapata.

⁵¹ Consejo de Estado, Sección Tercera, sentencia del 2 de marzo de 2000. Rad: 11945

⁵² Cfr. De Cupis. Adriano. Teoría General de la Responsabilidad. Traducido por Ángel Martínez Sarrión. 2ª ed. Barcelona: Bosch Casa Editorial S.A. 1975. Pág. 90.

⁵³ Consejo de Estado, Sección Tercera, Sentencia del 11 de noviembre de 1999, Rad: 11499 y Sentencia del 27 de enero de 2000, Rad: 10867.

⁵⁴ Cosso. Benedetta. Responsabilità della Pubblica Amministrazione, en obra colectiva Responsabilità Civile, a cargo de Pasquale Fava. Pág 2407, Giuffrè Editore, 2009, Milán, Italia.



forjar la responsabilidad estatal.

63. En efecto, para que sea indemnizable, se requiere que esté probatoriamente acreditado; además: **(i)** que lesione un derecho, bien o interés, protegido legalmente por el ordenamiento legal; **(ii)** debe ser antijurídico, esto es, que la persona no tenga el deber jurídico de soportarlo; **(iii)** que sea cierto, es decir, que se pueda apreciar material y jurídicamente; por ende, no puede limitarse a una mera conjetura.⁵⁵ Y finalmente, se debe determinar si es imputable o no a la autoridad demandada.

64. Respecto a la imputación, la misma exige el análisis de dos esferas: **(i)** el ámbito fáctico y; **(ii)** la imputación jurídica, en la que se debe determinar la atribución conforme a un deber jurídico, según el cual, la indemnización del daño antijurídico cabe atribuirla al Estado cuando haya la sujeción de estos elementos.

vi) Caso concreto.

65. En el caso *sub-judice*, revisada e interpretada en forma integral la *causa petendi* de la demanda, se observa que el daño cuya indemnización se pretende, se fundamenta en el pago no debido de un tributo que se generó por un acto administrativo que fue anulado por violación del ordenamiento jurídico.

66. En efecto, como se dejó anotado en el mecanismo eventual de revisión, las sentencias que anulan un acto administrativo general producen efectos «*ex tunc*», excepto para las situaciones jurídicas consolidadas, es decir, que frente a estos eventos concretos los efectos son «*ex nunc*».

67. De igual forma, los antecedentes jurisprudenciales reseñados, ilustran la necesidad de agotar previamente la reclamación administrativa conforme a las normas tributarias⁵⁶ que regulan la Administración Territorial, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor. Carga que debe asumir y agotar el titular que procura obtener un efecto a su favor.⁵⁷

68. Analizado el expediente, se aprecia que la parte actora omitió su deber de constituir la decisión previa de la administración conforme a las normas fiscales que así lo determinan.

69. Ahora, en gracia de discusión y asumiendo que para el momento de la sentencia de segunda instancia el requisito antes mencionado no tenía precedente judicial que así lo indicara, se responde que sí existían las normas fiscales reguladoras del debido proceso. Además, la simple imputación realizada por la

⁵⁵ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Bogotá, D. C., 26 de mayo de 2010. radicación número: 73001-23-31-000-1998-02358-01(18352). actor: José María Ramírez Mattar y Otros.

⁵⁶ Artículo 850 del Estatuto Tributario, Decretos 1000 de 1997 y su decreto derogatorio 2277 de 2012, aplicables por los entes territoriales en virtud de la Ley 788 de 2002.

⁵⁷ Idem pie de página 46.



parte actora, cuando afirma que la nulidad del Decreto 012 de 2009 produjo una carga económica que no debían soportar; para esta Corporación, no edifica por sí sola la antijuridicidad del daño, por cuando no se probó en grado de certeza y seriedad requeridos conforme a las pautas jurisprudenciales antes citadas, como para concluir que el grupo reclamante no estaba en el deber legar de soportarlo y le era indemnizable, más cuando esta Corporación ha concluido en esos casos que la declaratoria de ilegalidad del tributo no es suficiente para decretar la responsabilidad estatal.

70. En conclusión, la parte actora no cumplió con el requisito previo establecido en las normas tributarias necesario para acudir a la vía judicial; tampoco fue preciso en la imputación, ni demostró que el daño era cierto, real y serio, y que alcanzara la naturaleza de antijurídico con su correspondiente nexo causal. Por lo cual, se declararán imprósperas las pretensiones invocadas en este medio de control, lo que releva hacer pronunciamiento respecto a los honorarios del abogado coordinador.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sala Especial de Decisión n.º 19, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

FALLA

PRIMERO.- Se **reitera** la posición jurisprudencial sobre los efectos de las sentencias de nulidad que recaen sobre los actos administrativos de carácter general y la consolidación de situaciones jurídicas en los siguientes términos:

- 1) Una sentencia que anula un acto administrativo de carácter general tiene efectos desde el origen o «*ex tunc*», excepto que se trate de situaciones jurídicas consolidadas, en cuyo caso produce efectos desde ahora o «*ex nunc*».
- 2) Las situaciones jurídicas se consolidan cuando ya no son susceptibles de ser discutidas en vía administrativa o jurisdiccional, porque se sometieron a dichos controles y fueron resueltas con efectos de cosa juzgada que hace inmutable la decisión; o también, en el evento que el interesado dejó precluir la oportunidad de someterlas a examen administrativo previo o judicial, razón por la cual el acto cobró firmeza.

SEGUNDO.- Se **reitera** la posición jurisprudencial sobre la devolución de tributos indebidamente pagados y su vía indemnizatoria en los siguientes términos:

- En los casos que se quiera acudir a la jurisdicción de lo contencioso administrativo por considerar que se ha producido un daño antijurídico por



el pago de lo no debido o pagado en exceso de tributos, se hace necesario que el interesado haya agotado los procedimientos previos establecidos en el artículo 850 del Estatuto Tributario, el Decreto 1000 de 1997 y su decreto derogatorio 2277 de 2012 y demás normas concordantes, aplicables por las Administración Tributaria Territorial en virtud de lo dispuesto por la Ley 788 de 2002. Por lo cual, el medio de control adecuado es el de nulidad y restablecimiento del derecho y no la acción de grupo, salvo que se cumpla lo establecido en el inciso 2.º del artículo 145 de la Ley 1437 de 2011, en cuyo caso además del daño deberá probarse la antijuridicidad del mismo, el nexo causal y los perjuicios efectivamente causados.

TERCERO.- Declárese próspera la solicitud de revisión eventual, en consecuencia, se **INFIRMA** la sentencia del 26 de agosto de 2016 proferida por la Sala de Decisión del Tribunal Administrativo de Risaralda.

CUARTO.- Revóquese la sentencia proferida el 15 de abril de 2015 por el Juzgado Tercero Administrativo de Pereira; y en su lugar, se deniegan las pretensiones de la acción de grupo presentada por la señora Sandra Liliana Aguirre Sánchez y otros contra el Departamento de Risaralda.

QUINTO.- En firme esta providencia, por Secretaría devuélvase el expediente al Despacho de origen.

SEXTO.- Efectuar las anotaciones correspondientes en el programa «Justicia Siglo XXI».

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

La anterior providencia fue discutida y aprobada por la Sala en sesión celebrada en la fecha.

WILLIAM HERNÁNDEZ GÓMEZ

LUCY JEANNETTE BERMÚDEZ BERMÚDEZ STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

ROBERTO AUGUSTO SERRATO VALDÉS

NICOLÁS YEPES CORRALES