



Santiago, veinticinco de octubre de dos mil dieciocho.

Proveyendo a fojas 387, a lo principal y otrosí, téngase por cumplida la medida para mejor resolver y por acompañados los documentos.

A fojas 448, a sus antecedentes.

#### **VISTOS:**

A fojas 1, con fecha 13 de abril de 2017, la Ilustre Municipalidad de Maipú deduce requerimiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad respecto del artículo 53, inciso tercero, del Código Tributario, para que dicha declaración produzca sus efectos en la causa sobre reclamación tributaria caratulada "Ilustre Municipalidad de Maipú con Servicio de Impuestos Internos", de que conoce actualmente la Corte de Apelaciones de Santiago, bajo el Rol N° 7399-2016.

La causa fue admitida a tramitación por la Segunda Sala de este Tribunal Constitucional, por resolución de 18 de abril de 2017 (fojas 249), decretando con la misma fecha la suspensión de la sustanciación de la gestión judicial invocada. La misma Sala, por resolución de 3 de mayo de 2017 (fojas 267), declaró admisible la acción impetrada. Posteriormente, se confirieron los traslados acerca del fondo a los órganos constitucionales y a las demás partes, formulando oportunamente sus observaciones el Consejo de Defensa del Estado que, asumiendo la representación del Servicio de Impuestos Internos, solicitó el rechazo del requerimiento en todas sus partes. A fojas 371, se amplió la suspensión del procedimiento al procedimiento sobre cobro compulsivo de liquidaciones sustanciado por la Tesorería General de la República en contra de la Municipalidad de Maipú, en el expediente de cobro Rol N° 11.816-2016, de Maipú.

El precepto legal cuestionado en autos, contenido en el párrafo 2 del título 3° del Libro Primero del Código Tributario, relativo a los reajustes e intereses moratorios, dispone que: *"El contribuyente estará afecto, además, a un interés penal del uno y medio por ciento mensual por cada mes o fracción de mes, en caso de mora en el pago del todo o de la parte que adeudare de cualquier clase de impuestos y contribuciones. Este interés se calculará sobre los valores reajustados en la forma señalada en el inciso primero"*.

En cuanto a la gestión judicial en que incide el requerimiento, expone la actora que, por sentencia de 29 de abril de 2016, haciendo aplicación del precepto cuestionado, el Director Regional Santiago Poniente del Servicio de Impuestos Internos, rechazó la reclamación tributaria deducida por la Municipalidad, ante lo cual ésta interpuso el recurso de apelación que se encuentra diferido en su resolución por el tribunal de alzada capitalino y en el cual, la norma será asimismo decisiva y, de no mediar la declaración de inaplicabilidad por parte de este Tribunal Constitucional, conllevará la ineludible infracción de sus garantías constitucionales.

El asunto de fondo se origina en dos reclamaciones tributarias deducidas por la Municipalidad de Maipú contra las liquidaciones de impuesto 433 a 438, del año 2005, y las liquidaciones 443 a 445, del año 2010, en que el Servicio de Impuestos Internos determinó que el Municipio debía pagar impuesto de primera categoría por la prestación de servicios sanitarios que no se habrían declarado, ordenando además respecto de las primeras liquidaciones el cobro retroactivo 6 años hacia atrás, por los años tributarios 1999 a 2004, y respecto de las segundas, el cobro hacia atrás por los años tributarios 2005 a 2007.

Luego de ordenar la acumulación de autos, el Director Regional del Servicio, por sentencia de 29 de abril de 2016, más de 10 años después del giro de las primeras liquidaciones, y por un atraso no imputable a la requirente, rechazó las reclamaciones, ordenando el pago del impuesto reajustado y más los intereses moratorios del 1,5 % dispuestos por la norma impugnada, multiplicando en 4 veces el capital adeudado, y sin que aun haya sentencia ejecutoriada en la causa. Contra la sentencia del Director Regional, se dedujo por la Municipalidad recurso de reconsideración y, en subsidio el recurso de apelación, rechazándose el primero y encontrándose pendiente de resolución la apelación.

Expone la actora que la reclamación acontece en el marco de la prestación de servicios municipales de agua potable y alcantarillado en la comuna de Maipú, prestación de servicio básica que, por involucrar ingresos públicos, el SII estimaba que constituía una exención de pago de impuesto de primera categoría, conforme al artículo 40, N° 1, de la Ley de Impuesto a la Renta.

Sin embargo, el año 2004, el Servicio modificó su criterio, estimando gravados los servicios sanitarios prestados por el Municipio, de acuerdo al artículo 20, N° 3, de la ley de impuesto a la renta, lo cual afecta los derechos constitucionales del ente requirente.

Así, y entrando al conflicto constitucional planteado, afirma la requirente que la aplicación del precepto reprochado al caso concreto, en tanto fija un interés por el solo ministerio de la ley que el juez no puede eludir, infringiría forzosamente la vulneración de sus derechos a la igualdad ante la ley y a la no discriminación arbitraria; así como su derecho a la igualdad ante los tributos y la prohibición de tributos manifiestamente desproporcionados o injustos, dando así por conculcados en la especie los numerales 2 y 20 del artículo 19 constitucional.

Indica que, de acuerdo al precepto cuestionado, se ha liquidado un impuesto por \$35.091.647.992, de los cuales \$5.734.968.274 corresponden a deuda neta, \$3.467.667.111 a reajustes, \$2.724.577.610 a multa, y \$23.164.434.997 son cobrados por concepto de intereses moratorios, calculadas estas cifras a la época de interposición del presente requerimiento, en abril de 2017. Estos montos ya demuestran al entender de la actora que la norma, no en abstracto, sino en este específico expediente, es desproporcionada y gravosa a nivel de inconstitucionalidad.

El carácter decisivo de la norma para la resolución del asunto se aprecia toda vez que la Corte de Apelaciones necesariamente lo aplicará para resolver el asunto. En efecto, el petitorio del recurso de apelación solicita que se revoque la sentencia del juez a quo, acogiendo la reclamación y dejando sin efecto las 9 liquidaciones. Así, la Municipalidad alega en sede de alzada la improcedencia del tributo, impugnando en su integridad las liquidaciones, lo que incluye tanto la obligación principal como el interés moratorio que accede a ella. Las liquidaciones reclamadas, se fundan precisamente en el artículo 53, inciso tercero, al igual que la sentencia del juez tributario que rechazó las reclamaciones, y del mismo modo entonces, será aplicable al fallo que pronuncie la Corte de Apelaciones.

Alega la actora que la aplicación del precepto, entonces, importa una discriminación arbitraria en su contra con la consiguiente infracción del principio de igualdad ante la ley, máxime atendida la dilación administrativa y jurisdiccional por parte del SII en la fase administrativa y en la posterior sustanciación del litigio, que lleva más de 10 años; así como el cambio de criterio sobreviniente en su interpretación, que obedece a razones caprichosas, no razonables y, además, que se pretende hacer efectivo en forma retroactiva.

Indica que no se cuestiona la interpretación de la norma ni su aplicación en el tiempo, sino su inconstitucionalidad concreta, pues nos encontramos frente a un castigo financiero al contribuyente moroso, que opera por el mero transcurso del tiempo, hasta que exista sentencia ejecutoriada.

Sumado a ello, las dilaciones injustificadas del Servicio y luego del juez tributario constituyen discriminación arbitraria contra la actora, y ponen de manifiesto lo abusivo y expropiatorio de los intereses que podría verse compelida a pagar, con la consecuente puesta en riesgo de la función del Municipio de prestar en forma continua los servicios públicos a los vecinos, según le mandata el artículo 118 de la Carta Fundamental.

Asimismo, el cambio de criterio del SII es sobreviniente, no justificado debidamente y además, retroactivo, castigando con intereses moratorios una conducta no imputable a la requirente, que se había ajustado a los criterios existentes y contestes de la autoridad tributaria, que durante 3 décadas no objetó la tributación del municipio.

En seguida, se postula como infringido el derecho a la igualdad ante la ley, toda vez que, producto de la dilación de la autoridad, la Municipalidad tendría que pagar intereses desproporcionadamente más altos que quienes, en su misma situación, han liquidado su impuesto en el marco de procedimiento administrativo y jurisdiccional oportuno y en que conozca con certeza el impuesto que en definitiva deberá pagar.

El criterio de igualdad también se ve conculcado al aplicarse la norma en forma igual a quienes están en situación diferente. No es razonable ni cumple con la finalidad de la norma, de orden disuasorio, que el castigo moratorio se aplique perentoriamente por igual a quien voluntariamente no paga la obligación, y a quien –como en la especie– no puede pagar por no estar aún fijado el monto del impuesto

por sentencia ejecutoriada. A ello se agrega la vulnerabilidad en que quedan los recursos municipales que, por el principio de legalidad y el presupuesto anual, la Municipalidad no puede tampoco disponer fuera de los fines constitucionales y legales que le competen, como es desde luego la necesaria continuidad en la prestación del servicio público de agua potable y alcantarillado. Debe tenerse presente, asimismo, que la Municipalidad, conforme al artículo 63, N° 7, de la Constitución, no puede obtener financiamiento crediticio para pagar la deuda.

En otro acápite, la requirente afirma que el precepto legal aplicado a su caso, se constituye como un tributo manifiestamente desproporcionado o injusto, lo que se halla prohibido por la Constitución.

La desproporción e injusticia es manifiesta. Esta Magistratura ha estimado que concurre cuando el tributo *"es excesivo, fuera de cánones racionales, alejado de criterios plausibles, esencialmente arbitrario o de discrecionalidad completa"* (STC 2881), y ha consignado que *"la proporción o desproporción de un tributo debe ser ponderada de acuerdo con la capacidad de pago del contribuyente"* (STC 203).

Gozando el Municipio de un presupuesto limitado y destinado a la satisfacción de las necesidades públicas, y teniendo escasa capacidad de pago, se aprecia la falta de razonabilidad económica y la desproporción del impuesto. En la especie, el monto de los intereses moratorios que se impondrían conforme al precepto cuestionado, suma más de \$ 20.000.000, lo que alcanza casi el 20% del presupuesto anual de la comuna. La desconexión entre la cuantía y la finalidad de la norma carece así de razonabilidad.

Por presentación de 26 de mayo de 2017, a fojas 345 y siguientes, el Consejo de Defensa del Estado formuló sus observaciones sobre el fondo del asunto, instando por el rechazo del requerimiento.

Sostiene al efecto, que el impuesto que grava a la Municipalidad, conforme el Servicio de Impuestos Internos ha determinado en este caso de acuerdo al artículo 20, N° 3, de la Ley de Impuesto a la Renta, corresponde al pago de tributos por los ingresos obtenidos por el Servicio Municipal de Agua Potable y Alcantarillado, entidad dependiente del Municipio, por el cobro que efectúa a los usuarios de agua potable y alcantarillado. Se trata de la explotación de concesiones de servicios sanitarios a través del Servicio Municipal referido. Dichos ingresos constituyen renta, y deben pagar impuesto.

Dicho ello, el Consejo de Defensa del Estado invoca razones formales y de fondo que justifican el rechazo del requerimiento.

En cuanto a la forma, el requerimiento no da cumplimiento a las exigencias del artículo 93, N° 6, de la Constitución. En específico, el artículo 53, inciso tercero, no reviste aplicación decisiva para la resolución de la gestión pendiente, pues, en su recurso de apelación, la Municipalidad discute la procedencia del tributo, no la pertinencia de los intereses moratorios. En efecto, en su recurso de apelación arguye que las rentas percibidas están exentas, por tratarse de ingresos públicos;

que los impuestos se encuentran prescritos, y que no ha tenido utilidades tributarias susceptibles de ser gravadas, además de que no corresponde que el Servicio haya liquidado los impuestos sobre la base de información proporcionada por la Superintendencia de Servicios Sanitarios. Cita resoluciones en que el Tribunal Constitucional ha declarado inadmisibilidades con similar argumentación.

En cuanto al fondo de las alegaciones de la Municipalidad, el Consejo de Defensa del Estado descarta toda infracción constitucional.

Expone que, ni en abstracto ni en concreto, la norma impugnada importa desproporción o falta de razonabilidad, sino que es justa y equitativa. El artículo 53, inciso tercero, sobre la base de un sistema de autodeterminación impositiva en que el contribuyente declara y paga su impuesto, persigue como finalidad incentivar el pago correcto y oportuno de los tributos, y desincentivar el incumplimiento de dicha obligación. Así, además del reajuste, al deudor que ha incumplido se le aplica un interés moratorio, de naturaleza sancionatoria. Dicha naturaleza de los intereses penales del artículo 53 ha sido refrendada por la Corte Suprema.

Indica el Consejo, además, que la Municipalidad, podría haber evitado la generación de intereses en caso de reclamación, solicitando el giro de los impuestos de acuerdo al inciso tercero del artículo 24 del Código Tributario, mecanismo que no utilizó.

A Continuación, afirma que no se infringe en la especie la prohibición constitucional de tributos manifiestamente desproporcionados o injustos. Ello porque, como se dijo, el interés del 1,5% mensual que dispone la norma cuestionada no constituye un tributo, sino un recargo pecuniario sancionatorio por el no pago oportuno de impuestos.

Por otra parte, señala el Consejo de Defensa del Estado que tampoco puede considerarse conculcada la igualdad ante la ley, ni existe en la especie diferencia arbitraria alguna. Desde luego, porque la tasa de interés del artículo 53 se aplica por igual a todo contribuyente que registre deuda morosa, de modo que no se vislumbra cómo, a diferencia de los demás contribuyentes, la requirente sería objeto de una actuación caprichosa o arbitraria de la autoridad. La inexistencia de un trato discriminatorio queda así demostrada, recalcando el Consejo que la normativa tributaria se aplica del mismo modo a todos, en un plano de igualdad, con criterios generales y objetivos, y sea el contribuyente un ente público o privado.

Agrega que el Tribunal Constitucional ha consignado, en la misma línea, que la clausula penal tributaria del artículo 53 constituye una herramienta proporcionada y razonable de asegurar el pago de los tributos y la satisfacción del interés público asociado a la recaudación (STC 2489).

Añade que, descartado ya todo conflicto constitucional, la discusión acerca de si el no pago oportuno de los impuestos y los intereses que se devengan a consecuencia de ello, es o no imputable a un actuar del Servicio de Impuestos Internos, es un asunto de mera legalidad y que debe resolverse ante la justicia

ordinaria; concluyendo entonces que el requerimiento de autos debe ser desestimado en todas sus partes.

- Con fecha 12 de junio de 2017 (a fojas 363), se ordenó traer los autos en relación, verificándose la vista de la causa en audiencia del día 28 de septiembre de 2017 (certificado de fojas 383), oportunidad en que se acordó decretar medidas para mejor resolver. Cumplidas aquellas, posteriormente, en sesión de Pleno de 15 de marzo de 2018 (certificado de fojas 454), se adoptó el acuerdo.

#### **Y CONSIDERANDO:**

#### **MATERIA**

**PRIMERO:** Que la Municipalidad de Maipú objeta el inciso tercero del artículo 53 del Código Tributario, donde se establece que los contribuyentes morosos estarán afectos a un interés penal del 1,5% mensual, que corresponde al 18% anual, dado que contraviene el artículo 19, N°s 2 y 20, de la Carta Fundamental.

En este caso, la cuestión no deriva del solo hecho de que un contribuyente no haya enterado los impuestos adeudados en su oportunidad. Ocurre que, desde 1950, dicha Municipalidad estuvo liberada de impuestos por los ingresos provenientes del servicio municipal de agua potable que presta a la comunidad local, y así lo entendieron varios gobiernos al fijar por decretos ministeriales de Economía las fórmulas tarifarias correspondientes.

El año 2003 el Servicio de Impuestos Internos innovó en este criterio, interpretando que dicho ente comunal estaba afecto al impuesto de primera categoría establecido en el artículo 20, N° 3, de la Ley de la Renta (fs. 395-406). Luego, el año 2005, practicó sendas liquidaciones por impuestos correspondientes al periodo 1999-2004 (fs. 71-72), y en el año 2010, por tributos del lapso 2005-2007 (fs. 78-79).

Tanto en el año 2005 como en el 2011, la requirente reclamó de las liquidaciones ante el Director Regional Metropolitano Poniente del SII (fs. 87 y 129), acciones que fueron acumuladas el año 2013 (fs. 161), y finalmente rechazadas en 2016 (fs. 164). Actualmente la gestión judicial pendiente se encuentra en etapa de apelación, resultado de lo cual es que el proceso de impugnación se ha extendido durante más de doce años.

Los efectos monetarios concretos que acarrea la ejecución de dicha norma legal es que, a una deuda tributaria ascendente a \$9.202.635.385, se le deben sumar \$ 23.164.434.997 por concepto de intereses moratorios (a abril de 2017, fs. 85);

#### **ACOTACIONES**

**SEGUNDO:** Que, en abstracto considerado, el interés fijado por el susodicho artículo 53 podría encontrar su razón de ser en la necesidad de asegurar el pronto

pago de los tributos que se adeudan al fisco. Esto es, en impedir que los contribuyentes prioricen el cumplimiento de otras deudas en desmedro de aquellas que se tienen con el Estado.

Sin embargo, este no es el caso. Se trata aquí de una tardanza no imputable a la requirente, Municipalidad de Maipú, quien ha cumplido su deber al reclamar -en sede administrativa y judicial- contra determinados actos del Servicio de Impuestos Internos, que la fuerzan a pagar unos tributos de los que antes se encontraría exenta. No habría pues una mora, un retardo culpable en el cumplimiento de dicha obligación, sino que un cobro tardío de impuestos imputable a la autoridad, a lo que se suma el tiempo transcurrido sin que aún se hayan resuelto los aludidos reclamos.

Al obviar esta última situación, la norma cuestionada da por resultado que el alto interés señalado cristalice en una sanción; en un mal dimanado de circunstancias en que al contribuyente no le ha cabido culpa ni gobernabilidad;

**TERCERO:** Que el inciso quinto del mismo artículo 53 previene que no se devengarán estos intereses penales “cuando el atraso en el pago se haya debido a causa imputable a los Servicios de Impuestos Internos o Tesorería, lo cual deberá ser declarado por el respectivo Director Regional o Tesorero Provincial, en su caso”.

No obstante, esta norma resulta insuficiente para hacer justicia constitucional en este caso. No únicamente porque la eficacia liberatoria de ella queda supeditada a una apreciación meramente potestativa de la propia autoridad tributaria, sino porque no cubre aquel evento específico de que se trata en el presente caso, relativo al incremento exorbitante de los intereses de marras a causa de la demora en sentenciar una impugnación con visos de ser legítima, en el sentido de que no se aprecia deducida con mala fe procesal o fines simplemente dilatorios;

**CUARTO:** Que, en estas condiciones, forzoso es inaplicar el inciso tercero del artículo 53 del Código Tributario.

Primero, porque vulnera el derecho de igualdad ante la ley, al dar un mismo e idéntico tratamiento al mero contribuyente moroso que al legítimo contribuyente quejoso, sin abrir a los tribunales posibilidades para distinguir entre ambos casos, no obstante encontrarse en situaciones objetivamente dispares.

Segundo, porque -como consecuencia de lo anterior- el interés referido vierte en una sanción aplicable automáticamente y de plano, esto es, sin un justo y racional procedimiento previo como exige la Constitución.

Tercero, porque -en todo caso- la aplicación inexorable del susodicho interés penal perturba indebidamente el deber que le asiste al municipio de defender su patrimonio propio el que, por configurar una especie de propiedad, da lugar para reclamar su integridad en sede administrativa y judicial, sin ulteriores consecuencias perniciosas;

## CONSIDERACIONES

**QUINTO:** Que el artículo 19, N° 2, de la Constitución consagra la igualdad ante la ley (inciso primero) y prohíbe establecer diferencias arbitrarias (inciso segundo), de donde deriva que el legislador se halla impedido de tratar a sus distintos destinatarios de manera indiscriminada (STC roles N°s 53, considerando 72°; 1502, considerando 11°; 1535, considerando 33°, y 2888, considerando 22°, entre varias).

Si la igualdad ante la ley consiste en que sus normas deben ser iguales para todas las personas que se encuentran en la misma situación y, consecuentemente, distintas para aquellas que se encuentran en circunstancias diversas, el caso es que el Código Tributario debió distinguir entre los deudores que retrasan inmotivadamente el pago de los impuestos, de aquellos que lo difieren por efecto natural de controvertir las razones en las que reposa un acto administrativo de liquidación. Mientras que puede ser razonable aplicarles a los primeros una tasa como esa, por encontrarse en mora sin justificación, respecto a los segundos no lo es.

Desde luego, el litigante temerario contra los actos del Estado ha de ser condenado al pago de las costas y del indicado interés penal; pero solo si el juez lo determina así después de verificada esa temeridad o una vez descartado algún motivo plausible para accionar. Siendo de reiterar, en todo caso, y como lo ha entendido la Corte Suprema, que el solo ejercicio de acciones judiciales y de recursos que franquea la ley no pueden considerarse como un acto indebido, aun cuando los tribunales rechacen en definitiva esas reclamaciones (STC Rol N° 3482,-06, entre otras);

**SEXTO:** Que, en cuanto al derecho a un previo procedimiento justo y racional, asegurado en el artículo 19, N° 3, inciso sexto, de la Carta Fundamental, es dable recordar que por STC Rol N° 2682 esta Magistratura reiteró que tal garantía implica que, en el Estado de Derecho chileno, no hay lugar a la imposición de sanciones sin más trámite o de plano, y que ella es exigible siempre, quienquiera sea el que ejerce algún poder punitivo sobre las personas (considerando 5°).

En la especie, no obstante, se trata de una sanción o pena que opera por el solo ministerio de la ley y sin más trámites, lo que -a su vez- reduce a los jueces a la realización de un quehacer puramente maquinal, de "hacer ejecutar" una pena que viene impuesta directamente por la ley, sin ninguna distinción. Impidiéndoles a los tribunales, por ende, "conocer" y "juzgar" en su propio mérito cada diferente situación, habida cuenta de que pertenece al fuero de los jueces aplicar o modular el rigor de la ley conforme a lo suyo de cada cual;

**SÉPTIMO:** Que, de otra parte, cabe anotar que las municipalidades se encuentran caracterizadas por la Constitución -artículo 118- como corporaciones autónomas de derecho público, dotadas por ello de un "patrimonio propio" (inciso cuarto), el cual debe considerarse a estos efectos como una de aquellas muy "diversas especies" de



propiedad que garantiza el artículo 19, N° 24, inciso primero, de la misma Carta Fundamental.

Siendo así, le es consustancial la garantía judicial para tutelar su integridad ante los tribunales, por medio de las acciones procesales que corresponda, y de las cuales el titular no puede ser privado ni verse limitado sino en los casos en que la Constitución lo autoriza (artículo 19, N° 26);

**OCTAVO:** Que, en tal entendido, entonces, es evidente que el incremento inexorable de los intereses de que se trata, mientras se ventilan los reclamos, agudiza la situación adversa del justiciable y deviene en un vehículo tendente a disuadirlo de impugnar o a desistirse de las demandas interpuestas.

Tal arbitrio inhibitor turba el ejercicio legítimo del derecho a la acción, inseparable de aquel derecho material que por su intermedio se defiende. A lo que el legislador no se puede prestar, puesto que si él no puede actuar inconstitucionalmente, también está obligado a impedir el eventual comportamiento inconstitucional de las autoridades ejecutoras, además de deber procurar que las personas demanden lo propio dentro del dominio legal (artículos 6°, inciso segundo, de la Carta Fundamental). "¿Por qué luchar, no será mejor ceder?", se preguntaba Von Ihering antes de hacer el siguiente pronunciamiento, hoy clásico: si fuera posible suponer que llegase alguna vez a prevalecer esto último, "se destruiría el derecho mismo, porque predica la fuga ante la injusticia, mientras que el derecho no existe sino luchando contra ésta" (*La Lucha por el derecho*); - no solo el legislador no puede ser inconstitucional, sino que está obligado también a cerrar el paso al eventual comportamiento inconstitucional de las autoridades administrativas, siempre que a pretexto del bien común general se ponga en riesgo una libertad pública o algún derecho fundamental

**NOVENO:** Que, finalmente, haciendo suyas este veredicto las consideraciones vertidas en STC Rol N° 1951, de 13 de septiembre de 2012, se insiste en que, al acogerse el presente requerimiento, se llega a un justo resultado, habida cuenta que al no tener aplicación la norma especial del artículo 53 del Código Tributario, que especifique qué clase de intereses deben cobrarse, en ese hipotético evento habrá de suplir este vacío la Ley N° 18.010 que determina la procedencia de los corrientes para operaciones reajustables, y según el cual estos intereses se devengarán desde la fecha en que el capital se hizo exigible;

## CONCLUSIÓN

**DÉCIMO:** Que bastan las consideraciones anteriores para concluir que la aplicación del interés penal previsto en el inciso tercero del artículo 53 del Código Tributario, en este concreto caso, produce efectos contrarios a la Constitución, que fuerzan a declarar su inaplicabilidad.

No sin antes manifestar que no resulta admisible -para impedir esta declaración- la alegación planteada en estos autos por la defensa del Estado, en orden a que los contribuyentes que reclamen deberían pagar antes para detener esta escalada de intereses, de suerte que si su reclamo es acogido éstos les serían devueltos. Aceptar un patrón de conductas como ese, implicaría admitir una figura equivalente al *solve et repete*, la que ha sido repetidamente rechazada por este Tribunal Constitucional.

**Y TENIENDO PRESENTE** lo prescrito en los artículos 6° y 7° de la misma Constitución, además de lo dispuesto en las normas pertinentes de la Ley N° 17.997, Orgánica Constitucional de este Tribunal,

### **SE RESUELVE:**

**QUE SE ACOGE EL REQUERIMIENTO DE FOJAS 1**, deducido por la Municipalidad de Maipú, declarándose que el **inciso tercero del artículo 53 del Código Tributario**, contenido en el artículo 1° del Decreto Ley N° 830, de 1974, resulta contrario a la Constitución Política de la República y, por tanto, inaplicable en la causa caratulada "Ilustre Municipalidad de Maipú con Servicio de Impuestos Internos", que corresponde al rol de ingreso N° 7399-2016, del libro Civil, que se tramita actualmente ante la Corte de Apelaciones de Santiago.

Dejase sin efecto la suspensión del procedimiento decretada en autos a fojas 249 y 371. Oficiese al efecto a la Corte de Apelaciones de Santiago y a la Tesorería General de la República.

## Disidencia

**Acordada con el voto en contra de los Ministros señores Carlos Carmona Santander, Domingo Hernández Empanza y Nelson Pozo Silva, quienes estuvieron por rechazar el requerimiento, conforme a las siguientes argumentaciones:**

**1º)** Que el requerimiento de inaplicabilidad se dirige contra la norma del inciso 3º del artículo 53 del Código Tributario, en cuanto dispone recargar todo impuesto o contribución que no se pague dentro de plazo, con un interés penal del uno y medio por ciento mensual por cada mes o fracción de mes en el caso de mora en el pago del todo o de la parte que adeudare de cualquier clase de impuestos y contribuciones, el que se calculará sobre su valor, previamente reajustado. Sostiene la requirente que la aplicación de este mecanismo, en el caso concreto sometido a consideración de esta instancia constitucional, produciría efectos contrarios a la Constitución, infringiendo específicamente los numerales 2º y 20º de la Carta Fundamental.

La acción impetrada incide en un recurso de apelación deducido por dicho requirente, ante la I. Corte de Apelaciones de Santiago, contra la resolución emanada del Director Regional Santiago Poniente del Servicio de Impuestos Internos que falló, desestimándolas, sendas reclamaciones contra dos grupos de liquidaciones tributarias, de 29 de agosto de 2005 y 27 de enero de 2012, respectivamente, acumuladas en un solo expediente.

La apelación, que constituye la gestión pendiente, formula, como petición concreta, se acoja la reclamación deducida "dejando sin efecto las liquidaciones N°s 433 a 438, de fecha 29 de agosto de 2005 y las liquidaciones N°s 443 a 445, de fecha 6 de diciembre de 2010";

**2º)** Que el recurso pendiente se sustenta en tres grandes capítulos, a saber: "1) *Las rentas percibidas por la Ilustre Municipalidad de Maipú está exentas del impuesto de primera categoría por tratarse de ingresos públicos acogidos a la exención del N° 1 del artículo 40 de la Ley de la Renta y no están comprendidos en las rentas clasificadas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la misma ley*"; "2) *Prescripción de los impuestos y de las acciones de cobro de impuestos supuestamente adeudados por la Ilustre Municipalidad de Maipú, y*"3) *La Ilustre Municipalidad de Maipú, de acuerdo a una aplicación rigurosa de la ley de Impuesto a la renta, no ha tenido en los años tributarios a que se refieren las liquidaciones, utilidades tributarias susceptibles de ser gravadas con el impuesto de primera categoría y no corresponde que el Servicio de Impuestos Internos determine impuestos en base a información proporcionada a la Superintendencia de Servicios Sanitarios para fines totalmente distintos*";

3º) Que, consecuente con el tenor de tales alegaciones, la recurrente – en el petitorio de su apelación, deducida en subsidio de un recurso de reposición contra la sentencia definitiva que rechazó su reclamación – solicitó dejar sin efecto las liquidaciones objetadas “por las consideraciones y fundamentos antes expuestos” , que desarrollan los conceptos de impugnación antes referidos. De su lectura se desprende que cuestión controvertida, que determina la competencia del tribunal de alzada, argumenta sobre las tres cuestiones de fondo relacionadas en la reflexión precedente, pero ni en su enunciado ni en su desarrollo se hace la más mínima mención acerca de la improcedencia del cobro de intereses penales a que se refiere el artículo 53, inciso 3º del Código Tributario.

Por consiguiente, para que el sentenciador pudiera, sin incurrir en *extra petita*, pronunciarse sobre la conducencia de tales intereses moratorios, habría sido necesario que el reclamante y apelante hubiese hecho valer esa pretensión en subsidio de su defensa principal. A ese objetivo tiende el **principio procesal de la congruencia**, “base esencial del procedimiento civil” – en palabras de ROMERO SEGUEL (Romero Seguel, Alejandro: “La congruencia de la sentencia”, en Revista Chilena de Derecho, vol. 25, p. 242). Este principio procura la adecuación entre lo pedido por las partes y la decisión, contenida en la sentencia, la que debe limitarse a decidir “las acciones y excepciones que se hayan hecho valer en el juicio” (artículo 170, N° 6º del Código de Procedimiento Civil), generándose una causal de nulidad formal en caso que la sentencia se extendiere a “puntos no sometidos a la decisión del tribunal”, según reza el artículo 768, N° 4º de la recopilación procesal civil;

4º) Que, como se colige de lo anterior, ningún “efecto decisivo” en la resolución del asunto sub lite ante la jurisdicción competente, habría de derivarse de la eventual inaplicabilidad del precepto legal impugnado, toda vez que éste no podría tener aplicación en él. Esta circunstancia, si bien no advertida en la etapa de control de admisibilidad, puede erigirse en motivo de improcedencia del requerimiento, en la vista de la controversia de fondo, como lo ha resuelto en forma reiterada este mismo Tribunal;

5º) Que los dos argumentos principales argüidos por la actora constitucional en su requerimiento se hacen consistir en: a) La Municipalidad de Maipú habría quedado en situación de tener que pagar intereses moratorios cuasi confiscatorios de resultas de la “*desidia administrativa y procesal del Servicio de Impuestos Internos*” respecto de “*reclamaciones interpuestas por la Municipalidad de Maipú en contra de liquidaciones tributarias objetadas inicialmente en 2005 y respecto de las cuales a más de diez años de su emisión y giro aun no recae a su respecto sentencia ejecutoriada*” (acción de inaplicabilidad de fojas 1), y b) La actuación de la Municipalidad involucrada no le es imputable por haberse adecuado al criterio consistente e invariable del Servicio de Impuestos Internos, que solo en 2004 efectúa un cambio “radical y sobreviniente de criterio fiscalizador” , luego que por

treinta años entendió que el Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de Maipú beneficiaba de la exención tributaria general del artículo 40, N° 1 de la Ley de la Renta (mismo escrito de fojas 1 y siguientes).

Atribuye a estas dos contingencias la situación de inaplicabilidad producida, por ser ambas determinantes en el desmesurado incremento de los tributos liquidados, con infracción de las garantías constitucionales aseguradas en el artículo 19, N°s 2 y 20 de la Carta Fundamental;

6°) Que en orden a la dilación excesiva en la tramitación del juicio tributario en el que la disposición legal invocada estaría llamada a cumplir un rol decisivo, dable es recordar que nuestra Ley Fundamental sanciona la contravención tanto del principio de supremacía de la Constitución cuanto de separación de poderes, en sus artículos 6° y 7°, respectivamente. En ambos casos, dispone que la contravención de las respectivas normas originará “las responsabilidades y sanciones” que la ley determine.

Pues bien, en el caso de la especie, parece ostensible que la inactividad atribuida a al Servicio de Impuestos Internos puede comprometer su eventual responsabilidad patrimonial por falta de servicio, en la medida que aquél no funcionó de acuerdo al estándar que le es exigible a un servicio público moderno, en condiciones normales de funcionamiento. Constituyendo la falta de servicio el único título de imputación aplicable en general a los órganos de la Administración del Estado – entre los cuales dicho servicio, conforme a lo estatuido en el artículo 42 de la Ley Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado N° 18.575- su ocurrencia provocará circunstancialmente una responsabilidad del Estado Administrador, la que debe perseguirse ante la instancia jurisdiccional que corresponda, en juicio ordinario de lato conocimiento. El Tribunal Constitucional carece claramente de competencia para apreciar la existencia de la falta de servicio o su potencial relación de causalidad con el daño imputado al ente tributario presuntamente negligente.

En consecuencia, la alegación concerniente al perjuicio derivado de la tardanza del mentado servicio – que por lo demás no es parte en la gestión pendiente – en el aumento desmedido de la presunta deuda tributaria de la requirente, carece de toda relevancia constitucional, por corresponder su conocimiento a un tribunal ordinario distinto de aquél que ha intervenido en la reclamación en curso;

7°) Que en lo atinente al cambio de criterio producido en la interpretación del artículo 40 de la Ley de la Renta por el susodicho servicio, a partir de 2004, su repercusión en el agravio que motiva la apelación pendiente es precisamente objeto del recurso cuyo trámite quedó suspendido por orden de esta Magistratura. Tampoco este órgano de justicia constitucional podría entrar a analizar esta

variable, sin invadir la jurisdicción que es propia de la jurisdicción natural en que el asunto se encuentra radicado.

8º) Que sin perjuicio de lo anterior y en el evento que la norma cuestionada pudiera producir en su aplicación al caso concreto un efecto contrario a la Constitución – lo que no sucede en autos, según lo ya argumentado – cabe tener presente, en relación con los mandatos constitucionales presuntamente infringidos, los razonamientos que se expondrán en los fundamentos siguientes.

9º) Que en orden a la invocada transgresión **del principio de igualdad ante la ley**, recogido en el **artículo 19, N° 2º de la Carta Fundamental**, es pertinente considerar:

- Que la disposición opugnada consulta un interés penal moratorio del 1,5% mensual en el pago de cualquier clase de impuestos y contribuciones, calculado sobre valores reajustados en la forma que señala el inciso 1º del mismo artículo 53 del Código Tributario. Si bien la naturaleza jurídica de esta obligación ha sido discutida, esta Magistratura ha manifestado que la **función de este recargo es similar a la de la cláusula penal que pueden convenir las partes, en ejercicio de su autonomía de la voluntad**, y *"no es propiamente ni una pena ni una sanción administrativa"*, limitándose a regular *"un interés penal de demora por deuda tributaria"* (STC Rol 2489-13, cc. 13º y 17º, respectivamente);
- Que "el inciso 3º del artículo 53 del Código Tributario regula un interés penal de demora por deuda tributaria y no una sanción tributaria", cuyo pago puede ser compelido "con el objeto de satisfacer las necesidades públicas que se atienden merced a ellos. El no pago de una obligación tributaria genera un daño a la Administración del Estado que debe ser indemnizado. Dicho monto de compensación se denomina interés de demora" (sent. cit., c. 17º). Para que esta tasa pueda cumplir el rol disuasorio que previó el legislador, debe ser suficientemente gravosa a fin de desincentivar conductas evasivas del contribuyente, lo que se logra fijando "una tasa de interés por sobre la línea del mercado" (c. 30º de la misma sentencia);

10º) Que, en íntima correlación con el concepto de legalidad tributaria, el análisis de proporcionalidad y justicia del interés penal moratorio que nos ocupa, relacionado con el artículo 19, N° 20º de nuestro Texto Fundamental, ha sido enfocado por el ordenamiento jurídico nacional en diversos preceptos de rango legal, todos dirigidos a acotar el ejercicio de la potestad tributaria del Estado en términos de razonabilidad y justicia. Como lo ha establecido esta propia judicatura constitucional, el legislador se ajustará a este canon en tanto cuanto satisfaga "una triple exigencia en materia de límites a su potestad reguladora, de conformidad con el artículo 19, N° 26 de la Constitución": evitar la configuración de una cláusula

penal enorme; no infringir la reserva legal, a través de la consagración de una forma de usura del Estado y respetar la razonabilidad económica.

En orden al primer acápite, se ha resuelto que el legislador no ha incorporado en el artículo 53, inciso 3° de la Constitución ninguna cláusula penal enorme, porque el propio Código Tributario admite condonaciones parciales o totales de intereses, en su artículo 56, si la demora en el pago del tributo no es imputable al contribuyente (c. 37° de sentencia citada).

En segundo lugar, recuérdese que el artículo 472 del Código Penal castiga a título de usura el suministro de "valores, de cualquiera manera que sea, a un interés que exceda del máximo que la ley permita estipular" (artículo 472 del Código Penal). Ese límite objetivo no ha sido traspasado por el Estado en la norma objetada.

Por lo demás, tanto en el derecho comparado como en las regulaciones de la autoridad financiera nacional, se advierte una tendencia a autorizar el recargo de las deudas impositivas no pagadas oportunamente con tasa que, en algunos casos, exceden con mucho de la consultada en el precepto que se analiza. Es el caso, por ejemplo, de Colombia (Artículo 635 de su Estatuto Tributario) y Argentina (con tasa de referencia, que no puede superar el doble de la mayor tasa vigente que perciba en sus operaciones el Banco de la Nación Argentina, que generalmente sobrepasa nuestra fórmula en el artículo 53, inciso 3°, aludido. Latinoamérica.

**11°)** Que finalmente, un estudio sistemático del recargo aplicable por intereses moratorios, no puede dejar de considerar la institución en su contexto, integrando como parte integrante del criterio de proporcionalidad y justicia, los mecanismos reconocidos en la legislación tributaria para la condonación de intereses y multas. Estos mecanismos facultan a los órganos administrativos involucrados en la cobranza, para dispensar del pago de los intereses por demora, excluyendo su procedencia cuando la causa se haya debido a causa imputables a los servicios de Impuestos Internos o Tesorería (artículo 53, inciso 5°). En el caso de deudas en cobranza judicial, si bien la facultad se ejerce con discrecionalidad, las condonaciones a menudo superan el 50% de los intereses devengados, reduciendo de manera muy considerable el monto a pagar por tal concepto. Con ello, "la tasa efectiva de interés moratorio para deudas tributarias es mucho menor que lo establecido por el precepto impugnado, por lo que su aplicación en el caso concreto no adolece de vicio de constitucionalidad alguno". Este criterio, sustentado en el considerando 52° del fallo rol 2489, tantas veces citado, permite descartar toda contravención al artículo 19, N° 20 de la Carta Fundamental.

**12°)** Que, en razón de lo relacionado, estos disidentes son de opinión que el requerimiento de autos debió ser desestimado.

### Prevención

**El Ministro señor Cristián Letelier Aguilar concurre acogiendo el requerimiento además por las siguientes consideraciones:**

1°. Que, como expresa el considerando primero de la sentencia de estos autos constitucionales, existió una mutación de criterio del ente tributario respecto al hecho gravado, emitiendo las liquidaciones de impuestos tardíamente;

2°. Que, lo anterior originó un proceso tributario en que la parte requerida no fue lo suficientemente diligente para resolver las reclamaciones del contribuyente, lo que consta en estos autos constitucionales, acreditado con la medida para mejor resolver que esta Magistratura decreto;

3°. Que, conforme a lo expresado, en el caso concreto tiene lugar la VERWIRKUNG, figura establecida en la doctrina y jurisprudencia alemana en relación a los actos propios que establece que "los litigios deben plantearse dentro de un lapso de tiempo razonable y no se debe admitir que el deudor o el obligado tenga que estar pendiente durante un tiempo excesivo, de saber si el acreedor va o no a formular su demanda, y cuando esta se presenta con un retraso que objetivamente puede ser considerado como contravención de la buena fe, debe considerarse como inadmisibles". (La Doctrina de los Actos Propios, Luis Diez Picazo, Thomson Reuters, año 2014, p. 154);

4°. Que, siguiendo la citada doctrina, el contribuyente debe tener la confianza y la seguridad jurídica de que el órgano estatal tributario, en relación a la actividad ejecutada por él, tendrá en el tiempo reglas claras y precisas que mantengan el criterio originalmente aplicado a la actividad misma, y para el caso de reformular dicho criterio, éste se justifique razonablemente ante el contribuyente en términos que se ajusten al principio de proporcionalidad y justicia tributaria, evitando que si una situación tributaria ha permanecido durante mucho tiempo en forma invariable, ella se modifique radicalmente, porque de no ser así, como ocurrió en la especie, hace que la norma jurídica que funda el cobro de intereses sea contraria a la Constitución, como lo es en el caso concreto.

Redactó la sentencia el Presidente del Tribunal, Ministro señor Iván Aróstica Maldonado, la prevención, el Ministro señor Cristián Letelier Aguilar, y la disidencia, el Ministro señor Domingo Hernández Emparanza.





Comuníquese, notifíquese, regístrese y archívese.  
**Rol N° 3440-17-INA.**

*Sr. Aróstica*

*Sr. Hernández*

*Sr. Romero*

*Sra. Brahm*

*Sr. Letelier*

*Sr. Pozo*

*Sr. Vásquez*

Pronunciada por el Excmo. Tribunal Constitucional, integrado por su Presidente, Ministro señor Iván Aróstica Maldonado, y por sus Ministros señores Carlos Carmona Santander, 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.

Se certifica que el Ministro señor Carlos Carmona Santander concurrió al acuerdo y fallo, pero no firma por haber cesado en su cargo.

Autoriza la Secretaria suplente del Tribunal Constitucional, señora Mónica Sánchez Abarca.