

## PROCEDIMIENTO ESPECIAL DE RECLAMO POR VULNERACIÓN DE DERECHOS: ACTOS ADMINISTRATIVOS RECLAMABLES, FINALIDAD DEL PROCEDIMIENTO Y VIABILIDAD DEL RECURSO DE CASACIÓN EN EL FONDO. CORTE SUPREMA, 29 DE AGOSTO DE 2013, ROL N° 6392-2012.

### **Arturo Selman Nahum**

Magíster (c) en Tributación,  
Universidad de Chile.  
Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales,  
Abogado asociado en,  
Philippi, Yrarrázaval, Pulido & Brunner,  
Colaborador CET UChile.



### **RESUMEN**

La sentencia dictada por la Corte Suprema con fecha 29 de agosto de 2013, en Rol N° 6392-2012, se pronuncia sobre el primer recurso de casación en el fondo conocido por nuestro máximo tribunal respecto de una causa tramitada mediante el procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, contemplado en el artículo 155 y siguientes del Código Tributario, cuyo proceso será analizado en el presente artículo.

### **1.- INTRODUCCIÓN**

El presente artículo abordará la sentencia dictada por la Corte Suprema con fecha 29 de agosto de 2013, que rechazó un recurso de casación en el fondo interpuesto por el contribuyente, en contra de la sentencia dictada con fecha 6 de julio de 2012 por la Corte de Apelaciones de Talca, que confirmó en todas sus partes la sentencia de primera instancia dictada por el Tribunal Tributario y Aduanero (en adelante “TTA”)

de la Región del Maule, que rechazó el reclamo deducido por el contribuyente en contra del Ordinario N° 172, de fecha 22 de noviembre de 2011, emanado de la VII Dirección Regional de Talca del Servicio de Impuestos Internos.

En el presente artículo se analizarán (1) los actos administrativos susceptibles de ser reclamados a través del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, (2) la viabilidad del recurso de casación en el fondo en un juicio de esta naturaleza, en especial, en lo referido a la vulneración de normas constitucionales, y (3) la imposibilidad de -mal- utilizar este procedimiento como una herramienta para revivir instancias o procesos fenecidos, en razón de su naturaleza eminentemente cautelar.

## **2.- BREVE DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS**

Mediante Ordinario N° 172, de fecha 22 de noviembre de 2011, emitido por la VII Dirección Regional de Talca del Servicio de Impuestos Internos, se denegaron una serie de peticiones efectuadas por el contribuyente dirigidas a anular las liquidaciones y giros dictados en su contra, fundando en que dichos actos administrativos no le habrían sido notificados válidamente en su domicilio.

Con motivo de lo anterior, el contribuyente dedujo reclamo ante el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Maule, en contra del referido acto administrativo, en procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, fundado básicamente en los siguientes hechos:

Señala que, previa dictación del Ordinario N° 172, fue objeto de un proceso de fiscalización por parte de la VII Dirección Regional de Talca, en virtud del cual se detectaron una serie de irregularidades, las que fueron rectificadas en su mayoría, a excepción de una partida del año 2007 referida a gastos no acreditados fehacientemente por la suma total de \$112.916.185. En razón que una de las partidas no fue rectificadas, el Servicio de Impuestos Internos emitió la citación N° 20, y las liquidaciones números 304 y 305, ambas notificadas en un inmueble ubicado en la ciudad de Talca que afirma, ya no era su domicilio.

El contribuyente expone que la citación, liquidaciones y giros, fueron notificados en un domicilio inválido, toda vez que con anterioridad a la notificación de las mismas, habría modificado e informado el cambio de su domicilio particular al Servicio de Impuestos Internos, por lo que solicita se deje sin efecto todo lo ocurrido desde el día 20 de marzo de 2009, en adelante.

El Servicio de Impuestos Internos, en primer lugar, y antes de evacuar traslado, dedujo recurso de reposición en contra de la resolución que dio lugar a la tramitación del reclamo, por estimar que el acto administrativo Ordinario N° 172, no es de aquellos susceptibles de ser reclamados por el procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, solicitud que fue rechazada por el TTA, ya que a juicio del sentenciador el Ordinario N° 172: “(...) tiene la naturaleza jurídica de acto administrativo que no puede ser reclamado conforme al procedimiento general de reclamaciones, al procedimiento de reclamo de los avalúos de los bienes raíces, al procedimiento de determinación judicial del Impuesto de Timbres y Estampillas, al procedimiento general para la aplicación de sanciones y al procedimiento especial para la aplicación de ciertas multas, regulados en el Título II o en los Párrafos 1° y 3° del Título III o en el Título IV del Libro Tercero del Código Tributario, respectivamente. En virtud de lo anterior, y contrariamente a lo manifestado por la parte reclamada, debe concluirse que el Ordinario N° 172 de 21.12.2011, sí constituye un acto reclamable conforme al procedimiento de vulneración de derechos regulado en los artículos 155° a 157° del Código Tributario (...)”<sup>115</sup>.

En segundo lugar, el Servicio de Impuestos Internos evacuó traslado respecto al fondo del asunto, señalando a grandes rasgos, que no es efectivo lo planteado por el contribuyente, y que en definitiva, tanto la citación como sus consecuentes liquidaciones y giros, fueron válidamente notificadas de conformidad a lo dispuesto en el artículo 13 del Código Tributario.

El TTA de la Región del Maule, rechazó el reclamo por vulneración de derechos deducido por el contribuyente, ya que a su entender no es posible que por esta vía se pretenda: “(...) alcanzar a actos o actuaciones administrativas anteriores del Servicio de Impuestos Internos, a los cuales hace referencia el Oficio Ordinario Nro. 172, de 2011, tales como la Citación N° 20, de fecha 20.03.2009, las Liquidaciones Nros. 304 y 305, del año 2009, y los giros folios Nos 50787786-9; 50589187-2; 50589187-2 y 50361598-3; cuyas impugnaciones se encuentran sometidas a procedimientos, requisitos y plazos distintos de los contemplados en la reclamación por vulneración de derechos y que, por lo demás, al momento de presentarse el reclamo de autos, ya se encontraban vencidos los plazos legales para interponerlas (...)”<sup>116</sup>.

<sup>115</sup> TTA de la Región del Maule, Resolución de fecha 20.01.2012, RIT VD-07-00002-2012, RUC 12-9-0000005-5.

<sup>116</sup> TTA de la Región del Maule, 16.03.2012, RIT VD-07-00002-2012, RUC 12-9-0000005-5.

La sentencia de primera instancia fue apelada por el contribuyente, recurso que fue rechazado por la Corte de Apelaciones de Talca, que confirmó la sentencia de primera instancia en todas sus partes.

Finalmente, el contribuyente dedujo recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia de segunda instancia, denunciando la infracción del artículo 19 números 3° y 24° de la Constitución Política de la República y artículos 8 bis N° 3 y 132 inciso 14° del Código Tributario.

### **3.- LAS CUESTIONES JURÍDICAS DE FONDO – EL FALLO DE LA CORTE SUPREMA**

La Corte Suprema, analizando el fondo de las infracciones denunciadas por el contribuyente, comienza señalando que: *“en lo referente a la infracción a las normas contenidas en los incisos 2 y 5 del N° 3 del artículo 19 de la Constitución Política de la República y numeral 24 del mismo artículo, que constituyen el centro del primer capítulo del recurso de nulidad sustancial, cabe señalar que como lo ha sostenido reiteradamente esta Corte, en lo que atañe a denuncias por infracción a normas de rango constitucional, resulta improcedente fundar una casación en el fondo en este tipo de disposiciones, toda vez que por ellas se establecen principios o garantías de orden genérico, que normalmente tienen su desarrollo en preceptos legales, como sucede en la especie. En el presente caso, los preceptos indicados contienen principios y derechos de carácter general, cuya aplicación práctica queda entregada a los tribunales a través de las normas de naturaleza sustantiva y adjetiva prevista en la Ley sobre Impuesto a la Renta, Códigos Tributario, Civil y de Procedimiento Civil, respectivamente”*<sup>117</sup>.

A mayor abundamiento, la Corte Suprema resalta que el procedimiento contemplado en el artículo 155 y siguientes del Código Tributario, tiene un evidente carácter cautelar, incompatible con alegaciones de fondo propias de otros procedimientos, concluyendo que: *“las alegaciones relativas a falta de emplazamiento, que es la esencia del primer capítulo de nulidad, resultan del todo improcedente, pues para ello la contribuyente contaba con herramientas procesales particulares, que como es evidente no ejerció”*<sup>118</sup>.

<sup>117</sup> C.S., 29.08.2013, Rol N° 6392-2012.

<sup>118</sup> *Ibíd.*

En lo referente al segundo capítulo del recurso de casación en el fondo, a propósito de la infracción a las reglas de la sana crítica<sup>119</sup>, la Corte Suprema rechazó las alegaciones en dicho sentido, toda vez que el contribuyente en su recurso no desarrolló la forma en que se habrían vulnerado las reglas de la lógica, máximas de experiencia y conocimiento científicamente afianzado, limitándose a efectuar juicios de valor sobre la valoración de la prueba documental efectuada por el tribunal recurrido.

## 4.- COMENTARIO

### 4.1.- Actos administrativos susceptibles de ser reclamados en este procedimiento:

Un primer aspecto digno de resaltar, que la Corte Suprema no analizó, pero que sí fue desarrollado por el TTA de la Región del Maule, apunta a la determinación de aquellos actos administrativos que son susceptibles de ser reclamados vía procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos.

El inciso 1° del artículo 155 del Código Tributario, señala lo siguiente: “*Si producto de un acto u omisión del Servicio, un particular considera vulnerados sus derechos contemplados en los numerales 21°, 22° y 24° del artículo 19 de la Constitución Política de la República, podrá recurrir ante el Tribunal Tributario y Aduanero en cuya jurisdicción se haya producido tal acto u omisión, siempre que no se trate de aquellas materias que deban ser conocidas en conformidad a alguno de los procedimientos establecidos en el Título II o en los Párrafos 1° y 3° de este Título o en el Título IV, todos del Libro Tercero de este Código (...)*”.

Conforme al artículo antes citado, queda claro que el referido procedimiento puede interponerse contra todo acto u omisión del Servicio de Impuestos Internos que vulnere alguna de las normas allí singularizadas. En efecto, la redacción del artículo no distingue, por lo mismo, la voz “acto” perfectamente podría tratarse de una acción o hecho, como también de un acto formal de la administración tributaria, esto es, un acto administrativo. En esta misma línea se ha pronunciado el TTA de la Región del Biobío, que en lo pertinente dispuso lo siguiente: “*DECIMO: Que, es evidente que el*

---

<sup>119</sup> No se ahondará en los argumentos expuestos por la Corte Suprema para rechazar la alegación del contribuyente referida a la infracción a las reglas de la sana crítica, por cuanto se aleja del tema en análisis. Sin perjuicio de lo anterior, para un mejor entendimiento de la infracción a las reglas de la sana crítica en materia tributaria, véase: Selman, Arturo, “*La infracción a las reglas de la sana crítica en la nueva justicia tributaria*”, Revista de Estudios Tributarios, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, N°10, 2014, pp. 239-259.

*legislador al emplear los términos “todo acto u omisión”, fue con la finalidad de no efectuar distingo alguno en cuanto a si se refiere sólo a un hecho o acción de la autoridad tributaria o si también se refiere a los actos formales emanados de dicha autoridad (acto administrativo), situación por la cual, a juicio de este sentenciador, corresponde interpretar dicha expresión en un sentido amplio, esto es, que abarca toda acción o acto administrativo que emane del Servicio de Impuestos Internos y que infrinja (...)”<sup>120</sup>.*

De esta forma, no resulta aventurado sostener que dada la similitud de este procedimiento con la acción de protección –regulada en el artículo 20 de la Constitución Política de la República–, sus alcances en cuanto la voz “acto” sean igual de amplias, salvo las limitaciones que la propia norma dispone para su procedencia. Refuerza lo anterior, la incompatibilidad del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos con la acción de protección<sup>121</sup>, el hecho que la vulneración del artículo 8 bis del Código Tributario no siempre quedará plasmada en un acto administrativo, por lo que exigirlo haría del inciso 2° del referido articulado letra muerta<sup>122</sup>, y que tanto la acción de protección como el procedimiento por vulneración de derechos requieren que el acto u omisión, sea ilegal o arbitrario.

Respecto de este último punto, si bien la normativa que regula este procedimiento no lo menciona expresamente, los Tribunales Tributarios y Aduaneros haciendo eco de su similitud con la acción de protección, han exigido que el acto u omisión reclamado por el contribuyente sea ilegal o arbitrario. En esta línea, el TTA de la Región de la Araucanía ha señalado: “(...) de lo cual se colige que constituye requisito fundamental para el acogimiento de un reclamo por vulneración de derechos, que se establezca la ilegalidad o arbitrariedad de una acción u omisión proveniente de la Administración Tributaria que vulnere, en forma de privación, perturbación o amenaza, el legítimo ejercicio de las garantías constitucionales invocadas y protegibles por esta vía, o bien cualquiera de los derechos del contribuyente consagrados en el artículo 8° bis del Código Tributario (...)”<sup>123</sup>.

<sup>120</sup>TTA de la Región del BíoBío, 09.07.12, RIT VD-10-00031-2012, RUC 12-9-0000202-3.

<sup>121</sup> Artículo 155 inciso 3° del Código Tributario: “Interpuesta la acción de protección a que se refiere el artículo 20 de la Constitución Política, en los casos en que ella proceda, no se podrá recurrir de conformidad a las normas de este Párrafo, por los mismos hechos”.

<sup>122</sup> Artículo 8 bis inciso 2° del Código Tributario: “Los reclamos en contra de actos u omisiones del Servicio que vulnere cualquiera de los derechos de este artículo serán conocidos por el Juez Tributario y Aduanero, conforme al procedimiento del Párrafo 2° del Título III del Libro Tercero de este Código”.

<sup>123</sup>TTA de la Región de la Araucanía, 07.12.12, RIT VD-08-00075-2012, RUC 12-9-0000374-7.

Ahora bien, en lo referente a la interrogante planteada, referida a qué actos administrativos son reclamables por el procedimiento en comento, de acuerdo al análisis de la norma, se desprende que es posible reclamar vía procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos todo acto administrativo, siempre que no comprendan materias que deban ser conocidas de conformidad a alguno de los procedimientos establecidos en el Título II o en los Párrafos 1° y 3° del Título III o en el Título IV, todos del Libro Tercero del Código Tributario.

Así, difícilmente procederá este procedimiento en contra de liquidaciones o giros de impuestos, por cuanto para reclamar estos actos administrativos, se dispone del procedimiento general de reclamaciones, contemplado en el artículo 123 y siguientes del Código Tributario. En efecto, al tratarse de actos administrativos que contemplan diferencias y cobros de impuestos, respectivamente, su impugnación supone la discusión de normas de fondo, lo que se aleja del carácter cautelar del procedimiento por vulneración de derechos.

En lo referente a resoluciones emanadas del ente fiscalizador, siempre que éstas incidan en el pago de impuestos o sirvan de base para determinarlos, tampoco deberían ser susceptibles de ser reclamadas por esta vía, por existir un procedimiento idóneo para tales efectos (general de reclamaciones<sup>124</sup>).

De esta forma, se acota el universo de actos administrativos reclamables vía procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, relegando su aplicación contra resoluciones fuera del ámbito de aplicación del artículo 124 del Código Tributario, ordinarios o cualquier otra forma de pronunciamiento que no sea reclamable vía procedimiento general de reclamaciones u otros procedimientos afines.

Aquí, toma especial importancia lo expuesto por el TTA de la Región del Maule en el considerando décimo séptimo de la sentencia de primera instancia, en aquella parte que señala que no es posible alcanzar mediante el reclamo del Ordinario N° 172, otros actos administrativos dictados con anterioridad a este, que contemplan procedimientos propios de impugnación.

---

<sup>124</sup> Artículo 124 del Código Tributario: *“ Toda persona podrá reclamar de la totalidad o de algunas de las partidas o elementos de una liquidación, giro, pago o resolución que incida en el pago de un impuesto o en los elementos que sirvan de base para determinarlo, siempre que invoque un interés actual comprometido. En los casos en que hubiere liquidación y giro, no podrá reclamarse de éste, salvo que dicho giro no se conforme a la liquidación que le haya servido de antecedente. Habiendo giro y pago, no podrá reclamarse de este último, sino en cuanto no se conforme al giro ”.*

#### 4.2.- En cuanto a la procedencia del recurso de casación en el fondo:

Un segundo aspecto de interés, es determinar la viabilidad del recurso de casación en el fondo, como una herramienta válida de impugnación en el procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos. A efectos de resolver esta interrogante, en primer lugar, resulta necesario acudir a las normas que regulan este procedimiento, con el objeto de determinar si procede o no este recurso en contra de la sentencia de segunda instancia.

Llama la atención que ninguna de las normas que regulan este procedimiento, disponga expresamente la procedencia del recurso de casación en el fondo –y en la forma– en contra de la sentencia dictada en segunda instancia en una causa tramitada bajo el procedimiento en estudio, lo que a primera vista podría suponer su improcedencia. En esta línea, Jaime García, Rodrigo Ugalde y Alfredo Ugarte han señalado que: *“La normativa en comento no los establece. Por lo tanto, no proceden los recursos de casación. De este modo, si existiera en el fallo falta o abuso grave podría ser procedente el recurso de queja, de acuerdo al artículo 545 del Código Orgánico de Tribunales”*<sup>125</sup>. Una opinión diversa sostiene Dagomar Álamos, quien señala al respecto: *“En contra de la sentencia de 2º instancia dictada por la Corte de Apelaciones se podrán interponer los recursos de Casación en la Forma y Fondo, conforme a los Arts. 764 y siguientes del Código de Procedimiento Civil”*<sup>126</sup>.

Sobre el particular, el artículo 157 del Código Tributario dispone: *“En lo no establecido por este Párrafo, y en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita, se aplicarán las demás normas contenidas en el Título II de este Libro (...)”*, lo que deja abierta la posibilidad de procedencia del recurso de casación en el fondo –y en la forma–, siempre que no sea contrario a “la naturaleza de la tramitación”.

Así las cosas, una primera conclusión sobre este punto es que no existe claridad sobre la procedencia o improcedencia del recurso de casación en el fondo –y en la forma– en una causa tramitada bajo este procedimiento. Su naturaleza eminentemente cautelar refuerza la postura de la improcedencia del recurso de casación en el fondo –y en la forma–, por cuanto una “acción” destinada a restablecer el imperio del derecho, por regla general, debe presentar vías acotadas de impugnación, de manera tal de poder cumplir su objetivo de manera rápida y eficaz.

<sup>125</sup> García, Jaime; Ugalde, Rodrigo; Ugarte, Alfredo, *“Tribunales Tributarios y Aduaneros”*, segunda edición, Legal Publishing, 2009, p. 273. Los autores en la cuarta edición de su libro mantienen esta postura, pero introducen nuevos argumentos para sustentarla.

<sup>126</sup> Álamos, Dagomar, *“Los derechos del contribuyente chileno – Procedimiento de Reclamo: Un análisis de la Ley N° 20.420 de 2010”*, Puntotex - Thomson Reuters, 2011, p. 146.

En el caso en análisis, tanto la Corte de Apelaciones como la Corte Suprema decretaron –sin reparo alguno– la admisibilidad del recurso de casación en el fondo, lo que denota que interpretaron el artículo 157 del Código Tributario de manera amplia, remitiéndose al artículo 145 del citado cuerpo legal, que habilita en el procedimiento general de reclamaciones la interposición de los recursos de casación en contra de la sentencia de segunda instancia.

Aclarado lo anterior, aunque la Corte Suprema decretó admisible el recurso, determinó improcedente denunciar la infracción de normas constitucionales como fundamento del recurso de casación en el fondo. Es en dicha argumentación donde se genera un problema no menor, ya que de acuerdo al artículo 155 del Código Tributario, el reclamo por vulneración de derechos deberá fundarse en la vulneración de alguno de los derechos contemplados en los numerales 21°, 22° y 24° del artículo 19 de la Constitución Política de la República, además de los derechos contemplados en el artículo 8 bis del Código Tributario.

En este sentido, por regla general, quien recurra de casación en el fondo, deberá denunciar justamente la infracción de alguna de las normas constitucionales contempladas en el artículo 155 del Código Tributario, o la infracción del artículo 8 bis del referido cuerpo legal. En efecto, al encontrarse delimitado el ámbito de aplicación de este procedimiento, la sentencia que acoja o rechace el reclamo por vulneración de derechos, probablemente se referirá a dichas normas para justificar su decisión. Misma suerte debería seguir la sentencia de segunda instancia.

Bajo este escenario, se limita la viabilidad del recurso de casación en el fondo en este procedimiento, a lo menos en lo referente a la infracción de normas constitucionales. Dicho lo anterior, se debe dilucidar si esta limitación se ajusta o no a lo dispuesto en la ley, para lo cual resulta necesario abordar las causales que autorizan el recurso de casación en el fondo, para luego pasar a exponer lo que ha señalado la doctrina y jurisprudencia sobre el particular.

El artículo 767 del Código de Procedimiento Civil dispone: *“El recurso de casación en el fondo tiene lugar contra sentencias definitivas inapelables y contra sentencias interlocutorias inapelables cuando ponen término al juicio o hacen imposible su continuación, dictadas por Cortes de Apelaciones o por un tribunal arbitral de segunda instancia constituido por árbitros de derecho en los casos en que estos árbitros hayan conocido de negocios de la competencia de dichas Cortes, siempre que se hayan pronunciado con infracción de ley y esta infracción haya influido substancialmente en lo dispositivo de la sentencia”*.

En concordancia con lo anterior, Mario Mosquera y Cristián Maturana señalan que el recurso de casación en el fondo: *“es un acto jurídico procesal de parte agraviada con determinadas resoluciones judiciales, para obtener de la Corte Suprema que las invalide por haberse pronunciado con una infracción de ley que ha influido sustancialmente en lo dispositivo del fallo, y que las reemplace por otra resolución en que la ley se aplique correctamente”*<sup>127</sup>.

Como puede apreciarse, los autores en su definición ponen especial énfasis en las causales que autorizan la interposición del recurso, a saber<sup>128</sup>: (i) que se denuncie una infracción de ley<sup>129</sup>, (ii) que la infracción de ley haya influido sustancialmente en lo dispositivo de la sentencia.

Conforme a lo anterior, a primera vista, no resulta aventurado sostener que el razonamiento de la Corte en el fallo en comento es correcto, toda vez que el artículo 767 del Código de Procedimiento Civil utiliza la voz “ley”<sup>130</sup>, cuyo concepto y alcance es diverso al de “Constitución”. En este orden de ideas, si se requiere de una infracción de ley como causal para la interposición del recurso de casación en el fondo, claramente la infracción de una norma constitucional escapa del ámbito de aplicación de este recurso de nulidad. El problema surge con la redacción del artículo 772 del Código de Procedimiento Civil, el cual señala que en el recurso se deberán expresar *“los errores de derecho”* que adolece la sentencia recurrida. Claramente la expresión

---

<sup>127</sup> Mosquera, Mario; Maturana, Cristián, *“Los Recursos Procesales”*, segunda edición, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 2012, p. 294.

<sup>128</sup> Lo anterior no obsta que se deban cumplir además con los siguientes requisitos: (i) que la naturaleza jurídica de la resolución recurrida corresponda a una sentencia definitiva inapelable o un sentencia interlocutoria inapelable; (ii) se recurra, según sea el caso, dentro del plazo que disponen los artículos 770 y 791 del Código de Procedimiento Civil; (iii) que el recurso no adolezca de manifiesta falta de fundamento (artículo 782 del Código de Procedimiento Civil), y; (iv) que el recurso cuente con patrocinio de un abogado habilitado para el ejercicio de la profesión (artículo 772 del Código de Procedimiento Civil).

<sup>129</sup> Infracciones que la jurisprudencia ha clasificado en los siguientes términos: (i) contravención formal de ley; (ii) errónea interpretación de la ley; (iii) falsa aplicación de la ley; (iv) infracción a las leyes reguladoras de la prueba.

<sup>130</sup> Que de conformidad al artículo 1 del Código Civil, *“(…) es una declaración de la voluntad soberana que, manifestada en la forma prescrita por la Constitución, manda, prohíbe o permite”*.

“errores de derecho” podría circunscribir a su respecto otras normas jurídicas<sup>131</sup>, e inclusive la Constitución Política de la República<sup>132</sup>.

Es importante destacar que parte importante de la doctrina especializada de nuestro país se encuentra conteste sobre la posibilidad de denunciar la infracción de normas constitucionales en un recurso de casación en el fondo<sup>133</sup>. Así por ejemplo, Mario Casarino señala que: “*Es evidente que dentro de la ley formal incluimos a la Constitución Política del Estado, puesto que constituye la ley suprema, y, por consiguiente, su infracción también motivará la procedencia del precitado recurso*”<sup>134</sup>. Por su parte, Raúl Tavolari concluye que: “*agotada la polémica respectiva y prevaleciente la idea que la Constitución es la norma de mayor jerarquía en el ordenamiento y que ha de recibir aplicación directa, no es dudoso que en su infracción pueda encontrarse el error de derecho que hará prosperar el recurso*”<sup>135</sup>.

En este mismo sentido Mario Mosquera y Cristián Maturana señalan que: “*(...) puesto que la sentencia si puede contravenir con su dictación la Constitución y/o la ley, dado que nos podemos encontrar ante situaciones en que una materia se ha regulado sólo en la Constitución y por ello no cabe más que darle aplicación, como ocurre por ejemplo en el recurso de amparo y requerimiento de inaplicabilidad o inconstitucionalidad*”<sup>136</sup>.

A diferencia de lo expuesto por la doctrina nacional, en la actualidad la jurisprudencia mayoritaria se inclina por rechazar la posibilidad de fundar un recurso de casación en

---

<sup>131</sup> Para mayores detalles sobre esta postura véase: Romero, Alejandro, “*El Recurso de Casación en el Fondo como medio para denunciar la infracción a la Constitución*”, Revista Chilena de Derecho, Vol. 32 N°3, 2005, pp. 495-500.

<sup>132</sup> Sobre esta materia se recomienda la lectura de los siguientes artículos: (i) Romero, Alejandro; Aguirrezabal, Maite, Barahona, Jorge, “*Revisión crítica de la causal fundante del recurso de casación en el fondo en materia civil*”, Revista Ius et Praxis, Vol. 14 N°1, 2008, pp. 225-259, y (ii) Gandulfo, Eduardo, “*Casación y Constitución, en Materia de Fondo Civil. Reflexiones Metodológicas sobre una Sentencia que Venció las Tentaciones*”, Revista Ius et Praxis, Vol. 14 N°2, 2008, pp. 611-637.

<sup>133</sup> Circunstancia destacada anteriormente por (i) Romero, Alejandro; Aguirrezabal, Maite, Barahona, Jorge, *op. cit.*, p. 237, y (ii) Romero, Alejandro, *op. cit.*, p. 498. Mismos autores que citan las obras de Mario Casarino y Raúl Tavolari que se exponen en el presente estudio.

<sup>134</sup> Casarino, Mario, “*Manual de Derecho Procesal*”, Tomo IV, sexta edición, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 2007, p. 199.

<sup>135</sup> Tavolari, Raúl, “*Recursos de casación y queja: nuevo régimen*”, Editorial Jurídica ConoSur, Santiago, 1996, p. 52.

<sup>136</sup> Mosquera, Mario; Maturana, Cristián, *op. cit.*, p. 302.

el fondo en la infracción de normas constitucionales, lo que no obsta que existan algunas sentencias que han acogido esta postura. Un ejemplo de esta minoría es la sentencia dictada por la Corte Suprema con fecha 13 de agosto de 2008, que en lo pertinente dispuso: “SEXTO: *Que, ahora bien, como la gestión que contempla el artículo 6° de la Ley 4.287 no admite ni posibilita resolver esta controversia puesto que la notificación de que trata aparece que sólo tiene por finalidad avisar al deudor que se va a proceder a vender la prenda, y no constituye por ende un requerimiento ni autoriza para oponer excepciones, ni menos aportar probanzas etc. conforme al principio de bilateralidad, resulta de manifiesto que tal situación no guarda correspondencia con la garantía constitucional prevista en el artículo 19 N° 3, inciso 5° de la Constitución Política de la República, en cuanto garantiza siempre un juzgamiento dentro de un procedimiento racional y justo, principios que no se contemplan en la normativa examinada de la Ley 4.287, de lo que se sigue que los jueces recurridos, al negar lugar a la oposición del pretendido deudor prendario no sólo desatendieron esos principios de superior jerarquía, sino que infringieron ese mandato constitucional, privándolo del derecho de hacer valer sus defensas o excepciones en el juicio correspondiente, vulnerando por consiguiente también, lo preceptuado en el inciso primero del artículo 823 del Código de Procedimiento Civil en razón del carácter de legítimo contradictor que resulta tener en esta gestión el recurrente, todo ello con influencia sustancial en resolución reclamada*”<sup>137</sup>.

Sin perjuicio de lo anterior, la Corte Suprema en múltiples oportunidades ha señalado: “Quinto: *Que de esta forma los yerros que se imputan al fallo impugnado no resultan tales tanto en los preceptos legales como constitucionales citados, sin perjuicio de que respecto a estos últimos no es procedente analizarlos por la vía de la casación, en cuanto la Carta Fundamental sólo consagra principios que luego son desarrollados en distintos cuerpos legales, siendo éstos los susceptibles de análisis por el recurso de nulidad de fondo*”<sup>138</sup>.

Lo anterior viene a demostrar que esta interrogante está lejos de resolverse, primero, porque la doctrina especializada se encuentra a favor de la denuncia de la infracción de normas constitucionales a través del recurso de casación en el fondo, y segundo, porque la Corte, pese a su opinión mayoritaria, ya ha dado luces de la posibilidad de un cambio de criterio.

<sup>137</sup> C.S., 13.08.2008, Rol N° 2490-2007.

<sup>138</sup> C.S., 10.06.2011, Rol N° 2676-2011. En este mismo sentido véase: C.S., 31.08.2004, Rol N° 354-2004; C.S., 05.09.2006, Rol N° 1917-2006; C.S., 29.09.2009, Rol 2135-2008.

Lo cierto es que existen argumentos tanto para justificar como para rechazar la procedencia de un recurso de casación en el fondo fundado en la infracción de normas constitucionales. El problema es que en el procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, esta interrogante pasa a ser de máxima relevancia, toda vez que al encontrarse este reclamo delimitado a un puñado de normas, de las cuales casi todas son de orden constitucional, el adoptar una u otra postura se traduce, en definitiva, en permitir o desechar el recurso de casación en el fondo en este procedimiento.

Sin perjuicio de lo anterior, no hay que perder de vista que el principal argumento de la Corte Suprema para rechazar la denuncia de la infracción de normas constitucionales en un recurso de casación en el fondo, sería que dichas normas tienen, por regla general, un desarrollo en preceptos legales (ver considerando 4° de la sentencia en comento). Si bien lo anterior es efectivo, la facilidad o dificultad para delimitar el precepto legal aplicable, dependerá en gran medida de la norma constitucional infringida.

Por ejemplo, el derecho a desarrollar cualquier actividad económica, regulado en el numeral 21° del artículo 19 de la Constitución Política de la República, se encuentra consagrado legalmente en el artículo 3 de la Ley N°18.575<sup>139</sup>. Por el contrario, el artículo 19 N° 3° de la Constitución Política de la República<sup>140</sup>, que contempla un conjunto de garantías<sup>141</sup>, difícilmente podrá circunscribirse sin más en una norma legal que logre desarrollar el concepto de debido proceso como lo hace la norma constitucional.

En otras palabras, aunque resulta posible denunciar la infracción de normas constitucionales en un recurso de casación en el fondo, mediante la denuncia de aquellos preceptos legales que desarrollen el principio o garantía constitucional conculcado, no hay que perder de vista que dependiendo de la línea argumentativa del recurso, y en especial, del alcance de la norma constitucional, la tarea podría complicarse, al punto de impedir el recurso de casación en el fondo en el procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos.

---

<sup>139</sup> Lo que no obsta que el alcance de la norma constitucional sea más amplio, toda vez que la norma legal se refiere a los principios que debe observar la Administración del Estado –no alude a los particulares–.

<sup>140</sup> Esta norma constitucional no es de aquellas que facultan la aplicación del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, lo que no obsta que sirva como ejemplo para demostrar que no siempre resulta fácil encasillar la norma constitucional en un precepto legal.

<sup>141</sup> Tales como el derecho a defensa letrada, derecho a la acción, igualdad de tratamiento entre las partes, derecho a rendir prueba, derecho a recurrir de la sentencia, entre otros.

### **4.3.- En cuanto a la finalidad de este procedimiento:**

Un tercer aspecto a destacar, se refiere al pronunciamiento de la Corte Suprema en orden a rechazar la utilización del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, como un mecanismo que permita conocer alegaciones de fondo propias de otro tipo de procedimientos, en que no impera el carácter cautelar que supone el reclamo por vulneración de derechos.

En efecto, según se expuso en la descripción de los hechos, el Ordinario N° 172 rechazó una serie de peticiones efectuadas por el contribuyente tendientes a anular las liquidaciones y giros dictados en su contra, fundando en que no le habrían sido notificados válidamente en su domicilio. Es importante tener presente que previa dictación del Ordinario N° 172, el contribuyente efectuó al menos dos solicitudes administrativas en que expuso al Servicio de Impuestos Internos la irregularidad de la notificación.

En este orden de ideas, al menos desde la fecha en que se efectuó la primera solicitud administrativa al ente fiscalizador, es posible sostener que el contribuyente tenía conocimiento de los actos administrativos dictados en su contra, y por lo mismo, desde ese momento comenzó a transcurrir el plazo de 90 días para reclamarlos mediante el procedimiento general de reclamaciones, en cuyo caso se podría haber decretado la nulidad de las notificaciones, con todos los efectos consecuenciales que ello conlleva.

El problema en este caso, es que el contribuyente no reclamó dentro del plazo de 90 días desde que tomó conocimiento de los actos administrativo dictados en su contra, sino que optó por efectuar una serie de solicitudes administrativas, reclamándose la última respuesta del Servicio de Impuestos Internos materializada en el Ordinario N° 172, que asevera la validez de otros actos administrativos que contaban con procedimientos y plazos propios de impugnación -ya fenecidos-, circunstancia que fue destacada por la Corte Suprema en el considerando 4° de la sentencia en análisis.

En este sentido, y de acuerdo a lo expuesto por la Corte Suprema, la regla del artículo 155 del Código Tributario debe utilizarse por el contribuyente con máxima rigurosidad, en el sentido de reclamar siempre el acto administrativo primitivo que resuelva una determinada materia, con el procedimiento que le corresponda, sin importar si el Servicio de Impuestos Internos, con posterioridad, y a raíz de una solicitud del contribuyente, dicta otro acto administrativo que se refiera sobre lo mismo, por cuanto se corre el riesgo que la sentencia que lo resuelva, disponga que no es posible alcanzar otros actos administrativos que contaban con plazos y procedimientos propios de impugnación.

## 5.- CONCLUSIONES

En primer lugar, se analizaron aquellos actos administrativos susceptibles de ser reclamados a través del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, destacando que, atendida su naturaleza cautelar, y que la mayoría de los actos administrativos dictados por el Servicio de Impuestos Internos cuentan con un procedimiento idóneo de reclamo, se limitan considerablemente los actos administrativos reclamables a través del procedimiento en estudio, más todavía si la invalidación del acto reclamado pudiera alcanzar otros actos administrativos dictados con anterioridad a este, que comprendan procedimientos y plazos propios de impugnación.

En segundo lugar, se destacó la importancia del fallo en análisis, ya que es el primer pronunciamiento de la Corte Suprema vía recurso de casación en el fondo de un juicio tramitado al alero del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos. Al respecto, se expuso que las normas que regulan este procedimiento no son claras en cuanto a la procedencia del recurso de casación en el fondo –y en la forma–, lo que no obsta que la sentencia en análisis sirva como precedente para futuras casaciones, más todavía si alguna de las partes cuestiona su admisibilidad.

Acto seguido, se dejó en evidencia las dificultades que podría suponer fundar un recurso de casación en el fondo en este procedimiento, ya que por sus características la infracción será –por regla general– de orden constitucional, siendo que la jurisprudencia mayoritaria de la Corte Suprema no acepta denunciar la infracción de normas constitucionales a través del recurso de casación en el fondo.

Sin perjuicio de lo anterior, se expuso que la Corte Suprema permite sustentar el recurso de casación en el fondo por vulneración de normas constitucionales, siempre que se denuncie la infracción de aquellos preceptos legales que desarrollan la norma constitucional conculcada, lo que no obsta que la efectividad de este mecanismo dependerá en gran medida del alcance de la norma constitucional y si ésta se encuentra o no regulada en un precepto legal.

En tercer lugar, se destacó que el procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos tiene una naturaleza eminentemente cautelar, por lo que no procede utilizarlo como un mecanismo para discutir alegaciones que deben ser conocidas por medio de alguno de los procedimientos establecidos en el Título II o en los Párrafos 1° y 3° del Título III o en el Título IV, todos del Libro Tercero del Código Tributario, sobre todo cuando el acto reclamado alcanza otros actos administrativos sujetos a procedimientos y plazos propios de impugnación ya fenecidos.

En definitiva, el procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, pese a lo acotado de su regulación, arremolina una serie de interrogantes de difícil determinación, cuyo esclarecimiento será tarea de los tribunales de justicia y la doctrina especializada, lo que no obsta que el caso en análisis sirva como una primera aproximación a dicho objetivo, especialmente en lo relativo a la determinación de aquellos actos administrativos susceptibles de reclamación, la finalidad de este procedimiento y la viabilidad del recurso de casación en el fondo.

## **6.- BIBLIOGRAFÍA**

Álamos, Dagomar, “Los derechos del contribuyente chileno – Procedimiento de Reclamo: Un análisis de la Ley N° 20.420 de 2010”, Puntotex - Thomson Reuters, 2011, 146 pp.

Casarino, Mario, “Manual de Derecho Procesal”, Tomo IV, sexta edición, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 2007, 253 pp.

Gandulfo, Eduardo, “Casación y Constitución, en Materia de Fondo Civil. Reflexiones Metodológicas sobre una Sentencia que Venció las Tentaciones”, Revista Ius et Praxis, Vol. 14 N°2, 2008, pp. 611-637.

García, Jaime; Ugalde, Rodrigo; Ugarte, Alfredo, “Tribunales Tributarios y Aduaneros”, segunda edición, Legal Publishing, 2009, 397 pp.

Mosquera, Mario; Maturana, Cristián, “Los Recursos Procesales”, segunda edición, Editorial Jurídica de Chile, 2012, 619 pp.

Romero, Alejandro, “El Recurso de Casación en el Fondo como medio para denunciar la infracción a la Constitución”, Revista Chilena de Derecho, Vol. 32 N°3, 2005, pp. 495-500.

Romero, Alejandro; Aguirrezabal, Maite; Barahona, Jorge, “Revisión crítica de la causal fundante del recurso de casación en el fondo en materia civil”, Revista Ius et Praxis, Vol. 14 N°1, 2008, pp. 225-259.

Selman, Arturo, “La infracción a las reglas de la sana crítica en la nueva justicia tributaria”, Revista de Estudios Tributarios, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, N°10, 2014, pp. 239-259.

Tavolari, Raúl, “Recursos de casación y queja: nuevo régimen”, Editorial Jurídica ConoSur, Santiago, 1996, 238 pp.

### **Normas legales citadas:**

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (1974). *Decreto Ley N° 830: Código Tributario*. Diario Oficial, 31 de diciembre de 1974.

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (1902). *Ley N° 1.552: Código de Procedimiento Civil*. Diario Oficial, 30 de agosto de 1902.

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (2000). *Decreto con Fuerza de Ley N°1: Fija Texto Refundido, Coordinado y Sistematizado del Código Civil y otros cuerpos legales*. Diario Oficial, 30 de mayo de 2000.

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (1986). *Ley N° 18.575: Ley Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado*. Diario Oficial, 5 de diciembre de 1986.

### **Jurisprudencia citada:**

*Banco Santander Chile con Recabarren Hewitt, Orlando* (2008): Corte Suprema, 13 de agosto de 2008, Rol N° 2490-2007.

*Benavente Opazo, Erasmo con Fisco de Chile* (2009): Corte Suprema, 29 de septiembre de 2009, Rol N° 2135-2008.

*Fisco con Sánchez Correa, Marta* (2004): Corte Suprema, 31 de agosto de 2004, Rol N° 354-2004.

*Mella Hoces, Carmen Gloria con S.I.I. VII Dirección Regional Talca* (2012): TTA de la Región del Maule, 16 de marzo de 2012, RIT VD-07-00002-2012, RUC 12-9-0000005-5.

*Mella Hoces, Carmen Gloria con S.I.I. VII Dirección Regional Talca* (2012): Corte de Apelaciones de Talca, 6 de julio de 2012, Rol N° 8-2012 (acumulada a los autos Rol N°4-2012).

*Mella Hoces, Carmen Gloria con S.I.I VII Dirección Regional Talca* (2013): Corte Suprema, 29 de agosto de 2013, Rol N° 6392-2012.

*Monsalve Guiñez, Esteban con S.I.I. VII Dirección Regional de Concepción* (2012): TTA de la Región del Bío-bío, 9 de julio de 2012, RIT VD-10-00031-2012, RUC 12-9-0000202-3.

*Serviu Tarapacá con Ojeda Moscoso, Luis* (2006): Corte Suprema, 5 de septiembre de 2006, Rol N° 1917-2006.

*Sociedad Constructora el Arrayan Ltda. con S.I.I. IX Dirección Regional de Temuco* (2012): TTA de la Región de la Araucanía, 7 de diciembre de 2012, RIT VD-08-00075-2012, RUC 12-9-0000374-7.

*Sociedad Inmobiliaria Pazam Limitada con Alcalde de la I. Municipalidad de Las Condes* (2011): Corte Suprema, 10 de junio de 2011, Rol N° 2676-2011.

## **7.- ANEXO**

### **Texto completo de la Sentencia:**

Santiago, veintinueve de agosto de dos mil trece.

Vistos:

En estos autos RUC 12-9-0000005-5 seguidos ante el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Maule, Rol N° 6392-12 de esta Corte Suprema, iniciados mediante reclamo por vulneración de derechos interpuesto por don Williams Valenzuela Villalobos, en representación de Carmen Gloria Mella Hoces, en contra del Ordinario N° 172 de 22 de noviembre de 2011, emanado de la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos de Talca, por sentencia de primera instancia de dieciséis de marzo de dos mil doce, escrita a fojas 424 y siguientes, se rechazaron las alegaciones formuladas por la referida contribuyente. La anterior decisión fue recurrida de apelación por la reclamante, mediante la presentación que rola a fojas 450, la que fue resuelta por la Corte de Apelaciones de Talca el seis de julio de dos mil doce y que rola a fojas 496 y siguientes, confirmando la sentencia

En contra de esta última sentencia, la contribuyente dedujo recurso de casación en el fondo por presentación de fojas 507.

Se ordenó traer los autos en relación.

**Considerando:**

**Primero:** Que en el primer capítulo del recurso de nulidad sustancial la recurrente señala que inició un proceso por vulneración de derechos fundamentales, de conformidad al artículo 155 del Código Tributario, pues a su juicio se ha vulnerado su derecho a recibir información al inicio de todo acto de fiscalización, derecho que se encuentra consagrado en el artículo 8 N° 3 del Código Tributario, omisión que se tradujo en no haber sido notificada, pese a haber comunicado su domicilio, oportunamente, al Servicio de Impuestos Internos, lo que derivó en que el proceso seguido ante el órgano administrativo se desarrolló sin su comparecencia.

Agrega el recurrente que la sentencia impugnada violenta el derecho al debido proceso pues se le ha impedido ejercer su derecho a defensa, derecho este último que es continente de la obligación que tiene la Administración de informar a los ciudadanos los hechos que se le pudieren llegar a imputar, lo que se traduce en la exigencia de una notificación válida de la demanda o citación y liquidación, notificación que debe ser realizada en el domicilio del contribuyente, pues es desde ese momento en que nace un plazo para poder “reaccionar”, actos que son de tal trascendencia que configuran, conforme lo establecen los artículos 768 N° 9 en relación al 795 N°1 del Código de Procedimiento Civil, un trámite esencial en todo proceso.

Expresa que el domicilio que registró ante el órgano fiscalizador no fue incorporado por éste sino hasta 3 años después, lo que le impidió hacer efectivo su derecho a defensa letrada y a ser oída por la Administración, privándosele del derecho de plantear sus argumentaciones y probar las mismas en el primigenio proceso de fiscalización.

Cita, como normas infringidas los incisos 2 y 5 del N° 3 del artículo 19 de la Constitución Política de la República y numeral 24 del mismo artículo.

**Segundo:** Que por el segundo capítulo de casación en el fondo se denuncia la infracción en que incurren los sentenciadores del grado, al vulnerar las normas de valoración de la prueba -sana crítica- desde que omitieron analizar la prueba rendida por su parte bajo el argumento de que era “innecesario”, vulnerando así lo dispuesto en el artículo 19 N° 24 de la Constitución Política de la República en relación a los artículos 8 bis y 132 del Código Tributario.

Luego de transcribir lo que los autores como Alsina, Palomo y Couture entienden por sana crítica y reproducir lo sostenido por esta Corte, en las sentencias de 15 de febrero y 14 de julio ambas del año 2011, respecto de dicho sistema de valoración, afirma el recurso que los sentenciadores del grado han incurrido en error de derecho al no valorar la prueba rendida por su parte, pues de haberlo hecho debieron haber concluido que tiene la calidad de contribuyente de primera categoría; que el 20 de marzo de 2009 informó su domicilio al Servicio de Impuestos Internos;

que éste no actualizó dicha información sino hasta el mes de noviembre de 2011; y que nunca fue notificada del proceso de fiscalización desarrollado en su contra.

Plantea que ante su solicitud de anular todo lo obrado el órgano fiscalizador decide validar lo obrado, causándole así un grave daño patrimonial.

Finalmente expone que de la documentación por ella acompañada, consistente en impresiones de la página web del Servicio de Impuestos Internos, declaraciones de renta de los años 2009 a 2012; formulario N° 3239, de 20 de marzo de 2009; Ord. N° 450 de 17 de agosto de 2011; carta de 12 de octubre de 2011; declaraciones mensuales y pago simultáneo de impuestos de los períodos marzo 2009 a febrero 2012; y, Ord. N° 172 de 11 de noviembre de 2011, se acreditó el vicio que alegaba y al no hacerlo se ha incurrido en el error que por medio del presente recurso se denuncia.

**Tercero:** Que explicando la forma cómo estas transgresiones de ley han influido sustancialmente en lo dispositivo del fallo, señala la recurrente que mediante una aplicación correcta de las disposiciones citadas, se habría acogido el reclamo por vulneración de derechos, dada la situación de indefensión generada a su respecto; por lo que solicita invalidar la sentencia y dictar una de reemplazo que haga lugar al reclamo.

**Cuarto:** Que en lo referente a la infracción a las normas contenidas en los incisos 2 y 5 del N° 3 del artículo 19 de la Constitución Política de la República y numeral 24 del mismo artículo, que constituyen el centro del primer capítulo del recurso de nulidad sustancial, cabe señalar que como lo ha sostenido reiteradamente esta Corte, en lo que atañe a denuncias por infracción a normas de rango constitucional, resulta improcedente fundar una casación en el fondo en este tipo de disposiciones, toda vez que por ellas se establecen principios o garantías de orden genérico, que normalmente tienen su desarrollo en preceptos legales, como sucede en la especie. En el presente caso, los preceptos indicados contienen principios y derechos de carácter general, cuya aplicación práctica queda entregada a los tribunales a través de las normas de naturaleza sustantiva y adjetiva prevista en la Ley sobre Impuesto a la Renta, Códigos Tributario, Civil y de Procedimiento Civil, respectivamente. (SCS, 05.09.2006, Rol 1917-2006, SCS 10.06.11, Rol 2676-2011).

No obstante lo consignado y sólo a mayor abundamiento, es necesario precisar que la acción ejercida por el contribuyente es aquella contenida en el artículo 155 del Código Tributario, la cual se encuentra contemplada en favor de los particulares cuando éstos consideren vulnerado su derecho a desarrollar cualquier actividad económica, a no sufrir discriminación arbitraria por parte del Estado, o de propiedad, garantizados en los numerales 21°, 22° y 24° del artículo 19 de la

Constitución Política de la República, como producto de un acto u omisión del Servicio de Impuestos Internos.

Lo anterior permite concluir que la acción contemplada en la norma legal referida en el párrafo precedente tiene un evidente carácter cautelar, y que inhibe su interposición habiéndose ejercido la acción de protección contemplada en el artículo 20 de la ley fundamental y resulta incompatible con alegaciones que deben ser conocidas por medio de alguno de los procedimientos establecidos en el Título II o en los Párrafos 1° y 3° del artículo 155 o en el Título IV, todos del Libro Tercero del Código Tributario.

En este contexto, las alegaciones relativas a falta de emplazamiento, que es la esencia del primer capítulo de nulidad, resultan del todo improcedente, pues para ello la contribuyente contaba con herramientas procesales particulares, que como es evidente no ejerció.

**Quinto:** Que desestimado el primer capítulo de casación en el fondo, corresponder analizar la alegación referida a la infracción a las normas relativas a la sana crítica.

**Sexto:** Que la actual legislación procesal tributaria, dispone, tanto para el procedimiento general de reclamaciones, como para el procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos, que la prueba sea apreciada conforme a las reglas de la sana crítica (inciso 14 del artículo 132 e inciso 2 del artículo 156 del Código Tributario).

**Séptimo:** Que al optar el legislador por el sistema de valoración probatoria denominado de sana crítica –mejor llamado, de apreciación razonada- ha impuesto a los jueces la obligación de observar los parámetros que imponen las reglas de la lógica, las máximas de la experiencia y el conocimiento científico afianzado, en lo se que refiere al modo de apreciar las probanzas y a la adopción de las subsecuentes conclusiones.

Así, la labor de establecer si la prueba traduce la verdad o falsedad de un determinado enunciado fáctico según las reglas de la sana crítica no implica irracionalidad para dejarse llevar por la sola intuición. “El juez que debe decidir con arreglo a la sana crítica, no es libre de razonar a voluntad, discrecionalmente, arbitrariamente” (Couture, Eduardo, “Obras. Tomo I. Fundamentos del Derecho Procesal Civil”, Edit. Thomson Reuters Puntotext, Año 2010, p. 244). El juez debe valorar la prueba limitado por las reglas que impone el sistema de sana crítica.

Las reglas de la lógica están compuestas, en síntesis, por la regla de la identidad, mediante la cual se asegura que una cosa sólo puede ser lo que es y no otra; la regla de la (no) contradicción, por la que se entiende que una cosa no puede

entenderse en dos dimensiones, como ser falsa o verdadera, al mismo tiempo; la regla del tercero excluido, la cual establece que entre dos proposiciones en la cual una afirma y otra niega, una de ellas debe ser verdadera; y, la regla de la razón suficiente, por la cual cualquier afirmación o proposición que acredite la existencia o no de un hecho debe estar fundamentada en una razón que la acredite suficientemente. Mediante ese conjunto de reglas se asegura formalmente la corrección del razonamiento –que partiendo de premisas verdaderas arriba a conclusiones correctas– que se espera siempre tenga lugar y que, por lo demás, otorgan inequívoca objetividad a la labor de ponderación. El examen lógico formal de la argumentación del juez permite un control de la valoración que éste haya hecho de las pruebas rolantes en el proceso. Por ello se afirma que la exigencia de corrección en la valoración de las probanzas de acuerdo a las reglas de la lógica constituye una verdadera garantía para aquellos que están siendo juzgados.

La segunda regla, conocida como “máximas de la experiencia”, se refiere a “un criterio objetivo, interpersonal o social [...] que son patrimonio del grupo social [...] de la psicología, de la física y de otras ciencias experimentales” (Devis Echandía, Hernando, “Teoría General de la Prueba Judicial”, Edit. Zavalía, Buenos aires, 1981, T. I, p. 336).

Finalmente, la tercera regla obedece al denominado “conocimiento científico afianzado”. Esta hace alusión a saberes técnicos, que han sido respaldados por el mundo científico. Por su propia naturaleza este conocimiento también goza del mismo carácter objetivo que las reglas de la lógica.

**Octavo:** Que ninguna de las tres directrices es suficiente por sí misma. La corrección lógica de la valoración probatoria no excusa del error ni de la injusticia cuando se aplica aisladamente. Las máximas de la experiencia son esencialmente mutables, en tanto la experiencia humana es también forzosamente variable, y por ello tampoco escapan del error. El conocimiento científicamente afianzado, por último, aunque respaldado por la objetividad, tampoco es infalible; su estabilidad y contradictoriedad están en directa relación con los avances de la ciencia. De manera que utilizar sólo esta última regla, sin una corrección lógica que la sustente y una consideración a las máximas de la experiencia que la fundamente, tampoco salva del error o la inexactitud a la prueba así valorada. Una correcta ponderación de acuerdo a la sana crítica implica necesariamente una conjugación de estas reglas.

Se evidencia de este modo que el sistema de sana crítica, no obstante la mayor amplitud en el margen de libertad otorgado para ponderar la prueba, impone reglas concretas y claras que no pueden ser desconocidas por los jueces al momento de utilizarlo. No es un sistema enteramente libre -y por tanto subjetivo- como el que faculta, por ejemplo, para apreciar la prueba en conciencia. Por ello Couture afirma

que está a medio camino entre el sistema legal tasado y el de libre convicción: “Sin los excesos de la prueba legal, que llevan muchas veces a consagrar soluciones contrarias a la convicción del juez, pero también sin los excesos a que la arbitrariedad del magistrado podría conducir en el método de la libre convicción tomado en un sentido absoluto [...]” (Couture, Eduardo, “Obras. Tomo I. Fundamentos del Derecho Procesal Civil”, Edit. Thomson Reuters Puntotext, Año 2010, p. 249).

En consecuencia, por constituir un sistema reglado –objetivamente– por la lógica, la experiencia y el conocimiento científicamente respaldado, su utilización por el juez es siempre controlable por esta vía.

**Noveno:** Que en efecto, la norma legal que previene el sistema probatorio, así como el modo en que opera y las reglas que lo componen, es de carácter sustantiva y a ella ha de adecuarse la labor de ponderación. Ello es así, porque la sola referencia de la norma al sistema de la sana crítica incorpora al precepto que lo establece a todas las reglas que la constituyen, que le son propias e indiscutibles. De ahí que siempre sea posible examinar por vía de casación su aplicación. Así lo ha sostenido, por lo demás, en diversas ocasiones esta Corte: por ejemplo, en los ingresos de fecha 27 de octubre de 1998, caratulados “Contra Rojas Castro, Claudia Bernardita”; de 7 de enero de 1999, caratulados “Contra Carreño Durán, Dioselinda”; de 13 de abril del año 2000, caratulados “Contra Urrutia Urrutia, Jorge Ignacio”; y de 18 de mayo del año 2000, caratulados “Contra Sáez Ramírez, Luis Patricio”, entre otros.

Verificar la adecuación del sistema de valoración probatoria a las reglas de la sana crítica no implica valorar nuevamente los hechos, pues tal labor excedería los márgenes del recurso y la competencia de este tribunal. En la especie, controlar la valoración de la prueba implica comprobar si el razonamiento jurídico del juez se ha adecuado a las reglas que impone el sistema de sana crítica; en otras palabras: examinar cómo han gravitado y qué influencia han ejercido los medios de prueba en él a la hora de arribar a la decisión que ha consignado en la sentencia. Ello fuerza a revisar la manera o forma en que se han ponderado las pruebas, más no el material fáctico de la ponderación. No se revisan los hechos, sino la aplicación del derecho, en cuanto establece la forma de ponderar, labor que ha de hacerse sin valorar.

Si el inciso 2° del artículo 156 del Código Tributario obliga al juez a dictar sentencia de acuerdo con estas reglas, limitando la discrecionalidad del juez a la hora de valorar la prueba, el recurso de casación en el fondo no tiene otro objeto más que custodiar el respeto y la correcta aplicación de esta norma en el razonamiento que se consigna en la sentencia.

De forma tal que, sólo si se logra determinar que el juez ha dado falsa o incorrecta aplicación, o derechamente ha dejado de aplicar las reglas de la sana

crítica, y ello ha influido sustancialmente en la decisión, se estará en condiciones de acoger el recurso de casación en el fondo y dictar, consecuentemente, sentencia de reemplazo; en la cual recién se podrán conocer nuevamente los hechos, es decir, valorar.

**Décimo:** Que el recurso de autos, entonces, para prosperar debió postular una tesis encaminada a demostrar que el razonamiento del fallo contrariaba las reglas de la lógica, las máximas de la experiencia o el conocimiento científicamente afianzado, y que su inobservancia incidía en lo dispositivo del fallo.

En la especie, por el contrario, la impugnación se apoyó en una cuestión de valoración de prueba documental, y no en la vulneración a las leyes de la lógica o las máximas de la experiencia y el conocimiento científicamente afianzado. Esta forma de fundamentar el recurso, atendido que no compete a esta Corte ponderar probanzas, obliga a desestimarlo.

**Undécimo:** Que por lo antes expresado el recurso de casación en el fondo no puede prosperar y debe ser desestimado.

De conformidad además con lo dispuesto en los artículos 764, 765, 767 y 805 del Código de Procedimiento Civil, **se rechaza** el recurso de casación en el fondo deducido en lo principal de fojas 507 contra la sentencia de seis de julio de dos mil doce, escrita a fojas 496 y siguientes.

**Se previene** que el Ministro Sr. Juica no concurre a lo expresado en el motivo cuarto precedente, porque en su opinión el artículo 767 del Código de Procedimiento Civil no limita la procedencia de la casación en el fondo a las normas constitucionales, porque igualmente tienen el sentido de ley para estos efectos. Pero asimismo postula por el rechazo del arbitrio, en relación al derecho de propiedad invocado como trasgredido porque el recurso desarrolló como cuestión fundamental la garantía del debido proceso que no está amparada por la acción que señala el artículo 155 del Código Tributario y nada explica respecto de aquella que efectivamente la ley la hace procedente.

Tampoco concurre, respecto de las consideraciones en relación a la infracción de la norma del inciso 14 del artículo 132 del aludido código, porque en cuanto se refiere a la valoración de la prueba esta norma no es reguladora de la prueba que pueda atacarse por la vía del recurso de casación en el fondo, ya que la apreciación de la procedencia conforme a las reglas de la sana crítica, importan una facultad privativa de los jueces del fondo para determinar los hechos de la causa y en esa libertad para su argumentación no tienen más control que su prudencia y equidad, toda vez que la ley no ha definido con fuerza imperativa lo que debe entenderse por “lógica”, “experiencia” y “principios científicamente afianzados”. Ahora si los jueces

actúan en esta labor de manera ilógica o arbitraria el error es de contenido del fallo para lo cual el remedio para ello serán los recursos de apelación o casación en la forma, mas no el de derecho estricto que resulta ser el de casación en el fondo.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo del Ministro señor Brito.

Rol N° 6392-12.

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sr. Milton Juica A., Hugo Dolmestch U., Carlos Künsemüller L., Haroldo Brito C. y el abogado integrante Sr. Luis Bates H. No firma los Ministros Sres. Dolmestch y Künsemüller, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar con feriado legal y en comisión de servicios, respectivamente.

Autorizada por la Ministro de Fe de esta Corte Suprema.

En Santiago, a veintinueve de agosto de dos mil trece, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.

