

Santiago, quince de enero de dos mil veintiuno.

VISTOS:

En estos autos Rol N° 8352-18 de esta Corte Suprema, sobre procedimiento general de reclamación, el abogado don Ricardo Celaya Bastidas, en representación de la sociedad SN HOLDING S.A, dedujo recurso de casación en el fondo en contra la sentencia de cuatro de abril de 2018, dictada por una sala de la Corte de Apelaciones de San Miguel, que confirmó el fallo de primer grado, de 27 de abril de 2017, del Tercer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, escrito a fojas 340, en aquella parte que procedió a rechazar el reclamo tributario deducido en contra de la Resolución Ex N° 120 de 4 de mayo de 2012, que cuestiona la pérdida de ejercicios anteriores señalada en la Declaración de Impuesto a la Renta, correspondiente al año tributario 2011, por un monto de \$3.031.609.216, que provendría de la venta de las acciones de CRN Inmobiliaria S.A. y que le habría generado una pérdida de \$2.865.349.936, afectando con ello la Renta Líquida Imponible del año tributario 2010.

Con fecha 15 de mayo de 2018, se trajeron los autos en relación.

CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que por el recurso se denuncian como infracciones de derecho en que habría incurrido la sentencia de segundo grado, la transgresión de los artículos 132, inciso 14° y 15° y 21 del Código Tributario y artículos 346 N°2 y 3, y 426 del Código de Procedimiento Civil, en relación con los artículos 47 y 1712, ambos del Código Civil, estos últimos en coherencia con los artículos 2 y 148 del Código Tributario; y todos en concordancia con los artículos 29 a 33, 41 y 97 de la Ley de la Renta y artículo 3 de la Ley N° 18046 sobre sociedades anónimas (vigente al 4 de septiembre del año 2009), pues

en el caso en análisis el Tribunal *ad quem* al confirmar y hacer suyos los fundamentos de la sentencia dictada por el Tercer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, desatendieron no solo las reglas que gobiernan la sana crítica, sino que además los parámetros y factores que imperativamente exige el artículo 132, inciso 14° del Código Tributario al examinar y valorar la prueba y demás antecedentes introducidos por las partes al proceso de autos.

Al respecto alega, que con el objeto de acreditar los hechos fijados en la interlocutoria de prueba y en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 21 del Código Tributario, acompañó tanto en primera como en segunda instancia, abundante prueba instrumental, no obstante lo cual lo sentenciadores efectuaron un análisis parcial de aquella.

En este sentido asevera, que los jueces del fondo la desestimaron de plano, aun cuando fue introducida antes de la vista del recurso de apelación, sin efectuar ningún examen ni análisis de conformidad con las reglas que gobiernan la sana crítica. Con ello transgredieron el artículo 348 del Código de Procedimiento Civil, aplicable en la especie por los artículos 2 y 148, ambos del Código Tributario.

En efecto, detalla que en la Resolución Ex. N° 019 de fecha 13 de febrero de 2009, y las rectificatorias de los Años Tributarios 2004 y 2005, consta tanto la pérdida y el consecuente valor patrimonial de CRN, así como la inversión que SN Holding capitalizó lo que fue validado por el propio Servicio en la sociedad CRN.

Así –continúa el impugnante-, cuando la recurrente vendió las acciones de CRN, dicha empresa tenía una pérdida tributaria por más de 5 mil millones

de pesos y registraba un patrimonio negativo, respecto del cual la impugnante era acreedora de parte de ese pasivo.

En el mismo sentido y, complementando lo anterior, denuncia que los sentenciadores también omitieron ponderar la Resolución Ex N° 87 de fecha 2 de mayo de 2007, en la que se reconoce por parte del propio Servicio que la cuenta por pagar que SN Holding tenía con sus accionistas correspondía a un pasivo y que la cuenta por cobrar que SN Holding tenía con CRN correspondía a un activo.

De este modo –prosigue su narración-, pese a que todo lo anterior permitía demostrar de un modo indubitado, la cuenta por cobrar que SN Holding tenía en CRN, que posteriormente capitalizó, y que esta fue validada por el Servicio en SN Holding, el sentenciador insistió que dicha cuenta no se probó.

Agrega, para el mismo efecto, que tampoco se consideró por los sentenciadores lo declarado por el contador auditor de SN Holding, ni se confrontó esa declaración tanto con los antecedentes aportados como con la documentación sustentatoria de la cuenta por cobrar que la reclamante capitalizó.

Refiere que producto de lo anterior, el Tribunal también concluyó erróneamente y sin mayor estudio, que la recurrente no solo no podía haber capitalizado dicha deuda, sino que además que aquella no tenía que ver con el pasivo que el SII validó, ya que dicho gravamen se había originado después de esa fecha.

Así las cosas, arguye que al razonar de la forma antes señalada, el Juez a quo y el Tribunal de segunda que hizo suyos esos razonamientos, no solo omite valorar parte importante de la prueba rendida; sino que la mínima

valoración que realiza lo hace con expresa inobservancia de las reglas que rigen la sana crítica. Detalla que la sentencia desconoce las reglas básicas de la lógica, como son los principios básicos de identidad -una cosa es una cosa y otra cosa es otra cosa-, de no contradicción -ninguna proposición puede ser verdadera y falsa al mismo tiempo-; de razón suficiente -las cosas son conocidas por una causa capaz de justificar su existencia-; y de tercero excluido -toda proposición es verdadera o falsa-.

Al respecto, además, alega que el sentenciador desconoce la excepción contenida en el inciso 15 del artículo 132 del Código Tributario, en cuanto le impone al juez – respecto de los contribuyentes obligados a determinar su resultado mediante contabilidad fidedigna- ponderar preferentemente la contabilidad fidedigna por sobre los demás medios de prueba.

Producto de todos estos yerros de derecho, la sentencia de alzada hizo una errada o falsa aplicación e interpretación del artículo 31, inciso 1° y N° 3, en relación con los artículos 29, 30, 32, 33 y 97 todos de la Ley de la Renta, al concluir que la reclamante no había logrado acreditar la pérdida, con la documentación de respaldo que informa y construye la contabilidad, en consideración a la ausencia de instrumentos y actos fundantes, resultando por tanto, imposible la deducción de las pérdidas del ejercicio comercial 2011 por falta de requisitos legales.

Finaliza solicitando se invalide la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de San Miguel y se dicte una de reemplazo que acepte íntegramente su reclamación.

SEGUNDO: Que para la adecuada decisión del recurso propuesto por SN HOLDING S.A., conviene tener presente lo razonado por la sentencia de

primera instancia, que la de segunda hizo suya, sobre los temas que se abordan en el mismo:

1° Que, se fijaron como puntos de prueba: “a).- *Efectividad de haberse aportado por la reclamante durante el proceso de fiscalización respectivo, los documentos y antecedentes requeridos para acreditar la devolución solicitada por esta.* b) *Efectividad de existir información de relevancia tributaria en poder del Servicio, relacionada con la devolución que se solicita.* c) *Efectividad del resultado tributario (perdida) declarada por la contribuyente para el Año Tributario 2011. Documentos y antecedentes que la respalden.* d) *Efectividad de que la pérdida generada por la enajenación de acciones de CRN Inmobiliaria Ltda. (ex S.A.), se encontraba sujeta al régimen general de impuesto a la renta. Documentos y antecedentes que la respaldan.* e) *Vulneración del principio de confianza legítima y la doctrina de los actos propios, en relación a la emisión del acto reclamado y la fiscalización vinculada a las Resoluciones Ex. N° 19, de fecha 13.02.2009 y Ex. N° 87, de fecha 02.05.2007.* f) *Normativa vigente en relación a las modificaciones estatutarias en el caso de las Sociedades Anónimas y desde cuándo las mismas producen sus efectos jurídicos.* g) *Legalidad de la Resolución N° 120, en cuanto al régimen tributario que ordena liquidar respecto a una operación efectuada el año 2009, procedencia de aplicar en la especie lo dispuesto en el artículo 26 del Código Tributario. Criterios vigentes instruidos por el Servicio de Impuestos Internos respecto a la habitualidad y relación en la venta de acciones.”*

2° Que, durante el curso del proceso ante el juez a quo, y posteriormente ante el tribunal de alzada, el contribuyente acompañó abundante prueba documental y testimonial a fin de acreditar los puntos de prueba ya referidos.

3° Que, en relación a la prueba testimonial rendida por la reclamante, el Tribunal concluyó que: *“resulta evidente que el testimonio de los testigos no aportó elemento alguno de convicción al Tribunal respecto del punto controvertido al que fueron presentados a declarar, toda vez que no precisaron ni detallaron sus afirmaciones, por lo que a partir de su testimonio, no es posible concluir que los hechos hayan ocurrido de la forma alegada por la reclamante [...]”*

4° En lo que concierne a la efectividad de haberse aportado durante el proceso de fiscalización la documentación necesaria y requerida por el Servicio de Impuestos Internos a fin de acreditar la devolución solicitada por esta y revisar la pérdida declarada, el Tribunal señaló *“la reclamante no aportó todos los antecedentes que le fueron requeridos durante la etapa de fiscalización, ello por cuanto al ser exhortado por el Órgano Fiscalizador a fin de que acreditara la existencia composición y monto de la cuenta por cobrar capitalizada el año 2009, a través de contratos, voucher contables, pago del impuesto de Timbre y Estampillas y documentos que dieran cuenta de los flujos de dinero, solo acompaña en respuesta a la citación ciertos antecedentes correspondientes a los años 1995 a 1999, documentación claramente insuficiente para acreditar una cuenta capitalizada el año 2009 y respecto a la cual la propia contribuyente afirma que se habrían producido sucesivos préstamos y devoluciones hasta el momento en que se produjo la capitalización”*.

5° Que, en lo tocante a la validación mediante las resoluciones Ex. N° 19, de fecha 13.02.2009 y Ex. N° 87 de fecha 02.05.2007, de las cuentas por cobrar, cuya capitalización conformaría en forma mayoritaria el costo de las acciones que determinarían la pérdida tributaria del AT 2010 y, consecuentemente, la pérdida de arrastre objetada respecto al AT 2011, el fallo

refiere que de *“las resoluciones señaladas se desprende, en primer término, que ambas fueron emitidas en relación a períodos tributarios que nada dicen en relación con el período tributario objetado, esto es, el año tributario 2011”, a lo que luego agrega que ellas “se pronuncian sobre operaciones crediticias que los referidos contribuyentes mantenían con sus accionistas a dicha época, pronunciándose específicamente sobre la naturaleza jurídica de dichas cuentas y la procedencia de aplicar corrección monetaria a las mismas”, por lo que al respecto concluye, a diferencia de lo esgrimido por el arbitrio, que “la Resolución N° EX. 87/2007 y la Res. DJU 16.00 N° Ex. 019, no habrían validado el costo de las acciones transferidas por la reclamante durante el año comercial 2009 y que habría conformado la pérdida de arrastre que SN Holding S.A., declaró respecto al AT 2011”.*

6° Que dadas las consideraciones precedentes, los sentenciadores señalaron en relación al cumplimiento de los requisitos que establece la ley para hacer procedente la deducción de la pérdida de ejercicios anteriores, que *“la reclamante no ha acompañado a la instancia ningún antecedente que acredite la existencia de la pérdida de ejercicios anteriores declarada en el cod. 634 de su F:22 AT 2011, por un monto de \$3.031.609.216.-, la que justifica en base a la pérdida sufrida por la venta de acciones de CRN Inmobiliaria y que habría determinado su resultado tributario declarado el AT 2010. Luego esgrime que “resultaba necesario e indispensable que la reclamante justificara la existencia de la operación que derivó en la pérdida generada el AT 2010 y de todos los elementos que la componen, en especial el costo de las acciones, el que se habría incrementado en casi \$3.000.000.000.-, en forma previa al traspaso, en virtud de la capitalización de una cuenta por cobrar, que supuestamente le adeudaba CRN Inmobiliaria”.*

7° Que conforme a la prueba rendida, unido al hecho asentado en el considerando décimo segundo del fallo de primera instancia, que refiere que en la *“documentación aportada se advierten una serie de inconsistencias e irregularidades que hacen incluso cuestionar la efectividad de la operación misma de venta de acciones”* los jueces del fondo concluyeron que: *“la carencia de los respaldos respectivos, ha impedido verificar que la operación con que la reclamante pretende justificar su pérdida de arrastre sea efectiva y se haya producido en las condiciones que señala, por lo que con los antecedentes que obran en autos no es posible tener por acreditada la pérdida de arrastre declarada respecto al Año Tributario 2011, sin que se haya acreditado en forma fehaciente el cumplimiento de los requisitos legales que permitirían su deducción como gasto tributario, en cuanto a su naturaleza, necesidad, efectividad y monto, razón por lo cual procede rechazar el reclamo en este punto y confirmar en esta parte a la Resolución N° 120”*.

TERCERO: Que, por otra parte, los jueces del fondo, haciéndose cargo de la prueba producida en alzada, adicionan las disquisiciones del a quo indicando *“la documentación acompañada por la empresa SN Holding S.A. en esta instancia, que rola de fojas 431 a 441 vta., con el fin de acreditar la deuda que la empresa relacionada CRN Inmobiliaria Ltda mantenía con SN Holding S.A. por la suma de \$2.987.342.888, que importaba una cuenta por cobrar que fue capitalizada por esta última el año comercial 2009, en nada alteran la convicción de esta Corte desde que no se encuentra respaldada con documentos que acrediten los flujos de dinero, como contratos, o pago del impuesto de timbres y estampillas, que permitan establecer la forma en que se obtiene el monto de la deuda”*. Enseguida manifestaron que *“los documentos acompañados en primera instancia para acreditar los préstamos en que funda*

la existencia de la deuda, se contienen en hojas no timbradas, ni foliadas ni firmadas por el contador y representante legal de la empresa” para luego concluir que “las resoluciones que aceptaron la corrección tributaria, el año tributario 2008 la empresa CRN Inmobiliaria S.A. en su declaración anual de la renta registró en el Código 779, referido a las cuentas por pagar a empresas relacionadas, la suma de \$48.480.410, muy inferior al monto de la deuda que luego se capitalizó por la reclamante, sin que exista antecedente alguno que permita establecer que luego del 31 de diciembre de 2007 existiera alguna circunstancia que importó la variación de tal pasivo”.

CUARTO: Que, considerando los presupuestos fácticos antes reseñados, los sentenciadores de alzada confirmaron lo resuelto por el a quo que, a su vez, rechazó el reclamo interpuesto por el contribuyente, respecto a la Resolución 120 en lo que respecta a la negativa del SII de acceder a la devolución solicitada y modificar el resultado tributario del AT 2011, en razón de no haberse acreditado la efectividad de la pérdida de ejercicios anteriores.

QUINTO: Que corresponde, en consecuencia, analizar si en la especie concurren los errores denunciados en la decisión del asunto controvertido, para lo cual resulta necesario tener en consideración 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. También que esta Corte, como lo ha señalado reiteradamente, no constituye instancia, por lo que la revisión de los hechos asentados en el juicio y que determinan la aplicación de las normas sustantivas que dirimen lo debatido no es posible alterarlos, 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 se acredite que han alterado el valor probatorio fijado por la ley a las probanzas aportadas al proceso.

SEXTO: Que, hecho el análisis pertinente, aparece que el recurso deducido ha sido planteado prescindiendo de los presupuestos fácticos tenidos en consideración para fallar como se ha hecho y que han sido latamente reseñados en los anteriores motivos segundo y tercero, al centrarse la recurrente sólo en la denuncia de infracción a los preceptos que indica, lo que no aparece en este caso debidamente demostrado.

En efecto, al postular el recurrente un supuesto no establecido en autos, como es la existencia y procedencia de una cuenta por cobrar que la recurrente capitalizó, así como su monto y por tanto, la validez de la pérdida generada por la venta que posteriormente hizo de sus acciones, así como el cumplimiento de los requisitos para que dicha pérdida sea reconocida como gasto, debió señalar qué medios probatorios han sido omitidos o erróneamente considerados por los jueces del fondo, constituyendo dicha situación infracción a precisas y determinadas leyes que determinan su fuerza probatoria que tales sentenciadores han silenciado considerar. Esa carga de fundamentación ha sido omitida en autos, lo que impide a este tribunal atender los reproches jurídicos que se efectúan a lo resuelto, ya que las alegaciones contrarían los hechos establecidos o proponen otros diversos, lo que no es admisible para el éxito del recurso deducido sin que se dé cumplimiento, previamente, a la carga argumentativa en los términos señalados precedentemente.

Ello resulta evidente al comprobar que el recurso omite referirse a la forma en que se han transgredido los cánones reguladores de la prueba que alude el artículo 1698 del Código Civil, con desconocimiento de los fines del presente arbitrio descritos en el raciocinio quinto de esta resolución, ya que nada se ha dicho sobre la presunta inobservancia del peso probatorio fijado por la ley a los instrumentos específicos esgrimidos, y que es lo propio del recurso de nulidad entablado, cuando se procura la alteración de los hechos que soportan la decisión.

Que, como se advierte, en verdad lo reprochado por el recurso es la conclusión a la que arriban los sentenciadores luego de examinar y sopesar los antecedentes acompañados por el contribuyente, conclusión que al ser el resultado de la valoración y apreciación de las pruebas aportadas por las partes conforme a las reglas de la sana crítica, no puede ser desatendido o controvertido por esta Corte en esta sede de casación, a menos que se demuestre la vulneración de alguna regla de la sana crítica -u otra norma reguladora de la prueba- con influencia sustancial en lo dispositivo del fallo (SCS Rol N° 15.301-14 de 21 de julio de 2015).

Que semejante pretensión, en cuanto persigue una nueva valoración de los instrumentos que individualiza en apoyo de su defensa, pero en desmedro del método probatorio empleado por el tribunal, asilado en el argumento que demuestra el postulado de hecho favorable a sus intereses, no es admisible en la especie al ser propio de medios de impugnación susceptibles de ser conocidos en sedes constitutivas de la instancia, que no es el caso sub judice, porque atiende a la valoración del instrumento en sí, para proponer la sustitución de la efectuada por otra.

De esta manera, el recurso se advierte, como insuficiente al tenor de lo que impone el artículo 767 del Código de Procedimiento Civil, que determina su procedencia cuando la sentencia atacada se haya "pronunciado con infracción de ley y esta infracción haya influido substancialmente en lo dispositivo de la sentencia", toda vez que los yerros denunciados distan de tener ese carácter al apartarse de los hechos asentados en el juicio, los que no han sido impugnados y en consecuencia siguen firmes.

SEPTIMO: Que conforme a estas reflexiones, es claro que la sentencia censurada no ha incurrido en los errores de derecho que le atribuye el recurso, el cual, por ende, no puede prosperar y ha de ser desestimado.

En conformidad asimismo con lo que disponen los artículos 764, 765, 785 y 805 del Código de Procedimiento Civil, se declara:

Que **se rechaza**, el recurso de casación en el fondo interpuesto en lo principal de la presentación de folio N° 19892-18 por el abogado don Ricardo Celaya Bastidas, en representación de la sociedad SN HOLDING S.A en contra de la sentencia de cuatro de abril de 2018, dictada por la Corte de Apelaciones de San Miguel en el ingreso corte 11-2017.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Llanos.

Rol N° 8352-2018

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Carlos Künsemüller L., Haroldo Brito C., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., y Leopoldo Llanos S. No firman los Ministros Sres. Künsemüller y Dahm, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar ambos con feriado legal.