

**<sup>1</sup>JAIME GARCIA  
ESCOBAR**

**Profesor de Derecho Tributario**

Este 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, como, por ejemplo, la interpretación que debe otorgársele a la inadmisibilidad probatoria, que establecen los incisos undécimo y duodécimo del artículo 132 del Código Tributario

**ANALISIS DE SENTENCIAS  
DICTADAS POR LOS TRIBUNALES  
TRIBUTARIOS Y ADUANEROS**

El sistema de Tribunales Tributarios y Aduaneros terminó de entrar en vigencia en todo Chile el primero de febrero del año dos mil trece. A la fecha, se han dictado una gran cantidad de sentencias, y en general, en la mayoría de ellas, se aprecia un acabado análisis de los antecedentes de hecho y de Derecho de las causas que se someten al conocimiento de estos nuevos jueces. Al efecto, presentaremos a vuestra consideración, algunas de dichas sentencias:

**I.- ADMISIBILIDAD DEL RECLAMO TRIBUTARIO**

El reclamo tributario debe presentarse dentro el plazo de 90 días, debiendo cumplir con un conjunto de requisitos, establecidos en los artículos 124, 125 y 129 del Código Tributario. En esta materia, 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, como documentos fundantes. 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. El juez entiende que, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 125 del Código Tributario, dicha resolución, se trataba de un documento fundante. Con

---

<sup>1</sup> Artículo publicado en la Revista del Colegio de Abogados, Julio de 2013

fecha, 26.10.12., el mismo juez, declara inadmisibile un reclamo tributario en que no se acompañan las liquidaciones materia del mismo.

2.- Debe declararse inadmisibile un reclamo tributario que tiene como objeto, se declare la prescripción de la acción de cobro. Así lo declara el TTA de Valparaíso, con fechas 21.2.2013 y 08.05.2013, señalando que, 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 (Raf), toda vez que ésta no se encuentra dentro de los actos reclamables que establece el artículo 124 del Código Tributario.

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 a lo dispuesto en el inciso 2° del artículo 139 del Código, 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 sólo apelación.

5.- Existen diversas sentencias que consagran, como una causal de inadmisibilidat del reclamo tributario, el haber sido interpuesto fuera del plazo legal, entre otras las siguientes: TTA de Valparaíso, de fecha 24.04.2013; TTA de Punta Arenas, de fecha 08.02.2013; TTA de Iquique, de fecha 01.09.2011; TTA de Iquique, de fecha 09.04.12. Pero sin duda, la que causa más sorpresa, es aquella sentencia dictada por el TTA de Arica y Parinacota, de fecha 26.12.2011, a través de la cual se declara inadmisibile un reclamo tributario interpuesto SIETE AÑOS después de la fecha de vencimiento del cobro de un giro.

6.- Con fecha 16.06.2011, el TTA de Temuco, resuelve un incidente de competencia por inhibitoria, mismo en que se estimaba como competente a dicho TTA. La Iltma. Corte de Apelaciones de Temuco había anulado una sentencia dictada por “el Juez Delegado del SII”. En ella se ordenaba que la tramitación del reclamo se realizara ante el juez tributario que correspondiese, procediendo comenzar con un nuevo procedimiento. De esta forma, el Director Regional de la Región de la Araucanía, carecía de facultades para iniciar nuevos procesos.

Respecto a lo que dispone el artículo 2° transitorio de la Ley N° 20.322, en el sentido 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, consideró el incidentista que un reclamo presentado pero no proveído por el Tribunal, no calificaría como causa tributaria pendiente de resolución, y por lo tanto, no existiendo contienda tributaria ya iniciada, el Director carecería de facultades para entrar a conocer del litigio.

El TTA estima, siguiendo el criterio de la Excma. 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, razón por la cual no cabría duda alguna que si se anula todo lo obrado en un proceso de reclamación tributaria, retrotrayéndose la causa al estado que el juez tributario que corresponde y legalmente investido provea lo 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 del Servicio de Impuestos Internos.

Si bien acatamos el fallo de la Excma. Corte Suprema en que se funda la sentencia de primera instancia, no la compartimos. Cuando una Corte de Apelaciones anula una sentencia dictada por un juez delegado, porque éste carecía de jurisdicción, faltaba uno de los presupuestos fundamentales de todo proceso: El Juez, si éste no existe, 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, como no hay proceso, la prescripción no se podía suspender, toda vez que el reclamo no se encontraba válidamente interpuesto, ya que se había interpuesto (por mandato del Servicio de Impuestos Internos), ante alguien que carecía de jurisdicción. Lamentablemente, dicha tesis no fue acogida por la Excma. Corte Suprema, permitiendo que la tramitación de reclamos tributarios durara muchos años, generando una tremenda falta de seguridad jurídica.

## **II.- INADMISIBILIDAD PROBATORIA**

Los incisos 11° y 12° del artículo 132 del Código Tributario, establecen que cuando el Servicio, en una citación del artículo 63 del Código, solicita antecedentes en forma determinada y específica, si el contribuyente, no los entrega, no serán admisibles posteriormente.

Esta 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, toda vez que la sanción al hecho de no entregar la documentación solicitada determinada y específicamente, es, ni más ni menos, que no ser 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, sólo en la medida que se den todos los presupuestos que establece la ley, se podrá ESTIMAR INADMISIBLE LA PRUEBA NO ACOMPAÑADA EN LA RESPUESTA A LA CITACIÓN.

Ahora bien, ¿cuáles son los presupuestos que habilitan la aplicación de la norma en estudio? Ellos son los siguientes:

1.- Que los antecedentes sean solicitados por el Servicio de Impuestos Internos en la citación, a que se refiere el artículo 63 del Código Tributario.

2.- Que los antecedentes tengan relación directa con las operaciones fiscalizadas. Se trata de un vínculo entre la operación y los antecedentes que permite establecer con claridad de qué documento se trata en la “operación” concreta a fiscalizar.

3.- Que los antecedentes sean solicitados “específica y determinadamente”. Este es el meollo de esta norma jurídica: ¿Cuándo el Servicio cumple con el requisito de solicitar los antecedentes en forma “específica y determinada”? El uso reiterado de dos términos similares, da entender que la voluntad del legislador es que debe exigírsele al Servicio el máximo detalle en la individualización de los documentos pertinentes.

El artículo 132 le exige al 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, quisiera referirme 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 éste 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.

De otro lado, 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 causa de la complejidad de las tributarias. A lo menos, en dichas Cortes, debieran mantenerse las Salas especializadas.