

Santiago, once de diciembre de dos mil doce.

VISTOS:

A fojas 1, mediante solicitud de fecha 28 de julio de 2011, el abogado Marcelo Alberto Cevas Fuentes, en representación judicial de la sociedad INVERSIONES ALCE S.A., requirió a esta Magistratura Constitucional para que declare la inaplicabilidad por inconstitucionalidad del inciso primero del artículo 115 del Código Tributario, en la parte que establece que el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos conocerá en primera o única instancia, según proceda, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes, y de todas las demás disposiciones que de él se derivan, a saber, los incisos segundo, tercero y cuarto del mismo artículo 115, el artículo 120, el inciso final del artículo 125, los artículos 130, 132, 134, el inciso segundo del artículo 135, los artículos 136, 137, el inciso segundo del artículo 138, el inciso final del artículo 139, el inciso segundo del artículo 141, el artículo 142 y la letra B N°6 del artículo 6°, todos del Código Tributario, y la letra b) del artículo 19 de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, Decreto con Fuerza de Ley N°7 de 1980, en el marco del juicio sobre reclamación tributaria de que conoce el Tribunal Tributario de la ciudad de Temuco, IX Región de la Araucanía, Rol N° 10.057-2010, ex Rol N°10.128-2006.

Exponiendo los hechos que dan lugar al requerimiento, señala que con fecha 26 de mayo de 2006 presentó reclamo ante el Tribunal Tributario de la ciudad de Temuco en contra de las liquidaciones de fecha 2 de marzo de 2006, N°s 139 y 140, cursadas por diferencias en el Impuesto de Primera Categoría, correspondientes a los años tributarios 2003 y 2004.

Señala que este procedimiento comenzó a ser sustanciado por la Juez Tributaria delegada, quien tuvo por deducida la reclamación con fecha 4 de septiembre de 2006, en razón de lo cual su representada planteó, entre otras excepciones, la nulidad de derecho público a partir de esta resolución, ya

que si bien con fecha 7 de noviembre de 2006 el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos resolvió reasumir el conocimiento de la causa, lo hizo a contar de esa fecha en adelante, dejando subsistente la referida actuación, lo que en definitiva motivó que la Iltma. Corte de Apelaciones de Temuco, por fallo de fecha 26 de mayo de 2010, resolviera invalidar de oficio la sentencia dictada por el Tribunal Tributario con fecha 17 de agosto de 2009 y todo lo obrado en dicha causa, ordenando retrotraer las cosas al estado de proveer nuevamente la reclamación.

Indica que en razón de lo anterior el Director Regional subrogante, en cumplimiento de lo ordenado, anuló todo lo obrado, encontrándose actualmente la causa en tramitación nuevamente.

Las disposiciones requeridas son del siguiente tenor (en cursiva):

“Artículo 6°.- Corresponde (...)

B. A los Directores Regionales en la jurisdicción de su territorio: (...)

6° Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes de conformidad a las normas del Libro Tercero.”.

“Artículo 115.- El Director Regional conocerá en primera o en única instancia, según proceda, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, salvo que expresamente se haya establecido una regla diversa.

Será competente para conocer de las reclamaciones el Director Regional de la unidad del Servicio que emitió la liquidación o el giro o que dictó la resolución en contra de la cual se reclame; en el caso de reclamaciones en contra del pago, será

competente el Director Regional de la unidad que emitió el giro al cual corresponda el pago. Si las liquidaciones, giros o resoluciones fueren emitidos por unidades de la Dirección Nacional, o el pago correspondiere a giros efectuados por estas mismas unidades, la reclamación deberá presentarse ante el Director Regional en cuyo territorio tenga su domicilio el contribuyente que reclame al momento de ser notificado de revisión, de citación, de liquidación o de giro.

El conocimiento de las infracciones a las normas tributarias y la aplicación de las sanciones pecuniarias por tales infracciones, corresponderá al Director Regional que tenga competencia en el territorio donde tiene su domicilio el infractor.

Tratándose de infracciones cometidas en una sucursal del contribuyente, conocerá de ellas el Director Regional que tenga competencia en el territorio dentro del cual se encuentre ubicada dicha sucursal.”.

“Artículo 120.- Corresponde a las Cortes de Apelaciones conocer en segunda instancia de los recursos de apelación que se deduzcan contra las resoluciones del Director Regional, en los casos en que ellos sean procedentes de conformidad a este Código.

Conocerá de estos recursos la Corte de Apelaciones que tenga competencia en el territorio de la Dirección Regional que dictó la resolución apelada.

En caso de que la respectiva Dirección Regional abarque un territorio en el cual

tengan competencia dos o más Cortes de Apelaciones, conocerá de estos recursos la Corte que tenga competencia en el lugar del domicilio del contribuyente.

Igualmente corresponde a las Cortes de Apelaciones conocer de las apelaciones que se deduzcan contra las sentencias que se dicten en conformidad a los artículos 117 y 118.”.

“Artículo 125.- La reclamación deberá cumplir con los siguientes requisitos:

1°.- Precisar sus fundamentos.

2°.- Presentarse acompañada de los documentos en que se funde, excepto aquellos que por su volumen, naturaleza, ubicación u otras circunstancias, no puedan agregarse a la solicitud.

3°.- Contener, en forma precisa y clara, las peticiones que se someten a la consideración del Tribunal.

Si no se cumpliere con los requisitos antes enumerados, el Director Regional dictará una resolución, ordenando que se subsanen las omisiones en que se hubiere incurrido, dentro del plazo que se señale al efecto, el cual no podrá ser inferior a quince días, bajo apercibimiento de tener por no presentada la reclamación.”.

“Artículo 130.- La Dirección Regional llevará los autos en la forma ordenada en los artículos 29 y 34 del Código de Procedimiento Civil. El reclamante podrá imponerse de ellos en cualquier estado de la tramitación, salvo de los oficios o piezas que la Dirección Regional mantenga en el carácter de

confidenciales. Estos antecedentes confidenciales no formarán parte del proceso y, en consecuencia, no podrá fundarse en ellos la sentencia que se dicte."

"Artículo 132.- El Director Regional, de oficio o a petición de parte, podrá recibir la causa a prueba, si estima que hay o puede haber controversia sobre algún hecho sustancial y pertinente, señalando los puntos sobre los cuales ella deberá recaer y determinar la forma y plazo en que la testimonial debe rendirse.

Los informes del Servicio que fueren evacuados con ocasión del reclamo, exceptuando aquellos cuya reserva se disponga, se pondrán en conocimiento del reclamante, quien podrá formular observaciones dentro del plazo de diez días."

"Artículo 134.- Pendiente el fallo de primera instancia, el Director Regional podrá disponer se practiquen nuevas liquidaciones en relación al mismo impuesto que hubiere dado origen a la reclamación.

Estas liquidaciones serán reclamables separadamente de conformidad a las reglas generales, sin perjuicio de la acumulación de autos que fuere procedente en conformidad a las normas del Código de Procedimiento Civil. Formulado un reclamo, se entenderán comprendidos en él los impuestos que nazcan de hechos gravados de idéntica naturaleza de aquel que dio origen a los tributos objeto

del reclamo y que se devenguen durante el curso de la causa."

"Artículo 135.- Vencido el plazo para formular observaciones al o a los informes o rendidas las pruebas, en su caso, el contribuyente podrá solicitar que se fije un plazo para la dictación del fallo, el que no podrá exceder de tres meses.

Transcurrido el plazo anterior sin que se hubiere resuelto el reclamo, podrá el contribuyente, en cualquier momento, pedir se tenga por rechazado. Al formular esta petición, podrá apelar para ante la Corte de Apelaciones respectiva, y en tal caso el Director Regional concederá el recurso y elevará el expediente, dentro del plazo señalado en el artículo 142, conjuntamente con un informe relativo a la reclamación, el cual deberá ser tomado en cuenta en los considerandos que sirvan de fundamento al fallo de segunda instancia."

"Artículo 136.- El Director Regional dispondrá en el fallo la anulación o eliminación de los rubros de la liquidación reclamada que correspondan a revisiones efectuadas fuera de los plazos de prescripción.

En la sentencia deberá condenarse en costas al contribuyente cuyo reclamo haya sido rechazado en todas sus partes, debiendo estimarse que ellas ascienden a una suma no inferior al 1% ni superior al 10% de los tributos reclamados. Podrá, con todo, el Tribunal eximirlo de ellas, cuando aparezca

que ha tenido motivos plausibles para litigar, sobre lo cual hará declaración expresa en la resolución.”.

“Artículo 137.- En la sentencia que falle el reclamo, el Director Regional deberá establecer si el negocio es o no de cuantía determinada y fijarla, si fuere posible. En caso de no serlo, deberá indicar si la cuantía excede o no de la cantidad exigida por el Código de Procedimiento Civil para que proceda el recurso de casación. En este último caso, si se determina que la cuantía excede de la cantidad exigida para la procedencia del recurso, el asunto se tendrá como de cuantía igual al mínimo establecido en el inciso 3° del artículo 767 del Código de Procedimiento Civil.”.

“Artículo 138.- La sentencia será notificada al interesado por carta certificada; sin embargo, esta notificación deberá hacerse por cédula cuando así se solicitare por escrito durante la tramitación del reclamo. Notificada que sea la sentencia que falle el reclamo, no podrá el Director Regional alterarla o modificarla, salvo en cuanto deba, de oficio o a petición de parte, aclarar los puntos oscuros o dudosos, salvar las omisiones o rectificar los errores de copia, de referencias o de cálculos numéricos que aparezcan en ella, o salvo en cuanto fuere procedente por la interposición del recurso de reposición a que se refiere el artículo 139.”.

“Artículo 139. Contra la sentencia que falle un reclamo o que lo declare improcedente o que haga imposible su continuación, sólo podrán interponerse los recursos de reposición y de apelación, dentro del plazo de diez días contado desde la notificación. Si se interpusieren ambos, deberán serlo conjuntamente, entendiéndose la apelación en subsidio de la reposición.

El término para apelar no se suspende por la solicitud de aclaración, agregación o rectificación que se deduzca de acuerdo con el artículo anterior.

La resolución que falle la reposición no es susceptible de recurso alguno, sin perjuicio de la apelación que se hubiere deducido subsidiariamente.

Procederá también la apelación contra las resoluciones que dispongan aclaraciones, agregaciones o rectificaciones a un fallo dictado por el Director Regional.”.

“Artículo 141.- De las apelaciones que se deduzcan de acuerdo con este Título, conocerá la Corte de Apelaciones que tenga competencia en el territorio de la Dirección Regional que dictó la resolución apelada.

En caso de que la respectiva Dirección Regional abarque un territorio en el que tengan competencia dos o más Cortes de Apelaciones, se aplicará la norma establecida en el inciso tercero del artículo 120.”.

“Artículo 142.- La Dirección Regional deberá elevar los autos para el conocimiento de la apelación dentro de los quince días

siguientes a aquel en que se notifique la concesión del recurso."

*"Artículo 19 (del DFL N° 7 de 1980).- Le corresponde a los Directores Regionales dentro de sus respectivas jurisdicciones: (...)
b) Resolver las reclamaciones tributarias que presenten los contribuyentes y las denuncias por infracción a las leyes tributarias, en conformidad al Libro III del Código Tributario y a las instrucciones del Director;"*.

En cuanto al fondo del asunto planteado, indica el requirente que la aplicación de los preceptos impugnados contraviene el inciso segundo del artículo 5° de la Constitución Política de la República, en relación con lo dispuesto en el artículo 8° N° 1°, parte final, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, más conocida como Pacto de San José de Costa Rica.

Funda la impugnación en que, de conformidad con el inciso segundo de la norma constitucional antes citada, el ejercicio de la soberanía reconoce como limitación el respeto de los derechos esenciales que emanan de la naturaleza humana, siendo deber de los órganos del Estado respetar y promover tales derechos, garantizados tanto por la Constitución como por los tratados internacionales ratificados por Chile y que se encuentren vigentes, uno de los cuales es precisamente la Convención Americana de Derechos Humanos, vigente en Chile a partir de su publicación, el 5 de enero de 1991, que en su artículo 8°, titulado "Garantías Judiciales", establece diversos derechos de la persona humana relacionados con el ejercicio de la jurisdicción, disponiendo su número 1°, en lo pertinente, que toda persona tiene derecho a ser juzgada por un tribunal independiente e imparcial para la determinación de sus

derechos y obligaciones de orden fiscal, expresión, esta última, que en derecho comparado se utiliza para referirse al derecho tributario.

Sostiene que el procedimiento general de reclamaciones tributarias, que permite reclamar en contra de una serie de actuaciones de la autoridad tributaria -Servicio de Impuestos Internos-, establece que el órgano jurisdiccional competente para conocer de dicho procedimiento es el propio Director Regional respectivo del Servicio, al cual se ha denominado "*Tribunal Tributario*", o sea, en primera instancia el propio Director Regional del Servicio que realizó las actuaciones en contra de las cuales el contribuyente está reclamando es el encargado de conocer y resolver dicha reclamación, lo que no constituye un tribunal independiente e imparcial.

Indica que el Mensaje del Ejecutivo con que acompañó el proyecto de la Ley N° 20.322, que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria y aduanera, y que estableció la existencia de tribunales tributarios y aduaneros independientes de los servicios respectivos, reconoció que uno de los defectos de la actual jurisdicción tributaria es su "*supuesta falta de imparcialidad e independencia*", lo que fundamentó en que por mandato del artículo 6°, inciso final, del Código Tributario, los Directores Regionales debían ajustarse a las normas e instrucciones impartidas por el Director Nacional del Servicio, lo que recién se modificó, a partir de la publicación de la referida ley, el 27 de enero de 2009, estableciéndose en el artículo 3° transitorio que tal obligación no regía para los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos en el ejercicio de sus facultades jurisdiccionales.

Sin embargo, sostiene, durante la discusión al interior del Congreso y en variados informes que se recibieron, por ejemplo, de la Corte Suprema, del Colegio de Abogados y del Colegio de Contadores, se reconoció derechamente la falta de imparcialidad de estos tribunales, no sólo por la razón esgrimida en el Mensaje del Ejecutivo, sino que también por

el hecho de ser el juez nada menos que la cabeza máxima a nivel regional del propio órgano administrativo en contra de cuyas actuaciones el contribuyente reclama.

En suma, señala, si los propios órganos del Estado reconocieron con mayor o menor claridad la falta de independencia y, por tanto, de imparcialidad del órgano jurisdiccional -Director Regional del Servicio de Impuestos Internos- en el procedimiento general de reclamaciones tributarias, y por ello dictaron precisamente la correspondiente legislación destinada a subsanarla, procede declarar la inconstitucionalidad de los preceptos legales impugnados, por contravenir lo dispuesto en el artículo 8° N° 1° de la Convención Americana de Derechos Humanos, en relación con el inciso segundo del artículo 5° de la Constitución Política.

Expresa que la importancia que tiene en la decisión del asunto controvertido la inconstitucionalidad invocada es que, de declararse, su representada deberá proceder a ser juzgada por un tribunal independiente, que debiera ser el Tribunal Tributario que se ha establecido y ha comenzado a funcionar en la IX Región de la Araucanía a partir del 1° de febrero de 2011, al que el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos deberá remitir la reclamación, para que sea conocida y resuelta en definitiva, con probabilidades ciertas que dependerán exclusivamente del mérito de las argumentaciones jurídicas y de los hechos, así como de la interpretación que debe hacerse de las normas jurídicas relativas a la prescripción extintiva de las acciones fiscalizadoras del Servicio, cuestión que el Director del Servicio jamás va a acoger porque va contra los intereses del mismo y contra su propia teoría al respecto, así como tampoco acogerá lo planteado sobre la teoría de los actos propios y el incumplimiento de la Ley N° 19.880, sobre Procedimientos Administrativos.

Manifiesta no ignorar lo resuelto por esta Magistratura con fecha 6 de septiembre de 2007, en la causa Rol N°

616-2006, que se pronunció acerca de una petición de inaplicabilidad por inconstitucionalidad de los artículos 6°, letra B, N°6, y 115 del Código Tributario, así como del artículo 19, letra b), del Decreto con Fuerza de Ley N°7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, en que por mayoría de 6 votos contra 3 se decidió rechazar dicho requerimiento, precisando al respecto que dos de los seis ministros que concurrieron al voto de mayoría lo hicieron con la prevención de tener la convicción de que el procedimiento de sustanciación y resolución de los Directores Regionales carece de independencia respecto del Servicio, por cuyos intereses están funcionariamente obligados a velar, y de imparcialidad para resolver una reclamación en que el Servicio del cual forman parte tiene un interés directo, concurriendo al fallo de mayoría sólo por considerarlo una técnica legislativa lícita, por medio de la cual, para evitar que un exceso de conflictos llegue directamente al sistema judicial, se establece esta especie de etapa previa en sede administrativa, comenzando la etapa jurisdiccional propiamente tal en caso de que el recurrente apele ante la Corte de Apelaciones respectiva.

Por otro lado, señala que los 3 ministros que estuvieron por acoger el requerimiento lo hicieron principalmente por considerar que si bien es cierto que conforme a los artículos 38, inciso segundo, 76 y 77 de la Constitución, corresponde al legislador determinar los tribunales que conocerán de las reclamaciones que las personas interpongan en contra de la Administración del Estado, como asimismo regular la organización y competencia de los mismos, dicha atribución, como ocurre con el ejercicio de toda potestad estatal, debe ejercerse con pleno respeto a los derechos y garantías que reconoce la Carta Fundamental, lo que estima no se daría en la especie, pues sería inconciliable con la garantía de la igual protección de la ley en el ejercicio de los derechos y la exigencia de un racional y justo procedimiento la existencia al interior de la Administración de órganos que

formen parte de la estructura de un servicio público, a los cuales corresponda ejercer funciones jurisdiccionales que tengan por objeto conocer y resolver de las actuaciones del propio servicio de que forman parte.

Sostiene que de conformidad con el inciso segundo del artículo 3° del Código Civil, en Chile la jurisprudencia no constituye derecho y, en el caso del requerimiento antes referido, los fundamentos del mismo y las disposiciones constitucionales que se reclamaban como infringidas son distintos a los del presente requerimiento, ya que en aquél se estimaba que la existencia de este tribunal especial violaba el debido proceso, garantizado en el N° 3° del artículo 19 de la Carta Fundamental, lo que no se plantea en el presente requerimiento, en que indica no se cuestiona que las normas procedimentales regulatorias del procedimiento general de reclamaciones tributarias sean necesariamente contrarias al debido proceso, ya que, en general, resguardan en lo adjetivo el principio de la bilateralidad de la audiencia, dando en ese aspecto al contribuyente las garantías de un debido proceso, ya que puede reclamar de la actuación del ente administrativo dentro de un plazo bastante razonable; además se da traslado al Servicio, quien debe informar, se recibe la causa a prueba y se permite, en general, al contribuyente presentar todas las pruebas tendientes a acreditar la veracidad de sus afirmaciones dentro de términos razonables y, finalmente, recurrir, también dentro de un plazo razonable, en contra de la sentencia que se dicte ante un órgano distinto.

Indica que el cuestionamiento que hace en el presente requerimiento apunta al aspecto orgánico y objetivo, esto es, al órgano que debe conocer y resolver la controversia, en el caso, el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, que no cumple con las exigencias establecidas en la Convención de ser un tribunal independiente e imparcial, ya que forma parte del propio servicio en contra de cuyas

actuaciones el afectado está reclamando, constituyéndose, por lo tanto, en la práctica en verdadero juez y parte.

Añade que en la especie no se daría el efecto "catastrófico" previsto en el voto de mayoría de la sentencia referida, en cuanto a que la declaración de inaplicabilidad dejaría al contribuyente requirente sin tribunal que juzgue el reclamo, sino que simplemente se produciría lo que advierte el voto de minoría en cuanto a que se aplica la regla general contemplada en el inciso segundo del artículo 38 de la Constitución, esto es, que tendrán que conocer de la reclamación los tribunales ordinarios de justicia, y en la especie ni siquiera, por cuanto en la Región de la Araucanía ya se encuentra funcionando a contar del primero de febrero del año 2011 el Tribunal Tributario independiente del Servicio de Impuestos Internos, a donde, reitera, tendría que derivar el reclamo el Director Regional del Servicio, para su conocimiento y resolución, una vez que esta Magistratura, acogiendo el requerimiento, anule el procedimiento a contar de la providencia que acogió aquél a tramitación.

Haciéndose cargo de la argumentación de la sentencia referida en orden a que los derechos del contribuyente estarían resguardados de todas formas porque en segunda instancia y en sede de casación se habría entregado su conocimiento a los tribunales que forman parte del Poder Judicial, que son objetivamente independientes y subjetivamente imparciales, señala que si bien ello es formalmente cierto, la obligación contenida en el artículo 8° N° 1° de la Convención Americana de Derechos Humanos debe entenderse referida a toda la secuencia jurisdiccional, con todas sus instancias y posibles etapas, no bastando con que la apelación, que necesita requisitos y fundamentos para ser interpuesta, y menos aún la casación, que es todavía más restrictiva, sea entregada al conocimiento de un tribunal independiente e imparcial, si toda la primera instancia, donde se juega el grueso del juicio, queda entregada a este órgano que no es independiente ni imparcial, siendo escasas

las posibilidades de revocar un fallo adverso en sede de apelación o casación, como lo demuestran la experiencia, la estadística y el sentido común.

Sostiene que lo decidido en el Rol N° 616-2006 ha de entenderse referido sólo y exclusivamente al mismo, fundándose para ello en la exigencia de que la decisión de inaplicabilidad debe recaer en la conformidad o contrariedad con la Constitución que un precepto pueda tener en un caso concreto y no necesariamente en su contradicción abstracta y universal con la preceptiva constitucional.

En cuanto al fondo de la exigencia, sostiene que la falta de independencia e imparcialidad tiene incidencia y efectos en el caso de que se trata, ya que el hecho de que la reclamación sea conocida y fallada por este órgano jurisdiccional no independiente ni imparcial, que forma parte del propio servicio, afecta en concreto los derechos de su parte, ya que una de las alegaciones centrales del reclamo es la prescripción extintiva de las facultades fiscalizadoras del Servicio y, consecuentemente, su acción de cobro de los respectivos tributos. Al respecto cita el inciso segundo del artículo 17 del Código Tributario, así como los artículos 59, 200 y 201 del mismo cuerpo normativo, y concluye que estas cuatro normas sólo admiten como interpretación que las potestades fiscalizadoras del Servicio de Impuestos Internos prescriben en 3 ó 6 años, contados desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago. Sin embargo, señala, el Servicio estima, en contrario, que las pérdidas como las de la gestión de fondo no generan la obligación de efectuar un pago de impuesto a la renta -que sólo se devenga cuando hay utilidades-, y no comenzarían a correr los plazos de prescripción en tanto los ingresos no den origen al pago de un tributo, ya que, de acuerdo a nuestro sistema tributario de Impuesto a la Renta, los impuestos se devengan sólo cuando hay utilidades y éstas se retiran.

En este orden de cosas, indica, el Servicio ha sostenido que como los asientos, registros y partidas de la

contabilidad producen efectos hacia lo futuro, al ser el Impuesto a la Renta un impuesto de determinación anual, influyen en la base imponible de la Primera Categoría elementos generados en períodos anteriores, como es el caso de las pérdidas de arrastre, lo que le permite extender sus facultades fiscalizadoras hacia atrás indefinidamente en el tiempo, con el fin de detectar y revisar el origen de las mismas, lo que deja al contribuyente en una grave indefensión, ya que de aceptarse tal interpretación no tendría sentido establecer una prescripción extintiva o, más bien, sería una prescripción elástica en el tiempo, donde el contribuyente no tendría jamás certeza de hasta cuándo debe guardar los libros y la documentación de respaldo de que trata el artículo 17 del Código Tributario.

En efecto, sostiene, dicha situación es la que afecta al contribuyente requirente de autos, ya que se le ha colocado en la más absoluta indefensión e inseguridad jurídica al obligársele a probar lo aseverado en las cuentas y partidas de los libros de contabilidad con documentos que ya no tiene en su poder y que ya no tiene obligación de conservar, por abarcar períodos prescritos, conforme al artículo 17, inciso segundo, en relación con los artículos 59 y 200, todos del Código Tributario, puesto que presentó los libros de contabilidad, pero no la documentación de respaldo de los asientos contables, que datan de los años 1995 y 1996.

Expresa no compartir el criterio del Servicio de Impuestos Internos, antes señalado; de allí que sostenga que es más factible obtener una resolución más favorable en este punto de un tribunal independiente e imparcial.

Agrega finalmente que el Servicio de Impuestos Internos ha infringido los artículos 53 y 61 de la Ley N° 19.880, el primero referido a la invalidación y el segundo a la revocación de los actos administrativos; ello, por cuanto ya consideró como firmes las declaraciones anuales de renta, al efectuar devoluciones de impuestos por pagos provisionales mensuales, por utilidades absorbidas por pérdidas en los años

2001, 2002 y 2007, por lo que con su actuar el Servicio estaría contradiciendo su propia conducta, lo que debió efectuar dentro de los dos años siguientes a la notificación del acto, que en este caso era la comunicación de haberse aprobado la correspondiente Declaración Anual de Renta en que por primera vez se declaró dicha pérdida, o sea, los AT 1996 y 1997; sin embargo, sólo 8 años después, el año 2005 efectuó la citación.

Pide, en definitiva, se declaren los preceptos legales impugnados contrarios al artículo 5°, inciso segundo, de la Constitución Política de la República y al artículo 8° de la Convención Americana de Derechos Humanos y se declaren, en consecuencia, inaplicables al juicio pendiente de reclamación tributaria que se sigue ante el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos de la IX Dirección Regional de Temuco, lo que en el hecho implica que éste carece totalmente de jurisdicción para conocer de dicha reclamación, al no ser un tribunal imparcial, debiendo ser derivada la reclamación al Tribunal Tributario independiente que ha comenzado a funcionar el primero de febrero de 2011.

Por resolución de fecha nueve de agosto de 2011, escrita a fojas 191 y siguientes, la Segunda Sala de esta Magistratura acogió a trámite el requerimiento y por resolución de fecha seis de septiembre de 2011, escrita a fojas 307 y siguientes, en votación dividida, lo declaró admisible.

A fojas 172, el Servicio de Impuestos Internos formuló observaciones al requerimiento, solicitando su total rechazo por no existir contradicción entre el artículo 5°, inciso segundo, de la Constitución, el artículo 8° N° 1° de la Convención Americana de Derechos Humanos y los preceptos del Código Tributario y de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos impugnados.

En primer término, como objeción formal sostiene que la aplicación de los preceptos legales impugnados no resultará decisiva en la resolución del asunto, toda vez que el fondo

del conflicto planteado en la gestión pendiente lo constituyen normas relacionadas con las pérdidas tributarias, con documentos de respaldo y acreditación, con falta de información confiable, etc., así como también sobre los créditos de Impuesto de Primera Categoría de dividendos recibidos por la requirente, y no lo relativo a la facultad entregada por ley a los Directores Regionales, relativa a conocer de los reclamos tributarios.

Al respecto señala que de las tres grandes líneas de defensa del requirente en el reclamo, ninguna de ellas dice relación con el artículo 115 del Código Tributario o con las facultades que poseen los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos para conocer y resolver los reclamos tributarios, o sea, nunca se ha cuestionado por el reclamante y, por ende, no forma parte de la controversia de la gestión pendiente, de manera que el tribunal tributario no podrá referirse a un aspecto que nunca formó parte de la litis.

Además, señala, el requerimiento se refiere a un precepto legal que ya ha sido declarado conforme a la Constitución por esta Magistratura. En efecto, se impugna toda la normativa que tiene relación con la actuación que pueden desarrollar los Directores Regionales en calidad de Tribunales Tributarios, respecto de lo cual ya se ha emitido pronunciamiento con ocasión de la inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Tributario, analizando en forma previa y en detalle la facultad otorgada por la ley a los Directores Regionales y llegando siempre a la conclusión de que es el legislador el que les otorgó la facultad de conocer y fallar las causas por reclamos tributarios, la que se estima no pugna con las garantías y normas que la Constitución contempla.

Agrega que no se visualiza ningún argumento nuevo respecto del cual no se haya hecho cargo antes el Tribunal ni elementos propios del caso concreto que permitan diferenciarlo sustancialmente de otros, ni se han aportado

antecedentes que permitan alterar el mérito de lo ya resuelto.

Cita jurisprudencia de este Tribunal y sostiene que la línea argumentativa del presente requerimiento es similar al de otros anteriores, llamando la atención que el requirente, quizás cuidadosamente, omite las referencias a las normas contempladas en el N° 3° del artículo 19 de la Constitución Política, refiriéndose sólo al artículo 5°, inciso segundo, de la Carta Fundamental y al artículo 8° del Pacto de San José de Costa Rica, lo que indica resulta singular, ya que de la lectura de la extensa argumentación aparece evidente que lo que se pretende impugnar en la práctica es el debido proceso, la imparcialidad e independencia del tribunal, contemplados en el numeral 3° del artículo 19 y no en el artículo 5° de la Constitución.

En suma, sostiene que los vicios que se invocan y que se pretenden sanear a través del presente requerimiento son los mismos que ya se han ventilado en procesos anteriores y respecto de los cuales este Tribunal se ha pronunciado rechazándolos.

Finalmente, manifiesta que el requerimiento adolece de falta de fundamento plausible y no se encuentra razonablemente fundado, por cuanto no se expone cuál es el conflicto de constitucionalidad planteado, no se fundamenta en forma precisa y clara cómo la aplicación de los preceptos legales que se impugnan produciría, en el caso concreto de que se trata, el resultado de la infracción constitucional que se denuncia, ya que, como se ha dicho, solicita se declare inconstitucional toda la normativa relativa a la facultad que poseen los Directores Regionales para conocer y fallar los reclamos deducidos por los contribuyentes, no existiendo una relación lógica entre la argumentación vertida en el requerimiento y el reclamo tributario que constituye la gestión pendiente.

En cuanto a las objeciones sustantivas, sostiene que la falta de imparcialidad denunciada no es tal, ya que si bien

el Director Regional está obligado a acatar instrucciones del Servicio que dicen relación con el ámbito administrativo, en el ámbito de la esfera jurisdiccional si existen hechos sustanciales, pertinentes y controvertidos, el Tribunal Tributario debe recibir la causa a prueba y valorarla conforme a las normas reguladoras de la prueba, ya que son éstas las que regirán su proceder y será su cumplimiento el que garantice la imparcialidad de su decisión, teniendo las partes la posibilidad de utilizar los recursos de apelación y casación; así, por lo demás, se ha pronunciado reiteradamente la Corte Suprema. Cita al efecto el considerando cuadragésimo quinto de la sentencia de este Tribunal Rol N° 616-2006 y un fallo de la Excma. Corte Suprema.

En relación a la falta de independencia, sostiene que el actuar de los Directores Regionales en uso de sus atribuciones jurisdiccionales no vulnera la necesaria independencia que debe existir en los procesos por reclamos tributarios. Agrega que la Ley N° 20.322, en su artículo 3° transitorio, estableció que *"en el ejercicio de sus facultades jurisdiccionales, los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos no estarán sujetos a lo dispuesto en el inciso final del artículo 6° del Código Tributario"*.

Por último, en cuanto a las peticiones concretas del requerimiento, sostiene que éste apunta a impugnar absolutamente toda la normativa legal relativa a la existencia y funcionamiento de los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos en su calidad de Tribunales Tributarios, tal y como lo sostiene el voto de minoría de admisibilidad, y pretende que la causa que se encuentra pendiente sea sustanciada por los nuevos Tribunales Tributarios y Aduaneros, lo que excede el ámbito de competencia de este Tribunal, y acceder a ello supondría transgredir la Ley de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, en cuanto a su entrada en vigencia gradual.

Agrega que para ello debió también impugnarse el artículo 2° transitorio de la Ley N° 20.322, que establece reglas sobre cuáles son los tribunales que tendrán la facultad de conocer las causas actualmente vigentes y que dispone: *"Las causas tributarias que, a la fecha de entrada en funciones de los Tribunales Tributarios y Aduaneros que crea esta ley, se encontraren pendientes de resolución, serán resueltas por el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos de conformidad con el procedimiento vigente a la fecha de la interposición del reclamo."*

Sin embargo, señala que este Tribunal ya se pronunció expresamente sobre la constitucionalidad de esta disposición en sentencia Rol N° 1243-2008.

Por resolución de fecha 18 de octubre de 2011, escrita a fojas 341, se dictó el decreto que ordenó traer los autos en relación y con fecha 29 de marzo del año en curso se procedió a la vista de la causa, oyéndose los alegatos de las partes, previa relación.

Y CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que la preceptiva legal cuestionada ha sido transcrita en la parte expositiva de esta sentencia, en la cual también se han consignado debidamente las alegaciones y fundamentos de derecho aducidos por el requirente, las de la parte requerida, así como las resoluciones que dan cuenta de la sustanciación de este proceso constitucional;

SEGUNDO: Que, traídos los autos en relación y terminada la vista de la causa, se procedió a votar el acuerdo respectivo, produciéndose empate de votos, con lo cual, atendido el quórum calificado exigido por la Carta Fundamental para acoger esta clase de requerimientos y asimismo que, por mandato de la letra g) del artículo 8° de la Ley Orgánica Constitucional de este Tribunal, el voto del Presidente no dirime un empate en estos casos, se tuvo por desechado el requerimiento por no haberse

alcanzado el quórum constitucional necesario para ser acogido.

I.- VOTO POR EL RECHAZO DEL REQUERIMIENTO.

Los Ministros señores Francisco Fernández Fredes, Carlos Carmona Santander, José Antonio Viera-Gallo Quesney y Gonzalo García Pino estuvieron por rechazar la acción de inaplicabilidad, teniendo presentes las siguientes consideraciones:

•EL CONFLICTO CONSTITUCIONAL SOMETIDO A RESOLUCIÓN DE ESTA MAGISTRATURA.

PRIMERO: Que el artículo 93, inciso primero, N° 6°, de la Constitución Política de la República dispone que es atribución del Tribunal Constitucional *“resolver, por la mayoría de sus miembros en ejercicio, la inaplicabilidad de un precepto legal cuya aplicación en cualquier gestión que se siga ante un tribunal ordinario o especial, resulte contraria a la Constitución”*;

SEGUNDO: Que la misma norma constitucional expresa en su inciso undécimo que, en este caso, *“la cuestión podrá ser planteada por cualquiera de las partes o por el juez que conoce del asunto”* y agrega 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.”*;

TERCERO: Que, de este modo, para que prospere la acción de inaplicabilidad es necesario que concurran los siguientes

requisitos: a) que se acredite la existencia de una gestión pendiente ante un tribunal ordinario o especial; b) que la solicitud sea formulada por una de las partes o por el juez que conoce del asunto; c) que la aplicación del precepto legal en cuestión pueda resultar decisiva en la resolución de un asunto y sea contraria a la Constitución Política de la República; d) que la impugnación esté fundada razonablemente; y e) que se cumplan los demás requisitos legales;

CUARTO: Que, en relación al primer requisito, en el caso de autos se solicita la inaplicabilidad por inconstitucionalidad del inciso primero del artículo 115 del Código Tributario, en la parte que establece que el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos conocerá en primera o única instancia, según proceda, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes, y de todas las demás disposiciones que de él se derivan, a saber, los incisos segundo, tercero y cuarto del mismo artículo 115, el artículo 120, el inciso final del artículo 125, los artículos 130, 132, 134, el inciso segundo del artículo 135, los artículos 136, 137, el inciso segundo del artículo 138, el inciso final del artículo 139, el inciso segundo del artículo 141, el artículo 142 y la letra B N°6 del artículo 6°, todos del Código Tributario, y la letra b) del artículo 19 de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, Decreto con Fuerza de Ley N°7 de 1980;

QUINTO: Que, en lo que se refiere al segundo requisito, la inaplicabilidad es formulada por el reclamante en un juicio de reclamo tributario de liquidaciones de impuestos, reclamación de que conoce el Tribunal Tributario de la ciudad de Temuco, IX Región de la Araucanía, Rol N° 10.057-2010, ex Rol N°10.128-2006, por lo que tiene la calidad de parte en la gestión pendiente en la que incidirá el presente pronunciamiento de inaplicabilidad;

SEXTO: Que, en el caso de autos, las disposiciones impugnadas podrían resultar decisivas para la resolución del asunto;

SÉPTIMO: Que de lo dicho se desprende que en la especie han concurrido todas las exigencias y requisitos constitucionales y legales para que este Tribunal se pronuncie sobre el problema de fondo planteado por el requirente. Así, corresponde analizar, en esta fase, los razonamientos jurídicos de las partes y la veracidad de las infracciones constitucionales denunciadas respecto de los preceptos legales aplicables a la referida gestión judicial;

OCTAVO: Que, por la trayectoria del caso, debe recordarse que las leyes aplicables al mismo son aquellas que estaban vigentes al momento de suscitarse la gestión pendiente, salvo regla en contrario. De esta manera, las referencias normativas de esta sentencia siguen al caso *sub lite*. Adicionalmente, el legislador modificó sustantivamente este procedimiento mediante la introducción gradual de un nuevo sistema de juzgamiento tributario y aduanero, contemplado en la Ley N° 20.322;

• EJERCICIO DE FACULTADES JURISDICCIONALES ESTABLECIDAS POR LEY.

NOVENO: Que, como primera consideración, es preciso señalar que el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, en la situación que plantea el requirente, ejerce facultades jurisdiccionales y esta Magistratura no puede acoger que sea un "espurio mal llamado órgano jurisdiccional" (fojas cuatro y cinco vuelta del requerimiento);

DÉCIMO: Que, en efecto, en primer lugar, los órganos colegisladores así lo han afirmado. El Presidente de la

República ha precisado que *“la facultad jurisdiccional de primera instancia, en materia tributaria, corresponde en la actualidad a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos”* (Boletín N° 3139-05). Lo mismo han señalado los miembros del H. Congreso Nacional en la discusión de diversas modificaciones legales, como es el caso de la modificación introducida por la Ley N° 19.374 al artículo 63 del Código Orgánico de Tribunales, ocasión en que la Comisión de Constitución, Legislación, Justicia y Reglamento del Senado dejó constancia de que la expresión *“órganos que ejerzan jurisdicción”* ciertamente *“incluía a los funcionarios administrativos que ejercen funciones jurisdiccionales, tales como el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos”* (STC Rol N° 616);

DECIMOPRIMERO: Que, en segundo lugar, la Corte Suprema ha sostenido que *“la jurisdicción es la función principal, característica e indispensable del Poder Judicial como órgano básico del Estado, puesto que consiste en su potestad de administrar justicia y que, de conformidad con lo prevenido en los artículos 73, inciso primero, de la Constitución Política de la República y 1° del Código Orgánico de Tribunales, envuelve la atribución de “conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado”, funciones que constituyen el ejercicio en exclusividad de la jurisdicción contenciosa que se ejerce cuando existe juicio, contienda o controversia suscitada entre dos o más partes que tienen interés en sus resultados. Los organismos en los cuales se radica esta función jurisdiccional son los tribunales, tanto los de fuero común, que conocen de la generalidad de los negocios que se promueven en ese orden y dentro del territorio de la República, como los de fuero especial, que ejercen jurisdicción en particulares materias, que es exactamente el caso del Director Regional del Servicio de Impuestos Internos para conocer y resolver las controversias tributarias, en*

virtud de lo preceptuado en los artículos 73, inciso tercero, de la Constitución Política de la República, 5°, incisos primero y cuarto, del Código Orgánico de Tribunales, 6°, letra B, N° 6°, y 115, inciso primero, del Código Tributario y 19, letra b), de la Ley Orgánica de dicho Servicio, cuyo texto definitivo se fijó por el Decreto con Fuerza de Ley N° 7, publicado en el Diario Oficial de 15 de octubre de 1980." (SCS Rol N° 96-2006) [énfasis agregado];

DECIMOSEGUNDO: Que, en fin, esta Magistratura así lo ha ratificado en la sentencia de inconstitucionalidad Rol N° 681, de 2006, que dispuso: "precisado que la facultad de conocer y fallar reclamaciones y denuncias tributarias, que le otorgan las normas de competencia antes señaladas, corresponde al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, este Tribunal ha afirmado la naturaleza jurisdiccional de tal facultad, en cada uno de los pronunciamientos de inaplicabilidad que sirven de antecedente y fundamento a esta sentencia, teniendo presente, para ello, los preceptos constitucionales que regulan el ejercicio de la jurisdicción y su distribución entre los tribunales establecidos por la ley; la historia fidedigna del establecimiento de las respectivas disposiciones legales; las precisiones conceptuales efectuadas por el propio Servicio de Impuestos Internos; los antecedentes del proyecto de ley sobre tribunales tributarios, en actual trámite legislativo; la jurisprudencia previa tanto de este Tribunal como de la Excm. Corte Suprema y la correlación armónica de diversos preceptos contenidos en el mismo Código Tributario." (Considerando 13°);

DECIMOTERCERO: Que, en consecuencia, las facultades ejercidas en la especie por el Director Regional de la ciudad de Temuco, IX Región de la Araucanía, son de naturaleza jurisdiccional;

DECIMOCUARTO: Que, como segunda consideración, cabe hacer notar que la Carta Fundamental establece que al legislador se “le ha entregado soberanamente el mandato de señalar el órgano jurisdiccional que debe resolver las diversas controversias que se suscitan entre la autoridad administrativa, en uso de sus facultades fiscalizadoras, y los particulares afectados” (STC Rol N° 616);

DECIMOQUINTO: Que el artículo 19 N° 3°, inciso quinto, de la Constitución de la República dispone que nadie *“podrá ser juzgado por comisiones especiales, sino por el tribunal que señalare la ley”* y el inciso sexto del mismo numeral, que toda *“sentencia de un órgano que ejerza jurisdicción debe fundarse en un proceso previo legalmente tramitado. Corresponderá al legislador establecer siempre las garantías de un procedimiento y una investigación racionales y justos.”* Así también, el artículo 76 del mismo cuerpo normativo establece que la *“facultad de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado, pertenece exclusivamente a los tribunales establecidos por la ley”* [énfasis agregado]. No cabe duda, en consecuencia, de que, conforme a la Ley Fundamental, es al Poder Legislativo a quien corresponde determinar y establecer los tribunales que deberán conocer los asuntos controvertidos de carácter temporal que se susciten en el territorio nacional;

DECIMOSEXTO: Que es preciso señalar que, conforme a la jurisprudencia de esta Magistratura, no existe inconveniente en que la autoridad administrativa pueda ejercer “funciones de carácter jurisdiccional” (STC Rol N° 616). En efecto, el legislador entregó, en su momento, a la propia Administración la facultad de resolver las controversias tributarias en primera instancia. En otras palabras, “el Código Tributario, en su Libro III, se refiere a la organización y atribuciones de los tribunales competentes para conocer de las reclamaciones tributarias, específicamente en sus artículos

115 y siguientes. Dicha normativa tiene su fundamento y habilitación constitucional en los artículos 77, 38 y 19 N° 3° de la Carta Fundamental." (STC Rol N° 616).

En este mismo sentido discurre la sentencia de inconstitucionalidad Rol N° 681 cuando afirma que "la ley, a través del artículo 115 del Código Tributario, creó un sistema jurisdiccional en materia tributaria -el Director Regional-", haciendo ver asimismo que (a diferencia del eliminado artículo 116 del Código Tributario) "el principio de legalidad del tribunal sólo se cumple en la disposición contenida en el artículo 115 del Código Tributario." (Considerando 25°) [énfasis agregado];

DECIMOSÉPTIMO: Que, en consecuencia, en virtud de la Constitución, la jurisprudencia de esta Magistratura y los demás antecedentes recién enunciados, es posible concluir que el juez tributario ejerce facultades jurisdiccionales otorgadas soberanamente por el legislador en virtud de un mandato constitucional;

•DEBER DE SUJECIÓN A LAS REGLAS DEL DEBIDO PROCESO. INDEPENDENCIA E IMPARCIALIDAD.

DECIMOCTAVO: Que, como bien afirma el requirente, el Director Regional, como órgano que ejerce jurisdicción, está sujeto a respetar las garantías de un debido proceso que la Constitución establece y que encarga al legislador resguardar de modo particular;

DECIMONOVENO: Que, sobre el mandato del debido proceso garantizado por la Constitución, este Tribunal ha señalado que "las exigencias constitucionales en materia de justo y racional procedimiento son definiciones primarias del legislador complementadas con el desarrollo jurisprudencial de la cláusula del debido proceso" (STC Rol N° 1838);

VIGÉSIMO: Que lo anterior es explicado, entre otras cosas, porque la Constitución no puede establecer singularmente cada una de las garantías de un debido proceso, puesto que el concepto mismo de debido proceso es dinámico y abierto. Por ello el profesor Enrique Evans, al evaluar el alcance normativo del artículo 19 N° 3° en la Comisión de Estudios de la Nueva Constitución, afirmó que *“es muy difícil señalar en el texto constitucional cuáles son las garantías reales de un debido proceso, porque es un convencido de que ellas dependen de la naturaleza del procedimiento y de todo el contenido de los mecanismos de notificación, defensa, producción, examen y objeción de la prueba y los recursos dependen, en gran medida, de la índole del proceso.”* (Comisión de Estudios para la Nueva Constitución, Sesión N° 103);

VIGESIMOPRIMERO: Que, en este sentido, el constituyente no ha definido los elementos específicos ni el desarrollo determinado de un justo y racional procedimiento, delegando en el legislador la potestad para definir y establecer sus elementos (STC Rol N° 576);

VIGESIMOSEGUNDO: Que esta Magistratura ha complementado los elementos definidos por el legislador, resolviendo que *“el derecho a un proceso previo, legalmente tramitado, racional y justo, que la Constitución asegura a todas las personas, debe contemplar las siguientes garantías: la publicidad de los actos jurisdiccionales, el derecho a la acción, el oportuno conocimiento de ella por la parte contraria, el emplazamiento, adecuada defensa y asesoría con abogados, la producción libre de pruebas conforme a la ley, el examen y objeción de la evidencia rendida, la bilateralidad de la audiencia, la facultad de interponer recursos para revisar las sentencias dictadas por tribunales inferiores...”* (STC Rol N° 1448);

VIGESIMOTERCERO: Que la independencia e imparcialidad del juzgador, establecidas en el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, son también elementos de un justo y racional procedimiento conforme a la legislación nacional. En efecto, "todo juzgamiento debe emanar de un órgano objetivamente independiente y subjetivamente imparcial, elementos esenciales del debido proceso que consagra toda la doctrina procesal contemporánea. Es más, a juicio de este Tribunal, la independencia e imparcialidad del juez no sólo son componentes de todo proceso justo y racional, sino, además, son elementos consustanciales al concepto mismo de tal." (STC Rol N° 783);

VIGESIMOCUARTO: Que los deberes y principios del debido proceso que incluyen, repetimos, la independencia e imparcialidad del órgano que ejerce jurisdicción, son aplicables a todo órgano que la desarrolle, sea o no un tribunal ordinario de la República. Así, "las garantías del debido proceso se encuentran establecidas en relación con el ejercicio de la función jurisdiccional, independiente del órgano que la ejerza. De suerte tal que no sólo los tribunales, propiamente tales, formen o no parte del Poder Judicial, ejercen jurisdicción sino que también lo hacen otros órganos, como algunos que incluso integran la Administración del Estado, al resolver situaciones jurídicas que afecten a las personas y sus bienes. Entre dichos órganos ciertamente se encuentra el Servicio de Impuestos Internos, particularmente sus Directores Regionales, al resolver las reclamaciones tributarias a que aluden los artículos 115 y siguientes del Código Tributario, a cuya actuación jurisdiccional también se le aplican los principios del debido proceso" (STC Rol N° 616);

VIGESIMOQUINTO: Que, en consecuencia, la sujeción del Director Regional en el ejercicio de las facultades

jurisdiccionales al debido proceso no sólo se hace operativa por las reglas del “procedimiento en sí” (foja 15 vuelta) que el requirente no objeta y que esta Magistratura ha declarado que “resguardan los principios fundamentales mínimos que deben informar un proceso justo y racional, en los términos que ordena el artículo 19 N° 3° de la Constitución Política de la República” (STC Rol N° 616), sino que esas reglas incluyen la protección de la debida independencia e imparcialidad a la que está obligado todo órgano que ejerza jurisdicción, como el Director Regional, en el caso en concreto, y constituye un error analizarlas parcialmente;

•CASO CONCRETO.

VIGESIMOSEXTO: Que las disposiciones aplicadas al caso concreto, que otorgan facultades jurisdiccionales al Director Regional de la IX Dirección Regional de La Araucanía, no serán declaradas inaplicables por inconstitucionalidad;

VIGESIMOSÉPTIMO: Que, como se señaló, el Director Regional actúa como tribunal especial habilitado por la Constitución y las leyes. Al efecto, “el tribunal tributario de primera instancia ejerce jurisdicción y tiene competencia absoluta y relativa para resolver las controversias tributarias sometidas a su conocimiento por mandato expreso de la disposición legal citada [impugnada en el presente caso], en cumplimiento de la facultad que se le otorga soberanamente al legislador, especialmente en el artículo 77 de la Constitución Política de la República. A su turno, a las Cortes de Apelaciones respectivas les corresponde revisar en segunda instancia lo resuelto, pudiendo recurrirse de casación para ante la Corte Suprema de Justicia, en los términos que establece al efecto el Código Tributario” (STC Rol N° 616);

VIGESIMOCTAVO: Que, asimismo, respecto de las causas tributarias pendientes a la fecha de introducción de la nueva jurisdicción tributaria, el artículo segundo transitorio de la ley respectiva estableció que las “causas tributarias que, a la fecha de entrada en funciones de los Tribunales Tributarios y Aduaneros que crea esta ley, se encontraren pendientes de resolución, serán resueltas por el respectivo Director Regional del Servicio de Impuestos Internos de conformidad con el procedimiento vigente a la fecha de la interposición del reclamo.”. Por su parte, esta Magistratura sentenció que dicha disposición es constitucional (STC Rol N° 1243);

VIGESIMONOVENO: Que, además, el órgano jurisdiccional involucrado, en este caso el Director Regional de la IX Dirección Regional de La Araucanía, está obligado a actuar conforme a la Constitución y la ley y debe ser imparcial e independiente, encontrándose sujeto a todas las disposiciones que se apliquen para materializar la garantía del justo y racional procedimiento.

Así, se encuentra vinculado, entre otras cosas, a “la superintendencia directiva y correccional de la Corte Suprema de Justicia” (STC Rol N° 616) y a todas las garantías del debido proceso enunciadas con anterioridad;

TRIGÉSIMO: Que, consistente con lo afirmado, el ordenamiento jurídico contempla mecanismos procesales en el propio procedimiento de reclamo tributario para resguardar las normas del debido proceso en relación a la independencia e imparcialidad del juez. Así, el artículo 148 del Código Tributario establece que en “todas aquellas materias no sujetas a disposiciones especiales del presente Libro, se aplicarán, en cuanto fueren compatibles con la naturaleza de las reclamaciones, las normas establecidas en el Libro Primero del Código de Procedimiento Civil.”.

Por su parte, el Título XII del Libro Primero del Código de Procedimiento Civil establece las disposiciones que permiten a las partes en un juicio hacer operativo el principio de independencia e imparcialidad, esto es, el incidente de implicancia y recusación, plenamente aplicable a un procedimiento de reclamación tributaria;

TRIGESIMOPRIMERO: Que ha sido el legislador el que, por mandato constitucional, ha entregado al Director Regional la facultad (y el deber) de ejercer jurisdicción, y así lo han confirmado la Corte Suprema y esta propia Magistratura y de forma reciente nuevamente el legislador (artículo segundo transitorio de la Ley N° 20.322), sin que a esta Magistratura le corresponda constituirse en instancia o fuente de determinación de competencia jurisdiccional, ni es la encargada de resolver conflictos de parcialidad de tal o cual juez, función que le compete exclusivamente al legislador y a los jueces del fondo;

TRIGESIMOSEGUNDO: Que, en efecto, este Tribunal “no legisla ni administra, ni entra a calificar la bondad de las disposiciones legales o administrativas sometidas a su control. Sólo debe resolver si dichos actos se ajustan o no a los preceptos constitucionales. De una parte, debe velar por que la ley o el decreto no vulneren los límites constitucionales y, de otra, no puede inmiscuirse en la esencia del ejercicio de la función pública que le corresponde al Congreso Nacional, al Presidente de la República o a los otros tribunales de la organización de justicia” (STC roles N°s 591, 986, 1295, entre otras);

TRIGESIMOTERCERO: Que, en fin, el ordenamiento jurídico entrega mecanismos procesales menos gravosos que la declaración de inaplicabilidad en el caso concreto, en el evento de que los hechos expuestos por el requirente sean

efectivos y así poder subsanarlos por los órganos competentes;

TRIGESIMOCUARTO: Que, por las razones expuestas, procede rechazar la acción de inaplicabilidad por inconstitucionalidad presentada.

II.- VOTO POR ACOGER EL REQUERIMIENTO.

Los Ministros señores Raúl Bertelsen Repetto y Marisol Peña Torres estuvieron por acoger el requerimiento y declarar la inaplicabilidad, sólo respecto de los artículos 6°, letra B) N° 6, y 115 del Código Tributario, y del artículo 19, letra b), del Decreto con Fuerza de Ley N° 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, teniendo en cuenta las siguientes consideraciones:

PRIMERO: Que estos Ministros comparten lo expuesto en los considerandos primero a séptimo y noveno a decimosegundo del voto por el rechazo, en los cuales se indica el cumplimiento de los requisitos que la Constitución Política establece para interponer una acción de inaplicabilidad y el carácter de órgano jurisdiccional que reviste el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos;

SEGUNDO: Que aunque corresponde al legislador, según los artículos 38, inciso segundo, 76 y 77 de la Constitución Política, la determinación de los tribunales que conocerán de las reclamaciones que las personas interpongan contra la Administración del Estado, como asimismo regular la organización y competencia de los mismos, dicha atribución, como ocurre siempre en el ejercicio de toda potestad estatal, ha de ejercerse con pleno respeto a los derechos y garantías que reconoce la Carta Fundamental;

TERCERO: Que la Constitución Política, si bien permite la existencia de órganos que formando parte de la Administración ejerzan jurisdicción, requiere que ellos, en su existencia, composición, competencia y procedimientos, aseguren a toda persona la igual protección de la ley en el ejercicio de sus derechos, garantía que contiene como exigencias específicas, entre otras, la existencia de un tribunal independiente e imparcial, y de un procedimiento racional y justo establecido por el legislador;

CUARTO: Que los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, conforme a lo dispuesto en los artículos 6°, letra B), N° 6, y 115 del Código Tributario, y artículo 19, letra b), del Decreto con Fuerza de Ley N° 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, ejercen funciones jurisdiccionales. Así lo ha resuelto este Tribunal al declarar en diversas oportunidades que la aplicación del artículo 116 del mismo Código resultaba contraria a la Constitución, como también al pronunciar la inconstitucionalidad de dicha disposición en sentencia de 26 de marzo de 2007, Rol N° 681;

QUINTO: Que cabe recordar, al respecto, que en la sentencia de 30 de agosto de 2006, dictada en el Rol N° 472 y que fue la primera oportunidad en que se declaró la inaplicabilidad del artículo 116 del Código Tributario, este Tribunal, luego de reproducir los artículos 6°, letra B), N° 6, y 115 del Código Tributario, y el artículo 19, letra b), del Decreto con Fuerza de Ley N° 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, expresó en el considerando décimo quinto: "*Que de los preceptos transcritos se aprecia*

que los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, en el territorio que les corresponde, ejercen funciones de carácter jurisdiccional, entendida la jurisdicción, al decir de este Tribunal, como "el poder deber que tienen los tribunales para conocer y resolver, por medio del proceso y con efecto de cosa juzgada, los conflictos de intereses de relevancia jurídica que se promuevan en el orden temporal dentro del territorio de la República y en cuya solución les corresponda intervenir" (Sentencia Rol N° 346, de 8 de abril de 2002, considerando 43°)";

SEXTO: Que esta misma Magistratura, en su sentencia de 26 de marzo de 2007, en la que declarara la inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Tributario, reiteró la índole jurisdiccional de la facultad concedida a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos para conocer de las reclamaciones de los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias. Al efecto, en el considerando décimo tercero recordó que *"este Tribunal ha afirmado la naturaleza jurisdiccional de tal facultad, en cada uno de los pronunciamientos de inaplicabilidad que sirven de antecedente y fundamento a esta sentencia, teniendo presente, para ello, los preceptos constitucionales que regulan el ejercicio de la jurisdicción y su distribución entre los tribunales establecidos por la ley; la historia fidedigna del establecimiento de las respectivas disposiciones legales; las precisiones conceptuales efectuadas por el propio Servicio de Impuestos Internos; los antecedentes del proyecto de ley sobre*

tribunales tributarios, en actual trámite legislativo; la jurisprudencia previa tanto de este Tribunal como de la Excm. Corte Suprema y la correlación armónica de diversos preceptos contenidos en el mismo Código Tributario";

SÉPTIMO: Que es inconciliable con la referida garantía constitucional de igual protección de la ley en el ejercicio de los derechos y la exigencia de un racional y justo procedimiento, la existencia, al interior de la Administración, de órganos que formen parte de la estructura de un servicio público y a los cuales corresponda ejercer funciones jurisdiccionales que tengan por objeto conocer de las actuaciones del propio servicio, lo que no se opone, sin embargo, a la existencia de órganos que, legalmente habilitados, ejerzan alguna atribución jurisdiccional para conocer de conflictos entre particulares e, incluso, entre particulares y la Administración, pero siempre que aquellos órganos dotados de jurisdicción gocen de una efectiva independencia e imparcialidad frente a los órganos administrativos cuyas actuaciones están llamados a enjuiciar;

OCTAVO: Que esta exigencia es doctrina de este Tribunal, el que en sentencia de 21 de diciembre de 1987, Rol N° 46, manifestó que *"está de acuerdo en "que todo juzgamiento debe emanar de un órgano objetivamente independiente y subjetivamente imparcial, elementos esenciales del debido proceso que consagra toda la doctrina procesal contemporánea. Es más, a juicio de este Tribunal, la independencia e imparcialidad del juez no sólo son componentes de todo proceso justo y racional, sino, además, son elementos*

consustanciales al concepto mismo de tal" (considerando décimo);

NOVENO: Que los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos son funcionarios de un servicio al que corresponde la aplicación y fiscalización de las disposiciones tributarias y cuyas actuaciones dan origen a las reclamaciones de los contribuyentes, las que a ellos corresponde conocer como tribunales de primera instancia, razón por la cual, aunque no hayan recibido instrucciones para el caso particular sometido a su conocimiento, se encuentran en una situación en que carecen de la independencia e imparcialidad propias de un órgano jurisdiccional, ya que en el reclamo que tienen que fallar el Servicio al que pertenecen tiene un interés directo;

DÉCIMO: Que, por consiguiente, de aplicarse los artículos 6°, letra B), N° 6, y 115 del Código Tributario, y el artículo 19, letra b), del Decreto con Fuerza de Ley N° 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, en la gestión judicial con ocasión de la cual se ha solicitado su inaplicabilidad, resultaría que un reclamo tributario sería conocido y resuelto por un órgano jurisdiccional que carece de independencia e imparcialidad, lo que resulta contrario a la Constitución Política, que en su artículo 19 N° 3° garantiza la igual protección de la ley en el ejercicio de los derechos y la existencia de un racional y justo procedimiento, como también se opone a lo señalado en el artículo 8° N° 1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, que garantiza a toda persona el derecho a ser juzgada por un juez o tribunal competente, independiente e

imparcial, en todo tipo de asuntos, incluidos los de orden fiscal que son mencionados explícitamente, derecho que en virtud de lo dispuesto en el artículo 5º, inciso segundo, de la Carta Fundamental debe ser respetado y promovido por los órganos del Estado, razones por las cuales corresponde declarar la inaplicabilidad de las citadas normas legales;

DECIMOPRIMERO: Que, finalmente, cabe señalar que no es obstáculo para declarar la inaplicabilidad solicitada la sentencia de este Tribunal de 30 de diciembre de 2008, Rol N° 1243, dictada al ejercer el control de constitucionalidad del proyecto de ley que fortalece y perfecciona la justicia tributaria, la que declaró constitucional su artículo 2º transitorio, el cual establece que *“las causas tributarias que, a la fecha de entrada en funciones de los Tribunales Tributarios y Aduaneros que crea esta ley, se encontraren pendientes de resolución, serán resueltas por el respectivo Director Regional del Servicio de Impuestos Internos de conformidad con el procedimiento vigente a la fecha de interposición del reclamo”*.

Ello, porque conforme a lo dispuesto en el artículo 84 N° 2º de la Ley N° 17.997, Orgánica Constitucional del Tribunal Constitucional, sólo es inadmisibile el requerimiento de inaplicabilidad cuando se plantea respecto de un precepto legal que haya sido declarado conforme a la Constitución por el Tribunal cuando éste ejerce el control preventivo de constitucionalidad y se invoca el mismo vicio que fue materia de la sentencia respectiva, lo que no ha tenido lugar respecto a los preceptos legales impugnados en el presente requerimiento de inaplicabilidad.

Los Ministros señores Hernán Vodanovic Schnake e Iván Aróstica Maldonado estuvieron por acoger la acción de inaplicabilidad entablada en autos, en consideración a las siguientes razones:

PRIMERO: Que, en la especie, las disposiciones objetadas conferían potestades jurisdiccionales y fijaban el procedimiento mediante el cual estas atribuciones eran ejercidas por el Director Regional de la IX Dirección Regional de La Araucanía del Servicio de Impuestos Internos, las que a este Director le permitieron conocer en primera instancia y, en ella, confirmar sendas liquidaciones tributarias practicadas por él mismo con anterioridad, en el desempeño de sus competencias administrativas;

SEGUNDO: Que en el presente requerimiento se objeta que tales normas hayan concedido facultades contenciosas a los Directores Regionales del aludido servicio, contradiciendo aquella prohibición que obsta al Presidente de la República, y por lógica extensión a todas las entidades bajo su dependencia o coordinación, ejercer funciones judiciales, según el artículo 76, inciso primero, constitucional, análogo al artículo 80 del texto supremo anterior y bajo cuyo imperio se dictaron las disposiciones refutadas.

A la par cuestiona que en este caso los órganos administrativos en cuestión sean jueces y parte, lo que vulneraría el derecho de ser juzgado por un tribunal independiente e imparcial, ínsito en el artículo 19 N° 3 constitucional y otras normas auxiliares, como el artículo 8 N° 1 de la Convención Americana de Derechos Humanos;

TERCERO: Que, efectivamente, es inconciliable con la referida garantía constitucional la existencia de órganos de la Administración encargados de conocer y juzgar las actuaciones del propio servicio público involucrado. Más

todavía cuando, como en esta situación, la cuestión disputada recae sobre un acto expedido por la misma persona titular.

Si lo primero agrede el principio de que ninguno debe ser magistrado y parte a la vez, lo segundo hiere la premisa básica de que nadie puede ser juez en su propia causa. Comoquiera que, en el orden natural de las cosas, resulta ilusorio suponer la conducción de un proceso justo y racional por parte de quien no es objetivamente independiente ni subjetivamente imparcial;

CUARTO: Que los mencionados Directores Regionales, responsables de supervisar el estricto cumplimiento de la normativa tributaria, actúan bajo una lógica estatutaria que los conmina a ser efectivos en el logro del objetivo recaudador confiado al Servicio de Impuestos Internos, legítimo en el ámbito administrador, pero que de suyo les resta la autonomía que es exigible de un órgano jurisdiccional.

Siendo de indicar, luego, que esta contradicción en los términos se revela todavía más anticonstitucional, cuando no se encuentran nítidamente separados los quehaceres administrativos previos de investigación, de aquellos que corresponderían a un ulterior proceso sustanciado por un tercero en el orden jurisdiccional;

QUINTO: Que sólo existía un modo de impugnar los actos administrativos de liquidación, ante el propio órgano que los emitió, por ser éste el conducto único e indefectible franqueado entonces por la ley, toda vez que -a la sazón- el ordenamiento procesal no les ofrecía otra posible vía de reclamación.

Tanto más, cuando una jurisprudencia judicial viene sosteniendo que, al existir vías específicas de reclamación contra un acto administrativo, deben prevalecer dichos procedimientos antes que el ejercicio de otras modalidades

genéricas de impugnación, como es el caso de la acción de nulidad de derecho público (Corte Suprema, sentencia Rol 5376-2009 de 12.9.2011, considerandos 12° y 13°);

SEXTO: Que, por tanto, una declaración de inaplicabilidad en tal sentido, de haber prosperado y producido los efectos procesales adecuados, podría entenderse que dejaba a los requirentes en la posibilidad de volver a deducir su reclamo ante un tribunal del Poder Judicial.

Porque, tal como se explicara en la disidencia recaída en la sentencia Rol N° 616, ello habría hecho inmediatamente aplicable lo previsto en el artículo 38, inciso segundo, de la Carta Fundamental, de forma que los presuntos afectados en sus derechos por la Administración del Estado tendrían abierto el camino para ampararlos a través de los tribunales señalados en dicho precepto constitucional;

SÉPTIMO: Que es menester precisar que, en sentencia Rol N° 1243, este Tribunal declaró constitucional el artículo 2° transitorio de la Ley N° 20.322, que "Fortalece y Perfecciona la Jurisdicción Tributaria y Aduanera", en cuya virtud las causas pendientes a la fecha de entrada en funciones de los nuevos Tribunales Tributarios y Aduaneros debían ser resueltas por el respectivo Director Regional conforme al procedimiento vigente a la época de la interposición del pertinente reclamo.

En el obvio entendido que el Legislador no se estaba pronunciando allí acerca de la validez del régimen pasado, cuestión que le compete en exclusiva al Tribunal Constitucional, sino que solamente regulando el tránsito hacia este nuevo sistema de plena jurisdicción tributaria;

OCTAVO: Que, por último, estos disidentes estiman que al ser inconstitucional que un órgano administrativo, como un Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, detente competencias jurisdiccionales, las normas procedimentales

sobre las que se hacen recaer sus atribuciones son igualmente antijurídicas.

Y TENIENDO PRESENTE LO DISPUESTO EN LOS ARTÍCULOS 19, N° 3°, 76 Y 93, N° 6°, DE LA CONSTITUCIÓN, ASÍ COMO EN LAS NORMAS PERTINENTES DE LA LEY N° 17.997, ORGÁNICA CONSTITUCIONAL DE ESTE TRIBUNAL,

SE DECLARA:

QUE, POR NO HABERSE REUNIDO EL QUÓRUM EXIGIDO POR EL ARTÍCULO 93, NUMERAL 6°, DE LA CONSTITUCIÓN PARA ACOGER EL REQUERIMIENTO RESPECTO DE LA SOLICITUD DE INAPLICABILIDAD DE LOS INCISOS PRIMERO, SEGUNDO, TERCERO Y CUARTO DEL ARTÍCULO 115, EL ARTÍCULO 120, EL INCISO FINAL DEL ARTÍCULO 125, LOS ARTÍCULOS 130, 132, 134, EL INCISO SEGUNDO DEL ARTÍCULO 135, LOS ARTÍCULOS 136, 137, EL INCISO SEGUNDO DEL ARTÍCULO 138, EL INCISO FINAL DEL ARTÍCULO 139, EL INCISO SEGUNDO DEL ARTÍCULO 141, EL ARTÍCULO 142 Y LA LETRA B N°6 DEL ARTÍCULO 6°, TODOS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, Y DE LA LETRA B) DEL ARTÍCULO 19 DE LA LEY ORGÁNICA DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS, DECRETO CON FUERZA DE LEY N°7 DE 1980, ÉSTE SE ENTIENDE RECHAZADO.

Redactaron el voto por el rechazo el Ministro Gonzalo García Pino y los votos por acoger los Ministros señores Raúl Bertelsen Repetto e Iván Aróstica Maldonado, respectivamente.

Notifíquese, regístrese y archívese.

Ro1 N° 2041-11-INA.

Pronunciada por el Excmo. Tribunal Constitucional, integrado por su Presidente, Ministro señor Raúl Bertelsen Repetto, y por sus Ministros señores Hernán Vodanovic Schnake, señora Marisol Peña Torres y señores Francisco Fernández Fredes, Carlos Carmona Santander, José Antonio Viera-Gallo Quesney, Iván Aróstica Maldonado y Gonzalo García Pino.

Autoriza la Secretaria del Tribunal Constitucional, señora Marta de la Fuente Olguín.

