



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN TERCERA – SUBSECCIÓN C**

CONSEJERO PONENTE: JAIME ENRIQUE RODRÍGUEZ NAVAS

Bogotá D.C., primero (1°) de julio de dos mil veinte (2020)

Referencia: Acción de tutela
Radicación: 11001-03-15-000-2020-01483-00
Accionantes: Sandra Liliana Gómez Sánchez, José Mario Giraldo Enciso, Liliana Ortiz Ramírez, Veinticuatro Horas Seguridad Ltda. y Consultec S.A.S.
Accionado: Sala Especial de Decisión No.19 de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado

SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

La Sala decide la acción de tutela presentada por Sandra Liliana Gómez Sánchez, José Mario Giraldo Enciso, Liliana Ortiz Ramírez, Veinticuatro Horas Seguridad Ltda. y Consultec S.A.S. en contra de la Sala Especial de Decisión No.19 de la Sala Plena del Consejo de Estado.

I. ANTECEDENTES

1. Solicitud de tutela

Sandra Liliana Gómez Sánchez, José Mario Giraldo Enciso, Liliana Ortiz Ramírez, Veinticuatro Horas Seguridad Ltda. y Consultec S.A.S., el 22 de abril de 2020, presentaron, por medio de apoderado, solicitud de tutela¹ de sus derechos al debido proceso, al acceso a la administración de justicia, y a la igualdad, que consideraron vulnerados con ocasión de la sentencia del 1 de octubre de 2019, proferida por la Sala Especial de Decisión No.19 de la Sala Plena del Consejo de Estado. Lo anterior, dentro del proceso adelantado bajo el mecanismo eventual de revisión, con número de radicado 66001-23-33-003-2012-00007-01.

2. Hechos del proceso tramitado bajo el medio de control de reparación de perjuicios causados a un grupo

2.1. Sandra Liliana Aguirre Sánchez y unos treinta contratistas, el 6 de julio de 2012², presentaron demanda, en ejercicio del medio de control de reparación de los perjuicios causados a un grupo, con la pretensión de que se declarara administrativamente responsable al departamento de Risaralda, por los perjuicios causados a quienes suscribieron contratos con los catorce municipios del citado ente

¹ Páginas 25 a 64 del documento que contiene la acción de tutela y sus anexos, en el expediente digital, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado "SAMAI" de esta Corporación. Certificado: 7975424E3C135D940540ECE8EF6C6398548BD1BE7A279F00CB72EF81947DCCF6.

² Conforme al sistema de gestión judicial denominado "Siglo XXI".



departamental, y con sus entidades descentralizadas, por cuanto tuvieron que pagar el valor correspondiente a la “estampilla Pro-desarrollo” prevista en el artículo 3 de la Ordenanza No. 012 del 7 de mayo de 2009; acto general anulado por el Tribunal Administrativo de Risaralda, con sentencia del 11 de noviembre de 2011, y por el Consejo de Estado, mediante el fallo del 18 de junio de 2013.

Además, la parte demandante del proceso ordinario solicitó que se condenara al departamento de Risaralda a reintegrar las sumas que tuvieron que pagar los contribuyentes, con los correspondientes intereses moratorios.

2.2. El Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Pereira (Risaralda), con el fallo del 15 de abril de 2014³, accedió a las pretensiones de la demanda y condenó al referido ente departamental a pagar la suma de veintiséis mil ochocientos dieciséis millones setenta y tres mil trescientos setenta y ocho pesos (\$26.816.073.378).

2.3. Inconformes con la anterior decisión, las partes demandante y demandada del proceso ordinario presentaron recursos de apelación⁴.

2.4. El Tribunal Administrativo de Risaralda, con sentencia del 26 de agosto de 2016⁵, confirmó la decisión del juez de primera instancia.

3. Hechos del mecanismo eventual de revisión

3.1. Ante la Sección Segunda de esta Corporación, el departamento de Risaralda presentó solicitud de revisión eventual, el 12 de septiembre 2016, en contra de la sentencia del 26 de agosto de 2016, con la pretensión de que se unificara jurisprudencia, porque, en su criterio, la mentada providencia contradecía diversos fallos del Consejo de Estado, en lo relacionado con los efectos que produce un fallo anulatorio de un acto administrativo general.

3.2. La Sección Segunda del Consejo de Estado seleccionó, para revisión, este asunto, por medio del auto del 31 de julio de 2017⁶.

3.3. La Sala Especial de Decisión No. 19 de la Sala Plena del Consejo de Estado, con sentencia de unificación del 1 de octubre de 2019⁷, reiteró las siguientes posiciones jurisprudenciales:

³ Páginas 65 y 88 del documento que contiene la acción de tutela y sus anexos, en el expediente digital, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado “SAMAI” de esta Corporación. Certificado: 7975424E3C135D940540ECE8EF6C6398548BD1BE7A279F00CB72EF81947DCCF6.

⁴ Páginas 93 y 94 del documento que contiene la acción de tutela y sus anexos, en el expediente digital, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado “SAMAI” de esta Corporación. Certificado: 7975424E3C135D940540ECE8EF6C6398548BD1BE7A279F00CB72EF81947DCCF6.

⁵ Páginas 89 a 111 del documento que contiene la acción de tutela y sus anexos, en el expediente digital, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado “SAMAI” de esta Corporación. Certificado: 7975424E3C135D940540ECE8EF6C6398548BD1BE7A279F00CB72EF81947DCCF6.

⁶ Páginas 112 a 125 del documento que contiene la acción de tutela y sus anexos, en el expediente digital, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado “SAMAI” de esta Corporación. Certificado: 7975424E3C135D940540ECE8EF6C6398548BD1BE7A279F00CB72EF81947DCCF6.



(i) En lo que atañe a los efectos de las sentencias de nulidad que recaen sobre los actos administrativos de carácter general y la consolidación de situaciones jurídicas:

“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”⁸.

(ii) Respecto de la devolución de tributos indebidamente pagados y su vía indemnizatoria:

“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”⁹.

3.3.1. Tras ello, la autoridad judicial accionada declaró prospera la solicitud de revisión eventual, y, en consecuencia, anuló el fallo del 26 de agosto de 2016, proferido por el Tribunal Administrativo de Risaralda, y profirió sentencia de remplazo, en la que negó las súplicas de la demanda presentada bajo el medio de control de reparación de perjuicios causados a un grupo, porque, en su criterio, la parte demandante del proceso ordinario, por un lado, no cumplió con el requisito previo establecido en las normas tributarias, y, por el otro, no acreditó la antijuridicidad del daño reclamado y su nexo causal.

3.3.2. Con sustento en esta decisión, la sentencia de unificación reprochada presentó los siguientes argumentos:

⁷ Páginas 281 y 299 del documento que contiene la acción de tutela y sus anexos, en el expediente digital, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado “SAMAI” de esta Corporación. Certificado: 7975424E3C135D940540ECE8EF6C6398548BD1BE7A279F00CB72EF81947DCCF6.

⁸ Expediente No. 66001-23-33-003-2012-00007-01(AG)REV.

⁹ *Ibid.*



3.3.2.1. Esta Corporación, frente a los efectos de la sentencia que declara la nulidad de un acto administrativo general, ha presentado cuatro tesis: (i) la primera, relacionada con los efectos *ex tunc*, estos son, hacia el pasado de la sentencia de nulidad; (ii) la segunda tiene que ver con los efectos *ex nunc*, es decir, hacia el futuro; (iii) la tercera postura plantea que los anteriores efectos son complementarios, en el sentido de que el fallo anulatorio solo producirá efectos *ex nunc* cuando la controversia involucre situaciones consolidadas, y, cuando trate de situaciones no consolidadas, producirá efecto *ex tunc*; y (iv) la última plantea la idea de modulación de los efectos de la sentencia anulatoria.

3.3.2.2. La Sala Especial Cuarta de la Sala Plena del Consejo de Estado, en la sentencia de unificación del 4 de diciembre de 2018, estableció que los efectos de un fallo de nulidad de un acto administrativo general son *ex nunc*, respecto de las situaciones consolidadas, debido a su “connotación de certeza, firmeza y de imposibilidad de ser discutidas”. Por otra parte, frente a aquellas circunstancias jurídicas no consolidadas, el efecto de la nulidad será inmediato.

3.3.2.3. Los fallos, que anularon la referida ordenanza, no manifestaron su posición frente a los efectos de la nulidad declarada; aspecto importante por la incidencia de dicha decisión judicial.

3.3.2.4. Sin embargo, los fallos de primera y segunda instancia, del proceso tramitado bajo el medio de control de reparación de perjuicios causados a un grupo, precisaron, de conformidad con la tercera tesis, que las sentencia que anulan el acto administrativo general producen efectos *ex tunc*, sin que el juez pueda modificar las situaciones jurídicas concretas y particulares que se consolidaron al amparo de tal acto mientras rigió (efectos *ex nunc*).

3.3.2.5. Las situaciones jurídicas particulares se consolidan cuando: (i) ya no son susceptibles de ser discutidas en la vía administrativa o en la jurisdiccional, porque estas se sometieron a dichos controles y fueron resueltas con efectos de cosa juzgada, que hace inmutable la decisión; y (ii) el interesado dejó precluir la oportunidad para someterlas al examen administrativo previo o judicial, razón por la que el acto cobra firmeza.

3.3.2.6. La Sala Plena del Consejo de Estado, en los fallos del 13 de marzo de 2018¹⁰ y 21 de marzo de 2018¹¹, ha indicado que “el objeto del mecanismo consagrado por Estatuto Tributario para la devolución de tributos se circunscribe al análisis sobre si los mismo 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”.

¹⁰ Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sentencia del 13 de marzo de 2018. Expediente No. 25000-23-26-000-2003-00208-01 (28769) (IJ).

¹¹ Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sentencia del 21 de marzo de 2018. Expediente No. 25000-23-26-000-2003-00206-01(29352) (IJ).



3.3.2.7. Esta Corporación, por medio de la Sala Cuarta Especial de Decisión¹², resolvió un caso análogo al *sub lite*, en el que se discute la devolución o saldos a favor de tributos cancelados indebidamente, y que indican que “debe agotarse la reclamación previa y la demostración de la antijuricidad del daño sufrido”.

3.3.2.8. Visto lo anterior, la sentencia del Tribunal Administrativo de Risaralda, por un lado, desconoció la carga que le asiste al juez de estudiar el carácter antijurídico del daño reclamado y su nexo causal, al establecer un régimen de responsabilidad objetiva; y, por el otro, ignoró el carácter tributario de la controversia y la necesidad de agotar los procedimientos fiscales para la devolución o reintegro económico reclamado.

3.3.2.9. El Consejo de Estado, con la referida sentencia del 4 de diciembre de 2018, consolidó el desarrollo que venía realizando respecto de estos asuntos, en el sentido de, en primer lugar, concluir la necesidad de analizar y acreditar el daño antijurídico del daño alegado, sin que haya lugar a confundirlo con el perjuicio o la cuantificación del daño; y, segundo lugar, establecer la carga de agotar el procedimiento previo ante la administración fiscal, conforme a la regulación tributaria.

4. Pretensiones de tutela

El actor, el 22 de abril de 2020, solicitó las siguientes peticiones: **i)** tutelar sus derechos al debido proceso, al acceso a la administración de justicia, y a la igualdad, y los principios de seguridad jurídica, eficacia, eficiencia, celeridad, economía procesal y prevalencia del derecho sustancial sobre el procesal; y **ii)** dejar sin efecto la sentencia de unificación del 1 de octubre de 2019, proferida por la Sala Especial de Decisión No.19 de la Sala Plena del Consejo de Estado.

5. Argumentos de la solicitud de tutela

La parte accionante, en la solicitud de tutela, afirmó que la autoridad judicial accionada incurrió en los siguientes defectos:

5.1. Desconocimiento del precedente contenido en las sentencias del Consejo de Estado que, según el escrito de tutela, han establecido las siguientes reglas jurídicas:

- (i)** Las sentencias que anulan un acto administrativo de carácter general producen efectos *ex tunc*, es decir, que deben retrotraerse los efectos que venían produciendo, al momento en el que la autoridad pública expidió la decisión administrativa, sin perjuicio de las situaciones consolidadas¹³.

¹² Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sala Cuarta Especial de Decisión. Sentencia del 4 de diciembre de 2018. Radicación: 66001-33-31-002-2007-00107-01.

¹³ En la solicitud de tutela se citaron las siguientes providencias que, según el accionante, respaldan la mencionada regla: Consejo de Estado. Sentencia del 27 de octubre de 2005, Expediente No. 14979. Sección Segunda. Sentencia del 27 de abril de 2017. Expediente No. 11001-03-25-000-2013-01087-00 (2512-2013).



- (ii) La procedencia de las acciones grupo, por su carácter resarcitorio, cuando la fuente del daño reclamado proviene del pago indebido de un tributo, cuyo acto administrativo general, que sustenta la imposición de la carga tributaria, fue anulado por la jurisdicción de lo contencioso administrativo¹⁴.

5.2. Desconocimiento del precedente constitucional que, según los accionantes, ha establecido que los fallos de nulidad del Consejo de Estado producen efectos *ex tunc*. Como sustento de lo anterior, la parte tutelante mencionó la sentencia T-121 de 2016.

Asimismo, considera el accionante que la accionada desconoce la jurisprudencia constitucional¹⁵ que ha expresado que la acción de grupo tiene un carácter principal, esto es, que resulta procedente para solicitar la protección de los derechos subjetivos, independientemente de las acciones ordinarias previstas, siempre que los interesados persigan un fin indemnizatorio.

5.3. Violación directa de la Constitución, pues a su juicio, desconoció el artículo 88 Superior que dispuso la orden al legislador de regular los asuntos relacionados con “las acciones originadas en los daños ocasionados a un número plural de personas y además dispone de manera expresa que ésta procederá, sin perjuicio de las acciones particulares correspondientes”. Visto lo anterior y con sustento en el principio de supremacía constitucional, resulta inadmisibles que haya una exclusión de las acciones de grupo presentadas en contra de actos administrativos, por la exigencia de agotar, de manera preliminar, las acciones particulares.

5.4. Sustantivo, pues estima que desconoció la aplicación de la Ley 472 de 1998, que desarrolló el artículo 88 de la Carta Política, y del artículo 145 de la Ley 1437 de 2011, que impone la obligación de agotar el trámite administrativo previo, únicamente, cuando el daño reclamado proviene, en condiciones uniformes, de un acto administrativo particular, que afecta a un grupo mínimo de 20 personas.

¹⁴ La parte accionante citó las siguientes sentencias, para justificar la citada regla jurídica: Consejo de Estado, Sección Tercera. Auto del 23 de septiembre de 2004. Expediente No. 25000-23-26-000-1999-00482-01(21051).

Consejo de Estado. Sentencias del 16 de febrero de 2007, expediente No. 66001-23-31-000-2004-00832-01 (AG); del 6 de marzo de 2008, expediente No. 73-001-23-31-000-2003-01550-01(AG); y del 30 de agosto de 2018, expediente No. 25000-23-42-000-2016-05146-02 (AG); Sección Tercera, Subsección C, sentencia del 7 de marzo de 2011, expediente No. 23001-32-31-000-2003-00652-02; Sección Tercera, sentencia del 23 de febrero de 2012, expediente No. 25000-23-26-000-2000-01907-01; Sección Quinta. Fallos de tutela del 1 de febrero de 2018, expediente No. 11001-03-15-000-2017-03090-00 (AC); y del 30 de agosto de 2018, expediente No. 11001-03-15-000-2017-03270-01; y Sección Cuarta, sentencia del 26 de julio de 2018, expediente No. 11001-03-15-000-2017-03270-00 (AC).

También invocó las sentencias del Tribunal Administrativo de Boyacá. Sentencias del 14 de junio de 2017 expediente No. 15001-33-33-007-2013-00140-01; y del 26 de mayo de 2017, expediente No. 15001-33-33-007-2013-00089-01.

¹⁵ El tutelante respalda su postura con las siguientes providencias de la Corte Constitucional, a saber: sentencias C-215 de 1999, C-569 de 2004, C-116 de 2008, C-1062 de 2000, T-191 de 2009. C-241 de 2009. C-304 de 2010 y C-302 de 2012.



6. Trámite de tutela e intervenciones

6.1. El magistrado ponente, en auto del 30 de abril de 2020, admitió la solicitud de amparo deprecada por los tutelantes, y ordenó la notificación de esa providencia a las partes y a los sujetos vinculados en este trámite¹⁶.

6.2. El departamento de Risaralda, el 27 de mayo de 2020, solicitó que no se accedieran a las peticiones de la acción de tutela, en la medida que la sentencia acusada realizó “una reiteración de las tesis de las Altas Cortes expresadas en la [Sic] jurisprudencias señaladas”. Según el ente departamental, la autoridad judicial accionada, en el trámite de la revisión eventual, respetó los derechos fundamentales de los accionantes¹⁷.

6.3. El magistrado de la Sección Segunda del Consejo de Estado, William Hernández Gómez, el 18 de mayo de 2020, pidió que se negará la solicitud de amparo, por cuanto la parte accionada no incurrió en los defectos alegados, si en el fallo censurado “no se hizo más que aplicar el precedente de esta Corporación respecto del tema debatido en el litigio”¹⁸.

II. CONSIDERACIONES

1. Competencia

La Sala es competente para conocer de la presente acción de tutela, en virtud de lo dispuesto en el artículo 86 de la Constitución, en el artículo 37 del Decreto 2591 de 1991, y en el artículo 25 del Acuerdo 080 del 12 de marzo de 2019, que expidió el reglamento interno del Consejo de Estado.

2. Manifestación de impedimento

El Magistrado del Consejo de Estado, Nicolás Yepes Corrales, manifestó a la Sala que estaría incurso en la causal de impedimento¹⁹ prevista en el numeral 6° del artículo 56 de la Ley 906 de 2004, y que, por remisión expresa del artículo 39 del Decreto 2591 de 1991, le impediría hacer parte de la decisión que resuelva la presente solicitud de amparo. Como sustento de lo anterior, expresó:

“De esta manera, debo manifestar que hago parte de la Sala de Decisión accionada y por tanto, suscribí la providencia que se confuta por vía de tutela. Tal situación me

¹⁶ Documento que contiene el auto admisorio de la presente acción de tutela, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado “SAMAI” de esta Corporación. Certificado: 1BCC64EC70435B02 2F81D567C0F0D856 791632D422AFD71B 9CEE8CC5AB0D2613.

¹⁷ Documento que contiene el auto admisorio de la presente acción de tutela, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado “SAMAI” de esta Corporación. Certificado: 5949FF36C4F1F398 97CE19453F590E3E D4023C76E75E9D62 A758880519AE258C.

¹⁸ Documento que contiene el auto admisorio de la presente acción de tutela, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado “SAMAI” de esta Corporación. Certificado: 3E5739DDBD9A18F7 D34A310888972B61 B89BAC7D00C44AE8 F2984059D6545752.

¹⁹ El referido Magistrado, además, expresó que después formalizaría esta manifestación de manera escrita.



impone la obligación de presentar el impedimento, a efectos de que sea estudiado en los términos dispuestos en la ley”²⁰.

Conforme al expediente del proceso ordinario, el Magistrado del Consejo de Estado, Nicolás Yepes Corrales, efectivamente fue integrante de la Sala Especial de Decisión No.19 de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, que emitió la sentencia reprochada en el presente trámite²¹. Lo anterior lleva a suponer la existencia de un posible prejuzgamiento del proceso ordinario objeto de la solicitud de amparo, y, en consecuencia, de la admisibilidad de los argumentos planteados.

Así las cosas, la causal de impedimento prevista en el No. 6 del artículo 56 del Código de Procedimiento Penal se encuentra configurada en este asunto, en la medida que la realidad evidenciada en el párrafo anterior compromete la objetividad e imparcialidad en este asunto, propias del ejercicio de la función judicial, del magistrado del Consejo de Estado en mención.

Por tanto, la Subsección declarará fundado tal impedimento, y, en consecuencia, el Magistrado del Consejo de Estado, Nicolás Yepes Corrales, será apartado del conocimiento del presente asunto.

3. Procedibilidad de la acción

En los casos en que la solicitud de amparo ataca una providencia judicial, la doctrina constitucional²² ha indicado que el juez de tutela debe, en forma preliminar, realizar un examen de procedibilidad general²³ de la acción; pues, sólo una vez verificada la observancia de los requisitos que la determinan, procede el pronunciamiento de fondo sobre la problemática jurídica que el actor plantea en función de los defectos que reprocha a la actuación acusada y conforme a las causales específicas de procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales²⁴.

²⁰ Certificado del sistema electrónico de gestión judicial de proceso denominado “SAMAI” de esta Corporación: E3659B6F527B9465 67188C788F30D7C8 ABB6D1CE142866D6 0C20592F15413F50.

²¹ Página 299 del documento que contiene la acción de tutela y sus anexos, en el expediente digital, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado “SAMAI” de esta Corporación. Certificado: 7975424E3C135D94 0540ECE8EF6C6398 548BD1BE7A279F00 CB72EF81947DCCF6.

²² Cfr. Corte Constitucional C-590 de 2005.

²³ Antes que todo es necesario (i) verificar la legitimación en la causa como una exigencia preliminar en cualquier acción de amparo, para, posteriormente, pasar a constatar los demás requisitos generales de procedibilidad, en los siguientes términos: (ii) que en la solicitud de tutela se expresen de manera clara los hechos y los fundamentos de la afectación de derechos que se imputa a la decisión judicial; (iii) que la cuestión que se discute tenga relevancia constitucional; (iv) que previo a la solicitud de tutela se hayan agotado todos los medios de defensa judicial con los que cuenta la persona afectada; (v) que se cumpla con el principio de inmediatez; (vi) que en caso de que se alegue una irregularidad procesal, la misma tenga la entidad de afectar la decisión; y de manera general, (vii) no procede elevar una solicitud de amparo contra decisiones proferidas dentro de procesos de tutela.

²⁴ Las causales específicas de procedencia de la acción de tutela contra providencia judicial se concretan en los defectos o errores en que puede incurrir la decisión cuestionada, de modo que, si en una decisión judicial se presenta alguna de las causales específicas, podrá ser razón suficiente para el amparo constitucional. A saber: a) Defecto orgánico, que se presenta cuando el juez carece de competencia; b) defecto procedimental, que ocurre cuando la autoridad judicial actuó al margen del procedimiento establecido; c) defecto fáctico, esto es, cuando el juez no tuvo en cuenta el material de prueba obrante en el expediente para proferir decisión; d) defecto material o sustantivo, el que se origina en el evento en que se decida con fundamento en normas inexistentes o inconstitucionales, en contravía de ellas, o existe una evidente y grosera contradicción entre los fundamentos y la decisión; e) error inducido, cuando la autoridad judicial es víctima de engaño por terceros y el mismo lo condujo a tomar una decisión que afecta derechos fundamentales; f) decisión sin motivación, que implica el incumplimiento de los servidores judiciales de dar cuenta de los fundamentos fácticos y jurídicos de sus decisiones en el entendido que precisamente en esa motivación reposa la legitimidad de su órbita funcional; g) desconocimiento del precedente constitucional, cuando la Corte Constitucional establece el alcance de un derecho fundamental y el juez ordinario aplica una ley limitando



3.1. Los accionantes se encuentran **legitimados por activa** ya que fungieron como miembros del colectivo demandante en el proceso adelantado bajo el medio de control de reparación de perjuicios causados a un grupo, y, por lo tanto, son titulares de los derechos al debido proceso, al acceso a la administración de justicia, y a la igualdad, que consideraron vulnerados con la sentencia de unificación del 1 de octubre de 2019, proferida por la Sala Especial de Decisión No. 19 de la Sala Plena del Consejo de Estado

Por su lado, la Sala Especial de Decisión No.19 de la Sala Plena del Consejo de Estado se encuentra legitimada **por pasiva**, pues la autoridad judicial accionada emitió el proveído objeto de tutela.

3.2. El requisito de procedibilidad consistente en **expresar de manera clara los hechos y los fundamentos de la afectación** de derechos que se imputa a la decisión judicial, implica cierta rigurosidad en la presentación de la petición de amparo —sin que ello implique una técnica hermenéutica específica—, en el sentido de que, como mínimo, el tutelante presente de manera inteligible los motivos de la vulneración²⁵.

En el caso concreto, la Sala encuentra que la parte actora supera este requisito en tanto que expone de manera clara los hechos y los argumentos que sustentan la acción de amparo. En efecto, de la lectura de la solicitud de tutela se desprende que las razones presentadas por los accionantes están encaminadas a establecer que la parte accionada incurrió en los siguientes defectos:

3.2.1. Sustantivo por desconocimiento del precedente judicial contenido en la jurisprudencia del Consejo de Estado, que prevé las siguientes reglas jurídicas: **(a)** las sentencias que declaran la nulidad de un acto administrativo de carácter general producen efectos *ex tunc*; y **(b)** la procedencia de las acciones de grupo cuando la fuente del daño es el pago indebido de un tributo cuyo acto que fundamenta la imposición fue declarado nulo por la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

3.2.2. Desconocimiento del precedente constitucional que, según los tutelantes, ha establecido, en primer lugar, que las sentencias de nulidad del Consejo de Estado

sustancialmente dicho alcance y h) violación directa de la Constitución Política, cuando los jueces desconocen la aplicación de la Ley Fundamental, conforme al mandato consagrado en el artículo 4º de la Carta Política que antepone de manera preferente la aplicación de sus postulados.

²⁵ Sobre la razón de esta exigencia, la Corte Constitucional, en sentencia SU-116 de 2018, ha señalado expresamente: “Esta exigencia es comprensible pues, sin que la acción de tutela llegue a rodearse de unas exigencias formales contrarias a su naturaleza y no previstas por el constituyente, sí es menester que el actor tenga claridad en cuanto al fundamento de la afectación de derechos que imputa a la decisión judicial, que la haya planteado al interior del proceso y que dé cuenta de todo ello al momento de pretender la protección constitucional de sus derechos”. La Sección Quinta de esta Corporación ha reiterado el siguiente criterio, de la siguiente manera: “le está vedado al juez constitucional inmiscuirse en asuntos propios de la órbita de los jueces naturales de la causa, por lo tanto, el estudio debe basarse exclusivamente en los argumentos esgrimidos por los actores dentro del trámite de tutela tanto en primera como en segunda instancia, toda vez que al analizar puntos adicionales se estaría realizando, sin competencia para ello, un estudio oficioso de una providencia judicial debidamente ejecutoriada, lo cual atentaría contra los postulados de cosa juzgada y autonomía judicial y así, en últimas se convertiría el mecanismo constitucional en una tercera, e incluso, en una cuarta instancia”. Consejo de Estado. Sentencia del 5 de agosto de 2014. Expediente No. 11001-03-15-000-2015-01828-01.



producen efectos *ex tunc*, y, en segundo lugar, la procedencia de la acción de grupo, para solicitar la protección de los derechos subjetivos de mínimo veinte personas o más, con independencia de las acciones particulares que puedan tramitarse.

3.2.3. Violación directa de la Constitución, al desconocer el artículo 88 Superior, desarrollado por la Ley 472 de 1998, que, según el escrito de tutela, no excluye la posibilidad de presentar una demanda, en ejercicio acción de grupo, cuya fuente de daño antijurídico sea un acto administrativo de carácter general, por desatender el requisito administrativo previo, dispuesto en la regulación legal tributaria.

3.2.4. Sustantivo por inaplicación e indebida aplicación de las normas, al desconocer la Ley 472 de 1998 y el artículo 145 de la Ley 1437 de 2011 por aplicación incorrecta de las disposiciones normativas contenidas en el artículo 850 del Estatuto Tributario, el Decreto 1000 de 1997 y en su decreto derogatorio 2277 de 2012, que impone la carga de, antes de acudir a la vía judicial, agotar el requisito administrativo previo, en el que el contribuyente debe solicitar a la administración, la devolución de la suma cancelada, indebidamente, por causa de un tributo.

3.3. En general, la discusión de fondo sobre una providencia demanda una mínima carga argumentativa acerca de cuestiones de **relevancia constitucional**, carga esta que evita que el juez de tutela funja como un revisor del todo, y la tutela como una instancia adicional. En síntesis, que atienda, específicamente, a la garantía de los derechos fundamentales²⁶, de un lado, mediante una ponderación entre los principios de cosa juzgada y seguridad jurídica.

Así las cosas, el sujeto peticionario tiene la carga de identificar con claridad los reproches que formula a la providencia, a partir de los defectos establecidos por la jurisprudencia, y los motivos que soportan sus afirmaciones. El incumplimiento de los presupuestos mínimos para la presentación de los hechos y las razones de la afectación trae consigo que las pretensiones de amparo pierdan **relevancia constitucional**, pues, no exponen una cuestión sobre la posible vulneración de derechos fundamentales, desde la configuración de un defecto en los fallos reprochados, sino una pretensión de orden legal que corresponde al juez ordinario.

La Sala considera que este asunto tiene **relevancia constitucional**, toda vez que las alegaciones sobre la aplicación del precedente judicial y constitucional y de las normas sustantivas, previstas en la Carta Política y en la ley, en los asuntos relacionados con los efectos de las sentencias que declaran la nulidad de los actos administrativo de carácter general, y con la vía judicial procedente para reclamar el pago indebido de un tributo, cuyo acto creador de la imposición fue declarado nulo por la jurisdicción de lo contencioso administrativo, son aspectos definitivos para la

²⁶ Al respecto, la Corte Constitucional explica la ponderación entre estos principios en el siguiente sentido: "No se trata de convertir la tutela en un mecanismo ritualista, sino de exigir una actuación razonable para conciliar la protección eficaz de los derechos fundamentales, con los principios y valores en juego, al controvertir una providencia judicial" (sentencia T-066 de 2019).



protección del derecho al debido proceso en su dimensión constitucional, pues el eventual desconocimiento de estas cuestiones en el caso concreto, llevaría a que el juez de tutela fallara sin el sustento normativo y jurisprudencial aplicable, y en contravía de la Carta Suprema.

3.4. De igual manera, la acción de tutela se instauró oportunamente, en términos del requisito de la **inmediatez**, porque la Secretaría General del Consejo de Estado, notificó la providencia judicial reprochada a los sujetos procesales, el 30 de octubre de 2019²⁷, y la parte actora presentó la solicitud de amparo el 22 de abril de 2020²⁸, es decir, dentro del término razonable que la jurisprudencia constitucional ha previsto²⁹ y que esta Corporación ha establecido de manera general en seis meses³⁰.

3.5. La solicitud de amparo satisface también el requisito de **subsidiariedad**, puesto que no procede mecanismo judicial alguno para controvertir la sentencia de unificación, que resolvió el mecanismo eventual de revisión presentado por la parte demandada del proceso adelantado bajo el medio de control de reparación de perjuicios causados a un grupo.

3.6. Así las cosas, como la providencia cuestionada es una sentencia de tutela y la solicitud de amparo no se fundamenta en la existencia de alguna irregularidad procesal, la Sala tiene por satisfechos los requisitos generales de procedibilidad de la acción y avanza, por ende, a analizar los requisitos específicos de procedencia.

4. Problema Jurídico

Corresponde a la Sala establecer si la Sala Especial de Decisión No.19 de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, en la sentencia del 1 de octubre de 2019, incurrió en los defectos sustantivo por desconocimiento del precedente judicial, desconocimiento del precedente constitucional, violación directa de la Constitución y sustantivo por inaplicación e indebida aplicación de las normas:

²⁷ Página 300 del documento que contiene la acción de tutela y sus anexos, en el expediente digital, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado "SAMAI" de esta Corporación. Certificado: 7975424E3C135D940540ECE8EF6C6398548BD1BE7A279F00CB72EF81947DCCF6.

²⁸ Documento que contiene el correo de envío de la acción de tutela, ubicado en el portal de gestión judicial denominada "SAMAI" de esta Corporación. Certificado: CAAB9E01A436A29846EA86185F31B2015FA776163A6826E7528FF738FECDFBAD.

²⁹ Las causales específicas de procedencia de la acción de tutela contra providencia judicial se concretan en los defectos o errores en que puede incurrir la decisión cuestionada, de modo que, si en una decisión judicial se presenta alguna de las causales específicas, podrá ser razón suficiente para el amparo constitucional. A saber:

a) Defecto orgánico, que se presenta cuando el juez carece de competencia; b) defecto procedimental, que ocurre cuando la autoridad judicial actuó al margen del procedimiento establecido; c) defecto fáctico, esto es, cuando el juez no tuvo en cuenta el material de prueba obrante en el expediente para proferir decisión; d) defecto material o sustantivo, el que se origina en el evento en que se decida con fundamento en normas inexistentes o inconstitucionales, en contravía de ellas, o existe una evidente y grosera contradicción entre los fundamentos y la decisión; e) error inducido, cuando la autoridad judicial es víctima de engaño por terceros y el mismo lo condujo a tomar una decisión que afecta derechos fundamentales; f) decisión sin motivación, que implica el incumplimiento de los servidores judiciales de dar cuenta de los fundamentos fácticos y jurídicos de sus decisiones en el entendido que precisamente en esa motivación reposa la legitimidad de su órbita funcional; g) desconocimiento del precedente constitucional, cuando la Corte Constitucional establece el alcance de un derecho fundamental y el juez ordinario aplica una ley limitando sustancialmente dicho alcance y h) violación directa de la Constitución Política, cuando los jueces desconocen la aplicación de la Ley Fundamental, conforme al mandato consagrado en el artículo 4º de la Carta Política que antepone de manera preferente la aplicación de sus postulados.

³⁰ Al respecto ver las sentencias SU-961 de 1999 y T-031 de 2016 de la Corte Constitucional, y la sentencia proferida por la Sala Plena del Consejo de Estado el 5 de agosto del 2014.



- (i) Al ignorar la jurisprudencia constitucional y del Consejo de Estado, que, según los tutelantes, establece que: (a) los efectos de una sentencia que declara la nulidad de un acto administrativo general son *ex tunc*, y (b) el medio de control de reparación de perjuicios causados a un grupo procede cuando el daño tiene origen en el pago indebido de un tributo, en el que su fuente normativa fue anulada por la jurisdicción de lo contencioso administrativo.
- (ii) Por desconocer el artículo 88 de la Constitución, la Ley 472 de 1998 y el artículo 145 de la Ley 1437 de 2011; y aplicar de manera indebida el artículo 850 del Estatuto Tributario³¹, el Decreto 1000 de 1997 y su decreto derogatorio 2277 de 2012, que imponen la obligación de agotar el requisito administrativo previo, cuando su pretensión resarcitoria tiene origen en un pago indebido de un tributo; y prevén la carga de acreditar la antijuricidad del daño reclamado y su nexa causal.

5. Solución al problema jurídico

Para efectos de resolver el problema jurídico, la Sala considera necesario aclarar preliminarmente el escenario jurídico en el que se plantean los reproches expresados por los tutelantes, en términos de los defectos sustantivo por desconocimiento del precedente judicial, desconocimiento del precedente constitucional, violación directa de la Constitución y sustantivo por inaplicación e indebida aplicación de las normas.

5.1. Escenario jurídico de la solicitud de tutela

La parte accionante cuestiona, en sede de tutela, la sentencia de unificación del 1 de octubre de 2019, proferida por la Sala Especial de Decisión No. 19 de la Sala Plena del Consejo de Estado, que resolvió una solicitud de revisión eventual, en contra del fallo de segunda instancia del 26 de agosto de 2016, emitido por el Tribunal Administrativo de Risaralda, en el trámite adelantado bajo el medio de control de reparación de perjuicios causados a un grupo, por el daño ocasionado por el pago indebido del tributo denominado “estampilla Pro-Desarrollo”, cuyo acto sustento de imposición de la carga tributaria (la Ordenanza No. 012 del 7 de mayo de 2009) fue anulado por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

Entonces, el objeto de debate en este asunto parte de una decisión judicial emitida en el trámite de un mecanismo eventual de revisión, previsto en los artículos 272, 273 y 274 de la Ley 1437 de 2011³², que, pese a la diversidad de posturas que pueda haber para la solución de la controversia del proceso ordinario, reafirmó el

³¹ Estatuto Tributario. “**Art. 850. Devolución de saldos a favor.** 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”.

³² También se encuentra regulado en el artículo 36A de la Ley 270 de 1996, adicionado por el artículo 11 de la Ley 1285 de 2009.



sentido de la decisión ya fijado en una sentencia de unificación de esta Corporación, en un caso análogo, con el objeto de lograr la aplicación de la ley en condiciones iguales frente a la misma situación fáctica y jurídica, y de unificar la jurisprudencia en los procesos, entre otro, promovidos para la reparación de daños causados a un grupo, finalidades que la misma ley prevé para esta vía judicial extraordinaria³³.

En concreto, el fallo de unificación reprochado declaró próspera la solicitud de revisión eventual, por cuanto la mentada providencia del Tribunal Administrativo de Risaralda desconoció el fallo de unificación del 4 de diciembre de 2018, proferido por la Sala Cuarta Especial de la Sala Plena de esta Corporación, que, en un caso análogo³⁴ al presente, se decantó por una de las posturas relacionadas con los siguientes asuntos, y que justamente son objeto de debate por los accionantes en este trámite constitucional, a saber: (i) los efectos de las sentencias de nulidad que recaen sobre los actos administrativos de carácter general y la consolidación de situaciones jurídicas; y (ii) la devolución de tributos indebidamente pagados y su vía indemnizatoria.

La postura de la Sala Cuarta Especial de la Sala Plena de esta Corporación y de la autoridad judicial accionada, frente a los anteriores puntos de derecho, se centró en fijar las siguientes reglas jurídicas, en aras de garantizar la unificación de jurisprudencia, a saber:

- 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, esto es, cuando ya no son susceptibles de ser discutidas en vía administrativa o jurisdiccional, 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. En este último caso producirá efectos desde ahora o *ex nunc*.
- 2) Quien acuda a la jurisdicción de lo contencioso administrativo para pretender la indemnización del daño antijurídico causado por el pago indebido o excesivo de tributos, tendrá la carga de agotar 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.
- 3) En estos asuntos, el medio de control adecuado es el de nulidad y restablecimiento del derecho y no la acción de grupo, salvo que el

³³ Ley 1437 de 2011. "Artículo 272. Finalidad de la revisión eventual en las acciones populares y de grupo. La finalidad de la revisión eventual establecida en el artículo 36A de la Ley 270 de 1996, Estatutaria de Administración de Justicia, adicionado por artículo 11 de la Ley 1285 de 2009, es la de unificar la jurisprudencia en tratándose de los procesos promovidos para la protección de los derechos e intereses colectivos y la reparación de daños causados a un grupo y, en consecuencia, lograr la aplicación de la ley en condiciones iguales frente a la misma situación fáctica y jurídica".

³⁴ En este asunto, la Sala Cuarta Especial de la Sala Plena del Consejo de Estado, en la sentencia de unificación del 4 de diciembre de 2018, estudió una solicitud de revisión eventual contra un fallo de segunda instancia, emitido en el trámite de una acción de grupo, que pretendía la reparación de los perjuicios causados por el pago de aportes parafiscales entre el 1 de enero de 2005 y el 12 de octubre de 2006, cuya norma de sustento de la imposición de la carga tributaria fue declarada nula, por medio de la providencia del 12 de octubre de 2006, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado.



demandante cumpla con las exigencias del inciso 2º del artículo 145 de la Ley 1437 de 2011, es decir, que, además de probar el daño, deberá acreditar su antijuricidad, el nexo causal y los perjuicios efectivamente causados.

Para fijar estas pautas jurisprudenciales, el fallo de unificación del 4 de diciembre de 2018 realizó un análisis de la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado, con el objeto de: **(i)** identificar el estrecho límite existente, de un lado, entre las acciones judiciales adecuadas (nulidad y restablecimiento del derecho, reparación directa y acciones de grupo) y, de otro, entre las normas aplicables (estatuto tributario³⁵ y disposiciones de las acciones de grupos), cuando el daño antijurídico reclamado proviene de una carga tributaria que el contribuyente no está obligado a soportar, si su fuente normativa de imposición carece de justificación legal o de derecho, como consecuencia de la declaración de nulidad judicial del acto general que le dio génesis^{36 37}; y **(ii)** resolver el debate sobre los efectos del fallo que anula un acto administrativo general^{38 39}.

³⁵ “En efecto, el Estatuto Tributario consagra los trámites para la devolución de los saldos a favor o recuperación del pago de lo no debido. Gravitan alrededor del acto administrativo y, por ende, son objeto de impugnación judicial mediante la acción de nulidad y restablecimiento del derecho. **A título de ejemplo**, están los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario en los que se prevé las devoluciones de saldo a favor e imponen a la DIAN el deber de devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o el pago de lo no debido, que hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias (venta, renta y complementarios) y aduaneras, para lo cual el contribuyente tiene un plazo máximo para solicitarla de dos años contados a partir de la fecha de vencimiento del término para declarar, mientras que la administración cuenta con cincuenta (50) días contados desde la presentación oportuna y en debida forma de la solicitud de devolución (arts. 854 y 855 del E.T) para efectuarla. Este término también opera para la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso. De tal suerte que la inoportuna o extemporánea presentación de las solicitudes de devolución o compensación es causal de rechazo definitivo y de preclusión administrativa y jurisdiccional para acudir en reclamo de su pretensión de devolución”.

“En la misma línea relacional, la Sala ha de precisar que para pagos en exceso y pagos de lo no debido, si bien el trámite es el mismo referido, el término para solicitar la devolución es diferente, de conformidad con el Decreto 1000 de 1997 –derogado por el Decreto 2277 de 6 de noviembre de 2012- que establecía que para dichos eventos el término de la prescripción de la acción ejecutiva consagrada en el artículo 2.536 del Código Civil, cuya literalidad indica: **“Artículo 11. Término para solicitar la devolución por pagos en exceso.** Las solicitudes de devolución o compensación por pagos en exceso, deberán presentarse dentro del término de la prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2.356 del Código Civil. // Para el trámite de estas solicitudes, en los aspectos no regulados especialmente, se aplicará el mismo procedimiento establecido para la devolución de los saldos a favor liquidados en las declaraciones tributarias. En todo caso, el término para resolver la solicitud, será el establecido en el artículo 855 del Estatuto Tributario”.

“Por su parte, el artículo 21 *ibidem*, regula lo relativo a los pagos de lo no debido: **“Término para solicitar y efectuar la devolución de pagos de lo no debido.** Habrá lugar a la devolución o compensación de los pagos efectuados a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento, para lo cual deberá presentarse solicitud ante la Administración de Impuestos y Aduanas donde se efectuó el pago, dentro del término establecido en el artículo 11 del presente Decreto. La Administración para resolver la solicitud contará con el término establecido en el mismo artículo”.

Y el Decreto 2277 de 2012 “por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de gestión de las devoluciones y compensaciones y se dictan otras disposiciones” y derogatorio del Decreto 1000 de 1997, estableció:

“Artículo 11. Término para solicitar la devolución por pagos en exceso. Las solicitudes devolución y/o compensación por pagos en exceso, deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2536 del Código Civil.

Para el trámite de estas solicitudes, en los aspectos no regulados especialmente, se aplicará el mismo procedimiento establecido para la devolución de los saldos a favor liquidados en las declaraciones tributarias. En todo caso, el término para resolver la solicitud, será el establecido en el artículo 855 del Estatuto Tributario.”|| **“Artículo 16. Término para solicitar y efectuar la devolución por pagos de lo no debido.** Habrá lugar a la devolución y/o compensación de los pagos efectuados a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento, para lo cual deberá presentarse solicitud ante la Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas donde se efectuó el pago, dentro del término establecido en el artículo 11 del presente decreto.|| La Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas para resolver la solicitud contará con el término establecido en el mismo artículo. || **Parágrafo.** Para la procedencia de las devoluciones y/o compensaciones a que se refiere el presente artículo, además de los requisitos generales pertinentes, en la solicitud deberá indicarse número y fecha de los recibos de pago correspondientes”.

³⁶ Corte Constitucional. Sentencias T-869 de 2011 y C-241 de 2009.

³⁷ Consejo de Estado, Sala Plena. Sentencias del 13 y 21 de marzo de 2018. Expedientes No. 25000-23-26-000-2003-00206-01 (29352) y No. 25000-23-26-000-2003-00208-01 (28769), respectivamente.

³⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 3 de marzo de 2011. Expediente No. 17741. También ver sentencias del 16 de junio de 2005, expediente No. 14311; del 9 de marzo de 2006, expediente No. AC-01458; del 25 de septiembre de 2006, expediente No. 15304; del 21 de noviembre de 2007, expediente No. 16294; del 7 de febrero de 2008, expediente No. 15443; y del 26 de junio de 2008, expediente No. 16405.

³⁹ Corte Constitucional. Sentencias C-038 de 2006 y C-441 de 2011.



Así las cosas, esta Subsección encuentra que, precisamente, la sentencia de unificación que motiva la solicitud de amparo en el presente caso, al sustentar su decisión en los lineamientos trazados por el fallo del 4 de diciembre de 2018, abordó asuntos relacionados con los reproches ahora expuestos por la parte tutelante, respecto del precedente judicial y constitucional vinculante, y de su aplicación sustantiva de normas.

Por tanto, el estudio del caso concreto ha de adelantarse en función del escenario jurídico así expuesto, pues los defectos manifestados en la solicitud de tutela, lejos de contraerse a la expresión de alegaciones abstractas, entrañan valoraciones en concreto, alrededor del análisis de constitucionalidad de una providencia con carácter unificador, que constituye un precedente y preserva la aplicación de disposiciones normativas en condiciones fácticas y jurídicas uniformes.

5.2. Caso concreto

5.2.1. En relación con el **defecto sustantivo por desconocimiento del precedente judicial**, la Corte Constitucional ha establecido que se configura “cuando se desconoce el precedente judicial sin ofrecer un mínimo razonable de argumentación, que hubiese permitido una decisión diferente”⁴⁰.

Por lo anterior, el precedente se puede clasificar en dos categorías: (i) el **precedente horizontal**, que hace referencia a las decisiones emitidas por autoridades del mismo nivel jerárquico o, incluso, por el mismo funcionario. El precedente horizontal tiene fuerza vinculante, atendiendo no solo a los principios de buena fe, seguridad jurídica y confianza legítima, sino al derecho a la igualdad que rige en nuestra Constitución; (ii) el **precedente vertical**, que se refiere a las decisiones adoptadas por el superior jerárquico o la autoridad encargada de unificar la jurisprudencia. En el escenario de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, el precedente judicial vertical se configura cuando existen sentencias de unificación o decisiones reiteradas en el mismo sentido proferidas por el Consejo de Estado⁴¹. Estas providencias tendrán que ser tenidas en cuenta por la autoridad que resuelva posteriormente sobre el mismo tema para evitar la afectación de la seguridad jurídica, la confianza legítima, el derecho a la igualdad y los esfuerzos realizados por el tribunal de cierre para unificar la jurisprudencia⁴².

El artículo 270 de la ley 1437 de 2011 define como sentencia de unificación, las providencias, entre otras, emitidas por el Consejo de Estado que resuelvan de fondo el mecanismo eventual de revisión.

⁴⁰ Corte Constitucional. Sentencias SU-567 de 2015 y SU-072 de 2018.

⁴¹ Gaceta del Congreso 1173 de 2009, tomado de “Las sentencias de unificación y el mecanismo de extensión de la jurisprudencia”. Publicación realizada por Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado. 2014. Léase también en el Concepto del 10 de diciembre 2013 con número de radicación 11001-03-06-000-2013-00502-00(2177) emitido por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.

⁴² *Ibidem*.



En el presente asunto, la solicitud de tutela menciona algunas sentencias de esta Corporación, con el objeto de aseverar que la postura jurisprudencial está encaminada a establecer las siguientes reglas jurídicas: **a)** la procedencia de las acciones de grupo cuando la fuente de daño reclamado provenga del pago indebido de un tributo, cuyo acto creador de la imposición fue declarado nulo por vía judicial; y **(b)** los fallos que declaran la nulidad de un acto administrativo de carácter general producen efecto *ex tunc*.

Al rompe, la Sala advierte que la protesta que por violación del precedente eleva el colectivo accionante contra la sentencia del 1 de octubre de 2019, se releva, cuando menos, extraña, si se considera que esta decisión, por su carácter unificador, justamente sentó un precedente vinculante para los jueces que integran la jurisdicción de lo contencioso administrativo, y que, además, su motivación se estructuró conforme a los lineamientos trazados en otro fallo de unificación que resolvió un caso análogo a este asunto. Pero, además, porque las sentencias invocadas como referentes en la solicitud de amparo no resultan aplicables a este trámite, puesto que no tienen la connotación unificadora ni plantean una posición jurisprudencial reiterada y vigente de esta Corporación para la solución de estos casos, en términos del mecanismo eventual de revisión. En consecuencia, la Sala negará el amparo, respecto del defecto sustantivo por desconocimiento del precedente.

5.2.2. En lo que atañe al defecto por **desconocimiento del precedente constitucional**, en primera lugar, la Sala observa que los tutelantes invocan la sentencia T-121 de 2016 para sustentar la postura “pacífica”⁴³ de la Corte Constitucional, al afirmar que los fallos de nulidad del Consejo de Estado producen efectos *ex tunc*.

Pues bien, como pasa a mostrar a continuación, la Sala no encuentra identidad fáctica y jurídica entre la sentencia invocada y la providencia del 1 de octubre de 2019, circunstancia que hace inviable cualquier análisis fundado en el desconocimiento del principio de igualdad. En efecto, mientras que la decisión acusada en esta ocasión versa sobre una demanda presentada por unos contratistas, en ejercicio de la acción de grupo que pretendían la indemnización del pago indebido de un tributo cuya fuente normativa fue anulada por la jurisdicción de lo contencioso administrativo, la decisión que se adoptó en el fallo traído como referente resolvió la acción de tutela contra una providencia judicial de esta Corporación, que resolvió una acción de lesividad contra el acto que reconoció una pensión de jubilación⁴⁴.

⁴³ Como lo afirma la parte accionante.

⁴⁴ Corte Constitucional. Sentencia T-121 de 2016. “2.12. La Fundación San Juan de Dios en Liquidación presentó acción de lesividad contra el acto administrativo que reconoció su pensión de jubilación ante el Honorable Tribunal Administrativo de Cundinamarca. || 2.13. En primera instancia, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, el 10 de octubre de 2012, negó las pretensiones de la demanda, pues consideró que la accionante había sido empleada del sector privado y fue beneficiaria de la Convención Colectiva de 1982. Decisión contra la cual fue presentado recurso de apelación por parte de la Fundación San Juan de Dios. || 2.14. La Sección Segunda, Subsección A, del Consejo de Estado, mediante sentencia del 1º de septiembre de 2014, revocó la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, y anuló los efectos jurídicos del Acta de



Además, el aparte de la providencia invocada, que cita la parte accionante⁴⁵, comporta una afirmación genérica en relación con los efectos de los fallos de nulidad del Consejo de Estado, en un asunto en el que hubo de abordar los efectos de una sentencia que anulaba **un acto administrativo de carácter general**, de modo que no guarda correspondencia con los supuestos del caso.

Por otro lado, el escrito de tutela plantea, con invocado sustento en la jurisprudencia constitucional⁴⁶, el carácter principal de la acción de grupo como medio para la protección de los derechos subjetivos de un conjunto de personas, con independencia de los medios judiciales particulares pertinentes, siempre que el demandante procure una pretensión indemnizatoria. A juicio de la Sala, las sentencias de constitucionalidad invocadas por el colectivo accionante, si bien realizan un análisis *in genere* de las características y finalidades de la acción de grupo, no adoptan una postura constitutiva de precedente constitucional, que se oponga al sentido de la decisión que se adoptó en la sentencia de 1 de octubre de 2019 en sede de revisión eventual. Por ello, los argumentos de la parte accionante, respecto de este defecto, revelan, en realidad, su desacuerdo con la posición definida por esta Corporación en las sentencias de unificación.

De todos modos, cabe advertir que la sentencia de unificación del 4 de diciembre de 2018, como sustento de la decisión objeto de amparo, realizó, como ya se expuso,

Reconocimiento No. 060 del 28 de octubre de 2002. La decisión tuvo como fundamento que: (i) la accionante tenía la condición de empleada pública, en razón de los efectos retroactivos del fallo que declaró la nulidad de los Decretos 290, 1374 de 1979, y 371 de 1998, por lo tanto, le es aplicable el artículo 26 de la Ley 10 de 1990, y (ii) que la accionante no completó los veinte años de servicios a efectos de obtener su pensión de jubilación al finalizar su vinculación laboral con el Hospital San Juan de Dios, el 29 de octubre de 2001, de conformidad con lo señalado en la Sentencia SU-448 de 2008”.

⁴⁵ «fallos de nulidad proferidos por el Consejo de Estado tienen efectos ex tunc, es decir, retrotraen la situación a como se encontraba antes de haberse proferido el acto anulado, sin afectar las situaciones jurídicas que se consolidaron, las cuales, conforme la jurisprudencia de lo contencioso administrativo, son aquellas que han quedado en firme, o han sido objeto de pronunciamiento judicial, es decir, que han hecho tránsito a cosa juzgada, por tanto, no son susceptibles de debatirse ni jurídica ni administrativamente». Página 54 del documento que contiene la acción de tutela y sus anexos, en el expediente digital, ubicado en el sistema electrónico para la gestión judicial denominado “SAMAI” de esta Corporación. Certificado: 7975424E3C135D94 0540ECE8EF6C6398 548BD1BE7A279F00 CB72EF81947DCCF6.

⁴⁶ Sentencia C-569 de 2004 “La acción de grupo pretende reparar el daño ocasionado a unas personas que hacen parte de un grupo, en la medida en que todas esas personas fueron afectadas por un daño originado en circunstancias comunes, que ameritan un tratamiento procesal unitario. La determinación de la responsabilidad es entonces tramitada colectivamente pero las reparaciones concretas son en principio individualizadas, puesto que se ampara el daño subjetivo de cada miembro del grupo”.

En la solicitud de amparo, además, se indicó: “La justificación constitucional de las acciones de grupo fue resumida de la siguiente forma en la sentencia C-241 de 2009, M.P. Nilson Pinilla Pinilla: “Dentro de las razones que justifican la existencia de este instrumento, que es entonces adicional a las acciones civiles o administrativas que la ley otorga a cada uno de los así perjudicados, ha resaltado la Corte: i) la expectativa de avanzar en la solución de graves y estructurales problemas de acceso a la justicia; ii) la posibilidad de modificar el comportamiento de ciertos agentes económicos que de no existir un mecanismo de este tipo carecen de incentivos claros para evitar daños individuales pequeños, quizás catalogados como insignificantes, a un número considerable de personas, cuya polémica contrapartida puede ser un beneficio económico apreciable para tales agentes; iii) la importancia de contribuir a la economía procesal en beneficio de todos los involucrados, e incluso de quien aparezca como parte demandada”. [...] En la sentencia C-304 de 2010 la Honorable Corte Constitucional en sus consideraciones dejó claro el carácter principal que tiene la acción de grupo, que procede a pesar de la existencia de otros medios de defensa judicial para obtener la reparación del daño sufrido, pues precisamente el artículo 88 de la Constitución y la Ley 472 de 1998 señalan que la misma puede instaurarse “sin perjuicio de la acción individual que corresponda por la indemnización de perjuicios. || Asimismo, en la sentencia C-302 de 2012 la Honorable Corte Constitucional claramente indica que “nada obsta para que eventualmente la causa de un daño sufrido por un número plural de personas sea un acto administrativo, tanto de contenido particular como de carácter general, y que una de las medidas de reparación que pueda llegar a ser necesaria –a discreción del juez- sea la declaración de nulidad. En este entendido, la interpretación que la Sala viene sosteniendo es acorde con la finalidad de la acción de grupo de 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”.



un adecuado examen constitucional, para fijar las reglas jurídicas que hoy responden a la jurisprudencia vigente.

Por lo anterior, esta Subsección negará el amparo, respecto del defecto por desconocimiento del precedente constitucional, en razón a que la parte actora no demostró la existencia de providencia alguna de la Corte Constitucional que haya sido desconocida por la autoridad judicial accionada con ocasión de la resolución de la controversia que hubo de dirimir en sede de revisión eventual.

5.2.3. Respecto del defecto sustantivo por inaplicación e indebida aplicación de las normas, los tutelantes alegan que la autoridad judicial accionada desconoció la Ley 472 de 1998 y el artículo 145 de la Ley 1437 de 2011, al aplicar el artículo 850 del Estatuto Tributario, el Decreto 1000 de 1997 y en su decreto derogatorio 2277 de 2012, que impone la carga de, antes de acudir a la vía judicial, agotar el requisito administrativo previo, en el que el contribuyente debe solicitar a la administración, la devolución de la suma cancelada, indebidamente, por causa de un tributo.

A juicio de la Subsección, lo que en realidad pretende la solicitud de tutela, en relación con este defecto, es desconocer el precedente vinculante de esta Corporación, que definió la norma aplicable a este tipo de casos, al imponer un criterio de aplicación normativa (el juez únicamente debe aplicar las normas que regulan el medio de control de reparación de perjuicios causados a un grupo), que ya fue descartado por las mencionadas sentencias de unificación, en términos hermenéuticos, al establecer la existencia de una regulación expresa (las referidas normas tributarias), que dispone la carga de agotar los requisitos administrativos previos, para todo aquel que esté interesado en solicitar la devolución del pago indebido o excesivo de un tributo, con la excepción ya expuesta en la Ley 1437 de 2011.

En esa medida, comoquiera que la finalidad del mecanismo eventual de revisión se orienta a garantizar la aplicación de las normas sustantivas en asuntos que tengan la misma identidad fáctica y jurídica, la Sala negará el amparo, respecto de dicho defecto, toda vez que el sustento normativo presentado en la sentencia de unificación acusada corresponde al que la jurisprudencia, en sede de revisión eventual, ha definido en varias oportunidades, y que resulta aplicable a la solución del caso concreto.

5.2.4. El reproche de la parte tutelante, respecto del defecto por violación directa de la Constitución, está encaminado a establecer, con sustento en el principio de supremacía constitucional, que la accionada desconoce el artículo 88 Superior, al excluir la posibilidad de presentar una demanda, en ejercicio acción de grupo, cuya fuente de daño antijurídico sea un acto administrativo de carácter general, por desatender la carga de agotar un requisito administrativo previo, dispuesto en la regulación legal tributaria.



El artículo 88 de la Constitución establece:

“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”.

Esta norma constitucional, en el segundo aparte del párrafo, prevé de manera genérica un mandato dirigido al legislador, para que regule este mecanismo judicial denominado como acción de grupo, hoy medio de control de perjuicios causados a un grupo, por la Ley 1437 de 2011. La ley 472 de 1998 fue expedida en cumplimiento de este precepto.

Entonces, el reproche que bajo este cargo se hace a la providencia del 1 de octubre de 2019 entraña, no una glosa por violación directa de la Constitución, sino el desacuerdo de los accionantes con las pautas jurisprudenciales reafirmadas por la sentencia de unificación acusada, que cumple con todos los requisitos de validez, en lo concerniente a la exigencia de agotar el requisito administrativo previo, en las controversias relacionadas con la devolución del pago indebido o excesivo de un tributo, si la disposición normativa invocada no dispone una regla jurídica que, de manera expresa, resulte opuesta al precedente jurisprudencial reafirmado por la autoridad judicial accionada.

En todo caso, la Subsección observa que el fallo judicial objeto de tutela no desconoce la Constitución ni el principio de supremacía constitucional, por el contrario, realiza un análisis coherente con el amparo constitucional y sus reglas, ya que la posición jurisprudencial unificada relacionada con la devolución del pago de tributos indebidamente cancelados y su vía indemnizatoria, que aplica y reitera la accionada, se sustenta en un estudio de las normas constitucionales en materia de tributos (artículos 287, numeral 3°, 300-4 y 313-4 338 de la Carta Política) y de acciones de grupo (artículo 88 Superior).

En consecuencia, la Sala negará la acción de tutela, en lo que atañe al mencionado defecto, al no acreditar una violación directa de los postulados o principios constitucionales en la sentencia de unificación acusada.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado en Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección C, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,



RESUELVE

PRIMERO: DECLARAR fundado el impedimento manifestado por el Magistrado del Consejo de Estado Nicolás Yepes Corrales y, en consecuencia, separarlo del conocimiento del presente asunto.

SEGUNDO: NEGAR el amparo constitucional deprecado por Sandra Liliana Gómez Sánchez, José Mario Giraldo Enciso, Liliana Ortiz Ramírez, Veinticuatro Horas Seguridad Ltda. y Consultec S.A.S., respecto de los defectos por desconocimiento del precedente constitucional, sustantivo por desconocimiento del precedente judicial, sustantivo por inaplicación e indebida aplicación de las normas, y de violación directa de la Constitución, por las razones expuestas en esta providencia.

TERCERO: NOTIFICAR la presente decisión a las partes y a los interesados, por el medio más expedito.

CUARTO: ENVIAR la presente providencia a la Corte Constitucional para su eventual revisión, en caso de que no sea impugnada.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

GUILLERMO SÁNCHEZ LUQUE

Presidente de Sala

Aclaración de voto Cfr. Rad. 11001-03-15-000-2019-00022-00

JAIME ENRIQUE RODRÍGUEZ NAVAS

Magistrado

NICOLÁS YEPES CORRALES

Magistrado

Impedido