



2023

REPÚBLICA DE CHILE
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sentencia

Rol 14.433-23 INA

[5 de diciembre de 2023]

REQUERIMIENTO DE INAPLICABILIDAD POR
INCONSTITUCIONALIDAD RESPECTO DEL ARTÍCULO 201, INCISO
FINAL, DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

ASESORÍAS CORPORATIVAS, LEGALES Y TRIBUTARIAS DIEGO MESSEN
GAETE E.I.R.L.

EN EL PROCESO RIT N° GR-17-00010-2018, RUC N° 18-9-0000020-7,
SEGUIDO ANTE EL TERCER TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO,
REGIÓN METROPOLITANA

VISTOS:

Que, Asesorías Corporativas, Legales y Tributarias Diego Messen Gaete E.I.R.L. acciona de inaplicabilidad respecto del artículo 201, inciso final, del Código Tributario, en el proceso RIT N° GR-17-00010-2018, RUC N° 18-9-0000020-7, seguido ante el Tercer Tribunal Tributario y Aduanero, Región Metropolitana.

Precepto legal cuya aplicación se impugna

El texto de los preceptos impugnados dispone:

“Código Tributario

(...)

“Artículo 201. en la misma forma, prescribirá la acción del Fisco para perseguir el pago de los impuestos, intereses, sanciones y demás recargos.

Estos plazos de prescripción se interrumpirán:

1°.- Desde que intervenga reconocimiento u obligación escrita.

2°.- Desde que intervenga notificación administrativa de un giro o liquidación.



3°.- Desde que intervenga requerimiento judicial.

En el caso del número 1°, a la prescripción del presente artículo sucederá la de largo tiempo del artículo 2.515 del Código Civil. En el caso del número 2°, empezará a correr un nuevo término que será de tres años, el cual sólo se interrumpirá por el conocimiento u obligación escrita o por el requerimiento judicial.

Decretada la suspensión del cobro judicial a que se refiere el artículo 147, no procederá el abandono de la instancia en el juicio ejecutivo correspondiente mientras subsista aquélla.

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 2° 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.

(...)

Síntesis de la gestión pendiente y del conflicto constitucional sometido al conocimiento y resolución del Tribunal

La requirente acciona en el marco de una reclamación tributaria, en Procedimiento General de Reclamación, ante la notificación de Giros Tributarios.

El conflicto central, arguye, deviene del proceso de fiscalización de que fue objeto, producto de supuestas diferencias de impuesto que fueron determinadas en la Liquidaciones N°s 1133 a 1135, todas de fecha 21 de agosto de 2015, no siendo válidamente notificadas al Contribuyente, por lo que con fecha 28 de diciembre de 2017, se notificó por carta certificada los siguientes Giros de Impuestos (Formulario 21): Folio [007] N° 1613337, 1613341 y 1613345, que corresponderían a las referidas liquidaciones; todas de fecha 21 de agosto de 2015, las que al no haber sido reclamadas por el contribuyente, fundamentaron emisión del Servicio de Impuestos Internos (SII).

Señala que las Liquidaciones versaron sobre los impuestos que debieron haberse declarado y pagado en los períodos tributarios correspondientes a los períodos tributarios de los años 2012, 2013 y 2014 (Renta).

Seguidamente, Asesorías Corporativas y Tributarias Diego Messen Gaete E.I.R.L., dedujo reclamación ante el tercer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, solicitando en lo principal, que *“se declare la nulidad de todo lo obrado, en virtud a la falta de emplazamiento de las Liquidaciones N° 1133 a 1135, todas de fecha 21 de agosto de 2015, correspondiente al impuesto de primera categoría, según lo establecido en los artículos 83 y 84 del [C.P.C], solicitando Juez Tributario y Aduanero se someta a tramitación y que, en definitiva, se declare la nulidad por existir evidente perjuicio a la parte que lo impetra”*.

Alega que dichas liquidaciones, que han sido fundamento de los aludidos giros, *“no han sido notificadas conforme a derecho a esta parte, habida consideración a que según hemos tomado noticia, estas habrían sido notificadas*



por funcionario del Sistema de Impuestos Internos (SII) por cédula, en conformidad a lo establecido en los artículos 11 y siguientes del Código Tributario, con fecha 27 de agosto de 2015”.

Al primer otrosí, invocando el art. 124 del C. Tributario, reclama de los giros referidos a lo principal, *“en virtud de que los giros individualizados...no se corresponden a la Liquidación Emitida, habida consideración a que al no haber sido esta válidamente emplazada y no tener conocimiento de aquella, no existe certeza del monto y fundamento del cobro que se pretende”* (fs. 85).

Se arguye la existencia de las siguientes contravenciones constitucionales en relación con los artículos 5° y 19 N° 3 de la Constitución.

Refiere que el art. 200 del Código Tributario establece plazo de 3 años para liquidar o reliquidar impuestos. No obstante, norma impugnada no fija límite alguno para duración del proceso.

Arguye que la aplicación de la suspensión establecida en el inciso final de referido artículo 201 no puede operar sin límites, menos, que sea por un tiempo superior que al asignado por el mismo derecho para la prescripción adquisitiva o extintiva extraordinaria y, en el hecho, se transforme la causa en una suspensión sin límites o perpetua, desconociendo los derechos fundamentales de la persona, a ser juzgado en un corto tiempo, cuestión que se condice con lo referido al derecho de ser sometido a un proceso racional y justo, cuestión que en la especie claramente no se ha respetado.

En síntesis, se puede advertir que la circunstancia que el proceso tributario pueda ser suspendido por el tiempo que dure un proceso judicial (inciso final del artículo 201 en relación con el artículo 24 inciso 2°) consecuencia en el hecho que un impuesto que ha sido devengado pueda ser exigible más allá de los plazos de prescripción ordinarios del derecho común, lo que, redundando en una vulneración nítida a la seguridad jurídica y a las normas de debido proceso. En el caso concreto y lo que se verifica en la especie en la gestión pendiente individualizada, es encontrarse con el absurdo que la tributación devengada entre los años 2012 a 2014, sea hoy -casi 10 años después- materia de un proceso judicial y eventualmente exigible, por no haber prevención alguna con la extralimitación de la suspensión antes referida.

De este modo, si la reglamentación interna no ha podido establecer la agilidad y racionalidad necesaria para instar a la pronta solución de un proceso de esta naturaleza, la norma no se ajusta al principio constitucional del debido proceso, por lo que al existir tal contravención, debe ser reparada por este Excmo. Tribunal, en aras a establecer que la norma básica y cúspide de nuestro Ordenamiento Jurídico, como es, la Constitución, sea el marco por excelencia al conjunto de normas que sustentan nuestro Derecho.

Tramitación

El requerimiento fue acogido a trámite por la Segunda Sala, con fecha 23 de junio de 2023, a fojas 42, disponiéndose la suspensión del procedimiento.

En resolución de fecha 25 de julio de 2023, a fojas 248, se declaró admisible.



Conferidos los traslados de fondo a los órganos constitucionales interesados y a las demás partes en la gestión invocada, a fojas 263 evacúa traslado el Servicio de Impuestos Internos (SII) abogando por el rechazo del requerimiento.

Alegaciones del Servicio de Impuestos Internos

Sostiene que el requerimiento debe ser rechazado en todas sus partes.

1. En cuanto a la forma

1.1. De los antecedentes de la gestión pendiente, aparece que, el precepto legal impugnado no ha de tener aplicación o ella no resultará decisiva en la resolución de asunto.

Destaca que, el requirente, en su libelo, realiza una modificación en sus alegaciones, en relación con sus alegaciones ante la judicatura tributaria, vulnerando de forma evidente el principio de congruencia.

A saber, en su reclamo tributario alega la nulidad del procedimiento, por cuanto a su juicio las liquidaciones, que sirven de sustento a los Giros, no le habrían sido notificadas conforme a derecho y, además, interpone reclamo por cuanto, estima que, los giros no se corresponderían con las liquidaciones emitidas, sin hacer mención, en parte alguna de su reclamo, al alcance de la prescripción de obligaciones tributarias, ni a las instituciones relacionadas a ésta, ni tampoco, en forma alguna, a las normas legales que menciona en este libelo de inaplicabilidad.

En consecuencia, la alegación de inconstitucionalidad de la suspensión del plazo de prescripción y el alcance de la prescripción de obligaciones tributarias, introducida a propósito de la presente acción de inaplicabilidad por inconstitucionalidad, no se vincula en forma alguna con lo alegado en la gestión pendiente ni con la realidad del caso, ya que en ésta no se encuentra discutida la aplicación de dicho precepto, careciendo, por tanto, de la calidad de norma decisoria litis respecto de dicha causa, cuestión que impide que pueda prosperar la presente acción constitucional.

En este sentido, la suspensión a la que alude el inciso final, del artículo 201, dice relación con aquellos casos en que el Servicio “esté impedido (...) de girar la totalidad o parte de los impuestos” en un contexto en que el Servicio ya giró los impuestos adeudados por el contribuyente, por lo que, no ha habido, no hay, ni puede haber, impedimento para girar, ya que los giros ya fueron emitidos y notificados.

Ello lleva necesariamente a la conclusión que, lo que el reclamante pretende que se declare inaplicable, dice relación con una norma que no puede ser considerada norma decisoria Litis, toda vez que, su reclamo tributario, dice relación con una circunstancia distinta, cual es la notificación de una liquidación que sustenta un giro y, por otro lado, con el hecho de que, a su juicio, el giro no se condice con la liquidación, las que, finalmente constituyen materias distintas, que no pueden ser decididas mediante la aplicación, o no, de la institución de la suspensión contemplada en el inciso final, del artículo 200, del cuerpo legal en comento.

Por otra parte, en la especie no ha habido aplicación de la institución de la suspensión del inciso final del artículo 201, en relación a los artículos 24 y 200 del



Código Tributario, toda vez que, el contribuyente no ha reclamado de las liquidaciones, de manera tal que no ha habido reclamo en materia de liquidación y los efectos que pudiere tener en ella la aplicación de la suspensión de los plazos de prescripción, de suerte que no existe ningún motivo por el cual el juez del fondo deba recurrir a la norma impugnada para fallar el asunto sometido a su decisión.

1.2. El requerimiento carece de fundamento plausible, conforme al artículo 84, N°6, de la Ley N°17.997, Orgánica Constitucional del Tribunal Constitucional.

1.2.1. Incoherencia en la presentación del requerimiento, asimilable a falta de fundamentación.

De la sola lectura del libelo de interposición del reclamo es posible apreciar que, no existe coherencia entre las normas que se pretende declarar inaplicables, puesto que, por una parte, en el texto mismo se indica que se pretende que el Tribunal Constitucional declare la inaplicabilidad por inconstitucionalidad de los preceptos contenidos en el art. 201 inciso final; art. 24 inc. 2°, 200 inc. 2, todos del Código Tributario y luego, en su petitorio solamente hace referencia a que solicita que se declare inaplicable, por inconstitucional, el artículo 201, en su inciso final, del mismo cuerpo legal.

Lo anterior, claramente lleva a tener que estimar que se trata de una situación asimilable a la falta de fundamentación, toda vez que, nada dice respecto de dos preceptos mencionados, ya que, al efectuar la petición concreta, no se refiere a ellos, a saber, art. 24, inc. 2 y 200 incisos 2 y 3, ambos del Código Tributario.

En este mismo sentido S.S. caber hacer presente que, el requirente ya había presentado un requerimiento de inaplicabilidad con anterioridad, que fue declarado inadmisibles, a saber, la causa Rol STC 9500-20-INA. Y, de la lectura de ambos requerimientos, es posible observar que, en estos autos, utilizó los mismos argumentos sostenidos en su requerimiento anterior. Inclusive, mantuvo referencias que hacen alusión a una gestión pendiente que es diversa a la de autos.

Una fundamentación de este tipo no cumple con los estándares mínimos de coherencia que exige el N°6, del artículo 84, de la Ley N°17.997 y, además, lesiona el derecho a defensa de esta parte, al no ser comprensible qué es lo que solicita el requirente, es decir, si solicita la inaplicabilidad de una sola norma legal o más, y además, al generar confusión respecto a la gestión pendiente de autos.

1.2.2. Falta de fundamento en relación con las normas constitucionales que se mencionan como vulneradas.

La gestión pendiente no dice relación con la prescripción de la actividad fiscalizadora, ni tampoco con la prescripción de la obligación tributaria, ni menos con los plazos de las acciones de cobro, sino con una materia totalmente distinta, que es la validez de la notificación administrativa y la debida correspondencia entre giro y liquidación. Sumado a aquello, el requirente no indica de qué forma, la aplicación del precepto legal vulneraría las normas constitucionales indicadas. Es más, solamente efectúa una argumentación abstracta, o de manual, respecto de qué comprende cada garantía constitucional, sin señalar de forma clara, delimitada y



específica, la forma en que se podría producir la contradicción constitucional en el asunto concreto.

1.2.3. Aún ante una revisión hipotética de oficio del precepto legal, esta correspondería a un asunto de mera legalidad, de competencia del juez de fondo.

lo que alega el recurrente no es un problema de inconstitucionalidad del precepto indicado, sino que es un problema de calificación jurídica y, por ende, de mera legalidad, que debe resolver el juez de fondo, en lo relativo a la aplicación de las normas relativas a la prescripción y suspensión de ésta.

2. En cuanto al fondo.

2.1. No es posible sostener una vulneración a normas constitucionales respecto a un precepto legal que no es, ni puede, ser aplicado al caso.

La suspensión contemplada en dicha disposición procede solamente cuando hay un impedimento, de los señalados en el artículo 24, inciso 2º, del mismo cuerpo legal, para girar, a saber, cuando la liquidación haya sido objeto de una reclamación tributaria, lo indicado no sucede en la especie pues, la reclamación tributaria, se interpuso contra los giros, no contra las liquidaciones. Y entonces, los giros se encuentran emitidos y reclamados.

2.2. No se afecta el debido proceso (artículo 19 N°3, inciso sexto, de la Carta Fundamental), atendido que la institución de la suspensión de la prescripción, contemplada en el precepto legal impugnando, tiene límites contemplados en la ley y, además, como herramienta de última ratio, en instrumentos internacionales.

Los plazos de prescripción son un indicio, pero no un estándar de justicia que sirva de parámetro para determinar la demora razonable de los procesos judiciales.

La prescripción debe ser evaluada a la luz de las instituciones que la rodean y que implican que, en los casos señalados por la ley, el plazo se suspenda, interrumpa, amplíe o renueve, frente a casos justificados.

Al no haber existido suspensión de la prescripción, y tampoco existir la posibilidad de una suspensión futura, el análisis mencionado en el cuerpo del escrito corresponde a argumentaciones sobre un supuesto abstracta e hipotético, de aplicación de la norma impugnada.

Vista de la causa y acuerdo

En audiencia de 18 de octubre de 2023, se verificó la vista de la causa, oyéndose la relación pública, alegatos por la requirente del abogado Diego Alejandro Messen Gaete y de la requerida de la abogada Fabiola Alejandra Cabezas Pino. Fue adoptado acuerdo con igual fecha.

**CONSIDERANDO:****I. ANTECEDENTES DE HECHO Y CONFLICTO CONSTITUCIONAL PLANTEADO.**

PRIMERO: La gestión pendiente en la que incide el presente requerimiento de inaplicabilidad consiste en un reclamo tributario deducido por el requirente Diego Messen Gaete ante el Tercer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, RIT N° GR-17-00008-2018, respecto del cual solicita se declare inaplicable por inconstitucional el inciso final del artículo 201 del Código Tributario, por vulnerar lo dispuesto en el artículo 19, N° 3, inciso sexto, de la Constitución.

Según los antecedentes que se acompañaron a esta Magistratura, con fecha 11 de noviembre de 2017 el Servicio de Impuestos Internos emitió los giros folios N° 1613212, 1613233, 1613239, 1613247, 1613261 y 1613271, que corresponden a las Liquidaciones de impuestos N°s 1190 a 1196, todas de 26 de agosto de 2015.

El día 2 de enero de 2018 el requirente interpuso un incidente que dio origen a la gestión pendiente, solicitando, en lo principal, que se declare la nulidad del procedimiento debido a que las liquidaciones que sirven de sustento al giro no fueron notificadas conforme a derecho y, en el primer otrosí, interpuso reclamo en contra de los giros por no corresponder éstos a las liquidaciones emitidas ya que, al no haber sido válidamente emplazado de tales liquidaciones, no existe certeza de su monto y del fundamento del cobro que se pretende. El 6 de marzo de 2018 el Servicio de Impuestos Internos evacuó traslado y el 4 de noviembre de 2022 el TTA citó a las partes a audiencia de conciliación, la que se realizó el 23 de noviembre del mismo año, resultando fallida por la inasistencia de la parte reclamante.

El 4 de mayo de 2023 el tribunal recibió la causa a prueba; el 10 de mayo el requirente interpone recurso de reposición con apelación en subsidio en contra de la interlocutoria de prueba; y, en fin, el 5 de junio el tribunal acoge la reposición para incorporar un tercer punto de prueba, encontrándose actualmente corriendo el término probatorio.

SEGUNDO: El requirente aduce que la aplicación de la suspensión establecida en el precepto impugnado afecta el debido proceso porque, al regular una causal de suspensión del plazo de la prescripción en materia tributaria, permite que un impuesto sea exigible superando cualquier lapso que sea razonable. En el caso concreto, expresa que se enfrenta con el absurdo de que la tributación devengada entre 2012 a 2014 sea hoy materia de un procesal judicial y eventualmente exigible, suspendiéndose el plazo de prescripción sin límite temporal alguno, perpetuándose en el tiempo incluso más allá de los plazos de prescripción extraordinarios establecidos en el derecho común, lo cual resulta contrario al derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable, como elemento propio del derecho al debido proceso asegurado en el numeral 3 inciso 6° del artículo 19 de la Carta Fundamental, en relación con el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos.

TERCERO: Para poder dilucidar el conflicto que ha sido traído a la resolución de este Tribunal Constitucional, como el precepto impugnado recae en la suspensión del plazo de prescripción de la acción del Fisco para perseguir el pago de impuestos, resulta conveniente previamente fijar un marco conceptual acerca de la institución de la prescripción en materia tributaria y, en especial, de la suspensión de su plazo, como, asimismo, del derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable, el cual, de acuerdo al actor, se encontraría vulnerado en el caso de estos autos



constitucionales, todo ello con el objeto de poder luego emplear en la resolución del requerimiento los criterios interpretativos que deriven de tal marco.

II. LA PRESCRIPCIÓN EXTINTIVA EN MATERIA TRIBUTARIA Y SU SUSPENSIÓN.

CUARTO: La prescripción, como modo de extinguir las acciones y derechos por no haberse ejercido éstos durante un determinado período de tiempo, busca garantizar la certeza de las situaciones jurídicas, certeza que es exigida por el principio de seguridad jurídica. En el ámbito de las relaciones jurídicas entre privados, como sucede con las que surgen del derecho civil patrimonial, la prescripción conduce a la extinción de la obligación.

Mientras tanto, las particularidades del derecho tributario – en cuanto, siendo de carácter público, debe articular los intereses de ese carácter con los de los privados- conducen a que el instituto de la prescripción tenga algunas características que lo distinguen del que se aplica a relaciones jurídicas particulares de tipo obligacional. En consecuencia, al revisar la prescripción en materia tributaria, como “los efectos del tiempo en las situaciones subjetivas a que da lugar la aplicación del tributo es la de asegurar la plena eficacia del principio de seguridad jurídico en este ámbito” (Falcon y Tella, Ramón (1992) *La prescripción en materia tributaria*, Ed. La Ley, Madrid, p. 21), habrá que revisar hasta qué punto se pueden emplear conceptos derivados de otros sectores del ordenamiento jurídico, en especial del derecho privado, y en qué medida resulta necesaria una regulación especial, debido a los efectos que produce la prescripción sobre la naturaleza de las obligaciones derivadas del tributo.

Al efecto cabe recordar que las potestades administrativas que provienen del tributo, y que buscan satisfacer la finalidad financiera del Estado que inspira su regulación, son ejercidas en nuestro país de acuerdo con lo que dispone la Constitución, de manera de ajustarse al principio de servicialidad del Estado y a su finalidad de bien común (artículo 1º) y al principio de juridicidad establecido en su artículo 7º; al respeto del derecho asegurado a toda persona a la igual repartición de los tributos, a los principios de legalidad, proporcionalidad, justicia y no afectación de un tributo a un destino determinado (art. N° 20), como asimismo al derecho a la no discriminación en el trato que deben dar el Estado y sus organismos en materia económica (art. 19 N° 22); a la atribución especial del Presidente de la República de cuidar de la recaudación de las rentas públicas y decretar su inversión conforme a la ley (art. 32 N° 20); a la obligación de ajustarse a lo que decidan los tribunales de justicia que determine la ley en caso de que una persona reclame en contra de un organismo de la administración del Estado por haber sido lesionada en sus derechos (art. 38 inc. 2º); a las leyes sobre tributos de cualquier naturaleza, que tienen su origen en la Cámara de Diputados, siendo de iniciativa exclusiva del Presidente el proyecto de ley sobre la materia (art. 62 inc. 2º y 4º N° 1). Dichas potestades, de carácter fiscalizadorio y recaudatorio, incluyendo entre las primeras facultades liquidatorias, revisorias y de giro, conducen a que, como consecuencia de la aplicación de un determinado tributo, surja la obligación material del particular de entregar una suma de dinero al ente público que actúa como acreedor de ella.

QUINTO: Pues bien, recordemos que la prescripción extintiva “se basa en la concurrencia de un doble requisito: por un lado, el silencio de la relación jurídica, y por otro, el mantenimiento de dicha situación de silencio durante un determinado



período de tiempo” y consiste “en la inadmisibilidad del ejercicio tardío de un derecho -es decir, del ejercicio del derecho cuando ha existido un continuado silencio de la relación jurídica-, y funciona mediante la atribución al sujeto pasivo o a un tercer interesado de la facultad para detener, enervar o repeler dicho ejercicio tardío, o -en derecho público- mediante la imposición al acreedor de una obligación de abstenerse de ejercitar las facultades y acciones tendentes a la tutela de su crédito” (Falcon y Tella, Ramón (1992), ob. cit. p. 67).

Por lo tanto, en materia tributaria el simple paso del tiempo y el silencio de la autoridad pertinente de no exigir oportunamente el pago del tributo adeudado llevan a la prescripción de la obligación tributaria. Tal instituto está establecido no sólo en función del principio de seguridad jurídica sino también de la capacidad contributiva, por cuanto la acumulación ilimitada de deudas tributarias que no son satisfechas dentro de ciertos límites temporales razonables puede conducir a exceder la capacidad económica actual del sujeto pasivo. En ello cabe entonces la responsabilidad que pesa sobre la autoridad administrativa por no haber ejercido debidamente las potestades fiscalizadoras y recaudadora que la ley le confía. De allí que la doctrina chilena haya expresado que la prescripción en el derecho tributario *“se constituye como una moneda de dos caras, ya que por un lado establece un modo de extinguir la obligación tributaria para el contribuyente, y por el otro, implica la extinción de la acción del Fisco para perseguir el cumplimiento de dicha obligación, en la medida que el SII permanezca inactivo en cuanto a perseguir la determinación y cobro de los impuestos o sus diferencias y el contribuyente no declare, pague, ni reconozca adeudar dichos impuestos durante un determinado período de tiempo”* (Munizaga Prunés, C., (2020), “La prescripción tributaria como manifestación de la garantía a ser juzgado dentro de un plazo razonable”, *Anuario de Derecho Tributario*, N° 12).

SEXTO: Ahora bien, nuestro Código Tributario regula: a) los plazos de prescripción de la acción fiscalizadora del Servicio de Impuestos Internos; b) los de la acción de cobro de los impuestos adeudados; y, en fin, c) la prescripción de la acción sancionatoria derivada de la comisión de infracciones tributarias.

En relación a la prescripción de la acción fiscalizadora del SII -incluyendo dentro de ésta sus potestades de liquidación, revisión y giro-, de acuerdo con el art. 200 del referido Código, dicho Servicio podrá liquidar un impuesto, revisar cualquiera deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que hubiere lugar dentro del término de tres años contado desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago (inc. 1°), denominándose dicho lapso de prescripción, tanto por la doctrina como por la jurisprudencia, como **término ordinario**. Asimismo, el referido art. 200 dispone que, en caso de tratarse de un impuesto sujeto a declaración, si ésta no se presenta o la presentada es maliciosamente falsa, el plazo de prescripción para su revisión es de seis años (inc. 2°) (denominado **término extraordinario**). La citada norma dispone además que, en caso de que el contribuyente sea citado, el plazo aumenta en tres meses, término que se prorroga por el tiempo que el Servicio de Impuestos Internos extienda el plazo para dar respuesta a la citación (inc. 4°).

Por su parte, la prescripción extintiva de la acción de cobro de impuestos se halla regulada en el artículo 201 del Código Tributario, el cual determina que en los mismos plazos prescribe la acción de cobro -que es la que tiene el Fisco para perseguir el pago de los impuestos, intereses, sanciones y demás recargos- acción que ejerce a través de la Tesorería General de la República en su calidad de órgano



recaudador. Pues bien, de acuerdo con el inciso 2° de tal precepto esos plazos se interrumpen en los siguientes casos: “1°.- Desde que intervenga reconocimiento u obligación escrita; 2°.- Desde que intervenga notificación administrativa de un giro o liquidación; y, 3°.- Desde que intervenga requerimiento judicial”. Además, según el inciso final del artículo 201 –que es el precepto impugnado en estos autos– tanto los plazos que tiene la administración para fiscalizar como para cobrar los tributos adeudados “se suspenderán durante el período en que el Servicio esté impedido, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso 2° 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”.

SÉPTIMO: La doctrina define la suspensión de la prescripción como “*el efecto que producen determinados actos o hechos en virtud de los cuales se detiene el curso de la prescripción, continuando ésta una vez que desaparece la causal que originó la suspensión, sin que se pierda el tiempo transcurrido hasta antes que opere la causal*” (Ugalde Prieto, R., y García Escobar, J. (2012), *La Prescripción en Materia Tributaria*, Thomson Reuters, p. 112).

En palabras del Servicio de Impuestos Internos, es “la detención del cómputo del plazo de la prescripción durante el tiempo que persista la causa suspensiva; pero, desaparecida ésta, el plazo de prescripción continúa contándose de forma tal que al período anterior al acaecimiento de la causa suspensiva, se agrega el posterior a la cesación de la misma, de manera que el único tiempo que no se computa es el transcurrido mientras existió la causa de la suspensión” (Circular del SII N° 73, del 11 de octubre de 2001).

Esta institución busca frenar el curso del lapso de la prescripción de manera de evitar que prescriba la acción de cobro del acreedor durante la tramitación del reclamo, ya que el plazo de prescripción comienza a correr inmediatamente desde que se notifica la liquidación.

OCTAVO: Ahora bien, para que opere la suspensión de los plazos de prescripción, conforme a lo que dispone el propio precepto impugnado, resulta indispensable que el Servicio de Impuestos Internos esté impedido de girar los impuestos comprendidos en la liquidación y tal impedimento debe tener su origen en la interposición del respectivo reclamo por parte del contribuyente afectado por dicha liquidación. Así, si la regla general es que los impuestos determinados en una liquidación deben girarse transcurridos los noventa días contados desde su notificación (art. 124 inc. 3°), si se reclama en su contra dentro de ese término, el Servicio de Impuestos no podrá girar los impuestos y multas correspondientes a la parte reclamada de la liquidación. Como la suspensión busca impedir que la acción prescriba durante la tramitación del reclamo, según lo que dispone el inciso 2° del art. 24 del mismo Código Tributario a la que se remite la norma cuestionada en estos autos, tal impedimento cesará y se girarán los impuestos una vez “notificado que sea el fallo pronunciado por el Tribunal Tributario y Aduanero”, o sea, la sentencia de primera instancia que determine la existencia de impuestos adeudados.

De todo lo anterior resulta que, en caso de que el reclamo en contra de la liquidación de impuestos no se deduzca, éste sea extemporáneo, se tenga por no presentado o se declare inadmisibles, “*no puede entenderse que el plazo de prescripción se haya suspendido*” (Ugalde Prieto, R., y García Escobar, J. (2012), ob. cit., p. 112).



III. EL DERECHO A SER JUZGADO EN UN PLAZO RAZONABLE

NOVENO: Pues bien, el requirente de autos alega que la aplicación de la regla que objeta vulnera su derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable.

Sobre tal garantía, en sentencia Rol N° 5669, esta Magistratura sostuvo que “el derecho a un proceso sin dilaciones indebidas “[e]s un derecho sostenido doblemente en los conceptos indeterminados de “razonable” e “indebidas”. La determinación de un plazo supondrá el ejercicio de los derechos fundamentales de todos, como el derecho a ser oído y con las garantías procesales mínimas. El Tribunal Constitucional ha reconocido esta garantía como un mandato al legislador en la configuración de los procedimientos judiciales. Es decir, como una obligación constitucional que determina y condiciona la reserva de ley en materia procesal. Por lo tanto, se trata de un “límite material” a los procedimientos. El Tribunal sostiene que “también se manifiesta en los límites materiales a todo procedimiento: el derecho a un proceso sin dilaciones indebidas y el derecho a obtener una resolución judicial firme contra la cual no quepa recurso judicial alguno. Es parte de la efectividad y justicia de todo procedimiento un derecho de acceso a la jurisdicción, tramitado sin retardos formalistas y una resolución de fondo sobre el interés o derecho justiciable.” (STC R. 1838-10, c. 22º énfasis añadido).

Asimismo, ha precisado que no pueden invocarse procedimientos o recursos no aptos para producir la pronta dictación de la sentencia. Así, por ejemplo, el Tribunal considera que, dentro del parámetro de control en el marco de sus atribuciones, **“un proceso que se dilata no tiene su remedio por la vía de la inaplicabilidad, sino que ello debe buscarse a través de las herramientas jurisdiccionales y disciplinarias que contempla el sistema para el caso en que se produzcan dilaciones injustificadas en la dictación de la sentencia.”** (STC R. 664-06, c. 19º)” (c. 13º).

DÉCIMO: El derecho a un proceso sin dilaciones indebidas tiene la particularidad de que no se asocia a la aplicación de un criterio rígido como pudiera ser un plazo máximo, sino por la consideración de distintas variables, como son “a) *La complejidad objetiva del asunto; b) la actitud de las partes; c) el interés arriesgado por las mismas; d) la diligencia mostrada por el juez o tribunal; e) los medios de que dispone; f) la duración de procesos similares.*” (Díez-Picazo, Luis María y Fraile Ortiz, María (2011): “Derecho a la tutela judicial efectiva”, en Aragón Reyes, Manuel (Dir.), *Derechos Fundamentales y su Protección*, Tomo III, Thomson Reuters, 2a edición, p. 250).

Recogiendo algunos de esos criterios, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en línea con la jurisprudencia del Tribunal Europeo en el Caso Motta y Ruiz Mateos vs. Spain, ha seguido los siguientes criterios para determinar la razonabilidad del plazo del proceso: a) la complejidad del asunto; b) la actividad procesal del interesado; c) la conducta de las autoridades judiciales (Caso Genie Lacayo vs. Nicaragua), y d) la afectación generada por la duración del procedimiento en la situación jurídica de la persona involucrada en el mismo (Caso Valle Jaramillo y otros vs. Colombia).

DÉCIMO PRIMERO: Debe revisarse entonces si concurrió en el proceso alguna de las circunstancias fácticas ya anotadas para determinar si durante su tramitación se ha producido una infracción al derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable, todo lo cual dice relación con un reproche que puede vincularse tanto con la actuación de los intervinientes en el proceso como con el tipo de asunto



de que se trate y de cómo ello afecta en este caso al requirente, sin que la declaración de inaplicabilidad del precepto legal que establece la suspensión de la prescripción sea la vía adecuada para resguardar los derechos que presuntamente le habrían sido atropellados. Así, como ha expresado esta Magistratura, "Entendemos que estas dimensiones se traslapan con el juicio relativo a la evaluación en el tiempo de a) la complejidad del asunto; b) la actividad procesal del interesado; y c) la conducta de las autoridades judiciales. Respecto de todas ellas, esta Magistratura no está en condiciones de ponderar el cumplimiento específico de estos requisitos y verificar, además, el cumplimiento de condiciones normativas paso a paso(...) Por lo mismo, no resulta indubitado que una acción de inaplicabilidad sea el mecanismo idóneo para estimar que la suspensión de la prescripción configure un mandato inconstitucional" (STC Rol N° 5669, c. 19°).

DÉCIMO SEGUNDO: Así, aunque el requerimiento argumenta que el precepto afecta el derecho a ser juzgado en un plazo razonable por haber transcurrido un tiempo superior al plazo de prescripción extraordinaria sin que fuera resuelto (fs. 3 y 15), la propia naturaleza de ese derecho impide determinar con precisión matemática cuál es ese lapso, pues, como ya se expuso, dependerá de múltiples circunstancias de hecho que se deben ponderar caso a caso.

Al respecto, esta Magistratura sostuvo que "Aunque resulte del todo evidente cabe constatar **que los plazos de prescripción no pueden identificarse, sin más, como parámetros de la demora razonable de los procesos judiciales.** Por variadas razones. Primero, porque no todos los procedimientos son iguales. Segundo, porque muchos de los procesos están encadenados a plazos de prescripción diversos y entrelazados. Tercero, porque los procesos pueden durar mucho menos que esos plazos. Cuarto, porque aquellos que duran más pueden tener justificaciones específicas. Y quinto, porque **una parte de la demora se encuentra en la existencia de instituciones como la suspensión o la interrupción de las prescripciones que vienen a reponer la dimensión de justicia por sobre el abandono del tiempo.** En consecuencia, los plazos son un indicio pero no un estándar de justicia" (STC 5669, c. 17°).

En síntesis, aun cuando hubiese transcurrido el término extraordinario, deben verificarse otros factores para concluir que se ha desarrollado un procedimiento tan extenso que llegue a afectar las garantías constitucionales del que lo alega, como –en el caso específico de un reclamo tributario– son aquellos "*presupuestos de hecho que evidencien que el contribuyente como parte reclamante no ha sido negligente en la tramitación e impulso procesal del juicio*" (Munizaga, C., ob. cit., pp. 21-22).

IV. RECHAZO DEL REQUERIMIENTO

DÉCIMO TERCERO: Pues bien, y en primer lugar, al analizar el procedimiento seguido ante el TTA es posible constatar que el reclamo fue presentado el 3 de enero de 2018 y que, desde que el Servicio evacuó el traslado el 5 de marzo de 2018, las partes –pudiendo hacerlo en virtud del artículo 132, inciso segundo, de Código Tributario– no solicitaron que se citara a audiencia de conciliación, la cual finalmente se citó de oficio por el Tribunal el 4 de noviembre de 2022, habiendo sido frustrada debido a la inasistencia de la parte reclamante, es decir, la requirente en estos autos constitucionales.



Por otra parte, no puede omitirse que el primer acto del procedimiento se produjo con la presentación del reclamo hace menos de seis años, que es el plazo de prescripción extraordinario en materia tributaria y, evidentemente, en un tiempo inferior al de 10 años de la prescripción adquisitiva extraordinaria contemplado en el Código Civil, plazos que han sido aprovechados en materia tributaria como parámetro por la Corte Suprema para determinar que un procedimiento ha conculcado el derecho a ser juzgado en un plazo razonable. (Corte Suprema Roles N°s 2773-2018; 2246-2018; 15929-2016).

Sin perjuicio de tener presente que a esta Magistratura no le corresponde juzgar las actuaciones de los tribunales de justicia, por cuanto “conociendo de una acción de inaplicabilidad, el Tribunal Constitucional no actúa como un tribunal de amparo de derechos fundamentales, porque para ello existen los resortes y recursos que la ley y la Constitución prevén y que son sometidos a la resolución de los respectivos tribunales ordinarios de justicia” (STC Rol N° 9893, c. 34°), por lo antes expuesto, teniendo en especial consideración que el plazo transcurrido desde la interposición del reclamo tributario hasta la presentación de la acción de inaplicabilidad no excede de los 5 años y medio, no se advierte que, en los hechos, la aplicación del precepto impugnado, en el caso concreto, vulnere el debido proceso en su vertiente relativa a ser juzgado en un plazo razonable, deviniendo, por lo tanto, las alegaciones del requirente en meramente abstractas.

DÉCIMO CUARTO: Sin embargo, lo más determinante para rechazar el presente requerimiento es que, en el caso concreto, las liquidaciones emitidas con fecha 26 de agosto de 2015 no fueron impugnadas por la parte requirente, razón por la cual el Servicio de Impuestos Internos emitió los respectivos giros el día 11 de noviembre de 2017.

En ese contexto, a juicio de esta Magistratura, el precepto legal impugnado no será decisivo en la resolución del asunto, toda vez que no se cumple con la hipótesis descrita por la norma impugnada. En efecto, como ya se dijo, ésta regula el caso en que se ha interpuesto una reclamación “**en contra de una liquidación**”, cuestión que en el hecho no sucedió, por cuanto el requirente no reclamó en forma oportuna. Es por ello que no hay suspensión alguna que opere ya que lo reclamado por él no fueron las liquidaciones, sino que se dirigió en contra de los giros de impuestos ya emitidos. Sucede que el 2 de noviembre de 2018 el requirente solicitó la declaración de nulidad de las notificaciones de los giros emitidos por el Servicio de Impuestos Internos tanto por falta de emplazamiento como porque éstos no se condicen con las liquidaciones, encontrándose la causa actualmente en etapa probatoria respecto de tal reclamación, sin que se encuentre discutida en la gestión pendiente la aplicación del precepto impugnado ni menos que ésta sea decisiva en su resolución.

DÉCIMO QUINTO: Siendo, por último, la suspensión del plazo de prescripción una institución excepcional, de derecho estricto, no es posible extenderla interpretativamente a situaciones no contempladas en la norma, de modo que “**No hay suspensión de la prescripción si el contribuyente no reclama de las liquidaciones. Lo mismo ocurre si el reclamo: “es extemporáneo, es declarado inadmisibile por otra causa legal o es tenido por no presentado por el tribunal”** (Ugalde Prieto, R., y García Escobar, J., ob. cit., p. 112).

DÉCIMO SEXTO: Por todas estas consideraciones, no cabe más que rechazar el requerimiento de autos.



Y TENIENDO PRESENTE lo preceptuado en el artículo 93, incisos primero, N° 6°, y decimoprimer, y en las demás disposiciones citadas y pertinentes de la Constitución Política de la República y de la Ley N° 17.997, Orgánica Constitucional del Tribunal Constitucional,

SE RESUELVE:

- I. QUE SE RECHAZA EL REQUERIMIENTO DEDUCIDO. OFÍCIESE.**
- II. ÁLCESE LA SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO DECRETADA EN AUTOS. OFÍCIESE.**
- III. QUE NO SE CONDENA EN COSTAS A LA PARTE REQUERENTE POR ESTIMARSE QUE TUVO MOTIVO PLAUSIBLE PARA LITIGAR.**

Redactó la sentencia la Ministra señora MARÍA PÍA SILVA GALLINATO.

Comuníquese, notifíquese, regístrese y archívese.

Rol N° 14.433-23 INA

Pronunciada por el Excmo. Tribunal Constitucional, integrada por su Presidenta, Ministra señora Nancy Adriana Yáñez Fuenzalida, y por sus Ministros señor Cristian Omar Letelier Aguilar, señor Nelson Roberto Pozo Silva, señor José Ignacio Vásquez Márquez, señora María Pía Silva Gallinato, señor Miguel Ángel Fernández González, señor Raúl Eduardo Mera Muñoz y Suplente de Ministro señor Manuel Antonio Nuñez Poblete.

Autoriza la Secretaria del Tribunal Constitucional, señora María Angélica Barriga Meza.



0A42BB40-04C7-4AF4-8427-E543FC11CDE7

Este documento incorpora una firma electrónica avanzada. Su validez puede ser consultada en www.tribunalconstitucional.cl con el código de verificación indicado bajo el código de barras.