

Santiago, quince de enero de dos mil veintiuno.

VISTOS:

En estos autos Rol N° 8351-18 de esta Corte Suprema, sobre procedimiento general de reclamación, el abogado don Christian Aste, en representación de la sociedad SN HOLDING S.A, dedujo recurso de casación en el fondo, en contra la sentencia de 4 de abril de 2018, dictada por una sala de la Corte de Apelaciones de San Miguel, que confirmó el fallo de primer grado, de 24 de abril de 2017, del Tercer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, escrito a fojas 254, que por una parte procedió a rechazar el reclamo tributario deducido en contra de la Liquidación N° 32, de 4 de mayo de 2012 confirmando íntegramente lo actuado por el Organismo Fiscalizador que determinó un impuesto de primera categoría respecto al AT 2011 de \$46.541.396. y por la otra accedió a dejar sin efecto la Liquidación N° 33, de igual fecha.

Con fecha 14 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

Nº2 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 Nº 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 14º 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 omitió 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 constituyen hechos establecidos y no discutidos en autos los siguientes:

1.- Que la contribuyente SN Holding S.A., es contribuyente del Impuesto a la Renta de Primera Categoría, obligada a llevar contabilidad completa para determinar su renta efectiva, teniendo por giro o actividad “sociedad de Inversiones y rentista de capitales”.

2.- Que con fecha 05 de mayo del año 2011, la contribuyente SN HOLDING S.A., presentó declaración anual de Impuesto a la Renta, folio 99289431, año tributario 2011, en la cual consignó un resultado tributario de pérdida, por un monto de \$2.408.833.533.-, solicitando por ello una devolución ascendente a \$330.800.498.-, compuesta por \$1.093.519.- por concepto de pago provisional mensual y, \$329.706.979.- por pago provisional por Impuesto a la Renta de Primera Categoría.

3.- Que con fecha 15 de septiembre del año 2011, se le requirió a la contribuyente, mediante correo electrónico, que acompañara antecedentes, todos al 31 de diciembre de 2010 y luego, mediante notificación N°14761 de 02

de marzo del año 2012, se solicitó que aportara Balance Tributario, determinación de la Renta Líquida Imponible, Registro de la Renta Líquida Imponible y Registro del Fondo de Utilidades Tributables, todos el 31 de diciembre de 2010, en libros oficiales, debidamente timbrados; Escritura de constitución de sociedad y representación legal; Antecedentes de respaldo que acrediten la pérdida de ejercicios anteriores, declarada en código 634 de F22, Folio 09289431; Pérdida en venta de activos, cuenta 4201007; y resultado venta de acciones cuenta 5201002, ambas cuentas de balance; y determinación del Capital Propio Tributario al 1 de enero de 2011.

La contribuyente en presentaciones de fecha 02 y 06 de marzo del año 2012, acompañó documental.

4.- Que con fecha 04 de mayo de 2012, se emitió la Resolución Ex. N°120, que no dio lugar a la devolución solicitada, ordenó modificar el resultado tributario del AT 2011, de una pérdida tributaria de \$2.408.833.533.- a una base imponible de \$271.447.638.-, modificar el fondo de utilidades tributables y no tributables, y liquidar las diferencias detectadas.

5.- Que asimismo el 4 de mayo de 2012, se emitieron y notificaron las Liquidaciones Nos 32 y 33, en que se determinó un Impuesto de Primera

Categoría respecto al AT 2011 de \$46.541.396.- y un Impuesto Único de Primera Categoría también respecto al AT 2011, por la suma de \$20.794.872.-.

TERCERO: Que, como por el arbitrio deducido se denuncia la vulneración de las reglas y principios de la sana crítica, es necesario destacar que la realidad fáctica fijada por los jueces del fondo difiere totalmente de la pretendida por el recurrente.

En efecto, en relación a la prueba testimonial rendida por la reclamante, -cuyo análisis el recurrente denunció como omitido- 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 [...]”*.

Luego, en cuanto a si el Servicio de Impuestos Internos habría validado previamente mediante la Resoluciones Ex. N° 19, de fecha 13 de febrero 2009 y Ex. N° 87 de fecha 02 de mayo de 2007, la cuenta por cobrar que la reclamante mantenía con la sociedad CRN Inmobiliaria S.A., que habría sido capitalizada en esta última, determinando más del 99% del costo de las acciones que fueran transferidas por la reclamante y que determinarían la

pérdida tributaria del AT 2010 y la pérdida de arrastre objetada respecto al AT 2011, vulnerando con ello el principio de confianza legítima, y la doctrina de los actos propios –cuya falta de ponderación también fue reprochada por el impugnante- el Tribunal concluyó 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”*, señalando a continuación que *“la documentación presentada respecto a los años comerciales 1997, 1998 y 1999, cabe señalar que la misma en nada determina la pérdida tributaria declarada el año tributario 2011, se refieren a operaciones acaecidas en dichos períodos, sin que pueda alegarse que la situación crediticia entre la reclamante y CRN Inmobiliaria S.A., se haya mantenido estática o sin variación en el tiempo, y, variabilidad que aparece avalada con la documentación analizada de la que se desprende que las relaciones crediticias entre la reclamante y CRN Inmobiliaria variaban sustancialmente de un año a otro, por lo que al respecto*

concluyó, a diferencia de lo esgrimido por el arbitrio, que *“no resulta acreditado que el Servicio de Impuestos Internos, al dictar la Resolución N° EX. 87/2007 y la Res. DJU 16.00 N° Ex. 019, haya validado la cuenta por cobrar que supuestamente la reclamante habría mantenido con CRN Inmobiliaria S.A., en el año 2009 y que habría constituido el costo de las acciones transferidas y, consecuentemente la pérdida de arrastre que la reclamante hace valer respecto al año tributario 2011., por lo que finalmente manifestó que “no se configuran en la especie los elementos fácticos que sustentan las alegaciones de la reclamante en cuanto a haberse vulnerado en la especie los principios confianza legítima, y la doctrina de los actos propios, motivo por el cual no se hará lugar en esta parte al reclamo, estableciéndose que el acto reclamado no adolece de las ilegalidades o arbitrariedades que la reclamante invoca en este sentido, ni que la pérdida cuestionada y, específicamente, el costo de las acciones emitidas por CRN y transferidas por SN Holding S.A., se encuentre acreditado en virtud de lo resuelto en dichas resoluciones.*

En lo que concierne al cumplimiento de los requisitos que establece la ley para hacer procedente la deducción de la pérdida de ejercicios anteriores, el fallo estableció 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”.

Acto seguido asevera que “resultaba necesario e indispensable que la reclamante acreditara la existencia de la operación en que justifica su pérdida 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 virtud de la capitalización de una cuenta por cobrar, que supuestamente le adeudaba CRN Inmobiliaria”.

Acto seguido, el Tribunal justificó sus conclusiones indicando que “los únicos antecedentes aportados corresponden a registros contables elaborados por la propia parte, además de la escritura de modificación social y traspasos de acciones, documentos que solo darían cuenta de haberse suscrito en las fechas señaladas y con personas y empresas pertenecientes al mismo grupo empresarial, pero en ningún caso dan cuenta de la veracidad de su contenido, ni mucho menos resultan suficientes para tener por acreditado un costo accionario que no encuentra sustento en ninguno de los antecedentes aportados, apareciendo incluso que dichos documentos contradicen lo

expuesto por la reclamante en cuanto a la cantidad de acciones que detentaba al momento de los traspasos accionarios y el costo de dichas acciones”, por lo que luego concluyó 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 íntegramente la Liquidación N° 32”.

CUARTO : Que, no obstante que el arbitrio afirma que la prueba incorporada en segunda instancia no fue considerada, los jueces del fondo, producto de su labor soberana de apreciación de los medios de prueba producidos 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 342 a 355 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. Los documentos acompañados no dan cuenta de los movimientos que configuran el saldo que de ellos se desprende. Por su parte, 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. De manera entonces que no hay respaldo de la existencia de tal saldo". Asimismo razonaron que "la validación que habría hecho el Servicio de Impuestos Internos de la pérdida y el consecuente valor patrimonial de CRN Inmobiliaria S.A. y de la inversión que SN Holding S.A. capitalizó en ella, cabe señalar que tanto la Resolución Exenta N° 19, de 13 de febrero de 2009, como la Resolución Exenta N° 87 de dos de mayo de 2007, sólo se refieren a la procedencia del reajuste a nivel de corrección monetaria, pero ninguna referencia hacen a las cuentas específicas, ni a los montos de las mismas". Finalmente, los sentenciadores consideraron relevante, para resolver como lo hicieron, el hecho que "con posterioridad a los períodos a que se refirieron 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”.

QUINTO: 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, contra la Liquidación N° 32, de 4 de mayo de 2012 que determinó a pagar por el contribuyente un impuesto de primera categoría, respecto al AT 2011, de \$46.541.396, al concluir que la reclamante no había logrado acreditar la pérdida, con la documentación de respaldo que informa y construye la contabilidad.

SEXTO: 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. (SCS Rol N° 25783-16 de 11 de mayo de 2017; Rol N° 9177-17 de 27 de septiembre de 2018 y Rol N° 21872-17 de 12 de marzo de 2019)

SEPTIMO: 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 tercero y cuarto, 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 sexto 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.

En el caso sub lite, como se destacó, los jueces del fondo han ponderado las pruebas del reclamante, arribando a las conclusiones que les han parecido pertinentes, que no necesariamente tienen que coincidir con las planteadas por el recurrente, aspecto que, por lo demás –como ya se señaló– escapa al control que autoriza el recurso interpuesto, desde que no permite conocer del asunto como si fuera uno de instancia, correspondiendo tal labor a una función exclusiva y soberana de los magistrados de primer y segundo grado.

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.

OCTAVO: Que, por no ser posible acceder a la modificación de los hechos, por la defectuosa impugnación, cabe concluir que los jueces del grado,

al decidir como lo hicieron, no han incurrido en error de derecho alguno; y por el contrario, han dado correcta aplicación a las disposiciones que sustentan su decisión, determinando la improcedencia de las alegaciones del contribuyente SN HOLDING S.A que fueron objeto del reclamo deducido en contra de la Liquidación N° 32, razón por la cual el arbitrio de casación substantiva intentado será rechazado.

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 fojas 440 por el abogado don Christian Aste, en representación de la sociedad SN HOLDING S.A en contra de la sentencia de 4 de abril de 2018, escrita a fojas 459, dictada por la Corte de Apelaciones de San Miguel en el ingreso corte 12-2017.

Al escrito folio N° 5000-2021: estese al mérito de lo resuelto.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Dahm.

Rol N° 8351-2018.

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Carlos Künsemüller L., Haroldo Brito C., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm

O., y el Abogado Integrante Sr. Ricardo Abuaud D. 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.