

Santiago, veintitrés de septiembre de dos mil veinticuatro.

Vistos:

En estos antecedentes RIT GR-08-00056-2017, seguidos ante el Tribunal Tributario y Aduanero de La Araucanía, caratulados “Agrícola Río Perquenco Limitada con Servicio de Impuestos Internos IX DR Temuco”, sobre reclamación en procedimiento general, por sentencia de dos de agosto de dos mil dieciocho, se acogió el reclamo deducido por la contribuyente en contra de las Liquidaciones N° 175, 176 y 178 emitidas el 8 de marzo de 2017, por concepto de Impuesto Único del artículo 21 de la Ley de Rentas correspondiente a los Años Tributarios 2015 y 2016 y reintegro del artículo 97 del mismo texto legal, por la suma de \$85.471.939, más intereses, reajustes y multas, sin costas.

La parte reclamada se alzó y una sala de la Corte de Apelaciones de Temuco, por sentencia de diecinueve de diciembre de dos mil dieciocho, confirmó dicha decisión.

Contra esta última decisión, la misma parte dedujo recursos de casación en la forma y en el fondo, y se ordenó traer los autos en relación.

Considerando:

Primero: Que la causal invocada en el libelo de casación formal deducido por el ente fiscalizador corresponde a la del numeral 4 del artículo 768 del Código de Procedimiento Civil, “por haber sido dada ultra petita, esto es, otorgando más de lo pedido por las partes, o extendiéndola a puntos no sometidos a la decisión del tribunal”, denunciando que la sentencia impugnada se extendió a puntos no sometidos a la decisión del tribunal, es decir, por extrapetita.

Sostiene que las Liquidaciones impugnadas, N° 172 a 178, determinaron diferencias de Impuesto al Valor Agregado e Impuestos Anuales a la Renta para el Año Tributario 2015, deducciones al crédito fiscal, al débito fiscal y agregados a la base imponible del Impuesto a la Renta, respecto de partidas expresamente aceptadas por el contribuyente en la respuesta a la Citación, y para el AT 2016 se procedió a agregar a la base imponible del Impuesto a la Renta la diferencia determinada por concepto de costos y gastos acreditados con las facturas de compra de proveedores efectivamente aportadas, registradas y declaradas, los que se afectaron con Impuesto Único.

El reclamo sólo recae en torno a las Liquidaciones números 175, 176 y 178, de las que la actora alegó que su contenido no se condice con la Citación previamente practicada y tampoco con la contabilidad de la empresa. Además,

conforme al mismo reclamo, sostuvo que la fiscalización fue relativa al Impuesto al Valor Agregado y, como consecuencia, trajo consigo el Impuesto a la Renta. Sin embargo, las Liquidaciones N° 175 y 178, sin especificar qué gasto rechazan, agregó montos a la renta líquida declarada, aplicando además un impuesto del 35%. La reclamante afirma que las Liquidaciones no son congruentes con la Citación que le sirve de fundamento y, por ello, como petición concreta solicitó se declarara su nulidad y, en subsidio, que se rebajen los gastos de los años comerciales 2014 y 2015 que no fueron considerados en la fiscalización.

Acto seguido, haciendo alusión a la resolución que recibe la causa a prueba, señala que, en lo pertinente, como hechos a probar se fijaron *“Efectividad que el requerimiento de antecedentes efectuado por el Servicio de Impuestos Internos a la contribuyente Agrícola Río Perquenco Limitada en la Citación N° 150 se refería sólo a partidas relacionadas con el Impuesto al Valor Agregado. Procedencia de los gastos hechos valer por la reclamante en sus declaraciones de renta de los años tributarios 2015 y 2016, los cuales fueron rechazados por el Servicio de Impuestos Internos en las liquidaciones reclamadas números 175, 176 Y 178.”* Pero la sentencia impugnada, incomprensiblemente, resolvió dejar sin efecto las Liquidaciones reclamadas por estimar que en el proceso de fiscalización existiría un incumplimiento a lo establecido en el artículo 59 del Código Tributario, en relación con el artículo 60 del mismo.

Así, estima que el fallo recurrido en los considerandos decimosexto, decimoséptimo y decimonoveno se extiende a puntos que no fueron sometidos a su decisión, sin considerar que incluso de las alegaciones del reclamo se entiende que la contribuyente estimó que el procedimiento de fiscalización carecía de cualquier vicio, sin alegar perjuicio alguno, impugnando únicamente las partidas liquidadas en materia de Impuesto a la Renta y no las referidas al Impuesto al Valor Agregado.

Aduce que la controversia se centró en relación con las Liquidaciones en materia de Impuesto a la Renta, en cuanto a la procedencia del agregado a la base imponible, por no haber sido materia de fiscalización y por la procedencia de los gastos rechazados, lo que claramente se aleja de cualquier cuestión referida a la infracción al artículo 59 del Código Tributario. Lo decidido por el tribunal en cuanto a que la vulneración citada no habría dado origen a una fiscalización válida y, con ello, estimar nula la citación y los actos posteriores, no formó parte de la discusión, por cuanto la reclamante nada dijo del inicio de la fiscalización, lo que

queda en evidencia si se considera que únicamente cuestiona las Liquidaciones N° 175, 176 y 178, por concepto de Impuesto a la Renta.

Agrega que lo resuelto por la judicatura no forma parte de la discusión, pues dejó sin efecto tales actos por una motivación no alegada y, además, acogió una nulidad de derecho público jamás impetrada por la reclamante, por lo que concluye que se ha subsidiado a la parte en sus fundamentos para sostener el reclamo deducido en estos autos.

Solicita que se acoja el recurso, y que se proceda a invalidar la sentencia recurrida, dictando acto continuo y sin nueva vista, pero separadamente, la de reemplazo que revoque el fallo de primera instancia, rechace el reclamo interpuesto y, en consecuencia, se confirmen las liquidaciones reclamadas dictadas por la IX Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos, con costas.

Segundo: Que el recurso de casación en la forma tiene por objeto velar por el cumplimiento de aquellos aspectos del procedimiento que permiten consagrar la garantía del debido proceso, reconocido a nivel constitucional en el inciso sexto del numeral 3 del artículo 19 de la Constitución Política de la República. Su objetivo es que la parte agraviada pueda *“obtener del tribunal superior jerárquico la invalidación de una sentencia, por haber sido pronunciada por el tribunal inferior con prescindencia de los requisitos legales o emanar de un procedimiento viciado al haberse omitido las formalidades esenciales que la ley establece”* (Mosquera Ruiz, Mario y Maturana Miquel, Cristian, “Los recursos procesales”; Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile; tercera edición, 2010; página 277).

Tercero: Que, en concreto, la causal invocada por el recurrente consiste en la ultrapetita en su variante de *extrapetita*, contemplada en el numeral 4 del artículo 768 del Código de Procedimiento Civil, esto es, en el sentido de *“extender el pronunciamiento a cuestiones no sometidas a la decisión del tribunal, que puede incluso estar referida a negar lo que no ha sido solicitado sea por vía de pretensión u oposición”* (Op. Cit., página 287).

Al respecto, esta Corte se ha pronunciado señalando que *“...el debate entre las partes quedó circunscrito a las alegaciones ya descritas, respecto de las cuales los juzgadores debían resolver, concretamente, si era procedente efectuar una tasación al contribuyente, de suerte tal que no resultaba admisible acudir a argumentos distintos para resolver una pretensión como la de la especie, consistente en la nulidad de las actuaciones del fiscalizado. Esto se basa en la*

necesidad de dar debido resguardo al derecho de defensa de ambos litigantes dentro del proceso judicial asegurando que la decisión jurisdiccional se atenga a los términos de la discusión, puesto que alejarse de los mismos implica incorporar motivaciones jurídicas nuevas respecto de las cuales queda vedada a la parte afectada la posibilidad de contraargumentar y probar, lesionando de esta forma la igualdad de posiciones que debe existir entre los contendientes.”. (Sentencia C.S. Rol N° 7106-2013, dictada el 9 de julio de 2014).

Cuarto: Que, en relación con la causal invocada, conviene precisar los siguientes aspectos discutidos en el proceso:

- a) En la reclamación presentada por Agrícola Río Perquenco se impugnan derechamente tres Liquidaciones, la N°175 por aplicación del Impuesto Único del artículo 21 de la Ley de la Renta del año tributario 2015; la N° 176 por concepto de reintegro conforme al artículo 97 del mismo cuerpo legal; y la 178 por el Impuesto Único del artículo 21 de la Ley de la Renta, del año tributario 2016.
- b) En el primer fundamento del reclamo se dice que lo fiscalizado por el ente de control fue IVA y por ello en las diez observaciones de la Citación se menciona una serie de periodos tributarios mensuales del Impuesto al Valor Agregado y sus posibles consecuencias en el Impuesto a la Renta, como efecto de lo anterior; por ello, estima que la Liquidación se extralimita al contener partidas -gastos rechazados- no observadas . En otros capítulos sostiene cuestiones de fondo, tales como falta de fundamento para aplicar el impuesto del artículo 21 de la Ley de la Renta; falta de intimación de la citación al contribuyente, y la emisión de liquidaciones sin contar con información suficiente para sostener la impugnación a los gastos cuestionado. Luego, señala el monto de los gastos y costos que tuvo en los años comerciales 2014 y 2015 por \$1.010.162.392 y \$1.255.190.541, respectivamente. La petición concreta formulada al tribunal es que *“declare la nulidad de las liquidaciones reclamadas por cuanto se aplican a mi representada impuestos que no corresponden a la fiscalización realizada y, en consecuencia, se me aplica normativa legal errónea y que lleva necesariamente a que las liquidaciones impugnadas omiten los fundamentos necesarios para su acertada inteligencia en razón de que no son congruentes con la citación que le sirve de fundamento”, y en*

subsidio “se rebajen todos los gastos de la reclamante durante los años 2014 y 2015, que no fueron considerados en la etapa de fiscalización y que les fue aplicado el impuesto de castigo del artículo 21 de la Ley de la Renta, pues no se fundamentan en facturas específicas, como son las remuneraciones, contribuciones de bienes raíces, gastos financieros, arriendos, algunos gastos de oficina, depreciación del activo fijo, etc.”

- c) Al recibir la causa a prueba, se fijaron los siguientes hechos sustanciales, pertinentes y controvertidos, tal como se lee a fojas 211 del proceso: I-Efectividad que el requerimiento de antecedentes efectuado por el Servicio de Impuestos Internos a la contribuyente Agrícola Río Perquenco Limitada en la Citación N°150 de fecha 28 de noviembre de 2016, se refería sólo a las partidas relacionadas con el Impuesto al Valor Agregado. Hechos y circunstancias que los acrediten. II- Hechos y circunstancias que acrediten la efectividad y procedencia de los gastos hechos valer por la reclamante en sus declaraciones de renta de los años tributarios 2015 y 2016, los cuales fueron rechazados por el Servicio de Impuestos Internos en las liquidaciones reclamadas números 175, 176 y 178. Hechos y circunstancias que lo acrediten.” Dicha resolución fue objeto de reposición por la parte reclamante a fojas 227, desestimado a fojas 231 y siguientes.
- d) La sentencia dictada por el tribunal de primer grado estableció: “... la Notificación N° 8/2, de 27 de julio de 2016 (citada erróneamente como notificación N° 9/2, de 26 de junio de 2016), que sirve de antecedente inmediato y directo a la Citación N° 150 y que a su vez constituye el fundamento de las Liquidaciones reclamadas en autos, consistió en un requerimiento de antecedentes que no se efectuó en el marco de un procedimiento de fiscalización, por lo que no puede estimarse como el acto que dio inicio a un procedimiento administrativo regular, tal como lo pretende hacer entender el organismo fiscalizador. En tal sentido, es evidente que el Servicio incurrió en un error de procedimiento al momento de emitir la Citación N° 150 y dar inicio al proceso de fiscalización que culminó con la emisión de las Liquidaciones controvertidas en autos, de tal forma que al obrar como lo ha hecho ha contravenido lo dispuesto expresamente en la ley y en las propias instrucciones impartidas por la superioridad del Servicio, por cuanto si el

fiscalizador actuante determinó que la contribuyente calificaba para dar inicio a una revisión en el marco de un procedimiento de fiscalización, debió practicar un requerimiento de conformidad al artículo 59 del Código Tributario, para luego practicar la respectiva Citación y emitir las Liquidaciones, en caso que así procediere. Se estima entonces que el error denunciado invalida el proceso de fiscalización llevado a cabo por el Servicio de Impuestos Internos, tal como se dirá en los acápite siguientes, incluyendo en esta decisión los actos administrativos terminales constituidos por las Liquidaciones que expresamente se reclaman”.

- e) Elevada en apelación deducida por el Servicio de Impuestos Internos, la sentencia impugnada la confirmó íntegramente, sin mayores fundamentos.

Quinto: Que, de conformidad con los antecedentes refrendados en el considerando precedente, aparece que si bien la sentencia impugnada hizo lugar al reclamo dejando sin efecto las Liquidaciones cuestionadas, de sus razonamientos es evidente que cambió la causa de pedir por cuanto se sustenta en argumentos que no fueron cuestionados por la reclamante, por cuanto aceptando la validez del proceso de fiscalización por parte del SII, únicamente reprochó que solo observó aspectos tributarios relacionados con la declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado y no con el Impuesto a la Renta, salvo las consecuencias que podrían derivarse del primero. La discusión recayó en que los antecedentes requeridos por la autoridad de control decían relación con la fiscalización practicada que apuntaba a una revisión por concepto de impuestos a las ventas y servicios y no a los gastos vinculados a la base imponible del Impuesto de Primera Categoría.

En efecto, si bien la sentencia atacada acogió la reclamación en cuanto declaró “la nulidad” y dejó sin efecto las Liquidaciones N° 175, 176 y 177, se sustentó en un argumento diverso al discutido, el que no fue recogido en la resolución que recibe la causa a prueba; por consiguiente, el vicio que se atribuye a los actos administrativos preparatorios fue abordado de oficio por el tribunal, desconociendo los límites de la controversia y los hechos denunciados por la contribuyente, como ya se señaló.

En consecuencia, se incurrió en el vicio de ultrapetita en su modalidad extrapetita, al verificarse la circunstancia descrita en el considerando tercero

precedente, pues el fundamento de la decisión impugnada dice relación con un aspecto que no fue cuestionado en la reclamación, hecho que afecta el llamado principio de congruencia, que impone a la judicatura el deber de resolver conforme al mérito de lo obrado y discutido en el proceso, lo que guarda relación además con el principio inquisitivo que aparece regulado sólo de manera excepcional en el Derecho Procesal, pues solamente podrá actuar de oficio en los casos previstos expresamente por la ley, situación que no ocurre en la examinada y para la cual la judicatura carecía de competencia.

Sexto: Que el vicio constatado en que incurrió la sentencia impugnada solo es reparable con la declaración de nulidad; razón por la que corresponde acoger el arbitrio en análisis, tal como se indicará a continuación.

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario y los artículos 764, 767, 774 y 785 del Código de Procedimiento Civil, **se acoge** el recurso de casación en la forma deducido por el Servicio de Impuestos Internos en contra de la sentencia de diecinueve de diciembre de dos mil dieciocho, que se lee a fojas 318, dictada por la Corte de Apelaciones de Temuco, la que por consiguiente es nula y se la reemplaza por la que se dicta a continuación, sin previa vista.

A consecuencia de lo anterior, y de conformidad con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 808 del Código de Procedimiento Civil, **se tiene por no interpuesto el recurso de casación en el fondo** deducido.

Acordada la invalidación del fallo recurrido con el voto en contra del ministro señor Prado, quien estuvo por rechazar el recurso de que se trata y, en consecuencia, conocer del recurso de casación en el fondo en virtud de los siguientes fundamentos:

1º) Que, si bien resulta efectivo que el contenido de la reclamación deducida por parte de la contribuyente, cuya nulidad alegada se fundamenta en lo reproducido en la letra a) del considerando Cuarto de este fallo, y que fuere resuelto por el tribunal de base conforme a lo expuesto en la letra c) del mismo basamento, dicha circunstancia, a juicio del disidente, no constituye un vicio de extrapetita en la forma planteada por la reclamada.

2º) Que, en efecto, en el procedimiento general de reclamación tributaria, de conformidad con lo prescrito en el artículo 124 del Código Tributario vigente a la época de los hechos, podrá impugnarse mediante dicha acción *“la totalidad o algunas de las partidas o elementos de una liquidación, giro, pago o resolución*

que incida en el pago de un impuesto o en los elementos que sirvan de base para determinarlo”.

3º) Que, en consonancia con lo anterior, el procedimiento de fiscalización que sostiene el Servicio de Impuestos Internos a fin de determinar la correcta aplicación de los impuestos que deben ser enterados por los respectivos contribuyentes mediante el giro correspondiente, constituye un conjunto complejo de operaciones que forman parte de la potestad del ente fiscalizador en relación con los artículos 59 y 60 del Código Tributario.

En efecto, del propio tenor del artículo 60 del cuerpo legal antes aludido, consta que el Servicio de Impuestos Internos no solamente tiene facultad para verificar la exactitud de las declaraciones o de obtener información mediante el examen de inventarios, balances, libros de contabilidad y documentos del contribuyente, sino además para practicar inventarios o exigir declaraciones juradas, entre otros.

Todo lo anterior se enmarca en las potestades que el ente fiscalizador detenta conforme al artículo 7 de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos.

4º) Que, en ese contexto, atendido que la normativa tributaria compromete el interés público y en consonancia con las amplias facultades que el ente fiscalizador detenta para la determinación impositiva, el disidente estima que el Tribunal Tributario y Aduanero, dentro de sus competencias, goza de atribuciones para examinar la legalidad de la actuación del Servicio de Impuestos Internos más allá de los aspectos planteados por el contribuyente, cuestión que resulta indispensable para delimitar los lineamientos del actuar del ente fiscalizador, en relación con lo dispuesto en los artículos 6 y 7 de la Constitución Política de la República.

Asimismo, la cuestionada actuación del tribunal solo tuvo por objeto velar tanto por el actuar del ente fiscalizador como por el respeto a los derechos y garantías establecidos a favor del contribuyente, reconocidos en el numeral 20 del artículo 19 de la Constitución Política de La República, como en el Código Tributario.

5º) Que por todo lo anterior, quien disiente es del parecer de desestimar el recurso de casación en la forma y, por tanto, entrar derechamente al conocimiento del recurso de casación en el fondo interpuesto por el Servicio de Impuestos Internos.

Redacción a cargo de la abogada integrante señora Etcheberry y la disidencia, por su autor.

Regístrese.

Nº 3.211-2019

Pronunciado por la Cuarta Sala de la Corte Suprema integrada por los ministros señores Gloria Ana Chevesich R., Andrea Muñoz S., Arturo Prado P., Mireya López M. y la abogada integrante señora Leonor Etcheberry C. Santiago, veintidós de julio de dos mil veinticinco.