
Mediante sentencia C-992 del 19 de septiembre de 2001, la Corte Constitucional declaró inexecutable los mencionados artículos. Conviene precisar que esta sentencia nada dijo sobre sus efectos, luego estos debían entenderse según el artículo 45 de la Ley 270 de 1996, hacia futuro o *ex nunc*.

Goodyear de Colombia S.A. ejerció acción de reparación directa por la que pidió que se declarara administrativamente responsable al Congreso de la República *por la expedición y aplicación de unas normas abiertamente inexecutable, como son los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000* y, en consecuencia, pidió la devolución de los dineros que pagó por concepto de la TESA.

De la demanda conoció, en primera instancia, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca . Sala en Descongestión de la Sección Tercera- que, por fallo del 27 de julio de 2004, accedió a las pretensiones. El *a quo* encontró configurada la responsabilidad del Congreso de la República por cuanto *Es claro para la Sala, que, (sic) en el presente caso, el daño, (sic) se determinó (sic) con la sentencia de constitucionalidad C-992 proferida por la H. Corte Constitucional el día 19 de septiembre de 2001, que declaró la inexecutable de los mencionados artículos y además, se concretó en el perjuicio que sufrió la parte demandante con el pago de la tasa creada por la Ley 633 de 2000* y

La Nación - Congreso de la República apeló esta decisión.

El Consejo de Estado, Sección Tercera, Subsección C, por sentencia del 26 de marzo de 2014, confirmó el fallo recurrido y ordenó la actualización de la condena. Al efecto, explicó que, si bien es cierto que la sentencia C-992 de 2001 nada dijo sobre sus efectos, por tanto estos se entendieron *ex nunc*, el daño generado al contribuyente Goodyear S.A. fue antijurídico desde el instante en que nació a la vida jurídica la norma viciada de inconstitucionalidad, de manera que el Congreso de la República era responsable por la lesión generada a la aludida sociedad, a título de *falla del servicio*

En la tutela, la Agencia para la Defensa Jurídica del Estado y el Congreso de la República alegaron que la sentencia acusada vulneró el derecho al debido proceso del Congreso de la República, toda vez que incurrió en los yerros de:

i) *Defecto sustantivo* por falta de aplicación del artículo 90 de la Constitución Política, norma que prevé la responsabilidad del Estado únicamente por los **daños antijurídicos** que le sean imputables.

Según los demandantes, el fallo controvertido no explicó, ni siquiera sumariamente, el porqué el Congreso de la República incurrió en falla del servicio con la expedición de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, de manera que la providencia cuestionada no hizo juicio de reproche alguno a la conducta de la entidad condenada y tampoco señaló las razones de su culpabilidad. En realidad, la sentencia reprochada, a pesar de valerse del título de imputación de la falla del servicio, atribuyó objetivamente la responsabilidad al Congreso de la República con el único sustento de que la Corte Constitucional, mediante sentencia C-992 de 2001, había declarado inexecutable las mencionadas normas.

La providencia demandada no se detuvo a analizar si los contenidos normativos declarados inexecutable eran manifiestamente contrarios a la Constitución o, si por el contrario, su expulsión del ordenamiento jurídico obedeció al análisis profundo y detenido de la Corte Constitucional, porque es indiscutible que el Congreso de la República creó el tributo con base en sus facultades constitucionales, a pesar de la inexecutable declarada por la Corte Constitucional

Además, la sentencia controvertida desconoció el principio de *libertad de configuración* del Legislador, conforme con el cual, dentro del marco constitucional, el Congreso tiene amplio margen para ejercer su labor y, por ende, puede crear normas que *“albergan diferentes posibilidades de interpretación y por tanto de concreción en las disposiciones de carácter legal (o)“*

ii) *Violación directa de la Constitución* por desconocimiento del artículo 90, en la medida en que esta norma prevé la responsabilidad del Estado únicamente por los daños antijurídicos que le sean imputables.

Según los demandantes, para concluir la responsabilidad del Congreso de la República, la sentencia acusada debió hacer un estudio en tres pasos, así: **primero**, respecto de la **causación del daño**, que se produjo con la creación de la tasa que, como cualquier tributo, necesariamente generó un daño jurídico consistente en la disminución del patrimonio del sujeto pasivo de la obligación.

El **segundo paso** está relacionado con la **consolidación del daño** que no es cosa diferente al momento del recaudo del tributo por parte de los agentes de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN).

Y, el **tercer paso** trata sobre la **concreción de la antijuridicidad del daño**, instante en que precisamente se equivocó la sentencia acusada, por cuanto *%(õ) la antijuridicidad durante el período que pretende el Consejo de Estado, en realidad nunca se concretó. Lo anterior en virtud de que la norma estaba vigente [se refiere a los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000], gozaba de presunción de constitucionalidad, debía ser aplicada, y solo devino en inconstitucional con la declaratoria de inexecutable. En otras palabras, mientras las normas gozaron de presunción de constitucionalidad, los daños que se consolidaron en cabeza de los particulares con el cobro del tributo, eran daños jurídicos. Ello se explica, en virtud de que la ley imponía a quienes debían pagar el tributo el **deber jurídico, amparado en la presunción mencionada, de soportar el daño sobre su patrimonio** (õ)+(negrilla y subraya fuera del texto).*

iii) Defecto sustantivo por falta de aplicación del artículo 45 de la Ley 270 de 1996 y desconocimiento del precedente constitucional.

Según las autoridades demandantes, el artículo 45 de la Ley 270 de 1996 dispone que las sentencias, que dicta la Corte Constitucional sobre actos sujetos a su control, tienen efectos hacia futuro, salvo que la misma Corte ordene lo contrario. Aunque este mandato es incontrovertible, la sentencia acusada en la tutela *%(õ) a través de una disección artificiosa de los efectos de las sentencias de constitucionalidad, que pretende distinguir la cosa juzgada, de la antijuridicidad de los daños, señala que a pesar de este artículo, y aun cuando la Corte guarde silencio, puede haber lugar a la declaratoria de responsabilidad (õ)+*

La providencia demandada pretendió escindir la cosa juzgada referente a la inconstitucionalidad de la norma y la antijuridicidad del daño. Este estudio podría ser lógico en casos de sentencias con efectos *inter partes*, pero no así frente a decisiones con efectos *erga omnes*, como lo son las sentencias que deciden la constitucionalidad de la ley.

Si bien en los eventos en que de por medio están providencias con efectos *inter partes*, verbigracia una sentencia de nulidad y restablecimiento del derecho, es posible afirmar

que las decisiones anulatorias, en la medida de lo posible, retrotraen la situación al estado anterior a la expedición del acto irregular, *efecto ex tunc*, y, por ende, condenar al Estado, tal raciocinio no se puede trasladar así a los casos de decisiones *erga omnes*, dicho de otro modo, por regla general, la antijuridicidad del daño no puede separarse del momento mismo de la cosa juzgada, cuando se trata de la declaratoria de inexequibilidad de la ley con efecto *ex nunc*.

Cuando la Corte Constitucional dicta una decisión de constitucionalidad, salvo que disponga lo contrario, los efectos de la providencia se materializan a futuro, luego solo a partir de ese instante los particulares deben dejar de soportar el daño causado por una norma. Concretamente la disposición de contenido tributario deja de ser obligatoria desde el momento de la sentencia de inexequibilidad y no antes de esta, pues solo hasta el fallo de constitucionalidad la ley pierde su presunción de juridicidad y su efecto vinculante.

Como la sentencia C-992 de 2001 nada dijo sobre los efectos de la inexequibilidad de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, es indudable que la decisión tiene efectos *ex nunc*, de manera que no le correspondía al Consejo de Estado, tomar la competencia de la Corte Constitucional ni desconocer el mandato del artículo 45 de la Ley 270 de 1996 para determinar desde cuándo dichas normas tributarias produjeron el daño antijurídico a las personas que tuvieron que pagar la TESA.

En el mismo sentido, la sentencia C-037 de 1996 de la Corte Constitucional precisó con total claridad los efectos de los fallos de constitucionalidad y señaló que únicamente esa Corporación los podía fijar y que, de no ser así, debe entenderse que los efectos son *ex nunc*.

iv) Desconocimiento de la presunción de constitucionalidad que viola de manera directa la Constitución y el precedente constitucional.

Según las autoridades demandantes, la sentencia acusada contiene un yerro argumentativo que la llevó a afirmar *que se debe diferenciar entre la restitución de lo pagado, y la reparación por el pago. Esta diferencia carece de sentido, es artificiosa, además de falsa e inexacta, pues pretende desvirtuar la presunción de constitucionalidad a través de una diferencia en los efectos que no existe en el mundo jurídico, y que es de imposible constatación jurídica o práctica en la realidad, en razón*

de que el acto material y jurídicamente considerado, la devolución, es idéntico en uno y otro caso (õ)+

La sentencia acusada no podía desconocer los efectos de la presunción de constitucionalidad de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000 y, mucho menos, de la forma parcializada en que lo hizo, cuando afirmó, por un lado, que la DIAN sí estaba obligada a recaudar el tributo, así este fuera inconstitucional: *“õ) prima facie tiende a pensarse que el llamado a resarcir el daño, no es el autor de la ley, sino quién recaudó el tributo, conclusión que está alejada de la realidad, comoquiera que aquel que recauda el pago no es más que un agente del Estado que obra de buena fe y se encarga de hacer cumplir la ley (õ)+y*, por otro lado, cuando sostuvo que la decisión de constitucionalidad C-992 de 2001 sí se aplicaba de manera retroactiva frente a los particulares obligados al pago del tributo, para quienes el daño antijurídico se produjo, no desde la expedición de dicha sentencia de constitucionalidad, sino desde la creación misma de la TESA.

En opinión de los actores, la distinción que propone el fallo acusado es ilógica y carece de todo sentido, porque *“õ) la retroactividad de los efectos para desvirtuar la presunción de constitucionalidad, no se hace extensible a los funcionarios de la DIAN. Es decir, que la justificación dada por el juez administrativo sólo opera en una vía y a favor de los particulares. Esta conclusión no tiene asidero jurídico, comoquiera que de un lado el obrar del ente recaudador que representa el Estado es ajustado a derecho aún antes del pronunciamiento constitucional pero, al mismo tiempo, el pago de la TESA es antijurídico, aun cuando obedezca a un ejercicio razonable de competencias administrativas enmarcado en el estricto cumplimiento del principio de legalidad. Es decir, que los efectos retroactivos solo se dan en la medida en que favorecen los derechos de los particulares ocasionando que sólo sean imperfectos los actos de pago, no los de determinación, liquidación y recaudo del tributo (õ)+*

Aunado a lo anterior, los demandantes sostuvieron que la sentencia acusada desconoció la teoría del acto administrativo, pues confundió las instituciones de validez y eficacia.

En efecto, las autoridades demandantes sostienen que el fallo controvertido, de manera inadecuada, equiparó las consecuencias del control de la Corte Constitucional frente a

las leyes y el realizado por el juez administrativo al estudiar la legalidad de los actos administrativos o reglamentos.

Según la teoría del acto administrativo, es necesario diferenciar entre la validez y eficacia el acto administrativo. La legalidad, y desde luego la constitucionalidad, se presume y solo puede ser desvirtuada por vía judicial. Tal presunción no queda afectada ni siquiera por la declaratoria de inexecutable de las normas superiores que le sirven de sustento al acto administrativo, pues en ese evento sucede el fenómeno del decaimiento que tiene que ver con la pérdida de fuerza ejecutoria del acto, es decir, la eficacia, pero no está relacionada con la validez.

Para discutir la validez es necesario iniciar el respectivo proceso para que allí se estudien los efectos que generó el acto mientras estuvo vigente.

Explicaron que (õ) el juez contencioso al confundir la validez con la eficacia de los actos administrativos genera una causal de inconstitucionalidad sobrevenida, que al no existir en el ordenamiento jurídico sólo puede ser producto del pronunciamiento del juez constitucional cuando éste le da a sus sentencias un efecto retroactivo, pues en este caso es como si la ley nunca hubiera existido de forma tal que todo aquello que se produjo durante su vigencia jurídicamente no encontraba en el momento de su expedición ningún soporte en el principio de legalidad. Esta interpretación causa confusión, porque pareciera partir de una inconstitucionalidad automática que no requiere de pronunciamiento judicial, contradiciendo, como ya se dijo su propia su jurisprudencia [se refiere a la del Consejo de Estado] (õ) +

El correcto entendimiento de la situación generada a raíz de la sentencia C- 992 de 2001 no podía llevar a otra conclusión diferente a que la declaratoria de inexecutable de las normas de la TESA generó, en estricto derecho, a lo sumo el decaimiento, que no la invalidez, de los actos administrativos que liquidaron y ordenaron el pago del tributo. Como la sentencia C-992 de 2001 solo produjo efectos a futuro, era necesario cuestionar por vía judicial tales actos, para efectos de establecer si había derecho a la devolución de lo pagado mientras estuvieron vigentes los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000.

A pesar de la claridad de las razones anteriores, el fallo acusado entendió que por la sola declaratoria de inexecutable de la TESA, automáticamente se generaba el deber

de reparación del Estado. Si lo anterior, fuera cierto, que no lo es, se confundiría ni más ni menos la eficacia con la validez de los actos administrativos.

3. Trámite previo

El despacho sustanciador admitió la demanda y ordenó notificar a las partes y a Goodyear de Colombia S.A, como tercero interesado en las resultas del proceso¹. También solicitó a la Secretaría de la Sección Tercera del Consejo de Estado que remitiera el expediente del proceso de reparación directa con ocasión del cual se dictó el fallo acusado (fls. 24 y 25).

Mediante auto de trámite, el despacho sustanciador pidió a la Presidencia del Congreso de la República que informara si había pagado la condena impuesta por la sentencia objeto de tutela (fls. 156 y 157). Por Oficio 0289/15, el Secretario Privado de la Presidencia del Congreso informó que dicho pago no se había efectuado (fl. 164).

Posteriormente, los demandantes allegaron copia de la sentencia del 20 de octubre de 2014, dictada por la Sección Tercera, Subsección C, del Consejo de Estado, en el proceso con radicación 25000-23-26-000-2003-00204-01, demandante EPSON Colombia Ltda., en la que la misma autoridad judicial demandada, frente a un caso idéntico al decidido por el fallo objeto de tutela, negó las pretensiones de la demanda de reparación directa (fls. 116 a 152).

4. Oposición

La Sección Tercera, Subsección C, del Consejo de Estado guardó silencio, a pesar de que fue notificada de la admisión de la tutela (fl. 28).

5. Intervención del tercero interesado

El apoderado de Goodyear de Colombia S.A. se opuso a la solicitud de tutela y pidió que no se accediera a las pretensiones de los demandantes, por cuanto:

La autoridad judicial demandada analizó de manera razonable, ponderada, congruente y coherente, los hechos planteados en el proceso de reparación directa y las pruebas.

¹ Fls. 134-135

Con base en estos elementos, determinó con acierto el problema jurídico propuesto y llegó a la conclusión de que existía responsabilidad del Estado por la inexecutable de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000. De manera que, a diferencia de lo que sostienen los demandantes, la sentencia acusada no incurrió en defecto alguno.

El fallo controvertido tiene sustento en las normas vigentes al momento en que fue dictado. La parte motiva y resolutive de la decisión guardan coherencia entre sí. La interpretación normativa fue razonable, se ajustó a los fundamentos constitucionales y legales y la resolución del caso estuvo acorde con la controversia propuesta en la demanda de reparación directa.

La sentencia acusada no incurrió en alguno de los yerros alegados por las autoridades demandantes, toda vez que:

No existió la violación directa del artículo 90 de la Constitución Política, por indebida imputación del título de responsabilidad, porque la doctrina de manera reiterada ha precisado que, en materia de responsabilidad extracontractual del Estado, no es relevante precisar si la conducta que se alega dañina fue legal o ilegal, sino que es necesario determinar si el daño que produjo fue antijurídico.

De allí que, a juicio de Goodyear, no era mandatorio que el fallo cuestionado realizara un juicio de responsabilidad en el que evaluara la conducta del legislador, pues, para el caso lo trascendente era determinar que no estaba en la obligación de soportar el daño antijurídico causado por los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, aunado a que dicho daño cumplió todas las características señaladas por la jurisprudencia de la Corte Constitucional para ser indemnizable.

Por otra parte, señaló que si bien el mandato de los congresistas proviene del voto popular, no por esta circunstancia están exentos de cumplir el mandato del artículo 6 de la Constitución Política y, por ende, deben obediencia a la Constitución y a las leyes. Entonces, no existe justificación alguna para que frente a las fallas en que incurren en el ejercicio de su actividad legislativa no surja el deber de reparar a los afectados.

No es cierto que el daño generado por los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000 sea jurídico, pues no existió justificación alguna para que Goodyear soportara el pago de un tributo ilegal, así este estuviera previsto en esas normas que tenían apariencia de

constitucionalidad cuando en realidad no lo eran. Afirmar lo contrario, significa contravenir el espíritu del artículo 90 de la Constitución Política y atentar contra el principio de la confianza legítima del artículo 83 *ejusdem*, porque no es posible prohijar la irresponsabilidad de los congresistas.

Tampoco tienen razón los demandantes cuando afirman que el fallo acusado desconoció el artículo 45 de la Ley 270 de 1996, había cuenta de que la autoridad judicial demandada concluyó razonadamente que nada impedía al juez administrativo establecer los efectos retroactivos por el retiro de la norma inconstitucional del ordenamiento y fijar las reparaciones pertinentes, así el juez constitucional haya guardado silencio al respecto.

Por último, Goodyear dijo que no se desconoció la presunción de constitucionalidad de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, por cuanto existe abundante jurisprudencia de la Sección Tercera del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional que soporta la indemnización dispuesta en el fallo acusado. *¶ El hecho que al momento en el que GOODYEAR DE COLOMBIA S.A. hizo el pago de la tasa de contribución TESA la norma todavía estuviera vigente en virtud de la presunción de constitucionalidad, no significa que el vicio no existiera lo que generaba la ilicitud de la causa de la obligación pagada por mi representada. De ahí que, al ser declarada la ley inexecutable, puso (sic) GOODYEAR DE COLOMBIA S.A. en una situación de detrimento patrimonial que no tenía el deber jurídico de soportar lo que imponía su resarcimiento (õ)+*

CONSIDERACIONES

La acción de tutela está consagrada en el artículo 86 de la Constitución Política, reglamentado por el Decreto 2591 de 1991, que en el artículo 1° establece: «*Toda persona tendrá acción de tutela para reclamar ante los jueces, en todo momento y lugar, mediante un procedimiento preferente y sumario, por sí misma o por quien actúe en su nombre, la protección inmediata de sus derechos constitucionales fundamentales, cuandoquiera que estos resulten vulnerados o amenazados por la acción o la omisión de cualquier autoridad pública o de los particulares en los casos que señala este decreto*».

Esta acción procede cuando el afectado no disponga de otro medio de defensa judicial, salvo que se utilice como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable.

En el presente caso, el Congreso de la República y la Agencia para la Defensa Jurídica del Estado pretenden la protección del derecho fundamental al debido proceso, que consideran vulnerado con la sentencia de la Sección Tercera, Subsección C, del Consejo de Estado.

A la Sala le corresponde estudiar si la autoridad judicial demandada vulneró el derecho fundamental invocado por los actores, en la medida en que se alega que el fallo acusado, que decidió la acción de reparación directa de Goodyear de Colombia S.A contra el Congreso de la República, incurrió en defecto sustantivo y violó directamente la Constitución Política.

1. De la acción de tutela contra providencia judicial

En cuanto a la acción de tutela como mecanismo para controvertir providencias judiciales, se precisa que, de manera excepcionalísima, se ha aceptado la procedencia cuando se advierte la afectación manifiesta y grosera de los derechos constitucionales fundamentales de acceso a la administración de justicia, debido proceso e igualdad².

Ahora bien, sin perder de vista que la acción de tutela es, ante todo, un mecanismo de protección previsto de manera residual y subsidiaria por el ordenamiento jurídico, que en su conjunto está precisamente diseñado para garantizar los derechos fundamentales constitucionales, la Sala adecuó su posición respecto de la improcedencia de esta acción contra providencias judiciales y acogió el criterio de la procedencia excepcional³.

En el mismo sentido, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo en sentencia de 31 de julio de 2012, exp 2009-01328-01, aceptó la procedencia de la tutela contra providencia judicial, en los siguientes términos:

*De lo que ha quedado reseñado se concluye que si bien es cierto que el criterio mayoritario de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo ha sido el de considerar improcedente la acción de tutela contra providencias judiciales, no lo es menos que las distintas Secciones que la componen, **antes y después del pronunciamiento de 29 de junio de 2004 (Expediente AC-10203)**, han abierto paso a dicha acción constitucional, de manera excepcional, cuando se ha advertido la vulneración de derechos constitucionales fundamentales, de ahí que se modifique tal criterio radical y se admita, como se hace en esta providencia, que debe acometerse el estudio de fondo.*

² Ver entre otras, sentencias de 3 de agosto de 2006, Exp. AC-2006-00691, de 26 de junio de 2008, Exp. AC 2008-00539, de 22 de enero de 2009, Exp. AC 2008- 00720-01 y de 5 de marzo de 2009, Exp. AC 2008-01063-01.

³ Entre otras, ver sentencias de 28 de enero de 2010 (Exp. AC-2009-00778); de 10 de febrero de 2011 (exp AC-2010-1239) y de 3 de marzo de 2011 (Exp. 2010-01271).

cuando se esté en presencia de providencias judiciales que resulten violatorias de tales derechos, observando al efecto los parámetros fijados hasta el momento Jurisprudencialmente. En consecuencia, en la parte resolutive, se declarará la procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales.+(Subraya la Sala)

Aun más, la Sala Plena de esta Corporación, en sentencia de unificación del 5 de agosto de 2014⁴, aceptó que la acción de tutela es procedente para cuestionar providencias judiciales dictadas por los órganos judiciales de cierre (Consejo de Estado, Corte Constitucional, Corte Suprema de Justicia y Sala Jurisdiccional Disciplinaria del Consejo Superior de la Judicatura), pues, de conformidad con el artículo 86 de la Constitución Política, ese mecanismo puede ejercerse contra *qualquier autoridad pública*+

Hechas estas precisiones acerca de la excepcionalísima procedencia de la tutela contra providencias judiciales, la Sala adoptará la metodología aplicada por la Corte Constitucional en la sentencia C-590 de 2005 para estudiar si, en un caso concreto, procede o no el amparo solicitado.

En esa sentencia la Corte Constitucional precisó que las causales genéricas de procedibilidad o requisitos generales de procedencia de la tutela contra providencia judicial son:

- (i) *Que la cuestión que se discuta resulte de evidente relevancia constitucional;*
- (ii) *Que se hayan agotado todos los medios ordinarios y extraordinarios de defensa judicial al alcance de la persona afectada, salvo que se trate de evitar la consumación de un perjuicio iusfundamental irremediable;*
- (iii) *Que se cumpla con el requisito de la inmediatez; (Negrilla fuera del texto)*
- (iv) *Cuando se trate de una irregularidad procesal ésta debe tener un efecto determinante en la sentencia que se impugna y afectar los derechos fundamentales de la parte actora;*
- (v) *Que la parte actora identifique de manera razonable tanto los hechos que generaron la vulneración como los derechos que se transgredieron y que tal vulneración hubiere sido alegada en el proceso judicial siempre que esto hubiere sido posible y*
- (vi) *Que no se trate de sentencias de tutela.*

Una vez agotado el estudio de estos requisitos, y, siempre y cuando se constate el cumplimiento de todos, es necesario determinar la existencia de por lo menos alguna de las causales especiales de procedibilidad, es decir, que la providencia controvertida haya incurrido en: a) defecto orgánico, b) defecto procedimental absoluto, c) defecto

⁴ Expediente: 11001-03-15-000-2012-02201-01 (IJ). Demandante: ALPINA PRODUCTOS ALIMENTICIOS S.A. Demandado: CONSEJO DE ESTADO . SECCIÓN PRIMERA.

fáctico, d) defecto material o sustantivo, e) error inducido, f) decisión sin motivación, g) desconocimiento del precedente constitucional que establece el alcance de un derecho fundamental y h) violación directa de la Constitución.

2. Del cumplimiento de los requisitos generales de procedibilidad de la acción de tutela en este caso

En el presente caso, la Sala encuentra superados los requisitos generales de procedibilidad señalados por la Corte Constitucional, por cuanto: 1) la controversia ofrece relevancia constitucional, comoquiera que las autoridades demandantes alegan la vulneración del derecho al debido proceso, que tiene el carácter de fundamental y cuya protección es posible por vía del amparo. ii) La sentencia cuestionada es de segunda instancia, razón por la cual no podía ser controvertida mediante un recurso ordinario y los motivos de inconformidad no corresponden con las causales de procedencia del recurso extraordinario de revisión ni del recurso extraordinario de unificación de jurisprudencia. iii) Se cumple el requisito de inmediatez, pues la tutela se ejerció dentro del lapso de seis meses, contado desde la notificación de la sentencia cuestionada. iv) Las razones aducidas por los actores no corresponden a una irregularidad procesal que debiera ser alegada en el proceso ordinario. v) Los demandantes explicaron de manera razonable los reparos contra la sentencia acusada. vi) La decisión reprochada no se dictó en una acción de tutela.

3. De los cargos alegados por los demandantes contra el fallo acusado

La Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y el Congreso de la República alegan que la autoridad judicial demandada cometió cuatro equivocaciones, a saber:

- 1) Que incurrió en **defecto sustantivo** por falta de aplicación del artículo 90 de la Constitución Política, toda vez que la sentencia condenó al Congreso de la República sin siquiera exponer las razones por las cuales supuestamente existieron errores en la actividad legislativa, se limitó a imputar objetivamente la responsabilidad.

La decisión no confrontó el contenido de las normas declaradas inexecutable con la Constitución, de haberlo hecho habría llegado a la conclusión de que la sentencia C-992 de 2001 fue el resultado de un exhaustivo análisis de la Corte

Constitucional y que los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000 no eran abiertamente contrarios a la normativa superior, por el contrario, el Congreso de la República creó la TESA en ejercicio de sus funciones constitucionales.

La providencia reprochada es contraria a la libertad de configuración que la Corte Constitucional ha reconocido al Congreso de la República, principio que permite al legislador dictar normas que son susceptibles de un amplio margen de interpretación.

- 2) Que incurrió en **violación directa de la Constitución Política** por desconocimiento del artículo 90, toda vez que esta norma únicamente prevé la posibilidad de que se condene al Estado por los daños antijurídicos que le sean imputables.

La providencia desconoció que la sentencia C-992 de 2001 nada dijo sobre los efectos del fallo de constitucionalidad, luego estos fueron hacia futuro, de manera que los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000 conservaron hasta entonces su presunción de constitucionalidad y, por ende, los tributos pagados durante su vigencia estuvieron ajustados a derecho.

La autoridad judicial demandada concluyó inexplicablemente que el daño causado por el pago de la TESA era antijurídico desde el instante en que la Ley 633 de 2000 entró en vigencia, en abierta oposición a los efectos *ex nunc* del fallo de inconstitucionalidad.

- 3) Que incurrió en **defecto sustantivo** por falta de aplicación del artículo 45 de la Ley 270 de 1996 y desconocimiento del precedente constitucional.

Este reproche se funda en las mismas razones que el anterior, porque, en opinión de los demandantes, la sentencia reprochada trasgredió el mandato del artículo 45 de la Ley 270 de 1996, en la medida en que corresponde a la Corte Constitucional fijar los efectos de los fallos que dicta en ejercicio del control de constitucionalidad de las leyes y, ante el silencio de esa Corporación, se entiende que sus decisiones tienen efectos *ex nunc*.

Los demandantes afirman que, con un argumento artificioso, la autoridad judicial demanda intentó sostener que la previsión del artículo 45 de la Ley 270 de 1996 no impedía que el juez administrativo, para efectos de establecer la responsabilidad extracontractual del Congreso de la República, fijara desde qué momento se consolidó el daño antijurídico para Goodyear de Colombia S.A.

Las razones expuestas por la sentencia acusada bien podrían corresponder a un juicio de nulidad con efectos *inter partes*, pero no se pueden aplicar para estudiar los efectos de un fallo de constitucionalidad de alcances *erga omnes*.

- 4) Que incurrió en ***desconocimiento de la presunción de constitucionalidad que viola de manera directa la Constitución y el precedente constitucional***. Los demandantes exponen tres argumentos diferentes para sustentar este reproche:
- i) que el fallo acusado distinguió, de manera artificiosa, los conceptos de reparación por el pago y de la restitución de lo pagado. Tal distinción en este caso carece de sentido material y jurídico, pues, a juicio de las autoridades demandantes, lo cierto es que Goodyear perseguía la devolución de los dineros que tuvo que pagar por concepto de la TESA.
 - ii) La sentencia es contradictoria había cuenta de que condena al Congreso de la República, aun con desconocimiento de los efectos del fallo de constitucionalidad, pero sostiene a la vez que el recaudo del tributo por la DIAN sí estaba amparado por la presunción de constitucionalidad de la norma que lo previó. En otras palabras, según la autoridad judicial demandada fue contrario a la legalidad el procedimiento legislativo, pero no así el procedimiento administrativo de determinación y recaudo del tributo.
 - iii) La providencia confunde las instituciones de validez y pérdida de fuerza ejecutoria del acto administrativo, porque entendió equivocadamente que cuando fue declarada la inexecutable de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, los actos administrativos expedidos con sustento en esas normas quedaron sin validez. Tal conclusión es desacertada, pues, a lo sumo, se produjo un decaimiento de esos actos. Empero, correspondía al contribuyente controvertir oportunamente los actos administrativos particulares que fijaron su situación respecto de la TESA.

4. Del defecto que se va a estudiar: sustantivo

4.1. Generalidades del defecto sustantivo:

Precisados los argumentos de la tutela, se advierte que si bien los demandantes alegan el defecto sustantivo y la violación directa de la Constitución Política de manera separada, en realidad la controversia se relaciona directamente con que, en su parecer, la autoridad judicial demandada dejó de aplicar o desconoció el alcance de los mandatos contenidos en los artículos 90 superior y 45 de la Ley 270 de 1996. Así las cosas todos los reproches se pueden estudiar desde del **defecto sustantivo**.

En relación con este defecto la jurisprudencia de la Corte Constitucional indica que se configura en los siguientes eventos:

- (i) Cuando la norma aplicable al caso es claramente inadvertida o no tenida en cuenta por el fallador,*
- (ii) Cuando a pesar del amplio margen interpretativo que la Constitución le reconoce a las autoridades judiciales, la aplicación final de la regla es inaceptable por tratarse de una interpretación contraevidente (interpretación contra legem) o claramente perjudicial para los intereses legítimos de una de las partes (irrazonable o desproporcionada), y, finalmente,*
- (iii) Cuando el fallador desconoce las sentencias con efectos erga omnes tanto de la jurisdicción constitucional como de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, cuyos precedentes se ubican en el mismo rango de la norma sobre la que pesa la cosa juzgada respectiva⁵*

Frente a la configuración de este defecto puede concluirse que si bien dentro de la esfera de sus competencias, los jueces cuentan con autonomía e independencia para interpretar y aplicar las normas jurídicas, dicha facultad no es en ningún caso absoluta.

Por tratarse de una atribución reglada, emanada de la función pública de administrar justicia, se encuentra limitada por el orden jurídico preestablecido y, principalmente, por los valores, principios, derechos y garantías que identifican al actual Estado Social de Derecho.

Con fundamento en lo anterior, el defecto sustantivo también se presenta cuando se interpreta una norma en forma incompatible con las circunstancias fácticas, y por tanto, la exégesis dada por el juez resulta a todas luces improcedente.

De esta manera, en sentencia SU-962 de 1999, la Corte Constitucional manifestó que las decisiones que incurren en una vía de hecho por interpretación *carece(n) de fundamento objetivo y razonable, por basarse en una interpretación ostensible y abiertamente contraria a la norma jurídica aplicable*⁺

⁵ Corte Constitucional, sentencia T-125 de 2012.

Por su parte, en sentencia T-295 de 2005, la Corte Constitucional señaló lo siguiente:

¶) la interpretación indebida de normas jurídicas puede conducir a que se configure una vía de hecho por defecto sustantivo. Así, en la sentencia T-462 de 2003 (M.P. Eduardo Montealegre Lynett) se expresó al respecto: ¶n otras palabras, una providencia judicial adolece de un defecto sustantivo (i) cuando la norma aplicable al caso es claramente inadvertida o no tenida en cuenta por el fallador, (ii) cuando a pesar del amplio margen interpretativo que la Constitución le reconoce a las autoridades judiciales, la aplicación final de la regla es inaceptable por tratarse de una interpretación contraevidente (interpretación contra legem) o claramente perjudicial para los intereses legítimos de una de las partes (irrazonable o desproporcionada), y finalmente (iii) cuando el fallador desconoce las sentencias con efectos erga omnes tanto de la jurisdicción constitucional como de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, cuyos precedentes se ubican en el mismo rango de la norma sobre la que pesa la cosa juzgada respectiva.+

Respecto al defecto sustantivo que se presenta como consecuencia de una errada interpretación, la jurisprudencia constitucional ha sido enfática en indicar que no cualquier interpretación tiene la virtualidad de constituir una vía de hecho, sino que ésta debe ser abiertamente arbitraria.

En consecuencia, el juez de tutela, en principio, no está llamado a definir la forma correcta de interpretación del derecho; sin embargo, en aquellos eventos en los que la interpretación dada por el juez ordinario carezca de razonabilidad y cuando se cumplen los requisitos anteriormente mencionados, se hace procedente la intervención del juez de tutela.

En este sentido, la Corte Constitucional advirtió lo siguiente⁶

¶n suma, ante una acción de tutela interpuesta contra una decisión judicial por presunta arbitrariedad en la interpretación del derecho legislado -vía de hecho sustancial por interpretación arbitraria- el juez constitucional debe limitarse exclusivamente a verificar que la interpretación y aplicación del derecho por parte del funcionario judicial no obedezca a su simple voluntad o capricho o que no viole los derechos fundamentales. En otras palabras, no puede el juez de tutela, en principio, definir cuál es la mejor interpretación, la más adecuada o razonable del derecho legislado, pues su función se limita simplemente a garantizar que no exista arbitrariedad y a proteger los derechos fundamentales y no a definir el sentido y alcance de las normas de rango legal.+

Se colige, entonces, que a pesar de la autonomía de los jueces para elegir las normas jurídicas pertinentes al caso en concreto, para determinar su forma de aplicación, y para establecer la manera de interpretar e integrar el ordenamiento jurídico, no les es dable en esta labor, apartarse de las disposiciones consagradas en la Constitución o la ley, pues,

⁶ Sentencia T-1222 de 2005

de hacerlo, se constituye en una causal de procedencia de la acción de tutela contra la decisión adoptada.

4.2. De los argumentos del fallo acusado para condenar al Congreso de la República

Delimitadas las circunstancias en que se configura el defecto en estudio, se procede a exponer los principales argumentos que llevaron a la sentencia acusada a imponer la condena al Congreso de la República.

La sentencia acusada, en esencia, sostiene que:

- 4.2.1. El Estado está obligado a responder por los daños que causa en el ejercicio de su función legislativa cuando estos sean la consecuencia de una norma ajustada a la Constitución Política, siempre y cuando el afectado, en principio, no tenía el deber de soportarlos, *título de imputación del daño especial*. También, cuando los daños provengan de una disposición que es declarada inexecutable, *título de imputación de la falla del servicio*.

Aunque corresponde a la Corte Constitucional fijar los efectos de sus sentencias, nada impide que el afectado acuda al juez administrativo para pedir la reparación del daño ocasionado en razón de la inexecutable. Esta solicitud no se hace para que se restituya la situación al estado de cosas anterior, sino para que se proceda a la respectiva indemnización.

- 4.2.2. La supremacía de la Constitución Política, que es el fundamento del ordenamiento, impide que el afectado por una ley que nació a la vida jurídica viciada de inconstitucionalidad esté en la obligación de soportar los efectos negativos generados por tal norma. Un razonamiento en contrario pugna con la razón de ser de la jerarquía normativa.

Desde luego, si el juez constitucional declara inexecutable una ley, por esta sola circunstancia se evidencia que existió una falla en el servicio de la función legislativa del Estado. Asimismo, los daños ocasionados por esa falla tienen el carácter de **antijurídicos**.

4.2.3. Si los daños ocasionados por quien expide un acto administrativo o reglamento que es declarado nulo deben ser reparados, por regla general, por el mismo organismo o entidad que lo dictó, la misma razón debe llevar a concluir que el Legislador, cuando expide normas que son declaradas inexequibles, debe responder por los daños ocasionados por aquellas, aunque no sea directamente el ejecutor de la ley, pues la responsabilidad y la imputación se hace a quien crea y expide la norma contraria al ordenamiento y no a quien la hace cumplir.

Frente a normas que imponen tributos podría afirmarse que el llamado a reparar el daño no es el Legislador, sino la entidad recaudadora, verbigracia la DIAN. Sin embargo, ese aserto no corresponde con la realidad, toda vez que el recaudador no es más que un *agente del Estado* que obra de buena fe y que se encarga de hacer cumplir la ley.

Como la falla en el servicio en la función legislativa es la que da origen a la reparación, no puede recargarse la responsabilidad en el recaudador e imponer a este el deber de reparar, por cuanto se confundiría la reparación con la restitución. La reparación corresponde a quien se le imputa el daño.

Se debe distinguir, por un lado, las situaciones jurídicas consolidadas antes de la declaratoria de inconstitucionalidad de una ley y, por otro lado, la responsabilidad que surge en cabeza del Legislador como causante de un daño por la falla en su actividad. Estas situaciones jurídicamente son independientes y autónomas.

4.2.4. Los daños originados por omisión del Legislador o por su actividad, por ejemplo, cuando una ley es declarada inexequible, deben ser reparados, sin consideración por los efectos del fallo de constitucionalidad que retira la norma del ordenamiento. Tales daños son antijurídicos y ameritan la reparación íntegra, en los términos del artículo 16 de la Ley 446 de 1998. La responsabilidad en estas circunstancias nada tiene que ver con que la decisión de inexequibilidad tenga efectos *ex nunc* o *ex tunc*.

4.2.5. Si una ley nace a la vida jurídica viciada de inconstitucionalidad, desde ese instante se elimina el deber jurídico de soportar el daño sufrido por los

destinatarios de la norma, más allá de que estos tengan la carga de cumplir con el mandato legal hasta el instante en que desaparece la presunción de constitucionalidad en razón de un fallo que así lo disponga.

4.3. Del estudio del defecto de la sentencia acusada

4.3.1. La consolidación del daño antijurídico:

Del recuento de los argumentos expuestos por la sentencia acusada y de los reproches que sirven de sustento a la solicitud de tutela, se impone precisar si la providencia reprochada desconoció los alcances del mandato del artículo 90 de la Constitución Política y del artículo 45 de la Ley 270 de 1996.

Dispuso la sentencia C-992 del 19 de septiembre de 2001 que: *¶*) *Décimo Quinto: Declarar la INEXEQUIBILIDAD de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000 (õ)+*

Confrontada esta resolución con el mandado del artículo 45 de la Ley 270 de 1996, en cuanto prevé que *¶*) *las sentencia que profiera la Corte Constitucional sobre los actos sujeto a su control en los términos del artículo 241 de la Constitución Política, tienen efectos hacia futuro (õ)+* no queda duda alguna que se trató de una decisión de constitucionalidad con efectos *ex nunc*, es decir, a futuro.

Según el fallo acusado, es necesario distinguir, por un lado, el **momento de la inexequibilidad** de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, entiéndase como el instante desde el cual la ley no se puede seguir ejecutando y, por otro lado, el **momento en que se produjo el daño antijurídico para Goodyear de Colombia S.A.** De manera que la providencia censurada sostiene que, en virtud de la sentencia C-992 de 2001, los artículos referidos nacieron viciados de inconstitucionalidad, irregularidad que el contribuyente no tenía que soportar.

En efecto, dice la sentencia acusada que:

¶) *En otros términos, la constitucionalidad o inconstitucionalidad . es decir, los efectos, la vigencia o la validez de las normas- no son elementos estructurales de la noción de daño antijurídico. Lo que determina la antijuridicidad del daño es lo siguiente: i) que la alteración o afectación negativa a un estado de cosas favorable sea injusta, esto es, que lesione un interés jurídicamente tutelado, lícito y legítimo, y ii) que el ordenamiento en su conjunto . principios, valores y reglas según la clasificación de Robert Alexy . no le impongan a la persona el deber jurídico de soportarlo (õ)+*

Desde luego que la anterior afirmación resulta problemática, porque si la ley mantiene la presunción de constitucionalidad hasta el momento en que es declarada inexecutable, esto quiere decir que **integra el ordenamiento jurídico, es vinculante y obligatoria**, valga decir, hasta cuando es retirada del ordenamiento por el fallo de inexecutable. Luego, no se entiende cómo se predica que esa misma norma crea un daño antijurídico desde el nacimiento a la vida jurídica y hasta su expulsión del ordenamiento.

Por el contrario, si la norma fue declarada inexecutable con efectos a futuro, *ex nunc*, tal circunstancia no puede tener consecuencia distinta a que la **norma estuvo vigente**, tenía carácter obligatorio e integró el ordenamiento durante el lapso anterior a la declaratoria de inexecutable. Que se declare la inexecutable de la ley no significa nada distinto a que deja de ser ejecutable en el futuro, salvo que la propia Corte Constitucional indique que la sentencia tiene un efecto diferente al *ex nunc*.

Un razonamiento contrario no tiene asidero, por cuanto la ley es vigente con todos sus **atributos y consecuencias**, por tanto no es posible, por ejemplo, que el juez administrativo escinda la ley en cuanto a sus efectos, para indicar que sí debía ser cumplida, obedecida y observada por todos los destinatarios, pero, de manera simultánea, que los efectos que esa ley produjo durante su vigencia **derivaron en un daño antijurídico**, máxime si la ley, durante su vigor, mantuvo su presunción de constitucionalidad, es decir, estuvo conforme con el ordenamiento.

Según el fallo censurado, los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2001 conservaron su validez hasta que la Corte Constitucional dictó la sentencia C-992 de 2001, pero durante el mismo lapso de vigencia los artículos citados ocasionaron daño antijurídico a Goodyear S.A., en razón a que la norma nació viciada de inconstitucionalidad. En la lógica que propone la sentencia cuestionada: a pesar de que las normas estuvieron amparadas por la presunción de constitucionalidad, esto es, se reputaban válidas, generaron un daño antijurídico porque nacieron viciadas de inconstitucionalidad.

Pues bien, el **daño antijurídico** se entiende como la lesión al patrimonio de una persona o sujeto de derecho, así como la afectación a un bien jurídico tutelado que, en uno u otro caso, la víctima no está en la obligación de resistir, en razón a que es ilegítimo e injustificado y justamente, por eso, habilita a pedir la indemnización de un perjuicio. Si lo anterior es cierto, como sin duda lo es, entonces cómo es posible entender que durante

la vigencia⁷ de la norma que impone un tributo se pudo ocasionar un daño **antijurídico**.

No existe discusión en cuanto a que toda norma que impone tributos, verbigracia la TESA, causa un daño, pero este no puede tener el carácter de **antijurídico**, pues si bien el efecto de la norma es disminuir el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación tributaria, esa afectación se da precisamente **porque el ordenamiento jurídico así lo autoriza**. Tal autorización no proviene de la norma que crea cierto tributo, sino del principio constitucional que prevé el deber de los particulares en la contribución al financiamiento del Estado y de la norma, igualmente constitucional, que autoriza al legislador la creación de los tributos⁸.

Por demás, resulta inexacta la afirmación del fallo acusado en cuanto a que los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000 nacieron viciados de inconstitucionalidad y, por ende, que desde allí se causó el daño antijurídico a Goodyear S.A. De hecho, resulta ya complejo entender cómo es eso de que una ley *desde un comienzo devino inconstitucional*, a pesar de que la inconstitucionalidad solo es declarada por la sentencia de la Corte Constitucional. Es cierto que los vicios de la ley justifican la inexecutable, pero no desde el inicio, sino desde el momento en que la Corte Constitucional advierte tales vicios.

Es necesario resaltar que la **antijuridicidad del daño no depende de la legalidad de la fuente dañosa**, o en este caso el vicio de inconstitucionalidad, en realidad, **el carácter antijurídico** está en el hecho de que quien lo sufre no está en el deber jurídico soportarlo⁹, circunstancia que para el caso se presentó únicamente cuando la Corte Constitucional determinó que los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000 fueron expulsados del ordenamiento jurídico.

⁷ Periodo en que fue ejecutable la norma, pues se entiende que el efecto de un fallo de inexecutable consiste en que la norma deja de ser ejecutable.

⁸ Cfr. artículo 338 de la Constitución Política: *“(6) En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.*

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 (6) +

⁹ De acuerdo con la previsión del artículo 90 de la Constitución Política, la noción del **daño antijurídico es objetiva**, quiere decir esto que no importa si la fuente del daño es legal o ilegal, lo importante es que la causa del daño esté conforme con el ordenamiento. Por tanto, resulta trascendente para la **determinación** de la antijuridicidad que el ordenamiento no imponga el deber de resistir la afectación a la víctima del daño. Por tal motivo es contradictorio que la sentencia acusada sostenga que los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000 nacieron con un vicio de inconstitucionalidad y, por ende, que el daño causado siempre fue antijurídico y al mismo tiempo reconozca que esas normas integraron el ordenamiento hasta la declaratoria de inexecutable. La antijuridicidad del daño causado por los artículos referidos se debe entender **desde cuando fueron expulsadas las normas de la TESA del ordenamiento** y no antes, pues solo a partir de esa expulsión el daño se entiende antijurídico.

Es cierto que las normas que crearon la tasa, desde su vigencia, causaron ~~un~~ daño a Goodyear S.A., en cuanto significaron una disminución de un derecho pecuniario, como sucede con cualquier otro tributo, pues los contribuyentes sacan de su peculio dinero en favor del Estado, operación que es un egreso o disminución del peculio. Pero si ese es un daño, es un daño lícito, jurídico, que nace de la solidaridad con los demás ciudadanos.

Sin ánimo de revisar las construcciones doctrinarias sobre los efectos de las nulidades de normas de carácter general, como los actos administrativos y los reglamentos, discusión que no viene al caso, es claro que frente a normas con **jerarquía normativa legal**, es decir, las leyes, el ordenamiento jurídico colombiano sí prevé **una regla cierta, identificable y vinculante sobre los efectos de la inconstitucionalidad o inexequibilidad**.

No existe expresión alguna del artículo 45 de la Ley 270 de 1996 que llame a dudas o que genere conceptos ~~oscuros~~ o ~~vagos~~ que deban ser llenados de contenido por el juez. Mucho menos, se puede colegir de la norma en mención que ordene cosa contraria **a que los efectos de los fallos de constitucionalidad son a futuro, salvo que la Corte Constitucional indique algo diferente**.

Si bien frente a normas de contenido *confuso, oscuro o vago*, el juez, en su actividad interpretativa, pueda llegar a construir una interpretación, de muchas posibles, respecto del contenido de una norma. Ese ejercicio interpretativo debe ser suficiente, certero y, por supuesto, no puede contrariar el ordenamiento ni la lógica misma de las cosas. De allí que no es posible, so pretexto de la autonomía interpretativa del juez, llegar al punto de contrariar el propio ordenamiento.

Aunque se reitera que el contenido normativo del artículo 45 de la Ley 270 de 1996 es claro y no ofrece dificultad en cuanto a su interpretación, si en gracia de discusión, esto no fuera así, no se entiende el porqué la sentencia acusada llegó a la conclusión de que los efectos de la sentencia C-992 de 2001 **son a futuro, ex nunc**, excepto en punto de determinar el momento en que se volvió antijurídico el daño originado en la inexequibilidad de los artículo 56 y 57 de la Ley 633 de 2000.

Se insiste en que el criterio adoptado por el fallo acusado es insostenible, toda vez que

se funda en una escisión de los efectos de la vigencia de la ley que no es posible desde la lógica y el entendimiento jurídico. Además, que atenta con el valor supremo de la **seguridad jurídica**, característica esencial del Estado de derecho, pues de nada sirve que los fallos de inexecutable precisión que tienen efectos a futuro, si en todo caso, según el fallo cuestionado, habría que revisar todas las situaciones generadas con anterioridad a estos para determinar si pudo existir algún daño antijurídico que deba repararse.

4.3.2. Los efectos de la sentencia C-992 del 19 de septiembre de 2001:

Como se dijo, toda norma que impone un tributo esencialmente implica la disminución del patrimonio de sus destinatarios, en función de los recursos que se deben transferir al Estado. Luego, es claro que todo tributo implica un **daño jurídico** para sus sujetos pasivos, circunstancia que no es solo admitida por la Constitución, sino que es esencial para la existencia del Estado, pues este no podría existir de no ser por la fuente de financiación tributaria.

Cosa distinta es que este daño no puede tener el **carácter de antijurídico**, pues la disminución patrimonial se explica por el deber de que trata el artículo 95 [6] de la Constitución Política, referente a que todos los **particulares tienen la obligación de contribuir con el financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, dentro de los límites de la justicia y equidad.**

El fallo acusado intenta explicar que una cosa es que los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000 son inexecutable desde que la sentencia C-992 del 19 de septiembre de 2001, que así lo dispuso, y, otra cosa muy diferente, sostiene la providencia acusada, es que desde la creación de esos artículos se produjo un daño antijurídico a Goodyear de Colombia S.A. Al efecto, sostiene que:

%6) pues una cosa es la intangibilidad de las situaciones jurídicas consolidadas antes de la declaratoria de inconstitucionalidad y otra muy diferente, es el deber que tiene el legislador de reparar el año que ha causado con su actuación, se trata de situaciones jurídicas autónomas e independientes entre sí. De ello se sigue una consecuencia lógica, y es que el daño no es imputable a quien ejecutó la ley, sino a quien la creó (õ)+

Pero más allá de la afirmación de la providencia acusada, no existen elementos que permitan llegar a encontrar validez en ese aserto.

En realidad, el fallo acusado intenta establecer una excepción al artículo 45 de la Ley 270 de 1996, que, a juicio de esta Sala, no es posible porque no tiene **expresa previsión legal**¹⁰. Según la sentencia censurada, los fallos de constitucionalidad de normas de contenido tributario son a futuro, a menos que la Corte Constitucional mande otra cosa, *excepto en punto de determinar cuándo el daño producido por la norma se considera antijurídico, pues siempre que la norma sea declarada inexecutable la antijuridicidad del daño se genera desde el mismo nacimiento de la ley*, pero no se explica que el efecto de la inexecutableidad sea y no sea a futuro simultáneamente.

Esta ~~excepción~~ que pretende establecer el fallo acusado al artículo 45 de la Ley 270 de 1996 no es menor, todo lo contrario, es determinante para el caso, al punto que sobre aquella descansa su *ratio decidendi*. De otra forma la sentencia acusada no habría podido condenar al Congreso de la República, a pesar de que la sentencia C-992 de 2001 determinó la inexecutableidad *ex nunc* de los artículos 56 y 57 de la Ley 633.

Por supuesto que el contenido normativo del artículo 45 de la Ley 270 de 1996 no contiene la ~~excepción~~ propuesta por la sentencia acusada. Tampoco existe otra norma del ordenamiento jurídico que establezca esa ~~excepción~~. Explicado lo anterior, se encuentran varios argumentos que permiten llegar a la conclusión contraria:

- a. No se entiende de dónde el juez administrativo, específicamente, el juez de la reparación directa, deriva la competencia para fijar efectos frente a los fallos de constitucionalidad, cuando esta atribución es **exclusiva y excluyente** de la Corte Constitucional. Este aspecto es relevante y trascendente frente a la declaratoria de inexecutableidad de normas de carácter tributario, habida cuenta de que la determinación que el juez constitucional hace sobre los efectos de sus decisiones, entre otras cosas, **fija el punto en que la obligación tributaria continúa o desaparece del ordenamiento**.

No es posible seguir cobrando un tributo previsto en una norma declarada inconstitucional, como tampoco es posible excusarse del pago del tributo

¹⁰ Enseñan las reglas sobre interpretación normativa que el juez no puede establecer excepciones a las reglas, a menos que exista expresa previsión legal al respecto.

mientras que no se haya declarado la inconstitucionalidad de la norma que lo creó. Es simple: el tributo se paga mientras exista norma que lo permita y el pago dejará de ser obligatorio si, por ejemplo, recae una sentencia de inexecutable de la ley que creó el tributo. Pagar un tributo ya declarado inexecutable o ilegal sí genera un daño antijurídico.

- b. La sentencia C-037 de 1996, que hizo el control previo de constitucionalidad de la Ley 270 de 1996, ni por asomo insinúa la ~~excepción~~ propuesta por la sentencia reprochada. En su lugar, ratifica el pacífico criterio de la Corte Constitucional, en cuanto a que solo esa Corporación puede determinar los efectos de sus fallos en ejercicio del control de constitucionalidad de las leyes.

Además, los efectos que señalan las sentencias de la Corte Constitucional cuando deciden la inconstitucionalidad son **omnicomprensivos** de todas las situaciones, por tanto, no es acertado sostener, como lo hace el fallo acusado, que el efecto es *ex nunc* cuando se refiere a la validez de la norma, pero que para los daños que esta pudo causar durante su vigencia los efectos son *ex tunc*.

- c. No es acertado afirmar, como lo hace la providencia reprochada, que cuando el Estado causa daños antijurídicos por leyes tributarias declaradas inexecutable, con efecto *ex nunc*, dicha responsabilidad se origina desde el nacimiento mismo de la ley, pero que no sucede lo propio cuando el Estado recaudador de impuestos, verbigracia la DIAN, cumple su función, pues en este último evento es un *simple agente estatal* que recauda un tributo cuya norma soporte goza de la **presunción de constitucionalidad**.

La sentencia acusada intenta sostener esta distinción, pero es evidente la contradicción. No se puede olvidar que la DIAN, como entidad encargada de los recaudos de los impuestos de carácter nacional, cumple la función de recibir, fiscalizar y liquidar los ingresos tributarios de la Nación, **que es la misma persona jurídica que, por conducto del Congreso de la República, expide las leyes, entre otras, de carácter tributario**.

Por tanto, le asiste la razón a los actores en tutela cuando censuran la artificiosa distinción que construye el fallo acusado, consistente en que la Nación-

Congreso de la República es responsable por el daño antijurídico sufrido por Goodyear S.A. y que simultáneamente la DIAN, entidad encargada del recaudo de la TESA y, por demás beneficiaria de esta, es un mero *agente estatal* que nada tenía que ver con la controversia y que, por tanto, ninguna responsabilidad tiene en el daño antijurídico que se alega por el cobro de un tributo que nació válido, pero que luego fue declarado inexecutable.

- d. En este punto, finalmente, se llama la atención en cuanto a que ningún efecto útil tuvo la sentencia C-992 de 2001 cuando declaró la inexecutable *ex nunc* de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, porque el juez administrativo con la sentencia acusada cambió esos efectos, con el único propósito de justificar la existencia del daño y ordenar la condigna indemnización del perjuicio causado. Desde el punto de vista de la coherencia y la unidad del ordenamiento jurídico, resulta inexplicable que la Corte Constitucional dé ciertos efectos a su sentencia y que el juez administrativo los cambie.

Ciertamente, la única autoridad que tiene la competencia para fijar los efectos de los fallos de constitucionalidad es la Corte Constitucional, no lo puede hacer ninguna otra autoridad. Por tanto, si un fallo de constitucionalidad determina desde cuándo una norma es expulsada del ordenamiento, no es lógico ni coherente que otra sentencia, verbigracia, la sentencia acusada, intente determinar consecuencias contrarias a las que claramente fueron señaladas por el fallo de constitucionalidad. Admitir como válida la situación descrita significa poner en riesgo la seguridad jurídica y la unidad del ordenamiento.

4.3.3. La imputación del daño antijurídico al Congreso de la República:

La sentencia acusada sostiene que:

%6) como ya se explicó con suficiencia, al haber sido declarada inconstitucional la norma, no cabe duda en que el Congreso incurrió en una falla en el servicio y causó un daño antijurídico a la sociedad Goodyear S.A., quien como se infiere de los recibos de pago aportados con la demanda, canceló las sumas correspondientes a la TESA, durante 9 meses . 1 de enero al 31 de octubre de 2001, aun cuando ese gravamen era contrario a la constitución, hecho que como ya se explicó ampliamente no puede avalarse, pues ello iría en contravía del principio de supremacía constitucional y sería tolerar la consolidación de situaciones abiertamente inconstitucionales. En este punto, cabe reiterar que el llamado a responder es el Congreso y no la DIAN, comoquiera que aunque fue esta última entidad la encargada de recaudar y controlar el tributo, sólo actuó como un agente del Estado en ese sentido y fue el legislador como creador de la norma, el que dio origen a ese recaudo y, por ende, sólo a él le es imputable el daño antijurídico sufrido por la compañía actora (õ)+

Se extraña del fallo acusado el análisis sobre cómo se estructuró el daño sufrido por Goodyear S.A. Dice la sentencia censurada que el daño, supuestamente antijurídico, se probó con los recibos de pago de la TESA por el periodo comprendido entre enero y octubre de 2001.

Vistos esos recibos¹¹ se llega a la conclusión de que la disminución patrimonial que sufrió Goodyear S.A. se concretó en el **dinero pagado a la DIAN**. En otras palabras, Goodyear S.A. entregó la suma de \$831'931.000, por concepto de la TESA, dinero que recaudó la DIAN y que entró al patrimonio de la Nación, como ingreso corriente, en los términos de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2001 que dispusieron:

*¶) **Artículo 56. Tasa Especial por los servicios aduaneros.** Créase una tasa especial como contraprestación por el costo de los servicios aduaneros prestados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a los usuarios, que será equivalente al uno punto dos por ciento (1.2%) del valor FOB de los bienes objeto de importación.*

Esta tasa no será aplicable para las importaciones de bienes provenientes directamente de países con los que se tenga acuerdo de libre comercio, siempre y cuando dichos países ofrezcan una reciprocidad equivalente, ni a los usuarios del Plan Vallejo, ni a las importaciones de bienes y servicios para la defensa y seguridad nacional que realice la Fuerza Pública.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante Resolución fijará los mecanismos de control para garantizar el pago de dicha tasa, así como la forma y los plazos para su cancelación.

***Parágrafo.** En ningún caso el valor previsto en el inciso primero de este artículo podrá ser inferior al consignado en las declaraciones de importación.*

***Artículo 57. Administración y control.** Para el control de la tasa especial por los servicios aduaneros, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales contará con las facultades de investigación, determinación, discusión, y cobro previsto en las normas aduaneras vigentes, en el Estatuto Tributario, y sus reglamentos.*

Teniendo en cuenta que esta tasa es un ingreso corriente sujeto a lo previsto por el inciso 2 del parágrafo del artículo 357 de la Constitución Política, y que no constituye en ningún caso un impuesto, créase el Fondo de Servicios Aduaneros, el cual se financiará con los recursos que recaude la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por concepto de la misma. Los recursos de dicho Fondo se destinarán a recuperar los costos incurridos por la Nación en la facilitación y modernización de las operaciones de comercio exterior, mediante el uso de su infraestructura física y administrativa y para la financiación de los costos laborales y de capacitación de la DIAN.

El Fondo de Servicios Aduaneros será administrado por la Dirección General del Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (õ)(negrilla y subraya fuera del texto).

Resulta indiscutible que la DIAN tiene la competencia del recaudo, fiscalización, liquidación y devolución de los tributos del orden nacional¹², asimismo, que los recursos ingresan al **patrimonio de la Nación** y que aquellos se destinan al presupuesto general nacional, como lo indica el artículo 11 del Decreto 111 de 1996, Estatuto Orgánico del Presupuesto:

¶) El presupuesto general de la Nación se compone de las siguientes partes:

¹¹ Cuaderno 4 de anexos.

¹² Cfr. Decreto 2117 de 1992.

a) *El presupuesto de rentas contendrá la estimación de los **ingresos corrientes de la Nación**; de las contribuciones parafiscales cuando sean administradas por un órgano que haga parte del presupuesto, de los fondos especiales, los recursos de capital y los ingresos de los establecimientos públicos del orden nacional;(ō)+(negrilla y subraya fuera del texto)+*

Ante la claridad de la situación descrita, se sigue que la afirmación del fallo acusado, según la cual, la DIAN es un simple *agente estatal* y que, en consecuencia, el llamado a indemnizar el daño es el Congreso de la República, en su condición de *creador* de la norma constitucional, carece de todo sentido, porque sucede exactamente todo lo contrario. La DIAN es la entidad estatal, es decir, el mismo Estado, encargada de recaudar las rentas tributarias nacionales, verbigracia la TESA, y el titular de tales rentas también es el Estado, concretamente, la persona jurídica **Nación**.

Los argumentos hasta aquí expuestos llevan a una conclusión palmaria: la sentencia censurada se equivocó al imputar al Congreso de la República un daño que ni siquiera produjo, pues, si se admitiera que existe un daño reparable, el llamado a responder no es el Congreso de la República, sino la entidad recaudadora del tributo en favor de la Nación, es decir, la **DIAN**, siempre y cuando esta hubiera sido la causante de un daño antijurídico, cosa que no sucedió, como cuando persiste en recaudar tributos derivados de leyes inexecutable, lo que no ocurrió en este caso.

Aunado a lo anterior, la distinción que propone la providencia censurada resulta inane, porque si el dinero pagado por Goodyear S.A., por concepto de la TESA, ingresó al patrimonio de la Nación, qué propósito tiene condenar al Congreso de la República, como creador de las normas inexecutable, cuando fue la DIAN, que no es un mero agente del Estado, sino **el mismo Estado**, la entidad que, en favor de la Nación, recaudó el tributo por el que se predica la existencia del daño.

Por otra parte, no se puede dejar inadvertido el argumento expuesto por la sentencia reprochada para declarar la responsabilidad del Congreso de la República con base en el título de imputación de la **falla del servicio**. Tal razón consistió, básicamente, en que por virtud de la declaratoria de inexecutable de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, quedó configurada la falla en el servicio atribuible al Congreso de la República.

En cuanto a esta afirmación de la sentencia controvertida, cabe preguntarse si ¿Es acertado entender que un defecto en la función pública legislativa se puede asimilar con la falla de un servicio público prestado por el Estado, verbigracia, la salud, la seguridad, el transporte, la educación, entre otros, los cuales, en el evento de presentar una falla

que produzca daño antijurídico, por esta razón, generan para el Estado la obligación de indemnizar los perjuicios causados?

Por supuesto que la respuesta al interrogante anterior es negativa. No es acertado asimilar la función legislativa con la prestación de servicios y por, ende, no se puede predicar, ante un yerro en aquella, la configuración de una falla del servicio. Una cosa es la función legislativa que, esencialmente, consiste en dictar leyes y en la creación del derecho y, otra cosa, muy diferente, es la prestación de los servicios públicos, bien sea a cargo del Estado o de los particulares, que está relacionada con la satisfacción de las necesidades básicas de la comunidad.

No desconoce esta Sala que la función pública legislativa tiene controles, por ejemplo, el control normativo con base en la Constitución Política, pero, en todo caso, dichos controles no pueden equipararse al control de oportunidad, calidad o de mérito que es propio de los servicios públicos. Por tanto, no es posible afirmar, como lo hace el fallo acusado, que el Congreso de la República incurrió en falla del servicio.

Aunado a lo anterior, conviene recordar que el título de imputación falla del servicio, por antonomasia, exige la demostración de la culpa del autor del daño, se trata de una **responsabilidad subjetiva**. Coherentemente, la afirmación sobre la culpabilidad del autor, en este caso el Congreso de la República, requiere de un mínimo de argumentación para llegar a la convicción de que existió negligencia, decidida, omisión o defectuoso cumplimiento del servicio, si es que pudiera hacerse este estudio frente a la actividad legislativa que, como se vio, no es posible.

La función legislativa tiene amplio campo para configurar el ordenamiento jurídico. Ahí radica la autonomía del Congreso de la República. Y esa función está sometida al control de la Corte Constitucional. No puede transformarse la función pública legislativa en una suerte de servicio legislativo para de ahí derivar la falla del servicio causada por la expedición de leyes que luego son declaradas inexecutable.

La sentencia C-992 de 2001 contiene las razones que llevaron a la declaratoria de inconstitucionalidad de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, las cuales consistieron en que por ser la TESA un tributo de la especie tasa, la tarifa debía estar

relacionada con la contraprestación del servicio, esto es, la recuperación de los costos del servicio¹³.

Entonces, el motivo de inconstitucionalidad de los aludidos artículos no obedeció a que el Congreso de la República actuara por fuera del marco de sus competencias ni que produjera una norma cuyo contenido normativo pugnara en forma grave y seria con el principio democrático. El error cometido se concretó en la indebida previsión de **un aspecto técnico del tributo**, por cuanto la norma fijó la tarifa de la tasa, no en función de los costos del servicio prestado, sino en relación con los bienes importados, por lo que se asimiló a un impuesto.

Las razones de inconstitucionalidad de la TESA requirieron del análisis detallado de la Corte Constitucional, que consistió en verificar cada uno de los elementos de la obligación tributaria, para concluir que la tarifa de la tasa no correspondía al costo del servicio, sino al valor FOB¹⁴ de la mercancía importada.

Luego, tienen razón las autoridades demandantes en la tutela cuando afirman que las normas declaradas inexequibles *¶*) albergan diferentes posibilidades de interpretación y por tanto de concreción en las disposiciones de carácter legal (õ)+ No quiere decir esto, que la Sala desconozca el acierto en los motivos que llevaron a la Corte Constitucional a expulsar del ordenamiento jurídico los artículos que crearon la TESA.

4.3.4. La diferencia entre la restitución y la reparación que propone la sentencia acusada:

El fallo acusado pretende diferenciar la **restitución del pago** del tributo y la **reparación**

¹³ Cfr. Corte Constitucional, sentencia C-992 del 19 de septiembre de 2001, M.P. doctor Rodrigo Escobar Gil: *¶*) En el presente caso, el legislador señala que la tasa corresponde a los servicios aduaneros, pero no determina el contenido de los mismos ni la manera como el gravamen se vincula a ellos. La tarifa no se establece en función de la utilización del servicio sino, exclusivamente, en relación con el valor del bien importado. Tal indeterminación conduce a borrar la frontera entre tasa e impuesto y a que la tasa por los servicios aduaneros se asimile a un impuesto sobre las importaciones, caso en el cual su destinación especial resultaría contraria a la Constitución. Tal conclusión puede reafirmarse si se tiene en cuenta que la norma se inscribe en un proyecto cuyo alcance es de naturaleza fiscal y que, en principio, no se orienta a la regulación de aspectos del comercio exterior y más concretamente de los servicios aduaneros que presta la DIAN. Lo anterior se corrobora si se tiene en cuenta que, de acuerdo con el segundo inciso del artículo 57, el destino de los recaudos no se restringe a la recuperación de los costos del servicio, con los cuales, por otro lado, en la medida en que no se conocen, no es posible establecer una relación de equivalencia al menos aproximada, sino que se extiende para cubrir los costos incurridos por la Nación en la facilitación y modernización de las operaciones de comercio exterior, mediante el uso de su infraestructura física y administrativa y para la financiación de los costos laborales y de capacitación de la DIAN, propósitos que claramente exceden el ámbito del gravamen definido en el inciso primero del artículo 56, en la medida en que no se refieren exclusivamente a los costos que se generan por los servicios aduaneros que se prestan a los contribuyentes de la tasa, sino que comprenden, o pueden comprender, servicios que correspondan a exportaciones y porque en la financiación de los costos laborales y de capacitación de la DIAN, caben conceptos que nada tienen que ver con las importaciones, o incluso, con el comercio exterior (õ)+(Negrillas de la Sala).

¹⁴ *Free on board*+ Cláusula de comercio internacional, iconterm, que se emplea en los negocios de compraventa donde el transporte de la mercancía se hace por barco.

por el pago, así:

*%d) cuando se trata de leyes que versan sobre aspectos tributarios, por medio de las cuales se establecen impuestos o tasas y posteriormente son declaradas inexequibles, pues prima facie tiende a pensarse que el llamado a resarcir el daño, no es el autor de la ley, sino quien recaudó el tributo, conclusión que está alejada de la realidad, comoquiera que aquel que recauda el pago no es más que un agente del Estado que obra de buena fe y se encarga de hacer cumplir la ley. Esta conclusión tiene su fundamento en el hecho de que no fue el recaudador de impuesto o tasa, quien creó la ley contraria a la Constitución, hecho que constituye la falla en el servicio y por lo tanto, en modo alguno puede imputársele el daño de esa falla, pues de ser así **se estaría confundiendo la reparación con la restitución**, advirtiendo que la primera siempre estará a cargo de aquel a quien le sea imputable el daño (õ)+(negrilla y subraya fuera del texto).*

Según la sentencia censurada, hay que distinguir entre **reparación y restitución**, toda vez que **una** es la entidad u organismo llamado a **restituir** el dinero pagado por un tributo, cuya causa legal fue declara inexequible, entiéndase la DIAN como recaudadora, y **otro** tendría que ser el organismo llamado a **reparar**: el legislador, pues de este último se predica la responsabilidad por producir la norma inexequible.

Ese argumento implica que por la misma causa el afectado -el contribuyente- obtendría **doble reparación**, porque, por un lado, el recaudador **debería restituir** al contribuyente lo que pagó por el tributo y, por otro lado, el mismo contribuyente . víctima del error legislativo- recibiría del Congreso de la República la reparación por el daño ocasionado en la falla legislativa, como se indicó en la parte resolutive del fallo acusado. En otras palabras, esto generaría una doble indemnización del perjuicio: una a cargo del Congreso y la otra a cargo de la DIAN.

Se insiste en que la disminución patrimonial sufrida por Goodyear S.A. consistió en el pago de la TESA. Luego, en el evento de que se trate de un daño *reparable*, como se explicará adelante, lo procedente **es que el recaudador devuelva lo entregado por el contribuyente con la actualización de la suma pagada** y los intereses, si a estos hubiera lugar. Ahí está la reparación, pero no como plantea la sentencia censurada que sostiene que es posible la restitución del tributo y la reparación por la supuesta falla del servicio en la actividad legislativa.

En los acápites precedentes se explicó que no es posible predicar la existencia de daño antijurídico, imputable al Congreso de la República, por los pagos que hizo Goodyear S.A. por concepto de la TESA. Asimismo, que no existe fundamento alguno para la afirmación de la sentencia acusada, según la cual la DIAN es un simple agente estatal que recaudó el tributo de buena fe, mientras que el Congreso de la República es el

responsable por el daño causado a la aludida sociedad, de lo que se sigue, en los términos del fallo censurado, que el Congreso debe reparar por cuanto incurrió en falla en la actividad legislativa que se explica por la inexecutable de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000.

Ahora, precisado que no es posible la distinción entre restitución y reparación, queda por explicar qué debió hacer Goodyear S.A. si es que consideraba que el pago de la TESA le produjo un daño *reparable*, en razón de la expulsión del ordenamiento jurídico de las normas que crearon la referida tasa.

Como se dijo, existen algunos criterios doctrinales en relación con los efectos de los fallos que declaran la nulidad de actos de contenido general, verbigracia los reglamentos o actos administrativos generales. También, que la regla fijada por el artículo 45 de la Ley 270 de 1996, sobre los efectos de los fallos de constitucionalidad, indica que la sentencia tiene efectos *ex nunc*, a menos que la Corte Constitucional diga lo contrario.

En materia tributaria frente a los efectos de los fallos que retiran del ordenamiento normas de carácter general, se tiene como elemento determinante la existencia de la **situación jurídica consolidada**¹⁵. Es decir, que cierta situación del contribuyente pueda ser discutida ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, previo adelantamiento de la actuación administrativa correspondiente y del agotamiento de los recursos del procedimiento administrativo¹⁶.

En esas condiciones, si Goodyear S.A. estimaba que la TESA pagada por el periodo enero a octubre de 2001 no tenía fundamento legal, en razón de la inexecutable de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2001, antes que acudir a la acción de reparación directa, debió hacer uso de los mecanismos previstos por el Legislador para solicitar la devolución de un tributo¹⁷. En efecto, el Título X del Estatuto Tributario¹⁸ dispone el

¹⁵ Sobre esta institución, ver entre otras, sentencia del 5 de mayo de 2003, Exp. 12248, C.P. María Inés Ortiz Barbosa. En este mismo sentido se pronunció la Sala en las sentencias del 24 de julio de 2008, Exp. 16859, del 8 de noviembre de 2007, Exp. 16284 y del 13 de marzo de 2003, Exp. 13336, C.P. Ligia López Díaz, del 18 de octubre del 2006, Exp. 13652, C.P. Héctor J. Romero Díaz, del 23 de julio de 2009, Exp. 16404, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y del 10 de abril de 2014, Exp. 19054, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹⁶ Cfr., entre otras, sentencia de 31 de mayo de 2012 Exp. 17824 M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹⁷ Cfr. entre otras, sentencias del 4 de junio de 2009, radicados 2002-00640-01 y 2002-00975-01, ponentes doctores William Giraldo Giraldo y Héctor J. Romero Díaz, sobre los efectos de la nulidad de actos de carácter general que prevén tributos. Si se pagan el tributo en vigencia del acto general que le sirve de sustento, pero este último es anulado con posterioridad, el contribuyente puede pedir la devolución de lo pagado dentro del término legal, tal situación es perfectamente posible, pues, no se consolida la situación jurídica mientras esté corriendo el término para solicitar la devolución.

¹⁸ Artículos 850 a 865 del Estatuto Tributario, reglamentados por el Decreto 1000 de 1997.

procedimiento que los contribuyentes deben adelantar ante la administración tributaria para solicitar la devolución de tributos¹⁹.

Prevé el artículo 850 del Estatuto Tributario que:

Í(Å) ARTÍCULO 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 (õ)+

Así las cosas, corresponde al contribuyente interesado en la devolución del tributo, hacer oportunamente la solicitud de devolución, en el plazo previsto por el artículo 11 del Decreto 1000 de 1997, esto es, cinco años después del pago²⁰. Si la decisión es favorable, el contribuyente obtendrá el reintegro de lo pagado. En caso contrario, aquel podrá ejercer el control judicial de esta decisión, previo agotamiento de los recursos del procedimiento administrativo (la reconsideración), por vía de la acción (medio de control) de nulidad y restablecimiento del derecho, como estaba prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo (CCA), norma vigente al momento de la controversia que aquí se estudia, o del artículo 138 de la Ley 1437 de 2011, norma vigente.

No puede olvidarse que el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho permite no solo la anulación de los actos administrativos ilegales, también la reparación del daño que con estos se causaron. Así lo tenía previsto el artículo 85 del CCA y ahora lo ordena el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011:

Nulidad y restablecimiento del derecho	
Artículo 85 del CCA	Artículo 138 de la Ley 1437 de 2011
<i>Toda persona que se crea lesionada en un derecho amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo y se le restablezca en su derecho; también podrá solicitar que se le repare el daño (õ) (negrilla fuera del texto).</i>	<i>Toda persona que se crea lesionada en un derecho subjetivo amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo particular, expreso o presunto, y se le restablezca el derecho; también podrá solicitar que se le repare el daño (õ) (negrilla fuera del texto).</i>

¹⁹ Es oportuno precisar que la solicitud de devolución de impuestos del orden nacional se hace ante la DIAN, entre otras razones, porque esta entidad es la que verifica que lo pagado por el contribuyente efectivamente haya ingresado al patrimonio de la Nación, también, si el contribuyente es deudor de otros tributos, caso en el cual, antes de devolver alguna suma de dinero, la administración debe compensar las deudas existentes.

²⁰ De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1000 de 1997 el plazo para solicitar la devolución de tributos es de 5 años, pues corresponde al mismo término de prescripción de que trata el artículo 2536 del Código Civil.

Lo dicho hasta acá tiene otra consecuencia que consiste en que, si el legislador previó el mecanismo de las devoluciones para que los contribuyente acudan a aquel cuando estimen que existe causa para ello, frente a la nulidad o inexecutable de una norma, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho **es la única acción procedente para obtener la reparación íntegra del daño**, cuando la administración ha negado la devolución²¹. Coherentemente, no es posible acudir a la acción (medio de control) de reparación directa, pues, se insiste, es necesario, primero, presentar la respectiva petición a la administración y provocar su pronunciamiento que, desde luego, puede ser sometido a control judicial.

Además no es posible prohiar la tesis de que frente a una misma situación, por ejemplo, el pago de un tributo que pierde la causa legal, existe la posibilidad de acudir a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo por vía de dos medios de control o acciones, a saber, la nulidad y restablecimiento del derecho o la reparación directa. Tal situación no es posible, en la medida en que el contribuyente debe primero solicitar la devolución de lo pagado ante la administración tributaria y luego, en caso de obtener decisión desfavorable, acudir al medio de nulidad y restablecimiento del derecho contra ese acto.

En razón de todo lo expuesto, se advierte, por un lado, que el fallo acusado desconoció los mandatos de los artículos 90 de la Constitución Política y 45 de la Ley 270 de 1996 y, por otro lado, el mecanismo dispuesto por el legislador, en los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario, reglamentado por el Decreto 1000 de 1997, en cuanto al trámite que deben seguir los contribuyentes cuando estimen que un tributo pagado les debe ser devuelto.

Quiere decir lo anterior, que Goodyear S.A. escogió indebidamente la acción de reparación dirección directa para reclamar la indemnización del daño que estima que se le causó con el pago de la TESA, por cuanto debió acudir a la DIAN a solicitar la devolución de dicho tributo y, si era del caso, acudir a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho para controlar la decisión que negara esa devolución.

En consecuencia, se ordenará a la Sección Tercera, Subsección C, del Consejo de Estado que, dentro del margen de su independencia judicial, dicte nuevo fallo, en el

²¹ Si es del caso, para obtener la devolución de la suma pagada indebidamente, con los intereses del artículo 863 Estatuto Tributario, y el reconocimiento del correspondiente reajuste por la pérdida de poder adquisitivo de la suma a devolver, para que represente el valor que tenía cuando la obligación fue cumplida por el contribuyente.

término de treinta (30) días, en la acción de reparación directa que ejerció Goodyear de Colombia contra el Congreso de la República con base en las precisiones hechas a lo largo de esta sentencia de tutela.

Se precisa que los efectos de este fallo no se extienden a revivir términos para que la sociedad Goodyear de Colombia S.A. acuda a la administración tributaria a pedir la devolución de la TESA que pagó con ocasión del mandato de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, pues, al efecto, dicha sociedad contó con los plazos previstos por el Estatuto Tributario y el Decreto 1000 de 1997.

En mérito de lo expuesto el Consejo de Estado, por medio de la Sección Cuarta - Sala de lo Contencioso Administrativo, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley.

F A L L A

Primero: AMPÁRASE el derecho fundamental al debido proceso del Congreso de la República y la Agencia Nacional para la Defensa Jurídica. En consecuencia:

Déjase sin efecto la sentencia del 26 de marzo de 2014 de la Sección Tercera . Subsección %6+ del Consejo de Estado, dictada en el proceso de reparación directa 25000-23-26-000-2003-00175-01 (28.741)

Ordénase al Consejo de Estado -Sección Tercera- Subsección %6+ que, en los treinta (30) días siguientes a la notificación de esta providencia, dicte el respectivo fallo sustitutivo, donde corrija los defectos advertidos a la sentencia que se deja sin efecto.

Segundo: DEVUÉLVASE el expediente del proceso de reparación directa a la autoridad judicial demandada, tan pronto quede ejecutoriada la presente providencia.

Tercero: ENVÍESE a la Corte Constitucional este fallo de tutela para su revisión eventual, en caso de no ser impugnado.

Cuarto: NOTIFÍQUESE a las partes por el medio más expedito.

La presente providencia fue discutida en la Sala de la fecha.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidenta de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Hoja de firmas de la sentencia dictada en la tutela del Congreso de la República y otro contra el Consejo de Estado, Sección Tercera, Subsección C, radicado: 2014-02171-00