

Santiago, veintisiete de enero de dos mil veintitrés.

Vistos:

En estos autos rol de esta Corte Suprema 33.564-2018, referidos a un procedimiento de reclamación iniciado por Cultivos Marinos Internacionales Inversiones S.A, por fallo de catorce de abril de dos mil quince, escrito a fojas 119 y siguientes, el señor Director Regional Metropolitano Santiago Oriente, del Servicio de Impuestos Internos hizo en parte lugar al reclamo, modificando la Resolución Exenta N° 4.027 de 10 de mayo de 2010, emitida por el Primer Departamento de Fiscalización de Medianas y Grandes Empresas, en aquella parte no modificada por la Resolución Exenta N° 7.612, de 3 de octubre de 2011, en el solo efecto de rebajar la pérdida declarada en el Año Tributario 2010 a la suma de \$8.890.125.130, confirmándola en el resto.

Apelada esta sentencia por la reclamante, la Corte de Apelaciones de Santiago por dictamen de veintisiete de agosto de dos mil dieciocho, escrito a fojas 214 y siguientes, hizo lugar a la excepción de prescripción opuesta en segunda instancia por la reclamante, omitiendo pronunciamiento respecto a la apelación del fallo de primer grado.

Contra este último pronunciamiento, el Fisco de Chile, a través del Consejo de Defensa del Estado, dedujo recurso de casación en el fondo, según se lee a fojas 222, para cuyo conocimiento se ordenó traer los autos en relación por resolución de 30 de enero de 2019.

Y considerando:

Primero: Que, en el recurso de casación en el fondo propuesto, se denuncia la infracción a las normas que gobiernan y regulan la suspensión de la prescripción tributaria aplicando el artículo 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y dejando de aplicar el inciso final del artículo 201,



en relación al artículo 200 y 24, todos del Código Tributario; y, al no haber pronunciamiento sobre el fondo de la controversia relativa a la apelación, en relación con la obligación del artículo 31 de la Ley sobre el Impuesto a la Renta, respecto a los gastos de naturaleza tributaria, todo ello referido al artículo 21 del Código Tributario tal como lo estableció la sentencia de primer grado.

Expone que, contrario a lo que concluyó el fallo de segundo grado, no hubo paralización de la causa por razones que resulten imputables al Servicio de Impuestos Internos —en adelante el Servicio— sino que, lo que realmente transcurrió fue un plazo razonable para arribar a la convicción, a la que en definitiva llegó el tribunal. Durante la tramitación estuvo suspendida la prescripción, por expresa aplicación del inciso final del artículo 201 del Código Tributario, mientras el Servicio se encontraba impedido de girar los impuestos pertinentes.

Agrega que, de acuerdo a la jurisprudencia de esta Corte que cita, el plazo razonable para el juzgamiento de una causa tributaria compleja constituye un concepto jurídico indeterminado, el cual carece de delimitación legal, incurriéndose por tanto en los errores de Derecho que refiere. Expone que, el concepto de la garantía de ser juzgado dentro un plazo razonable, encierra un concepto jurídico indeterminado, careciendo de baremos específicos dentro de los cuales se encuadre su aplicación y, por tanto, no contiene la determinación de lo que debe entenderse como plazo razonable.

Reitera el reproche a la inexistencia de un baremo específico, el cual logre encuadrar la aplicación de lo que debe entenderse como plazo razonable, a efectos de aplicar lo dispuesto en la Convención Americana sobre Derechos Humanos y, en relación a lo anterior, cabe destacar que el presente caso fue



tramitado de acuerdo a las normas anteriores a la vigencia de la Ley 20.322, razón por la cual, en primera instancia la única parte estaba constituida por el reclamante, que era quien tenía la carga del impulso procesal respectivo en la presente causa, por lo que es posible observar que la reclamante mantuvo una conducta en la cual no se observa ningún interés por dar impulso al procedimiento, limitando sus actos procesales a la presentación de su reclamo, formulación de observaciones al informe del fiscalizador y, posteriormente, el recurso de apelación. Explica que, de haberse cumplido con el estándar de la ley tributaria, la conclusión debió ser diferente, esto es, debió desestimarse lo alegado en el recurso apelación por insuficiencia de la prueba rendida en el proceso, tal como concluyó el tribunal de primera instancia y, como consecuencia de ello, confirmar la sentencia de primer grado que dio lugar en parte el reclamo subsidiario presentado, ordenando modificar la Resolución Exenta N° 4.027 de 10 de mayo de 2011, por lo que solicita invalidar la sentencia y dictar sentencia de reemplazo que confirme la sentencia de primer grado, con costas.

Segundo: Que, para acoger la excepción de prescripción, la sentencia recurrida estableció y razonó:

“4°.- Que, en vista de las alegaciones de las partes, esta Corte no puede dejar de considerar aquí los tratados internacionales aprobados y ratificados por Chile, en particular la Convención Americana de Derechos Humanos, que en su artículo 8.1 dispone que ‘Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable...’. La noción de juzgamiento dentro de plazo razonable es, pues, parte integrante del concepto de debido proceso, al cual nuestra Constitución alude en el artículo 19 N° 3, inciso 5°, relacionado con el art. 5° de la Carta, estableciendo 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'. Se impone, de ese modo, determinar si el plazo durante el cual fue juzgada la apelante, fue o no razonable.

5°.- Que, en relación con la cuestión de la razonabilidad del plazo, resulta necesario advertir, como se dijo, que es un hecho no controvertido en la presente causa, que ésta se inicia mediante reclamación tributaria el día 25 de noviembre de 2011, como consecuencia de las liquidaciones 167, 168 y 169, notificadas el 10 de mayo de 2011, y que la sentencia definitiva fue notificada por la autoridad tributaria a la parte reclamante el día 1° de febrero de 2016. Luego, habiéndose recurrido de reposición y apelación subsidiaria contra dicha sentencia el 12 de febrero de 2016, el recurso de apelación con el que se inician estos autos en alzada se concedió recién en febrero de 2017 y se remitió a esta Corte el 26 de marzo de 2018. Lo anterior viene a significar que, entre la fecha de interposición del reclamo y la fecha del presente fallo, han transcurrido más de seis años, sin que se advierta que la duración del proceso tributario así sustanciado haya sido total o parcialmente imputable al propio reclamante.

6°.- Que, todavía a propósito de la razonabilidad del plazo, cabe señalar que, tal como sostuvo el Fisco, no es posible entender que los tratados internacionales prescriban un plazo fijo y determinado para los procesos judiciales nacionales, de tal suerte que, superado dicho plazo, se esté automáticamente ante una infracción de la garantía. En esa medida, el tratado internacional establece una pauta genérica, la que sin embargo debe ser tomada en consideración por la judicatura al momento de pronunciarse sobre



la tutela jurisdiccional impetrada, debiendo la interpretación legal confrontarse con los estándares generales que dichas pautas establecen, y que el Estado de Chile se ha obligado a respetar. En esta perspectiva, tal como ha resuelto esta I. Corte (Roles N° 6785-2017, 9759-2017) y como ha sentenciado la E. Corte Suprema previamente (Rol 13.387-2014), no obstante que los plazos de prescripción previstos en los artículos 200 y 201 del Código Tributario corresponden a los lapsos máximos para fiscalizar y cobrar los tributos adeudados, respectivamente, y no para sustanciar el procedimiento jurisdiccional que origine el reclamo del contribuyente contra las liquidaciones, no puede pasarse por alto que los períodos fijados en dichos preceptos dan cuenta también de lo que para el legislador tributario constituye el tiempo prudente y suficiente para que el Servicio recabe, revise y audite los antecedentes necesarios del contribuyente cuya correcta situación tributaria es dubitada y, en su caso, se liquide o gire la diferencia de impuesto adeudada; y como contrapartida, los términos por los cuales puede prolongarse la incertidumbre que implica para todo contribuyente la posibilidad de que como resultado de la revisión, liquidación y giro de diferencias de impuestos, deba destinar o perder parte de sus bienes para cubrir el crédito que invoca el Fisco, con los previsibles corolarios en todo orden de la vida del contribuyente que ello significa.

Sobre este punto, es necesario reiterar aquí que el proceso tributario se sustanció en primera instancia por más de seis años, reclamándose el día 25 de noviembre de 2011 y elevándose los autos en alzada recién este año 2018, el día 26 de marzo. En particular, entre esas dos fechas, cabe notar que la sentencia definitiva se notificó en febrero de 2016, el recurso de apelación a su



respecto se concedió en febrero de 2017 y los antecedentes se remitieron recién el 26 de marzo de 2018.

Que, de ese modo, 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 reclamara 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. Esta interpretación se ajusta de mejor modo a la garantía del artículo 19 N° 3 de la Constitución, relacionada con el ya referido artículo 8° de la Convención. Esto resulta particularmente sensible ante dilaciones injustificadas por parte de la autoridad pública, como son aquellas que trasuntan de las fechas o hitos de tramitación ya comentados, en los que el solo proceso de impugnación de la sentencia ante el tribunal de primera instancia termina tomando más de dos años, sin ninguna razón aparente para ello, y sin que ninguna sea proporcionada por el Fisco en estrados.

En consecuencia, un procedimiento de reclamación que se extiende más allá de un sexenio a partir del reclamo oportunamente interpuesto y cumpliendo los requisitos del artículo 125 del Código Tributario, sin que exista



una causa justificada para ello, deviene en una violación de las garantías judiciales del contribuyente que reconoce la referida Convención, por cuanto importa someterlo a una carga que perpetúa en forma indebida la indefinición de su situación fiscal y patrimonial, en una continua vulneración de su derecho a obtener un pronunciamiento jurisdiccional definitivo respecto a su requerimiento, sea éste favorable o desfavorable.

7°.- Que, atendido lo previamente razonado, venciendo el plazo que se ha estimado por esta Corte como razonable para concluir este procedimiento el día 26 de noviembre de 2017, sin que a dicha fecha la autoridad tributaria siquiera remitiera a la Corte el recurso de apelación con que inicia esta segunda instancia, y sin que exista imputación alguna a la reclamante por dicha tardanza, ha de concluirse que, tal como lo sostuvo el contribuyente a fs. 179, el injustificado retardo en la tramitación del presente proceso ha conculcado la garantía constitucional del debido proceso, en su manifestación relativa a ser juzgado dentro de un plazo razonable, debiendo acogerse la excepción perentoria opuesta en tal sentido”.

Tercero: Que, como lo ha declarado esta Corte de manera similar (entre otras, en SCS N°s 2.246-2018, de 6 de febrero de 2020; 2.773-2018, de 2 de julio de 2020; 6.242-18 de 13 de julio de 2020; y, 7.321-2018, de 22 de octubre de 2020), conforme lo dispuesto en el N° 3, del artículo 19 de la Constitución Política de la República en relación al artículo 8° de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, aplicable conforme lo establece el artículo 5° de la Carta Fundamental, ha de concluirse que, tal como lo sostuvo el fallo recurrido, el injustificado retardo en la tramitación del presente proceso ha conculcado la garantía constitucional del debido proceso, en su manifestación relativa a ser juzgado en un plazo razonable, calificación que no se condice con los más de



seis años que han transcurrido desde el inicio del mismo. Resolver de modo contrario importaría validar un estado injusto al que esta Corte, por mandato del recién citado artículo 5º, debe poner fin rechazando el recurso de casación interpuesto, de manera de cumplir fielmente su propio deber como órgano del Estado y, sobre todo, como máximo órgano dentro del Poder Judicial, de respetar el derecho del contribuyente a ser oído por un tribunal competente, con las debidas garantías, dentro de un plazo razonable.

Cuarto: Que, en tal perspectiva, si bien estos sentenciadores comparten que la presentación del reclamo basta para suspender el decurso de la prescripción que consagra el Código Tributario, no pueden 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 5º de la Carta Política, en lo nacional—, que tal suspensión opere incluso por un período tan extenso (seis años), que en la práctica signifique que es de manera indefinida.

Quinto: Que, razonando ahora en el sentido específico tributario, y situados en el contexto indicado más arriba, debe decirse que, no obstante que los plazos de prescripción previstos en los artículos 200 y 201 del Código Tributario, corresponden a los lapsos máximos para fiscalizar y cobrar los tributos adeudados, respectivamente, y no para sustanciar el procedimiento jurisdiccional que origine el reclamo del contribuyente contra las liquidaciones, no puede pasarse por alto que los períodos fijados en dichos preceptos dan cuenta —también— de lo que para el legislador tributario constituye el tiempo prudente y suficiente para que el Servicio recabe, revise y audite los antecedentes necesarios del contribuyente cuya correcta situación tributaria fuese dubitada y, en su caso, se liquide o gire la diferencia de impuesto



adeudada; y, como contrapartida, los términos por los cuales puede prolongarse la incertidumbre que implica para todo contribuyente la posibilidad de que como resultado de la revisión, liquidación y giro de diferencias de impuestos, deba destinar o perder parte de sus bienes para cubrir el crédito que invoca el Fisco, con los previsibles corolarios en todo orden de la vida del contribuyente que ello significa. Al estado de incertidumbre se opone la necesidad ineludible de certeza jurídica, fundamento y fin propios de la prescripción, institución a la cual va estrechamente ligada la garantía del juzgamiento en un plazo razonable.

Sexto: Que, a mayor abundamiento, la garantía fundamental en cuanto al plazo razonable para el juzgamiento, contenida en el artículo 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, o Pacto de San José de Costa Rica, invocada por el Fisco de Chile en su arbitrio recursivo, tal como lo ha resuelto de manera uniforme esta Sala, está establecida en beneficio de los justiciables —en este caso, el contribuyente— y no puede servir de fundamento para que el Estado funde, en dicha garantía, un recurso de derecho estricto como el de marras.

Séptimo: Que acorde con lo que se viene de exponer, al resolver los jueces del fondo de la forma que lo hicieron no incurrieron en los errores de derecho que se les imputa, por lo que el recurso de casación en el fondo debe ser desestimado.

Y visto además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario, 767, 774, y 805 del Código de Procedimiento Civil, **se rechaza** el recurso de casación en el fondo deducido por el Consejo de Defensa del Estado, en representación del Fisco de Chile, contra la sentencia de veintisiete de agosto



de dos mil dieciocho, escrita a fojas 214 y siguientes, pronunciada por la Corte de Apelaciones de Santiago.

Acordado con el voto en contra del Ministro (S) Sr. Muñoz Pardo, quien estuvo por acoger el recurso de casación en el fondo propuesto por el Consejo de Defensa del Estado, invalidando la sentencia impugnada y dictando una de reemplazo que confirme el fallo de primer grado, teniendo presente para ello que, a diferencia de otras situaciones en la cual el disidente ha sido del parecer de acoger las excepciones de prescripción opuestas por los reclamantes ante situaciones de dilaciones temporales injustificadas en la tramitación en sede tributaria, en el caso de marras, el lapso del proceso en primera instancia, dada la complejidad y el monto de los capítulos y partidas impugnadas, aparece del todo razonable, no advirtiéndose que, en dicha tramitación se hubiera vulnerado la garantía de la reclamante, en cuanto a ser juzgada en un plazo razonable.

Redacción a cargo de la Abogada Integrante Sra. Etcheberry y, de la disidencia, su autor.

Regístrese y devuélvase con sus agregados.

Nº 33.564-2018.

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sr. Manuel Antonio Valderrama R., Sra. María Teresa Letelier R., el Ministro Suplente Sr. Juan Muñoz P., y los Abogados Integrantes Sr. Ricardo Abuaud D., y Sra. Leonor Etcheberry C. No firma el Ministro Sr. Muñoz P., y la Abogada Integrante Sra. Etcheberry, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por haber concluido su período de suplencia y por estar ausente, respectivamente.





Autoriza el Ministro de Fe de la Excma. Corte Suprema

En Santiago, a veintisiete de enero de dos mil veintitrés, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.

