**NATURALEZA JURÍDICA DEL PROCEDIMIENTO EJECUTIVO DE COBRO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

La cuestión de la naturaleza jurídica de la primera etapa del procedimiento de cobro de obligaciones resulta relevante toda vez que la decisión del intérprete, en el sentido de tratarse de un procedimiento administrativo o bien de un procedimiento judicial, traerá aparejada distintas consecuencias.

Así, quien sostenga que se trata de un procedimiento administrativo, deberá a su vez sostener que de conformidad a lo que dispone el artículo 1 de la ley 19880 el derecho supletorio aplicable a este procedimiento es la ley 19880 y sólo lo será el código de procedimiento civil cuando expresamente lo disponga el código tributario[[1]](#footnote-1); deberá sostener, además, la improcedencia del abandono del procedimiento por inactividad del órgano; que los plazos serán de días hábiles, entendiéndose que son inhábiles los días sábados; que serán procedentes todos los recursos de la ley 19880; que las decisiones finales deberán señalar los recursos que contra ellas proceden y los plazos para interponerlos; que será procedente el recurso de protección; que todas las actuaciones administrativas serán susceptibles de revisión por un órgano jurisdiccional; que los dictámenes de la contraloría general de la republica son vinculantes; y, por tratarse de un procedimiento administrativo, las notificaciones que se realicen tienen igual naturaleza, de tal manera, el requerimiento de pago no interrumpirá el cómputo de la prescripción de conformidad a lo que dispone el artículo 201 número 3 del código tributario, el cual exige que el requerimiento sea judicial.

Quienes, por otra parte, sostengan que se trata de un procedimiento de carácter jurisdiccional, deberán sostener que de conformidad a lo que dispone el artículo 2 del código tributario, resultan aplicables de manera supletoria las normas del código de procedimiento civil, por lo cual, verbigracia, luego de 6 meses de inactividad la primera resolución que se dicte en el procedimiento administrativo deberá notificarse por cédula; será procedente el recurso de apelación contra las resoluciones dictadas por el tesorero/juez sustanciador y no será procedente el recurso de protección en contra de las mismas; que las sentencias se deben resolver en conformidad a derecho (excluyendo así a las circulares, minutas, oficios, instrucciones) y tener una forma determinada, exigida por los artículos 170 y 171 del Código de Procedimiento Civil y auto acordado sobre forma de las sentencias de la Excelentísima Corte Suprema; que los dictámenes de la contraloría de la república no son vinculantes; que opera el desasimiento del tribunal; que será igualmente procedente el abandono de procedimiento; el tesorero/juez y el abogado del servicio de tesorerías podrán ser recusados por el ejecutado y les serán aplicables los tipos penales referidos a la prevaricación judicial.

Aunque el razonamiento anterior tiene bases normativas, la realidad muestra que aquello está lejos de respetarse.

La discusión que se ha presentado respecto a la naturaleza jurídica de la primera etapa del procedimiento de cobro de obligaciones tributarias tiene dos grandes vertientes.

La corriente dominante, sostiene respecto de la primera etapa del procedimiento de cobro de obligaciones tributarias su naturaleza jurisdiccional, razonando que es la misma ley la que asigna el carácter de juez al tesorero y, atendidas las facultades jurisdiccionales del tesorero/juez sustanciador, no se puede sino tratar de un procedimiento de naturaleza jurisdiccional, de lo cual se desprende, ipso facto, estar en presencia de un procedimiento judicial, haciendo aquí sinónimos lo jurisdiccional con lo judicial. En esta línea de ideas, la Corte Suprema ha señalado que la función desarrollada por el juez/tesorero en la primera etapa del procedimiento de cobro es de carácter jurisdiccional, ya que, al despachar el mandamiento de ejecución y embargo, así como al ordenar su notificación y requerimiento de pago, actúa en el carácter de juez sustanciador. Sostiene la Corte Suprema que “es la propia ley la que reiteradamente le asigna la calidad de juez sustanciador al tesorero comunal y le entrega la resolución de materias propias de dicha calidad y ajenas al ámbito administrativo, haciendo supletorias las disposiciones comunes a todo procedimiento”. Sobre esta base, agrega la Corte Suprema, “la acción ejecutiva en la primera etapa del procedimiento de cobro es promovida en un proceso de carácter judicial[[2]](#footnote-2)”.

La segunda corriente, defiende la naturaleza administrativa de la primera etapa del procedimiento de cobro de obligaciones tributarias, toda vez que se tramita ante un órgano de la administración, siendo incluso el mismo código tributario el que asigna en el inciso 2 del artículo 190 tal naturaleza al procedimiento; además, el propio legislador reguló expresamente las etapas administrativa y jurisdiccional en el procedimiento ejecutivo de cobro de impuestos; revisada la historia de la ley 16617 queda claro, según esta vertiente, que se trata de un procedimiento administrativo, por cuanto la ley 16617 en su artículo 151 facultó al presidente de la república para modificar los procedimientos judiciales entonces vigentes por procedimientos administrativos; por otra parte, no se verifica una controversia entre partes sometida a la decisión de un tercero y las formas procesales carecen de la bilateralidad de la audiencia, elemento que configura esencialmente una controversia jurisdiccional; las reglas procesales no otorgan derechos procesales a la tesorería, sino más bien potestades. Así, por ejemplo, la Corte Suprema rechazando un incidente de abandono de procedimiento sostuvo: “El abandono del procedimiento no se encuentra contemplado en el evento que la actividad de la administración ha sido generada por ella misma, motivo suficiente para desestimar la aplicación de este incidente especial que regula el código de procedimiento civil. En lo relativo al procedimiento de cobro ejecutivo de obligaciones tributarias, el legislador ha regulado precisamente las etapas administrativa y jurisdiccional. Teniendo en consideración que en la primera de ellas el órgano administrativo que sustancia el procedimiento forma parte de la administración del estado, no se ve compelido por plazos fatales en la duración de los trámites, sin perjuicio del derecho de las partes para obtener un pronunciamiento en términos reducidos”. Agrega la Corte Suprema, que pese a que no es procedente el abandono del procedimiento “la tardanza inexcusable de la Tesorería General de la República ha excedido todo límite de razonabilidad, contrariando diversos principios del derecho administrativo obligatorios para la administración, los que además tienen consagración legislativa”. Concluye la Corte Suprema señalando que el efecto jurídico aludido precedentemente no puede ser otro que una especie de "decaimiento del procedimiento ejecutivo especial de cobro de impuestos"[[3]](#footnote-3).

Interesante es observar que la Tesorería General de la Republica se adscribe indistintamente a ambas posiciones de forma acomodaticia[[4]](#footnote-4), enfatizando el carácter administrativo o jurisdiccional del procedimiento según la materia de que se trate.

Así, por ejemplo, la tesorería ha informado en recursos de hecho a las Cortes de Apelaciones[[5]](#footnote-5) que el recurso de apelación no es procedente en la etapa administrativa porque en esta etapa no hay juicio, no constituye instancia y es incompatible con la naturaleza administrativa del procedimiento. Idéntico argumento entrega para justificar el rechazo del abandono de procedimiento en la primera etapa. Solicitando el rechazo de un recurso de queja, la Tesorería General de la Republica informó a la Corte Suprema la improcedencia de dicho recurso, toda vez que se trata de un procedimiento de naturaleza administrativa y aunque la propia ley se refiera al tesorero como juez, no se trata de un juez toda vez que no ejerce jurisdicción[[6]](#footnote-6).

Mientras en casos en que se discute la procedencia de la acción de prescripción, la tesorería ha señalado que se debe rechazar tal acción porque el requerimiento de pago, de carácter judicial, traba la littis ante tribunal competente y, por lo tanto, la prescripción debe ser alegada únicamente ante el juez sustanciador, siendo en consecuencia incompetente el juez civil para conocer de la acción de prescripción. En casos sobre recursos de protección, ha argumentado la Tesorería General de la Republica su improcedencia contra resoluciones del juez sustanciador, puesto que las resoluciones del tesorero/juez sustanciador son de naturaleza judicial[[7]](#footnote-7).

Esta indefinición artificial del servicio público ha influido negativamente en las soluciones jurisprudenciales, las cuales han carecido de uniformidad.

Desde ya, estimamos que este debate hierra al identificar lo judicial con lo jurisdiccional[[8]](#footnote-8), toda vez que ambos términos no funcionan como sinónimos ni se pueden reconducir a un mismo concepto. Lo jurisdiccional se refiere a una función y lo judicial a un poder del estado distinto e independiente del poder ejecutivo[[9]](#footnote-9), de manera tal que un órgano de la administración puede detentar funciones jurisdiccionales sin que aquello signifique que forma parte del poder judicial. De esta forma se aclararía el panorama, al menos en el sentido de que si bien las potestades que detenta el tesorero/juez sustanciador son de naturaleza jurisdiccional, no se trata de actuaciones judiciales toda vez que la Tesorería General de la Republica no es un órgano perteneciente al orden judicial.

En este sentido, resulta apropiado revisar el rol C-24892-2014 de la Excelentísima Corte Suprema, en que se discute la naturaleza jurídica del requerimiento de pago que efectúa la Tesorería General de la Republica. Para la Corte Suprema, el requerimiento de pago realizado por la Tesorería General de la Republica tiene carácter de judicial, por lo cual interrumpe el plazo de prescripción de conformidad al artículo 201 número 3 del código tributario. Razona la Corte Suprema argumentando que es la propia ley la que califica al tesorero como juez y que aun siendo una autoridad administrativa no obsta a que la ley le encomiende el ejercicio de potestades jurisdiccionales, por lo que debe entenderse que el requerimiento es judicial. De interpretarse de otra forma, sostiene la Corte Suprema, se coartaría la posibilidad del Fisco para perseguir el pago de los tributos[[10]](#footnote-10).

Aquí pueden apreciarse dos cosas a) la forma como la Corte Suprema reconduce lo jurisdiccional a lo judicial identificándolos como sinónimos b) es el pago de los tributos la ratio decidendi que impulsa a la Corte Suprema a forzar una interpretación que vulnera la soberanía de las palabras administrativo y judicial.

Por otra parte, debe distinguirse entre la naturaleza de las potestades adjudicadas al órgano y la naturaleza del procedimiento en el que se desenvuelven las pretensiones Si bien parece no existir duda respecto a que se trata de potestades de naturaleza jurisdiccional, de ello no se puede inferir que el procedimiento comparta igual naturaleza. Y es que es posible encontrar en la legislación nacional procedimientos de naturaleza administrativa en los que la autoridad ejerce potestades jurisdiccionales. Basta revisar las normas referidas al sumario administrativo en la ley 18834 en que se adjudican potestades jurisdiccionales a órganos de la administración en el marco de un procedimiento netamente administrativo, al punto que la Contraloría General de la República ha dicho recientemente que en la tramitación del sumario administrativo resultan plenamente aplicables en forma supletoria las normas de la ley 19980[[11]](#footnote-11). Nadie se atrevería a sostener, que por el hecho de que la autoridad administrativa ejerza facultades jurisdiccionales, se trate el sumario administrativo de un procedimiento jurisdiccional, ni menos aún identificarlo a partir de tal razonamiento con lo judicial.

Acabar con este debate ya sea en uno u otro sentido puede contribuir a otorgar un grado de certeza jurídica al litigante. Sin embargo, cualquiera sea la solución, va a estar lejos de resolver la problemática que se presenta, toda vez que ésta tienen que ver con el diseño estructural del procedimiento, siendo estéril aspirar a su corrección mediante una u otra interpretación.

1. Como pasa en los casos de los artículos 176 inciso 3; 181 y 190 inciso 2 todos del código tributario. [↑](#footnote-ref-1)
2. Corte Suprema sentencias rol C- 1730-2013 c5; rol C-12.362-2011 c5 y c6; rol 4356-2010 c4, c5, c6; rol C-1454-2015 c4 c5; rol C- 7592-2015 c1; rol C- 30189-2014 c4 y c5; rol C- 6960-2013 c5 y c6; rol C- 223-2017 c3. [↑](#footnote-ref-2)
3. Corte Suprema rol C-4777-2010 c5, c7, c9, c13; En igual sentido Corte Suprema rol nº C-2576-2012; Corte de Apelaciones de Concepción rol C-2205-2009 [↑](#footnote-ref-3)
4. Especialmente interesante es el caso del recurso de protección rol P-90672-2015. La Tesorería General de la Republica informó a la Corte de Apelaciones de Santiago que el recurso resultaba improcedente por cuanto las resoluciones del juez sustanciador tenían naturaleza jurisdiccional y se trataba de un tribunal especial de conformidad a lo dispuesto en el articulo 5 del codigo organico de tribunales. Lo anterior se demostraba, según el informe acompañado por la Tesorería, toda vez que la Corte Suprema tenía la superintendencia correctiva de lo que daba cuenta los casos de quejas -que tesorería enuncia pero no individualiza- presentados en contra de resoluciones de tesoreros/jueces sustanciadores. Consultado posteriormente el Servicio de Tesorerías, por vía de la ley de transparencia, sobre las quejas a que específicamente se había referido, el servicio público informó que los casos eran los roles C-6086-1994 de la Corte de Apelaciones de Santiago y rol 261-1988 de la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Punta Arenas, confirmada por la Corte Suprema en rol 12715-1988. Desarchivadas y revisadas tales quejas, se constató que ambas habían sido rechazadas, pero lo más interesante es que en ambos casos la tesorería en sus informes señaló que la primera etapa del procedimiento de cobro era de naturaleza administrativa; que el juez sustanciador, aunque la ley le diera la denominación de juez, no era juez; que no dictaba ninguna resolución con autoridad de cosa juzgada; que no ejercía jurisdicción; y que la Corte Suprema no tenía superintendencia correccional sobre el juez/tesorero por tratarse de un funcionario de la administración del estado y por esos motivos correspondía declarar inadmisible las quejas. Y así fue declarado. [↑](#footnote-ref-4)
5. Así ha informado la Tesorería General de la Republica en rol 13-2015; rol 15-2015 de la Corte de Apelaciones de Arica; en rol 1671-2008; 7776-2014 de la Corte de Apelaciones de Santiago; y en rol 138-2014 de la Corte de Apelaciones de San Miguel. [↑](#footnote-ref-5)
6. El argumento “el juez tesorero no ejerce jurisdicción” ha sido también usado por la Tesorería General de la Republica ante la Corte Suprema en recurso de casación en el fondo rol C-7592-2015, agregando, además, en el libelo del recurso, que el juez sustanciador no es un juez independiente. [↑](#footnote-ref-6)
7. Así fue argumentado por la Tesorería General de la Republica en rol P-13325-2014; rol P-7104-2014; y P-22832-2014 de la Corte Suprema. [↑](#footnote-ref-7)
8. Esta distinción entre función jurisdiccional y poder judicial parece ser aceptada por el Tribunal Constitucional como aparece en rol 437, c17; rol 616, c18; rol 808, c10; rol 1393 c7, rol 2111 c 8; y rol 2381 c12. [↑](#footnote-ref-8)
9. “No existen dos funciones a este respecto en el estado, una función jurisdiccional y otra de carácter judicial. Sólo existe la función jurisdiccional. El empleo adecuado del término judicial es para referirse a un tipo de autoridad que existe en Francia y en la mayoría de las democracias modernas, que es distinta y legalmente independiente de la autoridad administrativa. Lo jurisdiccional entonces aparece referido a una función del Estado y lo judicial a un conjunto de órganos del Estado” Bordalí Salamanca (2007), “La independencia del poder judicial en el Sistema Constitucional Chileno”, p. 26. [↑](#footnote-ref-9)
10. Corte Suprema sentencia rol C-24.892-2014 c3, c4, c5, c6. En igual sentido Corte Suprema rol C-6960-2013 c6 “sobre la base del carácter judicial del procedimiento de cobro ejecutivo de obligaciones tributarias, no cabe dudas que el requerimiento de pago ahí efectuado tiene pleno efecto interruptivo respecto del plazo de prescripción” [↑](#footnote-ref-10)
11. Contraloría General de la República, dictamen 42639-2017. [↑](#footnote-ref-11)