

Santiago, dos de marzo de dos mil veintitrés.

VISTOS:

En estos autos Rol N° 76.000-2021, se ha tramitado un procedimiento de reclamación tributaria, en que la contribuyente Constructora Cuevas y Purcell S.A., dedujo recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia de doce de agosto de dos mil veintiuno –*complementada el dieciséis de agosto del mismo año*-, dictada por la Corte de Apelaciones de Santiago.

El citado fallo confirmó el de primer grado, de fecha doce de septiembre de dos mil diecinueve, pronunciado por el Cuarto Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana de Santiago, por el que se rechazó la acción intentada por Constructora Cuevas y Purcell S.A., manteniendo firmes las Liquidaciones Nos. 154 a 158, de fecha 12 de octubre de 2012, emitidas por la Dirección de Grandes Contribuyentes del SII.

Por el mismo pronunciamiento, se desestimó la excepción de prescripción deducida por la sociedad reclamante.

Contra esta decisión, el reclamante dedujo recurso de casación en el fondo, para cuyo conocimiento se dispuso, con fecha veintiocho de octubre de dos mil veintiuno, traer los autos en relación.

CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que en su arbitrio de nulidad sustancial la sociedad contribuyente, denuncia como infringidos, en primer término, el artículo 8 N°1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Al efecto, refiere que tal como consta en estos autos, entre la fecha de interposición del reclamo tributario -*26 de diciembre de 2012*- y la sentencia dictada por el Cuatro Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana



-12 de septiembre de 2019-, medió un lapso superior a seis años, por lo que si se considera la fecha de la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones -12 de agosto de 2021, complementada el 16 de agosto del mismo año-, el lapso es superior a ocho años, lo que a todas luces excede el estándar de razonabilidad fijado en el precepto que se denuncia como infringido.

SEGUNDO: Que el fallo recurrido, tuvo en consideración, para los efectos de desestimar la excepción de prescripción de la acción de cobro de tributos deducida por la contribuyente, los siguientes argumentos:

“Cuarto: Que de lo dicho cabe señalar que el plazo de tres años lo es para que el Servicio pueda liquidar un impuesto, revisar cualquier deficiencia de una liquidación y girar los impuestos a que diere lugar. Asimismo, debe tenerse en consideración que en el caso de autos el contribuyente ejerció el derecho de opción señalado en la Ley N° 20.752 el 2 de septiembre de 2014 y la dictación de la sentencia definitiva lo fue con fecha 12 de septiembre de 2019, transcurrieron cinco años y diez días y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 200 del Código Tributario, el plazo máximo para fallar en materia tributaria no podía exceder el plazo de prescripción de 6 años. A mayor abundamiento, contra las liquidaciones se interpuso reclamación y estando ésta en tramitación ha operado la suspensión de las acciones de cobro, conforme lo dispone el artículo 201 del citado cuerpo legal.

Quinto: Que debe analizarse y ponderarse también la actividad procesal desplegada por el reclamante, quien primero ejerció el derecho de opción consagrado en la Ley N° 20.752, lo que prolongó la tramitación de la causa ante el 4° Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, no obstante ello la sentencia se dictó dentro de plazo y durante el transcurso del año 2020, solicitó sucesivamente ante este tribunal la suspensión de la vista de



la causa, provocando el mismo reclamante un retraso en su tramitación. No puede sostener en consecuencia que el proceso no ha sido llevado diligentemente por la autoridad judicial, o que no se haya tramitado dentro de un plazo razonable”.

TERCERO: Que, para aproximarse a la problemática a elucidar, resulta del todo pertinente analizar las disposiciones en juego.

Al efecto, el inciso final del artículo 201 del Código Tributario preceptúa que: *“Los plazos establecidos en el presente artículo y en el que antecede se suspenderán durante el periodo en que el Servicio esté impedido, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso 2º del artículo 24, de girar la totalidad o parte de los impuestos comprendidos en una liquidación cuyas partidas o elementos hayan sido objeto de una reclamación tributaria”.*

CUARTO: Que, a su vez, el inciso segundo del artículo 24 del mismo cuerpo legal dispone que en caso de que el contribuyente hubiere deducido reclamación, los impuestos y multas correspondientes a la parte reclamada de la liquidación se girarán sólo una vez que la Dirección Regional se haya pronunciado sobre el reclamo o deba éste entenderse rechazado de conformidad al artículo 135 o en virtud de otras disposiciones legales. Por su parte el artículo 124 del Código Tributario establece el derecho del contribuyente a reclamar, así como el plazo para hacerlo, que es de sesenta días contados desde la notificación respectiva.

A su turno, el artículo 125 del cuerpo normativo en referencia prevé los requisitos de forma del reclamo, entre los cuales se incluye que esa presentación debe contener las peticiones concretas a objeto de determinar la cuestión controvertida.



QUINTO: Que, de una interpretación armónica y sistemática de estos preceptos legales aparece que, para que el reclamo produzca el efecto de suspender la prescripción es necesario que sea interpuesto dentro de plazo y que cumpla con los requisitos de forma de la presentación. Es por ello que no existiendo controversia acerca de que la reclamación de autos fue interpuesta por el contribuyente en tiempo y forma, sólo corresponde concluir que dicha presentación tuvo el efecto de suspender el término de la prescripción, sin que pueda tener cabida entrar a analizar la larga data de tramitación del proceso para arribar a una conclusión distinta.

SEXTO: Que el largo tiempo de sustanciación, esto es, el decaimiento, no es un instituto del ámbito judicial, sino que es propio del derecho administrativo. A su turno, la garantía de ser juzgado en un plazo razonable, prevista en el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, si bien es directamente aplicable por estar incorporada al ordenamiento jurídico nacional, se trata de un concepto jurídico indeterminado, que carece de baremos específicos dentro de los cuales se encuadre su aplicación, esto es, no contiene la determinación de lo que debe entenderse como un plazo razonable y, en ese contexto, para determinar que dicho término ha sido excedido, 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.

Por lo antes expuesto, el primer capítulo del arbitrio de nulidad sustancial en estudio, no prosperará.

SÉPTIMO: Que como segunda infracción normativa se denuncia por la reclamante la vulneración de los artículos 1545, 1560, 1564, 1996 y 2003, todos del Código Civil, toda vez que los sentenciadores del grado, al asignarle

a un acto externo a los contratos suscritos entre las partes –*en particular, al certificado de recepción definitiva de las obras*- un efecto liberatorio inexistente respecto de las obligaciones válidamente pactadas, han efectuado una calificación jurídica errada de dichos instrumentos, alterando su naturaleza jurídica al determinar que se trata de contratos de instalaciones y no de construcción a suma alzada como acordaron los contrayentes.

OCTAVO: Que, en el último acápite del recurso de casación en el fondo en análisis se invoca por la reclamante la errada aplicación del artículo 21 del D.L. N° 910 de 1975, argumentándose para ello que las normas que regulan el beneficio tributario –*en este caso el crédito especial para empresas constructoras*- y que fueron instauradas por el legislador teniendo en consideración fines políticos, económicos y sociales, deben interpretarse de manera que éstos puedan, en la práctica concretarse.

Arguye el recurrente que, considerando que todos los contratos generales de construcción a suma alzada fueron suscritos antes del 1 de julio de 2009; que los permisos de edificación obtenidos antes de la misma fecha y; que las obras fueron iniciadas con anterioridad al 31 de diciembre de 2009 resultaba evidente que el texto que debía aplicar la empresa constructora correspondía al anterior de la modificación de la Ley N° 20.259 –*que hacía procedente el beneficio tributario impetrado por la sociedad contribuyente*-, y no el que entró en vigencia con posterioridad a dicha enmienda, como erradamente lo sostuvieron los sentenciadores del grado.

Finaliza solicitando que se acoja el recurso y se anule la sentencia impugnada, dictándose una de reemplazo por la que se revoque la sentencia apelada, y en su lugar se declare que se acoge el reclamo interpuesto en autos.



NOVENO: Que, para una acertada decisión del presente recurso es necesario tener en consideración que la problemática a resolver por esta Corte dice relación con la concurrencia en la especie de los supuestos que habilitan a la sociedad contribuyente para la obtención del denominado Crédito Especial para Empresas Constructoras, contemplado en el artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975.

DÉCIMO: Que, para un mejor entendimiento de las causales de nulidad sustancial en estudio resulta preciso señalar cuales son los antecedentes de la presente causa:

1.- Por medio de las Liquidaciones N°s 154 a 158, de fecha 12 de octubre de 2012, emitidas por la Dirección de Grandes Contribuyentes del SII, se dispuso el pago *-por parte de Constructora Cuevas y Purcell S.A.-* de un impuesto de ciento veintidós millones de pesos, más intereses, reajustes y multas, por no haber presentado documentación de respaldo para acreditar fehacientemente la procedencia del beneficio tributario denominado Crédito Especial para Empresas Constructoras, contemplado en el artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975.

2.- Que, con fecha 12 de octubre de 2012, la reclamante dedujo reclamación tributaria en contra de las antes citadas declaraciones.

3.- Que, por sentencia de fecha 12 de septiembre de 2019, pronunciada por el Cuarto Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana de Santiago, se rechazó la acción intentada por Constructora Cuevas y Purcell S.A., manteniendo a firme las Liquidaciones Nos. 154 a 158, de fecha 12 de octubre de 2012, emitidas por la Dirección de Grandes Contribuyentes del SII.



4.- Que, apelado dicho fallo por la parte reclamante, la Corte de Apelaciones de Santiago lo confirmó, mediante pronunciamiento de fecha 12 de agosto de 2021, complementado el 16 de agosto del mismo año.

UNDÉCIMO: Que esta Corte, haciéndose cargo de la causal de nulidad sustancial hecha valer por la contribuyente, tiene en especial consideración que la sentencia en estudio para rechazar el reclamo y desvirtuar los argumentos vertidos por la sociedad reclamante, tuvo por acreditado, en primer término, que las facturas objetadas por el ente fiscalizador en materia tributaria *–en las que se hizo valer el Crédito Especial para Empresas Constructoras–*, fueron emitidas por la contribuyente con posterioridad a la recepción definitiva de las obras por parte de la Municipalidad respectiva, además de encontrarse referidas todas ellas a obras complementarias o extraordinarias.

Siguiendo la misma línea argumentativa, el fallo impugnado asentó que el crédito especial consignado en las facturas objetadas resultaba improcedente, pues no se encontraba asociado a las obras ejecutadas por la parte reclamante en cumplimiento de un contrato general de construcción y un permiso de edificación, sino que tales instrumentos mercantiles aparecen vinculados a labores complementarias y posteriores a la terminación de las obras y la recepción definitiva de las mismas.

DUODÉCIMO: Que las antedichas circunstancias constituyen hechos de la causa, por lo que *–como lo ha sostenido con anterioridad esta Corte, entre otros, en los pronunciamientos Rol N° 12.165-2017, de fecha veintinueve de abril de dos mil diecinueve; y Rol N° 2.958-2018, de ocho de enero de dos mil veinte–* para desvirtuarlos e instalar la premisa fáctica favorable a las pretensiones de la recurrente, es necesario que el fallo recurrido en sus fundamentaciones hubiese incurrido en violación de las leyes reguladoras de la

prueba, lo que se produce 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.

Cabe señalar que es el propio Código Tributario el que se encarga de establecer un sistema de valoración conforme a las reglas de la sana crítica, en su artículo 132, incisos 14° y 15°. Sin embargo, los reproches que efectúa la recurrente –*quien por lo demás, no denunció como vulneradas las leyes reguladoras de la prueba*–, buscan alterar el sustrato fáctico alcanzado por los sentenciadores del fondo, pero sin denunciar infringidos los elementos que integran la sana crítica como limitación a la ponderación libre que la ley le asigna, en esta clase de procedimientos, a los sentenciadores. En efecto, el reproche sólo se sustenta sobre la premisa fáctica que ha pretendido introducir la impugnante, lo que escapa al control de un recurso de derecho estricto como el intentado.

DÉCIMO TERCERO: Que conforme lo antes expuesto y razonado, no habiéndose denunciado por la recurrente la vulneración de la leyes reguladoras de la prueba, las conclusiones a las que arribaron los sentenciadores del grado deben tenerse como hechos inamovibles por esta Corte, lo que implica necesariamente desestimar las pretensiones de la sociedad reclamante y, consecuentemente, al no haberse producido en el presente caso ninguno de los errores de derecho denunciados en su arbitrio, rechazar el mismo.

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 767 y 805 del Código de Procedimiento Civil, **SE RECHAZA** el recurso de casación en el fondo deducido por la contribuyente Constructora Cuevas y Purcell S.A., en contra de



la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Santiago con fecha doce de agosto de dos mil veintiuno, complementada el 16 de agosto del mismo año.

Acordada con el voto en contra del ministro Sr. Valderrama, quien estuvo por acoger el recurso de casación en el fondo deducido por la sociedad contribuyente, declarando la prescripción de la acción de cobro de impuestos del Servicio de Impuestos Internos, teniendo presente para ello los siguientes fundamentos:

1.- Que, como lo ha declarado este disidente de manera previa, entre otros en los pronunciamientos Rol N° 2246-18 de 6 de febrero de 2020, Rol N° 2773-2018 de 2 de julio de 2020 y Rol N° 6242-18 de 13 de julio del año en curso, 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 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 diez años que han transcurrido desde el inicio del mismo.

2.- Que, resolver de modo contrario importaría validar un estado injusto al que esta Corte, por mandato del recién citado artículo 5°, 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.



3.- Que, en tal perspectiva, si bien este disidente comparte 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 5° de la Carta Política, en lo nacional*—, que tal suspensión opere incluso por un periodo mayor que el asignado por la legislación para la prescripción adquisitiva extraordinaria, esto es —*en la práctica*— de manera indefinida.

4.- 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.



5.- Que, tal 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, motivo por el cual, al resolver los jueces del fondo de la forma que lo hicieron incurrieron, en parecer de quien disiente en el error de derecho que se les imputa, lo que amerita el acogimiento del arbitrio deducido en autos.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo del Abogado Integrante Sr. Ruz y de la disidencia, su autor.

Nº 76.000-2021

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., el Ministro Suplente Sr. Juan Manuel Muñoz P., y los Abogados Integrantes Sr. Gonzalo Ruz L., y Ricardo Abuaud D. No firma el Ministro Suplente Sr. Muñoz P., y el Abogado Integrante Sr. Ruz, 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 dos de marzo de dos mil veintitrés, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.

