

Santiago, diecisiete de marzo de dos mil veintitrés.

Vistos:

En estos autos rol N° 11.531-2019 de esta Corte Suprema, referidos a un procedimiento de reclamación iniciado por Consorcio Financiero S.A., por fallo de veinticinco de agosto de dos mil dieciséis, el Director Regional Metropolitano Santiago Oriente del Servicio de Impuestos Internos hizo lugar en parte a la reclamación interpuesta en contra de Resolución Exenta N° 388/09, de 10 de diciembre de 2009, que modificó la pérdida tributaria y la base imponible del impuesto único establecido en el inciso 3° del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, correspondiente al año tributario 2007, modificando el saldo de utilidades tributables acumuladas y créditos por impuesto de primera categoría al 31 de diciembre de 2006, y dio lugar en parte a la solicitud de devolución de pago provisional por utilidades absorbidas, correspondiente al año tributario 2007, por un monto ascendente a \$ 52.394.265, estableciendo la sentencia de primera instancia que está última suma correspondía a la cantidad de \$ 55.029.833.

Apelada esta sentencia por la reclamante, la Corte de Apelaciones de Santiago por sentencia de veinticuatro de diciembre de dos mil dieciocho, 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 Consejo de Defensa del Estado dedujo recurso de casación en el fondo, para cuyo conocimiento se ordenó traer los autos en relación.

Y considerando:



Primero: Que, en el recurso de casación en el fondo propuesto, se denuncia la infracción de los artículos 24 inciso segundo, 200, 201 inciso final, del Código Tributario; artículo 8° de la Convención Americana de Derechos Humanos; artículo 5° de la Constitución Política de la República; y artículos 20, 21 inciso 3°, 31 N° 3 y 33 N° 1 letra g), de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Señala que se trata de un procedimiento tributario válido y que el contribuyente ejerció todos y cada uno de sus derechos, estando suspendida la prescripción por expresa aplicación del inciso final del artículo 201 del Código Tributario, mientras el Servicio se encuentre impedido de girar los impuestos pertinentes, sin que se haya vulnerado o infringido el derecho del contribuyente a ser oído por un tribunal competente con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable.

Agrega que el plazo razonable para el juzgamiento de una causa tributaria compleja como la de autos, es un concepto jurídico indeterminado y carece de limitación legal, por ello, se vulneró las normas que regulan la suspensión de la prescripción tributaria utilizando el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, dejando de aplicar el inciso final del artículo 201, en relación con el artículo 200 y 24 inciso segundo, todos del Código Tributario, que gobierna la suspensión de la prescripción tributaria, como también las normas establecidas en los artículos 20, 21 inciso 3°, 31 N° 3 y 33 N° 1 letra g), de la Ley sobre Impuesto a la Renta, con relación al artículo 21 del Código Tributario, que regula la carga probatoria que impone a la contribuyente la obligación de desvirtuar con “prueba suficiente” las objeciones del Servicio de Impuestos Internos, dado que es ella quien debió acreditar sus alegaciones.



Añade que el presente caso, fue tramitado conforme las reglas de procedimiento anterior a la vigencia de la Ley N° 20.322 que “Fortalece y Perfecciona la Jurisdicción Tributaria y Aduanera”, en consecuencia, en primera instancia la única parte era el reclamante, quien tenía la carga del impulso procesal correspondiente, siguiendo la regla general del principio de pasividad consagrado en el inciso 1 del artículo 10 del Código Orgánico de Tribunales.

Manifiesta que la inactividad de la única parte en el proceso de reclamación en primera instancia da cuenta de la desidia en la tramitación de la causa iniciada por el contribuyente, situación que sólo beneficia al reclamante, quien ahora pretende hacer valer dicha inacción en contra del titular del derecho a cobrar los impuestos respectivos o rebajar pérdidas tributarias no acreditadas fehacientemente, es decir, el Fisco.

Arguye que el único perjudicado con la demora ha sido precisamente el Fisco, quien, después de estos años, aún no ha visto satisfecho el pago de los tributos correspondientes y/o que se rebaje las pérdidas tributarias no acreditadas fehacientemente.

Concluye solicitando se acoja el recurso, se invalide y anule el fallo de segunda instancia y, acto continuo y sin nueva vista, pero separadamente, dicte la correspondiente sentencia de reemplazo en la que resuelva que se confirma la de primer grado, y consecuentemente la modificación de la Resolución Exenta N° 388/09, de fecha 10 de diciembre de 2009, de acuerdo a lo señalado en el considerando 23° del individualizado fallo de primera instancia, correspondiendo devolver el monto de \$ 55.029.833.

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



“Undécimo: Que, en este caso, para decidir acerca de la “razonabilidad del plazo” se considerará, en primer término, el tiempo que el tribunal se ha tomado en el juicio. Así, el primer acto del procedimiento lo constituye la presentación del reclamo tributario de 13 de junio de 2007, según consta del timbre estampado, corriente a fojas 1, el que hasta la fecha de la dictación de la sentencia de término, transcurrieron 6 años y 6 meses y 5 días. En segundo lugar, no se constata qué parte de la tardanza se haya debido o pueda ser imputado a la propia reclamante, toda vez que la substanciación irregular de la causa, fue motivada únicamente por la actuación del Juez Tributario, quien generó momentos de inactividad procesal del todo inexcusables, como ocurrió con la dictación de la sentencia interlocutoria que recibió la causa a prueba, en la que tardó 2 años, 6 meses y 20 días, en circunstancias que la complejidad del asunto no justificaba una dilación de tal naturaleza. Ni aun en una causa de alta complejidad se justifica una dilación de tal naturaleza. Y de ello, el reclamante no tiene participación alguna. Otro tanto tiempo de inactividad se produjo con la remisión del expediente a esta Corte, negligencia inexcusable del Servicio de Impuestos Internos, en circunstancias que no había más que desarrollar una mera actividad física, esto es, trasladar un expediente de un tribunal a otro.

En tercer término, hasta esta fecha, es evidente que no hay sentencia ejecutoriada en este juicio, por lo 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.

Lo anterior, permite concluir que, si bien en materia tributaria el legislador ha establecido causales de suspensión de los plazos de prescripción, tanto de la acción del Servicio de Impuestos Internos para girar los impuestos como la acción del Fisco para proceder a su cobro, esto es, durante el período en que el Servicio se encuentra impedido de girar la totalidad o parte de los impuestos comprendidos en una liquidación, cuyas partidas o elementos hayan sido objeto de reclamación tributaria, conforme a lo dispuesto en el inciso final del artículo 201 del Código Tributario, concordado éste con los artículos 24, 147, 135 y 200, todos de ese Código, sin embargo, a la luz de las normas del Derecho Internacional de los Derechos Humanos, es dable concluir que, desde la presentación del reclamo hasta hoy, han transcurrido casi 9 más años, retardo que provoca una violación de las normas del derecho fundamental del “debido proceso”, determinadamente, el derecho de toda persona a ser juzgado dentro de un “plazo justo y razonable”.

Luego agrega en el motivo décimo cuarto “Que, lo razonado y concluido anteriormente, no significa confundir entre “prescripción” y “debido proceso”, pues, no obstante que la prescripción, conforme al artículo 2492 del Código Civil, es un modo de extinguir las acciones y derechos ajenos, por no haberse ejercido durante un tiempo éstos y concurriendo los demás requisitos legales, su relación con el derecho de toda persona a ser juzgada dentro de un “plazo justo y razonable” como requisito esencial del “debido proceso”, se encuentra en que ambas nociones contemplan el factor “tempus” como elemento de ambos sucesos; en la prescripción considerado el tiempo como condición para dar lugar a “la presunción de una causa legítima anterior de



adquisición o de liberación” (Laurent. Citado por Luis Claro Solar *Explicaciones de Derecho Civil Chileno y Comparado*, tomo décimo octavo. Editorial Jurídica 1977; página 23) y en el “debido proceso”, como límite del “plazo justo y razonable” en el que toda persona debe ser juzgada; es así como en Chile, desde los albores de la codificación republicana se razonaba por los legisladores: “... que, aun cuando exista un título que traiga aparejada ejecución, no se despache el mandamiento si dicho título tiene diez años de fecha. De esta manera se evita un procedimiento vejatorio a virtud de obligaciones extinguidas por la prescripción”. (Sesión 25, en 10 de diciembre de 1875. Presidencia de S.E. el Presidente de la República, i asistieron los señores Aldunate Gandarillas, Huneeus, Lira, Zegers i el Secretario. Intervención del señor Aldunate. *Acuerdos Celebrados por la Comisión Encargada del Examen del Proyecto de Código de Enjuiciamiento Civil, Libro III. Santiago. Imprenta de “El Progreso” calle San Pablo N° 15. 1884. Páginas 28 y siguientes*).

Por ello concluye en el basamento décimo quinto “Que, en consecuencia, en virtud de los antecedentes de la causa y la disposición del inciso segundo del artículo 5° de la Carta Fundamental, que orienta la interpretación constitucional en la materia, en cuanto a que los derechos fundamentales que ella establece deben ser siempre protegidos, y lo dispuesto en el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, que exige que la acción de la justicia sea rápida, oportuna y efectiva, en cuanto a oír y resolver los asuntos sometidos a la decisión de los tribunales de justicia, y teniendo además presente que, la protección de los derechos fundamentales se hace mediante la aplicación de las normas constitucionales e internacionales actualmente vigentes, bajo la fórmula de la aplicación



preferente, inclusiva de las partes y del tribunal y que permite superar cualquier contradicción entre derechos humanos y proceso, es que se debe privar de toda consecuencia jurídica a la Resolución Exenta N°17.100 N°388/09 reclamada.”

Tercero: Que, como lo ha declarado esta Corte de manera similar en causas 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, 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 nueve 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 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.

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 5° de la Carta Política, en lo nacional—, que tal suspensión opere incluso por un período tan extenso (nueve 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 la resolución, 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 también debe considerarse que la garantía fundamental en lo que dice relación 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 motivo para que el Estado funde, en dicha garantía, un recurso de derecho estricto como el impetrado.

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 contra la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Santiago con fecha veinticuatro de diciembre de dos mil dieciocho.

Se previene que el Abogado Integrante Señor Ruz L., concurre a la decisión de rechazar el recurso de casación en el fondo deducido por el Consejo de Defensa del Estado, teniendo presente para ello:

1°) Que, el inciso final del artículo 201 del Código Tributario consagra el instituto de la suspensión de la prescripción, que es entendido en términos generales como un beneficio que confiere la ley a ciertas y determinadas personas, atendida una particular imposibilidad que enfrentan para ejercer sus derechos, para que no corra el plazo de prescripción en su contra. El Código Civil, conforme lo señala su artículo 2.523, excluyó de este beneficio a las acciones de corto tiempo, como las acciones a favor o en contra del Fisco provenientes de toda clase de impuestos, que prescriben en tres años, sin



embargo, el Código Tributario, sí las incluyó incorporando, además, las tratadas en su artículo 200 con sus respectivos aumentos, disponiendo que: “Los plazos establecidos en el presente artículo y en el que antecede se suspenderán durante el período 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”.

Por aplicación del principio de especialidad establecido en el artículo 4º del Código Civil, estas disposiciones referidas a la suspensión de la prescripción contenidas en un Código especial prefieren a las del Código Civil. Sin embargo, en lo no previsto en estos Códigos especiales, rigen, por su carácter general, supletoriamente, las reglas contenidas en el Código Civil.

Precisamente, en materia de prescripción liberatoria o extintiva al no limitar el Código Tributario la duración de la suspensión de la prescripción, la regla del inciso 2º del artículo 2.520 del Código Civil ha de recibir aplicación, de modo que “transcurridos diez años no se tomarán en cuenta las suspensiones mencionadas en el inciso precedente” y por extensión las del inciso final del artículo 201 del Código Tributario.

Así como la suspensión impide la pérdida de derechos que trae consigo la prescripción, justificando la inacción del acreedor puesto en la especial situación prevista por la ley, el plazo máximo de su duración no hace sino restablecer la finalidad de la prescripción que es dotar de certeza y estabilizar las situaciones jurídicas impidiendo que se mantenga la incertidumbre en el tiempo.

2º) Que, en este escenario la interpretación armónica y sistemática de estos preceptos legales del orden interno en sede de suspensión de la



prescripción bastarían, a juicio de quien previene, para justificar el acogimiento de la excepción de prescripción alegada, como se dirá más adelante, sin perjuicio de otorgar ciertos parámetros para fijar los contornos del derecho (de contenido constitucional e internacional) de todo contribuyente a ser oído y juzgado en un plazo razonable, cuya infracción se articula con otros remedios que se ponen a disposición del lesionado y que pueden comprometer la responsabilidad del Estado.

3°) Que, en efecto, en el caso de autos no existe controversia acerca del hecho que la reclamación fue interpuesta por el contribuyente el 21 de enero de 2010 (a pesar que la sentencia en su considerando 11° refiere erradamente al 13 de junio de 2007), la prescripción que había comenzado a correr (desde el 10 de diciembre de 2009) quedó en ese momento legalmente suspendida, por aplicación del inciso final del artículo 201 del Código Tributario, pero ésta comenzó nuevamente a correr, sin perderse el tiempo transcurrido (42 días), desde el 21 de enero de 2020.

De ese modo, al haber transcurrido el término máximo en que la suspensión podía tomarse en cuenta, el término de la prescripción se completó en ambos casos en el año 2016, de modo que las acciones del recurrente -a la época en que se opuso la excepción acogida en la sentencia reclamada (19 de octubre de 2018)- se habrían irremediablemente extinguido por el efecto de la prescripción alegada por el contribuyente, lo que hace concluir que no han incurrido los sentenciadores en los errores que se le reprochan al decidir en la forma que lo hicieron en la sentencia objeto del recurso.

Redacción a cargo del Abogado Integrante Sr. Ruz.

Regístrese y devuélvase.

Rol N° 11531-2019.



Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Manuel Antonio Valderrama R., Leopoldo Llanos S., Sra. María Teresa Letelier R., y los Abogados Integrantes Sra. Pía Tavorari G., y Sr. Gonzalo Ruz L. No firma el Ministro Sr. Valderrama y el Abogado Integrante Sr. Ruz, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar con permiso y ausente, respectivamente.



Autoriza el Ministro de Fe de la Excma. Corte Suprema

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

