

TRIBUNALES TRIBUTARIOS Y ADUANEROS

INADMISIBILIDAD PROBATORIA, UN TEMA POLÉMICO¹

El presente artículo tiene por objeto analizar algunas sentencias dictadas por jueces tributarios y aduaneros en el marco de la Nueva Justicia Tributaria. Se estudian temas que han generado algún grado de polémica tanto doctrinal como jurisprudencialmente. Entre ellos, la interpretación que debe otorgársele a la inadmisibilidad probatoria, que establecen los incisos undécimo y duodécimo del artículo 132 del Código Tributario

El sistema de Tribunales Tributarios y Aduaneros (TTA) ya está en vigencia en todo Chile. En ese contexto, a continuación presentaremos algunas de sentencias dictadas por los TTA.

I.- ADMISIBILIDAD DEL RECLAMO TRIBUTARIO

El reclamo tributario debe cumplir con un conjunto de requisitos, y al respecto pueden citarse los siguientes fallos:

1.- Debe acompañarse el acto administrativo contra el cual se reclama, esto es, la resolución, la liquidación o el giro. Así lo resuelve, con fecha 02.04.2012, el TTA de Concepción respecto de una resolución por la cual se comunicaba a un contribuyente la inclusión catastral en la II serie no agrícola de una porción de un predio. Según el artículo 125 del CT, dicha resolución se trataba de un documento fundante. Con fecha, 26.10.12., el mismo juez declara inadmisibile un reclamo tributario en el que no se acompañan las liquidaciones.

2.- Es inadmisibile un reclamo tributario que tiene como objeto que se declare la prescripción de la acción de cobro. Así lo resuelve el TTA de Valparaíso, con fechas 21.2.2013 y 08.05.2013. Según lo expuesto en el artículo 1° de la Ley N° 20.322, el TTA no tiene competencia para pronunciarse respecto de esta materia.

3.- Con fecha 21.03.2013, el TTA de Arica y Parinacota resolvió que no se puede reclamar en contra de la resolución que no dio lugar a una Revisión de la Actuación Fiscalizadora, toda vez que esta no se encuentra dentro de los actos reclamables que establece el artículo 124 del CT.

4.- Con fecha 13.11.2012 el TTA de Concepción y el 26.04.2013 el TTA de Arica y Parinacota, señalan que de acuerdo al inciso 2° del artículo 139 del CT, la resolución que declara inadmisibile un reclamo tributario debe ser objeto de recurso de reposición y de apelación en subsidio, estándole vedado al contribuyente deducir solo apelación.

5.- Existen diversas sentencias que consagran como una causal de inadmisibilidat del reclamo tributario el haber sido interpuesto fuera del plazo legal: TTA de Valparaíso, 24.04.2013; TTA de Punta Arenas, 08.02.2013; TTA de Iquique, 01.09.2011; TTA de

¹ Artículo publicado en la Revista del Colegio de Abogados, N° 58, de Agosto de 2013

Iquique, 09.04.12. Pero, sin duda, la que causa más sorpresa es aquella sentencia dictada por el TTA de Arica y Parinacota el 26.12.2011, por la cual se declara inadmisibile un reclamo tributario interpuesto SIETE AÑOS después de la fecha de vencimiento del giro.

6.- Con fecha 16.06.2011, el TTA de Temuco resuelve un incidente de competencia, en el que se estimaba como competente a dicho TTA. La Corte de Apelaciones de Temuco había anulado una sentencia dictada por “el Juez Delegado del SII”. Esta ordenaba que la tramitación del reclamo se realizara ante el juez tributario que correspondiese, procediendo comenzar con un nuevo procedimiento. Así, el director regional carecía de facultades para iniciar nuevos procesos.

El artículo 2° transitorio de la Ley N° 20.322 dispone que las causas que se encontraren pendientes de resolución a la fecha de entrada en funcionamiento de los nuevos tribunales tributarios y aduaneros, serían resueltas por el respectivo director regional. El incidentista estimó que un reclamo presentado pero no proveído por el Tribunal, no calificaría como causa tributaria pendiente de resolución. Por lo tanto, no existiendo contienda tributaria ya iniciada, el director carecería de facultades.

El TTA estima, siguiendo a la Corte Suprema, que la relación jurídico procesal tributaria a la que se alude se genera al momento de la válida interposición del reclamo, y no desde el momento en que se dicta una resolución que se pronuncia sobre dicha reclamación. Por esa razón no cabría duda alguna que si se anula todo lo obrado en un proceso de reclamación tributaria, retro trayéndose la causa al estado que el juez tributario que corresponde y legalmente investido provea pertinente para dar curso a la reclamación, estamos en presencia de una causa tributaria pendiente de resolución, que por aplicación de lo dispuesto en el artículo 2° transitorio de la Ley N° 20.322, debe ser conocida y tramitada por el director regional.

Si bien acatamos el fallo de la Corte Suprema que fundamenta la sentencia, no la compartimos. Cuando una Corte de Apelaciones anula una sentencia dictada por un juez delegado, porque este carecía de jurisdicción, falta uno de los presupuestos fundamentales de todo proceso: el juez. Sin él NO HAY PROCESO, y por lo tanto no se puede sostener que el reclamo se interpuso válidamente ante alguien que no era juez. Faltando tal presupuesto, la prescripción no se podía suspender, toda vez que el reclamo no se encontraba válidamente interpuesto, ya que se había deducido ante alguien que carecía de jurisdicción. Lamentablemente, dicha tesis no fue acogida por la Corte Suprema, permitiendo que la tramitación de reclamos tributarios durara muchos años, generando una tremenda falta de seguridad jurídica.

II.- INADMISIBILIDAD PROBATORIA

El art. 132 del CT establece que cuando el Servicio, en una citación del artículo 63, solicita antecedentes en forma determinada y específica, si el contribuyente no los entrega, estos no serán admisibles posteriormente.

Dicha norma encierra un grave peligro de afectación al debido proceso, y específicamente al derecho a defensa del contribuyente, pues le impide probar sus alegaciones y defensas. Ello, pues la sanción al hecho de no entregar la documentación

solicitada es, ni más ni menos, que no serán admisibles en el juicio los antecedentes que no se acompañaron en la respuesta a la citación.

Vistas así las cosas, la interpretación de esta disposición legal debe ser necesariamente, restrictiva, esto es, solo en la medida que se den todos los presupuestos que establece la ley, se podrá **estimar inadmisibile la prueba no acompañada en la respuesta a la citación**.

Ahora bien, la principal exigencia es que los antecedentes sean solicitados “específica y determinadamente”. ¿Cuándo el Servicio cumple con el requisito de solicitar los antecedentes en forma “específica y determinada”? El uso reiterado de dos términos similares da a entender que la voluntad del legislador es que debe exigir al Servicio el máximo detalle en la individualización de los documentos pertinentes.

El artículo 132 requiere del Servicio un esfuerzo de certeza e información a favor del contribuyente. Se burla el propósito garantista y el fin de otorgar certeza que poseen estas exigencias, si se admiten frases amplias, ambiguas y genéricas, como contrato, voucher, escritura, declaración de exportación, documentación sustentatoria, detalle y documentación de respaldo de los agregados y deducciones, etc.

Al efecto, con fecha 10.08.2011, el TTA de Temuco señala: “Que esta limitación de admisibilidad de la prueba aportada por el reclamante, constituye una excepción a la libertad probatoria consagrada en el nuevo procedimiento general de reclamaciones contenido en el Código Tributario, afectando el derecho de defensa de la parte que reclama en contra de una actuación administrativa emanada del órgano fiscalizador, por lo cual su aplicación es de derecho estricto y ha de verificarse solo cuando se compruebe el cabal cumplimiento de los requisitos que la ley ha establecido al efecto, esto es, haberse solicitado los antecedentes en forma determinada y específica por el Servicio de Impuestos Internos a la reclamante en la Citación a que se refiere el artículo 63 del Código Tributario”.

A la conclusión anterior se llega en la siguiente sentencia, dictada con fecha 13.03.2012 por el TTA de Antofagasta, en la que se señala:

“Considerando octavo”: Que, la norma aplicable al caso en cuestión es de naturaleza excepcional, al imponer una sanción procesal, limitando la libertad probatoria de la parte reclamante, motivo por el cual debe ser interpretada y aplicada de manera estricta, toda vez que su incorrecta aplicación podría vulnerar el principio de la supremacía constitucional al quebrantar la garantía del debido proceso. Por tal motivo, resulta esencial determinar el correcto sentido y alcance de la norma, en especial, a la forma como deben entenderse las expresiones “determinada y específicamente” utilizadas por el legislador”.

Finalmente, antes de terminar el presente artículo, quisiéramos referirnos a un tema que produce gran inquietud: se encuentra en discusión en el Congreso (Boletín N° 8662-05) un proyecto de ley que reduce las plantas de los Tribunales Tributarios y Aduaneros. No estamos de acuerdo con el mismo, pues no es prudente evaluar la carga de trabajo del nuevo sistema, antes que este se encuentre operando en su totalidad. Parece ser que una modificación de la entidad de la que nos ocupa, requiere de años de estudio. Por

ejemplo, en el caso de la reforma procesal penal, ha transcurrido más de una década de su establecimiento, y recién se está evaluando su funcionamiento.

No parece pertinente una mirada economicista del sistema, esto es, “deben disminuirse las plantas de los TTA para evitar que el Fisco incurra en costos innecesarios”. Lo anterior resulta evidente, pero no a costa de un mal funcionamiento del sistema. Existen otras medidas, si se quiere ahorrar recursos, como por ejemplo instalar los TTA en inmuebles fiscales, asignados por el Poder Judicial.

Por otra parte, el ingreso de causas que tendrían los TTA -según el proyecto de ley, una cifra cercana a las 10.000- resulta ser un dato totalmente erróneo. Ni siquiera en Santiago ha existido tal número de reclamaciones tributarias.

Asimismo, el proyecto en estudio pretende que desaparezcan las salas tributarias en las Cortes de Apelaciones de San Miguel, Valparaíso y Concepción. Esto parece de la mayor gravedad: es un hecho de la causa que los miembros de los tribunales superiores de justicia carecen de la especialización necesaria para enfrentarse a causas de la complejidad de las tributarias. A lo menos, en dichas cortes, debieran mantenerse las salas especializadas.