

6. CORTE SUPREMA - DERECHO PENAL - DERECHO TRIBUTARIO

DELITO DEL ARTÍCULO 97 N° 4 INCISOS 1° Y 2° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

I. DELITOS TRIBUTARIOS: MALICIA CONSTITUYE EL ELEMENTO SUBJETIVO DEL TIPO PENAL. II. INFRACCIÓN DEL ARTÍCULO 456 BIS DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO PENAL NO PUEDE SER INVOCADA PARA UN RECURSO DE CASACIÓN EN EL FONDO. III. CALIFICACIÓN DE MINORANTE DE RESPONSABILIDAD. NO PUEDE EXISTIR UNA ERRADA CALIFICACIÓN ACERCA DE UN ASUNTO QUE QUEDA ENTREGADO DE MODO PRIVATIVO Y SOBERANO AL CRITERIO DE LOS JUECES DE LA INSTANCIA.

HECHOS

Defensa de condenados por los delitos del artículo 97 N° 4 incisos 1° y 2° del Código Tributario y el Servicio de Impuestos Internos, interponen recursos de casación contra la sentencia de la Corte de Apelaciones, que revocó parcialmente la demanda de primer grado. La Corte Suprema rechaza todos los recursos de nulidad deducidos.

ANTECEDENTES DEL FALLO:

TIPO: *Recurso de casación en la forma y en el fondo (rechazado)*

ROL: *31392-2014, de 4 de agosto de 2015*

PARTES: *“Servicio de Impuestos Internos con Carlos Tercero Hurtado Rogers y otros”*

MINISTROS: *Sr. Milton Juica A., Sr. Hugo Dolmestch U., Sr. Carlos Künsemüller L. y Abogados Integrantes Sr. Jaime Rodríguez E., Sr. Jorge Lagos G.*

DOCTRINA

- I. *En los delitos tributarios, la malicia constituye el elemento subjetivo del tipo penal, el dolo, que supone en el agente una disposición anímica especial manifestada en un propósito orientado hacia el fin preciso de defraudar al Fisco de Chile. Ese elemento subjetivo debe dotarse de contenido, de una base fáctica precisa que pueda calificarse penalmente como dolosa. Es por ello que a la acusada no se le imputa “obrar con dolo”, sino la realización de una serie de actos que analizados en su conjunto constituyen el dolo –malicia– requerido por el tipo penal. Tal es lo que sucede en la especie, con la atribución de responsabilidad como consecuencia de haber intervenido en una serie de maniobras artificiosas y a sabiendas que su propósito era burlar el impuesto (considerando 7° de la sentencia de la Corte Suprema).*

- II. *Respecto del artículo 456 bis del Código de Procedimiento Penal, en reiterada jurisprudencia esta Corte Suprema ha concluido que el precepto no señala una regla reguladora de la prueba ni contiene una disposición de carácter decisorio litis, sino que se limita a consignar una norma encaminada a dirigir el criterio o conciencia del tribunal respecto al modo como debe adquirir la convicción de que realmente se ha cometido un hecho delictuoso y de que ha cabido en él participación al enjuiciado y, en tal virtud, sancionarlo con arreglo a la ley. En concordancia con esta tesis se ha resuelto que dada la condición de dicha norma, su posible infracción no puede ser invocada para un recurso de casación en el fondo, pues si así fuese, ello significaría rever la apreciación de la fuerza de convicción que los jueces con sus facultades privativas atribuyen a las diversas probanzas que suministra el proceso, lo que llevaría a desnaturalizar el recurso de casación, cuyo objeto y finalidad le impiden remover los hechos del pleito (considerando 14° de la sentencia de la Corte Suprema).*
- III. *En relación a la minorante de responsabilidad que el fallo resuelve calificar, el tribunal estableció los hechos que conducen a esa conclusión, que permanecen inalterados dada la deficiente formulación de la causal de infracción a las leyes reguladoras de la prueba, de modo que no puede existir una errada calificación acerca de la estimación de un asunto que queda entregado de modo privativo y soberano al criterio de los jueces de la instancia, cual es discernir si concurren los elementos fácticos que exige la ley para la aceptación de dicha circunstancia y su calificación, lo que condujo a la aplicación del artículo 68 bis del Código Penal al momento de determinar el castigo. En consecuencia, al resolver acerca de este extremo, los jueces no han podido incurrir en la contravención que se les reclama por este acápite (considerando 16° de la sentencia de la Corte Suprema).*

Cita online: *CL/JUR/4416/2015*

NORMATIVA RELEVANTE CITADA: *Artículo 68 bis del Código Penal; 456 bis del Código de Procedimiento Penal; 97 N° 4 incisos 1° y 2° del Código Tributario.*

DOLO Y CONSCIENCIA DE LA ANTIJURIDICIDAD:
A PROPÓSITO DE LA SENTENCIA CS-31392-2014

ÍTALO REYES ROMERO
Abogado Universidad de Chile

En la sentencia de la Corte Suprema comentada, se revisan tres recursos de casación en contra de la sentencia condenatoria sobre cuatro sujetos por la comisión del delito del art. 97 N° 4 del Código Tributario. Este delito comprende, en

su inciso primero, a las “declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponde” junto a otras maniobras tendientes a desfigurar el verdadero monto del impuesto; y, en su inciso segundo, a la realización “maliciosa de cualquiera maniobra tendiente a aumentar el verdadero monto de los créditos” respecto de contribuyentes afectos al Impuesto de Ventas y Servicios.

La Corte Suprema decide finalmente rechazar los recursos de casación confirmando las penas impuestas por la Corte de Apelaciones de Santiago en atención principalmente a argumentos de índole procesal, entre algunos, la incorrecta afirmación de ultrapetita, la imposibilidad para un recurso de casación de modificar los hechos establecidos en la causa, la comprobación de que la sentencia de segunda instancia contiene un análisis más que suficiente de los medios de prueba para llegar a una decisión y la negación de que ciertas disposiciones presentadas configuren leyes regulatorias de la prueba.

Ahora bien, en lo que quisiera concentrarme de aquí en adelante, es en el Considerando séptimo, uno de los pocos de naturaleza sustantiva en que la Corte presenta un argumento para refutar un reclamo por ultrapetita. Lo interesante de este Considerando es que la Corte se introduce en la discusión dogmática tradicional sobre el dolo, pero mezclando una serie de cuestiones que sería relevante diferenciar y aclarar. De tal manera, al final de este breve comentario, podremos distinguir adecuadamente los problemas que la Corte intenta enfrentar y determinar si tal argumentación es exitosa o no.

En primer lugar, la Corte plantea que “la malicia constituye el elemento subjetivo del tipo penal, el dolo, que supone en el agente una disposición anímica especial manifestada en un propósito”. Con ello, primero, se estarían identificando las nociones de malicia y dolo; y, segundo, se estaría asumiendo que el contenido del dolo sería esencialmente volitivo, esto es, enfocado en el propósito de causar el delito.

Clásicamente la definición de dolo apunta tanto al conocimiento de los elementos típicos como a la voluntad de que tal delito se vea realizado.¹ Sin embargo, tal definición asume las premisas de la teoría final de la acción, para la cual lo relevante está en que el delito se caracteriza por el propósito delictivo del agente², lo cual lleva a brindar especial relevancia al elemento volitivo del dolo. Sin embargo, en

¹ Véase, por ejemplo, GARRIDO MONTT, Mario, Derecho Penal, tomo II (3ª edición, Santiago, 2003), p. 75; y CURY, Enrique, Derecho Penal, parte general (7ª edición, Santiago, Ediciones Universidad Católica, 2005), p. 303.

² El mismo Welzel lo afirma explícitamente: “el dolo es sólo voluntad de acción orientada a la realización del tipo”. WELZEL, Hans, Derecho Penal alemán (Santiago, 1976), p. 95 (citado en GARRIDO MONTT, *ob. cit.*, p. 75).

casos difíciles, el elemento volitivo tendría que adaptarse desde un propósito hasta una mera aceptación de las consecuencias, lo cual resulta problemático.

El problema, naturalmente, se diluye si entendemos que la finalidad perseguida por el sujeto es irrelevante enfocándonos sólo en la representación de las circunstancias fácticas del delito (o sea, en el elemento cognitivo). Empero, esto no se justifica en una razón utilitaria –resulta más sencillo prescindir del elemento volitivo– sino como consecuencia de una adecuada comprensión de la estructura de atribución de responsabilidad penal. Pues lo que nos interesa es determinar si el sujeto se encontraba en posición de actuar conforme a la norma al momento específico en que realizó la conducta que satisfacía los elementos típicos, ya que de tal forma podemos concluir que su conducta fue consecuencia de una decisión voluntaria de oponerse al ordenamiento jurídico. En otras palabras, si la comisión del delito era física y cognitivamente evitable, entonces el sujeto expresa con su conducta su negativa al seguimiento de la norma oponiendo su voluntad particular a la voluntad general del derecho. Así, la finalidad específica que perseguía el sujeto con su conducta carece de interés a efectos de la atribución de responsabilidad penal, pues siendo ésta lógicamente contrafáctica, la única finalidad relevante es la del seguimiento de la norma.³ Lo relevante es, por tanto, si el sujeto se encontraba en una posición en que cognitivamente le era evitable la infracción de la norma.

Lo anterior lleva a concluir que el dolo eventual es la forma básica de dolo. Sin embargo, existirán ciertas ocasiones en que el legislador explícitamente exigirá la concurrencia de una forma calificada de dolo. Según la doctrina chilena clásica, una exigencia de dolo de propósito (o directo de primer grado) sería exigida cuando el tipo incluye la locución “maliciosamente”.⁴ Esto es lo que ocurre precisamente en el art. 97 N° 4 incisos primero y segundo. De tal forma, la comprensión tradicional al respecto consiste en que se estaría exigiendo un propósito de cometer el delito, cual es la opción que pareciera escoger la Corte Suprema en la sentencia.

Empero, existe un entendimiento distinto de la cláusula “maliciosamente” que, en mi opinión, resultaría más acertado en este contexto. Pues, tomando en cuenta la finalidad de diferenciar teóricamente entre la “malicia” y el “dolo”, sería posible sostener que, en el ámbito de los delitos tributarios, la cláusula “maliciosamente” aludiría a una exigencia específica de conocimiento de la antijuridicidad.⁵ Esto

³ Para más detalle sobre la contrafacticidad de la imputación, véase MAÑALICH, Juan Pablo, *Norma, causalidad y acción* (2014), pp. 24 y s.

⁴ Véase, en el mismo sentido, respecto del aborto (art. 342), GARRIDO MONTT, ob. cit., tomo III, p. 109; y, respecto de la castración (art. 395), POLITOFF, Sergio; BUSTOS, Juan y GRISOLÍA, Francisco, *Derecho Penal chileno, parte especial* (2ª edición, Santiago, Madrid, 2001), p. 199.

⁵ Véase MAÑALICH, Juan Pablo, *El delito como injusto culpable*, en *Revista de Derecho*, vol. XXIV, N° 1 (2011), p. 110 y s. A pesar de que el argumento de Mañalich está destinado al delito de aborto, existen las mismas razones para aplicarlo también a los delitos tributarios.

porque las infracciones tributarias atenderían a un ámbito del Derecho Penal que está lejos de ser autoevidente para el ciudadano, como uno de los casos prototípicos de delitos *mala in prohibita*, o sea, “malos” en atención a una prohibición específica (en oposición a *mala in se*, o sea “malos” en sí mismos). De tal forma, a pesar de existir conocimiento de las circunstancias fácticas configurando el dolo respectivo, es altamente probable que el sujeto entienda que su comportamiento no resulta contradictorio con el ordenamiento, por ejemplo, al realizar maniobras para pagar un menor impuesto. Por lo tanto, en atención a la específica configuración de este tipo de delitos, el legislador estaría exigiendo explícitamente al órgano persecutor la demostración de este conocimiento de la antijuridicidad.

Finalmente, en el mismo considerando 7º, la Corte Suprema plantea que “a la acusada no se le imputa ‘obrar con dolo’ sino la realización de una serie de actos que analizados en su conjunto constituyen el dolo –malicia– requerido por el tipo penal”. Ello implica primeramente que la Corte está identificando las nociones de dolo y malicia exigiendo un dolo de propósito según se expusiera previamente y en conformidad con la doctrina mayoritaria. Ahora bien, lo realmente interesante es la referencia expresa a que no se estaría imputando un “obrar con dolo”. Esta aseveración puede ser comprendida mediante una diferenciación estricta entre objeto y criterio de imputación⁶. Escuetamente puesto, el dolo no forma parte del comportamiento que es imputado al sujeto sino, por el contrario, expresa uno de los criterios que permiten conectar ese comportamiento con el sujeto que lo ejecuta. Así, la Corte entiende correctamente que el dolo no puede ser imputado sino que es la razón por la cual se imputa la conducta. Pero, además, la Corte entiende –nuevamente de manera correcta– que el dolo no se colige de una investigación psicológica de los estados mentales del autor sino que, por el contrario, se deja concluir de las mismas acciones realizadas por el individuo en donde se articula la representación (o no) de las circunstancias fácticas de su actuar (en la forma de “indicadores de dolo”)⁷.

Entender que el dolo es sólo el criterio por el cual una conducta puede ser comprendida como “perteneciente a” un sujeto permite superar la tara finalista de que el delito es reprochable porque es cometido *con la intención* de quebrantar el ordenamiento, cuando lo realmente relevante es que el sujeto –simplemente, si se quiere– haya infringido el ordenamiento con “su” conducta.

⁶ Para mayor detalle, véase REYES, Ítalo, El cuasidelito con resultado múltiple, en Libro homenaje al profesor Alfredo Etcheberry Orthusteguy (Santiago, 2016), sección 3.c “Objeto y criterio de imputación”.

⁷ Clásico al respecto, HASSEMER, Winfried, Los elementos característicos del dolo, en *ADPCP* tomo XLIII, fasc. III (1990), pp. 925 y ss.

CORTE SUPREMA:

Santiago, cuatro de agosto de dos mil quince.

VISTOS:

En los antecedentes 5327-2001, seguidos ante el ex 32° Juzgado del Crimen de Santiago, por sentencia de veinticuatro de marzo de dos mil catorce, la que se lee a fojas 2.291, se absolvió a Alejandra Gauzen Aldohin del cargo de ser cómplice del delito que sanciona el artículo 97 N° 4 inciso 2° del Código Tributario y a Fredy Eliseo Estrada Henríquez como autor del delito contemplado en el artículo 97 N° 4 inciso 1° del Código Tributario. Enseguida se condenó a Carlos Tercero Hurtado Rogers y a Fredy Eliseo Estrada Henríquez a tres años y un día de presidio menor en su grado máximo, accesorias de inhabilitación absoluta perpetua para derechos políticos e inhabilitación absoluta para cargos y oficios públicos durante el tiempo de la condena, al pago de una multa equivalente al 100% de lo defraudado, ascendente a la suma de \$ 257.003.565, más el pago de las costas del juicio, el primero, por su participación de autor de delitos reiterados de infracción al artículo 97 N° 4 incisos 1° y 2° del Código Tributario acaecidos en esta ciudad entre los años 1994 a 1998 y, el segundo, por su participación de cómplice en delitos reiterados de infracción al artículo 97 N° 4 inciso 2° del Código Tributario perpetrados en Santiago entre los años 1996 a 1997. También se condenó a Agty Adriana Castro Morán a quinientos cuarenta y un días de presidio menor en su grado medio,

suspensión de cargo u oficio público durante el tiempo de la condena más multa equivalente al 100% de lo defraudado, por su participación como cómplice de delitos tributarios del artículo 97 N° 4 incisos 1° y 2°, en carácter de reiterados, acaecidos en Santiago entre 1994 y 1998. Por último, se sancionó a Alejandra Gauzen Aldohin a sesenta y un días de presidio menor en su grado mínimo, accesorias de suspensión de cargo y oficio público durante el tiempo de la condena y multa del 100% de lo defraudado como cómplice de delitos del artículo 97 N° 4 inciso 1° del Código Tributario, en carácter reiterado, perpetrados entre 1994 a 1998.

Impugnado ese fallo, la Corte de Apelaciones de Santiago, por sentencia de diez de noviembre de dos mil catorce, a fojas 2.601, lo revocó en cuanto condenaba a Alejandra Gauzen como cómplice de delitos tributarios y en su lugar la absuelve de dicho cargo. En lo demás, lo confirmó, con declaración que la pena impuesta a Fredy Estrada lo es como autor de un delito de infracción al artículo 97 N° 4 inciso 2° del Código Tributario, y se reduce a quinientos cuarenta y un días de presidio menor en su grado medio con las accesorias legales correspondientes.

Contra esa decisión la defensa de los sentenciados Hurtado Rogers y Estrada Henríquez, a fojas 2.615, y el Servicio de Impuestos Internos, a fojas 2.646, dedujeron sendos recursos de casación en el fondo. Por su parte, el representante de la enjuiciada Castro Morán, a fojas 2.651, dedujo recursos de casación en la forma y en el fondo, todos los cuales se

ordenaron traer en relación por decreto de fojas 2.674.

Considerando:

Primero: Que el recurso de casación en el fondo formalizado por la defensa de los sentenciados Hurtado Rogers y Estrada Henríquez se funda en la causal 7ª del artículo 546 del Código de Procedimiento Penal, denunciándose la infracción al artículo 19 N° 3 inciso 5° de la Constitución Política y al Pacto de San José de Costa Rica; artículos 21 inciso 2°, 97 N° 4 inciso 2° y 99 del Código Tributario, artículos 19 y 20 del Código Civil; 25 N° 5 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios; y artículos 41, 456 bis, 457, 486, 487 y 488 del Código de Procedimiento Penal, dada la imposibilidad de librar una fallo condenatorio ante la falta total de prueba de los hechos imputados y de la contabilidad y antecedentes de respaldo de las operaciones de la contribuyente, extraviados por síndico Daniel Vásquez Medina. Éste, como administrador de los bienes de la sociedad fallida, incautó toda su contabilidad, impidiendo su análisis por el Servicio de Impuestos Internos y por los peritos. En tales condiciones los imputados no han podido desvirtuar los elementos de cargo.

Explica el recurso que al establecerse la configuración del delito, los sentenciadores no respetaron el sentido natural del artículo 456 bis del Código de Procedimiento Penal, contraviniendo el artículo 19 del Código Civil. Por otro lado, no se acató la definición legal de reiteración ni se comprobó la acción que sanciona el tipo penal investigado, cual es la realización de maniobras ilegales

tendientes a aumentar el verdadero monto de los créditos. La denuncia de vulneración al artículo 19 N° 3 inciso 5° de la Carta Fundamental y a las disposiciones del Pacto de San José de Costa Rica se hace consistir en la imposibilidad de ejercer una adecuada defensa al no tener acceso a la documentación contable, que por obligación legal fue puesta a disposición del síndico, de lo que deriva la infracción al artículo 21 del Código Tributario.

También esgrime que la gravedad de la conducta incriminada requiere que se extremen las pruebas tendientes a su demostración, lo que no fue satisfecho, convirtiendo al delito del artículo 97 N° 4 inciso 2° del Código Tributario en uno de responsabilidad objetiva, donde el vínculo societario bastó para dar por probada la participación, aplicando en forma errónea el artículo 99 de ese cuerpo normativo en relación al artículo 39 del Código de Procedimiento Penal.

En cuanto a la cita a los artículos 456 bis y 457 del Código de Procedimiento Penal, sostiene que resultaron vulnerados a consecuencia de la falta de la contabilidad, que no ha podido ser suplida, como se pretende en el fallo, por discordantes informes periciales. Por el mismo motivo se reclama la violación de los artículos 486, 487 y 488 del Código de Procedimiento Penal, pues las presunciones que fundan la condena no cumplen las exigencias de los numerales 3°, 4° y 5° del último de estos preceptos.

Finaliza solicitando que se anule el fallo y se dicte otro de reemplazo “que dé lugar íntegramente al recurso respecto de dos personas cuya falta de la contabi-

lidad extraviada deliberadamente por el Síndico de la quiebra ha impedido que los enjuiciados puedan ejercer plenamente su derecho de defensa y rebatir lo que viene decidido por el Tribunal de Primera y Segunda Instancia”.

Segundo: Que el recurso de casación en el fondo deducido en representación del Servicio de Impuestos Internos se funda en las causales 1ª y 7ª del artículo 546 del Código de Procedimiento Penal.

Postula por un lado la errada calificación de la participación atribuida a Agty Castro y a Fredy Estrada, condenando a la primera como cómplice y absolviendo al segundo del delito del artículo 97 N° 4 inciso 1° del Código Tributario, en circunstancias que está probado que el actuar delictivo de la primera, en su calidad de contadora de la contribuyente Cosméticos Internacionales, consistió en incorporar en la contabilidad facturas falsas, hecho que provocaba la disminución ficticia e ilícita de la real carga impositiva de la empresa, obteniendo ella un provecho económico directo de \$ 855.000 que se justificó como pago a un acreedor. Por su parte Estrada Henríquez proveía de facturas falsas a la contribuyente, las que fueron incorporadas a la contabilidad.

Adicionalmente se reclama la calificación de la atenuante de irreprochable conducta anterior de los condenados con el solo mérito de sus extractos de filiación, con infracción al artículo 68 bis del Código Penal, reduciéndose discrecionalmente la penalidad, lo que atenta contra el principio de legalidad.

En relación a la denuncia de violación a las leyes reguladoras de la prueba,

se plantea que la prueba documental, pericial y confesional rendida demuestra la participación dolosa de los encausados en los hechos que se dieron por acreditados, por lo cual debía dictarse sentencia condenatoria por los delitos que sancionan los incisos 1° y 2° del artículo 97 N° 4 del Código Tributario, como sostuvo en la querrela y en la acusación deducidas.

Concluye solicitando que se anule la sentencia y se dicte otra de reemplazo que condene a Carlos Hurtado Rogers, Agty Castro Morán, Fredy Estrada Henríquez y Alejandra Gauzen Aldohin a la pena que en derecho corresponda y al pago de las costas de la causa.

Tercero: Que, por último, la defensa de la sentenciada Agty Castro Morán dedujo recursos de casación en la forma y en el fondo contra el fallo condenatorio.

El primero de ellos se funda en las causales 9ª y 10ª del artículo 541 del Código de Procedimiento Penal.

En relación a la causal de ultra petita, plantea que los hechos por los que se le acusó no son constitutivos de los delitos por los que se condenó, pues mientras el auto de cargos le imputaba que, en su calidad de contadora, registraba en la contabilidad de la empresa facturas falsas y que contabilizaba y declaraba crédito fiscal sin el respaldo documentario a través de declaraciones “manifiestamente” falsas, se le sancionó por un proceder “maliciosamente” falso, lo que constituye un hecho diverso, respecto del cual no tuvo oportunidad de defenderse. De estarse a los hechos de la acusación ella debió ser absuelta, porque la conducta imputada no con-

tiene los elementos del tipo penal del artículo 97 N° 4 incisos 1 y 2 del Código Tributario.

La causal 9ª del artículo 541 del Código de Procedimiento Penal se vincula a la infracción al artículo 500 N° 4 del mismo cuerpo legal, dada la falta de fundamentación respecto de la concurrencia del dolo requerido por el tipo penal.

En cuanto al delito del inciso 1° del artículo 97 N° 4 del Código Tributario, el fallo le imputa una serie de acciones que a lo sumo podrían constituir gastos rechazados para efectos de la determinación de la renta, lo que no es materia de reproche penal.

En el caso del artículo 97 N° 4 inciso 2° del mismo texto, como el delito requiere una calidad especial del sujeto activo, era necesario que en su condición de extraneus acreditara el acusador el dolo directo o el conocimiento de algún hecho que pudiera constituir la maniobra maliciosa, cual es aumentar el verdadero valor de los créditos fiscales disminuyendo la cuantía a enterar por concepto de IVA, lo que no ocurrió, de manera que sus acciones solo podrían considerarse constitutivas de infracción al inciso 1° del artículo 97 N° 4 del Código Tributario, respecto de la cual le beneficia la circunstancia prevista en el artículo 103 del Código Penal.

Solicita en lo peticitorio que se invalide el fallo viciado y se dicte separadamente la sentencia que se estime conforme a la ley, con costas.

Cuarto: Que el recurso de casación en el fondo deducido por la misma parte se funda en la causal 7ª del artículo 546

del Código de Procedimiento Penal, vicio que se construye a partir del hecho declarado en el fallo consistente en la inexistencia de la contabilidad de la empresa, donde constarían las irregularidades. En tales condiciones, las maniobras por la que fue condenada Agty Castro no son posibles de acreditar. Por ello se infringieron los artículos 488 del Código de Procedimiento Penal y 19 N° 3 de la Constitución Política, dado que la sentencia la sanciona por dos delitos cuyos elementos subjetivos y objetivos se dan por acreditados a través de indicios que no cumplen los requisitos legales para desvirtuar la presunción de inocencia que le asiste. Los antecedentes incriminatorios que cita el fallo que permitirían comprobar el delito, la participación y el dolo directo, incluida la comunicabilidad del elemento subjetivo del tipo del artículo 97 N° 4 inciso 2°, son insuficientes. Las pericias y los informes de los fiscalizadores del Servicio de Impuestos Internos se hicieron sin la contabilidad, y los demás elementos de cargo están constituidos por declaraciones de un síndico destituido y por terceros ajenos al pleito. De este modo, la prueba de presunciones es improcedente, por ausencia de indicios reales y probados, múltiples, graves y precisos, exigencias contenidas en el artículo 488 N°s. 1, 2 y 3 del Código de Procedimiento Penal, pues cada fiscalizador y perito entregó resultados diversos, particularmente en relación al perjuicio fiscal causado.

Con estos argumentos finaliza solicitando que se anule el fallo impugnado y se dicte el correspondiente de reem-

plazo que absuelva a su representada. Si tal decisión alcanza solo al delito del artículo 97 N° 4 inciso 2° del Código Tributario solicita que la condena por el delito del inciso 1° del mismo precepto se aplique en el mínimo, por las atenuantes muy calificadas que le favorecen y por aplicación del artículo 103 del Código Penal.

Quinto: Que para resolver adecuadamente lo propuesto es conveniente abocarse primero al estudio y decisión del recurso de casación promovido por la defensa de Agty Castro Morán.

En relación al primer vicio de nulidad formal denunciado, cabe señalar que para que se produzca *ultra petita* en materia penal, la sentencia debe extenderse a hechos no comprendidos en la acusación ni en las defensas, es decir, cuando se abarcan hechos distintos a los que han sido discutidos por los litigantes, de suerte tal que el pronunciamiento definitivo no se condiga con los acontecimientos sobre los cuales se ha trabado la verdadera *litis criminal* o cuando el fallo se extiende a peticiones que no fueron planteadas por las partes en conflicto para su decisión por el tribunal de la instancia.

Sexto: Que en el evento *sub lite*, la aparente falta de enlace entre la acusación y el fallo se traduciría en la imputación de una conducta no constitutiva de delito, que solo surge con ocasión del pronunciamiento definitivo al atribuir malicia a su actuar.

Séptimo: Que en los delitos tributarios por los que la recurrente terminó condenada, la malicia constituye el elemento subjetivo del tipo penal, el dolo,

que supone en el agente una disposición anímica especial manifestada en un propósito orientado hacia el fin preciso de defraudar al Fisco de Chile. Ese elemento subjetivo debe dotarse de contenido, de una base fáctica precisa que pueda calificarse penalmente como dolosa. Es por ello que a la acusada no se le imputa “obrar con dolo”, sino la realización de una serie de actos que analizados en su conjunto constituyen el dolo —malicia— requerido por el tipo penal. Tal es lo que sucede en la especie, con la atribución de responsabilidad como consecuencia de haber intervenido en una serie de maniobras artificiosas y a sabiendas que su propósito era burlar el impuesto.

Tales sucesos sí fueron comprendidos en la acusación, y se calificaron como constitutivos de los delitos que sancionan los incisos 1° y 2° del Código Penal, resolviendo la sentencia descartar la defensa de la enjuiciada tendiente a demostrar su inexistencia.

Octavo: Que, de este modo, al no constar la supuesta anomalía procesal denunciada dada la total congruencia existente entre la acusación, la defensa y el fallo, la motivación de nulidad formal por el vicio de *ultra petita* habrá de ser desestimada.

Noveno: Que en relación a la siguiente motivación de nulidad formal esgrimida, esta se configura cuando la sentencia no contiene “Las consideraciones en cuya virtud se dan por probados o por no probados los hechos atribuidos a los procesados; o los que éstos alegan en su descargo, ya para negar su participación, ya para eximirse de responsabilidad, ya para atenuar ésta”.

Por ello, el motivo de invalidación que se alega tiene un carácter esencialmente objetivo y para pronunciarse acerca de su procedencia basta el examen externo del fallo a fin de constatar si existen o no los requerimientos que compele la ley, sin que corresponda decidir sobre el valor o la legalidad de las afirmaciones que de ella se desprenda, aquilatar su mérito intrínseco o el valor de convicción que deba atribuírseles.

En este orden de ideas, conviene tener en vista que la finalidad de la casación formal no es, obviamente, ponderar la razonabilidad de otras posibles conclusiones, verificar si el razonamiento empleado en la valoración probatoria ha sido o no arbitrario, irracional o absurdo, ni menos enmendar los errores, falsas apreciaciones, carencia de lógica en las elucubraciones o equivocaciones en que pueda incurrirse en la señalada tarea.

Décimo: Que, en el caso, resulta evidente que el fallo de segunda instancia no adolece de las deficiencias denunciadas, toda vez que de su estudio aparece una suficiente exposición de los racionios que han servido de soporte para la conclusión, acatándose adecuadamente el mandato del legislador.

Efectivamente, en el caso de Agty Castro Morán, como puede apreciarse de los fundamentos 24°, 25° y 28° del fallo de primer grado, mantenidos por el de alzada, se explayan los sentenciadores acerca del rechazo de las exculpaciones de la defensa y se contienen las razones que llevaron a los jueces del grado a atribuir a la encausada intervención en calidad de cómplice en los delitos cuya ocurrencia se probó. En

particular, el tribunal detalla una a una las imputaciones que surgen del estudio de los autos, descartando el supuesto desconocimiento de las maniobras ilícitas desplegadas por el actor principal, incluidas acciones de encubrimiento de retiro de utilidades, omisiones de operaciones en la contabilidad, registro de facturas falsas y provecho personal de parte de los dineros defraudados.

Las conclusiones a que arriba el fallo son el resultado de un proceso de valoración de las diversas probanzas rendidas en el curso de las averiguaciones, donde aparece que los jueces del fondo se hicieron cargo debidamente de las situaciones atribuidas en la acusación y las propuestas por la defensa. En síntesis, de los argumentos en que se apoya la decisión se observa el análisis del conjunto de los antecedentes allegados a la litis, los que fueron examinados y ponderados con arreglo a derecho, para derivar en conclusiones sobre la participación que se atribuye a Agty Castro Morán, de modo que de la lectura de los argumentos de los sentenciadores se observa el análisis de las probanzas para la apreciación final y para cimentar debidamente su dictamen.

Undécimo: Que sin perjuicio de las reflexiones anteriores, lo que en realidad se pide a este tribunal de casación es una nueva estimación de los hechos, una revaloración de los indicios, con la finalidad de obtener una conclusión distinta a la de la instancia, lo que en modo alguno está comprendido en un motivo de nulidad como el presente.

Duodécimo: Que por lo expuesto, y dado que el fallo que se impugna ha

cumplido con las exigencias formales que le son exigidas por la ley, lo que se advierte de su examen, tanto en lo fáctico como en lo jurídico, resulta que los hechos en que descansa la motivación de nulidad no la conforman, no resultando exactas las transgresiones imputadas al fallo en estudio, desde que más que la ausencia de consideraciones se reprueba la fundamentación de los jueces de la instancia para decidir de la forma en que lo han hecho, por lo que no ha podido configurarse la causal de invalidación formal esgrimida en tanto se la vincula al incumplimiento de las obligaciones contempladas en el artículo 500 del Código de Procedimiento Penal, por lo que el arbitrio, en esta sección, también habrá de ser desestimado.

Decimotercero: Que en cuanto al recurso de casación en el fondo promovido por la misma parte, se funda únicamente en la denuncia de infracción a las leyes reguladoras de la prueba.

El precepto constitucional denunciado como infringido es del todo ajeno a la causal, si bien contiene una garantía para el imputado sujeto a persecución penal, no es una disposición que designe los medios de prueba ni establezca su valor o condiciones de producción.

En lo que atañe a la infracción al artículo 488 del Código de Procedimiento Penal, sólo una sección del precepto, no en su integridad, reviste –según reiterada jurisprudencia de esta Corte– la condición de norma reguladora de la prueba, lo que en la especie no ha sido debidamente precisado, pues se incorporó en el recurso un numeral del precepto que no contiene

limitación alguna a las facultades de los jueces en relación con la valoración de la prueba. Sin perjuicio de ello, aun cuando se citen los numerales 1º y 2º de la disposición, que revisten la condición normativa que precisa la causal, la lectura del recurso no demuestra la imputación de haberse vulnerado tales reglas, pues únicamente se plantea una discrepancia en torno a la valoración que el fallo confiere a los elementos de convicción reunidos y relacionados en la sentencia conforme a los cuales se estimó acreditada la intervención de Agty Castro en los hechos, discordando de sus conclusiones, cuestión ajena a este recurso de naturaleza sustantiva.

Por las consideraciones anteriores el recurso será desestimado.

Decimocuarto: Que el recurso de casación en el fondo formalizado por la defensa de los condenados Hurtado Rogers y Estrada Henríquez también se sustenta sólo en la causal 7ª del artículo 546 del Código de Procedimiento Penal, dada la falta de elementos probatorios para librar una decisión de condena y la imposibilidad de asumir una adecuada defensa.

Como cuestión previa, respecto de la última aseveración, basta decir que la sentencia se funda en antecedentes de cargo que estuvieron a disposición de la defensa, pues las imputaciones en relación al desempeño del síndico son ajenas a las operaciones irregulares que se investigaron en este proceso.

Despejado lo anterior, cabe señalar que las disposiciones que fundan el recurso, en los términos reclamados, no revisten la calidad de reglas ordenadoras

de la prueba. En efecto, respecto de las normas de rango superior que se citan, corren la misma suerte que el caso antes analizado –párrafo segundo del fundamento precedente–. El artículo 21 del Código Tributario es ajeno a lo discutido en sede penal y, además, porque la carga de la prueba es de la parte acusadora. La cita al artículo 25 N° 5 del D.L. N° 825, que al parecer pretendía referirse a la situación que contempla el artículo 23 N° 5 de ese texto legal, no trata de la comisión del delito tributario, sino de los efectos que lleva aparejada, en materia civil, la utilización del crédito amparado en facturas falsas o no fidedignas.

Los artículos 97 N° 4 inciso 2° y 99 del Código Tributario se incluyen únicamente a efectos de sostener que los hechos que se pretenden demostrados, diversos a los que asienta como tales la sentencia, no guardan conformidad con dichas disposiciones.

La referencia a los artículos 19 y 20 del Código Civil se incorporan sólo para sostener, sin mayor fundamento, que el análisis correcto de la prueba habría conducido a conclusiones diversas, es decir, dejan de manifiesto la discrepancia de pareceres entre la defensa y lo expresado en el fallo.

Por último, en relación a las citas al Código de Procedimiento Penal, su artículo 41 trata de un asunto diverso, vinculado a la eventual prescripción de las acciones ejercidas, lo que el fallo ha desestimado y, para el evento de disentir, ha debido reclamarse por la vía procesal adecuada.

Respecto del artículo 456 bis del Código de Procedimiento Penal, en

reiterada jurisprudencia esta Corte ha concluido que el precepto no señala una regla reguladora de la prueba ni contiene una disposición de carácter *decisorio litis*, sino que se limita a consignar una norma encaminada a dirigir el criterio o conciencia del tribunal respecto al modo como debe adquirir la convicción de que realmente se ha cometido un hecho delictuoso y de que ha cabido en él participación al enjuiciado y, en tal virtud, sancionarlo con arreglo a la ley. En concordancia con esta tesis se ha resuelto que dada la condición de dicha norma, su posible infracción no puede ser invocada para un recurso de casación en el fondo, pues si así fuese, ello significaría rever la apreciación de la fuerza de convicción que los jueces con sus facultades privativas atribuyen a las diversas probanzas que suministra el proceso, lo que llevaría a desnaturalizar el recurso de casación, cuyo objeto y finalidad le impiden remover los hechos del pleito.

Por su parte, el artículo 457 del Código de Procedimiento Penal se limita a señalar los medios probatorios de los hechos en el juicio criminal, sin dar norma alguna que importe regulación de dichos elementos, de modo que también carece de la calidad que se le pretende atribuir por el recurso.

En cuanto a la infracción del artículo 486 del indicado Código, para su rechazo basta señalar que esta norma sólo hace una clasificación de las presunciones y no importa una disposición imperativa de valoración probatoria.

En lo que concierne al artículo 487 del ordenamiento procesal penal, que se

refiere a la fuerza probatoria de las presunciones legales, en parte alguna del desarrollo del recurso se ha planteado la concurrencia de alguna presunción legal a la que se hubiere desconocido el carácter de prueba completa o bien que, desvanecida su fuerza probatoria de conformidad a la ley, los jueces hayan desatendido tal circunstancia.

Finalmente, en relación a la infracción al artículo 488 del Código de Procedimiento Penal, únicamente se plantea una discrepancia en torno a la valoración que el fallo confiere a los elementos de convicción reunidos y relacionados en la sentencia conforme a los cuales se estimó acreditada la intervención de los acusados Hurtado y Estrada en los hechos, discordando de sus conclusiones, lo que no es una denuncia formal de ley reguladora de la prueba.

Decimoquinto: Que, como consecuencia de lo sostenido y como no se ha podido demostrar la aplicación errónea de la ley atingente a la causal antes analizada, los hechos demostrados en la sentencia resultan inamovibles, y dado que ellos quedan subsumidos a cabalidad en la descripción típica contenida en el artículo 97 N° 4 incisos 1° y 2° del Código Tributario respecto de Hurtado Rogers, y 97 N° 4 inciso 2° de ese mismo texto, en cuanto a Estrada Henríquez, como acertadamente resolvieron los jueces del fondo, el recurso habrá de ser desestimado.

Decimosexto: Que, por último, en cuanto al recurso de casación en el fondo deducido por el Servicio de Impuestos Internos, si bien se alegó la causal de infracción a las leyes reguladoras de la

prueba, no se cita ninguna disposición de ese carácter, lo que impide prestarle acogida. Ello acarrea como consecuencia que para el estudio de la causal primera esgrimida hay que estarse a los hechos declarados como probados en la sentencia.

En relación a esa sección del recurso, las únicas disposiciones que se han dado por infringidas son los artículos 97 N° 4 incisos 1° y 2° del Código Tributario y 68 bis del Código Penal. De este modo, cualquier pretensión de condena queda marginada de esta causal y, lo propio, en cuanto a eventuales errores de calificación de participación, pues no se ha denunciado la vulneración de los artículos 15 y 16 del Código Penal que atañen a esta materia.

Finalmente en relación a la minorante de responsabilidad que el fallo resuelve calificar, el tribunal estableció los hechos que conducen a esa conclusión, que permanecen inalterados dada la deficiente formulación de la causal de infracción a las leyes reguladoras de la prueba, de modo que no puede existir una errada calificación acerca de la estimación de un asunto que queda entregado de modo privativo y soberano al criterio de los jueces de la instancia, cual es discernir si concurren los elementos fácticos que exige la ley para la aceptación de dicha circunstancia y su calificación, lo que condujo a la aplicación del artículo 68 bis del Código Penal al momento de determinar el castigo. En consecuencia, al resolver acerca de este extremo, los jueces no han podido incurrir en la contravención que se les reclama por este acápite.

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 500, 535, 541 N°s. 9 y 10, 546 N°s. 1° y 7° y 547 del Código de Procedimiento Penal; SE RECHAZAN los recursos de casación en la forma y en el fondo deducidos a fojas 2.651 en representación de la sentenciada Agty Castro Morán, y los recursos de casación en el fondo formalizados en las presentaciones de fojas 2.615 y 2.646 por los condenados Hurtado Rogers y Estrada Henríquez y por el Servicio de Impuestos Internos, respectivamente, en contra de la sentencia de diez de no-

viembre de dos mil catorce, que corre a fojas 2.601, la que en consecuencia, no es nula.

Regístrese y devuélvase con sus agregados.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Juica.

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Milton Juica A., Hugo Dolmestch U., Carlos Künsemüller L. y los abogados integrantes Sres. Jaime Rodríguez E., y Jorge Lagos G.

Rol N° 31392-2014.