Artículo: ¿Nulidad absoluta de un contrato por infracciones tributarias?
Revista: Nº171-172, año L (En-Dic, 1982)
Autor: Adriana Boudeguer Yerkovic

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

UNIVERSIDAD DE CONCEPCION
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES

Revista de Derecho

CONCEPCION – CHILE
1982

Artículo: ¿Nulidad absoluta de un contrato por infracciones tributarias?
Revista: Nº171-172, año L (En-Dic, 1982)
Autor: Adriana Boudeguer Yerkovic

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

¿NULIDAD ABSOLUTA DE UN CONTRATO POR INFRACCIONES TRIBUTARIAS?

Prof. MARIO JARPA FERNANDEZ
Depto. de Derecho Económico
Universidad de Concepción

Abogado ADRIANA BOUDEGUER Y.

1. Así lo ha declarado, erróneamente, la Corte de Apelaciones de Temuco, en fallo recaído en causa Raquel Díaz Aguilera con René Guenin Guenin, de fecha 3 de marzo de 1980, publicada en la Revista de Derecho y Jurisprudencia, tomo LXXVIII, enero–abril de 1981, segunda parte, sección segunda, págs. 1 y ss.

2. En el caso en referencia, una de las partes pidió la nulidad de un contrato de compraventa, y el demandado, al contestar, reconvino, pidiendo, entre otras cosas, que de declararse la nulidad del contrato, se ordenara se le restituyera no el precio que figuraba en la escritura pública pertinente, sino el precio real de la operación, que había sido superior.

3. La escritura pública se refería a venta de un bien raíz, en que funcionaba un restaurante y tenía fecha 2 de septiembre de 1977; y en la reconvención se hablaba de venta, además, de derecho de llaves y de bienes muebles, sin especificar si eran o no del giro de la vendedora (que transfería el inmueble en que funcionaba el restaurante).

4. El demandado, en la causa principal, y demandante en la reconvención, sostuvo que se había optado por colocar como precio de la operación el avalúo fiscal más un pequeño margen "para evitar pagar el exceso de impuesto a la transferencia" (considerando 4º del fallo de primera instancia), y que no se había mencionado el rubro "derecho de llaves, por razones obvias" (considerando 23º del fallo de segunda instancia).

5. Con el respaldo de esos antecedentes, y como la Corte había declarado la nulidad absoluta de la venta de 2 de septiembre de 1977, el tribunal entró a analizar las consecuencias que habría tenido, en su concepto, las falsedades en que habrían incurrido las partes, con el fin de eludir el pago de impuestos.

Artículo: ¿Nulidad absoluta de un contrato por infracciones tributarias?
Revista: Nº171-172, año L (En-Dic, 1982)
Autor: Adriana Boudeguer Yerkovic

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

6. En su considerando 24º, la Corte expresa: (siendo nuestra la división en párrafos y las letras que se indican a continuación, pues el considerando carece de ellas y de puntos aparte):

6.1 "Que esa espontánea declaración del litigante, envuelve el reconocimiento de un objeto ilícito, de conformidad con el artículo 1462 del Código Civil, que dice que existe este vicio en todo lo que contraviene al derecho público chileno, que comprende, entre otros conceptos, las relaciones de los particulares con el Estado, entre los cuales figuran, primordialmente, sus obligaciones tributarias".

6.2 "Ahora bien, para considerar la procedencia o improcedencia de la acción de restitución deducida por el demandante reconvencional, con relación a este rubro, es preciso señalar que dicha acción, enmarcada en el artículo 1687 del citado ordenamiento legal, requiere de una declaración de nulidad del acto o contrato, la que no ha sido impetrada en la especie por ningún interesado, ni ha sido pronunciada de oficio por el tribunal, porque no aparece de manifiesto en el contrato de existencia de objeto ilícito, por infracción a alguna disposición del Código Tributario, o de cualquier ley relativa a la materia".

6.3 "En la situación expuesta, no existiendo declaración judicial de nulidad por dicho concepto, no corresponde el enjuiciamiento de la acción de restitución, que es su consecuencia".

6.4 "Por lo demás, de haber intentado el comprador semejante declaración, la acción consecuencial habría carecido de destino, atendido lo dispuesto en el propio artículo 1687, que previene acerca de los efectos de la nulidad producida por objeto o causa ilícitas, toda vez que el artículo 1468 del mismo código establece que no podrá repetirse lo que se haya dado o pagado a sabiendas de la existencia de tales vicios".

7. El considerando transcrito se ajusta a la ley sólo en cuanto

7.1 sostiene que es obligación de todo contratante, en cuanto contribuyente, decir la verdad y no recurrir a falsedades o a maquinaciones que oculten el hecho gravado o que disminuyan, dolosamente, la base sobre la cual deben calcularse los impuestos. Lo anterior resulta no sólo de la aplicación de los principios generales de derecho, sino, también, del artículo 97 Nº 4 y Nº 10 del Código Tributario, y de normas existentes en diversas leyes tributarias, como por ejemplo, y

7.2 en cuanto califica esa obligación, como formando parte del "derecho público chileno".

8. Pero no podemos menos que destacar que la Ilustrísima Corte de Temuco no sólo saca conclusiones erróneas de esos principios correctos, sino que falla contra texto expreso de la ley.

Artículo: ¿Nulidad absoluta de un contrato por infracciones tributarias?
Revista: Nº171-172, año L (En-Dic, 1982)
Autor: Adriana Boudeguer Yerkovic

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

En efecto, no nombra consecuencia tributaria alguna de la venta de bienes muebles, y tratándose del derecho de llaves, en el considerando 25, establece que, por haber optado las partes por celebrar, a su respecto, un contrato consensual, no ha quedado "*materialmente* expuesto a algún rubro tributario", conclusión correcta si la expresión "materialmente" la tomamos en el sentido de "documentalmente".

14. Si analizamos la Ley de Timbres, Estampillas y Papel Sellado, vigente a la fecha en que concurrieron los hechos, encontramos otra norma que, claramente, desautoriza la conclusión a que, sobre nulidad del contrato, había llegado la Corte.

En efecto, el artículo 35 del D.L. Nº 619 de 1974, disponía, repitiendo una idea tradicional, que por lo demás, se mantiene en el artículo 26, inciso primero, del D.L. Nº 3475 de 1980, que fija el texto de la Ley sobre Impuestos de Timbres y Estampillas: "Los documentos que no hubieren pagado los tributos a que se refiere este decreto ley, no podrán hacerse valer ante las autoridades judiciales, administrativas y municipales y no tendrán mérito ejecutivo, mientras no se acredite el pago del impuesto con los reajustes, intereses y sanciones a que se refiere el artículo anterior".

15. Es cierto que pudiera pretenderse que esta norma se refiere tan sólo al simple hecho del no pago, y que no alcanzaría al caso en que resultara probado que hubo distorción del precio fijado en el contrato, para eludir el pago del impuesto por el monto que, verdaderamente, procedía.

Pero nos parece, por el contrario, que si constara en autos la efectividad de que las partes pactaron un precio superior al escriturado, con el fin le eludir el pago del impuesto, tendría plena aplicación la norma ya señalada; la cual, aun sin considerar el artículo 108 del Código Tributario, debía haber advertido a la Corte de Temuco, que no era cierta la conclusión a que llegaba en cuanto a nulidad de un contrato por incumplimiento de obligaciones tributarias.

16. Establecido lo anterior, cabría preguntarse: ¿qué pudo haber hecho, legalmente, la Corte de Temuco, si hubiera querido resguardar los intereses fiscales?

Acreditada la simulación, la Corte podría: a) haber aplicado el artículo 35 del D.L. Nº 619 de 1974, vigente a la fecha en que se celebró el contrato cuestionado, con respecto al documento que dejara constancia de un contrato afecto a la antigua Ley de Timbres, Estampillas y Papel Sellado, o bien, b) podría (aunque no hay norma legal al respecto que le imponga esta obligación), poner esos hechos en conocimiento de la Dirección Regional pertinente del Servicio de Impuestos Internos, para los fines que fueren del caso.

No creemos sea este último el papel de una Corte.

17. Pero, frente al desconocimiento de normas tributarias que evidencia el fallo comentado, sólo queda recordar que, aun cuando la Corte hubiera concluido que la simulación constatada, en perjuicio del Fisco, pudiera revestir características de un delito, no podía disponer se pusieran los antecedentes en conocimiento de la justicia del crimen.

Artículo: ¿Nulidad absoluta de un contrato por infracciones tributarias?
Revista: Nº171-172, año L (En-Dic, 1982)
Autor: Adriana Boudeguer Yerkovic

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

9. En efecto, nos parece que, en caso alguno, un contrato de compraventa, sea de inmuebles (afecto, en el momento en que ocurrieron los hechos, al impuesto de transferencia, contemplado en la Ley de Timbres, Estampillas y Pepel Sellado, entonces vigente), de derechos de llaves (con clara incidencia en impuesto a la renta), o de bienes muebles (que si son del giro de la vendedora, le obligaría a emitir la factura o boleta correspondiente, y a incluir esa venta entre las operaciones del mes que generaron débito fiscal), en que se haya distorsionado el precio, para eludir todos o algunos de los impuestos mencionados, adolece de "objeto ilícito".

Lo que adolece de objeto ilícito no es el contrato de compraventa, sino la estipulación anexa, consensual, de falsear la realidad; de cometer simulación en perjuicio de tercero, el Fisco en este caso.

Pero tanto el contrato simulado como el disumulado siguen teniendo su propia causa y su propio objeto, totalmente diferente de la causa y objeto de ese "convenio anexo"; y, por lo mismo, nos parece, no puede sostenerse que la compraventa tenga objeto ilícito; ni que su objeto pueda contravenir al derecho público chileno.

10. De ahí que, aun con la simple aplicación de los principios generales de derecho, puede concluirse que en caso alguno de compraventa, del inmueble, del derecho de llaves o de los bienes muebles, incluso del giro de la vendedora, sean nulos.

Es cierto que, a su respecto, o con motivo de su celebración, se cometieron hechos ilícitos, en perjuicio del Fisco, pero ellos son ajenos al contrato mismo, y no tienen consecuencia alguna en cuanto a su validez.

11. Pero es más: si no compartiéramos la conclusión anterior y nos pareciera que, de acuerdo con las normas del Derecho Civil, esos contratos de compraventa adolecieran de vicio de nulidad, habría que entrar a analizar la legislación tributaria que, como legislación especializada, puede alterar las conclusiones que se extraigan de normas de general aplicación.

12. Y, sobre el particular, el artículo 108 del Código Tributario dispone, expresamente, que "las infracciones a las obligaciones tributarias no producirán nulidad de los actos o contratos en que ellas incidan, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda, de conformidad a la ley, a los contribuyentes, ministros de fe o funcionarios, por el pago de los impuestos, intereses y sanciones que procedan".

De manera que no hay duda que, en todo caso, la Corte de Temuco falló contra texto expreso.

13. La Corte pareciera no haber notado las implicancias que para el impuesto a la renta pudiera tener el haber silenciado el pago del derecho de llaves "por razones obvias", ni las consecuencias que, para el impuesto al valor agregado, tuviera la exclusión de bienes corporales muebles, algunos de los cuales, al menos (dado que se transfería un inmueble donde funcionaba un restaurante, con su derecho de llaves y muebles), pudieran haber sido del giro de la vendedora.

Artículo: ¿Nulidad absoluta de un contrato por infracciones tributarias?
Revista: Nº171-172, año L (En-Dic, 1982)
Autor: Adriana Boudeguer Yerkovic

REVISTA DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN
ISSN 0303-9986 (versión impresa)
ISSN 0718-591X (versión en línea)

Ello, porque el artículo 162 del Código Tributario dispone que "los juicios criminales por delitos tributarios sancionados con pena corporal, sólo podrán ser iniciados por querella o denuncia del Servicio, o del Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director".

18. Dentro del D.L. Nº 825, no hay norma alguna que altere las conclusiones a que hemos llegado.

CONCLUSIONES

1. La infracción a las obligaciones tributarias, sea que ellas consistan en el simple no pago de un impuesto, o en maquinaciones tendientes a desfigurar u ocultar un hecho gravado, o los elementos que constituyen la base de un impuesto, no vicia de nulidad al respectivo acto o contrato;

2. La conclusión anterior es, plenamente, aplicable dentro de la Ley al Impuesto al Valor Agregado;

3. No es conveniente ni necesario alterar la norma contenida en el artículo 108 del Código Tributario; que consagra lo anterior; ni la contenida en el artículo 162 del mismo cuerpo legal, que establece como requisito de procesabilidad de un hecho que revista los caracteres de delito tributario, un pronunciamiento previo del Servicio, traducido sea, en una querella o denuncia del Servicio, sea, en un requerimiento al Consejo de Defensa del Estado.

Con anterioridad al Código Tributario, el artículo 51 de la Ley de Impuestos a las Compraventas, vigente a la época, contemplaba el mismo principio que informa el artículo 108 del Código Tributario. La inclusión de la norma en el código le ha dado un carácter general, ampliando su campo de aplicación (Emilio Charad, "El Código Tributario", edición 1976, pág. 582).