

#### 4. CORTE DE APELACIONES - DERECHO PENAL - DERECHO TRIBUTARIO

##### DELITO DEL ARTÍCULO 97 N° 4 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

I. PROCEDENCIA DE LA NULIDAD PROCESAL ÚNICAMENTE CUANDO EL VICIO SÓLO ES REPARABLE CON LA DECLARACIÓN DE NULIDAD. ALEGACIONES DEL IMPUTADO QUE NO PUEDEN IMPEDIR LA REALIZACIÓN DE LA AUDIENCIA DE FORMALIZACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN. II. IMPROCEDENCIA QUE EL JUZGADO DE GARANTÍA IMPIDA LA AUDIENCIA DE FORMALIZACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN SOLICITADA POR EL MINISTERIO PÚBLICO.

##### HECHOS

*Se deduce recurso de apelación contra resolución que, declara la nulidad de la audiencia de formalización. Analizado lo expuesto, la Corte acoge el recurso, revocando el fallo en alza. Lo anterior, con un voto disidente.*

ANTECEDENTES DEL FALLO:

TIPO: *Recurso de apelación (revocada)*

TRIBUNAL: *Corte de Apelaciones de Santiago*

ROL: *2221-2015 de 26 de agosto de 2015*

PARTES: *“Irma Soto Rodríguez con Luis Saldías Vargas”*

MINISTROS: *Sr. Mario Gómez M., Sr. Carlos Carrillo G. y Abogado Integrante Sr. Ángel Cruchaga G.*

##### DOCTRINA

- Las nulidades procesales sólo son procedentes cuando ocasione a los intervinientes un perjuicio reparable únicamente con la declaración de nulidad; aquéllas se presumen cuando algún hecho o resolución atenta contra las posibilidades de actuación de cualquiera de los intervinientes o bien cuando “la infracción hubiere impedido el pleno ejercicio de las garantías y de los derechos reconocidos en la Constitución Política de la República o en las demás leyes de la República” –presunción de derecho–, conforme lo estatuyen los artículos 159 y 160 del Código Procesal Penal, cuyo no es el caso de autos. No puede afectar la materialización de la audiencia de formalización todas las alegaciones efectuadas por la defensa relativas a la naturaleza jurídica de las boletas de honorarios, si están o no comprendidas*

*en la figura penal del artículo 97 N° 4 inciso final del Código Tributario; y si habría o no autorización del órgano respectivo para accionar en sede penal, toda vez que el artículo 164 del Código Procesal Penal permite al acusado en la audiencia de preparación de juicio oral –etapa intermedia– oponer, entre otras excepciones de previo y especial pronunciamiento, la de “falta de autorización para proceder criminalmente, cuando la constitución o la ley lo exigieran”. Y, en su oportunidad, el recurso de nulidad en contra de la sentencia definitiva, teniendo en consideración la debida preparación del mismo (considerandos 6° y 7° de la sentencia de la Corte de Apelaciones).*

- II. Puesta en ejercicio la facultad exclusiva del SII, en sede penal, para interponer denuncias o querellas por delitos tributarios, corresponde al Ministerio Público dirigir la respectiva investigación, en que, atendida la magnitud de la misma y en el plazo que se fije por el juez de garantía, con el acopio de diversos antecedentes y practicadas las necesarias diligencias, se precisarán si hubo o no hechos punibles, los tipos penales que se estimarían configurados y quienes han participado en calidad de autores, cómplices o encubridores. Así las cosas, no puede –ni pudo– el juez de garantía impedir la audiencia de formalización solicitada por el Ministerio Público por el delito tributario señalado en su petición, sin perjuicio de los derechos que el ordenamiento jurídico le confiere al imputado en las diversas etapas del procedimiento penal (considerandos 9° y 10° de la sentencia de la Corte de Apelaciones).*

*Cita online: CI/JUR/4840/2015*

*NORMATIVA RELEVANTE CITADA: Artículo 159, 160, 164 del Código Penal; 97 N° 4 del Código Tributario.*

## COMENTARIO A SENTENCIA DE 26 DE AGOSTO DE 2015 DE LA CORTE DE APELACIONES DE SANTIAGO, ROL N° 2221-2015

JOAQUÍN VÁSQUEZ AMARALES  
*Abogado Universidad de Chile*

En el caso sobre el cual se pronuncia la Corte de Apelaciones, don Claudio Eguiluz Rodríguez, siendo formalizado por el delito de facturas o boletas ideológicamente falsas (artículo 97 N° 4 inc. 1° del Código Tributario) en el marco del así llamado “caso SQM”, interpuso una nulidad procesal en contra de la materialización de la audiencia de formalización, alegando la falta de autorización para proceder criminalmente, pues en virtud de los artículos 162 del Código Tributario y 54 del Código Procesal Penal, los hechos constitutivos de delitos tributarios

son delitos de acción pública previa instancia particular, por lo que sólo podrán ser iniciados por querrela o denuncia del SII, no pudiendo el Ministerio Público actuar de oficio. Aunque la querrela fue presentada por el SII en contra de “*todos los demás personas que resulten responsables*”, se agregaba a continuación que “*Sin perjuicio de lo anterior, en relación con las personas que figuran como emisores de las facturas exentas o de las boletas de honorarios que más debajo se detallarán, es del caso señalar que este Servicio ejercerá oportunamente las acciones legales correspondientes, de conformidad al artículo 162 del Código Tributario, de acuerdo al mérito de los antecedentes que arroje la investigación, acorde a los criterios permanentes sostenidos por la Institución, relativos a la gravedad y reiteración de la conducta, perjuicio fiscal y efecto ejemplarizador*”, siendo uno de aquellos emisores el apelado, Claudio Eguiluz. Con ello se argüía que había una clara voluntad del SII de limitar la investigación en relación con esas personas, reservándose la decisión de activar la persecución penal conforme a las facultades otorgadas por el citado artículo 162 del Código Tributario; este argumento fue acogido por el 8° Juzgado de Garantía de Santiago, el cual anuló su formalización.

En la sentencia en comento, la Corte de Apelaciones de Santiago revoca la resolución arriba citada del Juzgado de Garantía, en base a dos argumentos: primero, que la audiencia de formalización, como lo señala el artículo 229 del Código Procesal Penal, es un mero acto de comunicación que el fiscal realiza al imputado de que desarrolla una investigación en su contra, no correspondiendo al juez de garantía emitir pronunciamiento sobre ella<sup>1</sup>. Segundo, que la nulidad procesal requiere, para su procedencia, que exista un perjuicio reparable sólo con la declaración de nulidad, según lo establece el artículo 159 del Código Procesal Penal. A ojos de la Corte de Apelaciones, en el caso habría múltiples oportunidades posteriores para reparar el perjuicio irrogado por la formalización: la interposición de la excepción de “falta de autorización para proceder criminalmente” en la audiencia de preparación del juicio oral o, si fuese necesario, el

---

<sup>1</sup> Considerando tercero, citando al acuerdo de la Corte Suprema del 10 de enero de 2009. También cita el fallo del Tribunal Constitucional del 7 de enero de 2014, rol N° 2510, que expresa que “...*la intervención del juez de garantía (en la formalización) sólo asegura al imputado el ejercicio de los derechos que le otorga el ordenamiento jurídico y no altera la competencia privativa del Ministerio Público para dirigir y dar curso a la investigación*”. Hay numerosos fallos del Tribunal Constitucional que dan a la audiencia de formalización el carácter de institución derivada del poder de investigación del Ministerio Público y de su ejercicio de la acción penal, el cual es “*un verdadero derecho, que debe ser respetado y promovido por todos los órganos del Estado*” (STC rol N° 1388, considerando decimocuarto). A mayor abundamiento: sentencias roles N°s. 1244, 1337, 1380, 1445 y 1467.

Ver además: HORVITZ, María Inés; LÓPEZ, Julián, Derecho Procesal Penal Chileno, T. 2 (Santiago, 2004), p. 541; MATURANA, Cristián; MONTERO, Raúl, Derecho Procesal Penal (Santiago, 2010), quienes enfatizan que la formalización de la investigación no reviste un carácter de resolución judicial, p. 638.

recurso de nulidad, por lo que incluso si el juez de garantía pudiese pronunciarse sobre la materialización de la audiencia de formalización, no sería procedente la nulidad procesal por no cumplirse el requisito impuesto por el principio de trascendencia, esto es, que haya un perjuicio reparable sólo con la declaración de nulidad<sup>2</sup>.

Al respecto puede ser interesante que, posteriormente a este fallo, el imputado interpuso un recurso de amparo ante la misma Corte de Apelaciones (el once de septiembre de 2015) y, ante su rechazo, una apelación ante la sentencia que lo rechazó, en la cual la Corte Suprema confirmó la decisión de la Corte de Apelaciones (veintiuno de septiembre de 2015). Ambas instancias del recurso de amparo fueron decididas en base a argumentos formales de procedencia del recurso de amparo, pero en ambas hubo votos disidentes (de la abogada integrante Claudia Chaimovich, en el fallo de la Corte de Apelaciones; y del ministro Arturo Prado, en el fallo de la Corte Suprema) que sostenían la misma tesis que el voto disidente del fallo en comento, emitido por el ministro (S) don Carlos Carrillo González, quien expresa que la formalización “*debe satisfacer algunos principios, tales como el de legalidad de su actuar y de la tipicidad [...], debe haberse tramitado una investigación que resguarde los derechos constitucionales y legales de los intervinientes, y cumplir, como en este caso, con la voluntad expresa del ofendido...*”, y que en el caso no se cumple con esos requisitos, pues no se respeta la intención del SII de no extender la investigación de los hechos a los demás partícipes, es decir, el SII quiso imponer una limitación a la labor investigativa del Ministerio Público, el cual no la respetó. Ninguno de estos votos disidentes se pronunció sobre la cuestión formal de la procedencia de la nulidad procesal y de la función del juez de garantía en la audiencia de formalización, pero la discusión sobre la extensión que debe tener la querrela en los delitos tributarios, y la posibilidad del querellante de limitar la actuación del Ministerio Público una vez iniciada la investigación es una discusión fértil y todavía abierta. Allí están en disputa la absoluta discrecionalidad del SII de perseguir los delitos tributarios<sup>3</sup> (al contrario del principio de legalidad que rige al Ministerio Público) y el mandato constitucional del Ministerio Público de dirigir la investigación y de ejercer la acción penal, cuando se cumplan los requisitos para ello. Todavía no existe un consenso al respecto en nuestra doctrina, pero es de esperar, considerando el momento político-criminal en que nos encontramos, que en el futuro se desarrolle sobre esto con mayor precisión, permitiendo resolver conflictos como éste.

---

<sup>2</sup> Al respecto existe numerosa jurisprudencia y doctrina, en particular TAVOLARI, Raúl, *El proceso en acción* (Santiago, 2005), p. 264; en mayor detalle, HORVITZ; LÓPEZ, ob. cit., pp. 393-399.

<sup>3</sup> Sobre ello: VAN WEEZEL, Alex, *Delitos Tributarios* (Santiago, 2007), quien señala que esta discrecionalidad, al ser absoluta, resulta inaudita y antidemocrática, p. 166.

## CORTE DE APELACIONES:

Santiago, veintiséis de agosto de dos mil quince.

## VISTOS:

Se reproduce la resolución en alzada, de veintisiete de julio del presente año, dictada por el Octavo Juzgado de Garantía de Santiago con excepción de sus párrafos 5° al 9° (según texto obtenido del sistema SIAG).

Y teniendo en su lugar y, además, presente:

En cuanto a la audiencia de formalización.

*Primero:* Que, el Ministerio Público es un órgano autónomo de rango constitucional de conformidad al Capítulo VII (artículos 83 a 91) de la Constitución Política de la República, que "...dirigirá en forma exclusiva la investigación de los hechos constitutivos de delito, los que determinen la participación punible y los que acrediten la inocencia del imputado, y en su caso, ejercerá la acción penal en la forma prevista por la ley...". Explicitación de lo cual es su Ley Orgánica Constitucional N° 19.640, en especial, su Título I.

*Segundo:* Que, la "Formalización de la Investigación", de conformidad al artículo 229 del Código Procesal Penal, es la "...comunicación que el fiscal efectúa al imputado, en presencia del Juez de Garantía, de que desarrolla actualmente una investigación en su contra, respecto de uno o más delitos determinados...".

*Tercero:* Que, en complemento con dicho precepto, la Excm. Corte Suprema, en Acta N° 79 de 10 de enero de

2001, sostuvo que la formalización es la comunicación a que se refiere el artículo 229 del Código precedentemente citado, en que "ese magistrado (de Garantía) no tiene ni debe emitir pronunciamiento sobre ella...".

*Cuarto:* Que, asimismo, el Tribunal Constitucional, en fallo de 7 de enero de 2014, en rol N° 2510-2013, sostuvo que "...la intervención del juez de garantía (en la formalización) sólo asegura al imputado el ejercicio de los derechos que le otorga el ordenamiento jurídico y no altera la competencia privativa del Ministerio Público para dirigir y dar curso a la investigación. Por lo demás, como ha señalado la jurisprudencia de este Tribunal, "la formalización es un instituto cuyos alcances se originan y justifican a partir de lo dispuesto en el artículo 83, inciso primero" de la Constitución y la "labor de comunicar y determinar la oportunidad de la formalización es una consecuencia de lo anterior..." (Considerando trigésimo cuarto).

*Quinto:* Que, congruente con lo precedentemente relacionado, en la respectiva audiencia de formalización, citada al efecto, existe la posibilidad que los intervinientes planteen las peticiones que estimen apropiadas para sus respectivas teorías del caso, sobre las cuales el juez de garantía abrirá debate y deberá resolver en ese acto, conforme lo previene el artículo 232 del Código Procesal Penal, por lo que no es posible emitir pronunciamiento alguno antes de su realización –salvo el relativo a su convocatoria– e impedir que se materializara el día señalado al efecto, aunque sea de manera parcial.

*Sexto:* Que, cabe recordar que las nulidades procesales son procedentes cuando ocasionen a los intervinientes un perjuicio reparable únicamente con la declaración de nulidad; aquéllas se presumen cuando algún hecho o resolución atenta contra las posibilidades de actuación de cualquiera de los intervinientes o bien cuando “la infracción hubiere impedido el pleno ejercicio de las garantías y de los derechos reconocidos en la Constitución Política de la República o en las demás leyes de la República” (presunción de derecho), conforme lo estatuyen los artículos 159 y 160 del Código del ramo, cuyo no es el caso de autos.

*Séptimo:* Que, no pueden afectar la materialización de la audiencia de formalización todas las alegaciones efectuadas por la defensa del señor Eguiluz relativas a la naturaleza jurídica de las boletas de honorarios, si están o no comprendidas en la figura penal del artículo 97 N° 4 inciso final del Código Tributario; y si habría o no autorización del órgano respectivo para accionar en sede penal, toda vez que el artículo 164 del Código Procesal Penal permite al acusado en la audiencia de preparación de juicio oral (etapa intermedia) oponer, entre otras excepciones de previo y especial pronunciamiento, la de “falta de autorización para proceder criminalmente, cuando la constitución o la ley lo exigieran”. Y, en su oportunidad, el recurso de nulidad en contra de la sentencia definitiva, teniendo en consideración la debida preparación del mismo.

En cuanto a la atribución exclusiva del Servicio de Impuestos Internos para interponer denuncia o querrela por delitos tributarios.

*Octavo:* Que, es cierto que el artículo 162 del Código Tributario, hace necesaria la denuncia o querrela del Servicio de Impuestos Internos para dar inicio a la investigación por delitos tributarios, por lo que se debe analizar si aquella actividad del órgano fiscalizador aparece, por ahora, suficientemente expresada en las denuncias de 23 de marzo y 2 de abril del presente año, en que acciona penalmente, entre otros, “en contra de todas las demás personas que resulten responsables (el subrayado es del texto de la denuncia) como autores, cómplices o encubridores del ilícito denunciado, a fin de que el Ministerio Público proceda a investigar los hechos que se describen, formalizando en su oportunidad a los denunciados y a quienes en el curso de la investigación aparezcan como partícipes del delito ya señalado”. Luego en la parte final del petitorio de uno de los libelos, luego de indicar a los representantes legales de la Sociedad Química y Minera de Chile S.A., concluye que se tenga interpuesta denuncia criminal “en contra de todas las demás personas que resulten responsables por estos mismos hechos” (el texto original lo destaca según se aprecia en la hoja 16). Particularmente, en la que aparece mencionado don Claudio Eguiluz Rodríguez con 25 boletas por un monto de \$ 112.500.000 se lee “De acuerdo a los antecedentes indicados precedentemente, SOQUIMICH registró las siguientes boletas de

honorarios presumiblemente falsas,..." (hoja 10).

*Noveno:* Que, entonces, puesta en ejercicio la facultad del Servicio de Impuestos Internos, en sede penal, suficientemente explicitada, según lo referido en el considerando anterior, corresponde al Ministerio Público dirigir la respectiva investigación, en que, atendida la magnitud de la misma y en el plazo que se fije por el juez de garantía, con el acopio de diversos antecedentes y practicadas las necesarias diligencias, se precisarán si hubo o no hechos punibles, los tipos penales que se estimarían configurados y quienes han participado en calidad de autores, cómplices o encubridores.

*Décimo:* Que, en conclusión, no puede –ni pudo– el juez de primer grado impedir la audiencia de formalización solicitada por el representante del Ministerio Público en contra del señor Eguiluz por el delito tributario señalado en su petición, sin perjuicio de los derechos que el ordenamiento jurídico le confiere en las diversas etapas del procedimiento penal.

Por lo razonado precedentemente y conforme lo disponen los artículos 113 y 229 del Código Procesal Penal, se declara:

Que SE REVOCA la resolución de veintisiete de julio del presente año, dictada por el Octavo Juzgado de Garantía de esta ciudad que declaró nula la audiencia convocada para formalizar a Claudio Eguiluz Rodríguez por el ilícito contemplado en el artículo 97 N° 4 inciso final del Código Tributario; y, en su lugar se dispone que juez no

inhabilitado proceda a dirigir la audiencia solicitada por el Ministerio Público para formalizar a don Claudio Eguiluz Rodríguez por el indicado ilícito tributario y otros.

Acordada con el voto en contra del Ministro (S) don Carlos Carrillo González, quien fue de parecer de confirmar la resolución en alzada, teniendo presente, además, que la reserva que se contiene en la denuncia de dos de abril del presente año, sobre los demás partícipes de los hechos investigados, y respecto de los cuales indicó que "... en relación a las personas que figuran como emisores de las facturas o de las boletas de honorarios que más abajo se detallarán, es del caso señalar que este Servicio ejercerá oportunamente las acciones legales correspondientes, de conformidad al artículo 162 del Código Tributario, de acuerdo al mérito de los antecedentes que arroje la investigación, acorde a los criterios permanentes sostenidos por la Institución, relativos a la gravedad y reiteración de conducta, perjuicio fiscal y efecto ejemplarizador...".

En aquella expresión, se encuentra claramente establecida la voluntad del Servicio de Impuestos Internos sobre el análisis que hacía de la actuación de los demás involucrados, para luego optar por exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, sea por vía administrativa o penal, facultad que al tenor del artículo 162 del Código Tributario le es privativa y exclusiva, más aún, teniendo conocimiento de la existencia de los demás involucrados, en su parecer.

Frente a ello, el Ministerio Público no sólo estaba impedido de investigar los hechos, sin perjuicio del encuentro casual de evidencias sobre la materia, con ocasión de la investigación de otros hechos y partícipes, sino que igualmente le estaba vedada la formalización de delitos tributarios, por no estar expresada la voluntad del Servicio recaudador de los impuestos, la que no puede ser interpretada o establecida mediante una exégesis extensiva de las denuncias, mismas de las que se desprende que ya estaba en conocimiento de la existencia de lo que en su momento llamó, “las personas que figuran como emisores de las facturas o de las boletas de honorarios”. Si respecto de ellas no accionó con precisión y señalándolas nominativamente, a pesar de estar en conocimiento de esos antecedentes, no es posible validar la formalización pretendida por el Ministerio Público, en tanto no se haya expresado válida y prístinamente la decisión del Servicio.

Que la formalización de la investigación, siendo un acto de comunicación que el ente acusador le notifica al investigado, sobre la existencia de un hecho que reviste el carácter de delito

y de participación del imputado, debe satisfacer algunos principios, tales como el de legalidad de su actuar y de la tipicidad, —no cualquier hecho puede ser formalizado—, debe tener el carácter de delito, debe haber tramitado una investigación que resguarde los derechos constitucionales y legales de los intervinientes, y cumplir como en este caso, con la voluntad expresa del ofendido, en cuanto a accionar penalmente en contra de una o más personas que deberá indicar nominativamente cuando sepa de su existencia y respecto de las que no haya efectuado un análisis completo para tomar su decisión sobre la forma de obtener el pago de los tributos, lo que hará conforme estime de mejor resguardo para el cumplimiento de sus obligaciones institucionales.

Por ello, en parecer del disidente, la resolución debe ser confirmada.

Notifíquese y comuníquese.

Pronunciada por la Undécima Sala, presidida por el Ministro don Mario René Gómez Montoya, conformada por el Ministro (S) don Carlos Carrillo González y por el Abogado Integrante don Ángel Cruchaga Gandarillas.

Rol I. C. 2221-2015.