

Santiago, dieciséis de mayo de dos mil veintitrés.

VISTOS:

En estos autos Rol N° 7318-2018, **MADERAS ANCHILE LIMITADA** y **DAIO PAPER CORPORATION** dedujeron recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia de uno de marzo de dos mil dieciocho, dictada por la Corte de Apelaciones de Puerto Montt.

El citado fallo confirmó el de primer grado, de fecha seis de enero de 2017, pronunciado por el Director Regional de la Décima Dirección Regional Puerto Montt del Servicio de Impuestos Internos, que rechazó los reclamos de **MADERAS ANCHILE LIMITADA**, en contra de las Liquidaciones número 19, 20 y 21, y de **DAIO PAPER CORPORATION**, en contra de las Liquidaciones números 29 y 30, todas ellas de veintiséis de agosto de dos mil nueve.

En contra de la decisión de la Corte de Apelaciones, el reclamante dedujo recurso de casación en el fondo.

CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que, en su arbitrio de nulidad, el recurrente estructura el recurso en tres capítulos diversos:

(a) en el primero de ellos denuncia como infringidos los artículos 38, 21 y 62 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y 63 N° 14 y 65 N° 1 de la Constitución Política de la República;

(b) en el segundo capítulo, señala que las normas infringidas por los sentenciadores son los artículos 426, 427, 346 del Código de Procedimiento Civil y 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y

(c) por último denuncia la infracción al artículo 97 N°11 del Código Tributario.

SEGUNDO: Que, en cuanto al primer capítulo, el recurrente señala que el Servicio de Impuestos Internos, en las Liquidaciones números 19 a 21, determina una mayor base imponible del impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, basándose en lo dispuesto en los artículos 38 y 21, inciso 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Por su parte, en las Liquidaciones números 29 y 30, determina un retiro presunto al socio de la socia de Maderas Anchile Limitada, Forestal Anchile Limitada, el contribuyente Daio Paper Corporation, basándose en lo dispuesto por el inciso 2° del artículo 21 y los incisos 4° y 5° del artículo 62, todos de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Indica que el artículo 21 de la Ley de la Renta en su inciso segundo, establece cuál es la consecuencia tributaria del ejercicio de la facultad de tasar contemplada en el artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, estableciendo que las sumas tasadas se considerarán retiradas de la sociedad al término del ejercicio, permitiendo implícitamente a la autoridad tributaria liquidar a los socios de una sociedad al considerar como retiradas las sumas obtenidas producto del ajuste.

Refiere que no existe otra norma tributaria en el derecho chileno vigente en el periodo de fiscalización que contenga otra consecuencia tributaria de la tasación efectuada por el Servicio de Impuestos Internos bajo el artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Añade que, por tanto, una tasación bajo el artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta a una sociedad de responsabilidad limitada, tiene efecto exclusivamente sobre sus socios, y en la medida que sean contribuyentes finales de los impuestos Global Complementario o Adicional, pues así lo dispone el artículo 21 del mismo cuerpo legal.

Argumenta que la aplicación del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta no tiene consecuencia jurídica alguna, ni implica un ajuste o modificación, agregado o deducción a la renta líquida del contribuyente tasado, por no disponerlo ni existir norma de apoyo que lo permita. Por tanto, mal puede pretender el Servicio de Impuestos Internos realizar un agregado a la renta líquida imponible de Maderas Anchile Limitada, cuando no existe ninguna norma que le permita realizar dicho agregado.

Refiere que la ley tributaria es de derecho estricto y, tal como lo ha sostenido en múltiples oportunidades el Servicio de Impuestos Internos, no es posible aplicarla por analogía, y, por lo tanto, éste solo puede proceder a los registros y ajustes que ella ordena en los casos expresamente establecidos.

Añade que la única consecuencia tributaria del ejercicio de la facultad de tasación contemplada en el inciso 3º del artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta es su reputación como retiro presunto de los socios, pero bajo ninguna circunstancia podría agregarse las cantidades tasadas a la renta líquida imponible de Maderas Anchile Limitada, ya que no existe norma legal alguna que autorice dicho agregado.

Concluye que las Liquidaciones números 19, 20 y 21 son claramente contrarias a derecho pues no existe norma que permita al Servicio de Impuestos Internos recalcular la renta líquida imponible de un contribuyente amparándose en la tasación establecida por el artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. A su vez, el recálculo efectuado por el Servicio de Impuestos Internos respecto de Maderas Anchile Limitada, no está permitido por el artículo 21 ni por el artículo 38, ni tampoco lo permite otra norma tributaria por lo que escapa completamente de la realidad jurídica chilena.

Por su parte, tanto las Liquidaciones números 29 y 30 como las sentencias, también yerran al aplicar los efectos tributarios de la impugnación por precios de transferencia realizadas a Maderas Anchile Limitada, a los socios.

Esto por cuanto el inciso 2° del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta sólo establece que las rentas determinadas por aplicación del artículo 38 deben entenderse retiradas de la sociedad objeto de la impugnación y, a su turno, el inciso 4° del artículo 62 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, sólo establece un retiro presunto para los socios de la sociedad impugnada, sin extenderlo a otros contribuyentes, tales como los socios de dichos socios, por tanto, la determinación del retiro presunto al socio del socio que hace el Servicio de Impuestos Internos es una vulneración flagrante de la ley tributaria.

Nuevamente, esta infracción de ley es cometida a su vez tanto por el tribunal de primera como por el de segunda instancia, por cuanto los recurrentes hicieron valer el vicio y solicitaron su corrección, sin que ninguna de ambas magistraturas reparara la infracción, haciéndolas suyas.

Reitera que la ley tributaria es de derecho estricto y tal como lo ha sostenido en múltiples oportunidades el Servicio de Impuestos Internos no es posible aplicarla por analogía y, por lo tanto, éste solo puede aplicar los efectos contenidos expresamente en la ley. La misma Constitución Política de la República establece expresamente que los elementos básicos de la obligación tributaria sólo pueden estar contenidos en la ley.

Concluye que la infracción de ley cometida por los sentenciadores de segunda instancia al replicar el error del sentenciador de primera instancia es manifiesto, al aplicar un impuesto que no ha establecido el legislador lo que constituye una clara y abierta vulneración del principio de legalidad de los

tributos que establece el artículo 63 N° 14 en relación con el artículo 65 N° 1, ambos de la Constitución Política de la República, conforme al cual sólo es posible aplicar los tributos establecidos por la ley, no pudiendo por tanto generarse hechos gravados en los casos que la ley no lo haya establecido, como es lo que ocurre en el presente caso.

TERCERO: Que, como segundo capítulo de casación en el fondo, el recurrente denuncia la infracción de las leyes reguladoras de la prueba, indica que se alteró la carga de la prueba, por cuanto el Servicio de Impuestos Internos, en conformidad con el texto de artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta estaba autorizado a impugnar fundadamente los precios cobrados entre partes relacionadas.

La Circular N° 3 de 1998 del Servicio de Impuestos Internos precisó que “fundadamente” significa: “con antecedentes que de acuerdo a un razonamiento, análisis y concordancia lógico permitan asignar otro valor a la transferencia, los precios que se cobren o se paguen entre empresas relacionadas -en los términos que señala la ley- en el caso de que una de ellas se encuentre establecida en el extranjero”.

Refiere que, en los reclamos de autos, dichos antecedentes no son argumentados ni analizados de forma razonada y lógica, sino que son encriptados en expresiones tales como: “de información externa de empresas que son consideradas como comparables”, de ese modo el Servicio de Impuestos Internos ha arribado a la conclusión que los precios cobrados por la contribuyente en sus operaciones de venta a su relacionada no corresponden ni son similares a los cobrados entre empresas independientes.

Agrega que el Servicio de Impuestos Internos incumplió su deber legal de fundamentación, en los términos señalados, usando información

comparativa secreta, que ha hecho imposible ejercer debidamente el derecho legítimo de defensa y debido proceso, ha trasladado injustamente la carga de la prueba al reclamante con una limitación gravísima de defensa como la indicada. Dicho traslado indebido de la carga de la prueba, que corresponde al emisor de los actos administrativos ha sido reiterado por el tribunal de primera instancia y por la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Puerto Montt al establecer que los contribuyentes: “no han logrado desvirtuar las impugnaciones del Servicio de Impuestos Internos, contenidas en las Liquidaciones reclamadas”, no obstante que las Liquidaciones mismas carecen de la fundamentación exigida por la ley que implican el punto de partida de la defensa que puede ejercer el contribuyente.

Añade que, además, se altera el valor probatorio que la ley ha establecido o se rechazan los medios de prueba establecidos por ley.

En el caso de autos, la sentencia recurrida incurre en infracción de las leyes reguladoras de la prueba al alterar el valor probatorio de los distintos medios de convicción. En este sentido, el fallo de segunda instancia, haciendo suyo el razonamiento del de primera instancia, otorga preponderancia al informe del fiscalizador del Servicio de Impuestos Internos en desmedro de la prueba documental aportada por esta parte.

Alega que además incurre en infracción de las leyes reguladoras de la prueba al otorgarle a los informes de los fiscalizadores números 110, 112 y 210 el valor establecido por el artículo 427 del Código de Procedimiento Civil, constituyendo estas apreciaciones y afirmaciones no justificadas, emitidas por los fiscalizadores informantes contenidas en los citados informes.

Indica que, respecto de la primera infracción a las leyes reguladoras de la prueba, la infracción se configura al descartar ilegalmente todo mérito

probatorio de los documentos aportados por el contribuyente. Así se desprende de los considerandos 7 y 8 de modo que los principales documentos a los que se asignó valor probatorio fueron los informes N° 110 y 112 emanados del Servicio de Impuestos Internos.

Añade que los documentos al menos debieron haberse evaluado como base de una presunción judicial que, en concordancia con el artículo 426 del Código de Procedimiento Civil, pueden llegar a adquirir valor de plena prueba al tener caracteres de gravedad y precisión suficientes.

CUARTO: Que, como tercer y último capítulo, refiere que el artículo 97 N°11 del Código Tributario establece una multa de hasta un 60% de los impuestos adeudados cuando un contribuyente incurre en retardo al enterar en Tesorerías impuestos sujetos a retención o recargo.

Indica que en el caso de las Liquidaciones números 19, 20 y 21, el Servicio de Impuestos Internos liquidó a los contribuyentes impuestos por \$119.877.090 por concepto de multa del 60% correspondiente al artículo 97 N°11 del Código Tributario. Dicha multa resulta del todo improcedente al caso materia de autos y como consecuencia contraria a derecho.

Añade que, en el caso materia de autos, no ha mediado demora en satisfacer en arcas fiscales la carga impositiva establecida sujeta a reintegro, sino que se ha debatido judicialmente la procedencia de la misma, sin que exista una declaración o petición de devolución maliciosamente falsa o incompleta.

QUINTO: Que el fallo de primera instancia y que la sentencia de segunda hace suyos son los siguientes:

1.- Que Maderas Anchile Limitada es una sociedad de responsabilidad limitada constituida en el año 2001, para realizar operaciones de ventas al mercado interno y exportaciones.

Su socio principal es Forestal Anchile Limitada, Rut N°79.909.100-3, con el 99,9% de participación en capital y utilidades;

2.- A su turno, Forestal Anchile Limitada es una sociedad fundada en el año 1989 por Daio Paper Corporation y, a la fecha de emisión de los actos reclamados, estaba conformada:

(a) por un 90,15% de participación en el capital correspondiente al grupo Daio Paper, a través de la empresa Daio Paper Corporation, Rut N° 59.026.810-0, y

(b) el 9,85% de participación en el capital restante por Itochu Corporation, Rut N° 59.011.630-0;

3.- Maderas Anchile Limitada exporta el 100% de su producción de astillas de eucaliptos especies Globulus y Nitens, las que son embarcadas desde los puertos de la Región de los Lagos;

4.- La producción de madera de la empresa Forestal Anchile Limitada es transferida a través de ventas nacionales en la forma de trozas a la empresa Maderas Anchile Limitada, la que se encarga de todas las ventas de madera en astillas para la exportación.

A través de contratos de servicios de terceros (Outsourcing), envía trozas a plantas astilladoras que ejecutan los servicios de almacenaje, transformación en astillas y embarque;

5.- Todas las operaciones de transformación y transferencia de madera al contratista, control de volúmenes y la exportación a Japón, son de responsabilidad de Maderas Anchile Limitada;

6.- Con fecha 24 de enero de 2008, mediante notificación N°053-08/G1, efectuada por carta certificada en el domicilio del contribuyente, el Servicio de Impuestos Internos solicitó a la sociedad Maderas Anchile Limitada proporcionar información relativa a operaciones con entidades relacionadas para los años comerciales 2005 y 2006, tributarios 2006 y 2007, para efectos de controlar la correcta aplicación del artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, lo que se cumplió por la empresa fiscalizada el día 11 de febrero de 2008;

7.- Con fecha 27 de abril de 2009, mediante Citación N° 7, el Servicio de Impuestos Internos solicitó al contribuyente Maderas Anchile Limitada otros antecedentes, los que fueron aportados por la empresa el día 25 de junio de 2009, y que fueron considerados insuficientes por el ente fiscalizador, razón por la que emitió las Liquidaciones números 19, 20 y 21, de fecha 26 de agosto de 2009, notificadas con fecha 27 de agosto al contribuyente, en contra de las cuales se alzó este último, deduciendo reclamo tributario el día 24 de agosto de 2010, de conformidad a lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 124 del Código Tributario;

8.- Con relación a Daio Paper Corporation, con fecha 27 de abril de 2009, mediante Citación N° 9, el Servicio de Impuestos Internos solicitó al contribuyente otros antecedentes, los que fueron aportados por la empresa el día 25 de junio de 2009 y que fueron considerados insuficientes por el ente fiscalizador.

En razón de lo anterior, haciendo aplicación del artículo 60 inciso primero de la Ley sobre Impuesto a la Renta, emitió las Liquidaciones números 29 y 30 de fecha 26 de agosto de 2009, notificadas con fecha 27 de agosto al contribuyente, en contra de las cuales el contribuyente se alzó, deduciendo

reclamo tributario el día 24 de agosto de 2010, de conformidad a lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 124 del Código Tributario, y

9.- Los impuestos determinados mediante las Liquidaciones respectivamente reclamadas en autos, fueron girados, a petición de los contribuyentes, el 16 de octubre de 2009, mediante los folios números 100877780-9, 100877740-k, 100877790-6, 100877640-3 y 100877690-k.

Todos ellos fueron pagados por las reclamantes con fecha 30 de octubre de 2009.

SEXTO: Que, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 767 y 772 del Código de Procedimiento Civil, el recurso de casación en el fondo es un recurso de derecho estricto y que el escrito en que se deduzca debe expresar en qué consiste el o los errores de derecho de que adolece la sentencia recurrida, y señalar de qué modo ese o esos errores de derecho influyen sustancialmente en lo dispositivo del fallo.

De lo anterior se colige que un recurso de esta naturaleza puede considerar que una sentencia adolece de varios errores de Derecho, pero ello no lo habilita para contener peticiones de carácter subsidiario o peticiones de carácter alternativo. Esto último puede plantearse no solo el petitorio de un recurso, sino que en el planteamiento de cada uno de los capítulos en que se configura.

SÉPTIMO: Que, aplicadas las reglas precedentes al recurso que se analiza, aparece de manifiesto que la primera infracción denunciada supone necesariamente una correcta valoración de los hechos por parte del tribunal, pues no cuestiona los hechos establecidos por los sentenciadores, sino que cuestiona las consecuencias jurídicas derivadas de la aplicación de los artículos 21 y 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Tal planteamiento

supone, necesariamente, que las probanzas utilizadas y los hechos que de ellas se derivan, los que están sentados en la instancia sin que puedan ser modificados por esta magistratura, no están discutidos por el recurrente.

Con todo, acto seguido, en el segundo capítulo, el recurrente procede a denunciar la infracción a las leyes reguladoras de la prueba, desconociendo los hechos asentados por los jueces del fondo y que habilitaban al Servicio de Impuestos Internos a impugnar los precios de las operaciones efectuadas con empresas correlacionadas. Tales hechos, como se ha señalado, fueron aceptados al esgrimir la primera causal.

Por último, en la tercera causal, al discutir el alcance del artículo 97 N° 11 del Código Tributario supone que el recurrente necesariamente acepta los hechos establecidos al igual que en la primera causal, pero discrepa de las consecuencias jurídicas de los hechos asentados. Ello es, sin duda, contradictorio con lo expresado en el segundo capítulo.

Como se ve, cada postulado supone el abandono de la tesis anterior, condiciones en las que los arbitrios no pueden ser atendidos, porque no cabe dejar subordinada la efectividad de unos vicios a la existencia o inexistencia de otros, desatendiéndose la ritualidad que es propia de este recurso de derecho estricto, el que, por tal motivo, será rechazado (SCS N° 19.165-17, de 27 de septiembre de 2017 y N° 35.788 de 20 de septiembre de 2018; 13877-2019, de 24 de diciembre de 2021; 12820-2019 de 8 de noviembre de 2021).

En efecto, los vicios que constituyen las causales invocadas no pueden proponerse en forma simultánea, pues ello importa que, ante la pluralidad, sea este Tribunal quien deba optar por alguno de los motivos de nulidad, función que inequívocamente no le corresponde a la Corte, sino que a la parte que plantea el recurso.

OCTAVO: Que, la jurisprudencia a este respecto es, como se ha visto, numerosa y sostenida, contando con decisiones muy recientes, que otorgan sólido respaldo a lo que se resuelve en estos casos, que es el rechazo de los recursos por razones que, si bien son formales, no pueden ser obviadas por esta Corte, atendida la función que le está encomendada como tribunal de casación para determinada la acertada inteligencia de una disposición legal.

Sabido es que este tribunal no es una instancia de apelación, en que proceda revisar uno a uno todos los hechos establecidos, aunque su apreciación conduzca a conclusiones contradictorias. A este respecto no es necesario añadir nada más, que no sea el parecer de la doctrina procesal.

NOVENO: Que tal forma de fundar las causales deducidas, esgrimiendo hechos, razones y consecuencias legales incompatibles, no resulta aceptable tratándose de un recurso extraordinario y de derecho estricto como lo es el de casación en el fondo, en el cual cabe demandar, para que esta Corte pueda entrar al estudio y decisión del mismo, que se señale y explique con precisión y fundamento los errores de derecho que se advierten en el fallo, así como su influencia sustancial en su parte dispositiva, todo ello en correspondencia con las solicitudes efectuadas en su peticorio, características de las que carece un arbitrio que, como el revisado, presenta fundamentos y peticiones alternativas y excluyentes, defectos que constituyen un óbice insalvable siquiera para su estudio.

Por tal motivo el recurso no puede prosperar.

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 767 y 805 del Código de Procedimiento Civil, **SE RECHAZA** el recurso de casación en el fondo deducido por los contribuyentes **MADERAS ANCHILE LIMITADA** y **DAIO**

PAPER CORPORATION y, en contra de la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Puerto Montt de fecha uno de marzo de dos mil dieciocho.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo del Abogado Integrante señor Eduardo Morales Robles.

Nº 7318-2018

Pronunciado por la Segunda Sala de la Corte Suprema integrada por el Ministro Sr. Jorge Dahm O., los Ministros Suplentes Sr. Juan Manuel Muñoz P., Sra. María Loreto Gutiérrez A., y los Abogados Integrantes Sres. Eduardo Morales R., y Gonzalo Ruz L. No firma el Ministro Sr. Dahm y el Abogado Integrante Sr. Morales, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar en comisión de servicios y ausente, respectivamente.