

RAVIZZA Y SERVERA LTDA. CON SII: EL DERECHO A SER JUZGADO DENTRO DE UN PLAZO RAZONABLE; PRIMERAS APROXIMACIONES JURISPRUDENCIALES EN CHILE

RAVIZZA AND SERVERA LTDA. WITH SII: THE RIGHT TO BE TRIED WITHIN A REASONABLE PERIOD OF TIME; FIRST JURISPRUDENTIAL APPROACHES IN CHILE

Daniel Cattán Espinosa*

RESUMEN: El presente trabajo tiene por objeto indagar sobre los primeros antecedentes jurisprudenciales relacionados con el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable, específicamente, en relación con los litigios tributarios, y la evolución de dicha doctrina como parte de la garantía constitucional del debido proceso.

PALABRAS CLAVES: Debido proceso, plazo razonable, prescripción, Convención Americana de Derechos Humanos.

ABSTRACT: *The purpose of this paper is to explore the first jurisprudential records of our national justice system, related to the right to be judged within a reasonable period, particularly in relation to the tax litigation, and the evolution of this doctrine as part of the constitutional guarantee of due process.*

KEYWORDS: *Due process, reasonable period, prescription, American Convention on Human Rights.*

1. INTRODUCCIÓN

El presente comentario analizará una sentencia pronunciada con fecha 18 de marzo de 2014 por la Excelentísima Corte Suprema de Justicia,¹ deteniéndose especialmente, en el voto de prevención realizado por dos de los ministros que concurrieron a la dictación del fallo, opinión que, a juicio del suscrito, representa uno de los primeros antecedentes jurisprudenciales en nuestro país de la manifestación del derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable en materia tributaria.

Tal como se expondrá, a partir de ese período, en forma no poco frecuente, los abogados de los contribuyentes han opuesto el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable como excepción (prescripción) en el marco de los procedimientos de reclamación tributaria conocidos por nuestros tribunales de justicia, procesos que se caracterizan por su lata duración y complejidad técnica, así como también, en el procedimiento ejecutivo de cobro de impuestos.²

* Abogado, Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad del Desarrollo, sede Concepción. Postítulo en Derecho Tributario de la misma casa de estudios. Magíster en Derecho Tributario de la Universidad de Concepción. Abogado en PricewaterhouseCoopers Consultores Auditores SpA. Correo electrónico danielcattanespinosa@gmail.com. Recibido el 1 de mayo de 2022, aceptado el 3 de julio de 2022.

¹ *Ravizza y Servera Ltda con SII* (2014).

² En ese sentido, *Fisco-Tesorería Regional de Temuco con Cabrera Fleta Sandro Antonio* (2021), *Tesorería General de la República con Dinamarca López Horst Alberto Kurt* (2020), *Fisco de Chile con Patricio Godoy González* (2020), entre otras.

Finalmente, concluiremos el presente comentario con una reflexión del autor acerca de los principales argumentos empleados por los jurisdicentes para acoger o rechazar, en su caso, la excepción de prescripción referida.

2. ANTECEDENTES GENERALES DEL LITIGIO

En autos sobre procedimiento general de reclamación tributaria, rol de ingreso N° 4386-2013, la Excelentísima Corte Suprema fue llamada a conocer y resolver sobre un recurso de casación en el fondo interpuesto por el Fisco de Chile en contra de la sentencia definitiva de segunda instancia dictada por la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago,³ tribunal que, conociendo del recurso de apelación incoado por el contribuyente en contra de la sentencia de primera instancia dictada por el juez tributario que había inicialmente rechazado su reclamación, la revoca, declarando en su lugar prescrita la acción fiscalizadora del Servicio de Impuestos Internos (SII) y dejando, en consecuencia, sin efectos las liquidaciones impugnadas.

En cuanto a los hechos, cabe señalar que el contribuyente reclama en contra de las liquidaciones N°s. 1.554 a 1.591, de fecha 30 de septiembre de 1997, a través de las cuales el SII determinó diferencias de impuesto a las ventas y servicios (IVA) en los períodos comprendidos entre agosto a diciembre de 1991, y todos los períodos correspondientes a los años 1992 y 1993. Adicionalmente, liquida diferencias por concepto de impuesto de primera categoría para los años tributarios 1992, 1993 y 1994, las cuales encuentran su origen en la utilización de crédito fiscal IVA y costos que disminuyeron su renta líquida imponible afecta a impuesto de primera categoría, provenientes de facturas emitidas por proveedores calificados por el ente fiscal como irregulares.

En contra de las referidas liquidaciones, el contribuyente dedujo una reclamación tributaria ante el juez tributario competente,⁴ oponiendo como principal argumento para instar a su acogida que la acción fiscalizadora del SII fue ejercida fuera del plazo de prescripción contemplado en el artículo 200 del Código Tributario (CT), esto es, habiendo transcurrido los tres años contados desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago, controvirtiendo, en consecuencia, la aplicación del término extraordinario de prescripción contenido en dicha disposición, puesto que en la especie no se verificarían las hipótesis que autorizan su extensión.

Adicionalmente, el contribuyente sostiene que si bien las liquidaciones impugnadas basan la aplicación del término de prescripción extraordinaria de seis años en el hecho de

³ *Ravizza y Servera Ltda con SII* (2013).

⁴ Cabe señalar que en la época en que se sustanció el procedimiento de primera instancia, la justicia tributaria estaba radicada en los Directores Regionales del SII, en su calidad de juez tributario; contencioso administrativo que fue gradualmente derogado a través de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.322 (27/01/2009) que “Fortalece y Perfecciona la Legislación Tributaria y Aduanera a través de la creación de los Tribunales Tributarios y Aduaneros”.

que el IVA crédito fiscal de dichos períodos se origina en documentos tributarios emitidos por proveedores irregulares, el SII no fundamenta sobre la base de qué antecedentes califica de irregulares a dichos proveedores.

En primera instancia, el juez tributario rechazó el reclamo, confirmando en todas sus partes las liquidaciones de impuestos impugnadas. Lo anterior, fundado principalmente en que el SII habría liquidado dentro de plazo, ya que, al provenir el crédito fiscal IVA y los costos impugnados de facturas emitidas por proveedores irregulares, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 200 inciso segundo del CT, habría operado en la especie la ampliación del plazo de prescripción a seis años por tratarse de declaraciones maliciosamente falsas efectuadas por el contribuyente. A mayor abundamiento, acusa que la prueba aportada por el contribuyente al proceso es insuficiente para desvirtuar lo argüido por el SII en las liquidaciones.

En contra de la sentencia definitiva de primera instancia, el contribuyente interpuso recurso de apelación, oponiendo, en primer término, la excepción de prescripción de la acción del fisco para el cobro de los impuestos, reajustes, intereses y multas contenidos en las liquidaciones reclamadas, por haber transcurrido más de nueve años desde la interposición del reclamo y la resolución que lo tuvo por interpuesto, careciendo, en consecuencia, de fundamento jurídico que lo legitime.

En cuanto al fondo, el apelante solicita la enmienda conforme a derecho de la sentencia de primer grado, toda vez que, en su concepto y a diferencia de lo resuelto por el juez *a quo*, las liquidaciones reclamadas en estos autos se emitieron encontrándose prescrita la acción del fisco para fiscalizar al contribuyente. Lo anterior, puesto que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 200 inciso primero del CT, al no existir malicia en sus declaraciones era improcedente la ampliación del plazo para fiscalizar con base en la cual el juez de primera instancia rechaza el reclamo.

Finalmente, en lo relativo a la insuficiencia de la prueba indicada por el juez tributario, refiere los documentos que fueron aportados en la etapa de fiscalización en mérito de los cuales, según sus dichos, se acredita que las operaciones objetadas fueron reales y efectivas, a diferencia de lo sostenido por el SII. Además, indica que el SII se limita a señalar que las facturas objetadas provienen de proveedores irregulares, sin embargo, no señala en modo alguno en qué consiste esa supuesta irregularidad, ya que el no haberse cumplido con las medidas de resguardo contempladas en el artículo 23 N° 5 del Decreto Ley N° 825 de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), no lo autoriza para calificar a un proveedor de irregular.

La Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago, en primer término, rechaza la excepción de prescripción de la acción de cobro opuesta por el contribuyente, toda vez que resulta impertinente teniendo en consideración la materia discutida y la etapa procedimental en la que se encuentran.

En segundo lugar y en lo que al fondo del asunto controvertido se refiere, señala que el propio SII reconoce a través de las liquidaciones que, de la revisión de los registros contables del contribuyente y de los antecedentes que se encuentran en su poder, detectó “utilización de créditos fiscales con facturas de compras de proveedores irregulares”. Acto seguido, indica que dichas facturas “no cumplen con las formalidades establecidas en el artículo 23 N° 5 de la LIVS, ya que las facturas objetadas fueron canceladas algunas en efectivo y otras con cheques girados a la orden del proveedor o a empleados del proveedor, los montos de los cheques no son coincidentes con los montos de las facturas, por último, no aporta otros antecedentes que prueben la efectividad material de las operaciones consiguientes en dichos documentos”.⁵

En mérito de lo anterior, la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago advierte que el SII liquidó impuestos sobre la base de que el contribuyente se valió de facturas emitidas por proveedores irregulares, sin señalar de manera alguna en qué consisten dichas irregularidades. Adicionalmente, en lo que a la insuficiencia de la prueba aportada por el contribuyente se refiere, la corte indica que se debe tener en consideración que el contribuyente sufrió un incendio a mediados del año 1993 (informado en tiempo y forma al SII), cuestión que afectó directamente parte de la contabilidad requerida en estos autos y, pese a lo anterior, el contribuyente intentó cumplir con los requerimientos que el ente fiscal realizaba.

De ese modo, a juicio de los jueces del grado, no existe mérito alguno para estimar que el contribuyente actuó con malicia, sino que todo lo contrario, ya que, tal como ha quedado en evidencia a lo largo de la sustanciación del proceso, la actividad del contribuyente se ha centrado en acreditar la efectividad de sus operaciones y, consecuentemente, que las irregularidades invocadas por el SII no son tales. Por tanto, al descartar la malicia, la corte resuelve que no se cumplen los presupuestos normativos que gatillarían la ampliación extraordinaria del plazo para ejercer la acción fiscalizadora y, en definitiva, revoca el fallo elevado en apelación declarando la prescripción de las liquidaciones objeto del reclamo.

En contra de la sentencia definitiva de segundo grado, el abogado procurador fiscal interpuso recurso de casación en el fondo, denunciando como infracciones de ley que influyeron sustancialmente en lo dispositivo del fallo las siguientes:

- a) Infracción del artículo 21 del CT, debido a que la Ilustrísima Corte de Apelaciones, al resolver como lo hizo, invierte el *onus probandi* en materia tributaria, puesto que, a juicio del articulista de casación, era el contribuyente quien debía probar la falta de malicias en sus declaraciones de impuestos, y;
- b) La falsa aplicación del artículo 200 inciso primero del CT y la indebida omisión del inciso segundo del mismo precepto, al entender que procedía aplicar la prescripción normal de tres años.

⁵ Ravizza y Servera Ltda con SII (2013).

La Excelentísima Corte Suprema, al revisar los fundamentos del fallo impugnado, refiere que la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago estableció como hechos de la causa que las liquidaciones reclamadas se dictaron sobre la base de la utilización por parte del contribuyente de facturas provenientes de proveedores irregulares, sin señalar en qué consistió la irregularidad referida.

A mayor abundamiento, los jueces de segunda instancia establecieron que no existen antecedentes en estos autos que permitan estimar que el contribuyente actuó con malicia al presentar sus declaraciones, por tanto, no se verifican en la especie los presupuestos normativos que autorizan a ampliar el plazo de prescripción de tres a seis años como señala el SII.

En ese orden de ideas, la Excelentísima Corte Suprema señala que para que el arbitrio pueda prosperar en favor de las pretensiones del Fisco, es necesario que la sentencia impugnada haya incurrido en infracciones de las leyes reguladoras de la prueba, cuestión que no se aprecia en estos autos.

Luego, al analizar los fundamentos del recurso a la luz de los hechos asentados por los jueces de las instancias, la corte resuelve, en primer lugar, que no se advierte la supuesta infracción al artículo 21 del CT invocada por el articulista, debido a que lo que se reprocha por este último es la valoración que de las probanzas hicieron los jueces *a quo*. De ese modo, es posible verificar en la especie que el recurso se construye sobre hechos diversos a los fijados por los sentenciadores, proponiendo otros, finalidad que escapa a la que se persigue con el recurso intentado.

En ese mismo sentido, en lo que a la falsa aplicación del artículo 200 inciso primero del CT y la omisión del inciso segundo de la misma norma se refiere, los jueces determinan que no es posible advertir tal infracción, debido a que los jueces de las instancias establecieron como hecho del juicio que el contribuyente no obró con malicia y, consecuentemente, no procede ampliar el plazo de prescripción de la acción fiscalizadora del fisco de tres a seis años.

En mérito de las consideraciones referidas, la Excelentísima Corte Suprema rechaza el recurso de casación en el fondo interpuesto, confirmando la sentencia pronunciada por la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago.

3. VOTO DE PREVENCIÓN

En lo que al objeto del presente comentario se refiere, cobra especial relevancia el voto de prevención realizado por el ministro Lamberto Cisternas y el abogado integrante Luis Bates, quienes, junto con las razones expuestas en el capítulo precedente, estuvieron por desechar el recurso de nulidad sustancial deducido, además, por consideraciones afinadas en el respeto a las normas constitucionales y de derecho internacional que exigen que la acción de la justicia sea rápida y oportuna, tanto en escuchar a los justiciables como en resolver los problemas planteados, sean ellos del ámbito civil o del penal.

En efecto, el voto de prevención indica que, si bien en este caso operó la suspensión de la prescripción consagrada en el CT, no es posible aceptar, en razón de las normas constitucionales e internacionales referidas, integradas principalmente por el Pacto de San José de Costa Rica y por el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de las Naciones Unidas, en relación con el artículo 5° de la Constitución Política de la República de Chile, que tal suspensión opere incluso por un período mayor que el asignado por la legislación para la prescripción adquisitiva extraordinaria, esto es, en la práctica de manera indefinida.

Finalmente, agregan que no obsta a lo anteriormente señalado, el hecho de que el juicio se haya dilatado por decisiones propias de la jurisdicción, ni tampoco por no haber ejercido el reclamante algún derecho procesal, debido a que esas eventuales deficiencias cederían frente a la normativa internacional señalada.

4. SENTENCIAS POSTERIORES

Si revisamos las sentencias posteriores a la causa objeto de este comentario, es posible constatar que no fue fácil el camino que debieron recorrer los contribuyentes para lograr que fuera respetado el derecho a ser juzgados en un plazo razonable.

La luz al final del túnel estuvo en los votos disidentes de los fallos que se individualizan en la tabla de más abajo, que consideraban que no era justo validar procesos que, en promedio, duraron 14 años.

Sobre el particular, es necesario recordar que el retraso en los procesos se producía debido a que las causas eran anuladas por haber sido tramitadas por jueces a quienes, por instrucción expresa del director del SII, les había sido delegada la facultad de fallar, que estaba entregada por la ley al respectivo director regional, lo que fue un hecho imputable al Estado y no los contribuyentes.⁶

La siguiente tabla contiene una muestra del resultado de los recursos de casación dictados en reclamos tributarios iniciados en contra de actos del SII en los cuales se discutió la pertinencia o no de acoger la excepción de prescripción fundada en el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable. Si bien no es posible determinar en todas las sentencias los años que duró la primera instancia, que era tramitada ante el propio SII, es posible contar el tiempo que transcurrió entre que fue dictado o, en algunos casos, notificado, el acto administrativo impugnado y la fecha en la que se dictó la sentencia de término respectiva. Como indicamos, en promedio, el tiempo transcurrido fue de 14 años entre ambos hitos.

⁶ VERGARA QUEZADA (2014) pp. 256-258.

Daniel Cattán Espinosa

Ravizza y Servera Ltda. con SII: el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable; primeras aproximaciones jurisprudenciales en Chile

	Rol	Fecha acto admin.	Fecha SCS	Recorre	Resultado casación	Comentario	Días	Años
1	5165-2013	1998-09-29	2014-04-14	Contrib.	Acogida	Acoge doctrina plazo razonable	5595	15,33
2	6106-2013	2000-06-29	2014-07-10	Contrib.	Rechazada	Voto disidente a favor tesis del plazo razonable	5051	13,84
3	13387-2014	1998-02-24	2015-05-18	Contrib.	Acogida	Acoge doctrina plazo razonable/Ordena dictar la correspondiente sentencia de reemplazo	6204	17,00
4	11872-2014	2005-07-15	2015-05-28	Contrib.	Rechazada	Rechaza tesis de plazo razonable, ya que constituye una alegación nueva	3553	9,73
5	16649-2014	2001-12-26	2015-06-09	Contrib.	Rechazada	Rechaza tesis, no se configura en la especie vulneración a la garantía	4843	13,27
6	21647-2014	1998-02-24	2015-06-10	Contrib.	Rechazada	Rechaza tesis de plazo razonable, ya que constituye una alegación nueva	6226	17,06
7	16644-2014	2008-01-18	2015-09-10	Contrib.	Rechazada	Rechazado/Voto disidente acoge tesis del plazo razonable	2752	7,54
8	37181-2015	2005-03-28	2016-11-29	Contrib.	Rechazada	Rechazado/Voto disidente acoge tesis del plazo razonable	4201	11,51
9	11852-2015	2005-08-29	2016-12-06	Contrib.	Rechazada	Rechazado/Voto disidente acoge tesis del plazo razonable	4057	11,12
10	37597-2015	1999-08-25	2017-01-16	Contrib.	Rechazada	Rechazado/Voto disidente acoge tesis del plazo razonable	6261	17,15
11	15929-2016	1998-07-28	2017-01-10	Contrib.	Acogida	Acoge doctrina plazo razonable/Ordena dictar la correspondiente sentencia de reemplazo	6642	18,20
12	17675-2016	1998-01-21	2017-03-08	Contrib.	Rechazada	Rechazado/Voto disidente acoge tesis del plazo razonable	6887	18,87
13	5316-2016	2004-05-28	2017-05-11	Contrib.	Rechazada	Rechaza tesis de plazo razonable/Concepto jurídico indeterminado	4663	12,78
14	92865-2016	2003-07-29	2018-07-12	Contrib.	Rechazada	Rechazado/Voto disidente acoge tesis del plazo razonable	5383	14,75
15	95128-2016	2005-08-25	2018-06-28	Contrib.	Rechazada	Rechaza tesis de plazo razonable/Concepto jurídico indeterminado	4623	12,67
16	95130-2016	2002-01-20	2018-08-07	Contrib.	Rechazada	Rechazado/Voto disidente acoge tesis del plazo razonable	5957	16,32
17	99964-2016	2003-03-01	2018-12-19	Contrib.	Rechazada	Rechazado/Voto disidente acoge tesis del plazo razonable	5688	15,58
18	283-2017	2011-07-20	2018-06-19	Contrib.	Rechazada	Rechaza tesis de plazo razonable/Mal planteado el recurso	2489	6,82
19	15436-2017	2002-01-20	2018-10-22	Contrib.	Acogida	Acoge doctrina plazo razonable/Ordena dictar la correspondiente sentencia de reemplazo	6032	16,53
20	13-2017	2001-06-30	2018-11-12	Contrib.	Rechazada	Rechaza tesis de plazo razonable	6252	17,13
21	2246-2018	2003-05-27	2020-02-06	SII	Rechazada	Confirma sentencia de apelación, que acoge la tesis del plazo razonable para ser juzgado (unánime)	6009	16,46
22	2773-2018	2008-02-29	2020-07-02	Contrib.	Acogida	Acoge doctrina plazo razonable/Ordena dictar la correspondiente sentencia de reemplazo	4442	12,17
23	6242-2018	2005-07-29	2020-07-13	SII	Rechazada	Confirma Sentencia de Apelación, que acoge la tesis del plazo razonable para ser juzgado	5384	14,75
24	6303-2018	2002-07-23	2020-10-06	SII	Rechazada	Confirma Sentencia de Apelación, que acoge la tesis del plazo razonable para ser juzgado	6553	17,95
25	7321-2018	2006-06-23	2020-10-26	CDE	Rechazada	Confirma Sentencia de Apelación, que acoge la tesis del plazo razonable para ser juzgado	5163	14,15
26	12501-2019	2009-07-31	2019-06-06	SII	Rechazada	Confirma Sentencia de Apelación, que acoge la tesis del plazo razonable para ser juzgado	3546	9,72
27	25000-2019	2004-08-30	2019-10-29	SII	Rechazada	Confirma Sentencia de Apelación, que acoge la tesis del plazo razonable para ser juzgado	5459	14,96
28	13373-2019	2006-08-11	2019-12-12	SII	Rechazada	Confirma Sentencia de Apelación, que acoge la tesis del plazo razonable para ser juzgado	4801	13,15
29	11525-2019	2007-03-23	2019-12-12	SII	Rechazada	Confirma Sentencia de Apelación, que acoge la tesis del plazo razonable para ser juzgado	4579	12,55
30	9464-2019	2005-04-27	2019-12-12	SII	Rechazada	Confirma Sentencia de Apelación, que acoge la tesis del plazo razonable para ser juzgado	5265	14,42

Como se puede apreciar de la tabla anterior, a partir del año 2020 se consolida en los fallos del máximo tribunal el criterio que hace respetar el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable.

5. COMENTARIO

Si bien los redactores del voto de prevención de la sentencia comentada fueron un tanto escuetos en la construcción de su argumento, refieren el origen normativo de lo que en doctrina se ha denominado derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable como parte integrante de la garantía constitucional del debido proceso.⁷

En efecto, según el voto de prevención el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable encuentra sus fundamentos en dos fuentes principales, una de orden constitucional y otra de derecho internacional; sin embargo no señala específicamente a qué norma en particular se refiere ni tampoco de qué manera dichos instrumentos del derecho internacional tienen aplicación en la legislación nacional.

En ese contexto, luego de haber revisado gran parte de la jurisprudencia de nuestra Excelentísima Corte Suprema que trata la materia, es posible clasificar los fundamentos que se han empleado para invocar su aplicación en dos.

En el plano interno, tal como anticipamos al comienzo del presente comentario, el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable encuentra su fundamento en la garantía constitucional del debido proceso.

Como es sabido, la garantía del debido proceso se encuentra incorporada en el catálogo de derechos fundamentales contenido en el artículo 19 de nuestra Carta Fundamental. Si bien la referida disposición no contempla de manera expresa el derecho a un debido proceso ni mucho menos a ser juzgado dentro de un plazo razonable, el texto constitucional es el punto de partida para todo el desarrollo tanto doctrinario como jurisprudencial que existe sobre el particular.⁸

En efecto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 N° 3 de nuestra Carta Fundamental, la constitución asegura a todas las personas el derecho a la igual protección de la ley en el ejercicio de sus derechos y, específicamente, en su inciso sexto, erige las bases de lo que la doctrina ha denominado “el debido proceso”, al disponer que: *“Toda sentencia de un órgano que ejerza jurisdicción debe fundarse en un proceso previo legalmente tramitado. Corresponderá al legislador establecer siempre las garantías de un procedimiento y una investigación racionales y justos”*.

⁷ En ese sentido, FLORES DURÁN (2017) pp. 8-42.

⁸ GARCÍA PINO y CONTRERAS VÁZQUEZ (2013) pp. 229-282.

Tradicionalmente, la doctrina ha tratado de sistematizar las dimensiones que integran el debido proceso, comprendiendo dentro de esta garantía al derecho a un tribunal independiente e imparcial, el derecho a un juez natural, el derecho a defensa, el derecho a un debido procedimiento, el derecho a la doble instancia, derecho a la igualdad de las partes, entre otros.⁹ Sin embargo, el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable no suele incluirse dentro de dichas dimensiones.

Es así como cobra especial relevancia lo dispuesto en el artículo 5 inciso segundo de la Constitución Política de la República, al establecer que es deber de los órganos del Estado respetar y promover aquellos derechos esenciales que emanan de la naturaleza humana que se encuentran garantizados en nuestra norma fundamental, así como por los tratados internacionales ratificados por Chile y que se encuentren vigentes.¹⁰

De lo anterior, es posible afirmar que los tratados internacionales que versen sobre derechos humanos forman parte integrante de nuestra legislación y, consecuentemente, tienen plena validez en Chile; e incluso, es imperativo para el Estado chileno asegurar su respeto y promover todos aquellos cambios normativos que tengan por objeto garantizar su aplicación, tal como ha resuelto reiteradamente nuestra Excelentísima Corte Suprema.¹¹

En ese contexto y teniendo en consideración la materia que nos convoca, resultan especialmente relevantes dos tratados internacionales que han sido ratificados por Chile y que se encuentran vigentes.

El primero de ellos es la Convención Americana de Derechos Humanos, también conocida como el Pacto de San José de Costa Rica, tratado internacional que fue suscrito el 22 de noviembre de 1969, ratificado por el Estado de Chile el 14 de agosto de 1990 y publicado en el Diario Oficial con fecha 5 de enero de 1991.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 N° 1 del Pacto de San José de Costa Rica, que trata sobre las garantías judiciales, se asegura a todas las personas el “derecho a ser oída, con las debidas garantías y *dentro de un plazo razonable*, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter” (lo resaltado es nuestro).

La norma recién transcrita consagra aquellos derechos comprendidos en la garantía del debido proceso, incluyendo de manera expresa el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable.

⁹ NAVARRO BELTRÁN (2011) y BORDALÍ SALAMANCA (2011) pp. 311-337.

¹⁰ En ese sentido, *Hormazábal Calderón Hugo con SII* (2015), *Distribuidora Don Francis S.A. con SII* (2015), *Alid Aleuy Ricardo con SII* (2016), *Nai International INC con SII* (2016), entre otros.

¹¹ En ese sentido, *Alid Aleuy Ricardo con SII* (2016) e *Inversiones Los Pellines Dos S.A. con SII* (2018), entre otras.

El segundo tratado internacional que nos interesa señalar es el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de las Naciones Unidas, que fue ratificado por el Estado de Chile con fecha 10 de febrero de 1972.

Según su artículo 14, todas las personas son iguales ante los tribunales y cortes de justicia y tendrán derecho a ser oídas públicamente, con las debidas garantías por un tribunal competente, independiente e imparcial, en la substanciación de cualquier acusación de carácter penal o *para la determinación de sus derechos u obligaciones de carácter civil*. Acto seguido, en su N° 3, la referida disposición indica como parte integrante del debido proceso en materia penal, el derecho a ser “*juzgadas sin dilaciones indebidas*”.

Es precisamente en las referidas disposiciones internacionales, que la doctrina nacional¹² ha situado el origen del derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable, sin embargo, se trata de una prerrogativa que no ha estado exenta de controversias, toda vez que, como se puede apreciar, adolece de un componente de indeterminación, cual es, la razonabilidad de plazo propiamente tal. Así, como nos encontramos frente a un concepto jurídico indeterminado, entendiendo por tal aquel sobre el cual “*la Ley refiere una esfera de realidad cuyos límites no aparecen bien precisados en su enunciado*”,¹³ la labor de la doctrina y la jurisprudencia se ha centrado en interpretar y tratar de dotar de contenido al concepto de razonabilidad.¹⁴

Dentro de las dificultades que han tenido que sortear nuestros tribunales se encuentra la de resolver, entre otras, las siguientes interrogantes: ¿Son aplicables las reglas de derecho constitucional e internacional que imponen el juzgamiento dentro de un plazo razonable como parte del derecho a un debido proceso en nuestro derecho interno? De ser así, ¿de qué forma se relacionan las normas del derecho interno con las normas constitucionales y de derecho internacional? ¿Qué debemos entender por un plazo razonable? ¿Cuándo estaríamos en presencia de procesos que vulneran dicha razonabilidad? y, más importante aún, ¿de qué forma los afectados pueden invocar su aplicación? ¿Acción o excepción?

En primer lugar, y dando respuesta a la primera interrogante planteada, cabe señalar que la jurisprudencia de nuestros tribunales de justicia ha resuelto en forma unánime que las reglas de derecho constitucional e internacional que imponen el juzgamiento dentro de un plazo razonable como parte de la garantía del debido proceso son plenamente aplicables en nuestro derecho interno.¹⁵

¹² Ver FLORES DURÁN (2017) y MUNIZAGA PRUNÉS (2020) pp. 17-45.

¹³ GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ (2004). p. 465.

¹⁴ MUNIZAGA PRUNÉS (2020).

¹⁵ En ese sentido, *Hormazábal Calderón Hugo con SII* (2015), *Distribuidora Don Francis S.A. con SII* (2015), *Alid Aleuy Ricardo con SII* (2016) y *Ganadera y Forestal S.A. con SII* (2020), entre otros.

En cuanto a la forma respecto de cómo se relacionan las normas internas con el derecho internacional, la jurisprudencia de nuestro máximo tribunal se encuentra conteste al indicar que éstas tienen aplicación directa “por estar incorporados al ordenamiento jurídico nacional luego de su publicación en el Diario Oficial (...), de acuerdo con lo prescrito en el inciso 2° del artículo 5° de la Constitución Política de la República que establece como deber de todo órgano del Estado respetar y promover los derechos esenciales que emanan de la naturaleza humana, garantizados por los tratados internacionales ratificados por Chile y que se encuentren vigentes”.¹⁶

Ahora bien, tal como ha indicado la profesora Gloria Flores Durán,¹⁷ dotar de sustancia y determinar qué es un plazo razonable no ha sido una tarea fácil para nuestros tribunales.

Lo propio ocurre en el plano internacional, esfera donde es posible constatar que la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (CIDH) ha ido paulatinamente fijando y estableciendo diferentes parámetros que sirven de antecedente para verificar la vulneración o no del derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable.

En efecto, a fin de dotar de sustancia a este concepto jurídico indeterminado la CIDH ha invocado los elementos que, a su vez, ha establecido la Corte Europea de Derechos Humanos en varios fallos en los cuales se analizó precisamente lo anterior, pues el artículo 6 del Convenio Europeo para la Protección de Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales¹⁸ es equivalente, en lo esencial, al artículo 8.1 del Pacto de San José de Costa Rica.

De ese modo y conforme ha resuelto la Corte Europea de Derechos Humanos, se deben tomar en cuenta tres elementos para determinar la razonabilidad del plazo en el cual se desarrolla el proceso, a saber: a) la complejidad del asunto, b) la diligencia de las autoridades judiciales y c) el impulso procesal del interesado.¹⁹

En el plano interno, habida consideración de que ni los pactos internacionales referidos ni nuestra normativa interna contienen elementos que nos permitan resolver qué debemos entender por un plazo razonable, se han presentado distintas alternativas de solución en virtud del principio de inexcusabilidad contenido en el artículo 76 de la Constitución Política de la República.

En efecto, la Excelentísima Corte Suprema ha resuelto que “determinar el límite temporal máximo para culminar definitivamente el procedimiento incoado por el contribuyente con su reclamación, antes de que deje de ser razonable conforme al artículo 8° N° 1° de la Convención Americana de Derechos Humanos, es siempre un asunto de

¹⁶ *Ídem.*

¹⁷ FLORES DURÁN (2017).

¹⁸ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS (2017) p. 117.

¹⁹ Ver entre otros, *Eur. Court H.R.* (23 de junio de 1993).

difícil resolución ante el silencio del legislador, sin embargo, tal contrariedad no puede erigirse en un escollo o excusa insalvable para eludir su definición, pues requeridos los órganos jurisdiccionales al efecto, como ocurrió en la especie, el principio de inexcusabilidad consagrado en el artículo 76 de la Constitución Política de la República les impone concretar ese derecho abstractamente formulado en la citada Convención”.²⁰

Por tanto, nuestros tribunales superiores de justicia han recurrido principalmente a las siguientes soluciones:

a) Recurrir a los elementos considerados por la CIDH.

Tal como indica en lo pertinente el considerando octavo de la sentencia de fecha 19 de diciembre de 2018, Rol de ingreso Excelentísima Corte Suprema N° 99.964-2016, caratulada INVERSIONES LOS PELLINES DOS S.A. CON SII, “no es posible soslayar la circunstancia cierta de que tal precepto carece de una regla concreta de aplicación, esto es, no contiene la determinación de lo que debe entenderse como un plazo razonable. En este sentido y ante la detección de esta carencia, la aplicación del principio queda entregada a la determinación del intérprete judicial, quien ha de tener presente las circunstancias del caso, debiendo establecer la concurrencia de hechos que obliguen a entender que ha tenido lugar una dilación inexcusable, actividad para la cual deben considerarse aspectos tales como la complejidad del asunto, diligencia de las autoridades judiciales, y actividad procesal del interesado, tal como ha señalado el propio Sistema Americano de Protección a los Derechos Humanos (Caso Genie Lacayo Vs. Nicaragua, Sentencia de 29 de enero de 1997; Caso Vargas Areco Vs. Paraguay, Sentencia de 26 de septiembre de 2006 y Caso Escué Zapata Vs. Colombia, Sentencia de 4 de julio de 2007)”.²¹

b) Recurrir al plazo de prescripción extraordinaria establecido por nuestra legislación civil.

Una segunda alternativa empleada por nuestros tribunales de justicia ha sido recurrir a los plazos de prescripción contenidos en nuestra legislación civil indicando que, “confrontados estos hechos en cuanto al tiempo, con el parámetro, medida o cuantificación que dan las normas del derecho interno chileno, respecto del tiempo de la prescripción adquisitiva extraordinaria a que se refieren los artículos 2506, 2510 y 2511 del Código Civil, en la que el plazo es de diez años, sin duda, este término sirve de referencia para juzgar que el tiempo de duración de este procedimiento supera «la razonabilidad del plazo», a que se refiere el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos”.²²

²⁰ *Industrial Molina Limitada con SII (2014) y Comercial Hual Limitada con SII (2015).*

²¹ En igual sentido, *Hormazábal Calderón Hugo con SII (2015), Distribuidora Don Francis S.A. con SII (2015), Alid Aleuy Ricardo con SII (2016) y Nai International INC. con SII (2016).*

²² *Sociedad de Inversiones San Felipe Limitada/Servicio de Impuesto Internos XV DR Santiago Oriente - Tomo II (2020).*

En ese mismo sentido, nuestro máximo tribunal ha resuelto que “resulta contradictorio que la máxima prescripción que contempla nuestro Código Civil opere al vencimiento del término de diez años y, en cambio, la extinción de la pretensión fiscal pueda requerir un mayor plazo y encontrarse en suspenso indefinidamente”.²³

c) Recurrir a los plazos de prescripción en materia tributaria.

Finalmente, en el plano estrictamente tributario, nuestros tribunales de justicia también han empleado como criterio o parámetro para determinar la razonabilidad o no del plazo, los periodos de tiempo contenidos en los artículos 200 y 201 del CT, normas que, habida consideración de que regulan los plazos de prescripción asociados, por un lado, a la acción que tiene el SII para desarrollar su función fiscalizadora y, por el otro, de la acción que tiene el fisco para proceder al cobro de los tributos, entregan indicios de lo que para nuestro legislador es razonable o no en materia impositiva.

En efecto, tal como ha resuelto reiterada y consistentemente nuestra Excelentísima Corte Suprema, “si para el legislador tributario el interés fiscal en la recaudación de impuestos sólo justifica, en términos generales, un período de seis años como espacio temporal máximo por el que puede extenderse el estado de incertidumbre que significa para el contribuyente la indeterminación sobre el proceder de la Administración en relación a si liquidará o no diferencias de impuestos, plazo que incluso ya considera el supuesto de que la deuda provenga de la mala fe o incluso de ilícitos penales perpetrados por el contribuyente, no puede sino colegirse que a falta de texto legal en contrario, dicho interés fiscal no puede justificar tampoco que se prolongue por un período superior a esos seis años el estado de incertidumbre de la situación fiscal y patrimonial del contribuyente, después que éste reclama válidamente ante el órgano jurisdiccional para que se pronuncie sobre la legalidad o validez de la liquidación que le ha sido comunicada por el Servicio”.²⁴

Acto seguido, concluye que los procedimientos de reclamación tributaria no pueden extenderse más allá de un sexenio contado desde la interposición del reclamo, toda vez que deviene en una violación de las garantías judiciales de los contribuyentes que reconoce y garantiza la Convención Americana de Derechos Humanos y que es deber del Estado de Chile promover y proteger.

Ahora bien, como consecuencia de la indeterminación advertida, la jurisprudencia de nuestro máximo tribunal, a su vez, no ha sido uniforme, existiendo nutrida jurisprudencia a través de la cual la Excelentísima Corte Suprema rechaza la aplicación de la garantía en comento.²⁵

²³ *Fernando Echavarrí Borssotto con SII* (2017).

²⁴ En ese sentido, *Industrial Molina Limitada con SII* (2014), *Comercial Hual Limitada con SII* (2015), *Eliseo Salazar Valenzuela con SII* (2020), *Ganadera y Forestal S.A. con SII* (2020), *Comercial e Industrial Hochschild S.A. con SII* (2020), *Sociedad Inversiones y Desarrollo S.A. con SII* (2020), entre otros.

²⁵ *Compañía Agrícola y Lechera Quillayes de Peteroa Limitada con SII* (2014).

En efecto, a modo meramente ilustrativo, dentro de los argumentos empleados para optar por su rechazo, se ha indicado que al acoger la aplicación de un plazo razonable “lo resultante no sería un juicio acerca del plazo máximo por el que pudo razonablemente diferirse el procedimiento de reclamación incoado por el contribuyente (...), sino el reconocimiento de un tiempo máximo en el que perentoriamente debe sustanciarse y resolverse todo procedimiento de reclamación, de aplicación general y abstracta, prescindente por tanto de las circunstancias del caso particular y de las dimensiones de análisis antes referidas, en algo similar al establecimiento de un plazo de caducidad. Una declaración de ese tipo no es función de este Tribunal en nuestro sistema jurídico, sin perjuicio del rol que como Corte de Casación deba cumplir en la elaboración de una jurisprudencia uniforme en torno a los factores o elementos que los tribunales deben ponderar al resolver conflictos concretos como el de autos”.²⁶

Asimismo, la Excelentísima Corte Suprema ha sostenido que como la razonabilidad del plazo “carece de baremos específicos dentro de los cuales se encuadre su aplicación, (...), se requiere ponderar caso a caso una serie de condiciones no previstas en la ley, cuestión que no es factible en esta sede, que tiene una finalidad uniformadora del derecho”,²⁷ o, dicho de otro modo, “no existen requisitos concretos a revisar por este tribunal de casación y que le permitan constatar la eventual vulneración del artículo 8 del citado tratado internacional”.²⁸

Como queda de manifiesto, la indeterminación de lo que debemos entender por plazo razonable constituye uno de los principales problemas para su aplicación, siendo una controversia jurídica plenamente vigente.

Al problema anterior podemos agregar el hecho de que la protección del derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable se encuentra en directa contraposición con aquellas normas nacionales que regulan la prescripción en materia tributaria, ya que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 201 inciso final del CT, los plazos de prescripción se suspenden durante el período en que el SII se encuentre impedido, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso 2º del artículo 24 del CT, de girar la totalidad o parte de los impuestos comprendidos en una liquidación que haya sido objeto de una reclamación tributaria.²⁹

Luego, una vez presentada la reclamación, el fisco se encuentra impedido de proceder al cobro de los impuestos que haya liquidado o girado en forma previa.

²⁶ En ese sentido, *VTR S.A. con SII Santiago Centro* (2017) e *Inversiones Los Pellines Dos S.A. con SII* (2018).

²⁷ *Viñedos Errázuriz Ovalle S.A. con SII* (2018).

²⁸ *Illanes Piedrabuena Jaime Antonio con SII* (2017).

²⁹ UGALDE PRIETO y GARCÍA ESCOBAR (2008) pp. 499-518.

Sobre el particular y si bien nuestros tribunales, naturalmente, reconocen que la presentación del reclamo basta para suspender el curso de la prescripción que consagra el CT y que ese estado se mantiene mientras los impuestos no puedan girarse, ya sea en primera instancia por disposición de la ley o, en alzada, a petición del reclamante (artículos 24 inciso 2° y 147 del CT), no es posible aceptar que tal suspensión opere, en la práctica, de manera indefinida, deviniendo la acción del Fisco, en los hechos, en imprescriptible.³⁰

De ese modo, es la norma que regula la suspensión de la prescripción la que vulnera la garantía judicial de ser juzgado dentro de un plazo razonable, puesto que ante el conflicto debe predominar la garantía judicial.³¹

En lo que a la forma de invocar el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable se refiere, cabe señalar que la forma más frecuente de reclamar su aplicación es por medio de la interposición de una excepción perentoria de prescripción, ya sea al apelar o vía incidental; sin embargo, en mérito de los argumentos previamente referidos, es posible afirmar que no se trata de una excepción de prescripción propiamente tal, toda vez que, por aplicación de las normas de dicho instituto, no se verificarían sus requisitos. En efecto, la inactividad del fisco en el ejercicio de su acción de cobro no proviene de su desidia o negligencia, sino que se funda en la imposibilidad legal de proceder al mismo encontrándose pendiente la resolución del reclamo.

Luego, tal como frecuentemente han consignado los votos de mayoría que rechazan declarar la excepción de prescripción fundada en la vulneración del derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable y las disidencias en aquellos fallos que la declaran, al no existir controversia en torno a la presentación del reclamo en tiempo y forma, sólo cabe concluir que dicha presentación produjo el efecto de suspender el plazo de prescripción, siendo inadmisibles el análisis del periodo de tramitación para arribar a una conclusión contraria.³²

6. CONCLUSIONES

Tal como ha quedado de manifiesto, a partir del periodo en que se pronunció el fallo objeto del presente comentario los litigantes han recurrido cada vez con más frecuencia al derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable como herramienta para impugnar los actos administrativos emanados de la autoridad fiscal, siendo la sentencia comentada uno de los primeros antecedentes jurisprudenciales de la referida garantía.

En la actualidad, encontramos una nutrida jurisprudencia que otorga plena aplicación a la garantía en cuestión, pese a las dificultades interpretativas que la misma trae aparejada.

³⁰ Ver cit. 21.

³¹ Ídem.

³² *Sociedad Inversiones y Desarrollo S.A. con SII* (2020).

Asimismo, es posible sostener que la incorporación del derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable en nuestro ordenamiento jurídico constituye una manifestación más del fenómeno denominado “constitucionalización del derecho”.³³

Sin embargo, tal como se trató de ilustrar en el presente comentario, se trata de un asunto que se encuentra lejos de estar resuelto, toda vez que la jurisprudencia no es uniforme y la determinación de la razonabilidad del plazo queda entregada a nuestros tribunales de justicia, órgano que ha ido modificando los criterios que emplea para su especificación.

En algunos casos, se ha entendido que la razonabilidad del plazo en materia tributaria se vería vulnerada cuando transcurren más de diez años contados desde la interposición del reclamo o, en otros, seis años;³⁴ sin embargo, en otros casos se ha rechazado dicha alegación en procedimientos que se han extendido por más de doce³⁵ o diez años.³⁶

A mayor abundamiento, la escasa regulación normativa de la garantía en cuestión no permite resolver las interrogantes planteadas en torno a la vía idónea para exigir la tutela del referido derecho ni tampoco la naturaleza jurídica de dicha acción.

Finalmente, considerando que estamos inmersos en un proceso constituyente que tiene por objeto redactar una nueva Constitución para Chile, nos encontramos frente a una oportunidad única de incorporar expresamente el derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable dentro de la garantía constitucional del debido proceso, fijando parámetros objetivos que permitan determinar cuándo se ha excedido la razonabilidad del plazo o entregando dicha labor a la ley, así como también creando una acción especial tendiente a tutelar dicha garantía judicial, la que, perfectamente, podría ser una acción de protección.

De ese modo, se solucionarían gran parte de los problemas que presenta la aplicación del comentado derecho a consecuencia de su indeterminación y de su evidente conflicto con la normativa interna que regula la prescripción en materia tributaria. Máxime, teniendo en consideración que el Estado de Chile se encuentra en mora sobre el particular, puesto que, por un lado, no está asegurando el resguardo de los derechos garantizados por aquellos tratados internacionales que ha ratificado y se encuentran vigentes y, por el otro, somete a los contribuyentes a procesos que exceden, con frecuencia, los tiempos que razonablemente debieran durar en atención a la naturaleza y complejidad de los mismos, haciendo perdurar el estado de incertidumbre patrimonial que ello implica.

³³ DOMÍNGUEZ ÁGUILA (2010) pp. 107-137.

³⁴ En ese sentido, *Checho Producciones Ltda. / Servicio de Impuestos Internos* (2019) e *Inversiones Santa Verónica Ltda. / Servicio de Impuestos Internos XV DR Santiago Oriente* (2019).

³⁵ En ese sentido, *Viñedos Errázuriz Ovalle S.A. con SII* (2018) e *Inversiones Los Pellines Dos S.A. con SII* (2018).

³⁶ *Sociedad Department Store Company S.A. con SII* (2019).

7. FUENTES

a) Bibliografía:

BORDALÍ SALAMANCA, Andrés (2011). Análisis Crítico de la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre el Derecho a la Tutela Judicial. *Revista Chilena de Derecho*, 38(2), 311-337.

CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS (2017). Debido Proceso. *Cuadernillo de Jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos*, 12.

DOMÍNGUEZ ÁGUILA, Ramón (2010). Aspectos de la constitucionalización del Derecho Civil chileno. *Revista de Derecho y Jurisprudencia. Doctrina*, 93 (3), 107-137.

FLORES DURÁN, Gloria (2017). Principios, procedimientos y procesos tributarios. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, 2, 8-42.

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón (2004). *Curso de Derecho Administrativo* (12ª edición). Madrid: Editorial Thomson Civitas.

GARCÍA PINO, Gonzalo y CONTRERAS VÁZQUEZ, Pablo (2013). El derecho a la Tutela Judicial y al Debido Proceso en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional Chileno. *Revista de Estudios Constitucionales*, 11(2), 229-282.

MUNIZAGA PRUNÉS, Camila (2020). La prescripción tributaria como manifestación de la garantía a ser juzgado dentro de un plazo razonable. *Anuario de Derecho Tributario Universidad Diego Portales*, (12), 17-45.

NAVARRO BELTRÁN, Enrique (2011). *El Debido Proceso en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional*, en *Litigación pública*. Santiago: Abeledo Perrot, Thomson Reuters, Universidad de los Andes.

UGALDE PRIETO, Rodrigo y GARCÍA ESCOBAR, Jaime (2008). Plazos de prescripción en materia tributaria. *Revista Actualidad Jurídica Universidad del Desarrollo*, (18), 499-518.

VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2014). *Norma antielusiva general. Sobre los fines en nuestras leyes tributarias*. Santiago: Librotecnia.

b) Jurisprudencia Nacional:

Alid Aleuy Ricardo con SII (2016). Corte Suprema: 29 de noviembre de 2016 (casación en el fondo), Rol N° 37.181-15.

- Checho Producciones Ltda. / Servicio de Impuestos Internos* (2019). Corte Suprema, 12 de diciembre de 2019 (casación en el fondo), Rol N° 9.494-2019.
- Comercial e Industrial Hochschild S.A. con SII* (2020). Corte Suprema, 13 de julio de 2020 (casación en el fondo), Rol N° 6.242-2018.
- Comercial Hual Limitada con SII* (2015). Corte Suprema, 18 de mayo de 2015 (casación en el fondo), Rol N° 13.387-2014.
- Compañía Agrícola y Lechera Quillayes de Peteroa Limitada con SII* (2014). Corte Suprema, 24 de abril de 2014 (casación en el fondo), Rol N° 6.106-2013.
- Distribuidora Don Francis S.A. con SII* (2015). Corte Suprema, 10 de septiembre de 2015 (casación en el fondo), Rol N° 16.644-2014.
- Eliseo Salazar Valenzuela con SII* (2020). Corte Suprema, 6 de febrero de 2020 (casación en el fondo), Rol N° 2.246-2018.
- Fernando Echavarrí Borssotto con SII* (2017). Corte Suprema, 10 de enero de 2017 (casación en el fondo), Rol N° 15.926-2016.
- Fisco-Tesorería Regional de Temuco con Cabrera Fleta Sandro Antonio (E)* (2021). Corte Suprema, 1 de febrero de 2021 (casación en el fondo), Rol N° 36.343-2019.
- Ganadera y Forestal S.A. con SII* (2020). Corte Suprema, 2 de julio de 2020 (casación en el fondo), Rol N° 2.773-2018.
- Hormazábal Calderón Hugo con SII* (2015). Corte Suprema, 10 de junio de 2015 (casación en el fondo), Rol N° 21.647-2014.
- Illanes Piedrabuena Jaime Antonio con SII* (2017). Corte Suprema, 11 de mayo de 2017 (casación en el fondo), Rol N° 5.316-2016.
- Industrial Molina Limitada con SII* (2014). Corte Suprema, 14 de abril de 2014 (casación en el fondo), Rol N° 5.165-2013.
- Inversiones Los Pellines Dos S.A. con SII* (2018). Corte Suprema, 19 de diciembre de 2018 (casación en el fondo), Rol N° 99.964-2016.
- Inversiones Santa Verónica Ltda. / Servicio de Impuestos Internos XV DR Santiago Oriente* (2019). Corte Suprema, 29 de octubre de 2019 (casación en el fondo), Rol N° 25.000-2019.
- Nai International Inc. con SII* (2016). Corte Suprema, 6 de diciembre de 2016 (casación en el fondo), Rol N° 11.852-2015.
- Ravizza y Servera Ltda. con SII* (2014). Corte Suprema, 18 de marzo de 2014 (casación en el fondo), Rol N° 4.386-2013.
- Ravizza y Servera Ltda con SII* (2013). Corte Apelaciones Santiago, 5 de junio de 2013 (apelación). Rol N° 5.828-2011.
- Sociedad Department Store Company S.A. con SII* (2019). Corte Suprema, 12 de julio de 2019 (casación en el fondo), Rol N° 92.865-2016.
- Sociedad de Inversiones San Felipe Limitada/Servicio de Impuesto Internos XV DR Santiago Oriente - Tomo II* (2020). Corte de Apelaciones de Santiago, 11 de marzo de 2020 (recurso de apelación), Rol N° 23-2019.
- Sociedad Inversiones y Desarrollo S.A. con SII* (2020). Corte Suprema, 6 de octubre de 2020 (casación en el fondo), Rol N° 6.303-2018.
- Fisco de Chile con Patricio Godoy González (E)* (2020). Corte Suprema, 3 de marzo de 2020 (casación en el fondo), Rol N° 22.880-2019.

Viñedos Errázuriz Ovalle S.A. con SII (2018). Corte Suprema, 16 de agosto de 2018 (casación en el fondo), Rol N° 95.130-2016.

VTR S.A. con SII Santiago Centro (2017). Corte Suprema, 8 de marzo de 2017 (casación en el fondo), Rol N° 17.675-2016.

Tesorería General de la República con Dinamarca López Horst Alberto Kurt (2020). Corte Suprema, 28 de mayo de 2020 (casación en el fondo) Rol N° 9.795-2019.

c) Jurisprudencia Internacional:

Eur. Court H.R (19 de febrero). Motta judgment of 19 February 1991, Series A no. 195-A, párr. 30 (en línea). Recuperado de: <https://www.echr.coe.int/Pages/home.aspx?p=caselaw/reports&c=> [2021, 10 de diciembre].

Eur. Court H.R (23 de junio de 1993). Ruiz Mateos v. Spain judgment of 23 June 1993, Series A no. 262, párr. 30 (en línea). Recuperado de: <https://www.echr.coe.int/Pages/home.aspx?p=caselaw/reports&c=> [2021, 10 de diciembre].

d) Normativa:

Código Civil

Código Tributario

Constitución Política de la República

Convención Americana sobre Derechos Humanos, Pacto de San José de Costa Rica, publicada en el Diario Oficial el 5 de enero de 1991.

Ley N° 20.322, publicada en el Diario Oficial el 27 de enero de 2009.

Ley sobre Impuesto a la Renta.

Ley Sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, publicada en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1974.

Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de las Naciones Unidas, publicado en el Diario Oficial el 28 de abril de 1989.

8. ANEXO: SENTENCIA DE CASACIÓN

Santiago, dieciocho de marzo de dos mil catorce.

Vistos:

En estos autos rol 4386-2013 de esta Corte Suprema, sobre procedimiento de reclamación de liquidaciones tributarias iniciado por la sociedad Ravizza y Servera Ltda., el Fisco de Chile dedujo recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Santiago que revocó la de primer grado que rechazó el reclamo y, en su lugar, declaró prescrita la acción fiscalizadora del Servicio de Impuestos Internos y dejó sin efecto las liquidaciones N° 1554 a 1591, de 30 de septiembre de 1997.

A fojas 648, se trajeron los autos en relación.

Considerando:

Primero: Que el recurso de nulidad sustantiva denuncia la infracción de la norma del artículo 21 del Código Tributario, que se produciría al estimar la sentencia impugnada que el Servicio de Impuestos Internos estaba obligado a acreditar que el contribuyente actuó a sabiendas o con conocimiento al efectuar declaraciones maliciosamente falsas basadas en facturas irregulares, no obstante que al aludido Servicio sólo le compete impugnar los documentos y es al contribuyente a quien le corresponde desvirtuar dichos cargos; de modo que al no entenderlo de esta forma, el fallo dejó de aplicar el precepto aludido invirtiendo la carga de la prueba.

Segundo: Que, como segundo error de derecho, acusa la indebida omisión en la aplicación del inciso 2° del artículo 200 del Código Tributario y la falsa aplicación de su inciso 1°, al entender la sentencia que procedía la prescripción normal de tres años, en circunstancias que lo correcto era ampliar el plazo a seis años por las declaraciones maliciosamente falsas efectuadas por el contribuyente.

Tercero: Que al explicar la forma cómo los errores de derecho denunciados influyeron en lo dispositivo de la sentencia, el recurrente señala que la aplicación correcta de las normas infringidas habría conducido a extender el término de prescripción a seis años y a ordenar la reliquidación de los impuestos, por lo que correspondía rechazar la reclamación de autos; de modo que solicita invalidar la sentencia recurrida y dictar una de reemplazo que confirme la de primer grado que desestimó el reclamo.

Cuarto: Que, para una adecuada comprensión del asunto debatido conviene precisar que mediante las liquidaciones N° 1554 a 1591, de 30 de septiembre de 1997, se determinaron en contra de la sociedad Ravizza y Servera Ltda. diferencias de Impuesto al Valor Agregado de los períodos tributarios agosto a diciembre de 1991, año 1992 y año 1993 e Impuesto a la Renta de Primera Categoría en los años tributarios 1992, 1993 y 1994, originadas en la utilización de crédito fiscal IVA y costos que disminuyeron la renta líquida declarada de primera categoría, proveniente de facturas de proveedores irregulares.

Quinto: Que los jueces de alzada establecieron, como hecho de la causa que las liquidaciones practicadas por el Servicio de Impuestos Internos a la sociedad contribuyente obedecieron a que consideró que utilizó facturas de proveedores irregulares, omitiendo señalar en qué consistió la irregularidad del proveedor que permita dubitar las operaciones cuestionadas (Motivo 9° del fallo de segundo grado).

De igual modo, consideraron que no existen antecedentes que permitan estimar que el contribuyente haya obrado en sus declaraciones con malicia, es más, intentó demostrar durante largos años la efectividad de sus operaciones y si bien la prueba no pudo ser del rigor necesario, tampoco aparece de su actuar un intento malicioso, que permita aumentar el plazo de prescripción ordinario al extraordinario (razonamiento 11° de la sentencia recurrida).

Sexto: Que como se señaló, es la falta de aplicación del término extraordinario de prescripción establecido en el inciso segundo del artículo 200 del Código Tributario, lo que motiva el recurso que se analiza.

Séptimo: Que en las circunstancias anotadas, para desvirtuar los hechos de la causa e instalar la premisa fáctica favorable a las pretensiones del Fisco recurrente, es necesario que la sentencia en sus fundamentaciones haya incurrido en quebrantamiento de leyes reguladoras de la prueba, lo que ocurre cuando los sentenciadores invierten el onus probandi, rechazan las pruebas que la ley admite, aceptan las que la ley rechaza, desconocen el valor probatorio de las que se produjeron en el proceso cuando la ley les asigna uno determinado de carácter obligatorio o alteran el orden de precedencia que la ley les diere, situaciones que no se advierten del examen de los antecedentes.

En efecto, no se logra apreciar la contravención del artículo 21 del Código Tributario, desde que lo que realmente se reprocha es la valoración que de las probanzas hicieron los jueces de la instancia al concluir por una parte, que no se señaló en las liquidaciones reclamadas en qué consistieron las irregularidades que se imputan al contribuyente y por otro lado en la insuficiencia de antecedentes para efectuar la calificación que autoriza ampliar de tres a seis años el plazo de prescripción.

Octavo: Que de lo reflexionado, puede inferirse que el arbitrio se construye contra los hechos del proceso establecidos por los sentenciadores del mérito e intenta variarlos, proponiendo otros, los que, a juicio del recurrente, estarían acreditados, finalidad, por cierto, que es ajena a un recurso de casación destinado a invalidar un fallo en los casos expresamente establecidos por la ley, en el que se analiza la legalidad de una sentencia realizando un escrutinio respecto de la aplicación correcta del derecho a los hechos como soberanamente los han dado por probados o asentados los jueces de la instancia.

Noveno: Que en concepto de esta Corte, atendidas las circunstancias anotadas, no se ha infringido por falta de aplicación la norma del artículo 200 inciso 2° del Código Tributario que autoriza a extender el plazo de tres a seis años cuando se hubiere actuado con malicia, porque los hechos recién destacados no denotan tal presupuesto. Lo anterior, porque si bien el Servicio de Impuestos Internos objetó las facturas de emitidas por la proveedora Comercial Francal Ltda., los jueces del grado descartaron que la contribuyente haya actuado de mala fe al incorporarlas en su contabilidad, por lo que forzoso es concluir que cuando se fiscalizó al reclamante pasado tres años y se emitieron las liquidaciones de que se trata se obró fuera de plazo; de lo que deriva que no ha tenido lugar la ya referida infracción por falta de aplicación del inciso 2° del artículo 200 del Código Tributario; y por el contrario, se ha aplicado correctamente su inciso 1°.

Décimo: Que de los razonamientos desarrollados, se colige que la sentencia censurada no ha incurrido en los errores de derecho que le atribuye el arbitrio, el cual, por ende, no puede prosperar y ha de ser desestimado.

De conformidad, asimismo, con lo que disponen los artículos 764, 767, y 805 del Código de Procedimiento Civil, se declara que se rechaza el recurso de casación en el fondo deducido en lo principal de fojas 625 por doña Irma Soto Rodríguez, Abogado Procurador Fiscal de Santiago, en representación del Fisco de Chile, en contra de la sentencia de cinco de junio de dos mil trece, escrita desde fojas 619 a fojas 622.

Se previene que el Ministro Sr. Cisternas y el Abogado Integrante señor Bates, tuvieron además presente para concurrir al rechazo del recurso de nulidad, las siguientes consideraciones:

Que la sentencia recurrida, al privar de efectos jurídicos a las liquidaciones reclamadas se puede estimar ajustada a derecho también, por consideraciones afincadas en el respeto a las normas constitucionales y de derecho internacional que exigen que la acción de la justicia sea rápida y oportuna, tanto en escuchar a los justiciables como en resolver los problemas planteados, sean ellos del ámbito civil o del penal.

Que, en tal perspectiva, si bien en este caso operó la suspensión de la prescripción consagrada en el Código Tributario, al presentarse el reclamo respectivo, no es posible aceptar, en razón de la antedicha normativa -preferentemente integrada, en lo internacional, por el pacto de San José de Costa Rica y por el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de las Naciones Unidas, además del artículo 5° de la Carta Política, en lo nacional, que tal suspensión opere incluso por un período mayor que el asignado por la legislación para la prescripción adquisitiva extraordinaria, esto es, en la práctica de manera indefinida.

Que en el presente caso el reclamo se presentó el 10 de diciembre de 1997 y hasta la fecha de expedición de esta sentencia han transcurrido más de 15 años; lo que aparece como contrario a toda lógica y por cierto a las disposiciones internacionales citadas, lo que ciertamente implica una evidente conculcación de los derechos del reclamante reconocidos por tales normas.

Que no les parece que obste a lo señalado la circunstancia de haberse prolongado el juicio -a lo menos en parte- por decisiones de la propia jurisdicción, ni tampoco el hecho de no haber ejercido el justiciable derechos procesales para revertir esa demora -como, por ejemplo, plantear el abandono del procedimiento o denunciar disciplinariamente la demora, pues esas deficiencias ceden claramente frente a la preminencia de aquellos derechos reconocidos internacionalmente.

Regístrese y devuélvase, con sus agregados.

Redacción a cargo del abogado integrante señor Prieto y de la prevención sus autores.

Rol N° 4386-13

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sr. Lamberto Cisternas R., Sra. Gloria Ana Chevesich R., Sr. Juan Escobar Z. y los abogados integrantes Sres. Luis Bates H. y Alfredo Prieto B. No firman los abogados integrantes Sres. Bates y Prieto, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar ambos ausentes.

Autorizada por la Ministro de Fe de esta Corte Suprema.

En Santiago, a dieciocho de marzo de dos mil catorce, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.