

**¿PUEDEN CONTINUAR ANULÁNDOSE LAS CAUSAS TRIBUTARIAS EN NUESTRAS CORTES? EFECTOS DEL FALLO DEROGATORIO DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 116 DEL CODIGO TRIBUTARIO Y NULIDADES DE DERECHO PÚBLICO.**

Vicente Furnaro Lobos\*

RESUMEN

El autor explora los efectos, los puntos pendientes de resolver y las vías posibles de solución de los mismos, del fallo derogatorio de Inconstitucionalidad del Art. 116 del Código Tributario, pronunciado por el Tribunal Constitucional. En síntesis, determinar si aquél tuviere naturaleza invalidatoria, es decir, un efecto “retroactivo” en lugar de uno “prospectivo”, a la luz de los valores de nuestro sistema de control constitucional.

Palabras Clave: Constitucional, Tribunal, Control, Suprema.

\* Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales por la Universidad Diego Portales, Magíster en Derecho de la Empresa por la Universidad Católica. Actual Jefe del Departamento Jurídico Santiago Oriente del SII. Ha tenido a su cargo, durante los últimos ocho años, relevantes causas tributarias en representación del SII ante las Cortes y el Tribunal Constitucional. Anteriormente se desempeñó tres años como asesor tributario en Grant Thornton Auditores & Consultores.

## I. PLANTEAMIENTO

Con el fallo de 24 de enero del año 2008<sup>1</sup>, quienes ejercemos con frecuencia la litigación en el orden tributario, pensamos con cierto alivio que se daba así inicio al regreso de varios centenares de causas tributarias pendientes de tramitación ante la Excma. Corte Suprema con el fin de que se conocieran y resolvieran en su fondo, en tanto se trataba de un periplo que acarrea consigo la doctrina definitiva del Tribunal Constitucional respecto de cuáles eran los efectos temporales de su histórico y hasta hoy exclusivo fallo derogatorio del art. 116 del Código Tributario de 27 de marzo del año 2007.

Aquéel fallo aclaratorio, haciéndose expreso cargo de la petición clarificadora formulada al efecto por la Excma. Corte Suprema en orden a precisar los efectos derogatorios de su sentencia del año 2007, definió algunos presupuestos esenciales que han debido seguirse con mayor rigor que el constatado en los escenarios procesales que admiten discutir la juridicidad del artículo 116 del Código Tributario.

El primero de ellos, ante el propio Tribunal Constitucional, al definir cómo resolver los reiterados requerimientos de inaplicabilidad a instancia particular o judicial que se sucedieron con posterioridad al fallo derogatorio. El segundo, ante los Tribunales Superiores del fondo, en cuanto a determinar si podría técnicamente “anularse” una causa tributaria en la que se

aplicó el artículo 116 en tanto éste sí estaba vigente, o si se quiere, responder si importa la inconstitucionalidad declarada desde marzo de 2007 un efecto anulatorio retroactivo.

En lo que sigue, intentaremos examinar el desenlace jurídico de aquellas inquietudes, los puntos pendientes de resolver y las vías posibles de solución ante una cuestión cuyos alcances prácticos han afectado a la comunidad tributaria y judicial en general.

## II. EFECTOS DEL FALLO DEROGATORIO DEL ARTÍCULO 116 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Como es sabido, mediante sentencia de 30 de agosto de 2006 (Rol N° 472-2006) el Tribunal Constitucional acogió un requerimiento declarando que el artículo 116 del Código Tributario era inaplicable en la gestión pendiente constituida por un recurso de apelación de que conocía la Corte de Apelaciones de Santiago en los autos Rol N° 4985-2002. Concluyó en dicho fallo que no ha sido la ley el título habilitante del ejercicio de la función jurisdiccional realizada por el funcionario del Servicio de Impuestos Internos a quien se le delegó facultades por parte del Director Regional del mismo servicio, sino que una disposición de carácter administrativo.

Con posterioridad al referido pronunciamiento, el Tribunal Constitucional declaró asimismo inaplicable el aludido precepto legal en los procesos Roles N°s. 499, 502, 515, 520, 525, 526, 527, 528, 547, 554, 555, 566, 569, 574, 595, 604,

<sup>1</sup> Fallo del Tribunal Constitucional de fecha 24 de enero de 2008, recaído en causa Rol N° 880-2007.

605, 606, 613, 614, 627, 628, 629, 630, 635, 636, 639, 640, 641, 642, 647, 657 y 658, todos del año 2006, por adolecer de los mismos reproches de constitucionalidad constatados en la sentencia referida en el párrafo anterior.

Después de emitidos los primeros cuatro pronunciamientos en ese sentido, el mencionado Tribunal Constitucional decidió iniciar de oficio un proceso destinado a examinar la constitucionalidad de la norma en comento, en el que por sentencia de término resolvió que el artículo 116 del Código Tributario es inconstitucional, considerándose derogado, como efecto de la aplicación del artículo 94, inciso tercero, de la Constitución, desde la publicación en el Diario Oficial, dentro de tercero día, de la sentencia, lo que ocurrió en la edición del día 29 de marzo del año 2007

Más tarde, y requerido al efecto por la Corte Suprema, mediante fallos Rol N° 880-07 y 978-07, el Tribunal Constitucional entendió que aquella declaración de inconstitucionalidad mediante sentencia de 27 de marzo de 2007, al derogar jurisdiccionalmente de manera expresa e irretroactiva el precepto del art. 116 del Código Tributario desde esa fecha, afirmó entonces su plena vigencia anterior, por tanto, su plena aplicabilidad a los hechos ocurridos con anterioridad a la referida derogación general, salvo por cierto aquellos casos en que particularmente se hubiese declarado lo contrario conforme al antiguo sistema de control constitucional ejercido por la Corte Suprema.

Así, en su Considerando 16° aquel fallo expresó; *“En la época en que se efectuó la delegación el art. 116 sí tenía plena eficacia, agregando, en el Considerando 19°: “Si el art. 116 fue aplicado antes de*

que se ordenara la suspensión del procedimiento o se dictara sentencia, no puede posteriormente ser cuestionada su aplicación por ningún tribunal, puesto que el TC es el único órgano dotado de competencia privativa...erradicando toda posibilidad de control difuso de la CPE”., doctrina que reitera en el Considerando 20°: *“Esta magistratura constata que la aplicación del art.116, en su momento, se ajustó a la preceptiva constitucional”.* Culminaba el propio Tribunal: *“Mientras la inaplicabilidad por inconstitucionalidad no sea solicitada y luego decidida, acogiéndola, la ley decisoria cuestionada en un proceso que se siga ante otro tribunal, debe considerarse que no es contraria a la Constitución (Considerando 17°)”.*

Tales declaraciones, se insiste, no hicieron más que corroborar y hacer aún más irrefutable, aquello que ya había definido el mismo Tribunal mediante auto motivado de 10 de julio de 2007, de respuesta a la Excma. Corte Suprema, en el que distinguiendo entre derogación e invalidación, indicara expresamente a los jueces del fondo que deben ejercer su competencia considerando la vigencia de la norma del art. 116 hasta el 29 de marzo de 2007, *“sin cuestionar la validez de los actos realizados a su amparo”* (entre ellos, ciertamente, las delegaciones en el orden jurisdiccional tributario).

En efecto, el Pleno del Tribunal Constitucional, respondiendo derechamente a la Excma. Corte Suprema, mediante Oficio N°4292 de 1° de junio de 2007, indicó: *“Aclarado el efecto derogatorio, no se pueden cuestionar los efectos que dicha norma contraria a la constitución generaría hasta la fecha en que cesa su vigencia, ni cuestionar tampoco la validez de los actos*

realizados a su amparo, toda vez que la declaración de esta magistratura no genera efectos retroactivos”.

Se explicitó así la doctrina de la llamada por el Tribunal Supremo Americano prospectividad del fallo frente a la tradición de la retroactividad de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de una ley, al señalarse en ella que la declaración de derogación de una ley tiene tan sólo eficacia “pro futuro”, desprendiéndose de ello que entre las situaciones jurídicas consolidadas que han de considerarse no susceptibles de poder ser revisadas figuran no sólo las decididas mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada, sino también, las establecidas mediante actuaciones administrativas firmes.

Doctrinariamente, parece indiscutido que la derogación se produce en el momento de la publicación de la sentencia en el D.O. y no afecta los derechos adquiridos bajo el amparo de la ley inconstitucional. La nulidad, en cambio, opera con efectos retroactivos y puede afectar dichos derechos.

Consignemos que en Austria, país seguidor del modelo kelseniano, el propio texto constitucional ha sido aún más explícito, señalando en su artículo 140.7 que “anulada (en rigor, derogada) una ley como inconstitucional, sin embargo, se seguirá aplicando a las situaciones de hecho consumadas antes de la anulación”.

En España, por su parte, el Tribunal Supremo, en ocasiones, se encargaba de quebrar explícitamente el nexo entre inconstitucionalidad y nulidad, posibilitando sólo la primera, sin declarar la segunda (Sentencia N° 45 de 1989, N°185 de 1998, entre otras).

En nuestro país, aún cuando no

contamos con la directa explicitación del constituyente en orden a posibilitar la distinción jurisdiccional entre nulidad y derogación, ha sido el propio Juez Constitucional el que se ha encargado de explicar que la declaración de inconstitucionalidad, al derogar jurisdiccionalmente de manera expresa e irretroactiva el precepto del art. 116 del Código Tributario desde la fecha de su publicación, afirmó entonces su plena vigencia anterior, por tanto, su plena aplicabilidad a los hechos ocurridos con anterioridad a la referida derogación general.

Reafirma ello, por lo demás, lo dispuesto en el artículo 24 de la ley sobre efecto retroactivo de las leyes, norma de aplicación general en nuestro ordenamiento, conforme a la cual *“los términos que hubiesen empezado a correr y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación”*.

En otros términos, la otrora vigencia del artículo 116, permite concluir que el acto de delegación efectuado al amparo de dicha norma legal y contenido en las correspondientes Resoluciones Exentas de delegación, contaba plenamente con lo que el profesor Eduardo Soto Kloss denominó “supuestos” del acto administrativo, encuadrándose en el principio de juridicidad, siendo aplicable y válido ante el derecho, no obstante encontrarse hoy ya derogado<sup>2</sup>.

Se trata, finalmente, de entender que conforme a las más profundas raíces del sistema que inspira nuestro modelo de

<sup>2</sup> SOTO Kloss, Eduardo, Derecho Administrativo: bases Fundamentales, Editorial Jurídica, Chile, 1996; La Invalidación de los Actos administrativos en el Derecho Chileno, Revista Derecho y Jurisprudencia Tomo LXXXV, N°3, 1988.



control constitucional, la validez, como cualidad de un derecho positivo, dura sólo lo que ese derecho positivo dura por la vigencia que el ordenamiento le proporciona. Se trata de entender, entonces, que en el período comprendido entre su entrada en vigencia y su derogación mediante la publicación del fallo de 27 de marzo de 2007, el artículo 116 ha existido, por tanto, ha sido válido, constitucional y plenamente aplicable.

La tarea que se mantiene pendiente es admitir, consiguientemente, que el quid del asunto radica en vincular los efectos de la sentencia de inconstitucionalidad con la validez previa de la norma y, luego, entender, y hacer entender a los tribunales del fondo, que una cosa es el ámbito de vigencia y otra, no necesariamente coincidente, el ámbito de eficacia de una norma. Tal como entiende la corriente germánica, la ley derogada posee una especie de ultractividad o eficacia normativa ulterior a su derogación para continuar regulando situaciones nacidas bajo su imperio. Ello nos permitirá comprender entonces que el art. 116 del Código Tributario ha perdido su "vigencia" desde marzo de 2007, más no su eficacia en tanto reguló válidamente las situaciones ocurridas bajo su amparo.

Ocurre, de tal forma, que hasta el día 29 de marzo del año 2007, fecha de publicación de la sentencia derogatoria, el artículo 116 del Código Tributario gozaba ciertamente de validez o legitimidad desde que nació a la vida jurídica conforme a las normas constitucionales. Dicha norma legal, dotó entonces de legitimidad a la actuación administrativa realizada a su amparo, cuales fueron, las Resoluciones delegatorias de orden jurisdiccional, dictadas por los Directores Regionales del Servicio

de Impuestos Internos. Por consiguiente, resultó claramente aplicable durante su vigencia, salvo respecto de aquellos casos en que particularmente fue declarada su inaplicabilidad conforme al sistema de control constitucional, a la sazón a cargo de la Excm. Corte Suprema.

Sirva como telón de fondo y fundamentación valórica constitucional de la conclusión anterior, el considerar que si bien tal definición doctrinaria puede acarrear efectos dispares a situaciones similares, violentado la igualdad entre procesos tributarios ya anulados versus aquellos que aún no lo han sido y que no debiesen afectarse, aquella ha sido, finalmente, la decisión constituyente dirigida a hacer imperar la certeza y seguridad jurídica propia de un sistema de control concentrado como el que ahora nos rige, en desmedro, a veces, de la estricta igualdad de los reclamantes impositivos.

La valoración anterior, propia de un sistema de control constitucional ex post de raíz europea, será la herramienta que finalmente permitirá zanjar diversas cuestiones aún pendientes de resolver para los jueces del fondo y, de paso, nos llevará a dilucidar, precisamente, la principal inquietud cuya respuesta nos convoca en estas líneas; ¿Pueden seguir anulándose vía nulidad de derecho público, las causas tributarias tramitadas o falladas al amparo de la aplicación del artículo 116 durante su vigencia?

### III. CONTROL CONSTITUCIONAL CONCENTRADO Y NULIDAD DE DE- RECHO PÚBLICO.

La reforma constitucional del año 2005 consagró áreas de monopolio jurisdiccional

(contencioso constitucional en el Tribunal Constitucional, contencioso civil y penal en el poder judicial y contencioso electoral en la justicia electoral).

En pos de la seguridad jurídica, tal reforma “cerró” el control de constitucionalidad, evitando su control difuso. Así, estimó el constituyente derivado, se tendría una sola “idea” de constitución, forjada por el Tribunal Constitucional mediante su quehacer jurisdiccional, el que luego alimentaría paulatinamente a la judicatura ordinaria. Se estimó, de tal manera, que un sistema de control difuso de la Constitución, que admite decisiones incompatibles o contradictorias, perjudicando la coherencia, además de ser técnicamente defectuoso, sería políticamente inconveniente, pues finalmente permitiría varias lecturas del texto constitucional.

Sabido es, por su parte, que desde la reforma constitucional del año 2005, el constituyente estableció un sistema concentrado de control constitucional, canalizando el control constitucional de los jueces del fondo (al que están llamados por el artículo 6° inciso 2° de la Constitución) mediante la posibilidad de éstos de acceder al Tribunal Constitucional vía artículo 93 inciso 11° de la Constitución, facultad que deja en evidencia la imposibilidad de la judicatura ordinaria de pronunciarse en el conocimiento de sus causas respecto del ajuste constitucional de algún precepto legal y, por tanto, de nulidades de derecho público basadas en tales vicios.

En términos generales entonces, todo incidente de nulidad de derecho público sobre el cual deban pronunciarse las Cortes en virtud de eventuales reproches de constitucionalidad de la ley, debiese resolverse finalmente vía Tribunal Constitucio-

nal, a requerimiento de la parte interesada, o bien, a instancias del propio Tribunal del fondo.

Revisemos brevemente la lógica argumentativa de nuestros Tribunales Superiores, seguida al resolver nulidades de derecho público en causas tributarias de las que han conocido durante los últimos años.

### *3.1 Jurisprudencia anterior a la reforma constitucional de 2005.*

Mediante conocida jurisprudencia de alzada, anterior a la reciente reforma constitucional, las Cortes declaraban las nulidades de derecho público en gestiones tributarias, finalmente, por falta de jurisdicción (arts. 76 y 7° de la CPE), vulneración del principio de legalidad y del debido proceso, mediante argumentaciones que daban cuenta de la aplicación directa de la Constitución.

Apuntando en aquella dirección, fue el sector de la doctrina pro-control difuso de la Constitución, la que planteó que la Constitución es derecho material del instituto de la casación, por tratarse de Ley Fundamental del Estado. De tal manera, la “infracción de ley” podría ser reconducida válidamente a la Carta Fundamental. Así, vía nulidad, un Tribunal podría inaplicar la ley fundado en la Constitución. Fue aquél, justamente, el proceder jurídico y lógico que llevaron adelante las Cortes de nuestro país al declarar la nulidad de derecho público en las gestiones tributarias de que conocieron, anulando las causas en las que se hubiere aplicado el artículo 116, en cuya virtud se dictaron y ejecutaron los actos delegatorios que estimaron inconstitucio-

nales.

A vía de ejemplo, en recurso de apelación Rol N°4539, la Cuarta Sala de la Iltrma. Corte de Apelaciones de Santiago, mediante fallo de 28 de enero del año 2005, declaraba en su considerando 8° que “Entre las normas legales referidas (art. 116) y las constitucionales citadas (art. 7°, debido proceso, etc.), existe evidente antinomia...”, agregando en su considerando 9° que “*la Constitución Política, como norma de derecho, es directamente aplicable por los tribunales, circunstancia de la cual fluye inequívocamente que las disposiciones legales opuestas a la constitución se encuentran tácitamente derogadas por las disposiciones de la Constitución Política de la República*”. En su considerando 10°, este fallo que traemos a vía ejemplar, indica que “las resoluciones que dicte la autoridad administrativa deben ajustarse al texto constitucional, no obstante cualquier disposición de carácter legal que le confiera competencias o facultades que lo desconozca o trasgreda”.

De acuerdo a dicha jurisprudencia, entonces, la falta de jurisdicción del delegado importa un vicio que influye substancialmente en la marcha del juicio y que resulta sólo reparable mediante la nulidad de derecho público.

No obstante, sostenidamente, se expresaron votos de minoría, al parecer más previsores y ajustados a la venidera reforma constitucional, conforme a los cuales “la anulación de oficio significa en la práctica declarar la inconstitucionalidad de una norma legal actualmente vigente, en particular, el artículo 116 del Código Tributario, materia que es propia de un recurso de inaplicabilidad” (fallo ya citado, Rol N°4539-07).

Así las cosas, si nos permitimos resumir groseramente, podemos notar que, durante años, los Tribunales de Alzada del País dividieron su opinión en cuanto a su facultad de pronunciarse declarando la nulidad de derecho público, optando favorable o contrariamente a ejercerla, no obstante coincidir todos ellos, invariablemente, en cuanto a que su fundamento final decía relación con la inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Tributario y, consiguientemente, de las resoluciones delegatorias dictadas a su amparo.

### 3.2 Situación post reforma de 2005

Como se ha venido explicando, parece claro que abrir la puerta hoy a un eventual control constitucional de las leyes por parte de los jueces llamados a aplicarla, resultaría atentatorio a aquél monopolio de control jerárquico definido por el constituyente. De tal modo, mantener la lógica jurisprudencial anulatoria anterior a 2005, a estas alturas, importaría un ejercicio jurisdiccional tan vedado como simulado por parte de los jueces del fondo, cual es, llevar adelante el control de constitucionalidad de una norma legal, facultad que cuenta hoy con un exclusivo y excluyente cause procesal. Con simpleza y claridad, el propio Calamandrei señaló alguna vez que “*la nulidad implica una sanción al control jurídico de los órganos del estado respecto de la LEY*”<sup>3</sup>. No es, por tanto, una sanción que apunte a la inconstitucionalidad de la Ley y, consiguientemente, a la del acto infrale-

<sup>3</sup> CALAMENDREI, Piero, Derecho Procesal Civil, 1973.

gal que se ejecute al amparo de ésta.

La cuestión no apunta a debatir, en ningún caso, la competencia que radica en los jueces del fondo para referirse y pronunciarse sobre la nulidad de derecho público, asunto "civil" que, conforme al artículo 73 de la Constitución, evidentemente les empece. El punto es dilucidar si, en el marco de dicho pronunciamiento, es lícito efectuar un análisis intermedio de constitucionalidad de la ley y, en virtud de éste, decidir respecto de su inaplicación.

Según parece, bajo el pretexto de un análisis sobre validez y juridicidad del órgano jurisdiccional delegado en materia tributaria, en rigor, se esconde el cotejo de constitucionalidad entre la norma legal y la Constitución, ejercicio que compete exclusiva y excluyentemente al Tribunal Constitucional y que, aún más, habiendo sido ya ejercido, ha devenido en la derogación jurisdiccional del precepto, con los efectos temporales explicitados por el propio Tribunal.

En un sistema de control jurisdiccional como el que hoy nos rige, el juez debe fallar con arreglo a derecho, de modo que si la aplicación de una determinada norma legal le genera dudas en cuanto su constitucionalidad, encontrándose pendiente el asunto que debe resolver, puede entonces promover el requerimiento de inaplicabilidad, procediendo de oficio, y conforme dispone el artículo 93 N°6 de la Constitución Política de la República en relación al inciso decimoprimerero de la misma norma.

Tal como explicaban algunos autores franceses, la Constitución no es una norma que se pueda invocar válidamente con el fin de atacar un acto administrativo, porque está opacada por la ley, que se

interpone como una pantalla entre la Constitución y el acto administrativo. Declarar la inconstitucionalidad de un acto administrativo, supone indirecta pero inevitablemente declarar la inconstitucionalidad de la ley, y ello excede la competencia del poder jurisdiccional ordinario. En palabras de Gohin "sostener que un reglamento conforme a una ley es contrario a la Constitución deviene, por transitividad, en sostener implícitamente mas necesariamente, que la misma ley es contraria a la Constitución. Para el juez, un motivo así es inoperante en la medida que su examen lo conduce a pronunciarse acerca de la constitucionalidad de una ley que hace de pantalla entre el reglamento y la Constitución, y que impide en consecuencia la exposición del reglamento a la Constitución"<sup>4</sup>.

La misma doctrina francesa explicaba con certeza (Dupuis, Chrétien y Guédon) que los actos administrativos dictados en aplicación de una ley y conforme a sus disposiciones están cubiertos por la autoridad del legislador. "Aún si ellos son contrarios a una norma constitucional en razón de la inconstitucionalidad de las disposiciones legislativas que aplica, no pueden ser censurados por el juez: la ley hace pantalla entre la regla constitucional y el juez."

### *3.3 Escenario actual: Corte Suprema v/s Tribunal Constitucional*

La realidad tributaria judicial actual, aparece descrita por más de mil causas pendientes de reanudación ante los actuales

<sup>4</sup> GOHIN, Olivier, "Le Conseil d'État et le contrôle de la constitutionnalité de la loi", RFDA, 16 (6) 2000, página 1177.

Tribunales Tributarios del País (Direcciones Regionales del SII) y una cifra cercana de causas pendientes en las Cortes, cuya tramitación o fallo aparece suscrito por un juez delegado.

### 3.3.1 ¿Cómo se resolverán dichas causas?

Si bien el artículo 94 inciso 3° de la CPR es categórico al conceder efectos hacia futuro (desde su publicación) a las sentencias derogatorias del Tribunal Constitucional, ocurre que se plantean dificultades respecto de situaciones intermedias dadas por procedimientos a quo aún pendientes y que importan situaciones jurídicas aún no consolidadas. ¿Qué puede ocurrir con ellos? ¿Nulidad o derogación?

Como está dicho, aquella declaración de inconstitucionalidad mediante sentencia de 27 de marzo de 2007, al derogar jurisdiccionalmente de manera expresa e irretroactiva el precepto del art. 116 del Código Tributario desde esa fecha, afirmó entonces su plena vigencia anterior, por tanto, su plena aplicabilidad a los hechos ocurridos con anterioridad a la referida derogación general, salvo por cierto aquellos casos en que particularmente se hubiese declarado lo contrario conforme al antiguo sistema de control constitucional ejercido por la Corte Suprema.

Aquello es lo que el auto motivado del Tribunal Constitucional del 10 de julio de 2008 se ocupó de corroborar, al distinguir entre derogación e invalidación, indicándole expresamente a los jueces del fondo que deben ejercer su competencia considerando la vigencia de la norma del art. 116 hasta el 29 de marzo de 2007, “sin cuestionar la validez de los actos realiza-

dos a su amparo”.

A través de numerosos fallos en que se resolvió la “improcedencia” de los requerimientos, el Tribunal Constitucional desechó solicitudes de inaplicación del artículo 116 ya derogado, incluyendo en aquellos rechazos de requerimientos formulados por jueces del fondo, Cortes de Apelaciones e, incluso, la propia Corte Suprema, estimando en todos ellos que no procede la inaplicabilidad del precepto, por cuanto éste se encuentra ya derogado.

No obstante todo lo dicho, y en virtud de una distinta prelación de valores constitucionales, la Excma. Corte Suprema ha resuelto continuar aplicando directamente la Constitución, como herramienta de casación y en pro de la igualdad de los reclamantes.

En su fallo Rol N° 2564-06, contrariando abiertamente lo expuesto por el Tribunal Constitucional, la Excma. Corte Suprema indicó que “*es perfectamente posible pretender que un precepto derogado se aplique en un proceso en curso, por lo que evidentemente la derogación de una ley no impide que se pueda declarar su inaplicabilidad para un caso concreto, como ocurre, por ejemplo, en los casos en que se aplique lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley sobre Efecto Retroactivo de las Leyes*” (considerando 12°). Agregó: “*Es por ello entonces que la derogación de dicho precepto, por la sentencia de 29 de marzo de 2007, afecta a todos los procesos que se encuentran vigentes y que no han terminado por sentencia ejecutoriada. Sostener lo contrario, esto es que la norma se encuentra vigente para los procesos pendientes y que éstos no se ven afectados por la sentencia del Tribunal Constitucional que la derogó, significa en primér*

lugar una contradicción en que habría incurrido el propio Tribunal Constitucional al no aceptar conocer de los recursos de inaplicabilidad, en su fallo de 24 de enero de 2008, por haber sido derogada la norma; y, por otra parte, significa que los innumerables recursos de inaplicabilidad acogidos, primero por la Corte Suprema y después por el Tribunal Constitucional, habrían sido indebidamente acogidos, ya que la norma no podía ser aplicada en los respectivos procesos, pues ello ya habría ocurrido con anterioridad, lo que no resulta razonable y no guarda relación con lo obrado por ambos tribunales”.

En su considerando 18° la Corte Suprema expuso: “la decisión acerca de los efectos en el tiempo de una ley, en este caso, de una sentencia es de competencia de los jueces del fondo; y es cierto que la derogación de la norma en referencia no puede regir en cuanto a las causas afinadas, porque en ellas hay sentencia firme, con efecto de cosa juzgada, y por ello importaría la afectación de derechos adquiridos. Sin embargo, distinta es la situación respecto de las causas pendientes, en las que no hay sentencia firme y, por ende, no hay una situación consolidada protegida por la cosa juzgada ni derechos adquiridos con relación a ella. En este último caso no se da efecto retroactivo al fallo del Tribunal Constitucional cuando se lo aplica a dichas causas pendientes, porque no se afecta ningún derecho adquirido sino sólo meras expectativas”. Concluyendo entonces que “Resolver de otro modo importaría una desigual aplicación de la ley dependiendo de la época en que acontecieron las actuaciones del juez tributario, pues para el futuro el citado artículo 116 es inconstitucional y se encuentra derogado, por lo

que no se podría recurrir a él en casos similares al de autos que se presenten en lo sucesivo; mientras que para aquellas situaciones ocurridas con anterioridad a su derogación y aún no resueltas debería entenderse que dicho precepto se encuentra vigente y por lo mismo podría ser utilizado para decidir las” (considerando 20°).

Insiste entonces la Excma. Corte Suprema, en casar toda vez que, “por haber sido derogada la norma, no puede tener aplicación en el presente juicio; y los efectos de dicha derogación tienen que ser los mismos que los de la declaración de inaplicabilidad anterior, por cuanto y repitiendo el concepto la norma legal derogada producía efectos permanentes y la decisión acerca de la validez o nulidad del proceso depende precisamente de la aplicación o no de la norma o de su existencia. Al haber ésta desaparecido, no puede ser aplicada al juicio tributario respecto del cual ella era el sustento, produciéndose el decaimiento de sus efectos procesales y la correspondiente nulidad, por lo que procede así declararlo”.

Tamaño pronunciamiento ha servido de sustento a las Cortes de Apelaciones del país para seguir anulando, toda vez que una eventual casación de sus pronunciamientos de fondo, llegaría igualmente a tal solución amparada en la doctrina Suprema.

Así las cosas, hoy por hoy, nuestro máximo guardián e intérprete constitucional no está siendo respetado y, aún más, es derechamente contrariado por los jueces del fondo, contradicción que es posible constatar en diversos sentidos; Primero, en tanto entiende la Corte Suprema que lo relevante es la eficacia del artículo 116, más que su vigencia, de modo que

tal precepto continúa produciendo efectos respecto de las situaciones ocurridas a su amparo y que son objeto de juicios aún pendientes de resolución, juicios que, precisamente, dicen relación con una obligada resolución acerca de la nulidad de dicha aplicación normativa, nulidad que constituye entonces el objeto actual del pronunciamiento. Aquel entendimiento, contraría abiertamente la doctrina del Tribunal Constitucional asentada en el centenar de requerimientos de inaplicabilidad del artículo 116 del Código Tributario, todos ellos declarados improcedentes, por no estar vigente la norma al momento de emitirse pronunciamiento constitucional. No hay conflicto constitucional sobre el cual pronunciarse, toda vez que falta un supuesto básico, cual es, la existencia de la norma cuya inaplicabilidad se requiere, expresaba una y otra vez el Tribunal Constitucional. Evidente disputa entonces acerca de la existencia o no de conflicto constitucional que resolver, según se considere la vigencia de la norma a la luz de la Carta Constitucional, o bien, su eficacia ultractiva post derogación.

Segundo, entiende la Corte Suprema que dichos pronunciamientos anulatorios a los que llama a seguir, no importan un control de constitucionalidad sino tan sólo el efecto propio de un análisis de eficacia temporal de las leyes, de competencia de los jueces del fondo. Tal definición, nos parece, no logra desligarse del implícito análisis constitucional en base al cual, finalmente, deja de aplicarse una norma legal. En otros términos, como se quiera, aquel análisis de eficacia temporal no logra sacar el control de constitucionalidad de la Ley que sigue llevando tras de sí. Finalmente, no es más que una construc-

ción jurídica argumentativa de la Excm. Corte Suprema en orden a resolver el conflicto constitucional que, según ella y no el Tribunal Constitucional, aún persiste, irrogándose entonces, vía declaraciones de nulidad, el control constitucional de la ley. Tercero, y quizás lo más grave, dice relación con el argumento de fondo mediante el cual finalmente resuelve en uso de la facultad que constitucionalmente no le corresponde. En efecto, la Corte Suprema sostiene y sigue una diferente prelación valórica constitucional, entendiendo como pilar final y básico de su lógica el principio de igualdad que se vería evidentemente alterado en atención a la distinta solución jurídica dada para las causas tributarias en que se declaró la inaplicabilidad versus aquellas cuya inaplicabilidad no fue requerida antes de la derogación del artículo 116. En términos directos, pretende entonces, vía nulidad, "equiparar" situaciones, dejando de manifiesto con ello su final pretensión de inaplicación constitucional.

Nos parece, tal como afirmara el propio Tribunal Constitucional, que un sistema de control como el que ahora nos rige, con posibilidades derogatorias para la judicatura constitucional, hace prevalecer finalmente la seguridad y certeza jurídica por sobre circunstanciales afectaciones a la igualdad. Tal certeza es la que buscan los efectos derogatorios y ex nunc de sus fallos, recogidos por nuestro constituyente en el artículo 94 de la Constitución.

La referida subordinación de principios fue resistida firmemente por el Ministro Jorge Correa S., mediante sólidas argumentaciones expuestas en sucesivos y solitarios votos disidentes, no obstante lo cual, él mismo se ocupó de admitir, en los subsiguientes fallos de devolución

de causas a la Excma Corte Suprema, que *“Anular todo lo obrado por los jueces del fondo significaría que un Tribunal diverso al constitucional deja de apreciar la validez de una actuación a la luz de un precepto legal, por razones basadas en la Carta Fundamental, lo que, en el fondo, equivale a inaplicarlo por inconstitucional, modo de control difuso que la reforma del 2005 quiso evitar”* (Rol N°965-2007, considerando 12°, voto de disidencia). Y valga mencionar al Ministro Correa en este punto, toda vez que fue él, seguido de cerca por algunos otros que constituyeron minoría, quienes rechazaban las “improcedencias” de requerimientos de inaplicabilidad post derogación del artículo 116, entendiendo que la eficacia ultractiva de la norma en las respectivas gestiones pendientes, mantenía vivo el conflicto constitucional sobre el cual pronunciarse. Queremos sostener con esto que nos parece perfectamente posible distinguir entre eficacia y vigencia de la norma, comprendiendo sus efectos y escenarios, sin que ello impida mantener en resguardo el respeto al monopolio de control constitucional diseñado por el constituyente.

#### IV. CONCLUSIONES

Desde ya, valga despejar que la excesiva e injustificada prolongación de causas tributarias ante nuestros Tribunales Superiores, dadas sus reanudaciones procesales, suscritas esta vez, por el Juez constitucionalmente designado, implica por cierto un evidente perjuicio financiero para los contribuyentes quienes ven aumentadas

sus cargas finales mediante la permanente incorporación de intereses a las deudas en debate. De aquel gravamen ya se ha efectuado, pensamos, suficiente alarma pública, mediante publicaciones tan reiteradas como superfluas, editoriales quejumbrosas y hasta propuestas simplonas llamando a perdonazos tributarios a diestra y siniestra.

Al dar un paso más, es posible entender que aquella tardanza procesal excesiva que aqueja al orden tributario afecta asimismo al Fisco (no sólo por cuanto financieramente es regla que un peso hoy vale más que uno mañana, sino también en atención a la cantidad de reclamos de liquidaciones cuyo ítem principal de cobro lo constituyen reintegros, causas que forman igualmente parte integrante del caudal de juicios tributarios), que el supremo juez constitucional ha dado luces y reglas expresas sobre cómo proceder en relación a lo que él mismo ha dictaminado. Por último, que se nos aproxima la vigencia gradual de los nuevos Tribunales Tributarios con el consiguiente y necesario esfuerzo por avanzar en la carga procesal actual, en pos de acotar en lo posible las dificultades propias de dos regímenes procesales simultáneos a mediano plazo, todas circunstancias que, como se ha explicado, permiten sostener con convicción que nuestros Ilustres Tribunales Superiores pueden y, aún más, deben entrar a conocer en su fondo las causas Tributarias pendientes, sin que constitucionalmente les esté permitido declarar nulidades de derecho público como, no obstante, continúa ocurriendo.

El escenario explicado, ha sido definido por la evidente colisión de poder jurídico entre la Excma. Corte Suprema y el Tribunal Constitucional, quienes han entendido en forma radicalmente diversa los

alcances del fallo derogatorio del art.116 del Código Tributario y, peor aún, el real sentido del monopolio que hoy nos rige en el control constitucional de la ley, todo ello según hemos revisado, explicado por una disímil prelación de los valores constitucionales en juego.

Así las cosas, la interminable espera de los reclamantes tributarios y del Fisco, esconde en verdad una cuestión jurídica del mayor nivel y profundidad; la facultad de imperio de nuestro máximo ente constitucional respecto de sus decisiones.

Ha sido quizás la pendiente tarea de contar con una Ley Orgánica adecuada a sus nuevas facultades, o bien, la insuficiente evaluación de las consecuencias de lo resuelto o, quizás, la falta de prevención en orden a lograr un mínimo consenso previo entre los Tribunales involucrados en los efectos del fallo derogatorio, aquello que ha gatillado esta engorrosa situación para los jueces ordinarios quienes, como si no bastase la permanente dificultad con la que deben lidiar para la correcta inteligencia y aplicación de las disposiciones tributarias de fondo, deben añadir ahora una evidente indefensión acerca de quién tiene la última palabra jurídica respecto de los reales alcances derogatorios y/o anulatorios del artículo 116 tratándose de causas sometidas a su conocimiento y aún vigentes.

Por el momento, nuestras Cortes

insisten en declarar nulidades de derecho público fundadas en el histórico fallo derogatorio, como si aquél tuviese naturaleza invalidatoria, es decir, un efecto "retroactivo" en lugar de uno "prospectivo".

No obstante aquello, como hemos intentando exponer, nos parece que una clara comprensión de los valores constitucionales en juego a la hora de entender los efectos de nuestro sistema de control constitucional, así como el mensaje categórico del propio Tribunal autor del fallo en cuanto a los alcances que debemos otorgarle a sus efectos, hacen cuesta arriba coincidir o aceptar el sustento jurídico en cuya virtud los jueces del fondo insisten en resolver nulidades de derecho público, toda vez que no pueden (por el control concentrado) ni deben (por el efecto ex-nunc) proceder en tal sentido.

Las declaraciones formuladas por el "*Supremo Guardián de la Constitución*" (denominación acuñada de Fallo Rol N° 472-06, considerando 24°), parecen, más que meras señales, decisiones concretas, certeras, explícitas y dirigidas directamente a los jueces superiores que día a día deben resolver procesos tributarios, tratándose de una herramienta cuya utilización eficaz compete, conforme al sistema procesal tributario que aún nos rige, al Consejo de Defensa del Estado, entidad llamada a enfrentarse cotidianamente ante los receptores de tal mensaje.