

Santiago, veinticuatro de marzo de dos mil veinte

Vistos:

En los autos Rol N° 2589-18, de esta Corte Suprema sobre procedimiento de reclamación tributaria, a fojas 723, el abogado don Luis Andrés Vargas Corvalán, en representación de la reclamante Clínica El Loa S.A, deduce recurso de casación en la forma y el fondo contra la sentencia de doce de diciembre de dos mil diecisiete, de fojas 711, dictada por una sala de la Corte de Apelaciones de Antofagasta, que confirmó, con costas, la del Tribunal Tributario de Aduanero de la Región de Antofagasta, que rechazó el reclamo interpuesto por el contribuyente, en contra de la Resolución Ex. SII N°318, de fecha 2 de mayo de 2016, que no dio lugar a las devoluciones por Pago Provisional Mensual por Impuesto de Primera Categoría y Pago Provisional por Utilidades Absorbidas, por las sumas de \$3.013.980 y \$56.741.886, respectivamente, solicitadas mediante Formulario 22 folio N° 243589905, correspondiente al año tributario 2015 y lo acogió parcialmente en contra de la Liquidación N° 66, de fecha 24 de junio de 2016, solo en cuanto regula que el porcentaje a aplicar para regular la base imponible asciende a un 17,50%.

A fojas 827, se ordenó que rigiera el decreto de 13 de marzo de 2018, que ordenó traer los autos en relación.

CONSIDERANDO:

EN CUANTO AL RECURSO DE CASACIÓN EN LA FORMA

PRIMERO: Que por el arbitrio de casación formal el reclamante denuncia el vicio de ultrapetita, por cuanto, no obstante, que la sentencia consideró que el porcentaje de ventas regulado por el Servicio de Impuestos Internos por aplicación del artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, y que fue señalado en la Liquidación no existe, rechazó dejarla sin efecto, determinando de oficio un nuevo porcentaje de ventas, excediéndose con ello de la materia controvertida, asumiendo además funciones del Director Regional que no le corresponden.

Indica que por lo expuesto se infringió el principio de congruencia procesal que requiere que exista consistencia entre la sentencia pronunciada y el objeto del proceso constituido por las pretensiones de las partes. Por ello, concluye, que si no se hubiera cometido el vicio enunciado se habría acogido el reclamo en todas sus partes.

Termina solicitando se acoja el arbitrio impetrado, se invalide la sentencia y se dicte una de reemplazo que dé lugar a la reclamación tributaria interpuesta, en su totalidad, con costas.

SEGUNDO: Que en reiteradas oportunidades, se ha resuelto que la "*ultrapetita*" se produce cuando el fallo se aparta de los términos en que los litigantes sitúan la controversia mediante sus acciones, excepciones y defensas, con alteración de su contenido, cambio de su objeto o modificación de la causa de pedir; igualmente, cuando el ente jurisdiccional otorga más de lo pedido por los contradictores en sus respectivos escritos de la etapa de discusión, actuaciones procesales que fijan la competencia del tribunal o cuando, en otra hipótesis, se emite pronunciamiento acerca de cuestiones no sujetas a la decisión del tribunal.

Que, cabe tener en cuenta que este precepto contempla dos formas de materialización. La primera consiste en otorgar más de lo pedido, esto es, propiamente la *ultrapetita*, mientras que la segunda se produce al extenderse el fallo a puntos no sometidos a la decisión del tribunal, hipótesis que se ha denominado *extrapetita*.

La regla anterior debe necesariamente relacionarse con lo prescrito en el artículo 170 del Código de Procedimiento Civil, de acuerdo con el cual las sentencias se pronunciarán conforme al mérito del proceso y no podrán extenderse a puntos que no hayan sido sometidos expresamente a juicio por las partes, salvo en cuanto las leyes manden o permitan a los tribunales proceder de oficio.

En consecuencia, el vicio formal invocado se verifica cuando la sentencia otorga más de lo que las partes han solicitado en sus escritos de fondo, por medio

de los cuales se fija la competencia del Tribunal o cuando se emite pronunciamiento en relación con materias que no fueron sometidas a la decisión de este, vulnerando, de ese modo, el principio de congruencia que rige la actividad procesal.

TERCERO: Que, para determinar si los jueces se ajustaron a los límites de la controversia, en lo pertinente al recurso, es necesario analizar los escritos fundamentales del pleito que en la especie se reducen a la reclamación del contribuyente y a la respuesta del órgano fiscalizador.

Del primero de ellos fluye que lo que se impugna es la correcta determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría del contribuyente del año tributario 2015, que originó la Resolución Ex. SII N°318 y la Liquidación N° 66.

La sentencia de segunda instancia, que hizo suya la de primera, desestimó los reclamos entablados e indicó en su fundamento cuadragésimo tercero que “los elementos de juicio aportados por el reclamante al proceso [...] no son suficientes e idóneos para tener por acreditado el efectivo resultado tributario de la reclamante el año tributario 2015”, luego de lo cual en el considerando sexagésimo séptimo señaló que “la emisión de la liquidación reclamada por el contribuyente, tiene como fundamento la insuficiencia de los antecedentes necesarios, para determinar de forma palmaria, la renta líquida imponible del contribuyente, lo que trajo como consecuencia que el ente fiscalizador hiciera ejercicio de la facultad de tasación que consigna el artículo 35 de la Ley sobre Impuesto a la Renta”, concluyendo en el razonamiento septuagésimo cuarto que “desde la perspectiva de las exigencias normativas contenidas en el artículo 35 de la Ley sobre Impuesto a la Renta lo obrado por el órgano fiscalizador, se ajustó a derecho”. Finalmente, manifestó en el fundamento septuagésimo quinto, que: “si bien el Servicio de Impuestos Internos obró correctamente al momento de determinar los contribuyentes comparables, en el cálculo del porcentaje que aplicó en la especie, incurrió en un error, toda vez que según se analizó, el promedio de

las rentabilidades de los contribuyentes seleccionados como comparables asciende a un 17,50% y no a un 21,10%, por lo que en esta parte, el reclamante lleva razón cuando alega la improcedencia de la aplicación del artículo en cuestión”.

Lo anterior, fue complementado por los jueces de fondo quienes agregaron que la competencia del Juez Tributario de modificar el porcentaje para determinar la base imponible de un 21,10% a un 17,50%, tiene por objeto corregir un error del propio Servicio de Impuestos Internos, y que no produce perjuicio alguno al contribuyente, por el contrario lo favorece.

En consecuencia, los sentenciadores no han incurrido en *extrapetita*, por cuanto, precisamente se estimó que la determinación por el órgano fiscalizador de renta imponible del contribuyente, se ajustó a derecho, corrigiendo un error del propio Servicio de Impuestos Internos, que favorece al contribuyente, lo que guarda relación con la interlocutoria de prueba de fojas 304, que estableció como uno de los hechos controvertidos: “Antecedentes y circunstancias de hecho, que hacen procedente o improcedente la tasación de la base imponible de Impuesto de primera categoría del año tributario 2015, efectuada por el Servicio de Impuestos Internos”, concepto que desde luego comprende la determinación de la base imponible. De lo anterior, aparece con claridad que el asunto en cuestión, fue motivo del asunto debatido en este juicio y además objeto de la prueba rendida en el mismo, por lo que el recurso de casación en la forma parte de supuestos inconcurrentes, motivo suficiente para su rechazo.

EN CUANTO AL RECURSO DE CASACIÓN EN EL FONDO

CUARTO: Que el escrito de casación en el fondo denuncia dos vulneraciones de derecho.

Por la inicial se proclama una falsa aplicación de los artículos 11 inciso 2° de la Ley 19.880, sobre Bases de los Procedimientos Administrativos y 35 de inciso segundo del Código Tributario, pues de la sola lectura de la actuación reclamada, aparece de manifiesto que no se consignan los fundamentos y

antecedentes que sirvieron de base para tasar la renta imponible, transformando el acto administrativo en un hecho arbitrario e ilegítimo. Precisa que no se indicó cuantos contribuyentes fueron utilizados en la muestra, su actividad económica, su ciclo productivo, que antecedentes fueron usados y los cálculos aritméticos. Afirma, que el secreto tributario consagrado en el artículo 35 del Código Tributario, no es absoluto, toda vez, que se permite divulgar información en lo que sea necesario para cumplir con otras disposiciones del mismo código u otras normas legales.

En consecuencia, afirma que la resolución reclamada no cumple con las exigencias establecidas en el citado artículo de la Ley N°19.880, al carecer de la motivación necesaria para sustentar la decisión allí adoptada, lo que vulneró el derecho a una adecuada defensa.

Concluye que de haberse aplicado correctamente las normas aludidas se habría determinado que la Liquidación N° 66, carece de la debida motivación, requisito de validez de todo acto administrativo, al carecer de elementos necesarios que permitiere al contribuyente conocer como el Servicio de Impuestos Internos arribó a un promedio de ventas del 21, 10 %.

En su segundo acápite, el libelo denuncia que el fallo conculca el principio de legalidad, contemplado en el artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, por cuanto los contribuyentes comparados para obtener el promedio de ventas que exige la citada disposición legal, difieren del giro y realidad económica de la reclamante, lo que hace imposible una asimilación objetiva a la contribuyente Clínica El Loa S.A. Agrega, que corrobora lo anterior la circunstancia que el promedio fue redeterminado por el juez de primera instancia, asumiendo funciones privativas del Director Regional.

Por lo expresado, pide se acoja el recurso interpuesto, se invalide el fallo, dictando sentencia de reemplazo que deje sin efecto la Liquidación N° 66, de 24 de junio de 2016 y en definitiva acoja el reclamo tributario de autos.

QUINTO: Que, para la adecuada y mejor resolución de esta litis, conviene resumir la controversia al tenor de los aspectos no debatidos por las partes:

1. Que, mediante la declaración anual de Impuesto a la Renta, Formulario 22, folio N°243589905, correspondiente al Año Tributario 2015, la sociedad reclamante solicitó devolución correspondiente a Pagos Provisionales Mensuales por la suma de \$3.013.980 y por crédito por Impuesto de Primera Categoría pagado por utilidades absorbidas por pérdidas tributarias por \$56.741.886.

2. La Resolución N°318 de fecha de 2 de mayo de 2016, denegó la devolución de impuestos solicitada por la contribuyente para el año tributario 2015.

3. Mediante la Liquidación N° 66, emitida con fecha 24 de junio de 2016, el Servicio de Impuestos Internos procedió a tasar conforme lo dispone el artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, los ingresos del giro, percibidos o devengados por la suma de \$4.258.178.427, determinándose a pagar la suma de \$186.779.901, por concepto de Impuesto de Primera Categoría, considerando la aplicación de un promedio de rentabilidad de 21,10%, porcentaje que fue redeterminado por el juez tributario en 17,50%.

SEXTO: Que, en cuanto a la transgresión de los artículos 11 inciso segundo de la Ley N° 19.880, denunciada por el contribuyente, en relación al artículo 35 del Código Tributario, es importante destacar que el inciso primero del artículo 1° de la Ley de Bases de Procedimientos Administrativos, consigna que *“La presente ley establece y regula las bases del procedimiento administrativo de los actos de la Administración del Estado. En caso de que la ley establezca procedimientos administrativos especiales, la presente ley se aplicará con carácter de supletoria”*. De esta manera, queda claro que, en primer término, cabe acudir a las disposiciones de la ley especial para determinar las reglas aplicables al procedimiento y, sólo en aquellas situaciones no previstas, acudir a la normativa supletoria. Siguiendo esa línea, es posible reconocer en las distintas disposiciones del Código Tributario una detallada regulación del procedimiento para la determinación de impuestos, tanto en lo relativo a las acciones que deben efectuar

los contribuyentes como la presentación de sus declaraciones de impuestos, declaraciones juradas y pagos provisionales, como las facultades con que cuenta el Servicio de Impuestos Internos, relativas a las notificaciones de requerimiento de documentación, citaciones, emisión de liquidaciones y giros, tasaciones y otras medidas de fiscalización y correcto cálculo de las obligaciones tributarias, por lo que no resultan aplicables las normas ni ninguno de los principios que rigen el procedimiento administrativo denunciados por el recurrente, lo que basta para desestimar el presente motivo de impugnación.

SEPTIMO: Que, a mayor abundamiento, dicha alegación fue analizada y resuelta por la sentencia de primer grado, que la de segunda hizo suya, en el considerando sexagésimo, indicando que “si bien efectivamente en la liquidación reclamada no se expusieron los antecedentes a partir de los cuales se determinó que la rentabilidad promedio normal era de un 21,10%, como tampoco, el procedimiento utilizado por el ente fiscalizador en virtud al cual determinó la rentabilidad promedio normal indicada en el accertamiento, para los efectos de tasar la renta líquida imponible del contribuyente liquidado”, en el fundamento sexágésimo segundo, explica que “lo dispuesto en el artículo 35 del Código Tributario, constituye, sin lugar a dudas, uno de aquellos límites a la fundamentación de un acto administrativo [...] por lo que no es posible pretender que, para los efectos de entender suficientemente fundamentado el acto administrativo en cuestión, se exija a los funcionarios del ente fiscalizador que infrinjan sus deberes funcionarios, expresando en los actos administrativos que dicten, los antecedentes que figuren en las declaraciones de impuestos presentadas por terceros”. Producto de lo anterior concluye en su basamento sexagésimo cuarto que “dentro de los límites que la ley establece, la liquidación reclamada cumple con la exigencia legal de fundamentación, la que si bien puede ser un tanto escueta, en todo caso da cuenta de los funcionarios públicos que la emitieron, quienes la firman; como asimismo, de los antecedentes tenidos en cuenta para practicar tal accertamiento, con expresión de las normas aplicables al

caso, y con la determinación del impuesto liquidado”. Hecha esa delimitación previa, indica a continuación que “la reclamada aportó los antecedentes en base a los cuales determinó la rentabilidad promedio normal aplicada al caso en cuestión, los cuales fueron conocidos por la parte reclamante y respecto de los cuales, según se lee a fojas 531 y siguientes, ésta manifestó sus observaciones”.

OCTAVO: Que, finalmente, el arbitrio protesta que el fallo conculca el principio de legalidad, contemplado en el artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, al determinar la base imponible, estableciendo como renta mínima un porcentaje de ventas del 17,50%, considerando contribuyentes comparados que difieren en el giro y realidad económica de la reclamante, sin embargo, no acusa la infracción de alguna norma reguladora de la prueba que permita postular un error de los jueces de la instancia al no arribar a la conclusión pretendida por el arbitrio, con lo cual lo discurrido en éste carece de apoyo en los hechos fijados en el fallo y, por consiguiente, no puede ser acogido.

NOVENO: Que, las consideraciones precedentes determinan que en la especie no se configuren los yerros denunciados, de manera que al no haber sido demostrado que los jueces del grado hayan incurrido en error de derecho con influencia sustancial en lo dispositivo del fallo, la impugnación ha de ser desestimada.

Y visto, además, lo prevenido en los artículos 764, 765, 767, 768, 805 y 808 del Código de Procedimiento Civil, **se rechazan**, los recursos de casación en la forma y en el fondo formalizados en lo principal y primer otrosí, respectivamente del escrito de fojas 723, en representación de la reclamante Clinica El Loa S.A, en contra de la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Antofagasta, con fecha doce de diciembre de dos mil diecisiete, que se lee a fojas 711.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo de la Abogada Integrante Sra. Gajardo.

Rol N° 2589-18

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Carlos Künsemüller L., Haroldo Brito C., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., y la Abogada Integrante Sra. María Cristina Gajardo H. No firma la Abogada Integrante Sra. Gajardo, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar ausente.