

Santiago, veinticuatro de marzo de dos mil veinte.

VISTOS:

En los autos Rol N°7408-2018 de esta Corte Suprema sobre procedimiento de reclamación tributaria, deduce recurso de casación en el fondo, el abogado don Luis Zamora Astudillo, en representación del Servicio de Impuestos Internos, contra la sentencia de doce de marzo de dos mil dieciocho, dictada por una sala de la Corte de Apelaciones de Concepción, que confirmó la del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Bío Bío que, a su vez, acoge parcialmente la reclamación interpuesta en contra de la Resolución Ex. DGC 17.400 N°2, de siete de enero de 2016, complementada por la Resolución Ex. 60.234, de siete de abril de 2016, accediendo a la devolución de \$111.057.594, producto de crédito fiscal IVA proveniente del ítem “Operaciones de Compras de Maderas”, como asimismo, autorizando la utilización de \$ 17.202.774 del crédito fiscal IVA proveniente de este ítem, correspondiente al período octubre de 2015. Producto de lo anterior, ordena modificar la Resolución Ex. DGC 17.400 N° 2 de fecha siete de enero de 2016 y su complemento, en los términos antes indicados.

Se trajeron los autos en relación para conocer de ese recurso, tal como se lee a fs. 639.

CONSIDERANDO:

PRIMERO:

Que el escrito de casación en el fondo crítica dos vulneraciones de derecho.

Por el primer capítulo denuncia la infracción de los artículos 36, en relación al 23 N°5 y 25 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, 21 del Código Tributario y 5° del Decreto Supremo N° 348, del año 1975, pues la sentencia de primera instancia confirmada por la de segunda, finalmente resolvió dar lugar en parte a la devolución solicitada, teniendo únicamente en consideración la acreditación de la efectividad material de las operaciones, sin



hacer un análisis acerca de la procedencia de ésta, atendido lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. Agrega que la contribuyente no cumplió con la carga de la prueba requerida por el artículo 21 del Código Tributario, en orden a acreditar el pago de la totalidad de cada factura y la efectividad material de la operación, atendido especialmente la existencia de investigaciones penales sobre ilicitudes de sus proveedores.

En segundo lugar, proclama que los sentenciadores infringieron el artículo 132 inciso 14° del Código Tributario, en relación con el artículo 23 N° 5 inciso tercero y cuarto, de Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, al ignorar la totalidad de la evidencia rendida por el Servicio para acreditar que las operaciones declaradas por el contribuyente no eran efectivas ni reales, considerando las irregularidades evidenciadas en sus proveedores, que hacen imposible que las ventas se hayan verificado en la forma que dicen las facturas. Agrega que la sentencia nada dice sobre la documentación que enumera, cómo se aplicó el principio de normalidad, ni tampoco de las maniobras de mala fe o delictuales de la contribuyente, en virtud de las cuales no se podía sino concluir que ella no aportó medios de prueba suficientes para acreditar la efectividad material de las operaciones de compra de madera.

Concluye que de haberse aplicado correctamente las normas aludidas el sentenciador debió revocar la sentencia de primera instancia, rechazando la reclamación tributaria deducida por la contribuyente

Por lo expresado, pide se acoja el recurso interpuesto, se invalide el fallo, dictando sentencia de reemplazo que revoque la de segunda y, deje firme la Resolución Ex DGC 17.400 N°2, de fecha 07 de enero de 2016.

SEGUNDO: Que, para una adecuada comprensión del asunto, es conveniente precisar que con fecha dieciocho de noviembre de 2015, se presentó por la contribuyente una solicitud de devolución de IVA exportador, a través del formulario 3600, correspondiente al periodo tributario octubre de 2015, por la suma de \$ 191.848.571, la que con fecha siete de enero de 2016,



mediante la Resolución Ex DGC 17.400 N° 2, fue rechazada. Producto de un recurso Reposición Administrativa Voluntaria en contra de la resolución en comento, la autoridad resolvió dar ha lugar parcialmente a la solicitud de devolución de IVA exportador, por la suma de \$ 62.881.779, persistiendo el reclamo del contribuyente solo respecto de las partidas que componen el saldo que no fue conciliado durante la RAV, de \$128.966.792. La actuación del fiscalizador para denegar la devolución del IVA Exportador, se fundó en la existencia de reparos, deficiencias e irregularidades, relacionadas con la efectividad de las operaciones de que daban cuenta las facturas de proveedores del período, y que sustentaban el Crédito Fiscal solicitado.

TERCERO: Que, en lo que interesa al recurso, al confirmar los sentenciadores el fallo de primer grado, hicieron suyas las consideraciones que allí se establecen, resultando relevante lo razonado en el basamento décimo cuarto que indica “respecto al ítem operaciones de compra de maderas, podemos señalar que en los autos, se ha acreditado la efectividad material de las operaciones, consignadas en las facturas cuestionadas, al acompañarse entre otros antecedentes, las facturas de venta cuestionadas, las guías de despacho emitidas por los proveedores, compromiso de entrega de madera, guías de recepción emitidas por Volterra S.A, las guías de despacho con su correspondiente indicación del vehículo respectivo, con el nombre y rut del chofer y del lugar de origen, forma de pago de las facturas, etc [...] lo que permite la convicción de la efectividad de las operaciones consignadas en las facturas emitidas por estos proveedores, en el periodo de octubre de 2015, por lo cual permite la recuperación del crédito fiscal IVA señalado”.

Por su parte, los jueces del fondo añadieron en su considerando tercero que “la naturaleza del procedimiento de autos, en cuanto contencioso administrativo (tributario), importa un control de legalidad de plena jurisdicción al acto reclamado, de tal manera que no se agota en un examen de legalidad de forma, sino que también confiere competencia al sentenciador para



pronunciarse sobre el fondo (motivación) de lo resuelto en el acto administrativo (tributario) impugnado”, para luego concluir en el fundamento quinto que “puede advertirse que la decisión del juez a quo resulta suficientemente razonada en lo que a la efectividad material de las operaciones del contribuyente se refiere, desde que, se funda en un reconocimiento al principio de la normalidad, constado con la certificación que al efecto practicara una empresa externa sobre la trazabilidad de las especies exportadas”.

CUARTO: Que, como se puede advertir, la cuestión jurídica propuesta se reduce a dilucidar si el contribuyente de autos cumplía o no con las exigencias contenidas en el artículo 36 del Decreto Ley N°825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, que en caso afirmativo le permite a la contribuyente Volterra S.A obtener la devolución del IVA Exportador por un monto total de \$191.848.571, correspondiente al periodo tributario octubre de 2015.

A este respecto, los sentenciadores, conforme a lo expuesto en el fundamento que precede estimaron que la contribuyente acreditó la efectividad material de las operaciones, considerando el principio de la normalidad, constado con la certificación que al efecto practicara una empresa externa sobre la trazabilidad de las especies exportadas. Además, ponderó que no existen en el proceso antecedentes que permitan alterar las conclusiones fácticas a las que arribó el juez a quo, pues de las investigaciones penales aludidas en la apelación, no constatan que los hechos denunciados sean ciertos o que en ellos participara el contribuyente.

QUINTO: Que de lo reflexionado puede inferirse que el presente capítulo del arbitrio se construye contra los hechos del proceso establecidos por los sentenciadores del mérito e intenta variarlos, proponiendo otros, finalidad, por cierto, que es ajena a un recurso de casación destinado a invalidar un fallo en los casos expresamente establecidos por la ley, en el que se analiza la legalidad de una sentencia realizando un escrutinio respecto de la aplicación



correcta del derecho a los hechos como soberanamente los han dado por probados o asentados los jueces de la instancia.

SEXTO: En tal sentido, no debe olvidarse que el recurso de casación en el fondo tiene por objeto velar por la correcta interpretación y aplicación de las normas llamadas a dirimir la controversia, con el objeto de que este tribunal pueda cumplir con la función uniformadora del derecho asignada por la ley. De la misma manera, es necesario también tener en cuenta que esta Corte ya ha señalado reiteradamente que, al no constituir esta sede instancia, la revisión de los hechos asentados en el juicio y que determinan la aplicación de las normas sustantivas dirigidas a dirimir lo debatido no es posible, salvo que se denuncie que al resolver la controversia los jueces del fondo se han apartado del *onus probandi* legal, han admitido medios de prueba excluidos por la ley o han desconocido los que ella autoriza, o que se ha alterado el valor probatorio fijado por la ley a las probanzas aportadas al proceso (SCS N°29903-2017 de 26 de marzo de 2019, N° 30395-2017 y 31700-2017 de 30 de abril de 2019).

SÉPTIMO: Que, a la luz de lo expuesto resulta imprescindible dejar establecido que para que prospere un recurso en que se postulan hechos diversos a los de la controversia, como acontece en la especie, se deben denunciar y demostrar la efectiva infracción de las leyes reguladoras de la prueba, situación que no ha ocurrido, para lo cual basta sólo dar lectura al recurso que presenta las infracciones de ley que sustentan la casación sustancial que denuncia, limitándose a realizar afirmaciones, tales como, que la sentencia “resolvió dar lugar en parte a la devolución solicitada, únicamente en consideración a la acreditación de la efectividad material de las operaciones” o “los jueces de la instancia estimaron procedente la devolución solicitada, sin hacer un análisis acerca de la procedencia de ésta, atendido lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios”.

En tal sentido útil resulta reproducir el artículo 21 del Código Tributario el cual establece que: “*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”.

Del tenor del precepto transcrito fluye con claridad que, por una parte, la carga de prueba es del contribuyente pero, por otra, la calificación de la capacidad persuasiva de tales elementos corresponde a los jueces del fondo, por lo que la voz “suficiente” sólo alude al proceso de valoración de los antecedentes probatorios aportados, que es asignado privativamente a los jueces de la instancia, respecto del cual este tribunal carece de atribuciones para cuestionar, salvo que se reúnan en la especie las excepcionales condiciones que se describen en el motivo que precede, lo que no acontece en la especie, motivo por el cual, el presente capítulo del arbitrio será desestimado.

OCTAVO: Que, en cuanto al segundo capítulo de nulidad esgrimido por el recurrente, por el cual denuncia la infracción del artículo 132 inciso 14° del Código Tributario, en relación con el artículo 23 N° 5 inciso tercero y cuarto, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, cabe tener en consideración que de acuerdo al recurso, la infracción de ley se sustenta en la errada ponderación de los antecedentes de la causa por la omisión de la valoración de la prueba aportada por el Servicio, que estaba destinada como esgrime el recurrente, a acreditar que las operaciones declaradas por el contribuyente no eran efectivas ni reales.

NOVENO: Que, en primer término, es preciso dejar en claro que escapan de los fines asignados por la ley al recurso deducido las alegaciones referidas a la ausencia de motivación del fallo o la omisión de análisis o consideraciones sobre la prueba aportada o producida, ya que ellas son propias de un recurso diverso del intentado, para el cual el legislador procesal contempló causales expresas que atienden precisamente a la corrección formal



del procedimiento y de la actuación que pone término al juicio, lo que evidencia que los fines asignados a estos mecanismos de impugnación son diversos, de manera que sus motivos no pueden ser conocidos indistintamente por cada uno de ellos, sino respetando la esencia del mecanismo de impugnación de que se trata.

DECIMO: Que, a mayor abundamiento debe precisarse que las reglas de la sana crítica se constituyen como un método de valoración probatoria más amplio que el sistema de prueba legal tasada, sin perjuicio de exigir a lo menos el deber de satisfacer determinados estándares de fundamentación que no ofendan las reglas de la lógica, las máximas de la experiencia o los conocimientos científicos afianzados.

UNDECIMO: Que, no obstante el empeño del recurrente en sostener que no se le ha otorgado mérito probatorio a la prueba que indica, tampoco podrá ser atendido el recurso, ya que los racionios sexto, séptimo, octavo y noveno, de la sentencia impugnada dan cuenta de diversos parámetros de análisis que permiten estimar que la prueba producida por el Servicio no fue suficiente para desvirtuar las conclusiones a las que arribó el fallo de primer grado, de lo que se colige que el análisis de las infracciones denunciadas más que vincularse a una contravención de los estándares o parámetros que establece la sana crítica, mediante una aparente omisión de valoración, dice relación con la disidencia del recurrente respecto a las calificaciones efectuadas por los sentenciadores, por lo que este capítulo del recurso también será desestimado.

DUODECIMO: Que las consideraciones precedentes, determinan que en la especie no se configuren los yerros denunciados, de manera que al no haber sido demostrado que los jueces del grado hayan incurrido en error de derecho con influencia sustancial en lo dispositivo del fallo, la impugnación ha de ser rechazado.



Y visto, además, lo prevenido en los artículos 764, 765, 767, 768, 805 y 808 del Código de Procedimiento Civil, **se rechaza**, el recurso de casación en el fondo formalizado en el escrito, de fojas 620, por Luis Zamora Astudillo, en representación del Servicio de Impuestos Internos, contra de la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Concepción, con fecha doce de marzo de dos mil dieciocho que se lee a fojas 618.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo del Ministro Sr.Dahm.

Rol N° 7408-2018

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Carlos Künsemüller L., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., el Ministro Suplente Sr. Juan Muñoz P., y el Abogado Integrante Sr. Jorge Lagos G. No firma Abogado Integrante Sr. Lagos, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar ausente.



En Santiago, a veinticuatro de marzo de dos mil veinte, se incluyó en el Estado Diario la resolución precedente.

