

Santiago, veinte de junio de dos mil diecinueve.

VISTOS:

En estos autos ingreso Rol N° 8370-17 de esta Corte Suprema, seguidos en procedimiento general de reclamación tributaria, deduce recurso de casación en el fondo, en lo principal de fojas 168, el abogado señor Ricardo Celaya Bastidas, en representación del reclamante doña Alicia Vidal Lira, contra la sentencia dictada el veintidós de diciembre de dos mil dieciséis, por la Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó la de primer grado que acogió en parte la reclamación contra las Liquidaciones N° 299 y 300, de 30 de agosto de 2012, emitidas por el departamento de fiscalización de personas y micro pequeñas empresas del servicio de impuestos internos por la suma total de \$374.334.462, más reajustes e intereses por diferencias de Impuesto Global Complementario y de primera categoría, respecto del año tributario 2009.

Se trajeron los autos en relación para conocer de ese recurso, tal como se lee a fojas 264.

Y CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que por el recurso se denuncia, en un primer apartado, Infracción o falsa aplicación o errónea interpretación del artículo 70 de la ley de impuesto a la renta relacionados con el 17, 20 N° 2 y 3, 42 N° 2, 54 N° 1 y 70 relacionado con el 19 N° 2 de la Constitución Política de la República, todo lo anterior en relación además con los artículos 1, 4, 6 letra A N° 1 del código tributario en relación con el artículo 7 letra b ley orgánica constitucional de servicios de impuestos internos del DFL 107 del Ministerio de hacienda del año 1980 relacionado con el artículo 3 y 11 inciso segundo ley 19.880.

El yerro de derecho, señala, se configura por los sentenciadores de segundo grado al haber dejado de aplicar o bien aplicado incorrectamente las

normas jurídicas señaladas o la interpretación inferida de ellas presumiendo y teniendo por acreditado la existencia de una inversión en el año comercial 2008 que reconocía como titular a doña Alicia Vidal Lira mandataria a nombre propio y no de la sociedad inmobiliaria Espoz mandante.

Como consecuencia de lo anterior el Servicio de Impuestos Internos procedió a cuantificar a su representada diferencias de impuestos sobre la base de considerar que las inversiones verificadas en el ejercicio comercial 2008 de acuerdo a las instrucciones y fondos proporcionados por la sociedad mandante, lo fueron a nombre propio.

Señala además que como consecuencia de la infracción del artículo 70 de la ley de impuesto a la renta la sentencia de segundo grado vulneró también los artículos 20 N° 3 y 42 N° 2 del mismo cuerpo legal, ya que procedió mediante la liquidación a número 299 y 300 sin base legal alguna a determinarle doña Alicia Vidal Lira, simultáneamente, diferencia por concepto de impuesto global complementario o impuesto de primera categoría, en circunstancias que el artículo 70 antes citado sujeta tales cantidades a uno u otro tributo dependiendo de la actividad principal del contribuyente y no ambos como resolvió el tribunal ad quem al confirmar y hacer suya en todas sus partes la sentencia primera instancia.

En este mismo apartado, denuncia infracciones al artículo 19 N°s 2 , 3 y 20 de la Constitución Política de la República relacionados con el artículo 70 de la ley de impuestos a la renta y con los artículos 20 N° 2 y 3, 42 N° 2 y 54 N°1 del Decreto Ley N° 824, toda vez que se infringe la garantía de igualdad ante la ley, la igual protección de la ley en el ejercicio de los derechos del particular y la igual repartición de los tributos en la proporción a la renta o en la progresión o forma que fije la ley, al darle distinto tratamiento a situaciones que

son idénticas, el servicio de impuestos internos procedió a conciliar las observaciones respecto del contribuyente José Rafael Echeverría Bascuñán no así las que afectaban a doña Alicia Vidal Lira.

Señala finalmente en este punto, que se infringe el artículo 19 N° 3 ya que el fallo recurrido al confirmar el de primera instancia, se extendió a puntos que nunca formaron parte de la litis, toda vez que el de primer grado apartándose de los hechos sustanciales pertinentes y controvertido fijados en el proceso agrega dos hechos nuevos y ajenos a la controversia. El primero se refiere a la acreditación del flujo real de los dineros pagados por la sociedad inmobiliaria las Mercedes a la reclamante y el segundo préstamo realizado por el contribuyente a la inmobiliaria Espoz.

Como segundo error de derecho, se denuncia infracción al artículo 132 incisos 10 y 14 del Código Tributario, artículo 47, 719, 1712, 1448, 21, 23, 2151, 2155 del Código Civil, 346 N° 3, 426 relacionado con el 427 todos del Código de Procedimiento Civil. El sentenciador no se hace cargo dice, de valorar la totalidad de la prueba instrumental allegada al juicio y no tachada de falta de integridad o falsedad ni haberse acreditado tal falsedad o falta de integridad, lo que imponía el tribunal de primera instancia pronunciarse individualmente y en su conjunto sobre cada uno de los medios de prueba aportados al juicio. Omitió la valoración de la prueba instrumental acompañada al reclamo tributario de autos confirmando sin base legal alguna la sentencia apelada, por otra parte además establece en una errónea apreciación del valor probatorio de los antecedentes agregados al juicio.

Conculca además las normas jurídicas que regulan las presunciones de acuerdo a lo previsto en los artículos 426 y 427 del Código de Procedimiento Civil.

La sentencia de segunda instancia agrega, no ponderó tampoco que los documentos acompañados en primera, nunca fueron objetados, a lo más hubo algunas apreciaciones formales, pero sin que ellas tengan la entidad de restarle valor como es el caso de la contabilidad de la sociedad Espoz limitada y el reconocimiento de deuda suscrito entre Alicia Vidal Lira y Espoz limitada, restándole además, mérito probatorio a los registros contables de inmobiliaria Espoz limitada por estimarse que habían sido timbrados ante los registros con posterioridad a la ocurrencia de los hechos, agregando, que la contabilidad es digna de fe no por la fecha del timbraje sino por la consistencia que hay entre los asientos contables y los documentos y antecedentes que le sirven de respaldo conforme al artículo 17 del código tributario relacionado con el 21 del mismo código, señalando además que confunde el sentenciador reconocimiento de deuda con mutuo.

Finalmente, señala, no tomaron en cuenta la segunda parte del artículo 132 inciso 14 del código tributario, esto es, la multiplicidad, gravedad, precisión, concordancia y conexión de las pruebas o antecedentes del proceso que haya utilizado, de manera que el examen conduzca lógicamente a la conclusión que ha de servir de fundamento en su decisión.

Los errores de derecho enunciados, dice, han tenido la influencia que al no concurrir estos hubieran tenido que revocar la sentencia de primera instancia en aquella parte que fue rechazada por el Director Regional Metropolitano Santiago Oriente, por lo que solicita se acoja el recurso en todas sus partes invalidando el fallo impugnado, dictando acto seguido, pero sin nueva vista, sentencia de reemplazo que dé lugar al reclamo de autos en aquella parte que fue rechazada.

SEGUNDO: Que la sentencia recurrida resolvió confirmar sin modificaciones la de primer grado, compartiendo el criterio expresado por el tribunal a quo en relación al objeto del presente juicio, que no era otro que acreditar el origen de los fondos con que el contribuyente efectuó una serie de inversiones en el año comercial 2008, y que de no hacerlo se presumirá que corresponden a utilidades afectas al Impuesto de Primera Categoría o Impuesto Global Complementario, según corresponda.

Señala el fallo objeto del arbitrio, que la parte reclamante indicó que el origen estaría en una inversión efectuada con recursos de propiedad de un tercero, consistente en un mandato a nombre propio otorgado por Inversiones Espoz Limitada por \$861.392.685.- cuyo inicio estaría en el mes de julio de 1989, en que junto a otras personas habría vendido acciones de Laboratorios Sanderson S.A. a la sociedad de inversiones Las Mercedes, quedando esta última como dueña principal del laboratorio y con una deuda con la contribuyente, sin embargo de esa operación no existe antecedente alguno en la causa. Por otro lado, se precisó que en 2008 la sociedad Las Mercedes vendió sus acciones de Sanderson a un tercero no relacionado, generando un flujo de caja y pagando la deuda que mantenía con la contribuyente desde el año 1989 y que distribuyó lo que quedaba en dividendos, y que luego suscribe un contrato con la sociedad Espoz (de la cual es socia), el que denominaron mandato especial a nombre propio y así radicar en la primera los fondos que se habrían percibido producto del pago de la deuda por US\$1.631.463,58, o sea, la contribuyente de autos habría entregado los dineros a Espoz Ltda., luego ésta los traspasó a la primera en virtud del mandato, y esta a su vez los habría invertido en el año comercial 2008, contabilizando un activo y un pasivo por idéntico monto, en relación a lo cual se señala en el fallo recurrido, solo aportó

fotocopia de reconocimiento de deuda de 2 de enero de 2009, pero sin que en dicho antecedente se fijen intereses ni fechas de pago, lo que lo desnaturaliza totalmente.

A todo lo anterior, consigna la sentencia de la Corte de Apelaciones de Santiago, “cabe agregar que cuando el mandatario contrata a nombre propio y no al de su mandante, necesariamente los efectos de los actos y contratos que celebre el mandatario se han de radicar exclusivamente en el patrimonio de éste último, siendo que solo una vez que se rinda debida cuenta del encargo, habrán, en su caso, de transferirse los derechos adquiridos en el cumplimiento del mismo, lo que en el caso propuesto, tampoco ha ocurrido”.

TERCERO: Que atendido que la sentencia impugnada concluye que, acorde a lo prevenido en el artículo 132 del Código Tributario, la prueba se apreciará de conformidad a las reglas de la sana crítica, al apreciar las pruebas de esta manera, el tribunal deberá expresar en la sentencia las razones jurídicas y las simplemente lógicas, científicas, técnicas o de experiencia en virtud de las cuales les asigna valor o las desestima. En general, tomará en especial consideración la multiplicidad, gravedad, precisión, concordancia y conexión de las pruebas o antecedentes del proceso que utilice, de manera que el examen conduzca lógicamente a la conclusión que convence al sentenciador.

En efecto, señala el fallo recurrido, “en ningún caso, ya sea individualmente o en conjunto la prueba rendida en el presente juicio, tienen el mérito probatorio suficiente para acreditar el origen de los fondos con que el contribuyente efectuó una serie de inversiones en el año comercial 2008, por lo que los acompañados en esta instancia no hacen sino reiterar la conclusión adoptada por el tribunal a quo, con cuyo mérito coincide esta Corte, a

diferencia de lo que afirma la reclamante y apelante de autos, quien insiste en argüir una tesis que no acredita fehacientemente como se lo ordenaba el artículo 21 del Código Tributario”.

CUARTO: Que, en ese sentido, importa dejar en claro que esta Corte ya ha señalado reiteradamente que, al no constituir esta sede una instancia, la revisión de los hechos asentados en el juicio o el establecimiento de unos otros diversos de los fijados, y que determinan la aplicación de las normas sustantivas dirigidas a dirimir lo debatido no es posible, salvo que se denuncie que al resolver la controversia los jueces del fondo se han apartado del *onus probandi* legal, han admitido medios de prueba excluidos por la ley o han desconocido los que ella autoriza, o en que se ha alterado el valor probatorio fijado por la ley a las probanzas aportadas al proceso. Para el desarrollo de tal propósito, el recurrente debe señalar pormenorizadamente los yerros jurídicos que se han cometido en la decisión, los que deben tener influencia sustancial en lo dispositivo del fallo, exigencia que se traduce en la necesidad de demostrar que ellos han tenido un efecto trascendente y concreto, de suerte que su verificación implique una real variación respecto de lo que racional y jurídicamente debería fallarse y lo que efectivamente se resolvió en la resolución impugnada.

También es importante advertir que actualmente en materia tributaria el sistema de valoración imperante es el de la sana crítica, contenida en el inciso 14° del artículo 132 del Código Tributario, ponderación de las probanzas que bajo este paradigma significa que, como ya se ha afirmado consistentemente por esta Corte, no está permitido a los jueces de instancia que en el análisis de los medios de prueba aportados puedan prescindir de elementos de convicción que están llamados a valorar, de acuerdo a las reglas de la lógica, las máximas

de la experiencia y los conocimientos científicos, pues de hacerlo así, desde luego infringen, precisamente, las reglas de la sana crítica (SCS N° 3026-2010, de 25 de agosto 2011). Por otro lado, y desde que se reconoce a los mismos jueces la facultad de imperio para determinar el sustento fáctico de la decisión del caso concreto, no es bastante para dar por establecida una transgresión de las reglas de valoración de la prueba la sola discrepancia con las conclusiones alcanzadas por aquéllos, sino que se requiere apreciar una motivación alejada ostensiblemente de los antecedentes probatorios del caso, o una estimación de los mismos a tal punto irracional, ilógica o contraria a la experiencia, que llegue a ser insensata (SCS N° 2751-2013, de 31 de diciembre de 2013).

QUINTO: Que, situados en este contexto, es posible advertir que el arbitrio centra su análisis en la exigencia de haberle impuesto al contribuyente acreditar el origen de los fondos con los que realizaron una serie de inversiones en el año comercial 2008; obligación que entiende cumplió a diferencia de lo que sostienen los sentenciadores, ello porque a su juicio, no apreciaron la prueba conforme al artículo 132 del Código tributario, porque de haberlo hecho- en su concepto- se acreditaba plenamente el origen de los ingresos para justificar íntegramente la inversión efectuada a nombre de un tercero.

Al efecto cabe primero apuntar que las conclusiones que alcanza el tribunal sobre este asunto no es el resultado de la valoración de un solo medio probatorio o el corolario de la apreciación de un solo hecho establecido como premisa de sus conclusiones, sino que la decisión a que arriba se alcanza luego de analizar distintos medios probatorios aportados por ambas partes, e ir estableciendo diversos hechos, circunstancias o elementos aislados que luego,

ponderados en su conjunto y globalmente, le llevan a determinar que no se acreditó el origen de los ingresos con los cuales se efectuaron las inversiones.

En ese orden de consideraciones, un atento examen de las infracciones denunciadas a las normas reguladoras de la prueba, demuestra, , que ellas no son tales, sino que en su mayoría se trata de reclamos por falta de análisis de la prueba, lo que constituye un defecto de carácter ordenatorio litis cuyo conocimiento y enmienda no es propio del recurso de casación en el fondo.

Pues bien, resulta de claridad meridiana que aquí se cuestiona la falta de valoración de esos documentos y no su errónea valoración, es decir, la falta de exposición de las razones por las cuales no se estimó útil dicha prueba para acreditar el origen de las inversiones, cuestión que ya se ha dicho, constituye un defecto de carácter ordenatorio litis no susceptible de enmendar mediante el presente recurso.

Además, como se ha explicado, esa conclusión es el resultado de un proceso complejo compuesto de un conjunto de operaciones intelectuales en virtud de las cuales se establecen diversas premisas o hechos aislados, que ponderados en conjunto llevan a esa determinación.

SEXTO: Que, así las cosas, del recurso impetrado aparece una discrepancia con el resultado a que arribaron los sentenciadores luego del análisis comparativo de la prueba, sin que se aprecie en las conclusiones alcanzadas una torcida valoración de las evidencias o un ejercicio irracional de tal gravedad que lleve a conclusiones fácticas inaceptables. Adicionalmente, la sentencia deja de manifiesto la apreciación de las pruebas rendidas y los presupuestos fácticos que extrae de ellas, cumpliendo con su deber de fundamentación.

SÉPTIMO: Que en este mismo orden de ideas, en lo que respecta a la

infracción al artículo 70 de la Ley de Impuesto a la Renta, en cuanto a la duplicidad de impuestos que se determinaron a la recurrente, los que señala no sería procedente, ya que la norma precedentemente citada sujeta tales cantidades a uno u otro tributo dependiendo de la actividad principal del contribuyente y no a ambos. Esta corte no vislumbra tal infracción, ya que de la lectura de las sentencias de primera y segunda instancia no consta el yerro de derecho que se denuncia, desde que lo que se ordena en el fallo de primera es que se giren los impuestos resultantes en su oportunidad, sentencia que es confirmada por el fallo de segunda instancia objeto del presente recurso, en iguales términos.

En tal sentido no debe olvidarse que el recurso de casación en el fondo tiene por objeto velar por la correcta interpretación y aplicación de las normas llamadas a dirimir la controversia, con el objeto de que este tribunal pueda cumplir con la función uniformadora del derecho asignada por la Ley. De la misma manera, es necesario también tener en cuenta que esta Corte ya ha señalado reiteradamente que, al no constituir esta sede instancia, la revisión de los hechos asentados en el juicio, en lo referente a la actividad principal de la contribuyente, y, que determinan la aplicación de las normas sustantivas dirigidas a dirimir lo debatido no es posible.

OCTAVO: Que a mayor abundamiento, se debe recordar que el artículo 21 del Código Tributario hace recaer el peso de la prueba en el contribuyente, de modo que no bastaba con la aportación de aquellos elementos de convicción que creía suficientes para sustentar su posición, sino que debía entregar los necesarios para justificar que las inversiones efectuadas en el año comercial 2008 lo fueron con fondos de terceros, a fin de evitar que la carga tributaria de ello pudiese recaer en la contribuyente.

Ello es así, porque quien ha sido objeto de reparo debe probar aquellos hechos que el Servicio de Impuestos Internos entendió no justificados en sus declaraciones, en consecuencia, cabe a los jueces la obligación de ponderar los antecedentes aportados por el contribuyente y analizar su fuerza probatoria, sin otra limitación que atenerse a las reglas de la sana crítica. Por tal motivo no puede tener lugar la infracción denunciada al resultar adecuada la exigencia al contribuyente en cuanto a probar los hechos que afirmó, pues le correspondía desvirtuar las imputaciones del ente fiscalizador.

NOVENO Que, entonces, no habiéndose demostrado la infracción de las normas reguladoras de la prueba que en el recurso se dicen vulneradas, las conclusiones que alcanza el tribunal sobre la falta de justificación del origen de las inversiones no pueden ser desatendidas por esta Corte y, corolario de ello, es que no se han podido vulnerar las normas del artículo 70 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, así como las del artículo 132 del Código Tributario, las que parten de supuestos de hecho diversos a los asentados en el fallo.

DÉCIMO: Que de esta manera, resulta forzoso concluir que el recurso interpuesto por el contribuyente es insuficiente para los fines propuestos, al tenor de lo que impone el artículo 767 del Código de Procedimiento Civil, toda vez que conforme a lo expuesto y al no haberse demostrado la existencia de errores de derecho con influencia sustancial en lo resuelto, debe necesariamente ser desestimado.

En conformidad, asimismo, con lo dispuesto en los artículos 764, 765, 767, 768, 805 y 808 del Código de Procedimiento Civil, se declara que **se rechaza** el recurso de casación en el fondo deducido en lo principal de fs. 168, en representación del reclamante en contra de la sentencia dictada por la Corte

de Apelaciones de Santiago con fecha veintidós de diciembre de dos mil dieciséis, escrita a fs. 159 y siguientes.

Regístrese y devuélvase con sus agregados.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Cisternas.

Rol N° 8370-17