

ACCION DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – Finalidad / NATURALEZA DEL ACTO – Define el tipo de acción / TEORIA DE LOS MOVILES Y FINALIDADES – Permite que la acción de nulidad simple proceda contra actos particulares y concretos cuando éstos / ACCION DE NULIDAD – Procede contra actos particulares cuando el objeto de la acción es preservar únicamente la legalidad y la integridad del orden jurídico

El objeto de las acciones de simple nulidad y de nulidad y restablecimiento del derecho es que se declare la nulidad de actos administrativos que infringen normas de carácter superior. Pero, mientras que con la acción de nulidad se persigue la defensa del orden jurídico en abstracto, con la de restablecimiento del derecho se busca el resarcimiento de un derecho subjetivo lesionado con un acto de la administración. A diferencia de la acción de simple nulidad, que puede ser ejercida por cualquier persona, la de nulidad y restablecimiento sólo puede ejercerla la persona que se crea lesionado en un derecho amparado en una norma jurídica. (Artículo 85 C.C.A). En principio, la naturaleza del acto es la que define el tipo de acción que habrá de ejercerse. Por ejemplo, si se trata de un acto administrativo particular la acción apropiada sería la de nulidad y restablecimiento. A contrario sensu, si el acto es de carácter general la acción de simple nulidad sería adecuada para cuestionar la legalidad del acto. Sin embargo, esta corporación, en aplicación de la teoría de móviles y finalidades, ha considerado que la acción de simple nulidad también procede contra los actos particulares y concretos cuando “la situación de carácter individual a que se refiere el acto, comporte un especial interés, un interés para la comunidad de tal naturaleza e importancia, que vaya aparejado con el afán de legalidad”. En dichos casos, se permite demandar en acción de simple nulidad los actos de contenido particular que comporten un interés superior y significativo para la comunidad en general, porque amenazan el orden público, social o económico del país. Es decir, la acción de nulidad contra actos particulares procede si el objeto de la acción es preservar únicamente la legalidad y la integridad del orden jurídico. Desde luego, en esos casos, el fallo solamente producirá el efecto buscado por el actor. Esto es, la restauración del orden jurídico en abstracto, y nunca podrá producir el restablecimiento automático del derecho subjetivo.

FUENTE FORMAL: CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 85

LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION – Acto de contenido particular y concreto que debe ser demandado a través de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho / ACCION DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – Los efectos del fallo son inter partes / PRINCIPIO DE PREVALENCIA DEL DERECHO SUSTANCIAL / CADUCIDAD DE LA ACCION DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – Término / EXCEPCION DE INEPTITUD SUSTANTIVA DE LA DEMANDA – Su procedencia conlleva a un fallo inhibitorio

En el caso bajo examen, la demandante solicitó que, mediante la acción de nulidad simple, se declare la nulidad de la liquidación oficial de revisión No. 060642001000066 del 1° de noviembre de 2001, pues, en su criterio, se quebranta el ordenamiento jurídico, porque la entidad demandada aplicó una disposición declarada inexecutable por la Corte Constitucional. Este argumento no tiene cabida en este caso, pues la liquidación oficial que se demanda contiene una decisión de carácter particular y concreto entre la DIAN y la sociedad Atunes de Colombia S.A. en Liquidación Obligatoria, que sólo vincula los intereses de estos sujetos. En esa medida, los efectos de la decisión que se adopte en este caso, no serían erga

omnes sino inter partes. Además, surgiría un restablecimiento automático del derecho de la demandante, porque de declararse la nulidad de la liquidación oficial demandada, adquiriría firmeza la declaración privada de retención en la fuente presentada por la sociedad actora y que fue modificada por dicho acto. Tampoco habría lugar al pago de los mayores impuestos determinados, ni de la sanción impuesta. Lo anterior sólo tiene relevancia para las partes y no para la comunidad o el interés general. Ahora bien, como la demandante interpuso acción de simple nulidad, en aplicación del principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, el juez puede interpretar la demanda y darle el impulso procesal que corresponda a la acción consagrada en el artículo 85 del C.C.A. Sin embargo, en este caso ello no es posible porque, una vez revisado el expediente, la liquidación oficial fue notificada por correo certificado el 6 de noviembre de 2001 y la demanda contra ella se interpuso el 11 de septiembre de 2003, lo que significa que operó la caducidad de la acción, de conformidad con el artículo 136 num. 2 del C.C.A. Así, una vez establecido que se trata de una acción de nulidad y restablecimiento del derecho, resulta evidente que la demanda adolece de ineptitud sustantiva, por lo que esta Sala confirmará el fallo del 26 de junio de 2008, proferido por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que se inhibió de hacer un pronunciamiento de fondo respecto de las pretensiones de la demanda.

FUENTE FORMAL: CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 85 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 136 NUMERAL 2

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá, D.C., veintitrés (23) de septiembre de dos mil diez (2010).

Radicación número: 13001-23-31-000-2003-01707-01(17309)

Actor: ATUNES DE COLOMBIA S.A. EN LIQUIDACIÓN OBLIGATORIA

Demandado: DIAN – DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 26 de junio de 2008 del Tribunal Administrativo de Bolívar, que declaró probada la ineptitud sustantiva de la demanda.

I. ANTECEDENTES PROCESALES

DEMANDA

Atunes de Colombia S.A. en liquidación obligatoria, en ejercicio de la acción de simple nulidad, solicitó la nulidad de:

“1. [L]a Liquidación Oficial No. 060642001000066 de fecha 1 de noviembre de 2001, expedida por la División de Liquidación, Administración de Impuestos Nacionales U.A.E. DIAN, mediante la cual se modifica la liquidación privada de retención en la fuente, correspondiente a la anualidad 1998, periodo 7, de la firma Atunes de Colombia S.A. – En liquidación obligatoria, identificada con el Nit: 800.017.358, en cuanto tiene como sustento legal, la exigencia del pago del impuesto de timbre.

2. Que, una vez ejecutoriada la Sentencia que ponga fin a la presente acción, se comunique al Señor Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales, para los efectos legales consiguientes”.

Invocó como normas vulneradas las siguientes:

- Constitución Política: artículos 2, 6, 29, 228.
- Código Contencioso Administrativo: artículo 2.
- Ley 730 de 2001: artículo 30.
- Estatuto Tributario: artículo 683.

Manifestó la apoderada que la demandante celebró contratos de fletamento con la firma Ocean Trading International S.A., contratos que, en su criterio, son en realidad contratos de transporte marítimo y, por tanto, están exentos del impuesto de timbre de conformidad con el artículo 530, numeral 27 del Estatuto Tributario.

Que los contratos de fletamento, afiliación o de vinculación de naves y artefactos navales registrados en Colombia, suscritos por empresas domiciliadas en el territorio colombiano, al igual que los contratos de servicio por reparación o mantenimiento de naves y artefactos navales, no causan impuesto de timbre.

Sostuvo que la liquidación oficial demandada violó la constitución política, en especial los derechos del debido proceso y defensa, toda vez que desconoció las pruebas presentadas por ella sin justificación legal alguna y con aplicación de normas derogadas.

Que el acto acusado está falsamente motivado porque desconoció la exención tributaria establecida en la Ley 730 de 2001, que se encontraba vigente al momento de la expedición del acto mencionado.

Que, en detrimento de su mandante, se aplicó el artículo 540 del E.T., norma que fue declarada inexecutable.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La entidad demandada hizo un recuento de la actuación administrativa adelantada en el proceso que originó la Liquidación Oficial de Revisión No. 060642001000066 del 1° de noviembre de 2001, objeto de esta acción.

Se opuso a las pretensiones de la actora y relató que contra la liquidación oficial de revisión, la sociedad interpuso recurso de reconsideración, que fue inadmitido mediante auto N° 060662002000010 del 12 de febrero de 2002 y luego confirmado por auto del 9 de abril de 2002. No aportó copia de dichas actuaciones.

Presentó la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda, pues el acto objeto de esta acción es de carácter particular y no está previsto expresamente en la ley como susceptible de ser atacado por la acción de nulidad simple, (artículo 84 del

C.C.A.). Para sustentar lo dicho hizo referencia a jurisprudencia proferida por esta Corporación, referente a la teoría de los motivos y finalidades.

También adujo que la acción procedente en éste caso era la de nulidad y restablecimiento del derecho, que caducó cuatro meses después de haber sido proferida la liquidación oficial de revisión, razón por la que solicita no fallar de fondo la demanda incoada en su contra.

Sostuvo que el numeral 27 del artículo 530 del Estatuto Tributario se refiere exclusivamente a los contratos de transporte y, por lo tanto, por tratarse de una disposición que consagra una exención, su interpretación es restrictiva.

Dijo que si bien la Ley 730 de 2001 en el artículo 30 establece una exclusión del impuesto de timbre para los contratos de fletamento, lo cierto es que esa ley entró a regir a partir del 12 de enero de 2002 y los hechos generadores de timbre ocurrieron en el séptimo período del año gravable 1998. Es decir, que la exclusión prevista en la ley no era aplicable a hechos ocurridos antes de su vigencia, en virtud del principio de irretroactividad de la norma.

Adujo que la División de Liquidación no se pronunció respecto de la exención prevista en la Ley 730 de 2001, pues no conoció de fondo el recurso de reconsideración interpuesto, por cuanto fue inadmitido por ser extemporáneo, razón por la que queda desvirtuada la presunta falsa motivación invocada por la accionante.

Hizo alusión a la naturaleza del contrato suscrito entre Atunes de Colombia S.A. y Ocean Trading International S.A., contrato de fletamento, que no es susceptible de ser confundido con el contrato de transporte, pues se trata de dos contratos cuyo objeto jurídico es diferente, al igual que la naturaleza de las obligaciones que involucran.

Por último, manifestó que con los contratos y la actividad desplegada por la demandada sí se generó el impuesto de timbre, toda vez que la captura de especies de atún se realiza tanto en aguas colombianas como internacionales. Que aún en el supuesto de que la pesca se efectuara en aguas internacionales, la entrega del producto de la misma se cumple en el territorio colombiano, especialmente en el puerto de Cartagena, presupuesto encuadrado en las exigencias del artículo 519 del Estatuto Tributario.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bolívar, mediante providencia de 26 de junio de 2008, declaró probada la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda y se inhibió para fallar de fondo el asunto sometido a su estudio, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Dijo que si bien la demandante se limitó a pedir la declaratoria de la nulidad de la liquidación oficial de revisión que modificó la declaración de retención en la fuente del mes de septiembre de 1998, este es un acto de contenido particular, que al ser declarado nulo conlleva un restablecimiento automático del derecho de la sociedad actora, lo que implica que le es aplicable la teoría de los motivos y las finalidades.

Que, en consecuencia, la acción que debió impetrarse era la de nulidad y restablecimiento del derecho y no la de simple nulidad, escogida indebidamente por la sociedad actora.

RECURSO DE APELACION

La parte demandante impugnó la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

Dijo que de conformidad con la reiterada jurisprudencia proferida por esta Corporación, la acción de simple nulidad procede contra los actos administrativos de carácter particular, en procura de la “tutela del orden jurídico abstractamente considerado, sobre la base del principio de jerarquía normativa”.

Que el punto neurálgico de la demanda es que la administración tributaria desconoció en forma reiterada y sistemática la existencia de la sentencia de la Corte Constitucional No 1714 de 2000, mediante la que se declaró inexecutable el artículo 540 del Estatuto Tributario, norma que exigía el pago del impuesto de timbre como requisito previo para la valoración probatoria de los documentos.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante no presentó escrito de alegatos de conclusión.

La demandada dijo que tal como lo sostuvo el Tribunal, en el sub examine se presenta ineptitud de la demanda, en razón de que la parte actora tomó un camino equivocado para demandar la actuación administrativa de la DIAN, pues la acción de simple nulidad no es procedente para controvertir un acto administrativo de carácter particular, cuya nulidad otorga un beneficio directo a la accionante.

Adujo que, en el evento de prosperar las pretensiones de la demanda, se produciría un restablecimiento automático en favor de Atunes de Colombia S.A., que desdibujaría la finalidad de la acción de nulidad simple.

Que la sociedad demandante dejó transcurrir el tiempo sin agotar la vía gubernativa para interponer la acción correspondiente, esto es, la de nulidad y restablecimiento del derecho contra el acto de carácter particular y concreto, objeto de esta demanda.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 26 de junio de 2008 del Tribunal Administrativo de Bolívar, que declaró probada la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda y se inhibió de hacer un pronunciamiento de fondo respecto de las pretensiones de la sociedad accionante.

En ese entendido, corresponde a esta Corporación determinar (i) si la acción de simple nulidad interpuesta por la parte actora era la procedente para analizar la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión No 060642001000066, del 1° de noviembre de 2001, expedida por la Administración Local de Impuestos Nacionales de Cartagena, mediante la que se modificó la liquidación privada de retención en la fuente correspondiente al periodo 7 del año 1998, presentada por la sociedad Atunes de Colombia S.A. en Liquidación Obligatoria y, (ii) de ser

procedente la acción interpuesta, la Sala estudiará si hay lugar a declarar la nulidad del acto acusado por falsa motivación, de conformidad con lo dispuesto en el escrito de la demanda.

- **De si la acción procedente era la de nulidad simple. Excepción de ineptitud sustantiva de la demanda**

El objeto de las acciones de simple nulidad y de nulidad y restablecimiento del derecho es que se declare la nulidad de actos administrativos que infringen normas de carácter superior. Pero, mientras que con la acción de nulidad se persigue la defensa del orden jurídico en abstracto, con la de restablecimiento del derecho se busca el resarcimiento de un derecho subjetivo lesionado con un acto de la administración.

A diferencia de la acción de simple nulidad, que puede ser ejercida por cualquier persona, la de nulidad y restablecimiento sólo puede ejercerla la persona que se crea lesionado en un derecho amparado en una norma jurídica. (Artículo 85 C.C.A).

En principio, la naturaleza del acto es la que define el tipo de acción que habrá de ejercerse. Por ejemplo, si se trata de un acto administrativo particular la acción apropiada sería la de nulidad y restablecimiento. A *contrario sensu*, si el acto es de carácter general la acción de simple nulidad sería adecuada para cuestionar la legalidad del acto.

Sin embargo, esta corporación, en aplicación de la teoría de móviles y finalidades, ha considerado que la acción de simple nulidad también procede contra los actos particulares y concretos cuando *“la situación de carácter individual a que se refiere el acto, comporte un especial interés, un interés para la comunidad de tal naturaleza e importancia, que vaya aparejado con el afán de legalidad”*¹.

En dichos casos, se permite demandar en acción de simple nulidad los actos de contenido particular que comporten un interés superior y significativo para la comunidad en general, porque amenazan el orden público, social o económico del país.

Es decir, la acción de nulidad contra actos particulares procede si el objeto de la acción es preservar únicamente la legalidad y la integridad del orden jurídico. Desde luego, en esos casos, el fallo solamente producirá el efecto buscado por el actor. Esto es, la restauración del orden jurídico en abstracto, y nunca podrá producir el restablecimiento automático del derecho subjetivo.

Por el contrario, si el interés perseguido con la acción de simple nulidad es el de obtener el restablecimiento de un derecho subjetivo, la demanda sólo podrá ser admitida cuando sea presentada dentro del término de caducidad y por la persona legitimada para ello.

En el caso bajo examen, la demandante solicitó que, mediante la acción de nulidad simple, se declare la nulidad de la liquidación oficial de revisión No. 060642001000066 del 1° de noviembre de 2001, pues, en su criterio, se quebranta el ordenamiento jurídico, porque la entidad demandada aplicó una disposición declarada inexecutable por la Corte Constitucional.

¹ Sala Plena, sentencia de 29 de octubre de 1996, M.P. Daniel Suárez Hernández, posición reiterada en sentencia de Sala Plena de 4 de marzo de 2003, M.P. Manuel Santiago Urueta Ayola.

Este argumento no tiene cabida en este caso, pues la liquidación oficial que se demanda contiene una decisión de carácter particular y concreto entre la DIAN y la sociedad Atunes de Colombia S.A. en Liquidación Obligatoria, que sólo vincula los intereses de estos sujetos. En esa medida, los efectos de la decisión que se adopte en este caso, no serían *erga omnes* sino *inter partes*.

Además, surgiría un restablecimiento automático del derecho de la demandante, porque de declararse la nulidad de la liquidación oficial demandada, adquiriría firmeza la declaración privada de retención en la fuente presentada por la sociedad actora y que fue modificada por dicho acto. Tampoco habría lugar al pago de los mayores impuestos determinados, ni de la sanción impuesta. Lo anterior sólo tiene relevancia para las partes y no para la comunidad o el interés general.

Ahora bien, como la demandante interpuso acción de simple nulidad, en aplicación del principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, el juez puede interpretar la demanda y darle el impulso procesal que corresponda a la acción consagrada en el artículo 85 del C.C.A.

Sin embargo, en este caso ello no es posible porque, una vez revisado el expediente, la liquidación oficial fue notificada por correo certificado el 6 de noviembre de 2001² y la demanda contra ella se interpuso el 11 de septiembre de 2003, lo que significa que operó la caducidad de la acción, de conformidad con el artículo 136 num. 2 del C.C.A.

Entonces, a pesar de que la demandante denomina la acción como de simple nulidad, del contenido integral de la demanda y, sobre todo, de lo dispuesto en el acto acusado, se deduce, sin lugar a dudas, que se trata de una acción de nulidad y restablecimiento del derecho, pues se cuestiona un acto de contenido particular expedido por la División de Liquidación de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Cartagena (Liquidación Oficial de Revisión No. 060642001000066 del 1° de noviembre de 2001) que, de anularse, produciría automáticamente el restablecimiento del derecho a favor de la Sociedad Atunes de Colombia S.A. en Liquidación Obligatoria.

En efecto, considera la Sala que el acto demandado es de carácter particular y concreto, en la medida que se dirige específicamente a la sociedad demandante y a ella le crea una situación jurídica individual en relación con sus obligaciones tributarias relacionadas con la retención en la fuente.

Ahora bien, tampoco se advierte un interés especial para la comunidad que haga procedente la acción de simple nulidad contra el acto de contenido particular, toda vez que ese restablecimiento automático del derecho, antes que comportar la salvaguarda del orden jurídico a favor de la comunidad, significaría la restitución de un derecho particular que, se repite, radica en cabeza de la sociedad Atunes de Colombia S.A. en Liquidación Obligatoria. La demandante, antes que acudir en representación de la comunidad, está reclamando la protección de sus propios intereses.

Así, una vez establecido que se trata de una acción de nulidad y restablecimiento del derecho, resulta evidente que la demanda adolece de ineptitud sustantiva, por

² Folios 32 y 33 anverso.

lo que esta Sala confirmará el fallo del 26 de junio de 2008, proferido por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que se inhibió de hacer un pronunciamiento de fondo respecto de las pretensiones de la demanda.

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

F A L L A

1. **CONFÍRMASE** el fallo del 26 de junio de 2008, proferido por el Tribunal Administrativo de Bolívar, por las razones expuestas en la parte motiva.
2. **RECONÓCESE** personería a la abogada Martha Aurora Casas Maldonado para actuar como apoderada de la DIAN, en los términos del poder conferido.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ