

Santiago, uno de julio de dos mil veinticinco.

VISTOS:

En estos autos Rol N° 28.173-18 de esta Corte Suprema, por sentencia de cuatro de julio de dos mil dieciocho, el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Tarapacá hizo lugar en parte al reclamo interpuesto por el contribuyente Sociedad Comercial Recmetal y Cía. Ltda., en contra de las Liquidaciones N°5 a 8, todas de 12 de enero de 2017, por las que se determinan diferencias de Impuesto al Valor Agregado (en adelante IVA), Impuesto a la Renta de Primera Categoría (IRPC) y reintegro de los períodos octubre y noviembre de 2010, abril de 2011 y julio de 2014, disponiendo, en su lugar, se dejen sin efecto las Liquidaciones N°5 y 6 y se modifique la Liquidación N°7, disponiendo los subsecuentes ajustes en el crédito fiscal IVA del periodo siguiente a los liquidados y en el Impuesto a la Renta, confirmándose el reintegro determinado en la Liquidación N°8, sin costas.

Esta decisión fue apelada por ambas partes y confirmada por la Corte de Apelaciones de Iquique, por sentencia dictada el 14 de septiembre de 2018.

Contra este último pronunciamiento, el Servicio de Impuestos Internos dedujo recurso de casación en el fondo, en tanto la parte reclamante dedujo recursos de casación en la forma y en el fondo, los que se trajeron en relación.

Y CONSIDERANDO:

A) En cuanto al recurso de casación en la forma deducido por la reclamante.

PRIMERO: Que la reclamante fundó el recurso de casación en la forma en la existencia del vicio de nulidad formal contemplado en el N° 4 del artículo 768 del Código de Procedimiento Civil, por haberse infringido el principio de congruencia,



al no haber emitido el fallo un pronunciamiento sobre la ilegalidad de la fiscalización, ya que la auditoría que justifica la Citación N°29, que sirvió de sustento a las Liquidaciones reclamadas, jamás existió, siendo utilizadas sólo para soslayar que la facultad de citar y liquidar del Servicio había precluido, por cuanto la acción fiscalizadora se inició por notificación N°3301, folio 148670 de 29 de enero de 2013, de manera que el Servicio de Impuestos Internos podía citar al contribuyente fiscalizado a más tardar el 29 de julio de 2013, esto es, dentro del plazo de seis meses previsto en el artículo 4 de la Ley N°18.320, lo que no ocurrió.

Asegura que los jueces del fondo no se pronunciaron sobre esta alegación, incurriendo en el vicio de nulidad formal que se alega.

Además, el recurrente denuncia el vicio de ultra petita del numeral 4° del mismo artículo, desde que la judicatura del fondo, para justificar el rechazo del reclamo de las liquidaciones N° 7 y 8, que corresponden a diferencias de IVA determinados para los meses de octubre y noviembre de 2010, imputa como falsas las facturas del mes de septiembre de ese mismo año, sin considerar que este período no fue objeto de fiscalización por parte del Servicio de Impuestos Internos, como tampoco de liquidación, por encontrarse prescrita la acción fiscalizadora, aún de aplicarse el plazo de prescripción extraordinario de seis años.

Solicita se acoja el recurso, se invalide la sentencia de segundo grado y se dicte una en su reemplazo que revoque la sentencia de primera instancia, disponiendo en su lugar que se acoge en todas sus partes el reclamo impetrado en contra de las Liquidaciones N°7 y 8, con costas.

SEGUNDO: Que, para el análisis de la causal de nulidad alegada, conviene dejar consignado que el numeral cuarto del artículo 768 del Código de



Procedimiento Civil estatuye la ultra petita como uno de los vicios formales que pueden afectar a una sentencia, y que puede traer aparejada la nulidad de ésta. El citado defecto contempla dos formas de materialización, la primera consiste en otorgar más de lo pedido, situación que constituye propiamente ultra petita, mientras que la segunda se produce al extenderse el fallo a puntos no sometidos a la decisión del tribunal, hipótesis que se ha denominado extra petita.

Para un adecuado análisis, lo anterior debe necesariamente relacionarse con lo prescrito en el artículo 160 del Código antes citado, de acuerdo con el cual las sentencias se pronunciarán conforme al mérito del proceso y no podrán extenderse a puntos que no hayan sido sometidos expresamente a juicio por las partes, salvo en cuanto las leyes manden o permitan a los tribunales proceder de oficio. Por consiguiente, el vicio formal en mención se verifica cuando la sentencia excede las pretensiones de las partes expuestas los escritos de fondo —demanda y contestación— por medio de los cuales se fija la competencia del Tribunal, o cuando se emite pronunciamiento en relación con materias que no fueron sometidas a su decisión, vulnerando de ese modo uno de los principios rectores de la actividad procesal, cual es el de la congruencia.

TERCERO: Que el referido principio de la congruencia busca vincular a las partes y al juez al debate y, por tanto, enlaza la pretensión, la oposición, la prueba, la sentencia y los recursos, y al mismo tiempo cautela la conformidad que debe existir entre todos los actos del procedimiento que componen el proceso. Cabe señalar que, si bien el órgano jurisdiccional no queda circunscrito a los razonamientos jurídicos expresados por las partes, ello no aminorará la exigencia según la cual el derecho aplicable debe enlazarse a las acciones y excepciones,



como a las alegaciones y defensas que las partes han sostenido en el pleito, evitando que se produzca un desajuste entre el fallo judicial y los términos en que las partes formularon sus pretensiones.

CUARTO: Que, asentado el marco jurídico que rige el asunto sometido al conocimiento y resolución de esta Corte, procede analizar si se ha configurado el vicio de ultra petita que alega la recurrente y si efectivamente la sentencia impugnada se ha extendido a puntos que no fueron sometidos a la decisión del tribunal.

QUINTO: Que, del examen del reclamo deducido por la Sociedad Comercial Recmetal Cía. Ltda., agregado a fojas 1 y siguientes, emerge con claridad que las objeciones formales a las liquidaciones reclamadas estuvieron dadas, en primer lugar, por estimar extemporánea la Citación N°29 de 12 de agosto de 2016, por aplicación del plazo de prescripción previsto en la Ley N°18.320. En seguida, el reclamante alegó que existe cosa juzgada respecto de todas las operaciones comerciales y mercantiles de su representada, al existir una sentencia absolutoria dictada por la judicatura penal que desechó la existencia de los delitos que le fueron atribuidos, por lo que no resultaba admisible volver a revisar la situación tributaria de la reclamante ya zanjada, desde que se apoyan en los mismos antecedentes que fueron conocidos por la magistratura, como son los Informes N°20 GR2 de 6 de julio de 2011 y N°33 GR2 de 24 de noviembre de 2011, pero ahora a través de un nuevo acto administrativo como es la Citación N°29, realizada fuera del plazo de prescripción establecido en la Ley N°18.320, se han vuelto a liquidar. Finalmente, se esgrime que los liquidados son periodos donde los impuestos fueron debidamente enterados en arcas fiscales y registrados



en la contabilidad, de conformidad a lo previsto en el artículo 23 N°5 del D.L. N°825 que fija la Ley sobre Impuestos de Ventas y Servicios, por lo que solicita sean dejadas sin efecto.

SEXTO: Que, por su parte, la sentencia dictada por el Tribunal Tributario, que los jueces recurridos hicieron suya al confirmarla en todas sus partes, analiza cada uno de las objeciones fundantes del reclamo, descartando en sus fundamentos 42° a 44° la extemporaneidad de la Citación N°29, desde que ella versa sobre impuestos o devoluciones de impuestos excluidos expresamente de la Ley N°18.320, amén que el Servicio ejerció la acción penal por delito tributario, que también excluye su aplicación en la especie.

Por su parte, en los fundamentos 30° a 37°, el sentenciador de primer grado analiza los procesos penales incoados en contra la reclamante.

En el primero de ellos, el RIT N°49-2019 por el delito de comercio clandestino sancionado en el artículo 97 N°8 y 9 del Código Tributario, el Ministerio Público se valió del Informe N°20 GR2 de 6 de julio de 2011, respecto de determinadas operaciones realizada por tres de los cuatro proveedores objeto de liquidación, dictándose sentencia absolutoria el 6 de julio de 2012 por cuanto se concluyó que *“más allá de la claridad y precisión con que los testigos expusieron el trabajo realizado en relación a los instrumentos que se aportaron y, sin perjuicio que las irregularidades por ellos detectadas..., pudiesen enmarcarse en alguna infracción tributaria u otra figura, en el caso que nos ocupa debemos dar cumplimiento a lo que dispone el artículo 341° del Código Procesal Penal y atenernos a los límites de la acusación, de forma tal que al no haberse acreditado que los objetos que se pretendió exportar por la empresa Recmetal en los meses*



de julio a diciembre de 2010 fueran diversos a los manifestados, esto es, desperdicios y chatarra de cobre en distintas formas, las conclusiones a las que arribaron exceden del marco de competencia que los mismos libelos de cargo establecieron para este tribunal”, razonamiento del que el juez tributario concluye que la judicatura penal no desacreditó el Informe 20GR2, ni los dichos ratificatorios de los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, no habiéndose conocido ni analizado en la sede penal el Informe N°33GR2 que le sirve de complemento, y en la que se apoya la Citación N°29 practicada al reclamante.

Sobre este proceso penal, en el fundamento 32°, la judicatura tributaria concluye: “...la tesis del actor, en el sentido de aseverar que los fundamentos vertidos en aquellas liquidaciones ya fueron analizados y resueltos en sede penal, con resultado favorable para él, pierden su fundamento y se desploman, pues en dicha sede jurisdiccional “nunca” se analizó el citado informe N° 33 GR2 sino solo el informe N° 22, GR 2 de 6 de junio del 2011, el que por lo demás versaba solo respecto de la situación de 3 de los cuatro proveedores controvertidos, respecto de periodos mensuales distintos a los liquidados en este proceso y con fundamentos distintos al contenido en el informe 33 GR2.”.

El segundo proceso penal incoado en contra el reclamante, RIT 2397-2013 por el delito previsto y sancionado en el artículo 97 N°4 inciso tercero del Código Tributario, que sí se sustenta en el Informe N°33 GRD de 24 de noviembre de 2011, terminó por decisión del Ministerio Público de no perseverar en el procedimiento. En consideración a ello, el sentenciador de primer grado, en el fundamento 37°, concluyó que esta “decisión que, –como se sabe-, es de carácter meramente administrativo del ente persecutor fiscal, sin mayor efecto



jurisdiccional, ni mucho menos tiene el efecto de "cosa juzgada", conforme erradamente lo sostiene el actor...", añadiendo a continuación: "En estas condiciones, no puede extraerse de ambos procesos ningún "efecto absolutorio" (del modo como lo pretende el actor) que tenga alguna incidencia respecto de la controversia ventilada en esta causa".

En cuanto a la correcta determinación y pago de los impuestos liquidados, el tribunal tributario refirió: *"...el SII demuestra mediante el aludido informe 20 GR2, ampliado en el informe 33 GR2, reiterado en la citación 28 y liquidaciones 5 a 8, los dichos no solo de su testigo BRAVO ROJAS sino del funcionario del DIDET que confeccionó dicho informe, Sr. MORENO SOLORZA; Documentación de respaldo de dicho informe y verificaciones, acompañadas a la causa; el carácter "ideológicamente falso" de las facturas de compras emitidas a los cuatro proveedores de la reclamante, ya analizados... por lo cual este sentenciador tendrá por acreditado que todas y cada una de las facturas señaladas en el punto N° 1 de prueba... son "ideológicamente falsas", siendo procedente así declararlo."*

A su turno, en los fundamentos 45° a 50° de la aludida sentencia se examina la forma en que la reclamante cumplió sus obligaciones de retener, declarar y pagar el IVA por las compras de chatarra en el periodo fiscalizado, actuando como agente retenedor por cambio de sujeto del impuesto, para finalmente, en el basamento 47°, concluir: *"...no obstante que las facturas cuestionadas son "ideológicamente falsas"..., lo cierto es que, -al menos en materia de IVA-, habiendo demostrado la empresa reclamante que: a) Recargó separadamente el débito fiscal consignado en cada una de las facturas de compras cuestionadas, emitidas a sus cuatro proveedores; b) Registró las facturas*



de compras en su libro auxiliar de compras y de retenciones; y c) Declaró y enteró en arcas fiscales el impuesto respectivo; se produce el efecto indicado en dicho inciso IV: no pierde el derecho al uso de dicho crédito fiscal y, consecuentemente, a la devolución respectiva, pues simplemente está solicitando se le devuelva un IVA que ella misma enteró, con lo cual no se produce merma alguna al fisco, al menos en materia de IVA. Así las cosas, la única posibilidad de rechazar dicho crédito y devolución es que el SII hubiese impugnado no las operaciones de compra sino las ventas o "exportaciones", cuestión que no acontece en el reclamo de autos toda vez que el concepto "A" liquidado, señalado a fs. 22, únicamente cuestiona las compras de la reclamante, el crédito fiscal emanado de ellas y su costo o gasto...", razón por la que decide acoger en parte el reclamo, dejando sin efecto las Liquidaciones N°5 y 6 de IVA, correspondiente a los periodos octubre y noviembre de 2010.

SEPTIMO: Que, como se advierte, al resolver del modo en que lo hizo la sentencia objetada no se apartó de los hechos alegados en el proceso, resolviendo cada una de las alegaciones y defensas expresadas por el actor en su libelo de reclamación tributaria, de manera que el fallo atacado no desborda los límites jurídicos fijados por los litigantes, no configurándose en la especie el vicio de nulidad denunciado, por lo que el recurso de casación en la forma será desestimado.

B) En cuanto los recursos de casación en el fondo deducidos por el Servicio de Impuestos Internos y por el reclamante:

OCTAVO: Que, en lo principal de fojas 729, el Servicio de Impuestos Internos deduce recurso de casación en el fondo, denunciando como infringidos



los artículos 1, 2 N°1 y 2, 3 inciso primero, 4 inciso primero, 5 inciso primero, 9 letra a), 10, 14, 15 inciso primero y 20 inciso primero y segundo de la Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios, desde que la sentencia impugnada reconoce el derecho a crédito fiscal del reclamante, pese a haberse acreditado y declarado que las facturas cuestionadas en las liquidaciones reclamadas eran ideológicamente falsas.

Explica que para que un contribuyente tenga derecho a crédito fiscal, es esencial que se haya producido el hecho gravado descrito en los artículos 1, 2 y 3 de la Ley IVA, esto es, que se haya producido una venta o entregado un servicio, en los términos que define el artículo 2 N°1 y 2 en comento, que recaiga sobre bienes corporales muebles o se haya prestado o utilizado el servicio.

Luego, no habiéndose producido ninguna venta o prestado ningún servicio que haga procedente la rebaja, no resulta admisible reconocer el derecho a crédito fiscal. Ello es así, pues al no existir la venta o prestación de servicios, no se devengó el impuesto, y éste no pudo afectar a los cuatro proveedores de la reclamante, pues ellos no tuvieron la calidad de vendedores ni de prestadores de servicios, no nació la obligación de enterar impuesto alguno, pues al no existir la operación no es posible determinar la base imponible de la operación y, por tanto, no hay débitos fiscales mensuales que declarar y pagar por parte del vendedor o prestador del servicio, por lo que el contribuyente no puede utilizar créditos fiscales que no han sido generados.

En un segundo apartado, se denuncia como infringidos los artículos 23 N°1 y N°5 de la misma ley, al disponer la devolución del supuesto crédito fiscal de operaciones inexistentes, por el sólo hecho de haberse enterado y pagado el



débito fiscal, partiendo de una hipótesis errada, pues en la especie no hubo venta ni prestación de un servicio afecta al impuesto, conclusión que no se altera por ser el reclamante agente retenedor.

Finalmente se denuncia la infracción al artículo 21 del Código Tributario, dado que el reclamante no presentó antecedentes probatorios que permitieran establecer, en forma fehaciente e indubitada, la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y la efectividad de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto, recayendo en esa parte el peso de la prueba, y que permitiera desvirtuar las liquidaciones reclamadas, cuestión que no se ha verificado en la especie, infringiéndose, además, el inciso cuarto del artículo 24 del mismo Código, ya que se determinó diferencias de impuestos que llevó al Servicio de Impuestos Internos a su liquidación, norma imperativa que al haberse acogido el reclamo en parte, la judicatura ha dejado de aplicar.

Luego de expresar cómo los errores de derecho denunciados han influido en lo dispositivo del fallo, solicita se acoja el recurso, se anule la sentencia impugnada, dicta en su reemplazo, sin nueva vista, pero separadamente, una que rechace en todas sus partes el reclamo interpuesto, con costas.

NOVENO: Que, a su turno, al primer otrosí de fojas 739, la parte reclamante deduce recurso de casación en el fondo, denunciando, en un primer capítulo, la infracción al artículo 200 del Código Tributario y numeral 4 de la Ley N°18.320, en relación con los artículos 59 y 63 del mismo código y artículos 1, 13, 58, 248 y 250 del Código Procesal Penal.

Refiere que los errores denunciados se producen, desde que el juez tributario rechazó la prescripción alegada y no se pronunció sobre la caducidad de



la facultar de citar al contribuyente, emitiendo la Citación N°29 de 12 de agosto de 2016, que sirvió de base a las liquidaciones reclamadas, dejando de aplicar erróneamente el numeral 4 de la Ley N°18.320, que establece un plazo de seis meses para tales efectos.

Explica que la auditoria del Servicio de Impuestos Internos se habría iniciado con el formulario N°3301, folio 148670 de 29 de enero de 2013, esto es, luego de haber transcurrido más de tres años de haber iniciado el proceso de fiscalización, copiando sólo antecedentes del Informe GR20 y GR33, simulando una auditoria inexistente y actual. Por su parte, el tribunal estimó que el plazo de prescripción era el extraordinario de seis años, por la existencia de facturas falsas, desatendiendo que existía una sentencia de carácter absolutoria sobre las mismas y un segundo proceso penal en que el Ministerio Público comunicó la decisión de no perseverar, lo que estima también configura la infracción a las normas del Código Procesal Penal mencionadas, y al artículo 14.7 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y al artículo 8.4 de la Convención Americana de Derechos Humanos.

Asegura que en la especie, no se cumple con los presupuestos de la prescripción extraordinaria de seis años, dado que no existió acción penal vigente en contra de Amanda Sanhueza Vilches, Guido Uribe Uribe, Julio Paredes Zárata, Ilia Rojo Bruna, Lidia Toledo Toledo y Guillermo Muñoz Maturana, como fue debidamente acreditado con las piezas pertinentes de los procesos penales incoados en contra del reclamante, personas que fueron nombradas en la Citación N° 29 como proveedores de Jomex y Recmetal Ltda., no siendo posible determinar la falsedad de las facturas.



En un segundo capítulo, se denuncia, además, la errónea aplicación de los artículos 6, 7 y 76 de la Constitución Política de la República, artículo 8 bis y 21 del Código Tributario, artículos 1698 y siguientes del Código Civil, desde que el juez de primer grado, al dictar sentencia, incurre en ultra petita, supra petita y cifra petita, se excede de sus atribuciones y desconoce los derechos del contribuyente, omitiendo referirse a la gran cantidad de prueba agregada al proceso -que no precisa- y, por otra parte, sólo valoriza aquella que se ajusta a sus argumentos, de manera poco objetiva y apartándose de las reglas de la sana crítica, dando por cierto los informes GR20 y GR33, pese a que los mismos no tienen soporte jurídico como tampoco justificación técnica.

Luego de exponer cómo los errores de derecho denunciados se han configurado en la especie y precisar cómo éstos influyeron en lo dispositivo de la sentencia impugnada, solicita se la invalide y dicte una en su reemplazo que acoja la reclamación de las Liquidaciones N°7 y 8, con costas.

DÉCIMO: Que la sentencia impugnada hace suyos los basamentos contenidos en el fallo de primera instancia, por ende, para decidir como lo hizo, tuvo por establecido como hechos de la causa, ya por no haber sido controvertidos o por haberse tenido por acreditados, los siguientes:

1.- Sociedad Comercial Rectemal Cia. Ltda, reclamante de autos, es contribuyente de IVA, actuando como agente retenedor por cambio de sujeto, por giro "Venta al por mayor de metales y minerales metalíferos", entre ellos compra de chatarra, emitiendo facturas de compras. Además, es contribuyente de Impuesto a la Renta de Primera Categoría, que tributa en base a renta efectiva demostrada con contabilidad completa.



Por tanto, debe retener, declarar y pagar el impuesto soportado en las adquisiciones de chatarra a terceros, por la modalidad "cambio de sujeto", para posteriormente hacer uso de la franquicia de IVA exportador, solicitando la devolución de dichos créditos fiscales;

2.- La reclamante emite facturas de compras por sus adquisiciones, en dos modalidades: a) a la empresa Sociedad Comercial Jomex Limitada, relacionada familiarmente con sus socios, cuyo total de ventas eran efectuadas únicamente a la reclamante y b) adquiriendo a terceros.

3.- La sociedad reclamante en los períodos fiscalizados (octubre y noviembre del 2010), efectuó las declaraciones mensuales de IVA e Impuesto a la Renta de Primera Categoría, correspondiente al año tributario 2011, con el detalle que se precisa en la sentencia para cada una de ellas.

4.- Con fecha 6 de julio de 2011, el Departamento de Defensa Judicial y Delitos Tributarios del Servicio de Impuestos Internos (en adelante, DIDET), emitió el documento denominado Informe N°20 GRD, en respuesta a lo requerido por el Ministerio Público en orden a verificar a algunos proveedores de las mercancías que la reclamante se disponía a exportar. Ese requerimiento se fundó en dos denuncias realizadas por el Servicio General de Aduanas con fecha 9 de julio de 2010 y 24 de diciembre del mismo año, por las que se dio inicio al proceso criminal RUC 1000529490-7, RIT 49-2012 (RIT 10.934-10) por los delitos de receptación, infracción a la Ordenanza de Aduanas (fraude y contrabando) y comercio clandestino, luego de efectuarse un aforo a las mercancías contenidas al interior de contenedores prestos a ser exportados por la reclamante.



5.- Con fecha 24 de noviembre de 2011, DIDET efectuó el Informe N°33 GRD, a requerimiento del Ministerio Público, para complementar lo informado previamente, refiriendo un esquema de los proveedores de las empresas auditadas.

6.- Por sentencia dictada el 6 de julio de 2012, en causa RUC 1000629490-7, RIT 49-2012, el Tribunal Oral en lo Penal de Iquique absolvió al representante legal de la sociedad reclamante, de los cargos formulados en su contra, decisión que se apoya en el Informe DIDET N°20 GR2 de 6 de julio de 2011 y *"al no haberse acreditado que los objetos que se pretendió exportar por la empresa Recmetal en los meses de julio y diciembre del año 2010 fueran diversos a los manifestados, esto es, desperdicios y chatarra de cobre en distintas formas"*.

7.- Con fecha 5 de diciembre de 2011, el Servicio de Impuestos Internos dedujo querella en contra de los representantes legales de la sociedad reclamante y de sus socios, por el delito de fraude tributario, previsto y sancionado en el artículo 97 N°4 inciso tercero del Código Tributario, supuestamente cometido entre los meses de enero a diciembre de 2010, acción respecto de la que el Ministerio Público comunicó la decisión de no perseverar en la investigación.

8.- El 12 de agosto de 2016, el Servicio de Impuestos Internos emitió contra el reclamante la Citación N°29, cuyos antecedentes son los Informes N°20 GR2 y 33 GR2 emitidos por DIDET a requerimiento del Ministerio Público, efectuado por oficios de fecha 6 de julio y 24 de noviembre de 2011, respectivamente. Se hizo presente, además, que, habiéndose presentado querella por delito tributario, la revisión se realizaba de conformidad a lo previsto en el artículo 200, inciso segundo, del Código Tributario.



En la Citación N°29 se hizo presente, finalmente, que el mismo contribuyente con fecha 29 de enero de 2013 fue notificado del folio 0148670, en el marco de una fiscalización sobre el correcto cumplimiento de la solicitud de devolución de IVA exportador, por los periodos tributarios enero a noviembre de 2010, oportunidad en que el contribuyente no presentó antecedentes ante el requerimiento señalado.

9.- El 12 de septiembre de 2016, el contribuyente reclamante respondió la citación, alegando su extemporaneidad, amparándose en la notificación del folio 148670 de fecha 29 de enero de 2013, aplicación del plazo previsto en la Ley 18.320 y cosa juzgada.

10.- El 12 de enero de 2017 el Servicio de Impuestos Internos emitió las liquidaciones reclamadas, por no haberse acreditado la efectividad material de las operaciones que dan cuenta las facturas de compras que se detallan en las liquidaciones, respecto de cuatro proveedores, siendo las emitidas ideológicamente falsas, por lo que postula que la prescripción aplicable es la extraordinaria de seis años.

11.- Las facturas de compras emitidas por la reclamante en el mes de octubre y noviembre de 2010, respecto de su proveedor Amanda Sanhueza Vilches, Guido Uribe Uribe, Julio Paredes Zárate y Sociedad Comercial Jomex Ltda., todas las cuales se detallan, son ideológicamente falsas, falsedad que era conocida por la reclamante, pese a lo cual, igualmente las emitió y utilizó para confeccionar las declaraciones mensuales y anuales de impuestos.

UNDÉCIMO: Que, sobre la base de los referidos hechos y en lo que respecta al derecho a crédito fiscal de la reclamante, en el fundamento 47° de la



sentencia dictada por el Juez tributario, que la judicatura de segundo grado confirmó, se concluye *"...no obstante que las facturas cuestionadas son 'ideológicamente falsas', según se demostró en el apartado I, considerando 7° y siguientes, lo cierto es que, -al menos en materia de IVA-, habiendo demostrado la empresa reclamante que: a) Recargó separadamente el débito fiscal consignado en cada una de las facturas de compras cuestionadas, emitidas a sus cuatro proveedores; b) Registró las facturas de compras en su libro auxiliar de compras y retenciones; y c) Declaró y enteró en arcas fiscales el impuesto respectivo; se produce el efecto indicado en dicho inciso IV [del artículo 23 N°5 de la Ley del IVA]: no pierde el derecho al uso de dicho crédito fiscal y, consecuentemente, a la devolución respectiva, pues simplemente está solicitando se le devuelva un IVA que ella misma enteró, con lo cual no se produce merma alguna al Fisco, al menos en materia de IVA. Así las cosas, la única posibilidad de rechazar dicho crédito y devolución es que el SII hubiese impugnado no las operaciones de compra sino las de venta o "exportaciones", cuestión que no acontece en el reclamo de autos toda vez que el concepto "A" liquidado, señalado a fojas 22, únicamente cuestiona las compras de la reclamante, el crédito fiscal emanado de ellas y su costo o gasto."*

En cuanto a la prescripción y caducidad de la acción fiscalizadora del Servicio de Impuestos Internos por haber obrado fuera de los plazos previstos en la Ley 18.320, en el fundamento 44° de la misma sentencia, la judicatura concluyó: *"... lo cierto es que -tal como de su solo tenor literal aparece-, dicha ley y sus limitaciones a la fiscalización, solo aplican respecto del Impuesto IVA, de manera tal que sus restricciones no afectan la liquidación 007 y 008, relativas al Impuesto*



a la Renta y Reintegro de Renta. Específicamente, respecto del IVA, lo cierto es que dicha Ley, en su numeral 3°, señala lo que la doctrina conoce como "causales de exclusión"; esto es, casos en los cuales "no" se aplica la ley 18.320, siendo dos de ellos los siguientes: "cuando se trate de establecer la exactitud de los antecedentes en que el contribuyente fundamente solicitudes de devolución o imputación de impuestos o de remanentes de crédito fiscal; en los casos de infracciones tributarias sancionadas con pena corporal", hipótesis ambas que se configuran en la especie, pues las 2 liquidaciones de IVA (005 y 006) versan sobre solicitudes de devolución de IVA exportador y porque as u respecto (y sin perjuicio de lo resuelto) el SII ejerció acción penal por delito tributario".

DUODÉCIMO: Que, comenzando con el estudio del recurso deducido por el Servicio de Impuestos Internos, en lo que dice relación con la protesta de este recurrente a la aplicación que el fallo hace del artículo 23 N° 5 del DL N°825, es preciso recordar que el inciso 1° del aludido precepto dispone -en lo que a esta controversia es atinente-, que los contribuyentes afectos al pago del impuesto al valor agregado no tendrán derecho a crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario, por los impuestos recargados o retenidos en facturas no fidedignas o falsas. Empero, sus incisos 3° y 4°, se expresa que, si se demuestra el cumplimiento de determinadas exigencias relativas a las formalidades y registro del pago de las facturas, así como a la efectividad material de las operaciones y su monto, el contribuyente receptor de esos instrumentos puede conservar su derecho al crédito, salvo, que haya conocido o participado en la falsedad de la factura, tal como dispone el inciso 5° del mismo precepto.



DÉCIMO TERCERO: Que en el caso de autos se estableció y demostró la falsedad ideológica de las facturas impugnadas por el Servicio, al dar cuenta de operaciones inefectivas, en las que existió un concierto de voluntades entre el reclamante, en quien pesaba la obligación de emitir facturas de compras y actuar como agente retenedor del impuesto por cambio de sujeto, y los presuntos proveedores y receptores de las mismas, en orden a simular como verdaderas operaciones que en realidad no se materializaron en los términos indicados en ellas.

Estas circunstancias fijadas por los sentenciadores en los basamentos 42° y 43 de la sentencia de primer grado, y que hace suyas la sentencia impugnada, se encuadran justamente en lo previsto en el inciso 5° del artículo 23 N° 5 del DL N°825 ya extractado, que excluye al comprador o beneficiario del servicio que haya tenido conocimiento o participación en la falsedad de la factura, de la posibilidad de conservar el derecho al crédito fiscal que ésta hubiere originado, no obstante acreditar los requisitos estipulados en los incisos 2° y 3° del mismo precepto.

DÉCIMO CUARTO: Que, verificado, entonces, por los sentenciadores que la conducta del contribuyente coincide con aquella prevista en el inciso 5° del artículo 23 N° 5 reseñado, implica que aun cuando se hubiere acreditado que el reclamante recargó y enteró en arcas fiscales el impuesto, al no demostrar la efectividad material de las operaciones, el contribuyente pierde su derecho de crédito.

DÉCIMO QUINTO: Que, en ese contexto, la decisión impugnada arriba a la convicción que se cumplió con las obligaciones tributarias y que el reclamante,



actuando como agente retenedor del impuesto, dio cumplimiento en el período respectivo a sus obligaciones tributarias, toda vez que el impuesto ha sido recargado y enterado efectivamente en arcas fiscales.

En tales términos, aparece inconcuso que las afirmaciones señaladas carecen de una vinculación concreta con cada una de las exigencias legales mencionadas en la consideración precedente para la aceptación del crédito fiscal, ya que no nacen de un análisis pormenorizado de la concurrencia de tales exigencias, por el contrario, se soslaya el hecho que el reclamante conocía el carácter ideológicamente falso de las facturas de compras emitidas a los cuatro proveedores objeto de la liquidación, pese a lo cual, igualmente las emitió y las utilizó para confeccionar las declaraciones mensuales y anuales de impuestos.

Lo anterior lleva a concluir que es efectiva la infracción a las normas denunciadas en el recurso interpuesto por el Servicio de Impuestos Internos, en cuanto el fallo dictado por el tribunal de segundo grado, al confirmar el primer grado, yerra en cuanto reconoce al contribuyente reclamante el derecho al crédito fiscal respecto de las operaciones cuestionadas, pues pese a tener por demostrado la falsedad ideológica de las facturas dubitadas y el conocimiento que de tal falsedad tenía el reclamante, olvida el tenor de las disposiciones sustantivas que fundamentaron la emisión de las liquidaciones reclamadas.

Dicho error influye sustancialmente en lo dispositivo del fallo, desde que llevó a acoger el reclamo deducido en contra de las Liquidaciones N°5 y 6, estimando como suficiente para ello el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente de retener, declarar y pagar el impuesto recargado en las facturas de compras que emitió, en circunstancias que debió analizarse, en forma



previa a la conclusión, el acatamiento de cada una de las condiciones ya descritas, previstas en los artículos 23 N°1 y 5 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios. En esas condiciones, el recurso de casación en el fondo en examen será acogido.

DÉCIMO SEXTO: Que, en cuanto al recurso de casación en el fondo deducido por la contribuyente reclamante, se debe consignar que el mismo se construye sobre la base de un hecho esencial para que las pretensiones de este recurrente prosperen, esto es, que las facturas objeto de las liquidaciones reclamadas son fidedignas y que, por consiguiente, la prescripción de la acción fiscalizadora era la establecida en la Ley N°18.320.

Este supuesto fáctico ha sido expresamente descartado por la sentencia impugnada, que ha establecido que en la especie se trata de facturas de compras emitidas por el reclamante, ideológicamente falsas a sabiendas, por lo que la facultad fiscalizadora del Servicio se efectuó dentro del plazo extraordinario de prescripción previsto en el inciso segundo del artículo 200 del Código Tributario, quedando excluida la aplicación de la Ley N°18.320, por lo que este primer capítulo del recurso necesariamente deberá ser rechazado.

DÉCIMO SÉPTIMO: Que el reclamante, además, denuncia en términos generales e imprecisos la infracción de los artículos 8 bis, 21, 59 y 63 del Código Tributario, 1, 13, 58, 248 y 250 del Código Procesal Penal, normas de rango constitucional y aduce como vicio sustantivo la falta de congruencia entre el tenor del reclamo y lo decidido por los jueces del fondo, objetando la valoración de la prueba realizada por los sentenciadores, sin que señale precepto alguno al que se le atribuya la calidad de norma reguladora de la prueba y que se entienda



vulnerado, que permita a esta Corte revisar si la valoración de las evidencias se ajustaron a las reglas de la sana crítica, olvidando así el carácter estricto del recurso de casación cuyas exigencias se disponen en el artículo 772 del Código de Procedimiento Civil, que debe entenderse en armonía con lo previsto en los artículos 764 y 767 del mismo Código.

De acuerdo con dichos preceptos se permite como único sustento de la invalidación de la sentencia censurada el quebrantamiento de una o más normas legales contenidas en la decisión. Por ello es menester que al interponer el recurso de la especie el recurrente cumpla lo requerido por la disposición en análisis, esto es, expresar en qué consisten el o los errores de derecho de que adolece la resolución recurrida y cómo tales errores resultaron sustanciales en lo dispositivo de la sentencia impugnada.

DÉCIMO OCTAVO: Que sin perjuicio de que lo hasta ahora expuesto permite rechazar el recurso, se debe señalar además que las infracciones denunciadas no se ajustan a las peticiones concretas planteadas en el recurso en examen, pues no ha sido denunciado ninguna norma de carácter sustantiva relaciona con la determinación del Impuesto de Primera Categoría y Reintegro del mismo impuesto objeto de las Liquidaciones N°7 y 8, no obstante lo cual el recurrente solicita se invalide la sentencia impugnada y se dicte una en su reemplazo que acoja el reclamo a su respecto, dejándolas sin efecto.

Resultando improcedente hacer valer una o más causales de casación fundadas en la infracción de preceptos legales que abordan materias distintas a aquellas cuya declaración se pretende en la sentencia de reemplazo, evidenciándose con ello la falta de sustancialidad de las infracciones alegadas.



DÉCIMO NOVENO: Que por lo expuesto el arbitrio de nulidad en examen será desestimado.

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario, 764, 767, 785 y 805 del Código de Procedimiento Civil, **SE RECHAZAN** los recursos de casación en la forma y en el fondo deducidos por la reclamante Comercial Recmetal y Cía. Ltda, a lo principal y primer otrosí de fojas 739 y siguientes y **SE ACOGE** el recurso de casación en el fondo deducido por el Servicio de Impuestos Internos a fs. 729 y siguientes, todos en contra de la sentencia de catorce de septiembre de dos mil dieciocho, escrita a fojas 727, la que por consiguiente **es nula** y se la reemplaza por la que se dicta a continuación, separadamente y sin nueva vista.

Regístrese y devuélvase.

Rol N° 28.173-2018.

Pronunciada por la Segunda Sala de esta Corte Suprema integrada por las Ministras Sras. María Teresa Letelier R. y María Cristina Gajardo H., Ministro (S) Sr. Roberto Contreras O., y los Abogados Integrantes Sra. Pía Tavolari G. y Sr. Eduardo Gandulfo R. No firma el Ministro (S) Sr. Contreras, no obstante haber estado en la vista y en el acuerdo del fallo, por haber terminado su periodo de suplencia. Santiago, 01 de julio de 2025.

MARIA TERESA DE JESUS LETELIER
RAMIREZ
MINISTRA
Fecha: 01/07/2025 13:15:45

MARIA CRISTINA GAJARDO HARBOE
MINISTRA
Fecha: 01/07/2025 13:15:46



1366

PIA VERENA TAVOLARI GOYCOOLEA
ABOGADO INTEGRANTE
Fecha: 01/07/2025 13:15:47

EDUARDO NELSON GANDULFO
RAMIREZ
ABOGADO INTEGRANTE
Fecha: 01/07/2025 13:15:48



VKBQXZTZFDT

1367

En Santiago, a uno de julio de dos mil veinticinco, se incluyó en el Estado Diario la resolución precedente.

