

Santiago, quince de octubre de dos mil veinticuatro.

VISTOS:

En estos autos Rol N° 197.216-2023, se ha tramitado un procedimiento de reclamación por vulneración de derechos fundamentales, en que la abogada Norma Arroyo Saldías, en representación del Servicio de Impuestos Internos, dedujo recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia de veinte de julio de dos mil veintitrés, dictada por la Corte de Apelaciones de Santiago.

El citado fallo confirmó la sentencia de primer grado, de fecha doce de enero de dos mil veintitrés, pronunciada por el Segundo Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, por la que se acogió el reclamo deducido en contra de la Resolución Exenta N° 145.011, de fecha 9 de noviembre de 2021, emitida por la Dirección Regional Metropolitana Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos y, dejó con efecto las Liquidaciones N°956 y 957, ambas de fecha 8 de agosto de 2019.

Con fecha 23 de octubre de 2023, se dispuso traer los autos en relación.

Considerando:

PRIMERO: Que, el Servicio de Impuestos Internos dedujo recurso casación en el fondo denunciando, en primer término, la infracción al inciso primero, del artículo 155, del Código Tributario, en relación con los artículos 6, letra b) N ° 5 y artículos 123 y 124, del mismo cuerpo normativo.

Refiere que la primera de las normas citadas establece el carácter cautelar y restringido del procedimiento de reclamación por vulneración de derechos y su incompatibilidad con otros procedimientos tributarios, lo que busca impedir que una misma materia pueda ser objeto, al mismo tiempo de reclamación tributaria y

de acción por vulneración de derechos, sosteniendo que para reclamar en contra de liquidaciones o giros de impuestos, existe el procedimiento general de reclamaciones contemplado en los artículos 124 y siguientes del Código Tributario, el que no fue deducido por el reclamante.

Agrega que el propio actor señala en su presentación que la alegación sobre falta de notificación de los actos administrativos emanados por el órgano fiscal no forma parte de la reclamación, por lo que nada impedía que la reclamante hiciera uso en tiempo y forma del procedimiento general de reclamaciones contemplado en los artículos 124 y siguientes del Código Tributario para impugnar las liquidaciones N° 956 y 957, por lo que, la decisión de dejar sin efecto las mencionadas liquidaciones, mediante el procedimiento de vulneración de derechos, se ha adoptado en abierta contradicción a lo expresamente establecido por el legislador tributario, tanto en inciso primero del artículo 155 del Código Tributario, como en las restante infracciones denunciadas como infringidas, sobre todo teniendo en consideración que su impugnación supone la discusión de normas de fondo, lo que se aleja del carácter cautelar del procedimiento por vulneración de derechos.

Expone que los sentenciadores equivocan su análisis al fundamentar la existencia de una transgresión al derecho garantizado en el artículo 19 N ° 24, de la Constitución Política de la República con ocasión de la dictación de la Resolución Exenta reclamada al tener no tener por acreditada la existencia de las inversiones cuestionadas al contribuyente, debido a una presunta contradicción en el actuar del Servicio al interponer una querella criminal por delitos tributarios, en

contra del representante legal de la sociedad SAVING TRANSFER SERVICIOS FINANCIEROS LTDA.

Señala que dicho razonamiento resulta equivocado puesto que esa acción fue interpuesta con ocasión de 203 facturas falsas emitidas por la referida sociedad a distintos ciudadanos de naturaleza china, entre los que no se encuentra el recurrente, situación que no puede hacerse extensible o aplicarse por analogía, a las facturas emitidas al reclamante.

Expresa que para arribar a su decisión, el sentenciador no requirió la acreditación de los antecedentes o circunstancias que motivaron la emisión de las liquidaciones N° 956 y 957 de 08 de agosto de 2019, no obstante lo cual se realiza en el fallo, un concienzudo análisis de los antecedentes de hecho y derecho en que tales actos administrativos se basan, reparando en que no existió en autos una actividad probatoria activa en el caso de las presunciones señaladas en el artículo 70 de la Ley de Impuesto a la Renta, pese a que dicha carga probatoria jamás existió para el Servicio, toda vez que los puntos de prueba fijados por el Juez no se dirigieron hacia las mencionadas liquidaciones, sino a un acto administrativo posterior respecto del cual el fallo, confirmado por la Corte, no efectúa análisis alguno.

Indica que, de haberse aplicado correctamente la regla de la sana crítica cuya infracción se denuncia, los sentenciadores habrían reparado en que no existen antecedentes que den cuenta que las facturas a que se refiere el reclamante, hayan sido declaradas falsificadas por sentencia judicial firme o ejecutoriada, razón por la que deben estimarse verdaderas; asimismo, habrían reparado en que el contribuyente Sr. Shen Zhou no es parte en la querella por

usurpación de nombre, y que en dicha querella no se hace mención ni se incluyen las facturas mencionadas, debiendo concluir entonces, que los antecedentes allegados resultaban suficientes para tener por acreditada la correcta emisión de la Resolución Exenta N° 145.011, la que fue dictada dentro del ámbito de competencia del Servicio, respecto de un caso previsto en la ley, conforme a un procedimiento legalmente tramitado y haberse determinado que, ante cualquier discrepancia con el Servicio, se debía recurrir conforme al procedimiento general de reclamaciones.

SEGUNDO: Que el segundo motivo de nulidad sustancial invocado por la recurrente dice relación con la infracción al inciso 13° del artículo 132 del Código Tributario, en relación con los artículos 20 N° 3, 54 N° 1 y 70, todos de la Ley de Impuesto a la Renta, artículo 47 del Código Civil y artículo 21 del Código Tributario.

Argumenta que, al haberse dejado sin efecto la determinación impositiva contenida en las liquidaciones N° 956 y N° 957, se sustrae al actor de la tributación a que se encontraba obligado de conformidad al artículo 70 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, respecto de las inversiones efectuadas en el año 2015. Agrega que el tratamiento tributario del citado artículo es una ficción derivada de no acreditar el origen de los fondos citados, lo que implica que se gravarán dichas sumas con impuesto global complementario, directamente, o con impuesto de primera categoría e impuestos finales, dependiendo de si la “*actividad principal del contribuyente*” se encuentra afecta a impuesto de primera categoría o a rentas del trabajo independiente. Sostiene que, en la especie y, considerando la participación del contribuyente en diversas sociedades, las sumas cuyos orígenes no se

acreditaron, se calificaron como rentas del artículo 20 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, afectándose con el mencionado impuesto de primera categoría y con el impuesto final respectivo, en este caso, agregándose a la renta bruta global del impuesto global complementario, en los términos del artículo 54 N° 1 del mismo cuerpo legal, al tratarse de un contribuyente con domicilio o residencia en Chile.

Termina solicitando nulidad de la sentencia impugnada que dio lugar a las pretensiones del contribuyente, dictando la correspondiente sentencia de reemplazo, por la cual se rechaza la reclamación efectuada por el requirente en todas sus partes.

TERCERO: Que, para una acertada decisión del presente recurso, es necesario tener en consideración que la problemática a resolver por esta Corte dice relación con la pertinencia o no de la acción por vulneración de garantías fundamentales en contra de la Resolución Exenta N° 145.011 que confirmó las Liquidaciones N° 956 y 957.

CUARTO: Que, para un mejor entendimiento de la causal de nulidad sustancial en estudio, resulta preciso señalar los hechos que se tuvieron por acreditados en la presente causa:

1.- Que, con fecha 26 de abril de 2019 el SII emitió la Citación N°168-4 al contribuyente, solicitando acreditar el origen de los fondos con los cuales se financiaron las operaciones realizadas con Saving Transfer Servicios Financieros Limitada, de conformidad a los artículos 70 y 71 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

2. – Que, con fecha 8 de agosto de 2019 el SII emitió las Liquidaciones N°956 y 957, por concepto de Impuesto a la Renta de Primera Categoría ascendente al monto de \$131.384.585.- e Impuesto Global Complementario de \$67.673.024.-, ambos incluidos recargos legales.

3.- Que, con fecha 23 de agosto de 2021 el actor presentó solicitud de revisión administrativa de las señaladas liquidaciones.

4.- Que, con fecha 9 de noviembre de 2021 el ente fiscal emitió la Resolución Exenta N°145011 en la cual resuelve ha lugar en parte a la solicitud de revisión de la actividad fiscalizadora, confirmando las Liquidaciones N°956 y 957 del 8 de agosto de 2021 y ordenando modificar el Giro N°6458543 del 19 de junio del mismo año.

QUINTO: Que, para rechazar la alegación del Servicio de inadmisibilidad de la acción de vulneración de derechos para reclamar en contra de las Liquidaciones de que se trata, el sentenciador de primera instancia, luego de citar el inciso primero del artículo 155 y el artículo 124, ambos del Código Tributario que hizo suyo el fallo de segunda instancia en el párrafo quinto del considerando noveno del fallo señala: *“Así, de la lectura del libelo de reclamo se apreció que el contribuyente consideró vulnerado el derecho constitucional protegido en el número 24 del artículo 19 de la Carta Magna, por cuanto el accionar del SII originaría un empobrecimiento de su patrimonio que carece de justificación legal, tras verse comprometida al pago de cuantiosas sumas de dinero por concepto de impuestos, intereses, reajustes y multas por hechos que, en su opinión, no realizó. Lo que, a juicio de esta magistratura, lo habilita para recurrir por vulneración de derechos, encontrándose dentro del plazo legal para su interposición contado*

desde la emisión de la Resolución Exenta N°145011, de fecha 9 de noviembre de 2021”.

SEXTO: Que, cabe señalar que la presente causa se inició por un reclamo por vulneración de derechos fundamentales, de conformidad al artículo 155 del Código Tributario, en el que la solicitante alega ilegalidad y arbitrariedad en el actuar del Servicio, constituido por las injustificadas liquidaciones emitidas en su contra, las que fueron dictadas sin considerar ninguno de los antecedentes que obran en poder del Servicio y que fueron acompañados, los que demostrarían que la reclamante no efectuó ninguna de las operaciones registradas en las facturas fraudulentamente emitidas por la sociedad Saving Transfer, fundándose únicamente su negativa a acoger la Revisión de la Actuación Fiscalizadora en la circunstancia que, el contribuyente, no acreditó el origen de los fondos a través de los cuales supuestamente habría efectuado las transacciones con la referida sociedad, resultando doblemente perjudicado al ser víctima de un fraude por suplantación de identidad y al verse obligado a pagar impuestos por operaciones no realizadas y rentas que no ha percibido.

Indica el reclamante que no realizó operación alguna con la empresa Saving Transfer, que a la época de los hechos no se encontraba en Chile y que las cuentas bancarias en las que supuestamente se realizaron los movimientos de dinero, no tienen más movimientos sino hasta los años 2017 y 2019, tiempo después de la época en que los hechos se habrían producido.

Sostiene que con su actuar, el Servicio a vulnerado la garantía establecida en el artículo 19 N ° 24 de la Constitución Política de la República por cuanto la actuación del Servicio ha limitado y restringido su patrimonio, tras verse obligado

al pago de cuantiosas sumas de dinero por concepto de impuestos, intereses, reajustes y multas por hechos que no existieron, realizados por una supuesta empresa que actualmente está siendo imputada por delitos de usurpación de nombre, falsificación de instrumentos privados y facilitaciones de documentos tributarios para encubrir operaciones de terceros.

SÉPTIMO: Que, resulta conveniente precisar que el inciso 1° del artículo 155 del Código Tributario dispone: *“Si producto de un acto u omisión del Servicio, un particular considera vulnerados sus derechos contemplados en los numerales 21°, 22° y 24° del artículo 19 de la Constitución Política de la República, podrá recurrir ante el Tribunal Tributario y Aduanero en cuya jurisdicción se haya producido tal acto u omisión, siempre que no se trate de aquellas materias que deban ser conocidas en conformidad a alguno de los procedimientos establecidos en el Título II o en los Párrafos 1° y 3° de este Título o en el Título IV, todos del Libro Tercero de este Código (...).”*

Lo anterior permite concluir que la acción contemplada en la norma legal referida en el párrafo precedente tiene un evidente carácter cautelar, que inhibe su interposición habiéndose ejercido la acción de protección contemplada en el artículo 20 de la ley fundamental y también que resulta incompatible con otras alegaciones que deben ser conocidas por medio de alguno de los procedimientos establecidos en el Título II o en los Párrafos 1° y 3° del artículo 155 o en el Título IV, todos del Libro Tercero del Código Tributario, por consiguiente, no debe tratarse de materias que hayan ser conocidas en conformidad con alguno de los siguientes procedimientos: i) procedimiento general de reclamaciones; ii) procedimiento especial de reclamo de los avalúos de los bienes raíces; iii)

procedimiento de determinación judicial del impuesto de timbres y estampillas; iv) procedimiento general para la aplicación de sanciones; y v) procedimiento especial para la aplicación de ciertas multas.

OCTAVO: Que, en la especie, pese a que la recurrente endereza su acción por vulneración de derechos fundamentales, en contra de la resolución del Servicio que rechazó la solicitud de Revisión de la Actuación Fiscalizadora, lo que en definitiva persigue es dejar sin efecto las Liquidaciones N° 956 y N° 957, ambas de 8 de agosto de 2019, cuyas impugnaciones se encuentran sometidas a procedimientos, requisitos y plazos distintos de los contemplados en la reclamación por vulneración de derechos, las que, por lo demás, al momento de presentarse el reclamo de autos, sus plazos de interposición ya se encontraban vencidos, no siendo procedente hacer revivir un término ya extinto por medio de la interposición de la acción en estudio.

En efecto, conforme a lo que dispone el artículo 155 del Código Tributario, no resulta procedente deducir el procedimiento por vulneración de derechos fundamentales en contra de liquidaciones o giros de impuestos, por cuanto para reclamar estos actos administrativos, se dispone del procedimiento general de reclamaciones, contemplado en los artículo 123 y siguientes del Código Tributario, procedimientos todos que suponen la discusión de normas de fondo, lo que se aleja del carácter cautelar del procedimiento por vulneración de derechos.

A mayor abundamiento, no consta que el reclamante haya impugnado oportunamente y mediante el procedimiento de rigor, de las Liquidaciones en estudio, sino que optó por efectuar una solicitud administrativa, reclamándose la respuesta del Servicio de Impuestos Internos, materializada en la Resolución

Exenta N ° 145011 que rechazó su solicitud de revisión de la actuación fiscalizadora, sin considerar incluso que la sentencia que resolviera su requerimiento, sin entrar a conocer del fondo del asunto, dispusiera que no es posible atacar otros actos administrativos que contaban con plazos y procedimientos propios de impugnación.

NOVENO: Que, así las cosas y ponderadas las circunstancias referidas en las motivaciones previas, estima esta Corte que en la sentencia recurrida se ha efectuado una errónea aplicación del artículo 155 del Código Tributario y consecuentemente a lo dispuesto en los artículos 6, letra b) N ° 5 y artículos 123 y 124, del mismo cuerpo normativo, al acoger el reclamo por vulneración de derechos fundamentales en circunstancias que aquel no resulta ser la vía idónea para impugnar las Liquidaciones que el recurrente pretende sean dejadas sin efecto.

Por lo antes expuesto, no resulta necesario pronunciarse sobre el restante capítulo de casación.

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario y 764, 767, 774 y 785 del Código de Procedimiento Civil, **SE ACOGE** el recurso de casación en el fondo deducido por el Servicio de Impuestos Internos, en contra la sentencia de veinte de julio de dos mil veintitrés, la que por consiguiente es nula y se la reemplaza por la que se dicta a continuación, sin previa vista.

Acordada con el voto en contra del Abogado Integrante señor Gandulfo, quien estuvo por rechazar el recurso de casación en el fondo deducido por el ente fiscalizador de los tributos, manteniendo a firme el acogimiento de la acción por vulneración de derechos fundamentales, teniendo presente que la

referencia que el inciso segundo del artículo 8 bis del Código Tributario, hace al Párrafo 2° del Título III del Libro Tercero del Código Tributario, lo será para efectos de la competencia y procedimiento aplicable, pero no para limitaciones que están referidas a ciertas y determinadas garantías como son las de los N°21, 22 y 24 del artículo 19 de la Constitución Política de la República, sobre todo teniendo en consideración que el inciso primero del artículo 8 bis ya citado, establece derechos que son sin perjuicio de los garantizados en la Constitución, de lo que se advierte que no existe restricción para reclamar por vulneración de tales derechos cuando ellos se han visto conculcados con ocasión de la dictación de una liquidación de impuesto.

Regístrese.

Redacción a cargo del Abogado Integrante señor Gandulfo R.

Rol N° 197.216-2023.

Pronunciado por la Segunda Sala de la Corte Suprema integrada por el Ministro Sr. Leopoldo Llanos S., la Ministra Sra. María Teresa Letelier R., el Ministro Sr. Jean Pierre Matus A., y los Abogados Integrantes Sres. Juan Carlos Ferrada B., y Eduardo Gandulfo R. No firma el Ministro Sr. Matus y el Abogado Integrante Sr. Ferrada, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar con permiso y ausente, respectivamente.