

3. CORTE SUPREMA - DERECHO PENAL

DELITO PREVISTO Y SANCIONADO EN ART. 97 N° 8 DEL CTRIB.

DELITO TRIBUTARIO. TIPO PENAL SANCIONA EL EJERCICIO EFECTIVO DEL COMERCIO. HECHOS ESTABLECIDOS ALCANZAN UN PRESUNTO DESTINO COMERCIAL DE LAS MERCADERÍAS ENCONTRADAS.

HECHOS

Querellante interpone recurso de casación en el fondo contra la sentencia de la Corte de Apelaciones, que absolvió al acusado de los cargos formulados en su contra como autor de los delitos tributarios establecidos en los números 8 y 9 del artículo 97 del Código Tributario. La Corte Suprema rechaza el recurso de nulidad sustancial deducido.

ANTECEDENTES DEL FALLO:

TIPO: *Recurso de casación en el fondo (rechazado)*

ROL: *N° 5221-2013.*

PARTES: *“Servicio de Impuestos Internos con Chifelle Salgado Riley Ives”*

MINISTROS: *Sr. Milton Juica A., Sr. Hugo Dolmestch U., Sr. Carlos Künsemüller L., Sr. Haroldo Brito C. y Sr. Lamberto Cisternas R.*

DOCTRINA

Cabe tener presente que el artículo 97 N° 8 del Código Tributario castiga “el comercio ejercido a sabiendas sobre mercaderías, valores o especies de cualquier naturaleza sin que se hayan cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de los impuestos que graven su producción o comercio...”. A su turno, el N° 9 del mismo artículo sanciona “El ejercicio efectivamente clandestino del comercio o de la industria...”. La lectura de ambos tipos permite concluir que los razonamientos vertidos por los jueces del fondo son correctos, desde que al existir un tipo específico que sanciona el comercio clandestino, ciertamente la descripción efectuada por el numeral octavo del artículo 97 del Código Tributario hace referencia al comercio formal. De esta forma no resulta efectivo lo alegado en el recurso, en torno a que las conclusiones del fallo llevan a establecer que el delito es imposible, ya que el tipo penal castiga a quienes ejecutan actos de comercio lícito, que sin perjuicio de regirse por los preceptos contables y tributarios, incumple a sabiendas con tales deberes. Así, la ilicitud del origen de los bienes transados importa el alejamiento de las pautas de comportamiento establecidas en materia comercial y tributaria, dado el objetivo perseguido por el hechor,

de sustraerse de cualquier regulación, siendo por ello ostensible que no resulta exigible la declaración y pago de impuestos. En cuanto a la decisión absolutoria respecto del delito contemplado en el N° 9 del artículo 97 del Código Tributario, cabe indicar que los hechos establecidos por los jueces del grado alcanzan un presunto destino comercial de las mercaderías encontradas. Sin embargo, el tipo penal sanciona el ejercicio efectivo del comercio, de lo que se sigue que los hechos de la causa deben ser necesariamente modificados para encuadrar la conducta en el tipo penal. En esas circunstancias, aparece que el arbitrio no invoca la causal 7ª del artículo 546 del Código de Procedimiento Penal, única forma que habría permitido alterar el contenido material sobre el cual se efectuó el juzgamiento jurídico. Lo anterior, revela carencias en el arbitrio que llevan a su rechazo, en cuenta, por manifiesta falta de fundamento (Considerando 4° de la sentencia de la Corte Suprema).

Cita online: ID 66117

NORMATIVA RELEVANTE CITADA: artículo 97 N° 8, N° 9 del Código Tributario, artículos 535 y 546 del Código de Procedimiento Penal.

CONCURSO IDEAL EN LOS DELITOS TRIBUTARIOS

MAURICIO REYES*

En el caso sublite, el querellante interpuso un recurso de casación en el fondo contra la sentencia de la Corte de Apelaciones, que absolvió al acusado de los cargos formulados en su contra como autor de los delitos tributarios establecidos en los números 8 y 9 del artículo 97 del Código Tributario. La Corte Suprema rechazó el recurso de nulidad sustancial interpuesto, por considerar que el problema que este caso plantea radica en que los dos tipos invocados por el recurrente contienen presupuestos de la punibilidad incompatibles entre sí, por lo cual castigarlos conjuntamente sería plenamente improcedente. A continuación, procederemos a reproducir las disposiciones legales pertinentes, para facilitar su comprensión y análisis.

El artículo 97 N° 8 del Código Tributario castiga “el comercio ejercido a sabiendas sobre mercaderías, valores o especies de cualquier naturaleza sin que se hayan cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de los impuestos que graven su producción o comercio...”. A su turno, el

* Abogado, Ayudante del Departamento de Derecho Procesal de la Universidad de Chile.

N° 9 del mismo artículo sanciona “El ejercicio efectivamente clandestino del comercio o de la industria...”. En opinión de la Corte, el tipo contenido en el artículo 97 N° 9 es desde luego aplicable al comercio clandestino, mientras que el tipo invocado por el recurrente, esto es, el contenido en el N° 8 del mismo artículo, presupone necesariamente la no clandestinidad del comercio ejercido. En concordancia con ello, la Corte señala en el considerando 4. de la resolución aquí escrutada: “la ilicitud del origen de los bienes transados importa el alejamiento de las pautas de comportamiento establecidas en materia comercial y tributaria, dado el objetivo perseguido por el hechor, de sustraerse de cualquier regulación, siendo por ello ostensible que no resulta exigible la declaración y pago de impuestos”. Discrepamos de este razonamiento, pues parte de un presupuesto normativo incorrecto, a saber, de que las obligaciones de declarar impuestos y tributar alcanzan únicamente a quienes generan renta por medio de actividades que no sean clandestinas, lo que evidentemente contraviene lo dispuesto por el artículo 2° N° 1 de la Ley de Impuesto a la Renta. En efecto, nuestro ordenamiento tributario grava la totalidad de las rentas que no se encuentren expresamente exentas, prescindiendo absolutamente de la legalidad de su fuente, esto es, de la actividad en cuya virtud esta se obtuvo: la ilegalidad o clandestinidad de la fuente no es en lo absoluto relevante ni para efectos del cumplimiento de la obligación de declarar la renta ni para los de tributar por las mismas (v. gr. las rentas obtenidas producto del tráfico ilícito de estupefacientes están indubitadamente afectas a impuestos). Por lo tanto, y en contraste con el razonamiento desarrollado por el máximo tribunal, el tipo penal contenido en el artículo 97 N° 8 resulta plenamente aplicable a quienes ejercen el comercio clandestino.

A la luz de la constatación antedicha, resulta evidente que nos encontramos frente a un hecho que contiene dos desvalores de injusto claramente diferenciados, los que se reflejan en los distintos bienes jurídicos protegidos por los tipos penales concurrentes: en otras palabras, estamos frente a un caso de concurso ideal de delitos. A continuación, desarrollaremos nuestro argumento.

La teoría del concurso ideal pretende resolver el problema de la pluralidad de afectación de bienes jurídicos en un mismo hecho. La función que cumplen las reglas establecidas en la parte general respecto de esta materia, se traduce justamente en expresar, tanto en la determinación del injusto culpable como en la determinación de la consecuencia punitiva concreta que se impondrá al autor, la pluralidad de desvalor de injusto de que es portador un único

hecho antinormativo que ha sido cometido en infracción a dos o más tipos penales diferentes. Por ejemplo, un aborto que por imprudencia resulte además en la muerte de la mujer embarazada, es portador de dos desvalores relevantes y claramente diferenciados, que precisan reflejarse en la pena concreta, por medio de su exasperación, procediendo castigar por delito de aborto consumado en concurso ideal medial con homicidio imprudente (en el lenguaje de nuestro Código: cuasidelito de homicidio): se trata, entonces, de una hipótesis de concurso ideal de delitos, cuyo tratamiento contingente bajo nuestra legislación penal general se traduce en la aplicación de la pena más elevada asignada al delito más grave. Este es, *mutatis mutandis*, precisamente el caso resuelto en sede de casación. Desde luego, para determinar la aplicabilidad del régimen de concursos contenido en la parte general es menester justificar la existencia de una pluralidad de afectación de bienes jurídicos en el caso sujeto a examen, así como determinar si esta pluralidad reviste una entidad material suficiente para justificar una exasperación de la pena en los términos previstos en el artículo 74 del Código Penal.

En nuestra opinión, el fin de protección subyacente al tipo consagrado en el artículo 97 N° 9 del Código Tributario es la regularidad y legalidad del tráfico mercantil. Se trata de un bien jurídico colectivo, que forma parte del orden público económico general. Ello se desprende inmediatamente del presupuesto de “clandestinidad efectiva” que figura en la disposición, el que da cuenta de que el elemento decisivo a considerar a efectos de su interpretación teleológica es precisamente que la actividad comercial se realice de modo tal que este se sustraiga del control administrativo del Estado. A su turno, el artículo 97 N° 8 del mismo texto autoritativo, establece un tipo penal cuyo bien jurídico protegido es el interés recaudatorio del Fisco, pues la omisión de efectuar declaraciones de impuesto dificulta el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, así como la realización fáctica de su programa de recaudación fiscal: es este un delito tributario que, respecto del antedicho interés recaudatorio, opera a nivel de peligro, mas no de lesión, pues no obsta al posterior cobro de impuestos no declarados. A ambos tipos penales subyacen fines de protección claramente diferenciables, aunque complementarios entre sí y pertenecientes al especial ámbito del Derecho Penal tributario. En consecuencia, nos encontramos frente a una dualidad de desvalores de injusto de entidad material suficiente para someter el hecho a la regla concursal contenida en el ya mencionado artículo 74 del Código Penal.