



Santiago, once de julio de dos mil diecisiete.

VISTOS:

Solicitud de inaplicabilidad.

Con fecha 25 de octubre de 2016, M&M Ingeniería, Contabilidad y Mecánica Industrial Ltda., ha requerido un pronunciamiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad, respecto del inciso 11°, del artículo 132 del Código Tributario.

Gestión judicial pendiente.

El reseñado pronunciamiento de inaplicabilidad se solicita para que surta efectos en el proceso de reclamación tributaria incoado por el actor, que actualmente se sustancia por la Corte Suprema, en sede de casación en el fondo, bajo el Rol N° 41.128-2016.

Precepto legal reprochado

El texto del artículo 132, inciso undécimo, del Código Tributario, reza de la manera que sigue:

"No serán admisibles aquellos antecedentes que, teniendo relación directa con las operaciones fiscalizadas, hayan sido solicitados determinada y específicamente por el Servicio al reclamante en la citación a que se refiere el artículo 63 y que este último, no obstante disponer de ellos, no haya acompañado en forma íntegra dentro del plazo del inciso segundo de dicho artículo. El reclamante siempre podrá probar que no acompañó la documentación en el plazo señalado, por causas que no le hayan sido imputables, incluyendo el caso de haber solicitado al Servicio prórroga del plazo original para contestar la referida citación y ella no fue concedida o lo fue por un plazo inferior al solicitado."

Conflicto de constitucionalidad de autos.

En cuanto al conflicto de constitucionalidad planteado, éste consiste, en lo medular, en determinar si es constitucional o no el que, un contribuyente, por





aplicación del precepto reprochado, no pueda hacer valer determinados antecedentes como prueba en sede jurisdiccional, por el hecho de no haberlos presentado ante el Servicio de Impuestos Internos, mismo que los habría requerido en la citación a que se refiere el artículo 63 del Código Tributario.

Lo anterior pues, a juicio del peticionario, ello importa el desconocimiento de los derechos a la tutela judicial efectiva, al debido proceso y a la seguridad jurídica, reconocidos en los numerales 3° y 26 del artículo 19 constitucional.

Fundamentación del requerimiento.

A efectos de fundar su acción, el actor se refiere a los hechos relacionados con la gestión judicial pendiente, para luego exponer las argumentaciones en derecho que sustentan los vicios de constitucionalidad que denuncia.

En cuanto a los hechos.

Expone que el Servicio de Impuestos Internos, por diversas liquidaciones de mayo de 2015, pretende el cobro de diferencias de Impuesto al Valor Agregado, correspondientes a diversos períodos tributarios de los años 2012, 2013 y 2014, por un monto aproximado de 315 millones de pesos. Ello obedecería a que el actor no habría declarado el impuesto en la forma establecida por la ley.

Frente a ello, el actor presentó reclamo tributario en contra de las antedichas liquidaciones.

Y, pese a aportar prueba, el reclamo fue rechazado, en tanto se acogió el incidente de inadmisibilidad probatoria alegado por el Servicio, declarando inadmisibles su prueba por presentarse en el caso sub lite los presupuestos establecidos por la norma que se objeta.

Sustancialmente, por aplicación de dicha norma, el juez de la instancia decidió no valorar los libros contables del actor, los cuales estimó como antecedentes no presentados en su oportunidad en sede administrativa y





sin que se haya acreditado alguna causal de incumplimiento no imputable al contribuyente.

Explica el actor que, de haberse admitido las probanzas, las diferencias reales que debieron haberse liquidado alcanzaban respecto de las citadas liquidaciones a un monto neto de 98 millones, aproximadamente.

Frente al veredicto de primer grado el actor apeló y el Tribunal de Alzada de Antofagasta confirmó el fallo, impidiéndole entonces acreditar que las liquidaciones reclamadas no se ajustaban a lo obrado, motivo por el cual dedujo el recurso de casación en el fondo que constituye el proceso pendiente invocado.

En cuanto al derecho.

A juicio del actor, el problema se produce desde el momento que la disposición censurada fija una sanción procesal con graves efectos en sede jurisdiccional, respecto de una obligación del contribuyente, a saber, acreditar sus obligaciones tributarias mediante los respectivos libros contables. Lo anterior, en tanto su cumplimiento queda entregado al arbitrio del fiscalizador del Servicio que requiere documentación, libros contables o antecedentes, conforme lo dispone el artículo 63 del Código Tributario.

Explica que argumentó en el reclamo que al momento de la citación, él estaba clasificado como emisor electrónico y que, debido a problemas tecnológicos derivados de la falta de soporte técnico del Servicio, no pudo dar completo cumplimiento a la citación.

En efecto, sin control alguno, se dio por sentado el incumplimiento de una carga legal establecida respecto del contribuyente, que el propio ente fiscalizador impidió cumplir, al no poder recuperar de sus sistemas la documentación pertinente.

Precisa al efecto que el artículo 21 del Código Tributario dispone que para obtener que se anule o modifique la liquidación o reliquidación, el contribuyente





deberá desvirtuar con pruebas suficientes las impugnaciones del Servicio y, la disposición reprochada, viene a hacer ineficaz el derecho a defensa citado en aquel artículo y garantizado constitucionalmente por el artículo 19 Constitucional.

Agrega a lo anterior, que el inciso segundo del mismo artículo obliga al contribuyente a probar con sus libros contables, documentos y otros medios que permita la ley, la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto.

En el marco de lo dispuesto en el citado artículo 21, explica el actor que la norma impugnada habla de antecedentes y si se tiene en consideración la definición que de los mismos da el Diccionario de la Real Academia Española, se puede declarar inadmisibles cualquier documento o antecedente que diga relación directa con una operación fiscalizada, pero jamás la contabilidad o los libros contables. Y el mismo artículo 21 distingue entre libros contables y otros antecedentes.

No obstante, el juez de la instancia, erradamente, declaró inadmisibles libros contables y facturas que, de acuerdo a la ley, son obligatorias de llevar, por haberlos estimados como antecedentes.

Específicamente, en cuanto a los vicios de constitucionalidad alegados, explica la actora que se vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva, garantizado por la Constitución en su artículo 19, N° 3°, al prescribir que se asegura el derecho a la igual protección de la ley en el ejercicio de los derechos. A su vez, se desconoce el derecho al debido proceso.

Lo anterior, desde el momento que la disposición impugnada, al impedir la admisibilidad de libros contables y sus respaldos como prueba documental en el procedimiento judicial de reclamación -por el hecho de no haber sido aportados en sede administrativa ante el Servicio-,





obstruye el derecho a la acción, limitando o anulando la capacidad probatoria del contribuyente reclamante, lo que produce la indefensión del mismo ante el actuar arbitrario del ente fiscalizador, que determina diferencias de impuesto con información incompleta sin ajustarse a un procedimiento administrativo en que se cumplan todas las garantías del debido proceso, más aún, si el propio organismo fiscalizador produjo la situación por la evidente ineficacia de su sistema de facturación electrónica y que, conforme a la norma impugnada, carece de control judicial efectivo.

A mayor abundamiento, se agrega que, conforme a la historia de la ley, se hizo incluso una reserva de constitucionalidad respecto de la norma impugnada.

Sustanciación del requerimiento

Por resolución de fojas 246, la Primera Sala de esta Magistratura admitió a tramitación el requerimiento de autos y suspendió la tramitación de la gestión judicial pendiente invocada. Luego de ser declarado admisible por la aludida Sala y pasados los autos al Pleno, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 86 de la Ley N° 17.997, Orgánica Constitucional del Tribunal Constitucional, el requerimiento fue comunicado a la Presidenta de la República, al Senado y a la Cámara de Diputados y notificado a las partes de la gestión judicial pendiente invocada, a efectos de que pudieran hacer valer sus observaciones y acompañar los antecedentes que estimaren convenientes.

Observaciones al requerimiento.

Por presentación de fojas 345, el Servicio de Impuestos Internos formuló sus observaciones al requerimiento, solicitando su rechazo, sobre la base de las argumentaciones que se sintetizan a continuación.

En primer lugar el ente Fiscal presenta observaciones de forma, alegando que el requerimiento debe rechazarse:





1. Porque se promueve respecto de un precepto que ha sido declarado conforme a la Constitución, en sentencia de esta Magistratura Rol N° 2279, y es prácticamente idéntico al requerimiento que dio lugar a dicha sentencia.

2. Porque el precepto impugnado no corresponde a una norma decisoria litis, de manera que jamás será determinante para resolver una contienda tributaria.

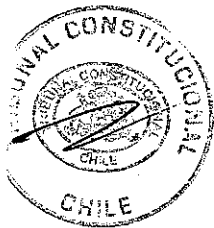
3. Porque el requerimiento carece de fundamento plausible, desde el momento que plantea una cuestión de legalidad al alegar sobre la vulneración del artículo 21 del Código Tributario y sobre la errada interpretación del vocablo antecedentes utilizado en la norma que se reprocha.

A su vez, la fundamentación tampoco es plausible, toda vez que el actor hace un análisis parcial del inciso 11° en comento, en tanto omite señalar que el mismo otorga a los contribuyentes la posibilidad de soslayar la inadmisibilidad de la prueba cuando acreditan que no están obrando de mala fe.

En segundo lugar, el Servicio derechamente argumenta en orden a descartar la infracción del artículo 19, N°s 3° y 26°.

Expone al efecto, que no es efectivo que la norma otorgue al fiscalizador la facultad de decidir si se acompañaron o no todos los antecedentes solicitados en la citación, puesto que la norma se enmarca dentro de la regulación de las reclamaciones tributarias y no dentro del procedimiento administrativo, de manera que se encuentra establecida para tener efecto en ese procedimiento. Se trata entonces de una norma procesal para ser aplicada en sede jurisdiccional, por lo que el cumplimiento de los requisitos relacionados con la admisibilidad de la prueba debe ser evaluado por el Tribunal Tributario y Aduanero.

Por otra parte, se explica que la norma reprochada no vulnera ni el derecho a la tutela judicial efectiva ni el





derecho al debido proceso pues, por una parte, no impide el acceso a la sede jurisdiccional y, por otra, establece limitaciones a la prueba que son racionales y justas y no obedecen a cuestiones arbitrarias.

Por lo demás, como ha dicho este sentenciador, la Carta no prohíbe normas de ritualidad procesal, solo les exige que permitan la defensa y garanticen la racionalidad y justicia, misma que, en la especie, se manifiesta en la facultad que la norma reprochada otorga al contribuyente en orden a alegar alguna razón que lo excuse de su incumplimiento.

En esta misma línea de ideas, el Servicio expone que el objetivo de la limitación probatoria es incentivar la oportuna puesta a disposición del Servicio de los documentos necesarios para fiscalizar la tributación de los contribuyentes y así evitar auditorías fallidas, por cuanto es de usanza común de contribuyentes de mala fe el ocultar los antecedentes durante la etapa de fiscalización para luego hacerlos aparecer en sede judicial, echando abajo todo lo obrado en el procedimiento administrativo, con la grave eventualidad de no poder enmendar lo obrado por haberse cumplido los plazos de prescripción.

Por lo demás, la norma no es extraña en nuestra legislación. Baste citar al efecto el artículo 277 del Código de Procedimiento Civil.

Finalmente, el ente fiscal agrega que en el procedimiento de reclamaciones la valoración de la prueba es conforme a las reglas de la sana crítica, de lo que se sigue que el requirente pudo haber acreditado su pretensión en base a otros antecedentes distintos a los que fueron declarados inadmisibles.

Vista de la causa y acuerdo.

Habiéndose traído los autos en relación, se procedió a la vista de la causa el día 11 de Mayo de 2017, escuchándose la relación y el alegato de la abogada Bárbara Grassis, por el Servicio de Impuestos Internos,





sin que la parte requirente se haya presentado a alegar. El acuerdo se adoptó con esa misma fecha.

CONSIDERANDO:

I. EL CONFLICTO DE CONSTITUCIONALIDAD SOMETIDO A LA DECISIÓN DE ESTA MAGISTRATURA.

PRIMERO: Que, como se ha señalado en la parte expositiva, el abogado Bernardo Yévenes Carvajal, en representación de M&M Ingeniería, Contabilidad y Mecánica Industrial Ltda., ha requerido la declaración de inaplicabilidad del inciso undécimo del artículo 132 del Código Tributario. Lo anterior, en el recurso de casación en el fondo de que conoce actualmente la Excmá. Corte Suprema, bajo el Rol N° 41.128-2016, y que tuvo su origen en la reclamación tributaria deducida por la sociedad requirente ante el Tribunal Tributario y Aduanero de Antofagasta respecto de las liquidaciones N°s 260 a 290, de 11 de mayo de 2015, a través de las cuales el Servicio de Impuestos Internos le imputó no haber declarado el respectivo Impuesto al Valor Agregado en la forma indicada por la ley;

SEGUNDO: Que el precepto legal impugnado dispone (el inciso reprochado se destaca en negrita):

"Del reclamo del contribuyente se conferirá traslado al Servicio por el término de veinte días. La contestación del Servicio deberá contener una exposición clara de los hechos y fundamentos de derecho en que se apoya, y las peticiones concretas que se someten a la decisión del Tribunal Tributario y Aduanero.

Se admitirá, además, cualquier otro medio probatorio apto para producir fe.

No serán admisibles aquellos antecedentes que, teniendo relación directa con las operaciones





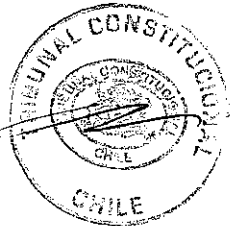
fiscalizadas, hayan sido solicitados determinada y específicamente por el Servicio al reclamante en la citación a que se refiere el artículo 63 y que este último no obstante disponer de ellos, no haya acompañado en forma íntegra dentro del plazo del inciso segundo de dicho artículo. El reclamante siempre podrá probar que no acompañó la documentación en el plazo señalado, por causas que no le hayan sido imputables, incluyendo el caso de haber solicitado al Servicio prórroga del plazo original para contestar la referida citación y ella no fue concedida o lo fue por un plazo inferior al solicitado.

El Juez Tributario y Aduanero se pronunciará en la sentencia sobre esta inadmisibilidad.

El Tribunal Tributario y Aduanero tendrá el plazo de sesenta días para dictar sentencia, contado desde el vencimiento del término probatorio.”;

TERCERO: Que, fundando su pretensión, la actora sostiene que la aplicación del precepto recién individualizado en la causa sobre reclamo tributario que actualmente conoce la Corte Suprema, infringiría el artículo 19 en sus numerales 3° y 26° de la Carta Fundamental.

En lo que dice relación con el artículo 19 N° 3°, se argumenta que la aplicación de la norma reprochada en estos autos viene a hacer ineficaz el derecho a la defensa garantizado en ese precepto constitucional. Ello, desde el momento que se ha declarado inadmisibile, en el procedimiento judicial, la prueba documental acompañada por la reclamante en base al precepto impugnado y sin tener en cuenta una situación fáctica: que el contribuyente estaba clasificado como emisor tecnológico y que debido a problemas de soporte técnico de las bases del





Servicio de Impuestos Internos no se pudo acceder a la documentación contable requerida por éste en su citación (fojas 5 y 5 vta.).

Profundizando en su argumentación, la sociedad requirente afirma que la aplicación del inciso undécimo del artículo 132 del Código Tributario conculca su derecho a la tutela judicial efectiva, que incluye, entre otros elementos, el derecho a la acción, la interdicción de la indefensión y el derecho al debido proceso (fojas 8 vta. Y 9). Específicamente, aduce que "el impedir la admisibilidad de los libros contables y su respaldo, que no hubieren sido aportados en la etapa administrativa ante el Servicio de Impuestos Internos, como prueba documental en el procedimiento judicial de reclamo de liquidaciones, obstruye el derecho a la acción, limitando y/o anulando la capacidad probatoria del contribuyente reclamante, lo que produce la indefensión del contribuyente ante el actuar arbitrario del organismo fiscalizador que determina diferencias de impuestos con información incompleta, sin ajustarse a un procedimiento administrativo, en que se cumplan todas las garantías de un debido proceso (...) y que conforme a la norma impugnada, carece de control judicial efectivo." (Fojas 9 vta.).

Termina concluyendo, en el petitorio de su libelo, que se infringen, en este caso concreto, los incisos primero, segundo, tercero, cuarto y quinto del artículo 19 N° 3° de la Constitución Política.

En lo que respecta al artículo 19 N° 26° de la Carta Fundamental sólo se limita a señalar que la norma impugnada "afecta en su esencia el ejercicio de los citados derechos (la tutela judicial efectiva y el debido proceso), imponiendo condiciones y requisitos, que limitan o hacen imposible el ejercicio de los mismos." (Fojas 4 vta.);





CUARTO: Que, por su parte, el Servicio de Impuestos Internos, alega que, desde el punto de vista de los hechos que rodean la gestión pendiente, la contribuyente fue objeto de un requerimiento de antecedentes, con fecha 7 de octubre de 2014, el que sólo atendió parcialmente, por lo cual, con fecha 12 de enero de 2015, se le emitió la Citación N° 1 para que aportara los siguientes antecedentes: a) Libro de compras en folios autorizados por el SII de los períodos enero a diciembre de 2012; b) Libro de compras en folios autorizados por el SII de los períodos enero a diciembre de 2013; c) Libro de Ventas en folios autorizados por el SII de los períodos enero a diciembre de 2012 y d) Facturas de proveedores, notas de crédito y/o notas de débito que respaldaren anotaciones de los libros de compras correspondientes a los períodos enero a diciembre de 2012. Precisa que el contribuyente no aportó ninguno de los antecedentes solicitados (fojas 322).

Plantea el Servicio, asimismo, tanto en la etapa de admisibilidad como en la de fondo, que se ha sometido al Tribunal Constitucional un conflicto de mera legalidad que envuelve la interpretación del vocablo "antecedentes" utilizado en el artículo 132 del Código Tributario (fojas 350).

Además, considera la parte requerida que no hay arbitrariedad o infracción a ninguna garantía constitucional en lo establecido en el inciso undécimo del artículo 132 del Código Tributario, por cuanto la norma resulta razonable al imponer una sanción procesal y también al otorgar la posibilidad a los contribuyentes de soslayar la inadmisibilidad de prueba, cuando acreditan que no están obrando de mala fe. Sin embargo, habría sido el propio contribuyente quien se puso en la posición jurídica que hace aplicable dicha sanción procesal, al no aportar los antecedentes solicitados en la etapa administrativa y no haber dado razones suficientes que



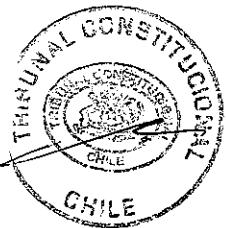


justificaran no aportarlos oportunamente (fojas 351 y 352). Agrega que, en el contexto de la nueva justicia tributaria, el precepto establece una serie de requisitos para que opere dicha sanción procesal, lo que es verificado y resuelto por el Tribunal Tributario y Aduanero y jamás queda entregado a la decisión del ente administrativo (fojas 353). En suma, la norma impugnada viene a resguardar la garantía del debido proceso y la buena fe procesal instando a los litigantes a exponer - previo a la discusión judicial- todos los antecedentes y alegaciones que harán valer en el juicio, evitando sacar ventaja de la ocultación maliciosa de éstos (fojas 354);

QUINTO: Que, conforme a lo planteado precedentemente, el conflicto constitucional que este Tribunal debe resolver consiste en determinar si resulta contrario a la Constitución Política que el artículo 132, inciso undécimo, del Código Tributario, aplicado en la gestión tributaria que se ha individualizado, limite el derecho a defensa de la actora al impedirle presentar antecedentes en la fase judicial de un reclamo tributario si ellos no han sido aportados previamente en la fase administrativa del mismo, al igual que el derecho al debido proceso legal, que se traduce en la exigencia legal de un procedimiento racional y justo, afectando, concretamente, su derecho a aportar prueba en el procedimiento judicial respectivo.

II. MATERIAS SOBRE LAS QUE ESTE TRIBUNAL NO SE PRONUNCIARÁ.

SEXTO: Que teniendo presente la competencia específica que le confieren las normas constitucionales y legales que la rigen, esta Magistratura no extenderá su pronunciamiento a ciertas cuestiones relevadas en el requerimiento, pero que exceden o están ajenas a su esfera de atribuciones;





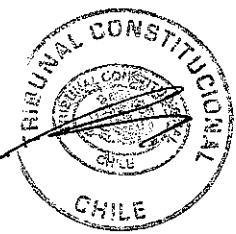
SÉPTIMO: Que, en este contexto y aun cuando, en el libelo de la actora, se insiste en calificar de "arbitrario" el proceder del Servicio de Impuestos Internos en el reclamo tributario tramitado (fojas 4 vta. Y 9 vta.), éste no es un asunto sobre el que esta sentencia pueda pronunciarse, pues la competencia constitucional para revisar los actos administrativos que pudieran estimarse "arbitrarios" le corresponde a las Cortes de Apelaciones, en primera instancia, y a la Corte Suprema, en segunda instancia, a través del recurso de protección (artículo 20 de la Constitución Política).

Lo anterior, sin perjuicio de que, conforme al inciso segundo del artículo 38 constitucional, el contribuyente afectado pueda perseguir la responsabilidad del Servicio de Impuestos Internos si ha experimentado una lesión en sus derechos y sin perjuicio de la responsabilidad del funcionario que hubiere causado el daño;

OCTAVO: Que, conforme a lo dispuesto en el artículo 21 del Código Tributario, la sociedad requirente afirma que *"se puede declarar inadmisibles cualquier documento o antecedente que diga relación directa con una operación fiscalizada; pero en ningún caso la Contabilidad o el Libro Contable, que como dijimos y demostramos es obligatoria para el contribuyente."* (Fojas 7 vta.). Esta alegación tiene, sin duda, un sustrato fáctico, relacionado con las circunstancias por las cuales, en la práctica, no se pudo tener acceso a los aludidos Libros Contables y ellas sólo pueden ser ponderadas por el juez de fondo, por lo que también se trata de una materia ajena a la competencia del juez constitucional.

III. JURISPRUDENCIA PREVIA DE ESTE TRIBUNAL RESPECTO DEL PRECEPTO LEGAL IMPUGNADO.

NOVENO: Que el Servicio de Impuestos Internos ha invocado en estos autos la existencia de una sentencia





previa de inaplicabilidad recaída en el mismo precepto legal que se impugna en esta oportunidad. Se trata de la sentencia Rol N° 2279-12 que rechazó la acción deducida en base a dos consideraciones esenciales:

a) El inciso undécimo del artículo 132 del Código Tributario no merece reproche de irracionalidad en la medida que sólo propende a la necesaria consistencia entre la fase de fiscalización tributaria y la jurisdiccional en el contexto de un proceso de liquidación y reclamación de impuestos, a la par que impide que su exigibilidad prescriba por la vía de posponer deliberadamente el acompañamiento de los documentos fundantes (considerando 3°); y

b) La misma norma reprochada contempla la ecuánime posibilidad de que el reclamante presente en el procedimiento judicial la documentación que no exhibió ante la Administración en el plazo legal de un mes desde la citación, si prueba que ello obedeció a circunstancias que no le fueron imputables (considerando 4°);

DÉCIMO: Que esta Magistratura no divisa razones que ameriten, en este nuevo caso, apartarse de su razonamiento previo en torno a la congruencia entre el artículo 132, inciso undécimo, del Código Tributario, y el derecho a la defensa, por un lado, unido al derecho a aportar pruebas, por el otro, en cuanto elementos de las garantías de igualdad en el ejercicio de los derechos y de la exigencia de un procedimiento legal que satisfaga los estándares de racionalidad y justicia, respectivamente;

UNDÉCIMO: Que, con todo, esta Magistratura estima necesario profundizar en las razones esgrimidas en la sentencia Rol N° 2279, teniendo especialmente en cuenta las circunstancias concretas que rodean el conflicto que se ha sometido a su decisión en esta oportunidad.





IV. INFRACCIÓN AL DERECHO DE DEFENSA.

DECIMOSEGUNDO: Que el derecho de defensa, esto es, la facultad que asiste a una persona para impetrar la actividad jurisdiccional ordinaria, especial o contencioso-administrativa a fin de manifestar pretensiones que tiendan a la efectividad de los derechos que el ordenamiento jurídico le asegura tiene una estrecha relación con el derecho a la tutela judicial efectiva reconocido, entre nosotros, en el inciso primero del artículo 19 N° 3° de la Carta Fundamental en los siguientes términos: "La Constitución asegura a todas las personas: 3°. La igual protección de la ley en el ejercicio de sus derechos." Así, el derecho de defenderse de la eventual vulneración de un derecho del que se es titular supone la posibilidad de interponer la acción respectiva, pero, también, la de sustentarla, a través de los medios establecidos por la ley, a través de todo el procedimiento respectivo, a fin de que sea finalmente acogida.

Por ello se ha sostenido que una de las vertientes del derecho de defensa es "la del sujeto activo en el proceso, el demandante -en los procesos civiles o mercantiles, contencioso-administrativos o sociales- o el acusador en los procesos penales, que se concreta en el derecho a la tutela judicial efectiva, de modo que el ordenamiento jurídico le proporcione un cauce adecuado para sostener su pretensión ante los tribunales de justicia cuando considere que su derecho ha sido desconocido, discutido o vulnerado, o que encuentre respuesta procesal siempre que esté legitimado para ejercer una acusación contra la persona que considere responsable de una infracción penal." (Moreno Catena, Víctor. "Sobre el derecho de defensa: Cuestiones generales." En Teoría y Derecho. Revista de Pensamiento





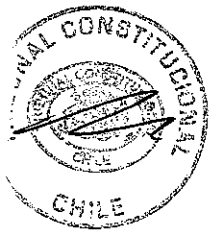
Jurídico, Diciembre 8/2010, Madrid. Tirant Lo Blanch, p. 18);

DECIMOTERCERO: Que el derecho de defensa tiene, también, una segunda dimensión que se vincula a la facultad que asiste a quien ha sido objeto de una demanda o acusación criminal para oponer todas las alegaciones o excepciones tendientes a desvirtuarla.

Por ello se ha afirmado que otra perspectiva del derecho de defensa es *"la del sujeto pasivo, de la parte del demandado o del acusado, que debe tener medios para reaccionar frente a la agresión que representa el inicio de un proceso contra él"*, perspectiva con la cual se ha relacionado tradicionalmente el derecho de defensa. (Moreno Catena, Ob. Cit., p. 18).

Esta última aproximación del derecho de defensa se relaciona con el derecho a un debido proceso recogido en el inciso sexto del artículo 19 N° 3° de la Carta Fundamental y que obliga al legislador a *"establecer siempre las garantías de un procedimiento y una investigación racionales y justos."*;

DECIMOCUARTO: Que, las dos perspectivas explicadas han sido recogidas por la jurisprudencia de esta Magistratura al expresar que *"el derecho a la defensa jurídica tiene una relación sustancial con el de igual protección de la ley en términos tales que viene a precisar el sentido y alcance de la protección que el legislador debe otorgar al ejercicio de los derechos de las personas referida al ámbito específico de la defensa jurídica de ellas ante la autoridad correspondiente."* (STC Rol N° 1001, c.c. 16° a 19°). Ha agregado que *"el derecho a la defensa jurídica debe poder ejercerse, en plenitud, en todos y cada uno de los estadios en que se desarrolla el procedimiento, en los cuales se podrán ir consolidando situaciones jurídicas muchas veces irreversibles."* (STC Rol N° 376, c. 37°). (Énfasis destacado).





En consecuencia, el derecho de defensa se configura como un derecho transversal que tiene relevancia tanto al momento de impetrarse el ejercicio de la jurisdicción como al desarrollarse las distintas fases del procedimiento.

Cabe agregar a lo señalado que la titularidad del derecho de defensa corresponde a las partes, pero el abogado, como consecuencia de los deberes de asistencia técnica que asume, ha de gozar de la correlativa libertad para ejercerlos. (Vives Antón, Tomás. "Observaciones Preliminares (sobre el Derecho de Defensa)". En: Teoría y Derecho. Revista de Pensamiento Jurídico, Diciembre 8/2010, Madrid. Tirant Lo Blanch, p. 10);

DECIMOQUINTO: Que, con todo, lo razonado hasta ahora no supone afirmar que el derecho de defensa revista carácter absoluto. Y es que *"al garantizar el derecho a la defensa, la Constitución no asegura a todas las personas ejercer sus derechos sin ningún tipo de obstáculos, ni les garantiza conducir sus defensas conforme a su leal saber y entender. Un entendimiento así de absoluto del derecho a defensa impediría toda regla procesal que sujetara la defensa a ciertos plazos, ritualidades o limitaciones (...)* El derecho a la defensa está efectivamente garantizado por la Constitución, pero debe ejercerse en conformidad a la ley." (STC Rol N° 977, c. 21°).

Es en este contexto que la ley exige diversas ritualidades procesales para ejercer el derecho de defensa como la exigencia de ajustarse a ciertos plazos, la necesidad de acompañar certificados y el imperativo de rendir fianzas de resultas, entre otras. Asimismo, las defensas procesales -que suelen revestir la forma de excepciones en el juicio- también pueden encontrarse limitadas dependiendo del tipo de procedimiento de que se trate;

DECIMOSEXTO: Que, a mayor abundamiento, resulta necesario acotar que así como el derecho a la igualdad ante la ley se traduce en la interdicción de la





discriminación arbitraria, el derecho de defensa apunta a la interdicción de la indefensión.

Por ello, tanto el derecho a la defensa del sujeto activo como del sujeto pasivo en el proceso supone proscribir la indefensión, "de modo que las partes no se vean constreñidas en su actuación ante los tribunales ni se les impida, de manera directa o indirecta, sostener sus pretensiones para lograr la tutela efectiva de sus derechos o, desde el punto de vista del sujeto pasivo, que no se les impida utilizar todos los medios jurídicos para resistir la posición actora, así como contrarrestar o neutralizar las posiciones planteadas por el demandante o acusador." (Moreno Catena, Ob. Cit., p. 18);

DECIMOSÉPTIMO: Que, sobre las bases explicadas, debe analizarse la limitación que impone el inciso undécimo del artículo 132 del Código Tributario al contribuyente en el contexto de un reclamo tributario.

En efecto, la norma reprochada declara que son inadmisibles, en el procedimiento jurisdiccional aludido, aquellos antecedentes que teniendo relación directa con las operaciones fiscalizadas, hayan sido solicitados, determinada y específicamente, por el Servicio de Impuestos Internos en la citación prevista en el artículo 63 de ese mismo Código, precepto que tiende a la comprobación de la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y a la obtención de aquellas informaciones y antecedentes relativos a los impuestos adeudados o que pudieran adeudarse y que no hayan sido acompañados dentro del plazo de un mes.

Este sería, precisamente el caso de los libros contables que la sociedad requirente no acompañó al ser citada por el Servicio de Impuestos Internos en el mes de enero del año 2015 configurándose, entonces, la sanción procesal de inadmisibilidad prevista en el artículo 132, inciso undécimo, del Código Tributario;





DECIMOCTAVO: Que la situación producida respecto de la sociedad requirente no puede estimarse vulneratoria del derecho de defensa jurídica en cuanto integrante del derecho a la tutela judicial efectiva y del derecho al debido proceso, por las siguientes razones:

1) La norma cuestionada no ha impedido el ejercicio del derecho de defensa de la contribuyente desde el momento que la sentencia del Tribunal Tributario y Aduanero de Antofagasta, que se pronunció sobre el reclamo tributario deducido por M&M Ingeniería, Contabilidad y Mecánica Industrial Ltda., ha reconocido que uno de los documentos requeridos por el Servicio de Impuestos Internos, en la Citación N° 1 (Libro de Compras en folios autorizados de los períodos enero 2013 a diciembre 2013), fue aportado por la reclamante con anterioridad a esa citación y estuvo en poder de esa entidad fiscalizadora hasta el 28 de mayo de 2015 (fojas 176). Ello llevó a acoger en parte la reclamación tributaria deducida tal como se lee en la parte declarativa de la mencionada sentencia (fojas 183 vta.);

2) La misma norma reprochada en estos autos consigna que *"El reclamante siempre podrá probar que no acompañó la documentación en el plazo señalado, por causas que no le hayan sido imputables, incluyendo el caso de haber solicitado al Servicio prórroga del plazo original para contestar la referida citación y ella no fue concedida o lo fue por un plazo inferior al solicitado."*

En efecto, la sanción procesal de inadmisibilidad de antecedentes en la fase jurisdiccional de un reclamo tributario admite como excepción que la parte afectada pueda probar que no acompañó los documentos requeridos en la citación formulada por el Servicio de Impuestos Internos por causas ajenas a su voluntad.

En la especie, la sentencia del Tribunal Tributario y Aduanero, ya referida, indica: *"(...) teniendo en consideración que la única prueba aportada por la*

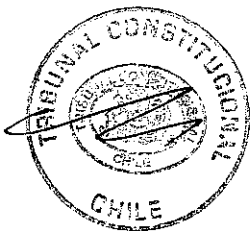




reclamante en este sentido, es la declaración prestada por la testigo Baeza Vergara, se concluye que la reclamante no ha acreditado la existencia de alguna causal que no le sea imputable, que justifique no haber cumplido con la presentación de antecedentes requeridos mediante la Citación N° 01." (Fojas 177). La sentencia de la Corte de Apelaciones de Antofagasta, que se pronunció sobre la apelación contra la sentencia definitiva dictada por el Tribunal Tributario y Aduanero, no sólo confirma el razonamiento del juez a quo sino que alude a la "orfandad probatoria" en que la propia reclamante se puso al no demostrar los extremos fácticos de su reclamo, sin perjuicio de no haber concurrido a estrados a defender su causa (fojas 214 vta. y 215 vta.).

3) La sanción procesal que establece el artículo 132 del Código Tributario opera en forma excepcional, pues limita la libertad probatoria del contribuyente. Este criterio, reconocido por el Tribunal Tributario y Aduanero de Antofagasta, lo llevó a analizar si concurrían los supuestos que esa misma norma exige para que opere la sanción procesal que se comenta. Tales supuestos apuntan a: a) que se hayan solicitado antecedentes que tengan relación directa con las operaciones fiscalizadas y b) que en la citación formulada por el Servicio de Impuestos Internos, dichos antecedentes hayan sido solicitados determinada y específicamente. Ambas circunstancias se tienen por acreditadas por ese tribunal en su sentencia (fojas 175);

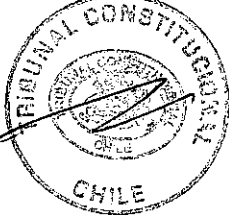
DECIMONOVENO: Que de todo lo que se viene razonando es posible concluir que la aplicación del artículo 132, inciso undécimo, del Código Tributario, en la especie, no ha vulnerado el derecho de defensa, pues teniendo la requirente la posibilidad de dejar sin efecto la inadmisibilidad de los antecedentes no acompañados ante el Servicio de Impuestos Internos y adjuntados recién en sede judicial, no desplegó la actividad probatoria necesaria





para demostrar que el no haberlos acompañado oportunamente se debió a causas que no le eran imputables. Así, no puede ahora alegar la inconstitucionalidad de ese efecto procesal si éste se debió a su propia inactividad o, en otras palabras, que si se colocó en una situación de indefensión fue por su propia inacción;

VIGÉSIMO: Que es preciso recordar, en este punto el razonamiento del Tribunal Constitucional de España en el sentido que *"para que la indefensión alcance relevancia constitucional es necesario que tenga su origen inmediato y directo en actos u omisiones de los órganos judiciales, es decir, que sea causada por la incorrecta actuación del órgano jurisdiccional, estando excluida del ámbito protector (...) la indefensión debida a la pasividad, desinterés, negligencia, error técnico o impericia de la parte o de los profesionales que lo representan o defiendan."* (Sentencia 85/2006, de 27 de marzo, c. 85°). (Énfasis agregado);



VIGESIMOPRIMERO: Que, por las consideraciones que preceden, esta Magistratura rechazará la infracción al artículo 19 N° 3°, inciso primero, de la Carta Fundamental, en cuanto la aplicación del precepto impugnado habría vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva en su expresión del derecho de defensa.

V. INFRACCIÓN AL DERECHO A LA PRUEBA.

VIGESIMOSEGUNDO: Que el requirente de autos ha sostenido, por otra parte, que la aplicación del inciso undécimo del artículo 132 del Código Tributario en la gestión que pende ante la Corte Suprema podría resultar, también, contraria al derecho al debido proceso que la Constitución asegura a todas las personas en el inciso sexto del artículo 19 N° 3°. Específicamente, se vulneraría el derecho a la prueba -que forma parte de aquel- en la medida que se impide *"la admisibilidad de los*



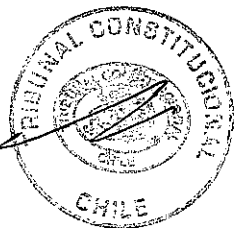
libros contables y su respaldo, que no hubieren sido aportados en la etapa administrativa ante el Servicio de Impuestos Internos, como prueba judicial en el procedimiento de reclamo de liquidaciones", de forma que se limita y/o anula la capacidad probatoria del contribuyente reclamante produciendo la indefensión del contribuyente (fojas 9 vta.);

VIGESIMOTERCERO: Que, sobre el particular, es preciso recordar los criterios que esta Magistratura ha sustentado sobre el derecho a la prueba.

En primer lugar, se ha sostenido que "el derecho a presentar pruebas es un elemento del debido proceso" (STC roles N°s 699, c. 9°; 2628, c. 6°; 2546, c. 7°, 2748, c. 15° y 2757, c. 41°).

En segundo término, que el derecho a aportar pruebas "implica la aptitud procesal de presentar evidencias y tener derecho a impugnar aquellas que vulneren las pretensiones y derechos que se hagan valer (STC Rol N° 2029, c. 33°). Ha agregado que "la recepción y producción de la prueba es connatural al derecho de defensa, constituyéndose en garantía esencial de un procedimiento racional y justo." (STC Rol N° 478, considerando 22°).

En tercer lugar ha señalado que "el derecho a la prueba es eventual y dependerá de las circunstancias del caso y de la pertinencia de la misma. En efecto, en un caso determinado puede no haber hechos controvertidos y, en tal evento, respecto de un caso así, sería absurdo sostener que la aplicación del precepto impugnado produciría un efecto contrario a la Carta Fundamental por impedir la producción de una prueba que es innecesaria. La justicia y racionalidad de un proceso no exigen que en él siempre se produzca prueba como requisito de una decisión antecedida de un proceso racional y justo, dependerá de las contingencias del caso." (STC roles N°s 596, c. 16°; 699, c. 9°; 806, c. 22° y 2546, c. 8°).





En cuarto término, ha sostenido que "para resguardar de modo equilibrado los derechos de las partes y para obtener la tutela judicial efectiva de los mismos, evitando dilaciones indebidas que la impidan, el legislador está habilitado para determinar el momento en que corresponde ofrecer y producir las pruebas, facultando al juez de la causa para llevar ésta adelante aunque estuviese pendiente una prueba que no se ofreció oportunamente." (STC Rol N° 2546, c. 9°). (Énfasis agregado).

Finalmente, ha afirmado que "para poder declarar inaplicable un precepto legal, por impedir éste la producción de la prueba en un caso determinado, es necesario que a esta Magistratura se le den argumentos suficientes de que, en el proceso respectivo, la prueba resultaba pertinente; esto es, que había hechos controvertidos y sustanciales para la resolución del asunto. Por tanto, es el requirente quien debe convencer acerca de la pertinencia y necesidad de haberse rendido prueba en la gestión pendiente y de la consiguiente falta al debido proceso exigido por la Carta Fundamental." (STC Rol N° 699, c. 9°).

A lo anterior podría agregarse que existen casos en que, aún cuando existan hechos pertinentes, sustanciales y controvertidos, es la ley directamente la que prohíbe presentar ciertas pruebas por estimar que son contrarias al ordenamiento jurídico. Así ocurre con la denominada "prueba ilícita" de que trata el artículo 334, inciso segundo, del Código Procesal Penal, conforme al cual "ni aun en los casos señalados se podrá incorporar como medio de prueba o dar lectura a actas o documentos que dieran cuenta de actuaciones o diligencias declaradas nulas, o en cuya obtención se hubieren vulnerado garantías fundamentales."





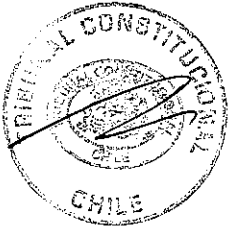
Todo lo anterior demuestra que el derecho a la prueba, como integrante del debido proceso legal, no es absoluto;

VIGESIMOCUARTO: Que el artículo 132 del Código Tributario se refiere a la tramitación que debe darse a las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y a la denuncia por infracción a las disposiciones tributarias que deben ser conocidas por el Tribunal Tributario y Aduanero del territorio jurisdiccional que corresponda, conforme lo establece el artículo 115 del mismo Código.

Como se ha recordado, el inciso undécimo del aludido artículo 132 precisa que *"No serán admisibles aquellos antecedentes que, teniendo relación directa con las operaciones fiscalizadas, hayan sido solicitados determinada y específicamente por el Servicio al reclamante en la citación a que se refiere el artículo 63 y que este último, no obstante disponer de ellos, no haya acompañado en forma íntegra dentro del plazo del inciso segundo de dicho artículo."*;

VIGESIMOQUINTO: Que para comprender los alcances de la norma que se examina es preciso distinguir entre la actividad de fiscalización administrativa que despliega el Servicio de Impuestos Internos en virtud de lo dispuesto en el artículo 6° del Código Tributario y el reclamo jurisdiccional que puede deducir el contribuyente ante el Tribunal Tributario y Aduanero conforme al artículo 115 del mismo cuerpo legal;

VIGESIMOSEXTO: Que la primera situación consulta, precisamente, la facultad del Servicio de Impuestos Internos de citar al contribuyente para que, dentro del plazo de un mes presente una declaración o rectifique, aclare, amplíe o confirme la anterior, en todos aquellos casos en que la ley establezca dicha citación como trámite previo (artículo 63, inciso segundo, del Código Tributario). Relacionado con dicha facultad debe tenerse presente lo establecido en el artículo 21 del Código



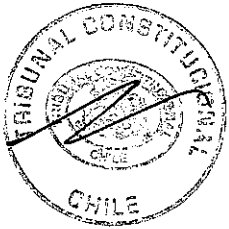


Tributario, según el cual "Corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto" (inciso primero);

VIGESIMOSÉPTIMO: Que la norma impugnada en estos autos se encuentra regulada dentro de la tramitación del reclamo que se verifica ante los Tribunales Tributarios. La redacción actual de esta norma data del año 2009, conforme a la modificación que le introdujera a su redacción original la Ley N° 20.322 destinada a fortalecer y perfeccionar la jurisdicción tributaria y aduanera. Uno de los objetivos básicos que persiguió dicho cuerpo legal fue "evitar la judicialización innecesaria de los procesos de determinación impositiva" (historia de la Ley N° 20.322, p. 7).

Si bien la norma que hoy se reprocha no venía incluida en el Mensaje de la Ley N° 20.322, fue introducida en el segundo trámite constitucional, desarrollado en el Senado, por medio de una indicación de los Senadores Jovino Novoa y Baldo Prokurica. (Historia de la Ley N° 20.322, p. 499). La necesidad de esta norma fue fundada por los representantes de los Servicios del Ejecutivo en el hecho de que "no es de rara ocurrencia que litigantes de mala fe oculten antecedentes que están en su poder pero que el Servicio desconoce, porque no ha sido parte en el hecho o acto jurídico que consta en ellas. El contribuyente, entonces, hace aparecer los antecedentes más tarde, echando por tierra el proceso cuando ya no es posible rectificar e intentar la acción adecuada, porque ha vencido el plazo de prescripción que la extingue."

Así, quedó en claro que esta disposición "incentivará la puesta oportuna a disposición del fiscalizador de los





antecedentes necesarios, y evitará procesos erróneos." (Historia de la Ley N° 20.322, p. 502);

VIGESIMOCTAVO: Que de la relación de antecedentes vinculados a la historia de la Ley N° 20.322 queda claro que el legislador no obró arbitrariamente al limitar la posibilidad de presentar antecedentes probatorios en el procedimiento judicial de reclamo tributario cuando éstos no hayan sido acompañados al responder la citación efectuada por el Servicio de Impuestos Internos de conformidad con el artículo 63 del Código Tributario, esto es, dentro de la fase de fiscalización administrativa. Por el contrario, la sanción procesal contemplada en el inciso undécimo del artículo 132 de ese mismo Código se basa en impedir la actuación de litigantes de mala fe que oculten antecedentes, en forma deliberada, en esta última etapa a fin de coartar las posibilidades que el Servicio de Impuestos Internos tiene de defender adecuadamente el interés fiscal en el reclamo tributario posterior;

VIGESIMONOVENO: Que, a mayor abundamiento, los autores de la indicación que permitió introducir la redacción actual del inciso undécimo del artículo 132 del Código Tributario tuvieron la precaución de destacar que "el contribuyente podrá acreditar siempre ante el tribunal que tuvo la imposibilidad de acompañarlos dentro de dicho término." (Historia de la Ley N° 20.322, p. 499).

De allí que el precepto que en definitiva se aprobó consulta que: "El contribuyente siempre podrá probar que no acompañó la documentación en el plazo señalado, por causas que no le hayan sido imputables, incluyendo el caso de haber solicitado al Servicio prórroga del plazo original para contestar la referida citación y ella no fue concedida o lo fue por un plazo inferior al solicitado.";

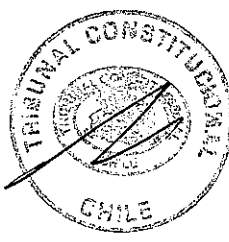
TRIGÉSIMO: Que, no obstante lo expresado, el requirente de autos no desplegó la actividad procesal necesaria para evitar quedar en la situación de indefensión que ahora alega, tal y como ya se ha





determinado en el considerando decimonoveno de esta sentencia.

Cabe reproducir aquí el considerando cuarto de la sentencia de la Corte de Apelaciones de Antofagasta, de 11 de mayo de 2016, que señaló: "(...) es dable concluir que el contribuyente -por no haber aportado los antecedentes que le fueron solicitados junto a la Citación N° 1 de 12 de enero de 2015, como tampoco justificar su incumplimiento- quedó afecto a la sanción contenida en el artículo 132 inciso 11° del Código Tributario, como bien razona el Juez en las consideraciones 1a a 12ª, conclusiones éstas que los argumentos vertidos en el recurso no logran desvirtuar; comoquiera que el apelante invocó, únicamente que la citada disposición legal se aparta de la Constitución, cuestión ésta que escapa de la acotada competencia de la Corte." Agrega que "Y, como consecuencia de la orfandad probatoria en (sic) la propia reclamante se puso, mal pudo demostrar los extremos fácticos de su reclamo." (Fojas 215 vta.);



TRIGESIMOPRIMERO: Que, en consecuencia, este Tribunal desechará también la infracción al artículo 19 N° 3°, inciso sexto, de la Constitución Política que consagra el derecho a un debido proceso legal, en lo que dice relación, específicamente, con el derecho a la prueba. Y lo hará, tanto por no considerarse arbitraria la consecuencia procesal que el legislador impuso a la no presentación de antecedentes, por parte del contribuyente, en la fase de fiscalización administrativa cuanto, porque el contribuyente no ha quedado en un estado de indefensión procesal, en la fase del reclamo tributario, en la medida que su propia inactividad procesal acarreó la aplicación plena de la sanción procesal de que se trata.



VI. CONDENA EN COSTAS.

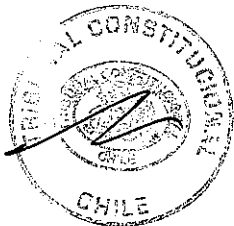
TRIGESIMOSEGUNDO: Que el artículo 92 de la Ley Orgánica Constitucional del Tribunal Constitucional establece, en su inciso segundo, que: *"En caso de que la inaplicabilidad haya sido deducida por una parte del juicio o gestión, si el requerimiento es rechazado en la sentencia final, el Tribunal impondrá las costas a las persona natural o jurídica que haya requerido su intervención. Con todo, podrá eximirla de ellas cuando el requirente haya tenido motivos plausibles para deducir su acción, sobre lo cual hará declaración expresa en su resolución."*;

TRIGESIMOTERCERO: Que, conforme a los razonamientos que anteceden y a la circunstancia de que la parte requirente no concurrió a la vista de la causa a sostener su pretensión, este Tribunal la condenará en costas considerando que no ha tenido motivos plausibles para litigar.

Y TENIENDO PRESENTE lo dispuesto en los artículos 19 N°s 3° y 26°, 93°, incisos primero, y undécimo de la Constitución Política, así como en las disposiciones pertinentes de la Ley N° 17.997, Orgánica Constitucional del Tribunal Constitucional,

SE RESUELVE:

- 1.- **Que se rechaza el requerimiento de fojas 1.**
- 2.- Que se condena en costas a la parte requirente por no haber tenido motivo plausible para deducir su acción.
- 3.- Que se pone término a la suspensión del procedimiento decretada a fojas 246, oficiándose al efecto.

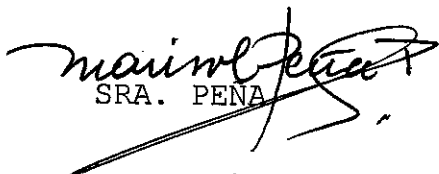


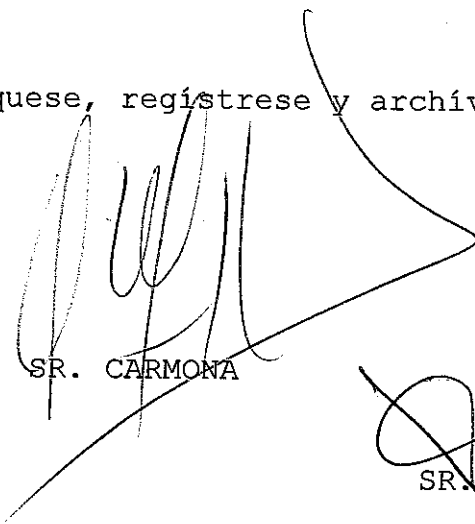


Redactó la sentencia la Ministra señora Marisol Peña Torres.

Notifíquese, comuníquese, regístrese y archívese.

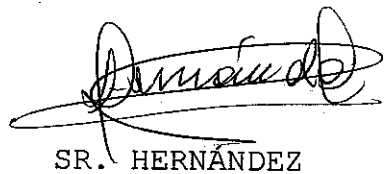
Rol N° 3262-16 INA.

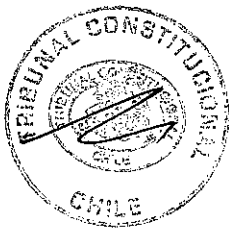

SRA. PEÑA


SR. CARMONA


SR. ARÓSTICA


SR. GARCÍA

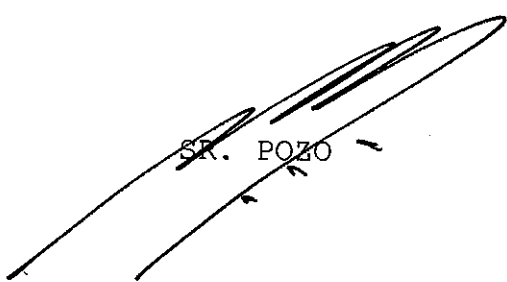

SR. HERNÁNDEZ



SR. ROMERO


SRA. BRAHM


SR. LETELIER


SR. POZO

SR. VÁSQUEZ

Pronunciada por el Excmo. Tribunal Constitucional, integrado por su Presidente, Ministro señor Carlos Carmona Santander, y los Ministros señora Marisol Peña Torres, señores Iván Aróstica Maldonado, Gonzalo García Pino, Domingo Hernández Emparanza, Juan José Romero Guzmán, señora María Luisa Brahm Barril y señores Cristián Letelier Aguilar, Nelson Pozo Silva y José Ignacio Vásquez Márquez.

17.6.2.4



Autoriza el Secretario del Tribunal, señor Rodrigo Pica Flores.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several sweeping horizontal strokes.

