

Santiago, treinta de marzo de dos mil veintiséis.

Vistos:

En estos antecedentes ingreso Rol N° 5501-2020, se ha tramitado un procedimiento de reclamación tributaria que, por sentencia dictada ante el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Arica y Parinacota, bajo el RUC N° 18-9-0001241-8, RIT N° GR-01-00036-2018, acogió la acción subsidiaria deducida y, en consecuencia, anuló la Liquidación N°28 de 19 de abril de 2018, por concepto de aplicación de Impuesto Único del artículo 21 de la Ley de la Renta, Año Tributario 2015 practicada a la contribuyente “Servicios Mineros Del Sur S.A.”.

Elevada en apelación por parte del Servicio de Impuestos Internos, recurso al que se adhirió la reclamante, una sala de la Corte de Apelaciones de Arica revocó dicha decisión, rechazando la reclamación en todas sus partes.

Contra esta última decisión, la parte reclamante dedujo recurso de casación en el fondo, ordenándose traer los autos en relación.

Considerando:

Primero: En el libelo de nulidad sustancial acusa infracción al inciso primero el artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta. Expone que la sentencia de segunda instancia, en su considerando undécimo, concluye que debe confirmarse la validez de la liquidación, lo que supone, a su juicio, una falsa aplicación del precepto toda vez que, como ha sido reconocido por la jurisprudencia, la referida disposición legal consagra una facultad excepcional que permite al Servicio de Impuestos Internos determinar la base imponible de Impuesto de Primera Categoría mediante una presunción, en casos en que el contribuyente no actúe frente a la fiscalización o no aporte los antecedentes necesarios requeridos.

Prosigue señalando que la facultad excepcional del artículo 35 inciso primero del texto legal citado, ha sido establecida por el legislador tributario ante el silencio de la actividad del contribuyente, lo que no se verifica en la especie. En efecto, indica que no es controvertida la circunstancia que el contribuyente se presentó y participó activamente en el proceso de fiscalización, contestando requerimientos del ente fiscal, incluyendo la citación, acompañando los antecedentes solicitados según da cuenta el contenido de la liquidación y las actas de recepción de los mismos, lo cual fue reconocido en sentencia de primer grado en su basamento trigésimo segundo, situación diversa a lo señalado en la sentencia recurrida, tal como se advierte de la redacción de su considerando

undécimo. Así las cosas, manifiesta que se evidencia una transgresión al precepto legal en comento, por cuanto aportó antecedentes que fundan la declaración de impuesto a la renta correspondiente al Año Tributario 2015, por lo que no hubo silencio u omisión de antecedentes de parte de la contribuyente.

Segundo: Para resolver la infracción denunciada es necesario precisar aquellos antecedentes relevantes que constan en el proceso y los hechos que se tuvieron por probados:

- a) La Liquidación N° 28 de 19 de abril de 2018, tuvo su origen en el procedimiento de fiscalización impulsado por el ente de control donde se detectaron diferencias frente a ingresos no declarados en venta de moneda extranjera vinculados al Impuesto de Primera Categoría del Año Tributario 2015.
- b) La contribuyente argumentó que se trata de operaciones que están ligadas a su puesta en marcha antes de obtener las autorizaciones legales para efectuar actividades propias de su giro, esto es, fabricación e importación de accesorios para la minería, donde recibió préstamos otorgados por inversionistas extranjeros desde Perú mediante órdenes de pago gestionadas por el Banco de Crédito e Inversiones. Agregó que aquéllos se capitalizaron mediante la compra de acciones, quedando respaldado del saldo insoluto a través de contratos de mutuo, sin poder consignarse la fecha para el pago de éstos frente a la incertidumbre de realizar la actividad propia del giro.
- c) La parte reclamante, cuyo giro es de producción de iniciadores de explosivos, inició actividades en septiembre de 2013, obtuvo la autorización para poder participar del proceso productivo aludido por parte de la Dirección General de Movilización Nacional en mayo de 2018, pudiendo efectuar la primera venta documentada con factura electrónica el 17 de mayo de 2018.
- d) Las operaciones que informan la institución bancaria, ejecutadas el año 2014 y que califica de venta de divisas, no logran ser suficientemente explicadas con los préstamos a los que alude la reclamante para justificar esas mismas operaciones, los que fueron suscritos el año 2016.
- e) No se demostró el origen de los dineros proveniente de los supuestos préstamos de financistas extranjeros.

Tercero: Que centrada la discusión en cuanto al tratamiento como renta de los dineros provenientes de las siete operaciones de venta de divisas efectuadas en el periodo tributario en examen, la sentencia impugnada concluyó que el contribuyente no desvirtuó el hecho observado por el Servicio de Impuestos Internos respecto de ingresos no declarados, pues *“cotejados con la información proporcionada por el Banco BCI, es posible apreciar que, a pesar de las consideraciones establecidas por el Juez de la instancia, referidas a la consignación como débito en la contabilidad del contribuyente, de esos supuestos préstamos, las operaciones de que da cuenta la referida institución bancaria, ejecutadas el año 2014 y que califica de venta de divisas, no logran ser suficientemente explicadas con los préstamos a los que alude la reclamante para justificar esas mismas operaciones, los que fueron suscritos el año 2016 con un desfase(sic) de casi dos años como lo demuestran los referidos contratos, los que tampoco consignan fecha cierta para solventar las obligaciones contraídas en ellos, limitándose a señalar que la suma dada en mutuo, la que no generara intereses, será restituida al acreedor en una sola cuota, pagadera a la vista, esto es dentro del plazo de 30 días desde que fuera requerida por el acreedor, no pudiéndose establecer fehacientemente si los dineros prestados corresponden a las operaciones cuestionadas realizadas el año 2014 informadas por el Banco BCI, como venta de divisas.”*

A mayor abundamiento, y en estricta relación con lo anterior, el fallo impugnado precisó que no fue posible establecer la relación entre los financistas extranjeros de las operaciones observadas -materializadas en el año 2014 signadas por el banco BCI como ventas de divisas- y los acreedores que suscribieron los mutuos a los cuales la reclamante hace referencia para justificarlas -del año 2016- desde que no corresponden a los mismos sujetos de derecho, entre otras inconsistencias.

Finalmente, la sentencia recurrida reflexionó, en su basamento décimo, que *“no se explica cómo se demuestra el origen de los dineros proveniente de los supuestos préstamos de financistas extranjeros, producto de la resta de la cantidad de \$155.907.496.-, correspondientes a las operaciones observadas por la reclamada, del año tributario 2015, efectuadas por el contribuyente en diversas fechas del año 2014, las que tienen, según el sentenciador esa misma naturaleza que se consigna en las partidas que acreditan la existencia de préstamos por casi*

setecientos millones de pesos y que así fueron justificadas en el fallo apelado, lo que contradice los principios de la lógica y la razón suficiente.”

Cuarto: Se ha denunciado por la contribuyente infracción al artículo 35 inciso primero de la Ley de Impuesto a la Renta cuyo tenor literal, vigente a la fecha de los hechos, prescribe lo siguiente:

“Cuando la renta líquida imponible no pueda determinarse clara y fehacientemente, por falta de antecedentes o cualquiera otra circunstancia, se presume que la renta mínima imponible de las personas sometidas al impuesto de esta categoría es igual al 10% del capital efectivo invertido en la empresa o a un porcentaje de las ventas realizadas durante el ejercicio, el que será determinado por la Dirección Regional, tomando como base, entre otros antecedentes, un promedio de los porcentajes obtenidos por este concepto o por otros contribuyentes que giren en el mismo ramo o en la misma plaza. Corresponderá, en cada caso, al Director Regional, adoptar una u otra base de determinación de la renta”.

De acuerdo con el precepto transcrito anteriormente, la facultad de tasación de la base imponible del impuesto respectivo, como prerrogativa del Servicio de Impuestos Internos, será aplicable previa comprobación de la actividad desplegada por el contribuyente y servirá para establecer la tributación que lo grava, siempre que se cumplan los siguientes presupuestos:

- a) Cuando la renta líquida imponible no pueda determinarse clara y fehacientemente por falta de antecedentes.
- b) Cuando la renta líquida imponible no pueda determinarse clara y fehacientemente por cualquiera otra circunstancia.

De la citada norma se infiere claramente -contrario a lo afirmado por el recurrente- que el Servicio de Impuestos Internos puede hacer uso de esta facultad excepcional no solo cuando el contribuyente no actúa o no aporta antecedentes suficientes frente a la potestad fiscalizadora ejercida por el ente público, sino también *“por cualquier otra causa”*, la que se debe acreditar.

Quinto: Que, en relación con el precepto transcrito *supra*, esta Corte ha señalado:

“Que, en efecto, la circunstancia que nuestro sistema impositivo descansa sobre el pilar de la autodeterminación tributaria trae aparejada una serie de consecuencias, una de las cuales es la que se revisa, que sustituye el procedimiento y cálculo de la obligación tributaria efectuado por la parte o en

ausencia de éste, por la falta de antecedentes que impidan corroborar el referido resultado...”

La misma sentencia agrega que *“la facultad de tasar que consagra la norma aludida es una herramienta destinada a suplir el silencio del contribuyente o su omisión en la consideración de antecedentes necesarios para la determinación de su situación impositiva, los cuales le fueron solicitados en tal calidad, y no como una regla de aplicación meramente formal, como se ha pretendido”*. (Sentencia Corte Suprema Rol N° 19.289-2016, de fecha 21 de agosto de 2017).

Sexto: Que el cuestionamiento de la aplicación del inciso primero del artículo 35, apunta a lo resuelto en la sentencia del grado en su basamento undécimo, que razonó señalando: *“Que, conforme al inciso primero del artículo 21 del Código Tributario corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto, y que, de conformidad al inciso segundo de la misma preceptiva, para obtener que se anule o modifique la liquidación o reliquidación, el contribuyente deberá desvirtuar con pruebas suficientes las impugnaciones del Servicio, en conformidad a las normas pertinentes del Libro Tercero, lo que, en la especie, con los documentos, declaraciones, antecedentes y probanzas aportados o producidos por él, tanto en la etapa de fiscalización como en el presente juicio, en opinión de estos sentenciadores, no permitieron desvirtuar la presunción contenida en la resolución N°28 del Servicio de Impuesto Internos, que liquidó el impuesto a la renta del año tributario 2015, de conformidad al artículo 35 de la ley de impuesto a la renta.”*

Séptimo: Que la aplicación de la facultad cuestionada se sustenta en la deficiente actividad probatoria del contribuyente, tanto en la etapa administrativa como en la judicial, quien no logró justificar las operaciones financieras y económicas alegadas en su defensa. En efecto, la sentencia impugnada analizó la prueba aportada y con su mérito asentó el juicio fáctico que ratificó el actuar del órgano fiscalizador conforme a la ley, sin que el recurrente haya denunciado infracción a las reglas que integran el sistema de valoración de la prueba, la cuál de configurarse, permitirían a este Tribunal modificarlos y arribar así a una decisión diferente.

En el contexto descrito, se observa que el libelo de nulidad sustancial estructura el vicio denunciado desconociendo el contenido del fallo y, por ende, lo afirmado por el recurrente se estrella con los hechos que quedaron establecidos en el fallo -ingresos no declarados- cuestión que resulta imposible de corregir mediante el libelo de nulidad que se revisa.

Como se viene razonando, aun cuando el reclamante compareció en la etapa de fiscalización, el Servicio aplicó correctamente el artículo 35 inciso primero de la Ley de Impuesto a la Renta, en tanto justificó la existencia de una especial circunstancia no aclarada por el contribuyente que lo autorizaba para tasar la base imponible del Impuesto a la Renta como en definitiva lo hizo, es decir no ejerció la facultad en forma automática ni formal, sino para el caso concreto del contribuyente.

Lo anterior necesariamente permite colegir, entonces, que no se observa falsa aplicación del precepto denunciado, pues se configura una de las hipótesis que la norma recoge, debidamente acreditada y no desvirtuada por el reclamante, lo cual se circunscribe claramente al mérito del proceso, sin haber cuestionado además la norma del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta conforme a la cual se calculó del impuesto adeudado, acorde a los principios que informan la legislación tributaria; lo que llevará a desestimar el recurso en examen.

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 la parte reclamante, Servicios Mineros Del Sur S.A., en el escrito de fojas 291, en contra de la sentencia de dieciséis de diciembre de dos mil diecinueve, dictada por la Corte de Apelaciones de Arica, que rola a fojas 283 y siguientes de autos, la que, en consecuencia, no es nula.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo de la ministra señora González Troncoso.

Nº 5.501-2020.

Pronunciado por la Cuarta Sala de la Corte Suprema integrada por las ministras señoras Andrea Muñoz S., Jessica González T., Mireya López M., y los abogados integrantes señora Leonor Etcheberry C., y señor Eduardo Gandulfo R. No firma el abogado integrante señor Gandulfo, no obstante haber concurrido a la vista y al acuerdo de la causa, por encontrarse ausente. Santiago, treinta de marzo de dos mil veintiséis.