

Santiago, once de abril de dos mil veintitrés.

Vistos:

En autos de esta Corte Suprema N° 20.586-2018, referidos a un procedimiento de reclamación iniciado por Hilandería Maisa S.A., por sentencia de 30 de diciembre de 2015, escrita a fojas 61 y siguientes, el Sr. Director Regional Metropolitano Centro, del Servicio de Impuestos Internos —en adelante, el Servicio—, hizo lugar en parte al reclamo respecto de las liquidaciones N°s 300 a 302 de 10 de mayo de 2011, modificando la renta líquida imponible determinada de la contribuyente, para el Año Tributario 2010, en la suma de \$631.128.072. Por resolución de 28 de octubre de 2016, escrita a fojas 155, se complementó la sentencia de primer grado, rechazando la petición de corrección de error propio solicitada.

Apelada esta sentencia por la reclamante, la Corte de Apelaciones de Santiago, por dictamen de veintidós de mayo de dos mil dieciocho, escrito a fojas 457 y siguientes, la confirmó conjuntamente con su complemento.

Contra este último pronunciamiento, la reclamante, dedujo sendos recursos de casación en la forma y en el fondo, según se lee a fojas 467, declarándose inadmisibles la casación formal por dictamen de 10 de diciembre de 2018, ordenándose traer los autos en relación para conocer únicamente de la casación sustancial impetrada.

Y considerando:

Primero: Que, el recurso de casación sustancial postulado por la reclamante se funda en la causal contenida en el artículo 767 del Código de Procedimiento Civil, dividiendo la argumentación en cuatro grupo de infracciones normativas.



A través del primer grupo de yerros denunciados, se expone una falsa o incorrecta aplicación e interpretación del artículo 35, en relación al artículo 21, inciso tercero y, a los artículos 29 a 33, todos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el DL 824 de 1974, en su texto vigente al 31 de diciembre de 2009, y el artículo 17 del Código Tributario, junto con una vulneración de disposiciones constitucionales, como son los artículos 63, N° 14, inciso segundo y 65, N° 1 y 19, N° 20, todos de la Carta Fundamental.

Explica que, aunque la reclamante no se encontraba en ninguna de las hipótesis para que el Servicio pudiera presumir una renta mínima imponible, la presumió, tomando como base de cálculo el 10% del capital efectivo informado en la Declaración de Renta para el Año Tributario 2010.

Afirma que, para que lo anterior resulte procedente, se requiere que exista una imposibilidad de poder determinar, de manera clara y fehaciente, la renta líquida imponible y que dicho obstáculo, además, sea consecuencia de la oposición o desidia en entregar los antecedentes y documentos solicitados por el Servicio. Como se trata de una norma excepcional, su aplicación debe ser restrictiva, pero el Servicio la aplicó bajo premisas falsas que se anulan entre sí, ya que por un lado afirma que la presunción de renta mínima imponible se debió a que no contaba con antecedentes de respaldo de costos y gastos y, por otro lado, efectúa la determinación en base a los propios antecedentes entregados por la contribuyente, estableciendo una nueva base imponible.

Argumenta que, al haberse extendido el ámbito de aplicación del artículo 21 de la Ley sobre el Impuesto a la Renta hacia otros presupuestos, que no califican como desembolsos efectivos de dinero, no cabe sino desestimar la pretensión fiscal. El concepto de renta mínima imponible no resulta compatible con el hecho gravado, definido en el artículo 21 citado, ya que se estaría



afectando con la tasa del 35% una situación distinta de las reguladas por la norma. Es por lo anterior que la sentencia de segunda instancia, al confirmar el fallo de primer grado, dio aplicación a la presunción y tasación del artículo 35 de la misma ley, en relación con el artículo 21 citado, se incurre en una incorrecta aplicación e interpretación de leyes.

El segundo grupo de errores atribuidos por la reclamante, se hace consistir en una falsa o incorrecta aplicación del artículo 21 del Código Tributario; de los artículos 47, 719, 1699, 1700 y 1712, todos del Código Civil; y, de los artículos 341, 342, 346 N° 3, 348 y 426 en relación con el 427, todos los últimos, del Código de Procedimiento Civil; en relación a los artículos 25, 127 del Código de Comercio, todas normas aplicables en virtud de lo dispuesto en los artículos 2 y 148 del Código Tributario.

Explica que los sentenciadores realizaron una incorrecta valoración de la prueba instrumental allegada al momento de deducir reposición en contra del fallo primer grado, lo mismo que se verifica con la prueba instrumental acompañada en segunda instancia, lo cual le impone al tribunal *ad quem* la obligación de pronunciarse, individualmente, sobre su valor probatorio y no, simplemente, de forma genérica. Estima que la valoración resultó deficiente, no bastando para desatender su valor probatorio una referencia genérica, como lo señala el motivo quinto del fallo que impugna. En concepto de los sentenciadores los antecedentes aportados, relativos al activo fijo, serían también incompletos además de no explicar, de manera íntegra, la partida que pretende probar.

Estima que, respecto de los documentos que refiere tener el carácter de públicos, el tribunal los desacredita por estimar que correspondían a declaraciones de impuesto al valor agregado, sin embargo el Formulario N° 29



no solamente informa y sirve para enterar dicho tributo, sino que, a través del mismo, adicionalmente se declara y pagan otras obligaciones tributarias, como son el impuesto único a los trabajadores y las retenciones, por concepto de honorarios.

Afirma que, de haberse valorado adecuadamente cada uno de los instrumentos no objetados, tendría que haberse revocado la sentencia de primera instancia, accogiéndose el reclamo.

En cuanto al tercer grupo de yerros normativos, denuncia una infracción a los artículos 6 letra A), N° 1, 59, 63 y 200, todos del Código Tributario. Argumenta que la acción fiscalizadora para perseguir el cobro del Impuesto de Primera Categoría se encuentra total y absolutamente prescrita pues, el fallo de primer grado no reparó en que el impuesto, determinado inicialmente, tenía el carácter de Impuesto Único de Primera Categoría, en cambio, ante el sentenciador *ad quem* subsiste una renta líquida imponible por \$631.128.072, lo cual trae aparejado un impuesto de Primera Categoría prescrito pues, dicha determinación y, el respectivo impuesto, no resultan como consecuencia de los presupuestos o hechos contenidos en la declaración impugnada N° 300, lo que impide sostener jurídicamente que el plazo de prescripción estuvo suspendido por la tramitación del proceso judicial seguido ante el Director Regional y, por tanto, encontrándose también prescrito el tributo y, en cualquier caso, lo estaría cualquier otro derivado de los mismos hechos.

Finalmente, el cuarto grupo de leyes infringidas corresponde al artículo 11, inciso 2° de la Ley 19.880, aplicable en la especie de conformidad con lo dispuesto en los artículos 2 y 148, ambos del Código Tributario, en relación con el artículo 21, inciso 3, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en relación con el artículo 35 de este último cuerpo legal, todo lo anterior en relación, además,



con los artículos 5 y 19, N° 3 de la Carta Fundamental y la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en su artículo 8.1. Expone que, encontrándose acreditado que su parte logró desvirtuar los presupuestos de la tasación del artículo 35 citado, toda vez que el mismo sentenciador recalculó el resultado tributario del ejercicio del contribuyente, en base a la misma información contenida en la declaración que objeta, correspondiendo que la Liquidación N° 300 fuese dejada sin efecto.

Señala que, lo que no puede ocurrir es que, durante el curso del juicio y, luego de desvirtuar una de las objeciones iniciales como fue la tasación efectuada, el tribunal resuelva no sólo redeterminar una nueva base imponible, sino que aplicar un impuesto diverso al fijado en la pretensión inicial del Servicio. Sostiene que, en lugar de dejar sin efecto la Liquidación N° 300, en virtud de lo razonado por el ente fiscalizador en el informe respectivo de 12 de septiembre de 2012, se estableció una nueva Renta Líquida Imponible, esta vez no como otro fundamento el Impuesto Único de Primera Categoría, sino que respecto del impuesto de Primera Categoría propiamente tal, lo que —en concepto del articulista— atenta contra las garantías de un debido proceso.

Por lo anterior, solicita se acoja el recurso de casación en el fondo impetrado, se invalide el fallo dictado por el sentenciador *ad quem* y se dicte sentencia de remplazo que ordene, en mérito de lo expuesto, dejar sin efecto la Liquidación N° 300 impugnada.

Segundo: Que, de acuerdo a lo asentado por los sentenciadores del grado, se establecieron como hechos acreditados que, la reclamante es contribuyente del Impuesto a la Renta de Primera Categoría, obligada a declarar su renta efectiva de acuerdo a los registros de su contabilidad completa.



La reclamante, para el Año Tributario 2010 declaró en el código 643 del Formulario N° 22, folio 100651530, una pérdida tributaria que ascendía a la suma de \$155.370.178. Asimismo, solicitó la devolución de la suma de \$25.798.568 en su declaración anual de Impuesto a la Renta del Año Tributario 2010, por concepto de Pago Provisional por Utilidades Absorbidas, del impuesto de Primera Categoría, de acuerdo al artículo 31, N° 3 de la Ley del ramo.

Posteriormente, mediante la notificación N° 194-5, de 11 de marzo de 2011 y la citación N° 58-5, de 29 de marzo de 2011, fue notificada respecto a inconsistencias detectadas a su declaración de Impuesto a la Renta del Año Tributario 2010, siendo requerida respecto a la documentación contable tributaria que acreditara la pérdida y devolución solicitada.

El Servicio, el 10 de mayo de 2011, emitió las liquidaciones objeto de la reclamación de autos.

El fallo de primera instancia, para desestimar parcialmente el reclamo propuesto por la contribuyente, concluyó que, de acuerdo a lo expresado por el funcionario respectivo, la pérdida declarada para el Año Tributario 2010 corresponde sólo a la pérdida del ejercicio, no existiendo una pérdida de arrastre de ejercicios anteriores que objetar. Se informó que la declaración rectificatoria no es un acto propio de la Administración, sino que son declaraciones efectuadas por el contribuyente y, el hecho de haber sido pasadas por el Servicio no implica que establezca derechos adquiridos a favor del solicitante, siendo solamente actos de mero trámite.

Respecto al segundo acápite del reclamo, en cuanto a que habrían antecedentes que acreditarían la pérdida aducida por la reclamante, concluye que en los actos reclamados se detallan las diligencias previas a la



fiscalización, mediante la cual se solicitó a la contribuyente que aportara documentación contable tributaria para subsanar las observaciones, dejándose constancia de su cumplimiento parcial, razón por la cual se emitió una nueva citación a fin de presentar la documentación contable tributaria que acreditara la correcta determinación y procedencia del pago provisional por impuesto de primera categoría por utilidades absorbidas por la suma pedida. Asimismo, se le solicitó aportar la documentación contable tributaria a fin de aclarar la procedencia de la pérdida y se reiteró que presentara documentación contable tributaria para subsanar la observación sobre el pago provisional por impuesto de primera categoría de utilidades absorbidas.

Se determinó que las consideraciones y fundamentaciones contenidas en los actos impugnados dan cuenta que la reclamante no concurrió a los planes de la Operación Renta y, posteriormente, tampoco aportó antecedentes suficientes o necesarios para demostrar la procedencia de la devolución solicitada y de la pérdida declarada, no siendo efectiva la afirmación de que toda la documentación se encuentra disposición del Servicio, pues la contribuyente no aportó prueba alguna durante el término probatorio, razón por la cual se concluyó que la pérdida determinada no fue acreditada fehacientemente y, por lo tanto, no acreditó el pago provisional por utilidades absorbidas solicitado, no acogándose las pretensiones en relación a la pérdida tributaria no acreditada, determinándose una renta líquida imponible para el Año Tributario 2010 positiva de \$631.128.072

Tercero: Que, por su parte, el fallo del sentenciador *ad quem*, para confirmar el fallo de primer grado estableció que, en cuanto a la obligación de la carga probatoria que impone el artículo 21 del código del ramo, al tratarse de un actor que tributa bajo renta efectiva, debe sostener sus alegaciones



necesariamente a través de sus libros contables llevados en regla, acompañado mediante la documentación de respaldo. Sin embargo, de los antecedentes vertidos en primera instancia, aparece que la reclamante no cumplió con dicho estándar de prueba, tal como se refieren los considerandos vigésimo y vigésimo primero del fallo *a quo*.

En lo relativo al hecho que el Servicio no ha considerado las propuestas rectificatorias y validadas por la entidad Fiscalizadora, sin perjuicio de lo informado por el fiscalizador, estableció que resulta esencial para la determinación del impuesto a pagar la revisión de todos los componentes y factores que influyen en su determinación y que no son susceptibles de soslayarse con la validación de una rectificación anterior, lo que si bien puede servir de base para validar la petición del actor, no es el único factor a considerar, situación que, en todo caso, no se trata de la contravención a un acto administrativo para todos los efectos legales. Del mérito de lo obrado en primera instancia, no aprecia la existencia de elementos que ratifiquen lo alegado por el actor.

En relación a la supuesta incorrecta aplicación del artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, a juicio de los sentenciadores resulta concluyente lo razonado respecto de este punto según lo expuesto en el considerando vigésimo segundo del fallo de primer grado, disposición que cobra mayor fuerza respecto del contribuyente que tributa en primera categoría bajo renta efectiva que requiere de todos los antecedentes para la correcta determinación del impuesto, no siendo suficiente fundamento lo señalado por la actora, atendido que el ente fiscalizador, haciendo uso de este mecanismo ante la falta de antecedentes íntegros —como ocurre en la especie— puede considerar tanto el “capital efectivo invertido en la empresa o a un porcentaje de las ventas



realizadas durante el ejercicio”. Sobre el particular, no hay probanzas que permitan demostrar adecuadamente que el Servicio se ha alejado de la aplicación de dicha normativa, no encontrando más elementos de juicio que el monto que aparece declarado como capital efectivo invertido por parte de la reclamante en su respectivo Formulario N° 22.

En relación con la rectificación de errores propios que fuere resuelta en sentencia complementaria y, al basarse principalmente la petición en la incorrecta aplicación del artículo 35 de la Ley sobre el Impuesto a la Renta, se remitieron a lo ya razonado en relación a su aplicación, teniendo presente para ello que no se pudo acreditar de manera íntegra la composición de su petición de devolución y respectiva declaración de renta que validan la determinación de los montos necesarios para su fiscalización en la norma antes refrendada.

Finalmente, se establece que los documentos acompañados no son suficientes para enervar lo razonado y decidido por el *a quo*. En efecto, los documentos que recaen sobre pagos de rentas mediante los certificados que se acompañan, por sí solos no son suficientes, tomando en consideración que, junto con los documentos que sobre dicho ítem en particular acompañó en su reclamo, no se adjuntan otros medios que den cuenta de la efectividad de los mismos —contratos de trabajo u otros elementos que permitan relacionarlos como gastos efectivos del ejercicio— y la correlación de aquéllos con lo registrado en sus libros, elementos que deben ser indicados por la misma actora dado su volumen y complejidad de los mismos. También son incompletos los antecedentes aportados relativos a los gastos del activo fijo ante la parcialidad de los documentos que acompaña, que no explican de manera íntegra la partida que pretende probar.



Finalmente, en cuanto a los instrumentos agregados, corren la misma suerte que los reseñados precedentemente, en el entendido que dichos antecedentes dan cuenta principalmente del pago del Impuesto al Valor Agregado en el periodo comercial respectivo, pero no su resultado tributario ni su registro en el libro respectivo y que, en todo caso, no permiten por sí solos establecer otra conclusión

Cuarto: Que, para determinar la suerte del arbitrio en estudio, debe advertirse previamente 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.

Para el desarrollo de tal propósito, el recurrente debe señalar pormenorizadamente los yerros jurídicos que se han cometido en la decisión de lo resuelto, 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.

Del mismo modo, 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, o el establecimiento de otros diversos a 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 que se ha alterado el valor probatorio fijado por la ley a las probanzas aportadas al proceso.

Quinto: Que, conforme con lo que se ha ido señalando, es posible advertir que, en gran parte del recurso no denuncia una infracción a las normas reguladoras de la prueba, sino que reclama, en relación al aspecto fáctico de la decisión recurrida, respecto a la no valoración de los elementos de convicción que aportó la contribuyente, tanto en primera como en segunda instancia. Sin embargo, dicho reclamo no constituye una causal de nulidad sustantiva que pueda fundar un recurso como el interpuesto, sino más bien configura un motivo de casación de forma relativo a una carencia en la ritualidad procesal que, en concepto del recurrente, le provocó perjuicio. Tal arbitrio fue declarado inadmisibles por esta Corte, motivos por los cuales la referida argumentación no será analizada.

Sexto: Que, a efectos de resolver adecuadamente la cuestión de derecho a que se refiere el recurso, importa tener en cuenta que la Ley de Impuesto a la Renta no sólo regula las rentas efectivas, que constan en la contabilidad del contribuyente y que se respaldan en los antecedentes que dan cuenta de las operaciones que las originan, sino también se encarga de fijar un estatuto en distintos casos en los cuales no es posible determinar, en concreto, la renta, para lo cual establece una serie de mecanismos de tasaciones, presunciones y mandatos de tributación.

Dentro de aquellas facultades, se encuentra la tasación de la renta líquida imponible del contribuyente sujeto al impuesto de primera categoría, de acuerdo con lo prevenido en el artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta. Sin embargo, las alegaciones sobre esta materia carecen de correlato fáctico, pues no se determinó la renta líquida imponible para el Año Tributario 2010



empleando únicamente el 10% del capital efectivo en la empresa, ya que de haberse seguido tal argumento, la renta líquida imponible habría ascendido a \$770.519.779.

La base de cálculo para la renta líquida imponible determinada para el Año Tributario 2010, ascendió a \$631.128.072 y en su determinación confluyeron tanto las partidas que resultaron acreditadas, como aquellos gastos que no fueron acreditados por la contribuyente, por un monto de \$1.158.459.963, de forma tal que el yerro denunciado no logra configurarse en los términos propuestos.

Séptimo: Que, en lo que respecta a los restantes capítulos de impugnación, la articulista omite señalar que la sentencia de primer grado, confirmada por aquella del *ad quem*, hizo en parte lugar al reclamo y modificó la renta líquida imponible contenida en las liquidaciones impugnadas, sin establecer el monto del impuesto a enterar.

Huelga recordar que, el objeto de litis de acuerdo al reclamo de marras, que obra a fojas 1 no fue enderezado contra los tributos determinados por el ente fiscalizador, sino que la pretensión de marras versó sobre la correcta determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta de Primer Categoría, determinado para el Año Tributario 2010, de forma tal que no se advierten los restantes yerros atribuidos en la sentencia de segundo grado pues, de haberse pronunciado respecto de lo pretendido por la reclamante, se habría resuelto *ultra petita*.

Y visto además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario, 767, 774, y 805 del Código de Procedimiento Civil, **se rechaza** el recurso de casación en el fondo deducido por la reclamante, Hilandería Maisa S.A., contra



la sentencia de veintidós de mayo de dos mil dieciocho, escrita a fojas 457 y siguientes, pronunciada por la Corte de Apelaciones de Santiago.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Dahm.

Regístrese y devuélvase con sus agregados.

Nº 20.586-2018

Pronunciado por la Segunda Sala de la Corte Suprema integrada por los Ministros Sres. Haroldo Brito C., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., Leopoldo Llanos S., y la Ministra Sra. María Teresa Letelier R. No firman el Ministro Sr. Brito y la Ministra Sra. Letelier, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar con permiso y por estar con feriado legal, respectivamente.



Autoriza el Ministro de Fe de la Excma. Corte Suprema

En Santiago, a once de abril de dos mil veintitrés, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.

