

## EL CONTRATO - LEY COMO MEDIDA DE FOMENTO ECONOMICO

Por FERNANDO RIOS IDE, Profesor de Derecho Tributario de la Escuela de Contadores - Auditores de la Facultad de Economía (Universidad de Chile).

Nos ha tocado estudiar en forma especial este problema a propósito de las franquicias tributarias y de otro orden establecidas en la Ley 7896 para las siderúrgicas nacionales, concedidas en el año 1946 a la Compañía de Acero del Pacífico S. A.

El problema ha sido debatido en el Parlamento y en el campo de la doctrina, y en él inciden tanto aspectos constitucionales como económicos. Se ha sostenido por un lado que la facultad o potestad legislativa que la Constitución entrega a uno de los poderes del Estado es ilimitada e incondicional, si bien encuadra en el marco de fondo y de forma de la Constitución. Con esto quiere significar que las leyes no son susceptibles de compromisos o pactos con intereses individuales, puesto que son la expresión de la voluntad soberana, la cual no puede coartarse para dictar con plena libertad nuevas leyes o modificaciones a las ya dictadas. Estas opiniones, desde luego, niegan validez o los contratos-leyes celebrados con los particulares, o bien, exigen la concurrencia de requisitos muy explícitos y determinados, que deben estar claramente especificados en la ley que fa-

culta la celebración de dichos contratos.

En la especie el problema se suscitó con motivo de la creación por la Ley 11.575 del impuesto a las compraventas de bienes corporales muebles en el año 1954. CAP ya estaba en plena producción y venta de su acero, de modo que la incidencia del impuesto en sus precios significaba un impacto grave para los consumidores, en primer término, y una perspectiva muy desfavorable para la propia industria hacia el futuro, cuando la necesaria ampliación de sus instalaciones requiriese la colocación de excedentes importantes en el mercado externo, frente a la competencia de las grandes industrias de Europa y Norteamérica. La exención tributaria de que gozaba CAP la había eximido hasta ese momento del impuesto a la producción, cuyas tasas ascendían a 11,5% ya que la franquicia le había sido otorgada con posterioridad al establecimiento de tal impuesto. La Ley 11.575 sustituyó el impuesto a la producción por el impuesto a las compraventas, con tasa primitiva de 3% y de 5% posteriormente, y en su Artículo 30 derogó todas las disposicio-

nes que fueran contrarias a las contenidas en ella. Fue en ese último precepto que el Servicio de Impuestos Internos se apoyó para sostener que la exención tributaria contemplada en la Ley 7.896 debía entenderse derogada en cuanto al impuesto a la compraventa se refería.

La Compañía durante bastante tiempo intentó convencer a las autoridades que el impuesto no la podía afectar, tanto porque en resumidas cuentas había resultado ser un sustituto o variante del de producción, como porque su exención tributaria tenía una duración de veinte años, plazo durante el cual tenía el derecho a estar exenta del pago de toda clase de impuestos fiscales. Su argumento era simple y lógico: ¿cómo podía entenderse una liberación tributaria omnípota y por un lapso determinado, si se estimaba que cualquiera ley dictada dentro de ese plazo podía derogarla parcial o totalmente? ¿Para qué, entonces, el legislador había ordenado que tales franquicias se "otorgaran" y por cierto "plazo"?

A poco andar se hizo aún más difícil la posición de la Compañía. En el texto definitivo de la Ley de Compraventas, Nº 12.129 del año 1956, el Servicio hizo aprobar la siguiente disposición: "Deróganse todas las disposiciones contrarias a la presente ley y las exenciones totales o parciales ya establecidas por leyes especiales, que digan relación con los tributos contemplados en esta ley" (Artículo 73). A partir de entonces el Servicio no podía reconocer la exención de CAP, a menos que se probara en juicio la existencia de un contrato-ley otorgado a su favor.

Se formuló, por tanto, el reclamo tributario y se llevó por vía de la casación a la Corte Suprema, cuyo fallo,

de fecha 8 de Agosto de 1960, fue ampliamente favorable a la tesis de la Compañía.

Sostuvo la Compañía que la Ley 7.896 al autorizar al Presidente de la República para otorgar las franquicias en ella contempladas a las empresas, que reunieran las condiciones señaladas en la misma, y por un plazo determinado, lo estaba facultando expresamente para convenir una relación contractual, de la cual naciera para las empresas beneficiarias el derecho y la acción correspondiente para hacer valer este beneficio durante el lapso legal. Tanto del texto de la misma ley, como de la historia fidedigna de su establecimiento, no podía desprenderse otra cosa, pues de lo contrario el propósito del legislador se habría visto enteramente frustrado si los beneficios se hubieran podido restar en cualquier momento por una ley posterior. Se arguyó sobre el propósito del legislador, expresando en el Mensaje con que el Ejecutivo envió el proyecto al Congreso en el año 1944, cual fue el de crear condiciones de competencia tales que permitieran a las empresas siderúrgicas nacionales un desarrollo ordenado y seguro; y que la única manera de hacerlo era garantizándoles un sistema de franquicias para rebajar costos durante los primeros años de existencia. De este modo se llegó a aprobar la Ley 7.896, cuyo Artículo 1º dice: "El Presidente de la República otorgará las franquicias a que se refiere esta ley a las empresas cuyo objeto principal sea producir hierro en lingotes o acero laminado procedente de minerales nacionales". Y su Artículo 2º: "Las franquicias a que se refiere el artículo anterior son las siguientes:

1) Exención del pago de todo impuesto, derecho, gravamen, prima o contribución fiscales, cualquiera que

sea su naturaleza, salvo las que se mantienen en esta ley". A su vez, el Artículo 3º dispuso que esta franquicia tributaria, al igual que otras más que enumera el Artículo 2º, "regirán por un plazo de veinte años a contar desde las fechas que, respecto de cada una, establezca el Presidente de la República en el Decreto que las otorgue".

El Presidente de la Rep., en uso de la potestad reglamentaria constitucional, dictó el Reglamento de la Ley 7.896, aprobado por Decreto Nº 488, de 16 de Enero de 1946, en cuyo artículo 15, estableció la forma de computar la duración de estas franquicias. Expresa el referido artículo: "Las franquicias de que tratan los N.os 1 y 2 del Artículo 2º de la Ley regirán por un plazo de 20 años, que empezará a contarse desde el día en que, si no existiera la exención, hubiera debido pagarse por primera vez cada uno de los impuestos, derechos, gravámenes, primas o contribuciones fiscales. Con este objeto, la Dirección General de Impuestos Internos expedirá en cada caso un certificado que determinará las fechas precisas de iniciación y término del plazo de exención de cada uno de dichos impuestos, derechos, gravámenes, primas o contribuciones fiscales. Cualquiera que sea la fecha de iniciación del plazo, ninguna de estas franquicias regirá después de 25 años de la fecha en que se reduzca a escritura pública el decreto supremo que las conceda".

El mismo Reglamento, después de fijar el procedimiento para la presentación y tramitación de las solicitudes de las empresas interesadas en acogerse a las franquicias de la Ley, expresaba en su Artículo 21 que el decreto supremo que otorgare las franquicias debía ser reducido a escritura pública que firmarían representantes

autorizados de la empresa favorecida y del Fisco.

Pues bien, la Compañía había cumplido con todos estos trámites y había obtenido la dictación de un decreto supremo que le otorgaba las franquicias, el que fue reducido a escritura pública. Dicha escritura fue suscrita por el Gerente General de CAP y por el Tesorero General de la República, en representación del Fisco. Así, no podía caber la menor duda de que, por mandato expreso de la ley, nacía una relación contractual entre el Estado y una empresa particular, que no podía ser alterada sino por la propia voluntad de las partes o por causas legales.

La tesis del Servicio de Impuestos internos en el fallo de primera instancia, y de los abogados del Fisco ante las Cortes, posteriormente, fue de negar que esta exención tributaria tuviera origen en un contrato-ley, sino que ella provenía exclusivamente de la ley 7.896, con lo cual tenía que seguir la suerte de toda ley. Comenzaron por sostener que la legislación jurídica chilena no contempla, en forma general, la figura jurídica del contrato-ley, y que la doctrina discute la posibilidad de la existencia de estos contratos en materias de índole tributaria. Textualmente expresaba el fallo: "Es sabido que el Fisco, o sea, el Estado en cuanto sujeto de derechos patrimoniales, tiene capacidad para contratar, pero la imposición de tributos no es atribución del Fisco sino del Estado, que actúa a través de sus diversos órganos, como delegatorio de la soberanía que reside esencialmente en la nación, como expresa el artículo 2º de la Constitución Política del Estado".

No obstante este categórico rechazo, el fallo reconocía más adelante la

existencia de contratos-leyes, cuales son los emanados de la Ley N° 4581 para empresas explotadoras de minerales de fierro y del DFL 437, de 4 de febrero de 1954, denominada Estatuto del Inversionista, si bien en ambos casos hacía resaltar el hecho de que en forma expresa las leyes respectivas facultaban al Fisco para celebrar "contratos". Pero aquí hay un aspecto interesante en el fallo, cuando trata de los efectos de la Ley 12033, llamada "Salitrera". Si bien comienza poniendo en duda la existencia de un contrato-ley emanado de las disposiciones de esta ley, por no constar ni en su texto ni en la historia de la ley, agrega que en este caso existirían mejores razones para sostener la existencia de un contrato semejante, pues, "a cambio de las exenciones tributarias que se concedían a las compañías salitreras por el artículo 20 de la referida ley, se reconocía en el artículo 19 al Fisco chileno una participación del 40% de las utilidades en salitre, yodo y subproductos, como precio de la cesión o arrendamiento del derecho al estanco de la exportación y al comercio del salitre y yodo, o al impuesto a las utilidades, según se trate o no de productos sometidos al estanco. El saldo restante de las utilidades correspondería a los productores. Como se puede apreciar, de acuerdo con la ley salitrera, el Estado renunciaba a la percepción de determinados impuestos, a cambio de que se le reconociera una participación del 40% de las utilidades de la industria. Podrá decirse, en consecuencia, que esta ley generó obligaciones recíprocas para el Estado y las compañías salitreras".

El fallo reconoce la procedencia de una relación contractual en materia tributaria cuando de ella resulte una prestación que beneficia al Estado.

Ahora bien ¿El Estado no espera recibir importantes beneficios al instalarse y desarrollarse industrias básicas que han de significar el logro de metas económicas importantes que se ha trazado el mismo Estado? Bien sabemos que el Estado chileno, como todos los Estados modernos, tiene la obligación de fomentar, orientar y dirigir el desarrollo económico nacional; así se desprende de la Constitución y de numerosas leyes entre las cuales la más importante es la que creó la Corporación de Fomento de la Producción, que le encomienda formular un plan general de fomento. La propia Ley 7896 ordena al Presidente de la República otorgar determinadas franquicias, de tipo tributario, no son una mera liberalidad del legislador; llevan implícitas obligaciones para quienes las obtenga, como son las de mantener durante todo el tiempo de duración de las franquicias, como giro principal del negocio, la producción de hierro en lingotes y acero laminado procedente de minerales nacionales, y de mantener una determinada proporción de su capital en manos de chilenos. Si tales obligaciones se infringen en cualquier momento, el Ejecutivo puede lisa y llanamente decretar la caducidad de las franquicias.

Tal es pues, la contraprestación que exige el Estado a los beneficiarios de franquicias tributarias: la realización de objetivos industriales de importancia económica nacional, que cumplan metas y obligaciones propias del mismo Estado. Ello explica también las finalidades eminentemente económicas y sociales que tienen los tributos hoy en día, aparte de sus objetivos meramente fiscales. Nadie desconoce que es lícito al Estado aplicar discriminadamente tributos para incentivar actividades económicas es-

timadas básicas o de mayor conveniencia relativa que otras, o para desalentar aquellas que distraen recursos en producciones o actividades superfluas o prescindibles. En el caso preciso de la siderúrgica nacional, el Estado estaba interesado en atraer capitales nacionales para el desarrollo de una industria que había de crear una importante riqueza, aumentando, en primer lugar, en forma considerable el valor de nuestros minerales de hierro al beneficiarlos y elaborarlos en el país, en vez de exportarlos en bruto; al producir una economía de divisas con la sustitución de un fuerte producto de importación; y al crear fuentes de trabajo, inevitablemente también habían de traducirse en mayores ingresos para el Fisco.

De esta manera, este requisito de reciprocidad que enunciaba el fallo de primera instancia venía muy bien a reforzar la tesis de la Compañía en el caso en estudio. Por otra parte, más que reciprocidad en las prestaciones que puedan convenirse en esta clase de relaciones contractuales, es la finalidad o beneficio público, claramente perseguido por el legislador, lo que hace lícito, procedente o plausible que el Estado se obligue en materias de orden público con los particulares.

No creemos que sea adecuado hacer una distinción tan tajante entre el Estado y la Comunidad. En un régimen ampliamente democrático y representativo como es el nuestro, el Estado es la comunidad, es el conjunto de autoridades en las cuales está delegada la soberanía nacional por mandato de la Constitución. En otras palabras, el Estado es el principal interesado en el progreso de la comunidad, en la creación de fuentes de trabajo, de modo que todo fin nacional y de interés colectivo es pa-

ra él un interés en cuyo perseguimiento puede adoptar todas las medidas que la Constitución y las leyes se lo permitan.

Los conceptos fueron recogidos en acertadísima forma por la sentencia de casación de la Corte Suprema. En el considerando séptimo expresaba "que el Gobierno de Chile, ante la imprescindible necesidad de hacer surgir la industria pesada nacional para desarrollar los recursos naturales del país y evitar la lógica repulsión del factor privado nacional o extranjero a invertir capitales en una industria nueva de posibilidades dudosas, no vaciló en sacrificar impuestos y liberar de ellos a las industrias que reuniendo los fines de la ley, se acogieran a las franquicias que otorgaría por intermedio del Presidente de la República, y dándoles el respaldo legal correspondiente". Más adelante agregaba, en el considerando décimo: "Que, aceptadas por voluntad de la ley, al ser incluídas en ellas, las liberaciones que se garantizaban a los individuos que se acogieran a sus fines, esta garantía de la voluntad soberana que no ha podido menos, por su razón de ser, que estar encaminada a producir consecuencias jurídicas, esto es, a establecer una relación jurídica entre el que se comprometía a instalar una industria bajo las condiciones requeridas y el Estado que liberaba a aquél, por un plazo determinado, del pago de todo impuesto, pues, de otra manera, habría sido inoperante; por consiguiente, desde el momento en que el Presidente de la República, especialmente facultado para ello, reconoció al tercero el goce de la franquicia, importó, para éste, la creación de un derecho privado que incorporó a su patrimonio y que nació por voluntad de la ley". Terminaba, en el considerando décimo pri-

mero, manifestando "que lo anterior constituye lo que los tratadistas denominan convenciones legales y para cuya existencia no es necesario que la ley les dé una denominación específica; basta que la convención se infiera de un texto legal, ya que las cosas en derecho son lo que son, atendida su naturaleza y los efectos que producen".

Con el reconocimiento de estas situaciones jurídicas y la acertada interpretación de sus efectos, la Corte Suprema finalmente declaró que la garantía legal de la exención de todo impuesto no puede ser vulnerada sin la voluntad del titular de la misma, de modo que la derogación impuesta por el artículo 73 de la ley 12.120 no pudo ser aplicada a la reclamante, que en el momento de la derogación, se encontraba acogida a las franquicias de la Ley 7896.

Nos complace, por tanto, dejar constancia de esta moderna jurisprudencia sentada por nuestro más alto Tribunal, que ha venido a dejar en claro como ningún otro fallo lo había hecho hasta ahora, los verdaderos fundamentos que motivan y justifican esta importante medida de fomento económico que son los contratos-leyes en materia tributaria. No está de más, por último, apuntar que esta jurisprudencia se ha visto reforzada con un nuevo fallo dictado recientemente por la Corte Suprema sobre la misma materia. En sentencia de 30 de Abril de 1964, en juicio "Empresa Siderúrgica y Fundición Alister con Impuestos Internos", se rechaza el recurso de casación en el fondo deducido por el Fisco contra la sentencia de la Corte de Apelaciones de Santiago, que había aceptado lo solicitado por el re-

clamante para que se dejaran sin efecto las liquidaciones de impuestos a las compraventas por encontrarse acogida a los beneficios de la Ley 7896. Merece ser destacado en este fallo el considerando décimo primero, por el análisis jurídico del contrato-ley. Expresa al efecto: "Que, a este respecto, si bien no existen en nuestro derecho positivo, especialmente instituidos y reglamentados, los contratos-ley, es conveniente recordar que existen leyes que constituyen lo que los tratadistas han denominado acuerdos, convenios o convenciones legales, o bien, contratos-leyes, que tienen por objeto garantizar por el Estado el otorgamiento de ciertas franquicias o derechos a terceros, en general o nominativamente, en los cuales aquél y éstos convienen en la ejecución de actos de interés general, franquicias que se hacen consistir en liberación de contribuciones, regulación de tarifas, concesiones relativas a servicios, etc., y que por su razón de ser, tales acuerdos, convenios o convenciones legales tienden al resguardo del orden jurídico y están encaminadas a producir consecuencias jurídicas para establecer una relación de esta naturaleza entre el tercero que cumple la exigencia legal y el Estado que ampara el cumplimiento de la franquicia, evitando de este modo la falta de esa confianza jurídica que traería, consecuentemente, la inoperancia de la ley, ante el temor de que la adquisición del derecho ya efectuada pudiese estar supeitada en el futuro por otra ley posterior a propósito del conflicto que puede surgir entre el interés social de la nueva ley y el particular que defiende los derechos realizados y concedidos por la ley antigua".