

C.A. de Valdivia

Valdivia, nueve de julio de dos mil diecinueve.

VISTOS:

Con fecha 18 de abril de 2019 comparece el abogado don Luis Ulloa Rosas, en representación de la sociedad Constructora e Inmobiliaria Santa María Limitada, persona jurídica del giro de su denominación, RUT 76.330.106-0, con domicilio en calle Yungay número 311, comuna de Lanco. Interpone recurso de protección en contra del Servicio de Impuestos Internos, representado por su Directora Regional doña Ximena Castillo Bascuñán, de quien ignora profesión u oficio, y en contra de Tesorería General de la República, representada para estos efectos por su Director Regional, don Mario Aravena Bozo, Tesorero Regional de la Región de Los Ríos, todos con domicilio en calle San Carlos número 50, Valdivia.

En primer lugar explica el tipo de empresa que es la recurrente, dedicada a la ejecución de trabajos, obras o servicios vinculados directa o indirectamente con la construcción, movimiento de tierra y obras de ingeniería o arquitectura, ejecución en bienes raíces de toda clase de mejoras, remodelaciones, edificaciones y transformaciones, su construcción, división, organización, loteo y venta, así como el arriendo, reparación y mantención de maquinarias y equipos de construcción. Destaca que durante el ejercicio comercial del año 2017 presentó sus declaraciones mensuales de impuestos, incluyendo la declaración y pago de los correspondientes pagos provisionales mensuales (PPM). Los impuestos mensuales son imputados a diversas obligaciones tributarias del contribuyente. El artículo 97 de la ley de impuesto a la renta establece que si de la suma de los impuestos anuales resulta un saldo a favor del contribuyente le será devuelto por el Servicio de Tesorerías dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que venza el plazo normal para presentar declaración anual del impuesto a la renta. En las declaraciones mensuales de impuestos la contribuyente incluyó, en los correspondientes períodos mensuales y por los valores respectivos, la declaración de sus créditos especiales como empresa constructora, conforme al artículo 21 del DL 910 de 1975.

Concluido el ejercicio comercial 2017, el año tributario 2018 presentó el 7 de mayo de 2018 su declaración anual de impuesto a la renta, en la que



resultó un total saldo de pagos provisionales mensuales (PPM) del ejercicio 2017 por \$223.675.980 y un total saldo de créditos especiales empresa constructora del ejercicio 2017, \$348.225.918. En su conjunto arrojó saldo a favor de la contribuyente o crédito a su favor de \$571.901.898. En la misma declaración se determinó el impuesto a la renta de primera categoría sobre rentas efectivas determinadas según contabilidad completa ascendente a la suma de \$128.324.534.

Descontado el monto de impuesto a la renta afirma que resultó un saldo a favor de la contribuyente ascendente a \$443.577.364. Esta es la suma cuya devolución solicitó, sin embargo el Servicio de Impuestos Internos no autorizó la devolución y Tesorería General de la República no efectuó la devolución. Acusa de las recurridas una persistente y reiterada omisión en cumplir la obligación que les imponía el artículo 97 de la ley de impuestos a la renta.

Dice que solo el 25 de septiembre de 2018, después de cuatro meses, el Servicio de Impuestos Internos hizo a la contribuyente diversos requerimientos dirigidos a justificar los créditos por empresa constructora, verificar la correcta imputación de créditos especiales declarados en los F29 contra los pagos provisionales mensuales del período y analizar el uso de Crédito Especial Empresas. Para estos efectos se le habría requerido:

1. Libro de Compras y Ventas anterior a Agosto de 2017
2. Facturas de Ventas que dan derecho a Crédito de Empresas Constructoras
3. Contrato de Obras o similares (Resolución del MOP, de SERVIU).

El 16 de noviembre de 2018 se le requirió presentarse al Servicio de Impuestos Internos. Se presentó el 24 de diciembre de 2018 aportando todos los antecedentes solicitados. El 4 de enero de 2019 fue notificada para modificar 1. Los formularios 29 sobre declaración y pago simultáneo mensual; 2. La declaración jurada anual DJ 1923, sobre determinación de la renta líquida imponible anual y 3. La declaración anual de impuestos a la renta contenida en el Formulario 22 correspondiente al año tributario 2019, correspondiente al ejercicio comercial 2018.

Advirtieron que la sumatoria del crédito especial empresa constructora (CEEC), que la contribuyente tenía disponible según los datos en poder del



SII obtenidos de las facturas electrónicas en su poder era inferior a la sumatoria invocada por la contribuyente en el formulario mensual o DJ. 1842, que es el cuadro que contiene el total de cada mes del crédito especial empresa constructora. Esa diferencia se había producido pues el Formulario 29 del mes de marzo efectivamente presentaba un error, que repercutía por exceso en los demás siguientes meses del año comercial 2017, lo que obligaba a rectificar todos los meses de marzo a diciembre de ese año.

Se presentó al fiscalizador encargado del caso los borradores correspondientes a declaraciones rectificatorias. Resultó conforme con la rectificación, las aceptó, él mismo, personalmente las digitó, imprimió y entregó con timbre y firma al apoderado de la contribuyente. Recibió el borrador de la declaración rectificatoria de la declaración anual de impuesto a la renta del AT 2018 (Form. 22), la digitó, la ingresó a su sistema y la derivó a su superior funcionario.

Con ello se redujo el saldo a favor de la contribuyente que el FISCO debía devolver de \$443.577.364 a \$435.093.040, quedando a la espera de la correspondiente devolución. Sin embargo, un nuevo fiscalizador que reemplazó al anterior que salió de vacaciones, desestimó la aceptación y conformidad que había manifestado el fiscalizador a cargo del caso.

Acusa que el nuevo fiscalizador, sin ninguna formalidad, invitó al representante de la empresa contribuyente al Servicio de Impuestos Internos, sugiriéndole que revise nuevamente sus declaraciones. El 1 de febrero de 2019, el mismo fiscalizador reemplazante envió al apoderado de la empresa un correo electrónico con lo que califica como una “inusual petición”, carente de formalidad y fundamento, adjuntando una planilla Excel con un cuadro de valores mensuales según las operaciones realizadas por su representada, solicitando rectificar nuevamente sus declaraciones de impuestos, mensuales y anuales. Después de esto ningún requerimiento se ha formulado a la empresa. Ningún acto formal de fiscalización se ha practicado. No se ha citado conforme al artículo 63 del Código Tributario a objeto que exponga lo pertinente. No han merecido formales cuestionamientos las declaraciones de impuestos y declaraciones juradas presentadas. En definitiva, el SII no ha autorizado la devolución del saldo a favor de \$435.093.040, por lo que Tesorería tampoco ha procedido a la devolución.



Reclama ilegalidad en el actuar de las recurridas, en particular cita el artículo 97 de la Ley de la Renta y el artículo 21 del DL 910 no establece excepción a la obligación del FISCO de devolver el exceso de impuestos anuales producidos, después de presentada la declaración anual de impuestos a la renta. Afirma que el pago provisional mensual no representa un gasto o pérdida para el contribuyente al momento de su desembolso, sino que éste permanece dentro de su patrimonio como un derecho personal o crédito en contra del Fisco, en tanto no nazca una obligación tributaria que sea cierta, líquida, exigible y de una cuantía superior a dicho pago provisional. El legislador no ha condicionado la devolución del saldo a favor del contribuyente a una revisión de las declaraciones e información presentadas por el contribuyente ni a una autorización por parte del Servicio de Impuestos Internos.

No hay norma legal alguna, en parte del ordenamiento jurídico chileno, que faculte al Servicio de Impuestos Internos y al Servicio de Tesorerías para retener las devoluciones mientras el Servicio fiscalizador no revise y valide las declaraciones e información presentadas por el contribuyente. Los dineros enterados al Fisco por este concepto tienen la calidad de un abono o anticipo a cuenta de futuros impuestos y, en parte, en el principio de buena fe que subyace al sistema de declaración y pago simultáneo del impuesto.

Los Servicios recurridos han desconocido, de manera ilegal, la presunción de buena fe del obrar del contribuyente. Cita el artículo 4 bis del Código Tributario: “El Servicio deberá reconocer la buena fe de los contribuyentes”. De esta manera han dejado de cumplir el artículo 8° bis N° 2 del Código Tributario conforme al cual “...constituyen derechos de los contribuyentes, los siguientes: 2° Derecho a obtener en forma completa y oportuna las devoluciones previstas en las leyes tributarias, debidamente actualizadas”.

Reclama arbitrariedad de las recurridas, pues la mutación de la aceptación de las declaraciones de impuestos y sus rectificatorias de un fiscalizador a otro que llega para desestimarlas, lo que además ha ocurrido sin fundamento alguno y sin formalizar acto de fiscalización alguno, manteniendo a la contribuyente en la más absoluta incertidumbre y merced al capricho del funcionario de turno, no puede sino ser calificado de arbitrario



pues carece de toda racionalidad y fundamento, resultando que la omisión reclamada es caprichosa y esencialmente abusiva. Conforme al art. 7° de la ley 19.880, sobre bases de los procedimientos de la administración, el Estado, las autoridades y funcionarios están obligados -no por concesión graciosa- a impulsar de oficio el procedimiento administrativo, en todos sus trámites, siendo obligación de las autoridades y funcionarios de los órganos de la Administración del Estado actuar por propia iniciativa en la iniciación del procedimiento de que se trate y en su prosecución, haciendo expeditos los trámites que debe cumplir el expediente y removiendo todo obstáculo que pudiere afectar a su pronta y debida decisión.

Manifiesta que se han vulnerados los derechos de propiedad e igualdad ante la ley, el primero porque las recurridas con su obrar omisivo han privado o, cuando menos, han perturbado el derecho de propiedad de mi representada sobre los dineros ascendentes a \$ 435.093.040 y el segundo, porque han recibido un trato discriminatorio en relación al dispensado a otras personas que, en similar situación jurídica no han sido objeto de omisión de devolución de los valores solicitados.

Enfatiza que el retardo lleva más de diez meses desde el término de la operación renta 2018. La omisión carece de explicación lógica. Traba el procedimiento administrativo. Acusa perturbación permanente, de manera que el recurso de protección lo estima oportuno.

En su parte petitoria solicita se acoja el recurso y se ordene el inmediato restablecimiento del imperio del derecho disponiendo como medida de protección que se ordena al SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS autorizar la devolución y a la TESORERÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA devolver a la contribuyente CONSTRUCTORA E INMOBILIARIA SANTA MARÍA LIMITADA la suma \$ 435.093.040.-, con reajustes e intereses legales, por concepto de devolución de Pagos Provisionales Mensuales y de Créditos Especiales Empresa Constructora, cuya devolución solicitó la contribuyente en su declaración de impuesto a la renta del año tributario 2018, correspondiente al ejercicio comercial 2017, y disponer, asimismo, toda otra medida conducente para el restablecimiento del imperio del derecho, con costas.

Adjuntó a su recurso los siguientes antecedentes:



1. Declaración de impuesto a la renta año tributario 2018, en formato electrónico, obtenida desde la página web del Servicio de Impuestos Internos
2. Borrador de declaración rectificatoria de impuesto a la renta año tributario 2018, presentada al Servicio de Impuestos Internos
3. Acta de recepción de documentos de 24 de diciembre de 2018
4. Copia de escritura pública sobre mandato judicial otorgado con fecha 17 de abril en curso, ante la Notario Público de Valdivia, doña Carmen Podlech Michaud.

Informando el Servicio de Impuestos Internos por intermedio de la Directora Regional subrogante, señora Pamela Aravena Pino, solicitó su rechazo con costas.

Efectúa una cronología de los eventos, comenzando desde el 7 de mayo de 2018, momento en que la contribuyente presentó Declaración Anual de Impuesto a la Renta, año tributario 2018, solicitando devolución de \$443.577.364. Señala que la declaración fue objeto de observaciones, por medio de una carta de fecha 28 de septiembre de 2018 en que instaban a la contribuyente a presentarse a dependencias de la Dirección Regional. El 2 de octubre de 2018 compareció en representación de la contribuyente el señor Samuel Suazo Pañinao. Se emitió formulario 2113 sobre notificación solicitud de antecedentes. Se le confirió plazo hasta el 13 de noviembre de 2018 para aportar los antecedentes solicitados. El 16 de noviembre de 2018 hizo entrega parcial de los antecedentes. Nuevamente se le notifica para que el 14 de diciembre de 2018 presente diversos antecedentes. El 24 de diciembre de 2018 compareció el señor Suazo aportando una serie de antecedentes, en esta oportunidad procedió a rectificar formularios 29 sobre declaración mensual y pago simultáneo de impuestos desde periodo tributario marzo de 2017 a diciembre de 2017. El 11 de enero de 2019 presentó propuesta de rectificación de la Declaración Anual de Impuesto a la Renta correspondiente al año 2018, modificando de esa forma su pretensión original de devolución de impuestos a \$435.093.040.

Afirma que revisados los antecedentes, el Jefe de Grupo N° 1, del Departamento de fiscalización de la XVII Dirección Regional Valdivia, estimó que aún existían inconsistencias, por lo que no dio curso a la rectificatoria



señalada, procediendo a solicitar otros antecedentes que acreditaran el resultado tributario de la contribuyente. Todo fue comunicado al representante de la contribuyente por medio de correos electrónicos.

En primer lugar, alega extemporaneidad del recurso, señalando que la omisión denunciada dice relación con la negativa del SII para autorizar su solicitud de devolución de impuestos presentado el 7.5.2018, supuestamente rectificada el 11.1.2019. Afirma que la recurrente tiene conocimiento que no se iba a proceder a la devolución solicitada desde al menos el 1 de febrero de 2019 en que recibió un correo electrónico en que se le solicitaba rectificar nuevamente sus declaraciones de impuestos. En tal sentido, habiéndose interpuesto el recurso el 18 de abril de 2019, afirma que han transcurrido más de treinta días corridos.

En segundo lugar, alega improcedencia, señalando que el recurso de protección no es la vía idónea para conocer del asunto, pues se requiere entrar a conocer del fondo, cuestión que no se condice con la naturaleza cautelar del procedimiento.

En tercer lugar alega inexistencia de ilegalidad o arbitrariedad en el actuar del Servicio de Impuestos Internos, señalando que esta entidad posee la facultad legal de revisar y fiscalizar las declaraciones y devoluciones de impuestos presentadas por los contribuyentes. Cita los artículos 6 y 7 de la Constitución, 6 del Código Tributario, 1 del Decreto con Fuerza de Ley número 7 de 1980, ley orgánica constitucional del Servicio de Impuestos Internos. Enfatiza en el artículo 59 del Código Tributario que señala: *“Dentro de los plazos de prescripción, el Servicio podrá examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes”*. Por su parte el artículo 60 del mismo código dice: *“Con el objeto de verificar la exactitud de las declaraciones o de obtener información, el Servicio podrá examinar los inventarios, balances, libros de contabilidad y documentos del contribuyente, en todo lo que se relaciones con los elementos que deban servir de base para la determinación del impuesto o con otros puntos que figuren o debieran figurar en la declaración”*. Luego, el artículo 63 del mismo cuerpo normativo establece que: *“El Servicio hará uso de todos los medios legales para comprobar la exactitud de las declaraciones presentadas por los*



contribuyentes y para obtener las informaciones y antecedentes relativos a los impuestos que se adeuden o pudieran adeudarse”.

En tal sentido el Servicio de Impuestos Internos procedió a revisar e impugnar la devolución solicitada considerando que presenta diversas observaciones, orientado a verificar la correcta determinación de los impuestos declarados por la recurrente.

Destaca el artículo 200 del Código Tributario que establece que el Servicio se encuentra facultado para liquidar impuestos, revisar deficiencias y girar impuestos, dentro del término de 3 años contados desde la expiración del plazo legal en que correspondía el pago, pudiendo ampliarse a 6 años, en casos de no declaración o declaración maliciosamente falsa; por lo que, no puede entenderse que exista una omisión por parte del SII, al no acceder a la devolución solicitada. La repartición actúa dentro de los plazos establecidos al efecto y acorde a sus facultades.

En tal sentido asevera que el contribuyente no tiene derecho absoluto e indubitado sobre sus devoluciones de impuestos. Cita jurisprudencia al respecto, aseverando que el monto solicitado por recurrente sólo constituye una mera expectativa. No puede ser puesta a disposición mientras no se encuentre examinada y revisada. Por tanto, no se vulnera el artículo 97 de la ley de Renta, menos el plazo establecido en dicha norma. La norma no es absoluta, queda supeditado al ejercicio efectivo de las facultades de fiscalización del Servicio.

En cuanto al procedimiento de rectificatorias, señala que para todos los contribuyentes se realiza ante fiscalizador asignado a quien se le entrega una propuesta de rectificatoria. Validada ella por fiscalizador a cargo es entregada al Jefe de Grupo, quien es en última instancia el encargado de visarla o no. En tal sentido, el Jefe de Grupo número 1 del Departamento de Fiscalización de la Dirección Regional Valdivia estimó que aún existían inconsistencias no dando curso a la rectificatoria señalada, procediendo a solicitar otros antecedentes que acreditaran el resultado tributario de la contribuyente, hecho que fue comunicado a su representante por correo electrónico.

Cita circular 63 de 12 de octubre de 2000 que dispone respecto de las Rectificatorias de Renta que: *“En el caso de declaraciones modificaorias,*



rectificadoras o de no declarantes que correspondan a diferencias determinadas en una auditoría efectuada por un fiscalizador perteneciente a un grupo del Departamento de Fiscalización, Resoluciones u otro, que no corresponda al Grupo de Operación RENTA y que debe informarse a través de la Hoja de Control de auditoría, el funcionario que practica la auditoría deberá indicar al contribuyente que concurra al Grupo de Renta que le corresponda, junto al borrador de la rectificatoria que fue validada tributariamente por el funcionario auditor y visada por su respectivo Jefe de Grupo”.

Finalmente, sostiene que no se han afectado las garantías constitucionales invocadas, pues las declaraciones de impuestos presentadas por contribuyentes no configuran ni pueden ser el origen del nacimiento de derechos indubitados. Las declaraciones tienen carácter de provisorias y siempre pueden ser objeto de revisión por parte del Servicios, en la medida que no se extingan las facultades de revisión que posee dicho organismo. En cuanto a la garantía de igualdad ante la ley es necesario que recurrente demuestre que, respecto a ella, se ha efectuado un trato desigual en comparación con otros en su misma situación o en una similar. Referente al derecho de propiedad sostiene que al tener mera expectativa no puede existir vulneración a la garantía constitucional.

Acompaña a su informe los siguientes antecedentes:

1. Carta de operación renta número 180103857 de 28.9.2018
2. Formulario 2113 sobre notificación solicitud de antecedentes, folio 246245118, de 2.10.2018
3. Acta de recepción, entrega y o acceso documentación, formulario 3309, folio 327 de fecha 24.12.2018
4. Correos electrónicos entre don Samuel Suazo, representante contribuyente y don Raúl Silva, fiscalizador.
5. Formularios 2117 de 20.2.2019
6. Oficio ordinario 77319325815 de 12.4.2019.

Finalmente informó Tesorería Regional de la República por intermedio de doña Lidia Rodríguez Silva, abogada, solicitando que no se dé lugar al recurso. En primer lugar, alega la inexistencia de actos ilegales o arbitrarios por parte del Servicio de Tesorería que afecte garantías constitucionales



invocadas, señalando que no pueden proceder a devolución alguna que no esté autorizada por el Servicio de Impuestos Internos y en su sistema computacional solo consta que existe una declaración de renta por el año 2018, con estado “aprobada para proceso” y con observación “sin devolución”. Destaca al respecto el principio de legalidad.

Sostiene además que el recurso de protección no es la herramienta procesal adecuada para alegar estas materias. El contribuyente pudo recurrir al Tribunal Tributario y Aduanero.

Adjunta al informe una consulta general de renta, situación actual de la recurrente.

Se ordenó traer los autos en relación.

CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que, el recurso de protección, es una acción constitucional de carácter extraordinario que tiene por objeto el restablecimiento del imperio del derecho y asegurar la debida protección del afectado, frente a una acción u omisión arbitraria o ilegal que importe privación, perturbación o amenaza en el legítimo ejercicio de los derechos y garantías establecidos en la Constitución Política de la República, sin perjuicio de los demás derechos que el sujeto activo pueda hacer valer ante la autoridad o los tribunales correspondientes.

SEGUNDO: Que conforme el mérito de los antecedentes acompañados por recurrente y recurridos se tiene por establecido que:

1. El día 7 de mayo de 2018 la recurrente en su calidad de contribuyente, presentó su declaración anual de impuestos a la renta, año tributario 2018, solicitando una devolución de \$443.577.364.
2. Su declaración fue objeto de observaciones por el Servicio de Impuestos Internos, comunicada mediante carta de 28 de septiembre de 2018, instando a la recurrente para asistir a sus oficinas presentando un listado de antecedentes especificados en la comunicación.
3. Se presentó al servicio los días 16 de noviembre y 24 de diciembre, ambas fechas de 2018.



4. Advirtiendo un error en su declaración presentó una rectificación, reduciendo el saldo de créditos especiales constructora del ejercicio 2017, determinados conforme artículo 21 del Decreto Ley 910, solicitando una nueva devolución por \$435.093.040.
5. El Servicio de Impuestos Internos estima que aun existen inconsistencias no dando curso a la rectificatoria señalada, procediendo a solicitar otros antecedentes que acrediten el resultado tributario de la contribuyente, existiendo comunicación por correo electrónico entre don Raúl Silva Mardones, Fiscalizador Tributario Grupo número 1 Departamento de Fiscalización, y don Samuel Suazo en representación de la Empresa Constructora e Inmobiliaria Santa María Limitada.

I. OPORTUNIDAD DE LA ACCIÓN DE PROTECCIÓN:

TERCERO: Que la recurrente cuestiona, en general, que el Servicio de Impuestos Internos y la Tesorería General de la República persistan en retener la devolución de impuestos solicitada durante la Operación Renta del año 2018, omitiendo cumplir con la obligación que les impondría el artículo 97 de la Ley de Impuesto a la Renta. A continuación la actora además denuncia que tal omisión o negativa a devolver los fondos respectivos se mantiene, a pesar de sus gestiones ante la autoridad, fundado en el envío de un correo electrónico de un fiscalizador del Servicio de Impuestos Internos que contiene una “inusual petición”, carente de formalidad y fundamento, solicitando rectificar nuevamente sus declaraciones de impuestos mensuales y anuales. Luego, de esta petición afirma que el Servicio de Impuestos Internos no le ha hecho llegar ningún requerimiento formal, no siendo citado conforme lo dispone el artículo 63 del Código Tributario a objeto que exponga lo pertinente a sus derechos.

CUARTO: Que el Servicio de Impuestos Internos ha reclamado la extemporaneidad del recurso, señalando que la recurrente tiene conocimiento que no se procedería a la devolución solicitada desde al menos el 1 de febrero de 2019, en que recibió un correo electrónico en que se le solicitaba rectificar nuevamente sus declaraciones de impuestos realizadas en los meses de mayo y diciembre de 2018.



QUINTO: Que, según se expresa de manera clara en el recurso, lo que se denuncia en estos autos es una omisión reiterada y permanente de parte de las recurridas, en cuanto se han negado a realizar la conducta que se supone les impondría el artículo 97 de la Ley de la Renta y han omitido llevar a cabo actos administrativos formales de impugnación respecto de la declaración que le permitan ejercer sus derechos en la instancia que corresponde. Por lo tanto, que nos encontramos ante una denuncia de una conducta lesiva de carácter permanente, que al momento de interposición del recurso se había mantenido por más de diez meses contados desde la declaración de fecha 7 de mayo de 2018, en circunstancias que el artículo 97 de la Ley de Impuesto a la Renta establece un plazo de treinta días para proceder a tal devolución.

SEXTO: Que, por lo tanto, es incorrecto computar el plazo para la interposición del recurso de la manera como lo propone el recurrido Servicio de Impuestos Internos, esto es a partir del correo electrónico de fecha 1 de febrero del presente año, razón por la que se rechazará la declaración de extemporaneidad solicitada por el Servicio de Impuestos Internos.

II. PROCEDENCIA DE LA ACCIÓN DE PROTECCIÓN:

SÉPTIMO: Que en segundo lugar el Servicio de Impuestos Internos ha sostenido que el recurso de protección no es la vía idónea para conocer del asunto, atendido que el conocimiento del presente asunto exige analizar el fondo, cuestión que no se condice con la naturaleza cautelar del procedimiento. En similar tenor se pronuncia la Tesorería General de la República, al señalar que el recurso de protección no es la herramienta procesal adecuada para alegar estas materias, pudiendo el contribuyente recurrir al Tribunal Tributario y Aduanero.

OCTAVO: Que la particular materia que es objeto de la acción de protección de marras no dice relación con determinar si existe o no alguna inconsistencia en la declaración de impuesto a la renta presentada en abril de 2018 o en la rectificatoria de fines del mismo año. Dicho de otra manera, no se ha sometido a la decisión de esta Corte ningún aspecto que implique abocarse al fondo de la aparente controversia tributaria sostenida entre las partes y si existen antecedentes contables que justifiquen los montos declarados y/o rectificadas por la parte recurrente. Ello excedería de los



límites propios de una acción de protección de naturaleza cautelar en un procedimiento sumarísimo y debería ser objeto de una acción declarativa que pueda resolverse en un procedimiento de lato conocimiento, que permita la oposición de las correspondientes excepciones, presentación de defensas y rendición de prueba que deberá valorarse por un tribunal donde prime el conocimiento técnico contable.

NOVENO: Que pese a lo complejo de la materia de fondo, que hace prudente someter su conocimiento a tribunales especializados en el marco de un juicio de lato conocimiento, esta Corte no puede excusarse de ejercer su autoridad al ser reclamada su intervención en forma legal y en negocios de su competencia, conforme lo dispuesto en el artículo 76 inciso segundo de la Constitución Política de la República en relación a lo establecido en el artículo 20, en cuanto esta última regla dispone que la Corte de Apelaciones respectiva *“adoptará de inmediato las providencias que juzgue necesarias para restablecer el imperio del derecho y asegurar la debida protección del afectado, sin perjuicio de los demás derechos que puedan hacer valer ante la autoridad o los tribunales correspondientes”*.

DÉCIMO: Que lo sometido al conocimiento de esta Corte es una eventual vulneración de derechos fundamentales presuntamente provocada a la parte recurrente por el actuar omisivo de las recurridas, que ha calificado de ilegal y arbitrario, en cuanto se han negado a realizar la devolución de impuestos a la recurrida dentro del plazo legal, lo que la propia recurrente ha reconocido es sin perjuicio de las acciones de revisión, fiscalización, reliquidación y persecución penal que puede ejercer el Servicio de Impuestos Internos en virtud de sus particulares competencias legales.

De esta forma, la competencia de esta Corte para resolver la presente acción constitucional se encuentra limitada a determinar si de manera ilegal o arbitraria se ha producido una vulneración de derechos fundamentales que amerite su intervención, lo que no excluye que las partes puedan ejercer sus derechos en procedimientos de lato conocimiento ante la autoridad o los tribunales correspondientes. Por lo tanto, no es posible declarar improcedente o inidónea la acción constitucional de marras por el sólo hecho que existan acciones o procedimientos, jurisdiccionales o administrativos, que puedan ejercerse por cualquiera de las partes.



III. ILEGALIDAD Y ARBITRARIEDAD DE LA CONDUCTA DENUNCIADA:

UNDÉCIMO: Que, conforme al principio de juridicidad o legalidad de las actuaciones de los órganos del Estado consagrado en el artículo 7 de nuestra carta fundamental, tanto el Servicio de Impuestos Internos como la Tesorería General de la República sólo pueden actuar dentro del ámbito de las competencias y facultades que expresamente le hubieren sido otorgadas por la Constitución o las leyes.

DUODÉCIMO: Que, en lo referido a la competencia del Servicio de Impuestos Internos, el Decreto con Fuerza de Ley número 7 de 1980 del Ministerio de Hacienda, en su artículo 1, dispone que *“Corresponde al Servicio de Impuestos Internos la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieron, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el FISCO y cuyo control no esté especialmente encomendado por la ley a una autoridad diferente”*.

En el ejercicio de esta función general se puede destacar las facultades que le confiere el Código Tributario, en particular artículos 59, 60 y 63 del referido cuerpo legal. La primera disposición permite al Servicio de Impuestos Internos examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes, dentro de los plazos de prescripción. La segunda disposición le permite examinar una serie de antecedentes que se relacionen con elementos que deban servir de base para la determinación de los impuestos o con otros puntos que figuren o debieran figurar en las declaraciones de los contribuyentes, para *“verificar la exactitud de las declaraciones u obtener información”*. En este mismo sentido, la norma del artículo 63 le permite al Servicio hacer uso *“de todos los medios legales”* para comprobar la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y para obtener las informaciones y antecedentes relativos a los impuestos que se adeuden o pudieren adeudarse. Uno de esos “medios legales” que el propio artículo 63 le confiere al Servicio de Impuestos Internos es el de *“citar al contribuyente para que, dentro del plazo de un mes, presente una declaración o rectifique, aclare, amplíe o confirme la anterior”*, estableciendo los plazos breves en que se debe producir y la forma como se debe resolver dicho procedimiento de citación, así como el efecto del mismo, que será el de *“aumentar los plazos*



de prescripción en los términos del inciso 4° del artículo 200 respecto de los impuestos derivados de las operaciones que se indiquen determinadamente en ella”.

DÉCIMO TERCERO: Que para resolver al asunto particular materia de autos, es menester determinar el alcance de la obligación y las facultades expresas que se le confieren a las recurridas en el artículo 97 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en relación con las reglas generales citadas en el considerando anterior y teniendo siempre presente que los derechos de los contribuyentes establecidos en el artículo 8 bis del Código del Trabajo.

El sentido imperativo del inciso primero del artículo 97 ya citado es claro respecto a que *“el saldo que resultare a favor del contribuyente de la comparación referida en el artículo 96, le será devuelto por el Servicio de Tesorerías dentro de los 30 días siguientes a la fecha en que venza el plazo normal para presentar la declaración anual del impuesto a la renta”.* Mientras tanto, el inciso séptimo del mismo artículo concluye expresando que, *“con todo, el Servicio podrá revisar las respectivas devoluciones de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 59 y 200 del Código Tributario”.*

De esta manera sólo cabe concluir que la obligación impuesta a la Tesorería General de la República de devolver los saldos de impuestos declarados por los contribuyentes dentro del plazo máximo de 30 días, de modo alguno puede entenderse como una limitación a la facultad del Servicio de Impuestos Internos para “revisar” tales declaraciones, dentro de los plazos de prescripción respectivos, y, en caso de detectarse inconsistencias, errores o fraudes, ejercer “todos los medios legales” que expresamente se han puesto a su disposición para hacer efectivo el cumplimiento forzoso de las obligaciones tributarias de los contribuyentes si fuera necesario, incluyendo las de “citar” e interponer las acciones penales que estime pertinentes en contra del contribuyente que ha obrado de manera maliciosa.

DÉCIMO CUARTO: Que en ninguna de las normas legales citadas precedentemente e invocadas en sus informes por las recurridas, el legislador tributario le ha conferido al Servicio de Impuestos Internos de manera expresa la facultad de retener la devolución de impuestos solicitada en las declaraciones de impuestos anuales de los contribuyentes y a la Tesorería General de la República la facultad de condicionar el pago de la



devolución o postergarlo más allá del plazo dispuesto en el artículo 97 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, menos aún sobre la base de un presupuesto fáctico que no contempla la norma legal, como lo es la pretendida validación o aprobación previa del Servicio de Impuestos Internos. El único caso en que la ley ha permitido retener o postergar la devolución del impuesto a la renta hasta por 12 meses, es el establecido en el inciso final del mismo artículo 97, pero que no resulta aplicable en la especie.

A las recurridas, en particular al Servicio de Impuestos Internos, se le han conferido potestades para “revisar”, “verificar” y “fiscalizar” las declaraciones o devoluciones realizadas por los contribuyentes e incluso interponer querellas criminales en su contra, siempre dentro de los plazos legales de prescripción. Pero interpretar tales facultades legales de una manera tan extensiva que permitan atribuirles el poder de retener las devoluciones más allá del plazo perentorio dispuesto por la ley, implicaría vulnerar el principio de juridicidad establecido en el artículo 7 de la Constitución Política del Estado y el derecho del contribuyente establecido en el artículo 8 bis N°2 del Código Tributario.

Por lo que la conducta de ambas recurridas en el caso de marras debe estimarse como ilegal, en cuanto no han dado cumplimiento al mandato que les ha impuesto el artículo 97 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y se han atribuido una facultad de retención que la ley no les ha concedido de manera expresa.

DÉCIMO QUINTO: Que la conducta de las recurridas, en particular del Servicio de Impuestos Internos, también es posible de calificar como arbitraria por cuanto además de errática parece como antojadiza, abusiva, irracional o infundada.

En primer término aparece como arbitrario el procedimiento de “revisión” de la declaración de la recurrente, en cuanto no se ha ceñido a los plazos, reglas y formas establecidas en el artículo 63 del Código Tributario para “*verificar la exactitud de las declaraciones u obtener información*” a través del procedimiento de citación al contribuyente, dilatando la resolución del asunto sin que hasta la fecha se hubiere dictado ningún acto administrativo formal que le ponga término al procedimiento. Al respecto cabe hacer presente que en estrados se le preguntó al abogado del Servicio



de Impuestos Internos cuándo se produjo el acto administrativo de impugnación de la declaración de impuestos, reconociendo el letrado que tal actuación nunca se ha realizado.

Se constata también la arbitrariedad en el actuar del Servicio de Impuestos Internos por cuanto al contribuyente se le mantiene retenida la devolución de los saldos de PPM realizados durante el ejercicio comercial 2017, en virtud de un simple correo electrónico del fiscalizador que le requiere la presentación de antecedentes relacionados con sus declaraciones de IVA durante los meses de enero a junio del año 2018, es decir de un período posterior que no está relacionado con la devolución de impuestos que todavía no se hace efectiva.

Finalmente, aparece como caprichosa e irracional la conducta de las recurridas al retener la totalidad de la devolución solicitada por el contribuyente por más de un año, sin que hasta la fecha hayan podido señalar siquiera la magnitud de las presuntas inconsistencias detectadas, al menos aproximadamente. Aún si se estimase que las recurridas tuvieran la facultad legal de retener una devolución de impuestos cuando se detectan inconsistencias en la declaración respectiva, no se observa justificación en que se retenga por tanto tiempo la totalidad de los fondos y no sólo una parte de ellos mientras se lleva a cabo el proceso de revisión respectivo.

En el caso de marras, la primera rectificación requerida por el Servicio de Impuestos Internos arrojó una diferencia de sólo \$8.484.324, lo que equivale a un 1,9% de la devolución originalmente solicitada. Por lo tanto, no aparece como razonable que transcurrido tanto tiempo el Servicio de Impuestos Internos se niegue a restituir los impuestos pagados en exceso por la recurrente, al menos en aquella mayoritaria parte que no presenta inconsistencias o dudas, más aun considerando todas las demás facultades que la ley le otorga a la administración tributaria para reliquidar, emitir giros e iniciar acciones de cobro si fuera necesario.

IV. VULNERACIÓN DE DERECHOS FUNDAMENTALES DE LA RECURRENTE:

DÉCIMO SEXTO: Que, a continuación, se hace necesario analizar si las conductas de las recurridas además han producido la vulneración, perturbación o amenaza de alguno de los derechos fundamentales invocados



CSXSLNXDSP

por la recurrente. Al respecto cabe recordar que la recurrente ha accionado en esta sede de tutela constitucional por cuanto ha considerado que se ha vulnerado su derecho a no ser objeto de discriminación o diferencias de trato arbitrarias, establecido en el artículo 19 N°2 inciso segundo de la Constitución Política del Estado, y se ha perturbado también su derecho de propiedad sobre una cantidad de \$435.093.040 que las recurridas se han negado reiteradamente a devolverle, en conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 N°24 de nuestra carta fundamental.

DÉCIMO SÉPTIMO: Que de los antecedentes que obran en el proceso no es posible concluir que a la recurrente de autos se le hubiere dispensado un trato diferente o discriminatorio respecto de otros contribuyentes que se encontraren en su misma posición fáctica y jurídica. Por lo tanto, no se puede declarar que en el caso de marras se hubiere producido una perturbación, lesión o amenaza al derecho contemplado en el artículo 19 N°2 de la Constitución Política del Estado.

DÉCIMO OCTAVO: Que, por su parte, el artículo 19 N°24 de nuestro código político garantiza a todas las personas *“el derecho de propiedad en sus diversas especies sobre toda clase de bienes corporales o incorporales”*. Por su parte el artículo 19 en su N° 26 establece la denominada garantía de las garantías, en cuanto *“la Constitución asegura a todas las personas: (...) La seguridad de que los preceptos legales que por mandato de la Constitución regulen o complementen las garantías que ésta establece o que las limiten en los casos en que ella lo autoriza, no podrán afectar los derechos en su esencia, ni imponer condiciones, tributos o requisitos que impidan su libre ejercicio”*.

De esta manera, se debe entender que ha existido una vulneración o perturbación en el legítimo ejercicio de este derecho fundamental cuando el titular del mismo se ha visto, ilegal o arbitrariamente, privado de poder hacer uso de sus atributos dominicales respecto de bienes corporales o incorporales que indubitadamente le pertenecen o están dentro de su patrimonio.

DÉCIMO NOVENO: Que el recurrido Servicio de Impuestos Internos ha sostenido que su negativa a autorizar la devolución de impuestos presentada en mayo de 2018, no ha podido afectar las garantías



constitucionales invocadas, pues las declaraciones de impuestos presentadas por los contribuyentes no configuran ni pueden ser el origen del nacimiento de derechos indubitados. Al efecto la parte recurrida agrega que las declaraciones de los contribuyentes tienen el carácter de provisorias y siempre pueden ser objeto de revisión por parte del Servicio, en la medida que no se extingan las facultades de revisión que posee dicho organismo por los plazos de prescripción de 3 y 6 años.

VIGÉSIMO: Que el razonamiento expresado por la parte recurrida no puede ser acogido, por cuanto lo verdaderamente provisorio son los llamados Pagos Provisionales Mensuales, que como su nombre lo indica son anticipos de impuestos que todavía no se han devengado, pero los constituyentes están obligados a pagar mes a mes anticipadamente a cuenta de impuestos anuales que se devengarán y liquidarán en el mes de abril del año siguiente. Dicho de otra manera, los contribuyentes consignan anticipadamente en la Tesorería General de la República fondos de su propiedad, con el objeto que ellos sirvan para pagar en su oportunidad el total o al menos parte de los impuestos anuales que se determinarán en el proceso denominado “Operación Renta”.

Por lo tanto, del patrimonio del contribuyente sólo salen aquellos fondos consignados o depositados provisionalmente en arcas fiscales una vez que se realiza la declaración de impuestos y parte de ellos se imputan al pago o extensión de la obligación tributaria respectiva, mientras que los saldos o excedentes se deben restituir o devolver a su único y legítimo dueño.

De ahí que el legislador tributario reconozca y declare que al contribuyente le asiste un *“derecho a obtener en forma completa y oportuna las devoluciones previstas en las leyes tributarias, debidamente actualizadas”*. No se trata de un pago sino de una restitución o devolución de dineros consignados en las tesorerías fiscales, pero que nunca entraron al patrimonio del Fisco, sino que se mantuvieron bajo la órbita dominical del contribuyente.

VIGÉSIMO PRIMERO: Que habida consideración de todo lo anterior, resulta indubitado que en la especie se ha vulnerado el derecho de propiedad del recurrente, al negarse las recurridas, de manera ilegal y



arbitraria, a restituirle o devolverle los saldos o excedentes de impuestos que consignó mensualmente durante el ejercicio comercial 2017, sin perjuicio del derecho que le asiste a las recurridas para disponer de todos los demás medios legales para revisar, fiscalizar, verificar, reliquidar y girar aquellos impuestos que se determinen en su oportunidad.

Por estas consideraciones, y visto, además, lo establecido en el artículo 19 número 24 en relación con el artículo 20 de la Constitución Política de la República y Auto Acordado sobre Tramitación del Recurso de Protección de Garantías Constitucionales, se **ACOGE**, sin costas, la acción de protección interpuesta por el abogado don Luis Ulloa Rosas en representación de la sociedad Constructora e Inmobiliaria Santa María Limitada en contra del Servicio de Impuestos Internos y la Tesorería General de la República, por lo que se ordena cada una de las recurridas procedan respectivamente a autorizar y hacer efectiva la devolución a la recurrente Constructora e Inmobiliaria Santa María Limitada de una suma de \$435.093.040, con los reajustes e intereses legales que fueran procedentes, sin perjuicio de las acciones administrativas o judiciales que las recurridas pudieren ejercer en contra de la recurrente en cumplimiento de sus facultades legales.

Regístrese digitalmente y archívese, en su oportunidad.

Redacción del Abogado Integrante señor Luis Alejandro Durán Roubillard.

N°Protección-895-2019.





CSXSLNXDSP

Pronunciado por la Primera Sala de la C.A. de Valdivia integrada por Ministro Juan Ignacio Correa R., Fiscal Judicial Gloria Edith Hidalgo A. y Abogado Integrante Alejandro Duran R. Valdivia, nueve de julio de dos mil diecinueve.

En Valdivia, a nueve de julio de dos mil diecinueve, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.



Este documento tiene firma electrónica y su original puede ser validado en <http://verificadoc.pjud.cl> o en la tramitación de la causa.
A contar del 07 de abril de 2019, la hora visualizada corresponde al horario de invierno establecido en Chile Continental. Para la Región de Magallanes y la Antártica Chilena sumar una hora, mientras que para Chile Insular Occidental, Isla de Pascua e Isla Salas y Gómez restar dos horas. Para más información consulte <http://www.horaoficial.cl>.