



Debido Proceso Tributario

Se trata de una sentencia relevante por al menos tres motivos: pareciera asentarse una lectura restrictiva de las excepciones a la procedencia del recurso de casación en la forma en la hipótesis analizada, se releva el aspecto de interés general subyacente a dicho recurso y pasan a ser relevantes los precedentes del Tribunal Constitucional en esta materia.

El Tribunal Constitucional (TC) en reciente sentencia Rol Nº 2529-13, redactada por el Ministro Aróstica, ha acogido un requerimiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad del inciso segundo del artículo 768 del Código de Procedimiento Civil (CPC) –procedencia de recurso de casación en la forma respecto de sentencias que se dicten en juicios o reclamaciones regidos por leyes especiales; en la especie, una sentencia de reclamación tributaria– por vulnerar las garantías del artículo 19, numerales 2º (igualdad ante la ley y no discriminación arbitraria) y 3º (igualdad en el ejercicio de los derechos), de la Constitución Política de la República (CPR).

Se trata de una sentencia relevante por al menos tres motivos, que traspasan con creces una lectura exclusivamente procesal del impacto de este fallo: pareciera asentarse una lectura restrictiva de las excepciones a la procedencia del recurso de casación en la forma en la hipótesis analizada; tanto como fundamento de lo anterior, pero también como consecuencia desde la perspectiva de política pública judicial, se releva el aspecto de interés general subyacente a dicho recurso; y, tanto en la sentencia como en el voto disidente, pasan a ser relevantes los precedentes del TC en esta materia, lo que ha pasado a ser una evolución institucional de insospechadas consecuencias ante el rígido (y extendido) entendimiento de la familia legal a la que pertenece nuestro ordenamiento jurídico.

1. Requerimiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad

El artículo 93º de la CPR establece en su inciso primero numeral seis que es atribución del TC resolver, por la mayoría de sus miembros en ejercicio, la inaplicabilidad de un precepto legal cuya aplicación en cualquier gestión, se siga ante un tribunal ordinario o especial, resulte

La requirente solicita ante el Tribunal Constitucional la declaración de inaplicabilidad por inconstitucionalidad del inciso segundo del artículo 768 CPC, por vulnerar la garantía de la igualdad ante la ley y la interdicción de la discriminación arbitraria y la igual protección de la ley en el ejercicio de los derechos, al derecho a la prueba y a la motivación de la sentencia como elementos del derecho a un debido proceso y las garantías del racional y justo procedimiento, al establecer un trato distinto y rebajar el estándar de control casacional en materia de juicios especiales.

contraria a la Constitución.

Asimismo, la norma en su inciso undécimo establece que la cuestión podrá ser planteada por cualquiera de las partes o por el juez que conoce del asunto; y que corresponderá a cualquiera de las salas del Tribunal declarar, sin ulterior recurso, la admisibilidad de la cuestión siempre que verifique la existencia de una gestión pendiente ante el tribunal ordinario o especial, que la aplicación del precepto legal impugnado pueda resultar decisivo en la resolución de un asunto, que la impugnación esté fundada razonablemente y se cumplan los demás requisitos que establezca la ley. A esta misma sala corresponderá resolver la suspensión del procedimiento en que se ha originado la acción de inaplicabilidad por inconstitucionalidad.

2. Antecedentes (posición de la requirente)

La requirente, Inversiones Hoteles de Chile S.A., solicita ante el TC la declaración de inaplicabilidad por inconstitucionalidad del inciso segundo del artículo 768 CPC¹, por vulnerar la garantía de la igualdad ante la ley y la interdicción de la discriminación arbitraria y la igual protección de la ley en el ejercicio de los derechos, al derecho a la prueba y a la motivación de la sentencia como elementos del derecho a un debido proceso y las garantías del racional y justo procedimiento, al establecer un trato distinto y rebajar el estándar de control casacional en materia de juicios especiales. Dichas infracciones, además, en relación a normas de la Convención Americana de Derechos Humanos y del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Asimismo, se acusa infringida la garantía del contenido esencial de los derechos (artículo 19 N° 26 CPR).

La gestión judicial es un recurso de casación en la forma, pendiente de ser examinada su admisibilidad por la Corte Suprema, en el cual se denuncia la omisión de consideraciones de hecho o derecho que sustenten el fallo y la omisión de trámites esenciales. Dicho recurso recae en la sentencia que rechazó una reclamación tributaria, en la que se discutió la calificación jurídica de los servicios y las remuneraciones de gerentes de hotel y su régimen tributario, mediando un contrato de mandato de administración entre la requirente y la sociedad Marriott Chile S.A., el cual se encuentra acompañado al proceso, denunciándose por la requirente que los sentenciadores no lo ponderaron ni se hicieron cargo de su mérito probatorio. En efecto, señala la parte requirente que el fallo de primera instancia hizo suyo el informe de fiscalización, que no se hizo cargo de los elementos de juicio que la reclamante aportó y que



Comienza la sentencia planteando la cuestión de si se justifica que en los procesos tributarios no rijan en plenitud las causales que en los juicios ordinarios hacen procedente el recurso de casación.

en segunda instancia se confirmó la sentencia. A fojas 5 y 6, el requerimiento da cuenta de no haberse recibido a prueba un hecho que considera esencial respecto de un gasto a rebajar y de haber recurrido de reposición a dicho respecto.

3. La sentencia

Comienza la sentencia planteando la cuestión de si se justifica que en los procesos tributarios no rijan en plenitud las causales que en los juicios ordinarios hacen procedente el recurso de casación. Más precisamente, si –de frente a la igualdad ante la justicia– tiene validez constitucional que en dichos conflictos se aplique la excepción impugnada del CPC, cuyo enunciado normativo se describe de la siguiente manera: “En los juicios o reclamaciones regidos por leyes especiales, no se admite el recurso de casación en la forma contra una sentencia que ha omitido las consideraciones de hecho o de derecho que le sirven de fundamento, o que se ha dictado faltado un trámite o diligencia tan esencial como es la previa recepción de la causa a prueba” (considerando 1°).

Continúa razonando la mayoría, la presente inaplicabilidad se solicita porque en el fallo expedido por el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos como juez tributario no se ponderó cierta evidencia presentada en su reclamación por el contribuyente, al no recibirse inmotivadamente la causa a prueba respecto al punto en disputa singularizado como “concepto 1” y en que esa evidencia incidía. La sentencia de segunda instancia confirmó sin modificaciones la de primer grado, faltándole los requisitos del inciso segundo del artículo 170 CPC, además de no examinar –ni menos remediar– aquellos vicios de forma que ésta presentaría, según requiere el artículo 140 del Código Tributario. De esta forma, la evidencia presentada, pero no considerada en definitiva, sería determinante para elucidar cuál empresa –entre dos relacionadas en el caso– soportó en los hechos ciertos costos, a los efectos posteriores de poder ser calificados como gastos necesarios para producir renta, todo lo cual repercute en la exacta aplicación de la legislación tributaria pertinente (considerando 2°).

Así, entra en las atribuciones del TC el pronunciarse acerca de la excepción que la ley adjetiva civil hace en este tipo de contenciosos, en cuya virtud a los justiciables se les niega el acceso a un recurso de casación en la forma donde se puedan revisar esas presuntas

Citando precedentes, la sentencia sostiene que el Tribunal Constitucional declaró que el inciso segundo del artículo 768, controvertido, infringe la garantía de igualdad ante la ley procesal, dado que niega a unos justiciables, el mismo recurso de interés general del cual disponen todos quienes están sujetos al juicio ordinario en circunstancias que se trata de casar sentencias que padecen idénticos vicios, como son el haber omitido la recepción de la causa a prueba y los fundamentos que les sirven de sostén.

infracciones, amén de no concederles una equivalente vía de impugnación en su reemplazo (considerando 3°).

Desde luego, prosigue, la legislación no permite que en las sentencias recaídas en los juicios especiales se excluyan sus motivaciones, ni faculta emitir las prescindiendo de formalidades sustanciales de esa índole. Lo anterior, por cuanto el mismo Código requiere dichas razones de hecho y de derecho en las disposiciones comunes a todo procedimiento (artículo 170, N° 4), a la vez que identifica como un trámite o diligencia esencial - incluso en los juicios especiales- el recibimiento de la causa a prueba (artículo 795, N° 3). Pero lo objetable es que la ausencia de un recurso anulatorio efectivo en tal orden de exigencias arriesga dejar indemnes algunas de esas infracciones, con menoscabo injustificado de los contribuyentes y del interés público comprometido, consistente en la igual defensa legal de los derechos e intereses de las partes respecto a la correcta liquidación de los impuestos adeudados (considerando 4°).

Citando precedentes –uno de los puntos relevantes del litigio–, la sentencia sostiene que en sentencias roles N° 1373 y 1873 el TC declaró que el inciso segundo del artículo 768, controvertido, infringe la garantía de igualdad ante la ley procesal, recogida en los números 2° y 3° del artículo 19 constitucional, dado que –discriminatoriamente– niega a unos justiciables, por sólo quedar afectados a procesos especiales, el mismo recurso de interés general del cual disponen todos quienes están sujetos al juicio ordinario en circunstancias que se trata de casar sentencias que padecen idénticos vicios, como son el haber omitido la recepción de la causa a prueba y los fundamentos que les sirven de sostén. Se dijo asimismo allí que no se advierte claramente una finalidad intrínsecamente legítima en el precepto cuestionado, al impedir que los fallos recaídos en los juicios regidos por leyes especiales puedan ser objeto de casación por las causales anotadas (STC 1373, considerando 19°). Tanto como se consideró que dicha norma quebranta el derecho a un juicio justo y racional, al privar al afectado por una sentencia así viciada del instrumento normal llamado a corregir el vicio, amén de no contemplar otra vía de impugnación que asegure un debido proceso y la concesión de tutela judicial efectiva (STC 1373, considerandos 13° y 17°) (considerando 5°).

Por lo demás, respecto de la exclusión cuestionada no se encuentra explicación alguna en los anales de su consagración (considerando 6°). En todo caso, la excepción que impide casar una sentencia inmotivada o que ha incumplido las reglas de un debido proceso legal, es obvio que estaba ideada para operar en casos asimismo excepcionales. Y si bien con posterioridad, sucesivas leyes han dispuesto que una gran variedad de



controversias se sustancien conforme a diversos procedimientos especiales, no se sigue un necesario menoscabo, ni cabe suponer la existencia de algún móvil deliberado merced al cual, en los juicios especiales, deberían excluirse los recursos de nulidad o quedar coartado el acceso a la casación (considerando 7°).

La excepción impugnada no se condice con el imperativo que le asiste al legislador, por mandato de la Constitución (artículo 19, N° 3°), de allanar el acceso a un recurso útil en las circunstancias anotadas (considerando 12°).

Por otra parte, para justificar la exclusión impugnada, no puede admitirse el argumento de que en los negocios tributarios ello armonizaría “con la condición de los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, quienes no necesariamente son abogados, y no poseen la preparación de los jueces que detentan dicha profesión, dentro de lo cual probablemente no conocen todas las ritualidades del proceso”. Al contrario, el que previo a las reformas introducidas en la materia por la Ley N° 20.322 tales directores administrativos ejercieran como jueces tributarios, sin ser abogados, podría respaldar la plena procedencia del recurso de casación en la forma, con el objeto justamente de resguardar la indemnidad de aquellos trámites y diligencias que la ley considera esenciales en todo tipo de juicios y sin exclusiones. Además que su experticia, lo que en el pasado explicó que se les depositara jurisdicción en esta clase de contenciosos, sugeriría más bien disponerlos a rendir cuenta razonada de sus fallos (considerando 10°).

La excepción impugnada no se condice con el imperativo que le asiste al legislador, por mandato de la Constitución (artículo 19, N° 3°), de allanar el acceso a un recurso útil en las circunstancias anotadas (considerando 12°). Asimismo, se debe considerar el criterio sostenido en diversas ocasiones por el Tribunal, en orden a que los preceptos de excepción contenidos en una ley, en cuanto sustraen de cierta normativa general a personas o situaciones determinadas, produciéndoles menoscabo y sin fundamento o justificación, importan la comisión de diferencias arbitrarias y son, por ende, contrarias a la Constitución (artículo 19, N° 2°, inciso segundo), como en este caso ocurre (considerando 12°). Conviene prevenir finalmente, a juicio de la mayoría, que al acoger el presente requerimiento, el Tribunal no está creando un recurso inexistente, puesto que –en lógica– al eliminarse una excepción sólo retoma vigencia la regla cual es que la casación se abre para la totalidad de los mismos casos e idénticas causales en que está llamada a regir, sin exclusión, según la preceptiva vigente. Tampoco esta sentencia estimatoria implica desconocer el carácter extraordinario que reviste la casación, dado que se limita a entender que no se justifica excluirla respecto de las mismas sentencias y por iguales motivos a aquellos que permiten su interposición según la normativa imperante (considerando 13°).

Se trata así, de una tendencia –a la que este fallo contribuye– en torno al establecimiento de un sistema de precedentes de facto que, siendo una consecuencia más bien obvia de una Corte Constitucional –por su rol y atribuciones–, tensiona un sistema jurídico como el nuestro entendido como una variante rígida del derecho de código o continental.

4. Disidencia

La sentencia fue acordada con el voto en contra de los Ministros Carmona (redactor), Peña, Fernández y Hernández, quienes estuvieron por rechazar el requerimiento. En su argumentación destaca, en primer lugar, los precedentes en la materia. Ello habría ocurrido en cuatro ocasiones: en dos (STC 1373/2010 y 1873/2011), el TC acogió, por mayoría de votos, un requerimiento contra el precepto reprochado en estos autos. Sin embargo, con posterioridad rechazó un requerimiento en tal sentido por empate (STC 2034/2012) y luego (STC 2137/2013) por mayoría de votos (considerando 3°).

En segundo lugar, resultan relevantes los criterios interpretativos que guían el voto de la disidencia. Primero, precisan que la acción de inaplicabilidad es un recurso supresivo, no creativo. En virtud de él se declara que cierta norma no resulta aplicable por estar en contradicción, en el caso concreto, con la Constitución. Por lo tanto, sostienen, cualquiera sea el contenido de la presente sentencia, es necesario enfatizar que su estimatoria no habilita a tener por concedido el recurso de casación en la forma en la gestión pendiente en que incide la inaplicabilidad. Una cosa es acoger la inaplicabilidad y otra hacer procedente el recurso de casación. Esta última es decisión del legislador y, conforme a ella, del juez del fondo (considerando 4°). Segundo, la interpretación que debe hacer este tribunal es sistemática. Por lo mismo, debe considerar todas las normas en juego en la presente gestión. Dicho ejercicio los lleva a concluir que constituiría una incongruencia la procedencia de la casación en la forma, en segunda instancia, sin texto expreso y por mera decisión del Tribunal, cuando el legislador ni siquiera la permitió en primera instancia. Más todavía si la apelación en los juicios tributarios cumple un rol semejante a la casación, al permitir al tribunal de alzada corregir vicios (considerandos 5° y 6°). Tercero, el recurso de casación es un recurso extraordinario, de derecho estricto. Sólo procede en virtud de norma expresa y por las causales que concretamente señala la ley. Ello quiere decir que el legislador define contra qué sentencias procede y por qué causales. Si la ley, entonces, hace improcedente este recurso para ciertas situaciones, es una decisión que cabe al legislador, no a esta Magistratura (considerando 7°).

Finalmente, es necesario distinguir el derecho a la impugnación de las sentencias (“derecho al recurso”), que integra la garantía del debido proceso, de un supuesto derecho a un recurso en concreto, tal como la casación, como pretende el requirente. Establecida la posibilidad de revisión, el legislador es libre para determinar el modo y los procedimientos para lograrla (considerando 8°).

FICHA*:

Rol N° 2529-13, de 2 de enero de 2015. Pronunciada por el Excmo. Tribunal Constitucional, integrado por su Presidente, Ministro señor Carlos Carmona Santander, la Ministra señora Marisol Peña Torres, los Ministros señores Raúl Bertelsen Repetto, Hernán Vodanovic Schnake, Francisco Fernández Fredes, Iván Aróstica Maldonado, Domingo Hernández Emparanza, Juan José Romero Guzmán y la Ministra señora María Luisa Brahm Barril.

5. Conclusión

Como hemos sostenido en la introducción, estamos ante una sentencia con tres consecuencias relevantes desde el punto de vista institucional que traspasan los aspectos puramente procesales del mismo. En este sentido, y en primer lugar, puesto que pareciera consolidar la lectura restrictiva del TC respecto de las excepciones a la procedencia del recurso de casación en la forma en la hipótesis de especialidad analizada. Ello fundado en las garantías de igualdad ante la ley y de igual protección de la ley en el ejercicio de los derechos. Lo anterior, tiene consecuencias de política pública judicial al dar un peso mayor a la dimensión de interés general de dicho recurso –lo que, por lo demás, es parte fundamental del debate sobre el reemplazo del recurso de casación por uno extraordinario en el marco del proyecto de Código Procesal Civil que se discute actualmente en el Congreso). Finalmente, pasa a ser un nuevo botón de muestra en la evolución de la jurisprudencia del TC que, crecientemente, discurre sobre la base de sus propios precedentes, haciéndose cargo de estos, y desarrollando análisis sofisticados respecto de su procedencia. Se trata así, de una tendencia –a la que este fallo contribuye– en torno al establecimiento de un sistema de precedentes de facto que, siendo una consecuencia más bien obvia de una Corte Constitucional –por su rol y atribuciones–, tensiona un sistema jurídico como el nuestro entendido como una variante rígida del derecho de código o continental.

¹ Dicha norma establece: “En los negocios a que se refiere el inciso segundo del artículo 766 sólo podrá fundarse el recurso de casación en la forma en alguna de las causales indicadas en los números 1°, 2°, 3°, 4°, 6°, 7° y 8° de este artículo y también en el número 5° cuando se haya omitido en la sentencia la decisión del asunto controvertido”.