

EL ABANDONO DEL PROCEDIMIENTO EN EL JUICIO DE COBRO EJECUTIVO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS
JAIME GARCIA ESCOBAR¹

Resumen: Frente a la inactividad por parte de la Tesorería General de la República en el juicio de cobro ejecutivo de obligaciones tributarias y del silencio que presenta el Código Tributario a este respecto, la ponencia analiza una de las tesis que ha desarrollado la E. Corte Suprema para solucionar esta problemática, esto es, la declaración del abandono del procedimiento.

I.- Antecedentes

²La seguridad y certeza jurídicas son principios fundamentales en el ordenamiento tributario. Los administrados deben tener claridad respecto de las actuaciones de la Administración que afecten a sus Derechos y de cómo hacerlos efectivos. Pues bien, en materia de cobro ejecutivo de obligaciones tributarias³, estos principios básicos se ven severamente afectados. En efecto, cuando la Tesorería General de la República deja de tramitar un expediente de cobro de una obligación tributaria, se presenta la duda de qué derecho le asiste al contribuyente respecto de la inactividad de ésta y cuál es la forma procesal para ejercerlo. Lo anterior, específicamente atendido el tenor de lo dispuesto en el numeral tercero del artículo 201 del Código Tributario. Este no resuelve, a diferencia de los otros numerales, en qué plazo la Tesorería puede cobrar. Atendido el silencio de la misma, ésta entiende que no le corre plazo. Cuestión que repugna a los principios más fundamentales de la prescripción. En esta materia, la Excma. Corte Suprema ha resuelto que la acción del ente que cobra no es imprescriptible. Pero, en el desarrollo del tiempo, ha propuesto diversas tesis, una de ellas, es la procedencia de la declaración del abandono del procedimiento, que es el objeto de estudio de la presente ponencia.

Volvamos al art. 201 del Código Tributario, norma que establece la interrupción de la prescripción, vale decir, aquel efecto que producen ciertos actos del acreedor o del deudor, en virtud de los cuales se detiene el curso de la prescripción, haciendo ineficaz el tiempo transcurrido hasta la fecha del acto en cuestión, dando origen al inicio de un nuevo término de prescripción.

Las causales de interrupción son las siguientes:

- 1° Desde que intervenga requerimiento u obligación escrita.
- 2° Desde que intervenga notificación administrativa de un giro o liquidación.
- 3° Desde que intervenga requerimiento judicial.

¹ Abogado. Profesor de Pre y Post Grado. Correo electrónico: jaime.garcia@jaimegarcia.cl

² La presente ponencia, forma parte del trabajo realizado por el suscrito en el marco de sus estudios de Doctorado en la Escuela Internacional de Doctorado de la Universidad de Castilla la Mancha.

³ El procedimiento de cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias de dinero se encuentra establecido en los arts. 168 a 199 del Código Tributario.

En el primer caso, a la prescripción del Código Tributario le sucede la prescripción contemplada en el artículo 2515 del Código Civil, que es de tres años para la acción ejecutiva y de cinco para la ordinaria. En el segundo caso, esto es, la notificación administrativa de un giro o de una liquidación, le sucede un plazo de tres años.

Es en la tercera causal de interrupción, en la que se presenta el problema en análisis. En efecto, el numeral tercero del artículo 201 del Código Tributario, señala que la prescripción se interrumpe a través del requerimiento judicial. Este se verifica a través de la notificación del mandamiento de ejecución y embargo, despachado por el Tesorero Regional o Provincial, en carácter de juez sustanciador, según dispone el artículo 170 del Código Tributario. Ahora bien, el citado cuerpo legal no señala un nuevo plazo de prescripción, esto es, un nuevo término dentro del cual la Tesorería General de la República deba ejercer sus acciones de cobro, y es allí donde se genera el problema.

Como señalábamos, en el transcurso de los años, la Corte Suprema de Justicia ha desarrollado diversas teorías, la mayoría de ellas, con jurisprudencia dictada incluso durante los últimos años. En verdad los contribuyentes que se enfrentan a la inactividad de la Tesorería General de la República de Chile, no saben qué instrumento jurídico utilizar para la debida protección de sus derechos, atendido que, como citábamos, se han desarrollado diversos criterios al respecto.

Si bien la situación denunciada es efectiva, en principio, la Corte Suprema ha fallado consistentemente en un aspecto del tema: La acción de la Tesorería no es imprescriptible. Muchas de las sentencias dictadas establecen tal aserto. Por regla general, las acciones prescriben por el transcurso del tiempo, salvo que la propia ley las declare imprescriptibles. Entre otros ejemplos, tenemos: La acción para solicitar la partición de los bienes, consagrada en el artículo 1317 del Código Civil; la acción para pedir la demarcación entre predios colindantes, del artículo 842 del mismo Código; la acción mediante la cual se puede solicitar una servidumbre de tránsito, del artículo 847 del citado cuerpo legal. En materia penal, encontramos la Ley N° 21.160, de 18 de julio de 2019, que declara que es imprescriptible la acción para perseguir la responsabilidad por los delitos sexuales cometidos contra menores de edad. Como estos, existen otros pocos ejemplos, pues el principio general es que todas las acciones prescriben.

El problema es: ¿De qué forma enfrenta la Corte Suprema esta declaración, en cuanto a que la acción de la Tesorería General de la República no es imprescriptible? Una de las alternativas presentadas por el Tribunal, es la procedencia del abandono del procedimiento.

II.- Declaración de abandono del procedimiento

Estimando que la etapa del cobro que se desarrolla ante la Tesorería General de la República, posee un carácter jurisdiccional, en virtud de lo cual, la Corte Suprema ha sostenido que procede la declaración del abandono del procedimiento⁴. En efecto, una vez

⁴ En un inicio, la Corte Suprema estimó que la etapa del cobro ejecutivo de obligaciones tributarias, no poseía naturaleza jurisdiccional, por lo cual, evidentemente no procedía la declaración de abandono del procedimiento.

requerido judicialmente de pago el contribuyente, no nace un nuevo plazo de prescripción, sino que en caso de transcurrir tres años, contados desde la última gestión útil, éste debe alegar el abandono del procedimiento⁵. Esta tesis ha sido declarada en muchas sentencias de la Corte Suprema, aproximadamente desde el año 2012, (aunque también existe una sentencia del 2005) manteniéndose hasta el presente⁶.

Analicemos una de las sentencias dictadas en este sentido, aquella pronunciada por la Corte Suprema, el 20 de septiembre de 2016, en los autos Rol N° 28.371-16. Este pleito se inicia con una demanda ordinaria declarativa de prescripción, interpuesta ante un Juez de Letras de Primera Instancia, misma que es acogida. La Corte de Apelaciones respectiva, revocó la sentencia de primera instancia. La parte ejecutada, interpuso recurso de casación en el fondo.

En la sentencia de la Corte Suprema, el considerando tercero, rechaza la aplicación del decaimiento, pues señala que la Corte sólo puede revisar lo discurrido en torno al objeto de la litis fijado por el propio ejecutado, debiendo entenderse las alusiones al *decaimiento*, como al derecho a ser juzgado en un plazo razonable y al debido proceso, como meros razonamientos o fundamentos que tienden a apoyar o reforzar la solicitud de prescripción, sin que pueda tenérselas como peticiones autónomas sobre las que se requiera emitir algún pronunciamiento en el fallo de casación.

En el considerando cuarto, declara que no se inicia un nuevo plazo de prescripción a consecuencia del requerimiento de pago, por cuanto ha nacido una relación procesal válida entre el Fisco y el contribuyente que impide que nazca un nuevo plazo de extinción de las acciones de cobro puesto que el Fisco ya optó por perseguir derechamente el pago de la deuda. Una vez ocurrida la interrupción en la hipótesis del N° 3 del artículo 201, ninguna prescripción puede darse en adelante, por cuanto dicha disposición nada dice acerca del efecto de la interrupción de la prescripción mediante el requerimiento judicial, en tanto que éste necesariamente supone que el Fisco acreedor está ejerciendo su derecho para exigir el cumplimiento forzado de la obligación tributaria, por lo cual carece de sentido volver a establecer un nuevo plazo para que opere la prescripción extintiva o liberatoria de las acciones judiciales de cobro⁷.

Apoyándose en la misma idea, en algunos fallos se declaró el Decaimiento del procedimiento de cobro, tesis que no prosperó en la jurisprudencia de la misma.

⁵ Martínez Cohen, R.: “*Derechos del contribuyente y medios de fiscalización*”. Thomson Reuters. Santiago. 2020. Página 313.

⁶Corte Suprema Rol N° 5.852-2004, de 31 de mayo de 2005; Rol N° 6.957-2010, de 01 de agosto de 2012; Rol N° 8.543-2010, de 24 de agosto de 2012; Rol N° 5.903-2011, de 03 de septiembre de 2012; Rol N° 6.481.2010, de 03 de septiembre de 2012; Rol N° 181-2011, de 06 de septiembre 2012; Rol N° 4.786-2010; de 20 de noviembre de 2012; Rol N° 8.786-2011, de 03 de diciembre de 2012; Rol N° 3.472-2012, de 09 de enero de 2013; Rol N° 1.730-2013, de 16 de mayo de 2013; Rol N° 1.633-2013, de 08 de agosto de 2013; Rol N° 9.276-2012, de 17 de marzo de 2014; Rol N° 31.913-2014, de 03 de agosto de 2015; Rol N° 1.554-2015, de 01 de septiembre de 2015; Rol N° 27.815-2016, de 05 de septiembre de 2016; Rol N° 28.371-2015, de 20 de septiembre de 2016; Rol N° 44.987-2016, de 28 de diciembre de 2016; Rol N° 37.795-2017, de 06 de diciembre de 2017; Rol N° 20.907-2018, de 04 de febrero de 2019; Rol N° 31.431-2018, de 03 de septiembre de 2019. www.pjud.cl (Consultadas el 15 de enero de 2021).

⁷ Corte Suprema Rol N° 3.500, de 12 de diciembre de 2019. Señala que encontrándonos ante acciones ejecutivas vigentes promovidas en procesos de carácter judicial, sin que la parte interesada hubiera incoado en la

En el considerando sexto, el Supremo Tribunal señala que el procedimiento de cobro no puede prologarse indefinidamente, ni en la tramitación ante el Tesorero actuando como Juez Sustanciador, ni ante el Juez de Letras, pues en ambas instancias resulta procedente el instituto del *abandono del procedimiento* previsto en el artículo 153, inciso 2°, del Código de Procedimiento Civil, por remisión de los artículos 2 y 196 inciso sexto del Código Tributario.

El considerando séptimo de la sentencia en estudio, establece que la fase del procedimiento ejecutivo seguido ante el Tesorero Comunal tiene un carácter *jurisdiccional* y *no administrativo*, por lo que no resulta aplicable la institución del decaimiento ni ninguno de los principios que rigen el procedimiento administrativo (cuestión que había dejado entrever el considerando tercero). En particular cabe señalar, que no es aplicable en la especie el artículo 14 de la Ley N° 19.880 que consagra la "desaparición sobreviniente del objeto del procedimiento", pues como señalan los artículos 1° y 2° de ese mismo texto legal, esa ley establece y regula las bases del "procedimiento administrativo" de los actos de la "Administración del Estado", y, además, las disposiciones de esa ley sólo son aplicables a los ministerios, las intendencias, las gobernaciones y los servicios públicos creados para el cumplimiento de la "función administrativa", junto a la Contraloría General de la República, a las Fuerzas Armadas y a las Fuerzas de Orden y Seguridad Pública, a los gobiernos regionales y a las municipalidades. De ese modo, la función jurisdiccional que ejerce el Tesorero comunal en el procedimiento ejecutivo previsto en el Título V del Libro III del Código Tributario, no se gobierna por la Ley N° 19.880, ni siquiera de manera supletoria.

Ahora bien, demostrando la dispersión de las opiniones de los Ministros de la Corte Suprema, presentamos el voto en contra de los Ministros Kunsmuller y Cisternas, dictado en la referida sentencia, que estiman que sí debe nacer un nuevo plazo, una vez requerido de pago el contribuyente⁸.

oportunidad prevista por la ley la excepción de prescripción con que contaba o la alegación correspondiente al abandono del procedimiento, ambas instituciones vinculadas a la inactividad del demandante y cuyo objetivo es cuestionar la vigencia su pretensión, no resulta procedente pretender la declaración de prescripción de la acción de cobro de los impuestos en una sede distinta, en este caso, ante la justicia ordinaria civil. www.pjud.cl (Consultado el 17 de enero de 2021).

⁸ Los Ministros Kunsmuller y Cisternas, señalan que: "1.- Que como lo ha resuelto antes esta Corte (SCS Rol N° 6362-12 de 26 de marzo de 2013) el silencio normativo que se deriva de que el artículo 201 del Código Tributario no haya expresado que empieza a correr un nuevo plazo una vez producida la interrupción de la prescripción en virtud de un requerimiento judicial, ni haya señalado la extensión de ese nuevo plazo, de ninguna manera autoriza para sustentar la hipótesis de que, en lo sucesivo, no pueda iniciarse una nueva prescripción, pues ello equivaldría a consagrar en la situación descrita la imprescriptibilidad de la acción de cobro tributario. Es menester recordar a tal respecto que la prescripción extintiva, como institución vinculada al interés colectivo implícito en la mantención de la estabilidad y certeza en las relaciones jurídicas y de la paz social, tiene aplicación general dentro del ordenamiento. Bajo tal premisa, la imprescriptibilidad reviste carácter excepcional y debe fundarse en el texto expreso de la ley o surgir de la naturaleza de la materia a que se refiere la acción correspondiente.

Asentado como principio que a la interrupción de la prescripción por el requerimiento judicial puede seguir una nueva prescripción, procede dilucidar en qué circunstancias y condiciones ello habrá de ocurrir.

En lo que interesa, en aquellos casos donde la interrupción ha producido el efecto que le es propio, a saber, detener el curso de la prescripción, como ocurre en las situaciones en que sólo existe requerimiento judicial al que no sigue actividad alguna del órgano fiscal tendiente a continuar la ejecución -como se observa en la

III.- Improcedencia del abandono del procedimiento

A pesar de la numerosa cantidad de sentencias de la Corte Suprema que declaran que, si bien no nace un nuevo plazo en el cobro ejecutivo de obligaciones tributarias, no puede entenderse que la acción resulta ser imprescriptible, procediendo la declaración de abandono del procedimiento, podemos preguntarnos, en estricto derecho procesal civil: ¿Existen motivos que permitiesen sostener que no resulta aplicable el incidente de abandono del procedimiento ante Tesorería?

A fin de intentar contestar la referida interrogante, ensañemos una visión sinóptica del incidente de abandono del procedimiento, que se encuentra regulado en los arts. 152 a 157 del Código de Procedimiento Civil⁹. Se trata de un incidente especial, en virtud del cual se declara por el tribunal como sanción el término del procedimiento, a petición del demandado, por haber permanecido inactivas todas las partes por el término previsto por el legislador, contado desde la fecha de la última resolución recaída en una gestión útil, sin que se produzca la extinción de las pretensiones o excepciones hechas valer por él. Sus requisitos son los siguientes:

a) Inactividad de las partes, ni de terceros que hayan intervenido en él. Se entiende por gestión útil aquella que tiene por objeto dar curso progresivo a los autos.

especie- la prescripción se inicia de nuevo desde la data del requerimiento. La nueva prescripción a iniciarse a partir del tiempo indicado necesariamente debe conservar la naturaleza y caracteres de la precedente, teniendo en consecuencia su misma duración, por lo que el plazo durante el cual habrá de extenderse no puede ser otro que el señalado en el artículo 201 del Código Tributario, en su remisión al artículo 200 del mismo Código.

2.- Que, de ese modo, en el caso de marras, habiéndose interrumpido la prescripción de la acción de cobro del Fisco por el requerimiento de pago el 6 de enero de 2004, y no habiéndose llevado a cabo actividad del órgano fiscal tendiente a continuar la ejecución hasta el 19 de febrero de 2013 en que se ordena trabar nuevo embargo (fs. 4 del cuaderno administrativo de cobranza judicial tenido a la vista), a la época en que se deduce la excepción de prescripción, esto es, el 25 de febrero de 2014 (fs. 10 del mismo cuaderno), ya habían transcurrido íntegramente los plazos de prescripción de la acción de cobro que comenzaron a computarse nuevamente en la primera fecha, sea que se considere como plazo extintivo el de 3 o el de 6 años establecidos en el artículo 200 del Código Tributario.

5.- Que, los tributos cuyo cobro persigue Tesorería en este procedimiento vencieron el 12 de mayo de 2003, habiéndose realizado el requerimiento de pago el 6 de enero de 2004 y embargado las remuneraciones del ejecutado el 16 de enero de 2014. De esa manera, no resulta controvertido que el procedimiento ejecutivo de cobro de deudas tributarias se inició el año 2004 y estuvo paralizado sin ninguna gestión útil por parte de Tesorería para concretar el cobro o realizar el bien embargado por más de 10 años.

Lo anterior tiene como corolario concreto la ilegitimidad de este procedimiento ejecutivo, el que, por tanto, no puede justificar ya la interrupción de la prescripción causada con el acto que da inicio al mismo, esto es, la notificación del requerimiento de pago de conformidad al artículo 201, inciso segundo, N° 3 del Código Tributario. Por tanto, desapareciendo la causal que impediría el cómputo del plazo de prescripción -conforme a la tesis sostenida en el fallo en estudio-, y considerando cualquier época anterior a la notificación del requerimiento de pago -6 de enero de 2004-, han transcurrido con creces los plazos de prescripción previstos en el artículo 200 del Código Tributario y, por consiguiente, la acción de cobro de la deuda impositiva se ha extinguido, sólo restando así declararlo.

6.- Que en este estado de cosas, los disidentes estiman que las razones antes dichas son suficientes para acoger el recurso de casación en el fondo, y dictar otro de reemplazo que declare la extinción de la pretensión fiscal de cobro de impuestos”.

⁹ <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1074101> (Consultado el 20 de enero de 2021).

b) Transcurso del tiempo. La inactividad debe producirse por el término de 6 meses contados desde la última resolución recaída en una gestión útil para dar curso progresivo a los autos (art. 152).

c) Petición del demandado. No puede ser declarada de oficio y sólo puede solicitarla el demandado (Art. 153).

d) Inexistencia de renuncia del abandono por parte del demandado. Si reiniciado el procedimiento luego de la paralización por más de 6 meses, el demandado no alega abandono, se entiende renunciado el derecho para solicitar el abandono. Si su primera actuación no es pedir el abandono, precluye su derecho. Puede alegarse por vía de acción o de excepción (art. 154). Puede alegarse desde que existe juicio hasta que se haya dictado sentencia ejecutoriada en la causa (art. 153).

El abandono produce los siguientes efectos:

a) Las partes pierden el derecho de continuar con el procedimiento abandonado.

b) Las partes no pueden hacer valer en un nuevo juicio las actuaciones que se hubieren realizado en el procedimiento abandonado (Art 156).

Cabe recordar el artículo 2.503 N° 2 del Código Civil que establece que la interrupción civil no corre cuando el recurrente desistió expresamente de la demanda o se declaró abandonado el procedimiento. En consecuencia, declarado el abandono se entiende que no se ha producido la interrupción civil de la prescripción.

¿Cuáles son los requisitos que deben concurrir para solicitar el abandono del procedimiento en el juicio ejecutivo? De acuerdo a lo dispuesto en el art. 153 del Código de Procedimiento Civil, hay que distinguir: a) Si el ejecutado opuso excepciones y no se ha dictado sentencia ejecutoriada, el ejecutado puede solicitar la declaración de abandono del procedimiento, una vez transcurridos seis meses, contados desde la realización de la última gestión útil; b) Si el ejecutado opuso excepciones y se ha dictado sentencia condenatoria ejecutoriada o el ejecutado no ha opuesto excepciones, el plazo para solicitar el abandono del procedimiento es de tres años¹⁰.

El primer requisito del incidente de abandono de procedimiento, es el que podría entenderse que no se cumple en el caso de la Tesorería. En efecto, la ley requiere *inactividad de las partes, ni de terceros que hayan intervenido el juicio*. Evidentemente, ni el Juez Sustanciador ni el Abogado de Tesorerías, poseen el carácter de partes en el cobro ejecutivo de obligaciones tributarias. Ahora bien, respecto del Abogado de Tesorería, sí será la parte ejecutante cuando el expediente pase al Juez de Letras, pero durante la etapa de cobranza ante Tesorerías, no ostenta tal calidad.

¹⁰ Casarino Viterbo, M.: “Manual de Derecho Procesal (Derecho Procesal Civil)”. Sexta Edición. Editorial Jurídica de Chile. Santiago. 2005. Página 180.

Frente a esta postura, se han pronunciado en su contra, diversas sentencias de Corte de Apelaciones, por ejemplo la Corte de Valparaíso¹¹, señala:

Séptimo: Que, con lo relacionado, no resulta admisible que al resolver la cuestión planteada por la parte recurrente se use como argumento que en la especie no resulta aplicable la institución del abandono del procedimiento, porque se hace valer en un procedimiento donde no hay partes, en circunstancias que es el propio Juez Sentenciador que niega este derecho del administrado, quien ha ejercido la acción de cobro ordenando medidas de apremio como el mandamiento de ejecución y embargo, incluso con auxilio de la fuerza pública. La circunstancia de que en la especie estas no se hayan llegado a cumplir, no altera la esencia de la cuestión que se viene describiendo.

Octavo: Que, de otra parte, es claro que en materias de procedimientos administrativos, la figura del abandono del procedimiento se encuentra prevista, y que, conforme al artículo 190 del Código Tributario, las normas contenidas en el Libro I del Código de Procedimiento Civil -entre las cuales está regulada la mentada institución- se hacen aplicables a los procedimientos contenidos en el primero, siendo además congruente el plazo de prescripción de 3 años que contempla el artículo 200 del Código Tributario con el de 3 años que se contempla en el artículo 153 inciso 2 del Código de Procedimiento Civil, referido al abandono del procedimiento en los juicios ejecutivos.

Noveno: Que, la circunstancia de que el procedimiento de que se trata contemple una etapa a cargo de la administración y luego una de carácter judicial, no puede significar que el administrado deba sufrir las consecuencias de la inactividad de la primera, permaneciendo indefinidamente en un estado de incertidumbre, sin que tenga modo de poner término a ese estado, que atenta a su derecho a ser juzgado dentro de un plazo razonable, en palabras del artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos.

Evidentemente, un segundo motivo para sostener la improcedencia del incidente de abandono del procedimiento es suponer que la etapa de cobranza que se desarrolla ante la Tesorería, no posee carácter jurisdiccional sino administrativo. Sin duda, bajo esa tesis, no procedería el incidente que se encuentra inserto en un juicio, esto es, un procedimiento de naturaleza jurisdiccional. Esta idea, resulta ser muy débil en atención a la múltiple cantidad de sentencias que sostienen que la etapa del cobro ejecutivo de obligaciones que se desarrolla ante Tesorería posee un carácter jurisdiccional.

Un tercer argumento a esgrimir en torno a la improcedencia del abandono del procedimiento, es que éste no se encuentra contemplado en el procedimiento de cobro ejecutivo de obligaciones tributarias de que tratan los artículos 168 a 199 del Código Tributario.

¹¹ Corte de Apelaciones de Valparaíso Rol N° 3335-2019, de 20 de marzo de 2020. En el mismo sentido los Roles N° 3336-2019, N° 3337-2019, N° 3338-2019; de la misma Corte, Rol N° 2725-2019, de 17 de enero de 2020; y, Corte de Apelaciones de Coyhaique Rol N° 98-2019. www.pjud.cl (Consultadas el 5 de agosto de 2021).

En respuesta a este argumento, estimo que¹²: Cuando el legislador ha querido excluir expresamente la aplicación del abandono del procedimiento en algún tipo de procesos, lo dispuso expresamente. Ello no ocurre en el caso en estudio, ya que en el “Cobro Ejecutivo de Obligaciones Tributarias de Dinero”, no existe una norma como la del artículo 146 que lo impide en el Procedimiento de Reclamaciones¹³.

Más aún en el procedimiento de cobro ejecutivo de obligaciones tributarias de dinero, existen varias normas que confirman que, en los casos no previstos por aquellas, sí procede el abandono del procedimiento. En efecto el Código del ramo se ha encargado de indicar en qué casos particulares no procede el abandono del procedimiento. Así el inciso 5° del artículo 192 del Código Tributario, dispone: En todo caso, el contribuyente acogido a facilidades de pago, no podrá invocar contra el Fisco el abandono de la instancia, respecto de los tributos o créditos incluidos en los respectivos convenios. Luego el artículo 196, en su inciso 6°, señala: Decretada la suspensión del cobro judicial no procederá el abandono del procedimiento en el juicio correspondiente, mientras subsista aquella. Por su parte, el inciso 4° del artículo 201 del Código Tributario, establece: Decretada la suspensión del cobro judicial a que se refiere el artículo 147, no procederá el abandono de la instancia en el juicio ejecutivo mientras subsista aquella. Por lo tanto, en los restantes casos sí procede la referida institución procesal.

Tan clara resulta ser la procedencia del abandono del procedimiento en este procedimiento, que el Presidente de la República de la época, al remitir al H. Congreso Nacional el proyecto de ley, que se transformó en la Ley 19.738, de 19 de junio de 2001, propuso agregar al artículo 178 del Código Tributario, un nuevo inciso mediante el cual se pretendía establecer que durante la tramitación del procedimiento ejecutivo ante el Servicio de Tesorerías no procedería el abandono del procedimiento¹⁴. Pues bien, tal propuesta del fue rechazada por el Congreso Nacional. Por lo tanto, es obvio que si el Poder Ejecutivo proponía incorporar una norma como aquella al Código Tributario, era por cuanto advertía que ella no existía en le mismo, ya que no iba a proponer agregar a dicho cuerpo de leyes, una normativa que ya existente.

¹² Ugalde Prieto, R. y García Escobar, J.: *“La Prescripción en materia tributaria”*. Thomson Reuters. 2012. Santiago. Páginas 100 y 101.

¹³ Corte de Apelaciones de Coyhaique Rol N° 98-2019, de 14 de agosto de 2019, cuyo considerando octavo, dispone: “Que, en las condiciones anotadas, aparece que es plenamente aplicable, a este Procedimiento Civil, considerando, además, que el artículo 2° del Código Tributario, en lo no contemplado en éste, hace aplicable las normas del derecho general, como supletorias del anterior, encontrándose establecido en el Código de Procedimiento Civil la institución del abandono del procedimiento y ello, es tan así, que el propio Código Tributario, cuando ha querido excluir el abandono del procedimiento dentro de estas normas tributarias, lo ha establecido expresamente, como excepción a la regla general de su procedencia. Es así, que en el artículo 192, inciso 5°, se exceptiona expresamente el abandono del procedimiento, cuando se señala que el contribuyente, acogido a facilidades de pago, no podrá invocar contra el Fisco el abandono del procedimiento, respecto de los tributos o créditos incluidos en el respectivo convenio. Igualmente el artículo 146, incluido en el Título II, referido al procedimiento general de las reclamaciones, expresamente señala que en éstas no procederá el abandono de la instancia y lo propio ocurre en el artículo 201 del Código Tributario; de todo lo cual se colige y concluye que el abandono del procedimiento es plenamente aplicable en el caso que se conoce. www.pjud.cl (Consultado el 5 de agosto de 2021).

¹⁴ Así consta en la página 22 de la historia fidedigna de la Ley N° 19.738.

Sin perjuicio de los argumentos antes referidos, unos más fundados que otros, debemos insistir, en que, como la acción de la Tesorería no puede entenderse como imprescriptible, para solucionar la problemática de los contribuyentes que se enfrentan a cobros ejecutivos que duran muchos años, una de las soluciones jurisprudenciales que ha adoptado la Corte Suprema es la procedencia de la declaración de abandono de procedimiento ante Tesorerías.

De otro lado, no podemos olvidar que el numeral décimo octavo del artículo 8 bis del Código Tributario, establece como derecho de los contribuyentes: “Que, para todos los efectos legales y cualquiera sea el caso, se respeten los plazos de prescripción o caducidad tributaria establecidos por la ley”¹⁵.

Al respecto, Polanco Zamora¹⁶, manifiesta que resulta imposible no relacionar este número 18° con lo establecido en la letra c) del N° 3 del artículo 8° bis, que establece el derecho para todo contribuyente «a que se certifique, previa solicitud, el plazo de prescripción que resulte aplicable». La certificación otorgada, vincula al SII, en términos tales que no podría con posterioridad a la entrega del certificado, alegar un plazo de prescripción diferente al mencionado. Recordemos que los actos administrativos gozan de «una presunción de legalidad», conforme lo establece el inciso final del artículo 3° de la Ley N° 19.880. El mismo artículo 3° ya referido indica que «constituyen, también, actos administrativos los dictámenes o declaraciones de juicio, constancia o conocimiento que realicen los órganos de la Administración en el ejercicio de sus competencias», como sería precisamente una certificación en la que la autoridad tributaria le indica al contribuyente cuál es el plazo para la prescripción de la acción fiscalizadora.

IV.- Efectos de la resolución que declara abandonado el procedimiento ante el Juez de Letras.

No existe duda alguna que en el procedimiento de cobro de obligaciones tributarias cuando el expediente pasa al Juez de Letras, éste puede declarar el abandono del procedimiento, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 152 a 157 del Código de Procedimiento Civil. Así es como la Corte Suprema¹⁷, aplicó el referido incidente, encontrándose la causa ante la tramitación del Juez Civil. La sentencia manifiesta que los jueces del fondo concluyen que existieron requerimientos judiciales realizados dentro del plazo de tres años que concede la ley, terminando dichas causas por la declaración de abandono del procedimiento, con lo cual se interrumpió la prescripción. El tiempo transcurrido se paraliza hasta que se produce la interrupción, para luego seguir corriendo hasta completar el lapso de tiempo señalado por el legislador. Agrega la Corte que como lo señalado y lo preceptuado en el artículo 2503 N° 2 del Código Civil, al interrumpirse la prescripción en un procedimiento que luego es declarado abandonado debe entenderse que ésta nunca ha dejado de correr.

¹⁵ <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1064667> (Consultado el 2 de febrero de 2021).

¹⁶ Polanco Zamora, G.: “Código Tributario Derechos de los Contribuyentes”, en Navarro Schiappacasse, M. y Magasich Airola, A.: *Reforma Tributaria 2020: Principales Cambios*. Tirant Lo Blanch. Valencia. 2020. Páginas 29 y siguientes.

¹⁷ Corte Suprema Rol N° 478-2012, de 3 de agosto de 2012. www.pjud.cl (Consultado el 3 de febrero de 2021).

Finalmente, el Tribunal Supremo señala que los procesos que se iniciaron luego de los requerimientos efectuados para el cobro de las distintas cuotas de los impuestos territoriales terminaron por el abandono del procedimiento y cualquiera sea el efecto que esta circunstancia pueda producir en las distintas etapas del procedimiento de cobro, lo cierto es que desde la fecha en que se puso término a la etapa administrativa han transcurrido con creces en la especie los plazos establecidos en el artículo 200 del Código Tributario por ende ha operado la prescripción de la acción del Fisco para perseguir el cobro de los impuestos objeto de autos.

Esta es la trascendencia de la declaración del abandono del procedimiento. Si el plazo de prescripción de la acción de cobro es de tres años, y para la declaración de abandono del procedimiento deben transcurrir seis meses o tres años contados desde la realización de la última gestión útil, ello significa que necesariamente una vez declarado el abandono del procedimiento, la referida acción de cobro se encuentra prescrita.

V.- Apelación de la resolución de la Tesorería que no declara el abandono del procedimiento.

La pregunta es: ¿Resulta ser apelable la resolución que dicta la Tesorería denegando la solicitud de declaración de abandono del procedimiento? La respuesta a esta pregunta, evidentemente va por la afirmativa. En primer lugar, porque de no ser apelable, sin duda se afectaría el debido proceso y los derechos del contribuyente. De otro lado, tratándose de una resolución de primera instancia (bajo de premisa que la etapa del cobro ejecutivo de obligaciones tributarias es jurisdiccional, como lo viene declarando la Corte Suprema hace mucho tiempo), ésta debe ser apelable, toda vez que por regla general las resoluciones que dictan los tribunales son apelables, aquellas que se dictan en única instancia, son excepcionales. Refrendado lo anterior, encontramos lo dispuesto en los artículos 2º y 190º del Código Tributario. Así lo señala, en preclara sentencia, la I. Corte de Apelaciones de Santiago¹⁸, acogiendo un recurso de hecho, que establece:

“Cuarto: Que, la interpretación realizada por la Tesorería General de la República va en franca oposición a las decisiones que esta Corte de Apelaciones ha venido declarando de manera uniforme y reiterada, en cuanto a que el Tesorero Provincial o

¹⁸ Corte de Apelaciones de Santiago Rol N° 12.930-2020, de 2 de febrero de 2021. En el mismo sentido, todas las que se citan también son de la Corte de Apelaciones de Santiago Rol N° 131-2020, de 18 de diciembre de 2020; Rol N° 403-2019, de 10 de septiembre de 2020; Rol N° 15.798-2019, de igual fecha; Rol N° 16284-2019, de 3 de septiembre de 2020; Rol 16285-2019, de igual fecha; Rol N° 16286-2019, igual fecha; 16498-2019, de 28 de julio de 2020; Rol N° 148-2019, de 4 de noviembre de 2019; 7491-2019, de 10 de octubre de 2019; Rol N° 111-2021, de 15 de julio de 2021. La Corte de Apelaciones de Temuco, también ha confirmado citado criterio, en las causas Rol N° 512-2020, de 20 de agosto de 2020; Rol 891-2019, de 20 de julio de 2020; Rol N° 892-2019, de 22 de junio de 2020. La Corte de Apelaciones de Concepción, también ha resuelto de igual firma, en las causas Rol N° 18-2019, de 9 de julio de 2019; Rol N° 19-2019, de igual fecha; Rol N° 13-2019, de 3 de mayo de 2019; Rol N°2548-2018, de 1º de marzo de 2019. Las siguientes sentencias de la Corte de Apelaciones de San Miguel, mantienen la tesis: Rol N° 11-2021, de 18 de junio de 2021; Rol N° 8-2020, de 13 de mayo de 2020; Rol N° 16-2021, de 20 de julio de 2021; Rol N° 14-2021, de 18 de junio de 2021; Rol N° 13-2021; de 11 de junio de 2021; Rol N° 17-2021, de 4 de junio de 2021; y, Rol 1 www.pjud.cl (Consultado el 6 de agosto de 2021).

Regional, según corresponda, en la primera fase del procedimiento de cobro de obligaciones tributarias actúa como juez sustanciador en sede administrativa y, por ende, ejerce actividad jurisdiccional. Al encontrarnos dentro de la esfera de un procedimiento de carácter jurisdiccional, son aplicables a su respecto todas y cada una de las garantías que integran el debido proceso, dentro de las cuales se encuentra ínsito, el derecho al recurso, que tiene por objeto cautelar, precisamente, la justicia de la decisión adoptada al permitir una doble revisión que tienda a disminuir el error judicial en la dictación de una determinada resolución. Sobre el particular, la doctrina ha señalado que: “(...) el establecimiento del derecho al recurso como elemento integrante del debido proceso o del derecho a la tutela judicial efectiva, incorpora para un sector de la doctrina una exigencia natural adicional para hablar de un justo proceso, ello con miras de obtener decisiones lo más correctas o justas posibles. Entonces, se asimila que el recurso es garantía procesal y una garantía epistemológica, como un mecanismo que por un lado faculta a las partes para impugnar las resoluciones que los agraven, y por el otro, un medio procesal para maximizar las probabilidades de una respuesta jurisdiccional eficaz” (PALOMO VÉLEZ, DIEGO, *Proceso Civil: Los recursos y otros medios de impugnación*, Legal Publishing Chile, Santiago, 2016, p. 11).

Quinto: Que, en consecuencia, dado el carácter jurisdiccional de la actuación administrativa desplegada por el Tesorero Provincial, en su calidad de Juez Sustanciador, le son aplicables a su respecto las normas contenidas en el Título I del Libro III del Código de Procedimiento Civil, por sujeción de las normativas de reenvío contenidas en los artículos 2 y 190 del Código Tributario. Por su parte, las reglas contenidas en el Juicio Ejecutivo del Libro III del Código de Enjuiciamiento son revisables conforme las reglas generales del Libro I del referido cuerpo normativo, por cuanto constituyen normas comunes a todo procedimiento, motivo por el cual, la apelación es el mecanismo idóneo para la revisión de lo fallado y, al revestir la resolución que rechazó el incidente de decaimiento el carácter de sentencia interlocutoria de primera instancia, toda vez que falló un incidente estableciendo derechos permanentes para las partes, en virtud del artículo 187 del Código de Procedimiento Civil resulta impugnable por dicha vía”.

Conclusión

Los principios de seguridad y certeza jurídica resultan ser piezas fundamentales del ordenamiento jurídico, así como la efectiva protección del debido proceso. Los contribuyentes deben conocer con certeza y seguridad que acontece cuando la Tesorería General de la República los requiere de pago, respecto de una deuda tributaria, y transcurren años con el procedimiento de cobro en curso, muchas veces con los expedientes administrativos archivados, hasta el que la persona adquiere un bien y el ente cobrador, lo embarga.

La problemática la origina el texto del art. 201 del Código Tributario, en que respecto de la última causal de interrupción de la prescripción, esto es, el requerimiento judicial, no señala cual es el nuevo plazo de prescripción.

Sin duda, la tesis de la Tesorería en cuanto a que a dicha Institución no le corre plazo, resulta ser, por decir lo menos, descabellada. Así lo ha resuelto en múltiples sentencias la Corte Suprema. Pero, lamentablemente, el Tribunal no ha esgrimido un solo argumento

para resolver esta situación. Entre diversas tesis que se han propuesto, una de ellas es que procede la declaración de abandono del procedimiento, transcurridos tres años desde la última gestión útil. Así se ha fallado en una multiplicidad de fallos.

Nos parece que es una buena alternativa para, por un lado, proteger los derechos de los contribuyentes, pero, por cierto, no impedir el uso de las facultades legales que el Código Tributario de otorga a la Tesorería, en cuando a instar por el cobro de las deudas tributarias. Al respecto, resultaría procedente solicitarle a la Corte Suprema que unifique la jurisprudencia en torno a la aplicación del instituto al caso de autos. Ahora bien, también es de la mayor importancia que quede meridianamente claro que la resolución en virtud de la cual la Tesorería deniega la petición de declaración de abandono del procedimiento, resulta ser apelable.

Sin perjuicio de lo anterior, a fin de cerrar legislativamente la problemática, nos parece altamente recomendable la dictación de una norma expresa en el Código Tributario (cuestión que se intentó hace algún tiempo), que declare la procedencia del abandono del procedimiento en el cobro ejecutivo de obligaciones tributarias, pudiéndose, obviamente, apelar de la resolución que lo rechaza.

Referencias

Casarino Viterbo, M.: “Manual de Derecho Procesal (Derecho Procesal Civil)”. Sexta Edición. Editorial Jurídica de Chile. Santiago. 2005. Página 180.

Martínez Cohen, R.: “Derechos del contribuyente y medios de fiscalización”. Thomson Reuters. Santiago. 2020. Página 313.

Polanco Zamora, G.: “Código Tributario Derechos de los Contribuyentes”, en Navarro Schiappacasse, M. y Magasich Airola, A.: Reforma Tributaria 2020: Principales Cambios. Tirant Lo Blanch. Valencia. 2020. Páginas 29 y siguientes.

Ugalde Prieto, R. y García Escobar, J.: “La Prescripción en materia tributaria”. Thomson Reuters. 2012. Santiago. Páginas 100 y 101.

Corte Suprema Rol N° 5.852-2004, de 31 de mayo de 2005; Rol N° 6.957-2010, de 01 de agosto de 2012; Rol N° 8.543-2010, de 24 de agosto de 2012; Rol N° 5.903-2011, de 03 de septiembre de 2012; Rol N° 6.481.2010, de 03 de septiembre de 2012; Rol N° 181-2011, de 06 de septiembre 2012; Rol N° 4.786-2010; de 20 de noviembre de 2012; Rol N° 8.786-2011, de 03 de diciembre de 2012; Rol N° 3.472-2012, de 09 de enero de 2013; Rol N° 1.730-2013, de 16 de mayo de 2013; Rol N° 1.633-2013, de 08 de agosto de 2013; Rol N° 9.276-2012, de 17 de marzo de 2014; Rol N° 31.913-2014, de 03 de agosto de 2015; Rol N° 1.554-2015, de 01 de septiembre de 2015; Rol N° 27.815-2016, de 05 de septiembre de 2016; Rol N° 28.371-2015, de 20 de septiembre de 2016; Rol N° 44.987-2016, de 28 de diciembre de 2016; Rol N° 37.795-2017, de 06 de diciembre de 2017; Rol N° 20.907-2018, de 04 de febrero de 2019;

Rol N° 31.431-2018, de 03 de septiembre de 2019. www.pjud.cl (Consultadas el 15 de enero de 2021).

Corte Suprema Rol N° 3.500, de 12 de diciembre de 2019. www.pjud.cl (Consultado el 17 de enero de 2021).

Corte Suprema Rol N° 28.371.16, de 20 de septiembre de 2016. www.pjud.cl (Consultado el 3 de septiembre de 2019).

Corte Suprema Rol N° 1.205-2010, de 25 de mayo de 2012. En el mismo sentido Rol N° 4.950-2010, de 27 de abril de 2012; Rol N° 2.670-2011, de 26 de julio de 2012; Rol N° 8420-2012, de 26 de agosto de 2012. Todas ellas declaran la improcedencia del abandono del procedimiento, por una parte; y por la otra, acogen la teoría del Decaimiento del cobro ejecutivo de obligaciones tributarias. www.pjud.cl (Consultadas el 23 de enero de 2021).

Corte Suprema Rol N° 478-2012, de 3 de agosto de 2012. www.pjud.cl (Consultado el 3 de febrero de 2021).

Corte de Apelaciones de Coyhaique Rol N° 98-2019, de 14 de agosto de 2019. www.pjud.cl (Consultado el 5 de agosto de 2021).

Corte de Apelaciones de Valparaíso Rol N° 3335-2019, de 20 de marzo de 2020. En el mismo sentido los Roles N° 3336-2019, N° 3337-2019, N° 3338-2019; de la misma Corte, Rol N° 2725-2019, de 17 de enero de 2020; y, Corte de Apelaciones de Coyhaique Rol N° 98-2019. www.pjud.cl (Consultadas el 5 de agosto de 2021).

Corte de Apelaciones de Santiago Rol N° 12.930-2020, de 2 de febrero de 2021. En el mismo sentido, todas las que se citan también son de la Corte de Apelaciones de Santiago Rol N° 131-2020, de 18 de diciembre de 2020; Rol N° 403-2019, de 10 de septiembre de 2020; Rol N° 15.798-2019, de igual fecha; Rol N° 16284-2019, de 3 de septiembre de 2020; Rol 16285-2019, de igual fecha; Rol N° 16286-2019, igual fecha; 16498-2019, de 28 de julio de 2020; Rol N° 148-2019, de 4 de noviembre de 2019; 7491-2019, de 10 de octubre de 2019. La Corte de Apelaciones de Temuco, también ha confirmado citado criterio, en las causas Rol N° 512-2020, de 20 de agosto de 2020; Rol 891-2019, de 20 de julio de 2020; Rol N° 892-2019, de 22 de junio de 2020. La Corte de Apelaciones de Concepción, también ha resuelto de igual firma, en las causas Rol N° 18-2019, de 9 de julio de 2019; Rol N° 19-2019, de igual fecha; Rol N° 13-2019, de 3 de mayo de 2019; Rol N° 2548-2018, de 1° de marzo de 2019. www.pjud.cl (Consultado el 6 de agosto de 2021).

Historia fidedigna de la Ley N° 19.738, página 22, citado por Ugalde y García en “La Prescripción en materia tributaria”.

Artículos 152 a 157 del Código de Procedimiento Civil <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1074101> (Consultado el 20 de enero de 2021).

Artículo 8 bis del Código Tributario. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1064667> (Consultado el 2 de febrero de 2021).