



# Prescripción de los delitos e infracciones a la legislación tributaria

**Rodrigo Ugalde Prieto**

Magíster en Derecho de la Empresa

Profesor de Derecho Tributario

UNIVERSIDAD DEL DESARROLLO

## I. Introducción

En este ámbito la prescripción debe analizarse como un medio de extinción de las infracciones y de sus respectivas sanciones.

En efecto: "a diferencia de la prescripción civil, la prescripción en materia de infracciones y sanciones se caracteriza por provocar un efecto extintivo de la responsabilidad derivada de las infracciones cometidas, o de las sanciones ya impuestas, según los casos".<sup>1</sup>

Para estudiar el tema de la prescripción de la acción represiva del Estado en estos casos, se distinguirá entre contravenciones tributarias y delitos tributarios.

## II. Prescripción de la acción derivada de las contravenciones

Doctrinariamente estas infracciones se clasifican, a su vez, en dos subtipos:

### A. Infracciones civiles

Don Pedro Massone Parodi las define como: "el incumplimiento de una obligación o de un deber tributario, imputable al deudor, sancionado por la ley con una sanción civil".<sup>2</sup>

El mismo autor citado agrega al respecto:

*"En el ámbito tributario, la infracción civil se presenta como un incumplien-*

<sup>1</sup> Ramón Falcón y Tella. *La Prescripción en Materia Tributaria*, pág. 256. Distribuciones de La Ley S.A., Madrid, 1992,

<sup>2</sup> Pedro Massone Parodi. *Principios de Derechos Tributarios*, pág. 298. Edeval. Valparaíso, 1975.

*to de la obligación de pagar el tributo, que causa un daño al erario, aun por el solo peligro de omitir o retardar el pago; por su parte, la sanción representa una indemnización por este daño”.*<sup>3</sup>

Dentro de las infracciones que se contienen en el artículo 97 del Código Tributario, pueden clasificarse como civiles las establecidas en los números 2 inciso 1º y 11 del señalado precepto.

### **A.1. Prescripción de la acción para perseguir las infracciones civiles**

En su texto original el Código Tributario no contemplaba una norma expresa sobre la prescripción de la acción para perseguir estas infracciones.

En efecto, el artículo 200 del Código Tributario se refería solamente a la prescripción de la facultad del Servicio de Impuestos Internos para liquidar un impuesto, revisar cualquiera deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que hubiere lugar. En consecuencia, dicha norma no es, ni ha sido nunca aplicable al caso que nos ocupa, pues de lo que se trata aquí es de perseguir la responsabilidad por **infracciones** a la legislación tributaria, acción diversa a la de **liquidar impuestos**, revisar cualquier deficiencia en su liquidación y **girar** los impuestos a que ello diere lugar.

Por su parte, el artículo 201 del mismo Código trata de la prescripción de la *“acción del Fisco para perseguir el pago de los impuestos, intereses, sanciones y demás recargos”*.

Esta norma no es aplicable a la prescripción de las infracciones tributarias, por cuanto claramente se refiere a la prescripción de una acción diversa, como lo es aquella que corresponde a la acción de cobro del Fisco-Tesorerías.

Aquella es una **acción distinta** de la concedida por el artículo 200 del Código Tributario al Servicio de Impuestos Internos para liquidar impuestos, revisar cualquiera deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que hubiere lugar y, a mayor abundamiento, que pertenece a un **órgano distinto** del Servicio de Impuestos Internos, como lo es el Servicio de Tesorerías.

Hoy en día ello está confirmado por el hecho de que el legislador tuvo que introducir un nuevo inciso 3º al artículo 200 del Código Tributario para

---

<sup>3</sup> Pedro Massone Parodi. Obra citada, pág. 298.

regular este tema. Además, se confirma por lo dispuesto en el número 5 de la Circular 73 del año 2001, en el que refiriéndose a la acción de cobro prevista en el artículo 201 del Código Tributario señala:

“Al respecto, debe tenerse presente que la acción de cobro de los impuestos adeudados la ejerce el Fisco a través de la Tesorería General de la República, que es el organismo recaudador. El procedimiento a que se somete esta acción es el desarrollado en el Título V del Libro III del Código”.

Antes de la reforma de la Ley 19.506 se discutió en la doctrina y la jurisprudencia cuál era el plazo de prescripción que correspondía aplicar a estas infracciones.

Para algunos, correspondía aplicar el plazo de tres años previsto en el artículo 201 del Código Tributario, por cuanto el referido texto utilizaba el término sanciones.

Ello era un error jurídico. por cuanto el término **sanciones** no se puede interpretar **aisladamente** del resto de la norma, de cuyo contexto se desprende que ella se refiere a la prescripción de la **acción de cobro** de los impuestos y de sus accesorios, esto es, **intereses, sanciones y demás recargos** (reajustes, multas).

Por otra parte, el artículo 201 no regula una prescripción de acciones del Servicio de Impuestos Internos –que es el que persigue la aplicación de las sanciones–, sino que se refiere a una acción propia del Fisco-Tesorerías.

Por último, tal como se reconoce en el número 5 de la Circular 73 del año 2001, el procedimiento en el que se puede discutir si está –o no– prescrita la acción del Fisco-Tesorerías, es el procedimiento previsto en el Título V del Libro III del Código Tributario, que regula el denominado: “cobro ejecutivo de obligaciones tributarias de dinero”.

En cambio, las sanciones por infracciones tributarias son perseguidas por Impuestos Internos mediante los procedimientos establecidos en el Título IV del Libro III del Código Tributario, a saber: a) Procedimiento General para la aplicación de sanciones previsto en el artículo 161 del Código Tributario; y b) Procedimientos Especiales para la aplicación de ciertas multas establecidos en el artículo 165 del Código Tributario.

Atendido lo expuesto en los párrafos anteriores para otras opiniones, al no existir norma expresa en el Código Tributario, correspondía aplicar el plazo de seis meses que para las faltas establece el artículo 94 del Código

Penal, remitiéndose a dicha norma en virtud de lo dispuesto en el artículo 2º del Código Tributario.

Desde el 30 de julio de 1997, fecha de publicación de la Ley 19.506, esta discusión quedó definitivamente zanjada, al incorporarse el siguiente inciso tercero al artículo 200 del Código Tributario:

*“En los mismos plazos señalados en los incisos anteriores y computados en la misma forma prescribirá la acción del Servicio de Impuestos Internos para perseguir las sanciones pecuniarias que accedan a los impuestos adeudados”.*

De este modo el plazo de prescripción será de tres años por regla general y de seis años cuando se trate de perseguir las sanciones pecuniarias, que accedan a **impuestos sujetos a declaración**, cuando ésta no se hubiere presentado o la presentada fuere maliciosamente falsa.

## **A.2. Infracciones administrativas**

Se les ha definido como *“toda violación culpable de una obligación, de un deber o de una prohibición tributaria, sancionada por la ley con una sanción administrativa”*.<sup>4</sup>

Dentro de la enumeración del artículo 97 del Código Tributario, pueden calificarse como infracciones administrativas las de los números 1, 2 inciso 3º, 3, 6, 7, 10, salvo el caso previsto en el inciso 3º, 15, 16, 17, 19, 20, y 21 del artículo 97 y las infracciones previstas en el artículo 109 del mismo cuerpo legal.

## **III. Prescripción de la acción para perseguir las infracciones administrativas**

Del mismo modo que en el caso anterior, antes de la Ley 19.506, el Código Tributario no contemplaba una norma expresa sobre la prescripción de la acción para perseguir estas infracciones, lo que generó la misma discusión en cuanto a cuál era el plazo de prescripción aplicable en la especie.

Desde el 30 de julio de 1997, fecha de publicación de la Ley 19.506, esta discusión quedó zanjada, al incorporarse el siguiente nuevo inciso final al artículo 200 del Código Tributario:

---

<sup>4</sup> Pedro Massone Parodi, Obra citada, pág. 291.

*“Las acciones para perseguir las sanciones de carácter pecuniario y otras que no accedan al pago de un impuesto, prescribirán en tres años contados desde la fecha en que se cometió la infracción”.*

En consecuencia, todas estas infracciones prescriben en tres años, contados desde la fecha en que se cometió la infracción. Así ocurre, por ejemplo, la infracción del N° 10 del artículo 97 del Código Tributario, esto es, la **no emisión de documentos**, prescribirá en tres años desde la fecha en que el documento debía ser emitido sin que ello haya ocurrido.

#### **IV. Prescripción de la acción derivada de los delitos tributarios**

Para tratar el tema de la prescripción de la acción emanada de los delitos tributarios hay que distinguir –en nuestra opinión– las siguientes situaciones:

**1. El Servicio de Impuestos Internos o el Consejo de Defensa del Estado ejercen la acción penal por delito tributario de acuerdo a la facultad otorgada por el actual inciso 1º del artículo 162 del Código Tributario.**

Como en dicho caso se está ejerciendo una **acción penal corporal**, se aplica lo dispuesto en el artículo 114 del Código Tributario, que señala:

*“Las acciones penales corporales y las penas respectivas prescribirán de acuerdo con las normas señaladas en el Código Penal”.*

En consecuencia, se aplicarán las normas que sobre la prescripción de la acción penal se establecen en los artículos 93 número 6, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104 y 105 del Código Penal.

Procede aplicar todas estas normas en virtud de lo señalado en el artículo 114 del Código Tributario, precedentemente transcrito y, además, por cuanto no existe ninguna norma especial del referido Código que excluya su aplicación en materia penal-tributaria.

La aplicación de las señaladas normas significará que la mayoría de los delitos de que trata el artículo 97 del Código Tributario prescribirán en cinco años, por tratarse de simples delitos. Ello de conformidad a lo dispuesto en el artículo 94 del Código Penal.

Así, los delitos previstos en el N° 4 inciso 1º final, números 5, 8, 9, 10 inciso 3º, 12, 13, 14, 18, 22 y 23 del artículo 97 prescribirán en el plazo de

cinco años. Lo mismo ocurre en el caso del delito previsto en el artículo 100 del Código Tributario.

Hacen excepción a lo anterior los delitos contenidos en los incisos 2º y 3º del N° 4 del artículo 97 precitado, los que prescribirán en 10 años, por tratarse de crímenes, atendida su penalidad. Al efecto, hay que tener presente lo dispuesto en el artículo 94 del Código Penal.

En relación con el texto del artículo 94 del Código Penal, es necesario referirse a lo que dispone su texto en la parte que señala:

“Cuando la pena señalada al delito sea compuesta, se estará a la privativa de libertad, para la aplicación de las reglas comprendidas en los tres primeros acápites de este artículo; si no se impusieren penas privativas de libertad, se estará a la mayor”.

Esta norma tiene especial relevancia en los delitos tributarios previstos en el artículo 97 del Código Tributario, pues generalmente ellos tienen penas compuestas de multas y penas privativas de libertad.

Por lo tanto, si se ha ejercido la acción penal, para la aplicación de las normas del artículo 94 del Código Penal se estará a las penas privativas de libertad.

Más complejo es el problema cuando se trata de los delitos previstos en los números 4, 5 y 22 del artículo 97 del Código Tributario, los que tienen penas privativas de libertad compuestas.

Incluso más, en el caso de los delitos previstos en los incisos 2º y 3º del N° 4 del artículo 97 precitado, las penas privativas de libertad van desde el presidio menor en su grado máximo al presidio mayor en su grado mínimo, como en el caso del delito del inciso 2º, y del presidio menor en su grado máximo al presidio mayor en su grado medio, como ocurre en el caso del delito del inciso 3º.

Ahora bien, como en el texto actual del artículo 94 del Código Penal no se dice que para los efectos de la prescripción de la acción penal, tratándose de una pena compuesta, debe estarse a la mayor, útil es precisar cuál es el criterio que debe seguirse.

Al efecto, la Excma. Corte Suprema, en sentencia de 9 de octubre de 1995, fijó la doctrina de que **tratándose de penas compuestas, para los efectos de la prescripción, debe estarse a la pena mayor**. Esta sentencia se



dictó en el Recurso de Queja Criminal Rol 125 y se publicó en *Revista Ceta Jurídica* N° 184, correspondiente al mes de octubre del año 1995.

En dicho caso se trataba de un contribuyente condenado por el delito previsto en el inciso segundo del N° 4 del artículo 97 del Código Tributario, al cual los Sres. Ministros de la I. Corte de Apelaciones de Copiapó le reconocieron la prescripción gradual prevista en el artículo 103 del Código Penal y, consiguientemente, le redujeron la pena privativa de libertad aplicada en la sentencia de primera instancia de cinco años de presidio menor en su grado máximo, a sesenta y un días de presidio menor en su grado mínimo.

La Excm. Corte Suprema, al acoger el recurso de queja, determinó que se había aplicado la prescripción gradual en un caso que no correspondía.

El criterio de la Excm. Corte se encuentra desarrollado en el considerando 4° de la sentencia de 9 de octubre de 1995, que se transcribe a continuación:

“Que si bien es cierto que la modificación que el artículo 19 de la Ley N° 18.857, de 6 de diciembre de 1989, introdujo al artículo 94 del Código Penal, no precisó, expresamente, como lo hacía el texto primitivo, que tratándose de una pena compuesta, cualquiera que fuere, para los efectos de la prescripción, debía estarse a la pena mayor, cabe observar que no existe en la historia del establecimiento de esa ley ninguna razón que hiciera suponer un cambio de criterio del legislador. Fluye de la modificación legal que lo que se quiso aclarar fue que en el caso de las penas privativas de libertad y penas que no tuvieran dicho carácter, para el cómputo de la prescripción de la acción penal debe estarse al correspondiente a las penas privativas de libertad. De este modo, al no indicarse ahora, expresamente, qué ocurre cuando las penas compuestas lo fueron por distintos grados de penas privativas de libertad, debe concluirse que su situación debe resolverse igual a la que el artículo 19 de la Ley N° 18.857 contempló para idéntico caso respecto de las penas no privativas de libertad, esto es, que debe estarse a la pena mayor, toda vez que no se divisa por qué habría de adoptarse una posición distinta en uno y otro caso, siendo de advertir que un criterio igualitario fue el que se aplicó por más de un siglo en la vigencia del Código Penal, sin que se pensara en la necesidad de reformarlo. Por otra parte, lo lógico es que, tratándose de penas compuestas, se fije un lapso de tiempo que comprenda los distintos grados de la sanción y no que se deje de considerar uno de ellos, lo que sería arbitrario y carente de sentido”.

Estos términos de prescripción de la acción penal empiezan a correr desde el día en que se hubiere cometido el delito (art. 95 del Código Penal).

En los mismos plazos señalados precedentemente, esto es, 5 años y 10 años, respectivamente, prescribirán las penas impuestas por sentencia ejecutoriada. Así resulta de lo dispuesto en el artículo 97 del Código Penal.

El tiempo de prescripción de las penas comenzará a correr desde la fecha de la sentencia de término o desde el quebrantamiento de la condena, si hubiera ésta principiado a cumplirse.

## **2. El Servicio de Impuestos Internos decide no ejercer la acción penal por delito tributario**

En caso que no se ejerza la acción penal y el Director del Servicio de Impuestos Internos ordena al Director Regional que notifique al contribuyente un acta de denuncia por la infracción y aplicar la **multa** correspondiente, cabe preguntarse cual será la situación de la prescripción.

Sobre esta materia existen dos opiniones, a saber:

### **PRIMERA OPINION:**

El Servicio de Impuestos Internos sostiene en la Circular 48 de 1997 y en la Circular 73, de 11 de octubre del año 2001, que corresponde aplicar los plazos de 5 o 10 años previstos en el artículo 94 del Código Penal: **“atendida la pena corporal teórica que en cada caso haya establecido el legislador”** (Circular 73 de 11 de octubre del año 2001, punto 11).

Así, en las páginas 22 y 23 de la Circular 48 de 1997, sostiene que la prescripción de tres años comprende sólo las **sanciones pecuniarias derivadas de las infracciones administrativas**; consecuentemente, no se aplica respecto de aquellas que se imponen como accesorias de la pena corporal, contempladas para contravenciones tipificadas como delito. En este último caso, la acción para perseguir la sanción pecuniaria prescribe en igual plazo que la acción penal corporal, aunque no se inicie juicio criminal, y la acción se deduzca con arreglo al procedimiento del artículo 161 del Código Tributario.

Lo curioso es que en esta primera circular, el Servicio de Impuestos Internos **no da ningún fundamento legal** a esta opinión.

En tanto, en la Circular 73 del año 2001, señala como fundamento de su tesis que para determinar: “en estos casos, el plazo de prescripción que afecta a la acción del Servicio para perseguir la aplicación de sanciones debemos recurrir a las normas del Código Penal, toda vez que en el Código Tributario no existe normativa aplicable” (Circular 73, punto 11).

A continuación –partiendo de este errado criterio– señala que para clasificar los delitos tributarios de “crímenes” o de “simples delitos” debe obviarse la sanción pecuniaria y atender únicamente a la sanción corporal, por cuanto: “en el caso que se haya optado por perseguir únicamente la sanción pecuniaria, es una multa, razón por la cual no es posible atender a ella para calificar el hecho como crimen, simple delito o falta. Ello por cuanto la multa, por expresa disposición legal, no es una pena exclusiva de crimen, simple delito o falta, sino que, por el contrario, es una pena común a las tres clases mencionadas. De esta forma, para poder clasificar el hecho típico como crimen, simple delito o falta, debemos obviar la sanción pecuniaria y atender únicamente a la sanción corporal”.

En nuestra opinión la tesis de Impuestos Internos es jurídicamente errada, por cuanto **sí existe norma especial sobre la materia**, a saber, el inciso final del artículo 200 del Código Tributario, puesto que cuando se notifica un **acta de denuncia** por este tipo de infracciones la **única pena concreta** que se le puede aplicar al contribuyente en el juicio respectivo es una **sanción pecuniaria**, que **no accede al pago de un impuesto**, y los presupuestos legales para dar aplicación a la señalada norma legal son –precisamente– que se trate de una **sanción pecuniaria que no acceda al pago de un impuesto**.

Es decir, aquí estamos frente a un caso que encuadra perfectamente en la situación prevista en el inciso final del artículo 200 del Código Tributario.

#### SEGUNDA OPINION:

La doctrina y la jurisprudencia mayoritaria de los Tribunales Superiores de Justicia no ha compartido la tesis de Impuestos Internos.

Se fundamenta esta opinión en que en estos casos el Servicio de Impuestos Internos en la especial naturaleza de la acción que se está ejerciendo cuando el Director de Impuestos Internos decide no ejercer la acción penal.

En efecto, en tales casos no se está ejerciendo una acción penal corporal, desde que con la notificación del acta de denuncia sólo se busca aplicar al contribuyente una **sanción pecuniaria**, como lo es la **multa**.

Prueba de ello es lo dispuesto en el inciso 1º del artículo 161 del Código Tributario, que establece el procedimiento que se aplica en estos casos. Dicha norma dispone:

**“Las sanciones por infracción a las disposiciones tributarias que no consistan en penas corporales serán aplicadas por el Director Regional competente, o por los funcionarios que designe, conforme a las instrucciones que al respecto imparta el Director, previo el cumplimiento de los trámites que a continuación se indican”.**

De acuerdo a dicha norma no estamos aquí frente a un procedimiento en que se conozca del ejercicio de una acción penal corporal y, por lo tanto, no es legalmente posible aplicar las normas de prescripción del Código Penal, pues el artículo 114 del Código Tributario **sólo** lo permite tratándose de acciones penales corporales y de las penas respectivas.

Tanto es así que la Excma. Corte Suprema le ha dado a este procedimiento la naturaleza de contencioso administrativo, tal como consta en el Considerando 7º de la sentencia de fecha 19 de abril del año 2000, pronunciada por los Sres. Ministros de la 3º Sala del Excmo. Tribunal en autos Rol 32-2000. Por esta razón es que en dicho fallo estimó que en el procedimiento del artículo 161 del Código Tributario los sentenciadores no pueden aplicar de oficio la prescripción, conforme al artículo 102 del Código Penal, por cuanto: *“ese instituto opera en el ámbito del proceso penal inquisitivo, en que no sólo se establece el requisito de presencia mencionado por el recurrente, sino también otros que deben ser materia de investigación, lo que resulta impropio en el presente caso, en que se trata de una materia contencioso administrativa”.*

Por lo expuesto, no cabe duda de que la norma de prescripción que corresponde aplicar es la señalada en el inciso final del artículo 200 del Código Tributario, que dispone:

*“Las acciones para perseguir las sanciones de carácter pecuniario y otras que no accedan al pago de un impuesto prescribirán en tres años contados desde la fecha en que se cometió la infracción”.*

O sea, la prescripción en estos casos es de tres años, contados desde la fecha en que se cometió la infracción.

Corresponde aplicar dicha disposición por tratarse de la **norma especial** que regula esta materia, atendido que en el caso concreto de que se trata, la única sanción que se puede aplicar es una **sanción pecuniaria**.



Ahora bien, como la norma contenida en el inciso final del artículo 200 del Código Tributario se incorporó al Código precitado sólo en virtud de la Ley 19.506, de 30 de julio de 1997, es necesario determinar cuál será la prescripción que se aplicará a las infracciones acaecidas **antes** de la dictación de la Ley 19.506, atendido que con anterioridad a dicha norma no existía en el Código Tributario una disposición que regulara la prescripción de estas infracciones.

En nuestro concepto, atendido que en concreto en dicha situación sólo se podrá aplicar al contribuyente una pena de multa, procede aplicar aquí la prescripción de seis meses prevista en el artículo 94 del Código Penal para las faltas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 2° del Código Tributario, que señala:

*“En lo no previsto por este Código y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales”.*

Lo que se ha señalado es compartido por la jurisprudencia de la Excma. Corte Suprema, que, a partir de la sentencia publicada en la *Revista Gaceta Jurídica* N° 221, correspondiente a noviembre de 1998, la que acogió un recurso de casación en el fondo deducido por un contribuyente sancionado con multa por infracciones previstas en los incisos 1° y 3° del N° 4 del artículo 97 del Código Tributario **anteriores a la Ley 19.506**, resolvió que las infracciones anteriores 30 de julio de 1997 prescribían en el plazo de seis meses, dando a entender que aquellas infracciones acaecidas con posterioridad a la vigencia de la Ley 19.506 prescriben en el plazo de tres años.

La doctrina de la Excma. Corte Suprema se contiene en el fallo de casación de 19 de noviembre de 1998 y es la siguiente:

*“3°. Que el segundo capítulo de la casación del contribuyente se funda en que la sentencia habría incurrido en error de derecho al aplicar la prescripción contemplada en los artículos 200 y 201 del Código Tributario, sin reparar en que la naturaleza punitiva del artículo 97 de ese Código, impone aplicar las normas de la prescripción penal, esto es, el artículo 94 del Código Penal”;*

4°. Que por Ley N° 19.506, publicada en el Diario Oficial de 30 de julio del año pasado, se modificó, entre otras disposiciones, el artículo 200 del Código Tributario, agregándole un inciso final, en el cual se establece que *“las acciones para perseguir las sanciones de carácter pecuniario y otras que no accedan al pago de un impuesto, prescribirán en el plazo de tres años contados desde la fecha en que se cometió la infracción”;*

5º. Que la referida modificación ha dejado en claro que antes de su vigencia, no existía norma expresa que reglara el tiempo en que prescribían las acciones del Fisco para perseguir la aplicación de sanciones pecuniarias como la de autos; en consecuencia, y tratándose de normas especiales, debe entenderse que en lo no contemplado expresamente en los artículos 200 y 201 del Código Tributario, debían aplicarse supletoriamente las normas del derecho común que, según la materia específica, corresponda traer a colación;

6º. Que, en la especie, se trataba de hacer efectiva la responsabilidad infraccional del contribuyente por hechos acaecidos antes de la Ley N° 19.506; por lo tanto, el derecho común aplicable es el Código Penal, específicamente su artículo 94, en cuanto dispone que, respecto de las faltas, la acción prescribe en seis meses, y su artículo 95, que determina que ese tiempo se cuenta desde el día de la comisión del hecho respectivo;

7º. Que, en consecuencia, la sentencia ha incurrido en error de derecho al dejar de aplicar al caso de autos las disposiciones citadas del Código Penal y preferir los artículos 200 y 201 del Código Tributario; y si se considera que la última infracción denunciada se habría cometido en diciembre de 1993, no obstante lo cual la denuncia es de octubre de 1995, fecha a la que se hallaba vencido con largueza el antedicho plazo de seis meses, el error demostrado ha influido substancialmente en lo decisorio del fallo, porque de no mediar él, se habría declarado prescrita la acción fiscal”.

Por lo tanto, de acuerdo a la doctrina jurisprudencial precitada –considerandos 6º y 7º–, **prescribe en seis meses** la acción derivada de infracciones tipificadas como delito tributario en las que no se ejerció la acción penal, **cuando se trata de hechos acaecidos antes de la vigencia de la modificación introducida al artículo 200 del Código Tributario por la Ley 19.506**, esto es, hechos ocurridos antes del 30 de julio de 1997.

Conforme a la misma doctrina –considerandos 4º y 5º–, **prescribe en tres años** la acción derivada de infracciones tipificadas como delito tributario en las que no se ejerció la acción penal, **cuando se trata de hechos acaecidos vigente la modificación introducida al artículo 200 del Código Tributario por la Ley 19.506**, esto es, hechos ocurridos con posterioridad al 30 de julio de 1997.

Confirmando la doctrina antedicha, con fecha 2 de septiembre de 1999, la Excm. Corte Suprema resolvió que en tales casos procedía aplicar la prescripción de tres años prevista en el inciso final del artículo 200 del Código Tributario. Así consta en los considerandos 2º a 5º de la sentencia de casación de 2 de septiembre de 1999, dictada en autos rol N° 1.132-99.

La actual aplicación en los casos de infracciones posteriores al 30 de julio del año 1997, de la prescripción de 3 años prevista por el inciso final del artículo 200 del Código Tributario, se ve reafirmada por el hecho de que en la página 20 del **Mensaje de S.E. el Presidente de la República con el que se inició el proyecto de ley que establece normas para combatir la evasión tributaria**, se proponía la siguiente modificación al artículo 114 del Código Tributario:

“ñ) Incorpórase el siguiente inciso final al artículo 114:

“La norma del inciso anterior se aplicará también cuando el Director resuelva no deducir querrela ni denuncia y la sanción pecuniaria deba aplicarse con arreglo al procedimiento general establecido en el artículo 161”.

La norma propuesta se rechazó durante la tramitación legislativa del señalado proyecto de ley, que se transformó en la Ley 19.578, de 19 de junio del año 2001.

La indicada norma propuesta en el Mensaje del Ejecutivo confirma la actual aplicación del plazo de prescripción de 3 años, por cuanto no es lógico pensar que el Poder Ejecutivo iba a proponer una modificación legal para regular un tema que ya estaría resuelto en el artículo 94 del Código Penal.

Por otra parte, atendido lo dispuesto en el inciso 7º del número 3 del artículo 19 de la Constitución Política de 1980, en el inciso 1º del artículo 3º del Código Tributario y en el artículo 18 del Código Penal, incluso es posible aplicar en los casos de infracciones anteriores al 30 de julio del año 1997 la prescripción de 3 años prevista en el nuevo inciso final del artículo 200 del Código Tributario. Ello es así por cuanto el referido inciso final del artículo 200 del Código Tributario (incorporado al texto por la Ley 19.506) puede ser calificado como una ley que favorece al afectado.

Como se sabe, estas normas pueden ser aplicadas con efecto retroactivo en virtud de lo dispuesto en la norma constitucional precitada, que establece el principio de la **retroactividad benigna**, lo que está confirmado por el artículo 18 del Código Penal y el artículo 3º del Código Tributario. Así ocurriría, por ejemplo, en un caso concreto en que no haya sido alegada la prescripción de 6 meses y sí la de tres años, tratándose de infracciones anteriores a la vigencia de la Ley 19.506.