

Santiago, veinticuatro de septiembre de dos mil veinticinco.

VISTOS:

En estos autos Rol N° 26.034-2019 se ha tramitado un procedimiento de reclamación tributaria en que el abogado David Lagos Fernández, en representación de Sociedad Avícola Pollos Kútulas Ltda., deduce recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Antofagasta con fecha doce de julio de dos mil diecinueve, que confirmó la sentencia definitiva de primera instancia pronunciada por el Tribunal Tributario y Aduanero de Antofagasta, con fecha cuatro de diciembre de dos mil dieciocho, que rechazó el reclamo interpuesto por la contribuyente en contra de la Liquidación N°576 de 31 de agosto de 2017 de la Dirección Regional Metropolitana de Antofagasta del Servicio de Impuestos Internos.

Con fecha 30 de octubre de dos mil diecinueve se dispuso traer los autos en relación.

CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que, en su recurso de casación en el fondo, el contribuyente reclama, en primer lugar, infracción de ley al artículo 17 del Código Tributario respecto a la acreditación

de la renta efectiva mediante contabilidad fidedigna, y el artículo 21 del mismo Código, referido a la carga de probar del contribuyente y la vinculación de la prueba para el Servicio de Impuestos Internos.

Refiere que los sentenciadores de la instancia pretenden efectuar una verdadera auditoría a la contabilidad de su representada y más que una auditoría a la contabilidad, se han desatendido de aquélla, pues han efectuado un juicio ilógico de los gastos de asesoría y arriendo.

Al efecto, respecto de la partida Referencia N°1: Cuenta N°5-01-01-005, denominada "Costo por Asesorías" el mismo sentenciador de primera instancia en los considerandos 22° a 25° se refiere a la contabilidad de Kútuas, y en el considerando 28° concluye que *"en la especie, atendido los elementos de convicción aportados por las partes, valorados conforme las reglas de la sana crítica, este Tribunal concluye que la reclamante no aportó elementos de juicio suficientes ni idóneos que acrediten que los valores de que dan cuenta las facturas electrónicas no afectas o exentas N°2 y 5, emitidas por Ingeniería, Construcción, Asesoría y*

Servicios Generales Kurte Limitada y las facturas no afectas o exentas N°153, 156, 172, 176 y 178, emitidas por Inversiones Bol S.A., hayan sido efectivamente destinadas de manera directa e inmediata a la producción de los ingresos generados para el año comercial 2015”.

De dicha conclusión fluiría la infracción de ley que se denuncia por cuanto Kútulas respaldó con contabilidad y otros antecedentes estas erogaciones. No se trataría en ningún caso de retiros encubiertos, porque están respaldadas con contratos, informes, facturas, anotaciones contables, son de valores razonables, pero según el Servicio de Impuestos Internos y según el Tribunal Tributario y Aduanero, no son necesarios para producir la renta de Kútulas. Ahí radica la infracción de ley, pues se desatiende abiertamente a la contabilidad.

Estima el recurrente que si estas sentencias fueren ya de término, eso querría decir que la contabilidad de Kútulas es derechamente no fidedigna, cuestión que sería contraria a la ley y a la técnica contable.

La misma infracción se apreciaría en el análisis del sentenciador de 1ª instancia respecto de la Referencia N°2:

Cuenta N°5-01-02-016, denominada "Gastos por Asesorías" y que arriba a similar conclusión que la anterior. Al efecto, el considerando 39° señala en su parte pertinente lo siguiente:

"En la especie, las pruebas estudiadas en los considerandos anteriores, valoradas conforme las reglas de la sana crítica, por sí solas no resultan ser suficientes ni idóneas para acreditar que los servicios consignados en las facturas electrónicas no afectas o exentas N°3,4 y 6, emitidas por Ingeniería, Construcción, Asesoría y Servicios Generales Kurte Limitada; las facturas no afectas o exentas N°158, 160, 162, 168, 170 y 174, emitidas por Inversiones Bol S.A. y la boleta de ventas y servicios no afectos o exentos N°70, emitida por CPS Asesorías e Inversiones Limitada, hayan participado en la generación de las rentas afectas por el Impuesto de Primera Categoría; o, expresado en otras palabras, en qué sentido fueron necesarias o atinentes estas partidas para producir la renta, de modo tal de ser considerados como gastos en los términos exigidos por la ley tributaria."

Igual situación se aprecia respecto de la Referencia N°3: Cuenta N°6-01-01- 006, denominada "Gastos por Arriendo", en relación con la cual se produciría la misma infracción de ley antes reseñada. El sentenciador de primera instancia señala en el considerando 54° lo siguiente:

"Que, en la especie, las pruebas estudiadas en los considerandos anteriores, valoradas conforme las reglas de la sana crítica, por sí solas no resultan ser suficientes ni idóneas para acreditar que los pagos efectuados por concepto de arriendo del inmueble ubicado en avenida Pedro Aguirre Cerda N°10.655 de esta ciudad, y que dan cuenta las facturas no afectas o exentas N°499, 503, 507, 511, 515, 523, 531, 519, 527, 535, 539 y 543, emitidas por Inversiones Pireo Limitada, hayan participado en la generación de las rentas afectas por el impuesto de primera categoría que la reclamante en efecto obtuvo durante el año comercial 2015; o, expresado en otras palabras, en qué sentido fueron necesarias o atingentes para producir la renta, aquellas partidas objetadas por el órgano fiscalizador en la Referencia N°3 de la Liquidación 576, de modo tal de ser

considerados como gastos en los términos exigidos por la ley tributaria.

Que, sobre el particular, cabe tener presente que, en materia tributaria, para efectos de determinar la pertinencia de un gasto, debe estarse a la naturaleza de los ingresos que efectiva y materialmente se obtuvieron en el período tributario de que se trata.”.

Finalmente, idéntica infracción se aprecia en lo resuelto por el Tribunal Tributario y Aduanero respecto de las Referencias N°4, N°5 y N°6 de la Liquidación 576, reclamada en autos, pues todo lo sostenido por su parte se funda en la contabilidad y demás antecedentes que jamás fueron declarados como no fidedignos.

Los considerandos transcritos –confirmados por la sentencia definitiva de segunda instancia– demuestran, una vez más, que los sentenciadores del grado han aplicado incorrectamente la norma cuya infracción se denuncia, pues han pretendido rechazar el reclamo desatendiendo a la contabilidad fidedigna de Kútulas, realizando una verdadera auditoría contable y tributaria de la documentación presentada por la reclamante, situación que excede con

creces el ámbito de competencia del Tribunal y, además, los límites de la controversia que fue sometida a su conocimiento.

SEGUNDO: Que, en segundo lugar, se denuncia infracción al artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta que regula un impuesto único del 35% a ciertos contribuyentes por gastos rechazados, y artículo 31 del mismo cuerpo legal, acerca de deducción de gastos necesarios para calcular la renta líquida.

Señala el recurso que las pruebas del Servicio de Impuestos Internos, como casi siempre ocurre en esta clase de procesos, sólo son testigos –los fiscalizadores– y el acto reclamado, pero que dada la inequidad absoluta de nuestro sistema procesal tributario, le basta al Servicio con eso para obtener sentencia favorable, no sólo en este caso, sino que en más del 75% de los asuntos del país con este tipo de actividad probatoria. Entiende la recurrente que liberar de obligación probatoria justamente a la parte que detenta el poder público parece ser un factor decisivo en estas materias.

Indica que 'hasta el cansancio' (sic) se señaló que las asesorías tenían como foco principal temas estratégicos y de búsqueda de un inversionista importante para un proyecto inmobiliario. Ese nuevo inversionista entraría a la propiedad de, o bien las sociedades Inmobiliaria Ciudad del Norte y Nueva Inmobiliaria La Portada SpA, o en una nueva sociedad a constituir.

Por lo tanto, entiende la reclamante que el gasto de asesoría se encontraría justificado.

En todo caso, señala que ni aun primando el criterio del Servicio, corresponde gravar con el Impuesto del artículo 21 de la Ley de la Renta estos desembolsos, pues no constituyen un acto evasivo o elusivo.

En cuanto a la Referencia 3 (arriendos), en su concepto, el tema sería aún más claro. Su representada decidió arrendar un inmueble más cercano a las obras del sector norte de Antofagasta, que desarrolla junto a la Inmobiliaria Aconcagua como socio estratégico.

Dada la cercanía del inmueble arrendado con el proyecto inmobiliario, se consideró más eficiente. Así, los ejecutivos, directores y otras partes interesadas podrían

reunirse más rápidamente para resolver todos los temas de las inversiones de Kútulas.

En el proceso rola el contrato y las facturas de arriendo, los cuales también estuvieron a la vista del ente fiscalizador, por lo que la discusión es si el Servicio puede ordenarle a un contribuyente cómo organizar su negocio, no siendo ésa una función del Servicio de Impuestos Internos.

De hecho, el Servicio consideró este gasto como excesivo y en ese entendido debió regular el monto del gasto hasta el monto que considerara razonable, pero aquello no ocurrió y optó por pretender gravar todo este desembolso como afecto al Impuesto del artículo 21 de la Ley de la Renta.

Reitera que ni aun primando el criterio del Servicio, corresponde gravar con el artículo 21 de la Ley de la Renta estos desembolsos, pues no constituyen un acto evasivo o elusivo.

TERCERO: Finalmente, como tercer grupo de normas infringidas, señala que se ha transgredido el principio o

teoría de los actos propios, vulnerando el principio de la legítima confianza.

Expresa que una materia vinculada más al Derecho Administrativo refiere a cómo la Administración del Estado se relaciona con los ciudadanos. No debe olvidarse que la Administración del Estado, de la que forma parte el Servicio de Impuestos Internos, a nivel constitucional se encuentra regulada por lo dispuesto en los artículos 6° y 7° de la Constitución y también se encuentra obligada a sujetar su actuación y a respetar, como todas las personas y organizaciones, a las garantías constitucionales consagradas en el artículo 19 de nuestra Carta Fundamental.

Entre las garantías que deben destacarse por su aplicabilidad al presente caso, tenemos la *"igualdad ante la ley"* (inciso primero del N°2 del artículo 19); *"Ni la ley ni autoridad alguna podrán establecer diferencias arbitrarias"* (inciso final del N°2 del artículo 19); la *"igual protección de la ley en el ejercicio de sus derechos"* (inciso primero del N°3 del artículo 19).

En este caso existió un cambio de criterio en razón de que, conociendo de los mismos antecedentes, el Servicio

incluso accedió a devoluciones de impuestos en favor de Kútuías en los años tributarios 2014 y 2015, anteriores al año 2016, materia de la reclamación.

En el petitorio del recurso solicita anular la sentencia recurrida y procediendo al dictado de la correspondiente sentencia de reemplazo que disponga que se revoca la sentencia de segunda instancia, acogiendo el reclamo en su totalidad.

CUARTO: Que la controversia en este caso consistió en establecer si existían antecedentes que justificaran la deducción como gastos necesarios para producir la renta y que se relacionaran directamente con el giro o actividad del contribuyente, respecto de los costos consignados en la Referencia N°1 y de los gastos consignados en las Referencias N°2 y 3 de la Liquidación N°576, reclamada en autos y la procedencia de la solicitud de devolución del pago provisional por utilidades absorbidas ("PPUA") correspondiente al año tributario 2016.

QUINTO: Que para un mejor entendimiento de las causales de nulidad sustancial en estudio resulta conveniente señalar los antecedentes de la presente causa:

1.- La Sociedad Avícola Pollos Kútulas Limitada interpone reclamación en contra de Liquidación N°576, de 31 de agosto de 2017, mediante el cual se determinó la aplicación del Impuesto Único del inciso primero del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por una suma total, incluido reajustes e intereses, de \$121.000.802.

Como cuestión de previo y especial pronunciamiento, alega la vulneración al principio de confianza legítima por la Administración Tributaria, señalando que, las Declaraciones de Impuesto a la Renta presentadas por Kútulas en los años tributarios anteriores, fueron objeto de fiscalización por parte del Servicio de Impuestos Internos, sin que en ninguno de dichos procesos se haya impugnado la modalidad de reconocimiento de ingresos o gastos que inciden en la determinación del resultado tributario en cada período, ni la necesidad del gasto incurrido por el contribuyente de la forma que pretende en el Año Tributario 2016.

Respecto a la explicación y acreditación de las partidas liquidadas, refiere en primer término a la motivación de la liquidación impugnada, expresando que el

ente fiscal cuestiona el origen de los ingresos de su representada ascendentes a \$80.218.307, señalando que los servicios que detallan las facturas presentadas no corresponden al giro de la sociedad; de manera que frente a esta aparente crítica a la correlación ingreso-gasto no se refiere con profundidad, dado que desde la impugnada Liquidación no se desprende motivación o fundamentación que permita abordar esta disyuntiva; cuestionando, asimismo, que los ingresos provenientes de los "Dividendos por Acciones" fueran deducidos al determinar la Renta Líquida Imponible, desconociendo la aplicación de la letra a) N°2 del Art.33 de la Ley de Impuesto a la Renta.

En cuanto a la Referencia N°1 "Costo por Asesorías", sostiene que dicho gasto está amparado fehacientemente con las facturas emitidas por Ingeniería, Construcción, Asesoría y Servicios Generales González Kurte Limitada e Inversiones Bol S.A.; no cuestionando el Servicio ni la cuantía, ni el respaldo ni la efectividad material de la prestación de dichos servicios, sino que la necesidad del gasto, estableciendo que no tendría relación con los ingresos de la sociedad, sino que los ingresos de las sociedades en las que

Kútuías participa, y calificando dichos desembolsos como un gasto no necesario para producir la renta, gravándolo con el Impuesto Único del inciso primero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, por corresponder a partidas del N°1 del artículo 33 del mismo cuerpo legal.

En cuanto a la Referencia N°2 "Gastos por Asesorías", señala los mismos argumentos esgrimidos para la referencia N°1.

Respecto de la Referencia N°3 "Gastos por Arriendo", señala que estos se habrían originado por los pagos realizados a las facturas emitidas por Inversiones Pireo Limitada, por el pago de la renta de arrendamiento de la propiedad ubicada en Av. Pedro Aguirre Cerda N°10.655, Antofagasta, y por otro lado, por pagos realizados a Inversiones Bol S.A., por gestiones, asesorías e inversiones inmobiliarias. En definitiva, señala que el Servicio considera que los desembolsos por concepto de arrendamiento y otros, serían gastos rechazados, aun cuando tendrían relación con los ingresos de Kútuías y no con los ingresos de las sociedades en que ésta participa, cuestionando nuevamente su necesidad para efectos de aplicar el inciso

primero del artículo 21, en razón del N°1 del artículo 33, ambos de la Ley de Impuesto a la Renta.

Respecto de la Referencia N°4, señala que la pérdida tributaria no sufre modificaciones, debido a que los gastos rechazados afectos al inciso primero del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta deben desagregarse en la determinación de la Renta Líquida Imponible, para efectos de formar parte de la base imponible del Impuesto Único.

En cuanto a la Referencia N°5, expresa que lo pretendido por el Servicio es que el contribuyente presente el FUT de las sociedades en las cuales participa, para revisar el PPUA ajeno generado, siendo que éstas son personas jurídicas distintas a la fiscalizada, lo que no corresponde; de manera que en la especie resulta plenamente procedente la solicitud de devolución de PPUA, según lo consignado en el código 167 del Formulario 22 folio N°243652386, correspondiente al Año Tributario 2016.

Por último, respecto de la Referencia N°6, señala que si bien la pérdida tributaria no sufre modificaciones, en razón de la Referencia N°4 y a que los gastos rechazados se

agregan y desagregan, razón por la cual, la solicitud de devolución consignada en la declaración resulta procedente.

2.- Al evacuar el traslado la reclamada, luego de exponer los antecedentes del proceso de fiscalización efectuado al contribuyente en sede administrativa y los argumentos opuestos por la actora como fundamento de su reclamo, señala en cuanto al motivo de la Liquidación N°576, que el contribuyente Sociedad Avícola Pollos Kútulas Limitada posee como actividad económica vigente: cría de Aves de corral para la producción, venta al por mayor de huevos, sociedad de inversión, rentista de capital y compra, venta y alquiler de inmuebles propios y arrendados, actividades descritas y que se encuentran detalladas en los N° 3 y 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta y gravados con el impuesto de Primera Categoría, el cual se debe aplicar a la base imponible determinada de acuerdo a lo señalado en los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta.

En cuanto a los motivos de la liquidación N°576, señala que los ingresos por servicios prestados y registrados en el Balance Tributario, folios 00014053 al 00014056, ascendente a \$80.218.307, de acuerdo a las

facturas de ventas presentadas por el contribuyente con fecha 22 de agosto de 2017 corresponden a ingresos "por servicio de agua potable" y "servicios de energía eléctrica", facturados principalmente a Inmobiliaria El Alerce S.A. Kútulas Razmilic Cía. Ltda. y II Zona de Carabineros de Antofagasta y hace presente que los servicios que detallan dichas facturas dan cuenta de servicios que no corresponden al giro registrado ante el Servicio. Agrega que en el balance general de la reclamante, folio 00014053 al 00014056 se registra la cuenta "Dividendos por Acciones", que proviene de la participación de la sociedad en otras empresas, monto que fue deducido al determinar la renta líquida imponible del año tributario 2016, de acuerdo a lo señalado en el artículo 33 N°2 letra a) de la Ley de la Renta, por cuanto esos ingresos no se encuentran gravados con el impuesto de Primera Categoría en la Sociedad auditada, y por consecuencia, el gasto asociado a ese ingreso no puede ser rebajado de la renta líquida imponible de esta última.

En relación con las contraargumentaciones de fondo al reclamo interpuesto, y al tenor de lo dispuesto en la Ley de

Impuesto a la Renta, advierte que los gastos cuestionados corresponden al concepto de gastos genéricos y dicen relación básicamente con servicios prestados por diferentes conceptos y que según se sostiene por la reclamante han podido rebajarse de la renta bruta para los fines de determinar la renta líquida de la contribuyente. Además, destaca que la actora no ha aportado, ni en la etapa de Auditoría ni en el Recurso de Reposición Voluntario, ningún documento ni argumentación que acredite la necesidad de los costos y gastos que dan cuenta los agregados basados en las referencias N°1 a la N°3 de la Liquidación materia del recurso. De hecho, los costos y gastos que dan cuenta las referencias N°1 y N°2 relacionadas con las Asesorías por Gestiones Inmobiliarias, fueron pagadas por el contribuyente Avícola Pollos Kútulas Ltda., por servicios de gestiones, asesorías e inversiones inmobiliarias prestados a otras empresas cuales son Inmobiliarias Ciudad del Norte S.A., RUT N°96.976.080-0 y a Nueva Inmobiliaria La Portada SPA, RUT N°76.414.376-0, empresas en las cuales la peticionaria tiene una participación; desembolsos que no se relacionan con los ingresos obtenidos durante el año y que deben estar gravados

con el impuesto de primera categoría y no con gastos que se relacionan con ingresos obtenidos por otros contribuyentes aunque se tenga participación dado que son personas jurídicas distintas unas de otras.

3.- El Tribunal Tributario y Aduanero de Antofagasta rechazó el reclamo en todas sus partes, sentencia que fue confirmada en todas sus partes por la Corte de Apelaciones de la misma ciudad.

SEXTO: Que, en lo que interesa al presente recurso, la judicatura del fondo dio por establecidos los siguientes hechos en el motivo quinto de su sentencia:

a) Que en el período liquidado por el Servicio de Impuestos Internos, la reclamante era un contribuyente afecto al Impuesto de Primera Categoría de la Ley de Impuesto la Renta, tributando con base en la renta efectiva y obligada a llevar contabilidad completa. Tampoco se encuentra controvertido en estos autos, la actividad, giro u objeto económico que desarrollaba la reclamante en el período materia de litis.

b) Que la contribuyente y reclamante, Sociedad Avícola Pollos Kútulas Limitada, presentó su declaración de Impuesto

a la Renta por el año tributario 2016, mediante Formulario 22 folio N°243652386, y en la cual solicita la devolución del monto de \$97.265.180, por concepto de Pagos Provisionales por Utilidades Absorbidas y Pagos Provisionales Mensuales.

c) Que la Citación N°90 fue emitida con fecha 7 de abril de 2017 por la II Dirección Regional Antofagasta del Servicio de Impuestos Internos y notificada con esa misma fecha, a Sociedad Avícola Pollos Kútulas Ltda., Rol Único Tributario N°86.096.600-K.

d) Que la liquidación N°576, emitida con fecha 31 de agosto de 2017 por la II Dirección Regional Antofagasta del Servicio de Impuestos Internos, fue notificada con esa misma fecha, a Sociedad Avícola Pollos Kútulas Ltda., Rol Único Tributario N° 86.096.600-K.

SÉPTIMO: Respecto a la primera causal de nulidad, esto es, los artículos 17 y 21 del Código Tributario, en torno a que no se habría tenido en cuenta la contabilidad fidedigna de unos documentos que nunca fueron declarados nulos, lo que influyó en la no aplicación de los artículos señalados.

Lo primero que ha de notarse es que el recurso señala que habría un error de Derecho en la interpretación de las normas legales denunciadas. Sin embargo, el libelo no señala cuáles son las reglas o principios de interpretación que han sido infringidos. Ello cobra relevancia cuando tratamos con un recurso de invalidación y de Derecho estricto, donde la carga de demostrar la ilegalidad recae en el recurrente con su escrito recursivo, y al cual la Corte debe atenerse estrictamente para efectuar su juicio de invalidación.

OCTAVO: Que, a lo anterior, debe sumarse que de la atenta lectura del recurso de casación en el fondo interpuesto por el reclamante, tanto el fundamento del mismo como el desarrollo de las normas infringidas, si bien se reclama infracción a los artículos 17 y 21 del Código Tributario, lo cierto es que más bien se refiere, en el desarrollo de sus argumentos, a la falta de la adecuada ponderación de la prueba que rindió su parte durante el juicio, lo que aparece como impropio para este recurso de Derecho, y lo hace inepto para fundar este tipo de recursos.

NOVENO: Que, además, se debe hacer presente que el tribunal de primera instancia, en sus considerandos décimo

séptimo a sexagésimo cuarto, realiza un análisis extenso y exhaustivo con respecto al fondo de lo debatido, revisando referencia por referencia la prueba aportada por la recurrente en cada caso y valorándola conforme a las normas de la sana crítica. Explicita en el considerando décimo noveno que en lo que se refiere a la procedencia de los costos y los gastos que la reclamante pretendía rebajar, resultaba esencial conocer cuál era la actividad que materialmente realizaba, toda vez que a partir de dicha actividad sería posible determinar si una partida se encontraba directa e inmediatamente vinculada con un ingreso (costo) o bien que dicha partida fuera necesaria para producir la renta (gastos).

Por lo anterior, el análisis tuvo como punto de partida que la documentación contable acompañada al proceso permitió tener por acreditado que la reclamante obtuvo ingresos durante el año comercial 2015 por concepto de "servicios de agua potable" y "servicios de energía eléctrica" por un monto total de \$80.218.307 y, por lo tanto, las distintas pruebas aportadas para vincular el pago realizado a proveedores por concepto de asesorías, en el

caso de la Referencia N°1, no permitió acreditar que dichos servicios estuvieran directamente relacionados con la obtención de los ingresos que ciertamente consiguió la reclamante durante el año comercial 2015 y que corresponden a los que sus registros contables reflejan, sino que según sus propias afirmaciones, se relacionarían con los dividendos recibidos de las sociedades en las que tiene participación. De lo anterior se desprende que la reclamante no probó de qué manera esas partidas se conectaban y generaban directamente los ingresos del período 2015, resultando, por tanto, incuestionable que los montos declarados por la reclamante como “costos por asesorías” no cumplían con los requisitos previstos en el artículo 30 de la Ley de Impuesto a la Renta.

El mismo análisis se efectuó respecto de la Referencia N°2, que se correspondía con “Gastos por Asesorías”.

En el caso de la Referencia N°3, el punto de partida es el mismo, en relación con los ingresos y por tratarse de gastos por arriendos, luego del análisis completo de la prueba rendida, éstas fueron en concepto del tribunal de primer grado, por sí solas, insuficientes e inidóneas para

acreditar que los pagos efectuados por este concepto hayan participado en la generación de las rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría, debiendo haberse acreditado, más allá de las solas afirmaciones, con elementos de convicción y documentación sustentatoria, cuáles, cuántas y en qué oportunidades se materializaron *“las reuniones de directorio, recepción de clientes y cierre de negocios”*, que señaló se realizaban en razón de su negocio inmobiliario y de inversiones en el inmueble cuestionado. Existe así, en definitiva, un manto de dudas respecto de la efectiva destinación del inmueble a funciones propias del giro de la reclamante.

Finalmente, en relación con las Referencias N^{os} 4, 5 y 6, que decían relación, respectivamente, con la pérdida tributaria, la falta de acreditación del remanente de utilidades con crédito del año tributario 2016 y la acreditación de la solicitud de devolución del PPUA; la sentencia igualmente hizo un análisis en torno a la Resolución Exenta N°315 de 4 de mayo de 2017, que precisamente se pronunció sobre la solicitud de devolución de PPUA, denegándola por declararse improcedente la pérdida

determinada por el contribuyente en la Declaración de Impuesto a la Renta del año tributario 2016; resolución respecto de la cual, no se interpuso recurso de reposición administrativa voluntaria o reclamo tributario, por lo que lo resuelto en dicho acto pasó a constituir una situación jurídica consolidada. Por dichas razones es que tampoco se aprecia mérito para entender infraccionados los artículos 17 y 21 del Código Tributario.

DÉCIMO: Que respecto de la segunda causal invocada se denuncian infringidas las normas de los artículos 21 y 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, en cuanto a su interpretación, en lo referente a la aplicación de las normas de control de gastos, en particular de los gastos necesarios, y la aplicación del impuesto sanción. En particular, la discusión de fondo consiste en si los gastos por asesorías eran necesarios para producir la renta de Kúttulas o de las 2 sociedades inmobiliarias en que participaba. Además, se trata de dirimir si el gasto en arriendo era excesivo, como lo estableció la Corte respectiva de conformidad con el Servicio de Impuestos Internos.

Tal como como se señaló en el considerando séptimo de esta sentencia, el recurso señala que habría errónea interpretación, pero no señala en qué parte del procedimiento interpretativo se han vulnerado las reglas de interpretación, limitándose a proponer una diversa forma de entender las normas denunciadas, cuestión insuficiente para un recurso de invalidación por infracción de ley y de Derecho estricto.

UNDÉCIMO: Que, además, y tal como se señaló en la sentencia de segunda instancia, considerando sexto, en relación con los considerandos décimo noveno y siguientes de la sentencia de primera instancia, en la presente causa se ha fijado como un hecho que los gastos en que incurrió la empresa no eran necesarios para producir la renta, de manera que la alteración de los mismos va en contra de los objetivos del recurso de Derecho, como el presente de casación en el fondo.

DUODÉCIMO: Que, sin perjuicio de lo expuesto, también se puede apreciar en la lectura del libelo recursivo que los fundamentos normativos del recurso, referidos a los artículos 21 y 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, más bien

refieren, en el desarrollo de sus argumentos, a la falta de la adecuada ponderación de la prueba que rindió su parte y el Servicio de Impuestos Internos durante el juicio, como cuando señala la escasa prueba del Servicio, testigos fiscalizadores y el acto reclamado, lo que no puede fundar tampoco este recurso.

DÉCIMO TERCERO: Que, en cuanto a la alegación de infracción de la figura del acto propio, con respecto a la conducta del Servicio en orden a que éste conocía la sucursal de Pedro Aguirre Cerda desde el 20 de marzo de 2014, cuyo gasto en arriendo fue cuestionado en la liquidación de autos, y que aparece en la liquidación reclamada lo que no fue objetado por las partes, cita información extraída del sitio web del Servicio en el mismo sentido, dos contratos de asesorías, copia legalizada del contrato de prestación de servicios, todo lo cual asevera que fue tenido en mano por el ente fiscalizador, reconociendo que la carga de la prueba es del contribuyente, para efectos de acreditar si en períodos anteriores el Servicio tuvo una conducta de reconocimiento del domicilio, accediéndose entonces a las devoluciones en tiempo anterior.

De lo expuesto se puede apreciar que el recurso pretende volver a discutir la prueba en este grado jurisdiccional, y que esta Corte vuelva apreciar los hechos, en el sentido querido por el recurrente de casación, lo que es imposible jurídicamente en un recurso de Derecho, donde no cabe volver a apreciar la prueba; de manera que no puede el reclamante acreditar el mencionado cambio de criterio en que se funda.

Además, y a mayor abundamiento, si bien cita las normas legales para fundar la figura de los actos propios, el recurso tampoco desarrolla en qué consiste tal figura, no señala cuáles son sus requisitos, ni cómo se conectan con la normativa invocada, sino que sólo invoca un cambio de criterio, e invoca jurisprudencia, sin señalar tampoco si se cumplen o no los requisitos de la figura en el caso en cuestión de acuerdo a los hechos fijados por el tribunal *a quo*, lo que es insuficiente para un recurso de Derecho estricto, en donde el recurso debe proporcionar los elementos necesarios para la adecuada determinación de la infracción de ley, y no meros datos aproximados.

DÉCIMO CUARTO: Que de lo antes transcrito se puede concluir que más allá de las alegaciones que se han reiterado en cada instancia del proceso por parte del contribuyente, lo cierto es que las pruebas aportadas por su parte para acreditar el cumplimiento de los requisitos que impone la Ley de Impuesto a la Renta con el objetivo de considerar que los gastos por arriendo y asesorías eran necesarios para producir la renta, no fueron suficientes para lograr la convicción del tribunal, por lo que se tuvieron en definitiva por no acreditados esos gastos.

Por consiguiente, la reclamante no cumplió con lo que era su carga legal a partir de lo ordenado por los artículos 21 del Código Tributario y 1698 del Código Civil; siendo así, la judicatura se ha limitado a aplicar la normativa impositiva, conforme a los hechos establecidos, de manera correcta.

Valga reiterar que los hechos fijados en una sentencia corresponden al resultado de la ponderación judicial de la prueba rendida en el juicio y esta actividad de análisis, examen y valoración del material probatorio se encuentra dentro de las facultades privativas de los sentenciadores,

concerniendo a un proceso racional del tribunal, por lo que no está sujeto al control del recurso de casación en el fondo, a menos que, como lo ha sostenido con anterioridad esta Corte, entre otros en los pronunciamientos Rol N° 12.165-2017, de fecha 29 de abril de 2019, y Rol N° 4.067-2018, de 24 de marzo de 2020, para desvirtuarlos e instalar la premisa fáctica favorable a las pretensiones de la recurrente, hubiese incurrido en violación de las leyes reguladoras de la prueba, lo que no ha ocurrido en la especie.

Como ya se dijo, es el propio Código Tributario el que se encarga de establecer un sistema de valoración conforme a las reglas de la sana crítica, en su artículo 132, incisos 14° y 15°. Sin embargo, los reproches que efectúa la recurrente, buscan alterar el sustrato fáctico alcanzado por los sentenciadores del fondo, sin mencionar ni menos desarrollar la infracción de los elementos que integran la sana crítica como limitación a la ponderación libre que la ley le asigna, en esta clase de procedimientos, a los sentenciadores.

DÉCIMO QUINTO: Que conforme lo antes expuesto y razonado, no habiéndose acreditado por la recurrente la existencia de vulneración alguna de la leyes reguladoras de la prueba, las conclusiones a las que arribó la magistratura del grado deben tenerse como hechos inamovibles por esta Corte, lo que implica necesariamente desestimar las pretensiones del reclamante y, consecuentemente, al no haberse producido en el presente caso ninguno de los errores de Derecho denunciados en su arbitrio, rechazar el mismo.

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario, 767, 772 y 805 del Código de Procedimiento Civil, **se rechaza** el recurso de casación en el fondo deducido por el contribuyente Avícola Pollos Kútulas Ltda., en contra de la sentencia de doce de julio de dos mil diecinueve, dictada por la Corte de Apelaciones de Antofagasta, la que, en consecuencia, no es nula.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo del Abogado Integrante Sr. Gandulfo.

Nº 26.034-2019.

Pronunciado por la Tercera Sala de esta Corte Suprema integrada por los Ministros (as) Sra. Adelita Ravanales A.,

Sr. Jean Pierre Matus A. y Sr. Diego Simpértigue L. y por los Abogados Integrantes Sr. Eduardo Gandulfo R. y Sra. Andrea Ruiz R. No firma, no obstante haber concurrido a la vista y al acuerdo de la causa, el Ministro Sr. Matus por estar con feriado legal.