

XIV CONGRESO DEL INSTITUTO INTERNACIONAL
DE HISTORIA DEL DERECHO INDIANO

DERECHO, INSTITUCIONES Y PROCESOS HISTÓRICOS

TOMO III

José de la Puente Brunke / Jorge Armando Guevara Gil
Editores

Capítulo 61



Derecho, Instituciones y Procesos Históricos

XIV Congreso del Instituto Internacional de Historia del Derecho Indiano

Primera edición, agosto de 2008

Edición de José de la Puente Brunke y Jorge Armando Guevara Gil

© Instituto Riva-Agüero de la Pontificia Universidad Católica del Perú, 2008

Jirón Camaná 459, Lima 1

Teléfono: (51 1) 626-6600

Fax: (51 1) 626-6618

ira@pucp.edu.pe

www.pucp.edu.pe/ira

Publicación del Instituto Riva-Agüero N° 247

© Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, 2008

Av. Universitaria 1801, Lima 32 - Perú

Teléfono: (51 1) 626-2650

Fax: (51 1) 626-2913

feditor@pucp.edu.pe

www.pucp.edu.pe/publicaciones

Foto de cubierta: Estantería de la Dirección del Instituto Riva-Agüero (Lima)

Diseño de interiores y cubierta: Fondo Editorial

Prohibida la reproducción de este libro por cualquier medio,

total o parcialmente, sin permiso expreso de los editores.

ISBN Tomo III: 978-9972-42-859-3

Hecho el Depósito Legal en la Biblioteca Nacional del Perú N° 2008-09998

Impreso en el Perú - Printed in Peru

INSTITUCIONES PROCESALES DEL JUICIO EJECUTIVO TRIBUTARIO INDIANO CONSERVADAS HASTA HOY EN EL DERECHO PATRIO CHILENO

Jenny Barra Hurtado

1. EXPLICACIÓN PRELIMINAR

Este breve trabajo tiene por objeto destacar la pervivencia de instituciones procesales que el derecho patrio chileno recogió del derecho hispano indiano en materia de cobranza ejecutiva de tributos. No se trata de un estudio de casos prácticos, que exigiría una exposición de mayor latitud y el examen de archivos en los que existen materiales cuya revisión puede demandar años de trabajo. Queda pendiente esta tarea, para mí y para otros investigadores de la historia procesal y financiera, tanto en lo que a Chile se refiere como los demás reinos y provincias de Indias.

El trabajo que presento es un estudio normativo, resultante de comparar la legislación hispana e indiana, con la legislación chilena actual. Respecto de las primeras he tenido en especial consideración la Ley 50, del Título 13, Libro 8, de la Recopilación de Leyes de Indias, que ordenó aplicar las normas del Cuaderno de Alcabalas, incorporadas a la Recopilación de Leyes de España, en aquellas situaciones que no se encontraran resueltas en aquella Recopilación.

Las funciones que desempeñaban los Tribunales de Cuentas, los Oficiales Reales y los Intendentes desde fines del siglo XVIII, se encuentran actualmente distribuidas, en el sistema jurídico chileno, entre diferentes reparticiones públicas : el Servicio de Impuestos Internos, el Servicio de Tesorerías, el Servicio de Aduanas y la Contraloría General de la República. El primero de ellos se encarga de fiscalizar a los contribuyentes y de aplicar la normativa tributaria; el segundo tiene a su cargo la cobranza y recaudación de impuestos; el tercero cumple la función de fiscalizar y aplicar la normativa aduanera. La cobranza ejecutiva, tanto de los tributos como de los derechos de aduana morosos, compete al Servicio de Tesorerías y la fiscalización y revisión de cuentas de los funcionarios que recaudan y administran fondos públicos, corresponde a la Contraloría General de la República.

Este estudio solo se refiere al sistema de fiscalización de los contribuyentes, que realiza el Servicio de Impuestos Internos, y a la cobranza de los impuestos morosos, que es de exclusiva competencia del Servicio de Tesorerías y que se hace efectivo en un procedimiento ejecutivo especial.

2. GENERALIDADES

El procedimiento ejecutivo tributario, estuvo caracterizado en Indias por algunas complejidades, debido a que hubo distintas personas facultadas para demandar ejecutivamente el cobro de los impuestos, según quién fuera el demandado. Es así como los Contadores de Cuentas, tenían facultades para demandar ejecutivamente a los Oficiales Reales por los alcances que resultaban contra ellos en la revisión de sus cuentas, facultad que también podían ejercer respecto de los Arrendadores de impuestos,¹ en ciertas ocasiones. Por su parte, los Oficiales Reales también podían iniciar acciones ejecutivas en contra de los Arrendadores; de los receptores de impuestos,² y de cualquier persona que adeudara tributos a la Real Hacienda. Los Arrendadores también podían demandar ejecutivamente a los contribuyentes previa constitución de un título ejecutivo contra ellos. En el Reino de Chile fue práctica generalizada que los Oficiales Reales iniciaran acciones ejecutivas en contra de los Arrendadores de impuestos y anticipándose a estos, en contra de cualquier persona que los adeudara.

La costumbre y la práctica, como generalmente sucede, fueron perfilando el ejercicio de estas acciones, adecuando las normas a la realidad indiana. Aunque los funcionarios de la Corona tenían atribuciones amplísimas, en el terreno donde debían ejercerlas resultaron imposibles o muy difíciles de aplicar, por variadas razones, entre ellas, por las enormes distancias que había entre las Cajas Reales y los extensos territorios que constituían cada jurisdicción. Por esto, debieron adaptar a la realidad indiana tanto las disposiciones especiales con que eran enviados a servir sus cargos, al momento de crearse nuevas Cajas, como las normas generales con el objeto de poder cumplir con eficiencia sus labores.

3. PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN Y PREPARATORIO

3.1 Revisión de cuentas

En Indias, los Oficiales Reales, debían dar fiel cumplimiento a una serie de disposiciones legales impuestas por la Corona y en algunas ocasiones por los Virreyes. A modo de ejemplo, los Oficiales Reales, antes de que se les hiciera entrega de las llaves de la Caja Real, debían presentar al Gobernador o Justicia Mayor, todos los libros que debían llevar:

¹ Los arrendadores eran personas que se adjudicaban por plazo fijo la recaudación de ciertos impuestos en pública almoneda, asegurando a la Corona una recaudación mínima, ganando para sí un porcentaje de lo recaudado.

² Eran recaudadores de tributos designados por los Oficiales Reales para cumplir esta función en lugares alejados.

[Y] juntos en presencia del escribano, cuenten y numeren las hojas de cada libro, y asienten las que fueren en la primera, y ultima de él, y firmen todos, y asimismo señalen de la rubrica de sus firmas cada hoja para que de esta suerte haya en ellos la claridad, fidelidad, y buen recaudo, que á nuestros servicio conviene. (Recopilación de Leyes de Indias —en adelante RLI— 8.7.1).

Estos libros eran, entre otros, el Libro Común del Cargo Universal de Hacienda Real, en el cual debían asentarse, todas las partidas de Hacienda, indicando día, mes, y año, (R.L.I. 8.7.2); el Libro de entrada y salida por cuenta de Almojarifazgos y otras rentas y aprovechamientos, (R. L. I. 8.7.6.); el Libro mayor del cargo, donde debían asentarse Almojarifazgos, novenos, penas de Cámara y otros, (R.L.I. 8.7.16.); el Libro de Remates de la Real Hacienda, en que debían asentarse todos los remates de tributos, (R.L.I. 8.7.23). Además, debían tener un Libro para entregarlo a cada receptor de Alcabalas, a fin de registrar en él en forma detallada, los datos personales tanto de vendedores como de compradores y dejar constancia de lo recaudado por concepto de este impuesto, (R.L.I. 8.13.35). En el Libro de Comisiones para cobrar Alcabalas, se registraba lo pagado por concepto de comisiones de cobranza del impuesto, (R.L.I. 8.7.29). Con estos libros, debían rendir cuentas anualmente los Oficiales Reales, ante los Contadores de Cuentas u otras autoridades competentes (jueces visitadores, jueces de residencia, por ejemplo).

De conformidad con las Ordenanzas, dadas por el Rey Felipe III, en Burgos, el 24 de agosto de 1605, en virtud de las cuales fueron creados en Indias los Tribunales de Cuentas, (Ordenanza, recogida en R.L.I. 8.1.78), los Oficiales Reales debían rendir cuentas, a los Contadores de Cuentas, de todo lo que hubiesen recaudado por concepto de impuestos, y de todos los gastos y comisiones pagadas por la administración de la Real Hacienda, los primeros días del mes de enero de cada año respecto del año recién finalizado. Para cumplir con esta obligación, debían concurrir personalmente ante los Contadores de Cuentas o enviar en su lugar a una persona con poder suficiente para que las rindiera a su nombre (R.L.I. 8.1.25), con los libros y antecedentes de respaldo necesarios. Antes de promulgarse estas Ordenanzas, los encargados de tomar las cuentas eran los Gobernadores y Corregidores. Esta antigua práctica, a pesar de la dictación de la Ordenanza de 1605, se siguió aplicando, razón por la cual la Corona debió disponer que las cuentas que se rindieran ante los Gobernadores y Corregidores iban a ser consideradas como un mero «tanteo» y no como cuentas definitivas (R.L.I. 8.1.28).

El Rey Felipe IV, por ley dada en Madrid el 09 de abril de 1633, ordenó:

Los Oficiales Reales envíen todos los años consecutivamente y sin falta, por ninguna causa, relación jurada de la cuenta corriente de su cargo a los Tribunales de Cuenta del distrito donde tuvieren obligación a darlas (R.L.I. 8.4.15).

Al momento de rendir las cuentas, sus Oficiales Reales, debían entregar relaciones juradas y firmadas por todos ellos de cuanto hubieran recibido, gastado, y pagado:

[Y] juren en forma de derecho al pie de las relaciones juradas, que todo lo contenido en ellas es cierto, leal y verdadero, y que no han recibido mas maravedis de los que se hacen cargo (R.L.I. 8.1.14.).

La Ordenanza de 1605 contemplaba algunos casos de excepción respecto de las personas ante quien podían rendir cuentas los Oficiales Reales, como fue el caso de Chile, debido a la dificultad que implicaba trasladarse con todos los libros y documentación de respaldo a rendirlas ante el Tribunal de Cuentas de Lima y además, los cuantiosos gastos que implicaba el viaje y el tiempo que requería. Por estos motivos se dispuso que la rendición de cuentas del Reino de Chile continuara haciéndose del modo que hasta entonces se había practicado, esto era, que las continuaré tomando la Real Audiencia, anualmente, y que una vez recibidas fueran enviadas al Tribunal de Cuentas de Lima, al inicio de cada año (R.L.I. 8.1.79). Una Real Cédula, de 19 de diciembre de 1719, ordenó, que los Oficiales Reales del Reino de Chile, cumplieran con lo dispuesto por la ley antes anotada, por haber sido informada la Corona que la Real Audiencia de Chile no cumplía su obligación de remitir anualmente a Lima las cuentas de estos funcionarios.³

Cuando los Contadores acordaban revisar determinadas cuentas, debían enviar cartas de emplazamiento a los Oficiales Reales, para que concurrieran a rendirlas, personalmente o por mandatario, indicándoles el tiempo estimado que demoraría la revisión, advirtiéndoles que procederían en su rebeldía en caso de inasistencia, y apercibiéndolos con imponerles multa (R.L.I. 8.1. 19. 39.). Esta multa debía serles notificada conjuntamente con la segunda citación y en el caso de no concurrir a esta se les cursaba una segunda multa y los Contadores, procediendo en rebeldía del citado, liquidaban las cuentas y podían establecer alcances con los documentos que tuvieran a su disposición. En este caso se notificaba tanto la segunda multa como el alcance, si lo había, al cuentadante rebelde fijándole un plazo para que concurriera y diera razón del alcance determinado en su ausencia. Cumplido el plazo, se podían presentar las siguientes situaciones: a) El Oficial Real concurría a la citación intentando demostrar que no procedía formularle el alcance; b) Podía pedir una rebaja del alcance, apoyado en antecedentes que presentaba en esta oportunidad; c) Podía pedir una suspensión del cobro del alcance, demostrando que tenía iniciada cobranza judicial en contra de los deudores de la Real Hacienda. (R.L.I.8.1. 26 y 75);⁴ d) Podía

³ Manuel Josef de AYALA, *Diccionario de Gobierno y Legislación de Indias*, Edición preparada y anotada por Milagros del Vas Mingo en 13 volúmenes, Ediciones Cultura Hispánica, Madrid, 1988-1996, volumen IV, pp. 371-372.

⁴ Constituía motivo para formular «alcances» a los Oficiales Reales su negligencia en la cobranza de créditos de la Real Hacienda. Se descargaban de esta responsabilidad acreditando haber iniciado cobranza judicial.

el propio Oficial Real o su mandatario, aceptar el alcance y firmar el respectivo libro, fijándose el mismo un plazo razonable para pagarlo; e) Si se mantenía en rebeldía, se daba por terminada la cuenta y se procedía sin más trámite al cobro ejecutivo del alcance líquido. (R.L.I. 8.1.39).

La revisión de la cuenta se hacía cotejando las relaciones recibidas de los Oficiales Reales con informaciones recibidas de otras fuentes sobre ingresos y egresos de la Real Hacienda; por ejemplo, informaciones entregadas por los Escribanos de Minas (quintos reales), Escribanos Públicos (Alcabalas) y otros (R.L.I. 8.1.15). Advertida alguna diferencia debían revisar los respectivos libros (R.L.I. 8.1.16), para verificar el grado de cumplimiento de los objetivos de la política fiscal, la idoneidad de los cuentadantes y determinar la existencia de eventuales alcances. Si la diferencia no podía ser resuelta con las explicaciones del cuentadante, se le formulaba el cargo correspondiente, que este podía aceptar o responder dentro de cierto plazo que solicitaba para presentar sus descargos. Aceptado el cargo, se le formulaba un alcance, que debía registrarse en un libro especial, (R.L.I. 8.1.10) anotando la fecha del cargo y aquella que el propio deudor se fijaba para el pago, siempre dentro del año al que se refería la cuenta, para cuyo efecto y fiel cumplimiento lo firmaba. Si llegada la fecha del pago no lo efectuaba, este registro constituía título suficiente para ejecutarlo.

Si la cuenta era aprobada, el cuentadante podía pedir un finiquito que solo tenía el carácter de provisorio, porque el definitivo requería confirmación real; pero podía conformarse con un simple certificado de haber dado la cuenta a satisfacción de los revisores (R.L.I. 8.1 50 y 21).

Los Oficiales Reales practicaban, por su parte, revisiones de cuentas, semejantes a las que ellos mismos debían rendir, respecto de los Arrendadores, Receptores de Alcabalas y cualquier persona que tuviera la obligación de pagar algún tributo.

Tanto arrendadores como receptores, debían rendir fianzas, llevar libros de recaudación y rendir cuentas ordinarias, anualmente, a los Oficiales Reales.

En la revisión de estas cuentas, también previa citación, podían producirse alcances que generaban títulos ejecutivos contra unos y otros. Para estos efectos los Oficiales Reales llevaban un Libro de Alcances, que los obligados a pagarlos debían firmar, tal como lo hacían los Oficiales ante los Jueces de Cuentas.

3.2 Preparación de la ejecución contra los contribuyentes

Cuando se trataba de cobrar un tributo a un contribuyente contra el cual normalmente no existía título ejecutivo, los Oficiales Reales, o el Arrendador respectivo, según procediera, debían obtener el correspondiente título, usando de un procedimiento que contemplaba una ley de la Recopilación de Leyes de España (7.7.9).

Este procedimiento especial consistía en un juicio sumario declarativo de breve tramitación que exigía presentar una demanda de cobranza ante la Justicia Ordinaria,

la que el demandado podía aceptar o negar. Si se allanaba, el juez dictaba sentencia sin más trámite acogiendo la demanda y este fallo constituía el título de ejecución.

Si negaba la demanda, podía el actor exigirle juramento decisorio y solo en caso de mantenerse en la negativa quedaba obligado el demandante a rendir prueba para demostrar los fundamentos de su libelo. El demandante, podía ponerle posiciones al demandado y exigir declaraciones de testigos y, si aún así la prueba no era suficiente, podía pedir al juez que citara a declarar a dos testigos abonados, conocedores de los hechos. Basado en esta información, aunque no pudiera el Juez determinar valores exactos, estaba facultado para hacer la tasación y fijar el monto a pagar por el impuesto adeudado.

4. JUICIO EJECUTIVO ESPECIAL TRIBUTARIO INDIANO

En este procedimiento, hay que distinguir tres tipos de ejecuciones:

4.1 Ejecución de los Oficiales Reales por parte de los Contadores de Cuentas

En el primer caso, los Contadores de Cuentas, para iniciar la cobranza de los alcances registrados y firmados por los Oficiales Reales o de aquellos determinados en su rebeldía, tenían facultades para despachar Reales Provisiones, con tres firmas a lo menos (Virrey o Presidente y Contadores) refrendadas por el Escribano de Cámara de Gobernación (R.L.I. 8.1.35). Estas Reales Provisiones debían ser cumplidas y ejecutadas sin demora, y los Presidentes, Oidores, Alcaldes, Gobernadores, Corregidores y demás Justicias, debían obedecerlas y hacer cumplir lo que en ellas se ordenaba (R.L.I. 8.1.36). Estas Provisiones, debían contener el nombre del o de los Oficiales Reales de quienes se debía requerir el pago, el lugar donde se encontraban desempeñando sus cargos, la suma líquida que debían pagar y, si procedía, las multas que se les hubieran impuesto.

Para dar cumplimiento a una Real Provisión, debía tenerse en cuenta que, si el lugar donde debía practicarse el requerimiento de pago se encontraba fuera de la jurisdicción del Tribunal de Cuentas, los Virreyes o Presidentes de las Audiencias y los Contadores de Cuentas debían designar un Juez de Comisión, (R.L.I. 8.1.41), a quien se le asignaba un salario por el Virrey o Presidente de la Audiencia (R.L.I. 7.1.9). Este Juez, debía requerir el pago al o a los Oficiales Reales deudores, lo que cumplía mediante la entrega de una cédula que debía contener el requerimiento, un mandamiento de prisión y embargo para el caso de no efectuarse el pago, la designación de Juez de Comisión y la fecha en que se practicaba la diligencia, (R.L.I. 8.29.17). Ante el requerimiento, los Oficiales Reales tenían dos opciones: la primera, pagar el alcance líquido y la(s) multa(s), si se habían aplicado, dentro de tercero día, en cuyo caso quedaban liberados de pagar costas; y la segunda, no pagar dentro de

tercero día, caso en el cual debían pagar el alcance líquido, la multa si la había y las costas de la ejecución. (R.L.I. 8.1.41). Si no se efectuaba el pago, el juez debía recurrir al Alguacil Mayor para que este, a la vista de los antecedentes y de haber transcurrido el plazo, pusiera en prisión al Oficial Real, y le embargara bienes:

Y mandamos á los Tribunales, Jueces, y Justicias á quien tocare, o cometiéremos la execucion de lo referido, que la hagan en personas, y bienes de los Oficiales Reales, por los alcances, que en esta forma les fueron hechos, y no los citen, emplacen, ni oigan mas sobre estos (R.L.I. 8.4.23).

Esta norma, que en su tenor literal es rigurosa y estricta, en cuanto a no permitir a los Oficiales Reales ninguna oposición o defensa ante una cobranza ejecutiva, no era tanto, puesto que se les permitió pleitear y suplicar ante los mismos jueces que habían pronunciado la sentencia bajo la exigencia de haber pagado lo que se les cobraba. Así fue establecido en las Ordenanzas 32 y 33 del año 1605, recopiladas como leyes 36 y 37, del Título 1, del Libro 8, de la Recopilación de Leyes de Indias:

[N]o conozcan los tres Oidores nombrados para verlos en justicia ni otros ningunos, por vía de agravio, apelación, suplicación ni en otra qualquier forma hasta haberse executado los mandamientos de los Contadores, y pagado las partes (R.L.I. 8.1.37).

Otra Ley de 1609, sin excluir la posibilidad de litigios, exigió a los Oficiales Reales, para ser oídos, pagar previamente los alcances por los cuales se les ejecutaba, «y en ninguna forma se de lugar a que sean oidos sobre ello en justicia, como está prevenido hasta haber pagado» (R.L.I. 8.1.75). Los riesgos que corría el Oficial Real que no pagaba dentro de tercero día de requerido eran gravísimos, porque la ley disponía «pena de que no lo pagando dentro del dicho término, por el mismo caso pierdan los oficios, que tuvieren, é incurran en la otras penas establecidas» (R.L.I. 8.29.27).

Los Oficiales Reales privados de su libertad, solo podían obtenerla dando fianza suficiente y con consulta al Virrey o Presidente, (R.L.I. 8.1.73). En Castilla los Arrendadores o Recaudadores Mayores, solo podían obtener su libertad señalando bienes suyos suficientes para la traba de embargo. La ley 130 del Quaderno de Alcabalas, recogida en R.L.I. (9.16.10.) disponía:

[I] en tanto que los bienes se venden, i rematan, les prendan los cuerpos, i los tengan presos, i bien recaudados; i los non den sueltos, ni en fiado, fasta que paguen lo que deviere de facer la tal execucion, fuere nuestro Arrendador mayor, ò nuestro Recaudador mayor, que es nuestra merced que, dando bienes desembargados, que sean avidos por suyos, en que se faga la execucion, con fiadores llanos, i abonados, que se obliguen que aquellos bienes que señala para la execucion son suyos, i que valdrán la quantia, i que no saldrà embargo en ellos al tiempo del remate, no sea preso.

El mandamiento de prisión que despachaban los Contadores en contra de los Oficiales Reales debía ser comunicado al Virrey o Presidente y contar con su aprobación (R.L.I. 8.1.66).

Los jueces de comisión encargados de la ejecución debían dejar constancia en la carta ejecutoria de la suma cobrada, la fecha y diligencias realizadas para obtener el pago, y de la fecha de entrega de su misión (R.L.I. 8.29.17).

4.2 Ejecución de los arrendadores y receptores de tributos por parte de los Oficiales Reales

Tratándose de la segunda situación, esto es la ejecución despachada en contra de arrendadores o receptores de tributos, una ley de Felipe II, dada el 18 de febrero de 1567, modificada por él mismo el 18 de mayo de 1572, incluida en la Ordenanza 58 dada en Badajoz el 23 de julio de 1580, reiterada en Madrid el 31 de enero de 1592, recogida en la R.L.I. 8.3.2, facultó a los Oficiales Reales de Indias para actuar, en ejercicio de sus funciones con las mismas atribuciones que los jueces, disponiendo:

[H]agan las execuciones, prisiones, ventas y remates de bienes, y otros qualquier Autos, y diligencias, que convenga y sea necesario, hasta cobrar lo que así se nos debiere, y enterar nuestras Caxas Reales.

A pesar de darles la ley estas facultades, les estaba prohibido a los Oficiales Reales hacerse llamar Jueces, (R. L. I. 8. 3. 1).

Tanto los Arrendadores como los Receptores tenían la obligación de llevar libros, en los que se asentaban distintas partidas de las que debían rendir cuentas, (de tributos cobrados y adeudados) a los Oficiales Reales. Estas rendiciones de cuentas se presentaban en forma similar a la que debían rendir los Oficiales Reales ante los Contadores de Cuentas. Estaban obligados a rendirlas tres veces en cada año; al igual que los receptores que habían dejado un delegado suyo en el lugar donde debían cobrar la alcabala (R.L.I. 8.13.41); pero, si el recaudador residía en el lugar, debía rendirlas mensualmente (R.L.I. 8.13.29). Para tomar estas cuentas los Oficiales Reales debían citar a los cuentadantes para que comparecieran con todos los documentos necesarios, bajo apercibimiento de tomarlas en su rebeldía. Esta citación debía ser notificada por un Alguacil Executor, si la persona citada vivía dentro de la jurisdicción de las cinco leguas asignada como sede a los Oficiales y, si vivía fuera de estas, debía despacharse la citación al Juez Ordinario del lugar, (R.L.I. 8. 29.13). Una vez practicada la notificación, se podían presentar las mismas situaciones ya comentadas a propósito de la citación que se debía hacer a los Oficiales Reales para que rindieran cuentas ante los Contadores de Cuentas.

Una ley dada por Felipe II, en Madrid, el 18 de mayo de 1572, reiterada por Felipe III, en Valladolid, el 25 de enero de 1605, recopilada (R.L.I. 8.8.34), estableció

un territorio jurisdiccional de cinco leguas a los Oficiales Reales. Si tenían que hacer una cobranza fuera de este radio, debían recurrir a la Justicia Ordinaria despachando para ello una carta requisitoria.

Para obtener el pago de lo adeudado, los Oficiales Reales debían iniciar un juicio ejecutivo tributario especial, que se encontraba regulado en la ley 122 del Quaderno de Alcabalas, recogida en la R.L.I. 9.7.5 que disponía: «causas de las nuestras alcabalas, i Rentas, las ayan, i libren breve, i sumariamente, de plano, i sin espíritu, i figura de juicio, sabida solamente la verdad».

Este juicio, iniciado por los Oficiales Reales, era tramitado por ellos mismos en virtud de las facultades jurisdiccionales que la ley les había atribuido. Con el objeto de que la tramitación fuera breve, se permitía que la demanda no fuera escrita, bastando como título de ejecución el alcance líquido, firmado por el arrendador o los receptores demandados en el que se había establecido un breve plazo para el pago o el que se había determinado en su rebeldía. Los Oficiales Reales, en su calidad de jueces, despachaban inmediatamente el mandamiento de prisión y embargo y encargaban al Alguacil Mayor que requiriera de pago al deudor, siempre que el demandado se encontrara en el radio jurisdiccional de las cinco leguas; de lo contrario, los Oficiales Reales debían despachar carta ejecutoria al tribunal ordinario correspondiente ordenando que, una vez cobrada la deuda, se remitieran inmediatamente los fondos a los Oficiales Reales. (R.L.I. 8.8.33). Si el deudor requerido no pagaba, debía señalar al Alguacil bienes suficientes para la traba del embargo, medida que alcanzaba, también, los bienes del fiador. Después de trabado el embargo se debía poner en prisión al deudor:

[I] en tanto que los bienes se venden, i rematan, se les prendan los cuerpos, i los tengan presos i los non dèn sueltos, ni en fiado, fasta que paguen lo que debiere (Ley 130 del Quaderno de Alcabalas, recopilada como ley 10.16.9, R.L.I.).

Esta norma exceptúa a ciertas personas que, por su calidad y cumpliendo con ciertas exigencias, podían sustraerse al apremio personal. Los arrendadores, para acogerse a esta excepción, debían señalar bienes para la traba del embargo que no estuvieran afectos a ningún gravamen, y esos bienes debían ser suficientes para pagar la deuda, debiendo afianzar ambos conceptos.

Una ley de la R.L.I. (9.7.5), concedía al demandado un plazo de tres días, después de notificado y requerido de pago, para que en el caso que procediera pudiera oponerse a la ejecución deduciendo alguna de las tres excepciones siguientes: «paga, ò quita, ò toma»,⁵ (R.L.I. 9.7.15). El término probatorio era de nueve días y aunque estuviera

⁵ Entiendo esta excepción en el sentido que la define el profesor Rafael Altamira, para quien «tomar» vale por «secuestrar». «Muchas de las leyes indianas que tratan materias de aduanas, tributos, comercio, etc.; emplearon el verbo tomar como equivalente de aprehender (a veces, citando los dos seguidamente) y de secuestrar o embargar judicial o administrativamente». *Diccionario Castellano de Palabras Jurídicas y Técnicas tomadas de la Legislación Indiana*, Instituto Panamericano de Geografía e Historia, México, 1951, pp. 319.

corriendo, la ley autorizaba la venta de los bienes embargados en pública subasta y el pago de la deuda con el producto del remate (R.L.I. 9.7.18).

Una ley dada por el Rey Juan I, en Guadalajara, en el año 1390, recopilada en (R.L.I. 9.7.16) estableció en favor del Fisco una preferencia para el pago, respecto de aquellos bienes que estuvieran gravados, a menos de acreditarse mediante escritura pública que el bien no era del deudor y que lo tenía como arrendatario. Esta ley disponía :

Mandamos que los bienes, que fueren fallados en poder de los dichos Arrendadores de las nuestras Rentas, así muebles, como raíces, que sean vendidos por lo que el arrendador nos deviere; i que no sea oïdo, ni recibido contra ello embargo alguno, que qualquier persona quiera poner en la vendita de los dichos bienes; salvo si mostrare por escritura publicas que los Arrendadores de las nuestras Rentas avian arrendado, ò alquilado los dichos bienes de aquel.

En el caso de dictarse sentencia condenatoria por los Oficiales Reales, se podía apelar y de este recurso conocía la Real Audiencia correspondiente (R.L.I. 5.12.14).

Si, habiéndose vendido los bienes, se acogía alguna de las excepciones opuestas, ya fuera en primera o en segunda instancia, se debía indemnizar el daño causado al demandado, arrendador o receptor, indemnización que ascendía al doble de lo que hubiera producido el remate de los bienes (R.L.I. 9.7.15).

4.3 Ejecución de los contribuyentes por parte tanto de los Oficiales Reales como de los arrendadores

El procedimiento ejecutivo especial usado por los Oficiales Reales y los Arrendadores, para cobrar a los contribuyentes los impuestos que adeudaban era el mismo resumido en los párrafos 4.1 y 4.2 con la única diferencia de que los demandados podían oponer, además de las tres excepciones de pago, quita y toma mencionadas antes, la de preclusión o caducidad⁶ de la acción de cobranza contemplada en la ley 129 del Quaderno de Alcabalas, recogida en R.L.I. (9.17.19), que disponía:

[M]andamos que de las ventas que se hicieren de bienes muebles, ò semovientes, sean obligados à pedir así el alcabala, como las penas en todo el año de su arrendamiento, i en dos meses después del otro año, i no las puedan pedir dende en adelante; pero en quanto al alcabala de las heredades, de que passaren los contratos ante los Escrivanos públicos del Numero, dò fuere la heredad, que se pueda demandar todo el año siguiente después de cumplido el año del arrendamiento.

⁶ No se trata de una prescripción porque esta requiere ser alegada y declarada por el Juez. La preclusión, en cambio opera de pleno derecho al vencimiento del plazo produciendo la caducidad de la acción respectiva.

Esta preclusión o caducidad no podía ser alegada contra la Corona, según lo disponía una ley dada por Juan II, en Valladolid, en el año 1451, recogida en R.L.I. (9.17.20):

[I] esto se entienda à lo que fuere devido à los dichos nuestros Recaudadores, i Arrendadores, i no aya lugar à lo que à Nos es, ò fuere devido, ni en aquello, que queda por recaudar para Nos por remission, o negligencia de los dichos nuestros Recaudadores, y Arrendadores.

En ninguno de estos procedimientos especiales de ejecución se admitía a los demandados alegaciones o defensas fundadas en exenciones, privilegios o fueros, conforme a una ley dada por Felipe IV, en la Vera, el 23 Marzo de 1626, recogida en R.L.I. 3.11.16 y reiterada por él mismo el 16 de agosto de 1642 (R.L.I. 8.29.16); que establecía:

Mandamos á los Virreyes, Presidentes y Audiencias, Gobernadores, Corregidores, Alcaldes mayores, y Ordinarios, y otros qualesquier nuestros Jueces y Justicias de las Indias, que si algunas personas, vecinos, estantes ó habitantes en las Ciudades de ellas, fueren comprendidos en las visitas, que se hicieren de nuestras Caxas Reales, ó de bienes de difuntos, por lo principal y dependiente de ellas, y se pretendiere eximir de la jurisdicción del Visitador de las Caxas, alegando algunas exenciones y otros privilegios militares, no los admitan, amparen, ni defiendan, sin embargo de qualesquier ocupaciones que tengan, y de que hayan militado y sirviendo qualesquier plazas de Justicia ó Guerra, que Nos por la presente, para en quanto á lo que á esto toca derogamos y damos por ninguno todos los privilegios y exenciones.

En lo que se refiere a la pervivencia de instituciones procesales, este trabajo queda limitado a observar las que me han parecido más destacadas en el proceso de ejecución de los contribuyentes, último de los tres que he resumido precedentemente. La ejecución dirigida contra funcionarios públicos recaudadores y administradores de fondos del Erario Nacional y las revisiones de sus cuentas, en el derecho patrio chileno han tomado rumbo propio y se han regulado por normas y procedimientos distintos de los que rigen las cobranzas de tributos, puesto que a los funcionarios se les juzga por sus responsabilidades administrativas y no como deudores de impuestos y, si llega el caso de tener que ejecutarlos, se procede contra ellos en el procedimiento ejecutivo común, actuando el Fisco como ejecutante bajo el patrocinio del Consejo de Defensa del Estado. La fiscalización de la actividad de estos funcionarios y la revisión de sus cuentas está a cargo de la Contraloría General de la República y en el caso de promoverse un juicio de cuentas, conoce de él un Tribunal especial denominado, precisamente, Tribunal de Cuentas, que forma parte de la estructura orgánica de la Contraloría General. En cambio, la fiscalización y ejecución de los contribuyentes está regida por el Código Tributario (en adelante C.T.).

5. PERVIVENCIA DE PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA

5.1 Citación del contribuyente

Según expliqué al referirme a los procedimientos de fiscalización utilizados por los Oficiales Reales, estos despachaban citaciones. Lo mismo ocurre hoy siendo los funcionarios fiscalizadores del Servicio de Impuestos Internos quienes despachan la citación, por carta certificada, a los contribuyentes cuando les parece necesario verificar la exactitud de sus declaraciones de impuestos, obtener informaciones tanto del citado como de otros contribuyentes, o averiguar los motivos de la falta de pago de algún tributo (art. 60 C.T.). Los funcionarios pueden exigir la presentación de libros de contabilidad, inventarios, balances y documentación de respaldo que están obligados a llevar y conservar los contribuyentes para cotejar con otras informaciones de que el Servicio disponga. Tal como lo hacían los Oficiales Reales, los fiscalizadores del Servicio de Impuestos Internos, pueden sancionar con multa a los contribuyentes que no comparecen a la citación. (art. 97 1º y 2º C.T.).

5.2 Liquidación de impuestos adeudados

Procediendo en una forma similar a la usada por los Oficiales Reales el Servicio de Impuestos Internos, después de realizada una fiscalización está facultado para emitir una liquidación por los tributos que, a su entender, adeuda el contribuyente (art. 25 C.T.). La legislación indiana, autorizaba a los Oficiales Reales para presumir la existencia de obligaciones tributarias sobre la base de antecedentes que tuvieran estos funcionarios, en el caso del citado rebelde. En la legislación chilena actual el Servicio de Impuestos Internos tiene esta misma facultad, que en la práctica es la que generalmente ejercita cuando procede a liquidar impuestos. El Código Tributario concede un plazo de sesenta días al contribuyente para reclamar la liquidación (24-2, 124 C.T.). Esta reclamación se considera como demanda y da lugar a un juicio declarativo que se tramita en primera instancia ante el Servicio de Impuestos Internos. El contribuyente puede deducir el recurso de apelación en contra de la sentencia, para ante la respectiva Corte de Apelaciones. Solo una vez dictada la sentencia de primera instancia y no obstante la apelación el Servicio puede girar el impuesto. Si el contribuyente no paga el giro, este instrumento sirve de base a la Tesorería General de la República para disponer la iniciación del juicio ejecutivo especial tributario. Los arrendadores, receptores y demás deudores del Fisco podían reconocer la deuda ante los Oficiales Reales. Esta misma situación se da en el derecho chileno vigente, si el contribuyente acepta la liquidación hecha por el Servicio de Impuestos Internos, caso en que se procede de inmediato al giro del impuesto.

La novedad introducida por el derecho patrio en este procedimiento consiste en haber separado la liquidación de los tributos del giro de los mismos, al cual se procede cuando la liquidación ha sido aceptada por el contribuyente; cuando ha

quedado ejecutoriada por falta de reclamación o rechazo de esta; y cuando ha causado ejecutoria la sentencia de primera instancia que ha rechazado una reclamación. El giro es reclamable ante el propio Servicio de Impuestos Internos cuando no se ajusta a la liquidación. Si no se reclama o es rechazado el reclamo, el giro debe ser remitido al Servicio de Tesorerías para que se encargue de la cobranza.

6. PERVIVENCIA DE LAS PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DEL JUICIO EJECUTIVO ESPECIAL TRIBUTARIO

6.1 El Fisco, juez y parte

En Indias, la facultad de demandar, conocer y juzgar los juicios ejecutivos especiales tributarios estaba entregada a los Oficiales Reales; atribución que les fue otorgada por ley de Felipe II, de 18 de febrero de 1567, reiterada el 18 de mayo de 1572, recopilada en la Ordenanza N° 58 de 1579, nuevamente reiterada en Madrid el 31 de enero de 1592 y recopilada como Ley 2 del Ti. 3, Lib. 8, de la R.L.I. Pervive esta facultad de demandar, conocer y juzgar, los juicios de cobranza ejecutiva de impuestos por un funcionarios fiscal, que en el derecho chileno vigente es el Tesorero Regional correspondiente que actúa en el carácter de «juez tributario» o «juez sustanciador».

Como ha quedado dicho en el párrafo anterior, en el proceso de reclamación de las liquidaciones de impuestos, que constituye un juicio declarativo anterior a la cobranza ejecutiva, es el Servicio de Impuestos Internos —en su tiempo los Oficiales Reales— el que actúa como juez y parte; situación que ha motivado duras y fundadas críticas, porque este sistema no ofrece las garantías de imparcialidad exigidas por el principio fundamental de «igualdad ante la ley y ante la justicia» que en Chile está consagrado como garantía constitucional.

6.2 Título ejecutivo

En el derecho indiano se entregaba al juez ejecutor una carta ejecutoria para que procediera ejecutivamente contra el contribuyente que se encontrara fuera del radio jurisdiccional de los Oficiales Reales. Esta carta ejecutoria debía cumplir con ciertos requisitos como la individualización del deudor, indicación de su domicilio y suma que adeudaba. Además, debía hacerse constar en ella, la fecha del requerimiento y en su caso, del pago, o de lo contrario fechas y diligencias realizadas para obtenerlo por vía de apremio. (R.L.I. 8.29.17). Actualmente el Servicio de Tesorerías emite un documento denominado «Lista o nómina de deudores morosos», que reemplaza a la carta de ejecutoria. Este documento debe contener los mismos datos exigidos en la carta ejecutoria. La ley actual, faculta al Tesorero, antes de iniciar la cobranza judicial, para intentar una cobranza administrativa.

La lista o nómina de deudores morosos recibe esta denominación porque generalmente se incluyen en ella varios deudores de un mismo tipo de tributo; pero es también frecuente que solo aparezca nominado en el instrumento un solo contribuyente. Esta nómina, en mi opinión podría constituir una pervivencia de la nómina que ordenó formar una ley de Felipe II dada en el Pardo, a 1 de noviembre de 1591, recopilada en la legislación de Indias (R.L.I. 8.13.33) con la sola diferencia de que la ley indiana ordenaba enrolar a todos los posibles contribuyentes de alcabalas de cada pueblo y de sus inmediaciones y no solamente a los morosos. El actual Rol de Contribuyentes que lleva en Chile el Servicio de Impuestos Internos, denominado Rol Único Tributario, en el cual tienen obligación legal de inscribirse todas las personas obligadas a pagar impuestos, constituye sin lugar a dudas una pervivencia de la nómina que la legislación indiana mandaba confeccionar.

La «nómina de deudores morosos» confeccionada por el Servicio de Tesorerías constituye título ejecutivo contra los deudores individualizados en ella por el solo ministerio de la ley, según lo dispone el artículo 169 del C.T.

6.3 Funcionarios administrativos con facultades jurisdiccionales

Tanto los Oficiales Reales como los Tesoreros Regionales y Provinciales que contempla la Ley Orgánica del Servicio de Tesorerías (art. 13 letra e) eran y son hoy funcionarios de la Administración del Estado, dotados excepcionalmente de facultades jurisdiccionales. A ninguno de estos funcionarios se exigía, ni se exige hoy, estar en posesión del título de abogado. Estas facultades jurisdiccionales se les otorgaron y se conservan como un medio de sustraer de la competencia de la Justicia Ordinaria la tramitación las cobranzas de impuestos, manteniéndolas en su sede administrativa para agilizar su tramitación. Entre estas facultades judiciales, la más importante que tenían los Oficiales Reales y tienen hoy los Tesoreros Regionales y Provinciales, es la de despachar mandamientos de ejecución y embargo sobre bienes del deudor. Este mandamiento, era y es la resolución con que se iniciaba y se inicia el proceso judicial de cobranza.

6.4 Apremio personal

Ha pervivido la facultad que tenían los Oficiales Reales de decretar apremios personales contra los deudores de impuestos con algunas diferencias. Los funcionarios de los Servicios de Impuestos Internos y de Tesorerías solo están facultados para disponer apremios personales en los casos que especifica la ley. En los procedimientos de fiscalización que inicie el Servicio de Impuestos Internos, puede ordenar arrestos, hasta por quince días, de contribuyentes que se hayan puesto en injustificada rebeldía de comparecer ante una citación reiterada, cuando se hayan negado a presentar libros o

documentos de contabilidad o hayan entrabado su examen, cuando no lleven libros de contabilidad estando obligados a llevarlos, o los mantenga atrasados o los lleven en forma distinta a la ordenada por la ley. La orden de arresto requiere siempre de aprobación de la Justicia Ordinaria. En general no están facultados para adoptar medidas de apremio tendientes a forzar el pago de impuestos, salvo cuando se trata de impuestos sujetos a retención o recargo, porque en este caso se les considera depositarios de fondos fiscales (Libro II Título I del C.T.). El Servicio de Tesorerías, iniciada la cobranza judicial, puede exigir a los deudores morosos una declaración jurada de bienes, para trabar embargo sobre ellos. Su negativa a prestarla autoriza para pedir a la Justicia Ordinaria apremios personales contra el rebelde (art. 171 C.T.). No me refiero a las órdenes de prisión que pueden despacharse en los procesos criminales por diferentes delitos tributarios, que también se despachaban en la época indiana, porque esta cuestión no atañe al procedimiento ejecutivo especial materia de este trabajo.

6.5 Pervive el derecho limitado de defensa del ejecutado

Pervive el derecho limitado que tenía el demandado para oponerse a la ejecución aunque han variado los plazos en que lo podía ejercer. Era limitado en el derecho indiano porque solo le estaba permitido oponer las excepciones de pago, quita, toma y de preclusión o caducidad aludidas en el párrafo 4.3 y es limitado en el derecho chileno actual porque el ejecutado solo puede oponer las tres excepciones que indica el artículo 177 del C.T., a saber: a) Pago de la deuda; b) Prescripción; y c) No empecer el título al ejecutado.

La excepción de pago, parcial o total, es tan obvia que no requiere explicación. La quita, entendida como remisión o condonación de la deuda, solo podría referirse a la concedida por el Tesorero General respecto de multas e intereses porque el capital solo podría ser condonado por ley; pero como la ley no permite alegarla como excepción podría reclamarse por vía administrativa, o como incidente, alegando error en el cobro y en este sentido puede considerarse que pervive. La prescripción sustituye a la indiana de preclusión o caducidad, aludida en el párrafo 4.3 y es más amplia porque hoy puede alegarse contra el Fisco y en el derecho indiano solo se podía oponer al cobro intentando por los arrendadores o recaudadores de tributos. La de «no empecer el título al ejecutado» es una excepción de «inoponibilidad» que corresponde a un concepto jurídico procesal moderno; pero que también habría podido alegarse en los términos del derecho indiano como «falta de legitimidad pasiva», en conformidad a las reglas procesales generales. La excepción de «toma» no está admitida hoy porque solo podía tener relación con tributos que se hubieran debido en especie y esta clase de tributos no existen actualmente en Chile.

7. CONCLUSIÓN

El procedimiento ejecutivo de cobranza de impuestos dirigido contra los contribuyentes —no el dirigido contra los funcionarios recaudadores— era y sigue siendo, por su naturaleza, un procedimiento especial que conserva hasta hoy varias de las características distintivas del procedimiento indiano. Las que me han parecido más destacables son las expuestas en este trabajo; pero no son las únicas. Las que he omitido rebasarían los límites autorizados para su exposición verbal y escrita.

La evidente anomalía consistente en que el Fisco esté facultado para actuar como juez y parte en importantes trámites de este procedimiento especial en el cual, además, está muy limitado el derecho de defensa del contribuyente, constituye un resabio de la legislación indiana y de un régimen absolutista que contradice principios básicos de los Estados de Derecho contemporáneos, como los de igualdad ante la ley y ante la Justicia, de libre ejercicio del derecho de defensa y de racionalidad del proceso.