



Roj: **STS 1922/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1922**

Id Cendoj: **28079120012023100332**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Penal**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **10/05/2023**

Nº de Recurso: **5231/2021**

Nº de Resolución: **336/2023**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **ANTONIO DEL MORAL GARCIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

PNG

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Sentencia núm. 336/2023

Fecha de sentencia: 10/05/2023

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 5231/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 14/03/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Antonio del Moral García

Procedencia: AUD.PROVINCIAL SECCION N. 15

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María del Carmen Calvo Velasco

Transcrito por: IPR

Nota:

RECURSO CASACION núm.: 5231/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Antonio del Moral García

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María del Carmen Calvo Velasco

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Sentencia núm. 336/2023

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Julián Sánchez Melgar

D. Antonio del Moral García

D. Pablo Llarena Conde

D.ª Carmen Lamela Díaz

D. Leopoldo Puente Segura

En Madrid, a 10 de mayo de 2023.



Esta Sala ha visto los recursos de casación acumulados bajo el nº 523172021 interpuestos por el **MINISTERIO FISCAL**, el **ABOGADO DEL ESTADO** en representación de la **AEAT** y **Justino y TEDUIN S.A.** representados por el procurador Sr. D. Noel Dorremocha Guiot y bajo la dirección letrada del Colegiado nº 89245 ICAM contra Sentencia de fecha 1 de julio de 2021 dictada por la Sección Décimo Quinta de la Audiencia Provincial de Madrid en causa seguida contra Justino por delito contra la Hacienda Pública. Ha sido parte recurrida Susana representada por el procurador Sr. D. Luis Pidal Allendesalazar y bajo la dirección letrada de D. Manuel Olle Sese.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Antonio del Moral García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El Juzgado de Instrucción núm. 22 de Madrid instruyó PA con el nº 6979/2014, contra Justino . Una vez concluso lo remitió a la Audiencia Provincial de Madrid (Sección Décimo Quinta) que con fecha 1 de julio de 2021 dictó sentencia que contiene los siguientes **Hechos Probados**:

"1º.- La entidad TEDUINSA, se constituyó el 3.06.1985, estando domiciliada en Madrid, calle Alcalá, 10, siendo su objeto social la explotación comercial de estudios técnicos y sistemas informáticos. Si bien estatutariamente estaba regida por un Consejo de Administración. Justino que ostentaba el cargo de Consejero Delegado Solidario, era la persona que ejercía efectivamente como administrador único de la sociedad, ostentando el control absoluto de la misma,

En virtud del contrato de distribución suscrito en el año 2004, TEDUINSA se obligaba a pagar a OKI Systems Ibérica S.A.U. (titular de los derechos de la marca en España) el 7% del precio de cada televisor en concepto de royalties por utilización de la marca.

Justino en los correspondientes ejercicios fiscales de los años 2009, 2010 y 2011, relativos al Impuesto sobre el Valor Añadido y con el fin de aminorar sustancialmente el importe que se debería haber ingresado al Erario Público, presentó declaraciones impositivas en las que TEDUINSA deducía cuotas de IVA por facturas de OKI contra TEDUINSA, que no reflejaban operaciones reales, y que no fueron pagadas por esta. Por otro lado, TEDUINSA declaraba unas cuotas formalmente repercutidas por concepto de royalties, que tampoco respondían a operaciones reales, y no fueron pagadas.

Requerido por la Inspección Tributaria, Justino a través del representante por él designado, presentó las facturas que aparecían emitidas por OKI Systems Ibérica S.A.U., que justificaban los apuntes consignados en las declaraciones del IVA de los años, 2009, 2010 y 2011. Facturas que no estaban registradas en los libros de OKI Systems Ibérica S.A.U. y que no estaban referenciadas en la contabilidad de TEDUINSA.

Las facturas inveraces son las siguientes:

La Hacienda Pública resultó perjudicada, por las siguientes cantidades dejadas de ingresar: por el ejercicio 2009: 14.958.976,62 euros. Correspondiente al ejercicio 2010: 19.133.282,34 euros, y por el ejercicio 2011 : 9.328.999,29 euros.

2º.- Estos hechos fueron el resultado de la inspección realizada por la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DCGC), que se inició con comunicaciones, por vía telemática, a la empresa TEDUINSA S.A, recibida en el ordenador de Justino , los días 10 y 11 de octubre de 2013. El Fiscal presentó querrela por estos hechos fechada el 7.08.2014, que fue admitida a trámite por auto de 6.10.2014. Siendo citado para prestar declaración Justino el 8.01.2015, y Susana el 22.01.2015.

Esta había realizado las siguientes operaciones sobre sus bienes: donación en favor de sus hijos Carlos María y Custodia , en escritura pública de fecha 19 de mayo de 2014, otorgada ante el Notario de Madrid D. Juan Bolás Alfonso, previa modificación de su régimen económico matrimonial, del 50% de la nuda propiedad de: a) Finca no NUM000 inscrita en el Registro de la Propiedad no 14 de Madrid, sita en CALLE000 , NUM001 de Madrid. b) Finca NUM002 de la finca matriz no NUM003 inscrita en el Registro de la Propiedad nº 14 de Madrid, sita en CALLE000 NUM001 , c) Finca nº NUM004 inscrita en el Registro de la Propiedad nº 1 de Collado Villalba.

Así como la transmisión íntegra de su cartera accionarial (1350 participaciones), en escritura pública de fecha 19 de mayo de 2014, a favor de su cónyuge Justino , administrador único de TEDUIN S.A. a razón de un euro por participación.

SEGUNDO.- La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento:

"Que debemos **CONDENAR Y CONDENAMOS** al acusado Justino como autor responsable de los tres delitos contra la Hacienda Pública a las penas por cada uno de los delitos de UN AÑO DE PRISION, la MULTA DEL



TANTO de la cantidad defraudada en cada uno de los ejercicios fiscales, esta pena llevará aparejada la responsabilidad personal subsidiaria en caso de impago de 30 días de privación de libertad, con la pérdida del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante 3 años.

Por el delito de falsedad la pena de TRES MESES de prisión y multa de TRES meses con cuota diaria de 9 euros, con la responsabilidad personal subsidiaria de un día por cada dos cuotas impagadas.

Las penas de prisión llevarán aparejada la pena accesoria la prevista en el art. 56.20 CP de inhabilitación especial de derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena.

Justino deberá indemnizar a la AEAT con las siguientes cantidades por el Ejercicio 2009 de 14.958.976,62 euros, por el ejercicio 2010 de 19.133.282,34 euros y por el ejercicio 2011: 9.328.999,29 euros.

Se declara la responsabilidad civil subsidiaria de TEDUINSA en el pago de las cantidades reseñadas.

Estas cantidades devengarán el interés legal desde la fecha de esta resolución.

Que debemos ABSOLVER Y ABSOLVEMOS a Susana , Custodia y Carlos María de los delitos que venían siendo acusados en esta causa, con todos los pronunciamientos favorables.

Justino , deberá pagar el 40% de las costas devengadas, y se declara de oficio la otra mitad.

Se dejan sin efecto todas las medidas cautelares acordadas contra Susana por esta causa.

Notifíquese la presente Sentencia a las partes procesales con expresión que contra la misma cabe recurso de casación por infracción de ley y por quebrantamiento de forma en el plazo de cinco días".

TERCERO.- Notificada la Sentencia a las partes, se preparó recurso de casación por quebrantamiento de forma, infracción de ley y vulneración de precepto constitucional, por las dos acusaciones y el condenado, recursos que se tuvieron por anunciados; remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el correspondiente rollo y formalizándose los recursos, alegando los motivos siguientes:

Motivos aducidos por el Ministerio Fiscal.

Motivo primero.- Por infracción de ley al amparo del art. 849.1 LECrim por inaplicación del art. 305 CP. **Motivo segundo.-** Por infracción de ley al amparo del art. 849.1 LECrim por indebida inaplicación del art. 305.5 ó art. 305.7 y art. 109.1 CP.

Motivos aducidos por el Abogado del Estado en representación de la AEAT.

Motivo primero.- Por quebrantamiento de Forma, al amparo del art. 851.1 LECrim. **Motivo segundo.-** Por infracción de la ley, al amparo del art. 849.2 LECrim., por error en la apreciación de la prueba. **Motivo tercero.-** Por infracción de precepto constitucional, al amparo del art. 852 LECrim., en relación con el art. 24 CE. **Motivo cuarto.-** Por infracción de la ley, al amparo del art. 849.1 LECrim, por inaplicación de los arts. 305.1 y 31 y 28 CP. **Motivo quinto.-** Por infracción de la Ley, al amparo del art. 849.1 LECrim. **Motivo sexto.-** Por infracción de la ley, al amparo del art. 849.1 LECrim. **Motivo séptimo.-** Por infracción de la Ley, al amparo del art. 849.1 LECrim, por infracción de los arts. 116, 120.4 y 305.1.2.b) CP (por aplicación indebida) e infracción (por inaplicación) de la Disposición Adicional Décima y los arts. 26 y 58 de la Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de Diciembre.

Motivos aducidos por Justino .

Motivo primero.- Por infracción de ley al amparo de los arts. 5.4 LOPJ y 852 LECrim, vulneración del principio de contradicción y consiguiente infracción de los derechos de defensa y de presunción de inocencia (art. 24.2 CE). **Motivo segundo.-** Por infracción de precepto constitucional al amparo de los arts. 5.4 LOPJ y 852 LECrim, vulneración del derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE), por no valoración de la prueba de descargo. **Motivo tercero.-** Por infracción de precepto constitucional al amparo de los arts. 5.4 LOPJ y 852 LECrim, vulneración derecho a la presunción de inocencia del art. 24.2 CE (delito de uso de documento mercantil falso).

CUARTO.- El abogado del Estado en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) se adhirió al recurso interpuesto por el Ministerio Fiscal e impugnó el otro recurso. La representación procesal de Carlos María y Custodia adhiriéndose al recurso de Justino , interesó la inadmisión del Recurso del Abogado del Estado. La representación procesal de Susana se adhiere igualmente al recurso interpuesto por Justino e impugna el recurso de la Abogacía del Estado. El Ministerio Fiscal se instruyó de los recursos interpuestos, impugnando todos los motivos a excepción de los motivos sexto y séptimo del recurso del Abogado del Estado que apoyó por coincidir sustancialmente con los articulados en su propio recurso. La



representación procesal del recurrente Justino impugnó el recurso del Fiscal. La Sala los admitió a trámite, quedando conclusos los autos para señalamiento y Fallo cuando por turno correspondiera.

QUINTO.- Realizado el señalamiento para Fallo se celebraron la deliberación y votación prevenidas el día 14 de marzo de 2023.

SEXTO.- Con fecha 27 de marzo de 2023 se dictó auto de prórroga para dictar sentencia por un plazo de treinta días a la vista de la complejidad del tema objeto de estudio, volumen de documentación y necesidad de consultar tanto las actuaciones como el desarrollo del plenario.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

A).- *Recurso del Ministerio Fiscal.*

PRIMERO.- El primero de los motivos de este recurso pone su foco en el subtipo agravado del 305 bis.1.a), presente en el CP desde la reforma de diciembre de 2012. Establece para los delitos de defraudación tributaria una pena de dos a seis años de prisión y multa de, al menos, el doble de lo defraudado, además de una accesoria contemplada en el párrafo 2 del precepto, cuando *la cuantía de la cuota defraudada exceda de seiscientos mil euros*.

La sentencia inaplica tal norma. No ofrece explicación alguna sobre su opción. Maneja la penalidad establecida en el art. 305.1 CP, ignorando de esa forma el subtipo agravado que contenía en la fecha de los hechos la letra b) del párrafo segundo de ese art. 305: penas en su mitad superior si la defraudación, por su *importe*, comporta *especial gravedad*. El actual subtipo es heredero en línea recta del reseñado. La jurisprudencia, como justifican las acusaciones y no discute el recurrido, entendió que habría que apreciar esa *especial gravedad* de que se hablaba con fórmula vaporosa, cuando la cuota defraudada superase la resultante de multiplicar por cinco el límite de los 120.000 euros; es decir, cuando se fijase por encima de seiscientos mil euros. La STS 31/2012, de 19 de enero, citada por el Fiscal con toda pertinencia, es cristalina en ese punto.

La lectura de la sentencia invita a pensar que estamos ante un olvido inadvertido, ocasionado quizás por la sucesión de normas penales y los desajustes sistemáticos que pueden desorientar. El espeso silencio en cuanto a la justificación de esa omisión avalaría esa hipótesis.

Sea como sea, no era omisión o desliz susceptible de ser subsanado mediante el expediente de la aclaración inapto para vehiculizar una modificación de tanto calado. Encerraba un error jurídico. No puede reprocharse a las acusaciones, como hace la parte recurrida, de forma habilidosa e imaginativa, pero inasumible, que hayan desdeñado el remedio de un recurso de aclaración o un expediente de complemento que, en rigor, debieran haber sido rechazados. Es más, aunque entendiésemos que podían haber intentado una aclaración; de haberse asumido por el Tribunal, hubiese provocado una lógica y más que justificada reacción por parte de la defensa ante la elevación, al menos, hasta el doble, de las penas a través de ese incidente menor.

No puede concebirse la aclaración como presupuesto ineludible para un motivo de casación por *error iuris* (art. 849.1º LECrim).

Es exigible, sí, que los motivos por incongruencia omisiva (art. 851.3º LECrim) vengan necesariamente precedidos de un incidente de complemento (arts. 267 LOPJ, 161 LECrim y 884.6º LECrim). Pero prescindir de una aclaración, de más que dudosa viabilidad, no cercena la legitimación de las partes para entablar un recurso denunciando errores en la aplicación de la ley penal. En su caso, cabrá que el Tribunal *ad quem* indique incidentalmente que era materia susceptible de aclaración; aunque esa constatación no le disculpará de corregir la equivocación. Incluso cabría devolver la cuestión a la instancia para que sea corregida allí (especialmente cuando se trata de errores manifiestos o de cálculo que pueden ser subsanados en cualquier momento). Pero jamás constituye un requisito exigible para conocer de un motivo canalizado por el art. 849.1º LECrim, que se haya intentado previamente la corrección a través de una aclaración.

SEGUNDO.- El Fiscal, y con él la AEAT actuando como acusación particular a través de la Abogacía del Estado (aunque ésta maneja la norma previgente), interesan la aplicación del subtipo agravado. La redacción actual de la norma -art. 305 bis 1.a)- especifica un monto concreto de la cuota defraudada -600.000 euros- por encima del cual procede su aplicación. Es la cifra que había concretado la jurisprudencia en la legislación precedente.

Esa norma entró en vigor el 17 de enero de 2013. Las acciones y omisiones achacables al recurrente son anteriores. Se perpetraron bajo la vigencia de otras dos normas: la que rigió hasta diciembre de 2010 que establecía para ese subtipo una pena comprendida entre dos años y seis meses y cuatro años de prisión; y la emanada de la reforma de 2010 que elevó la penalidad asignando a estas infracciones agravadas prisión entre tres y cinco años.



Es discutible la norma a aplicar al delito correspondiente al ejercicio de 2011. Se consumó antes del mes de enero de 2012, pocas semanas después de la entrada en vigor de la reforma. Aunque en esa fecha se cerró la conducta punible; la acción se habría desarrollado en su mayor extensión bajo la vigencia de la norma anterior, suscitando un problema de aplicación de la ley penal en el tiempo no fácil de resolver: entrada en vigor de una ley desfavorable en un momento en que el delito ya iniciado no está aún consumado.

En principio la nueva ley se aplica. El delito ha de entenderse cometido cuando se consuma. Ese es el criterio a efectos de prescripción, asumido, en principio, en la jurisprudencia en cuanto a un delito de defraudación tributaria por impago de IVA (STS 723/2021, de 29 de septiembre)

En ciertas modalidades delictivas, pueden aparecer sombras e incertidumbres. En los delitos de resultado, si el autor ha activado bajo el imperio de una norma la mecánica que determinará el resultado, pero éste se produce en un momento ulterior en que rige otra legalidad desfavorable surge el dilema (v. gr., panfleto injurioso enviado al medio antes de la ley que eleva las penas, pero publicado con posterioridad; asesinato mediante veneno suministrado clandestinamente pero que operará su efecto letal bajo la vigencia de una nueva ley: la imaginación puede alumbrar muchos otros ejemplos).

En el supuesto objeto de casación no se indica la fecha de presentación de la declaración mendaz del cuarto trimestre del ejercicio anual. La conducta defraudadora pudo culminar fechas anteriores a la entrada en vigor de la nueva legalidad. Si toda la conducta (activa u omisiva) se ha desarrollado bajo la vigencia de una ley más benigna, ¿es posible aplicar la ley que entró en vigor después de su contribución (a partir de la cual solo cabía el desistimiento mediante una conducta activa), pero ya vigente cuando se alcanzó el resultado (o condición objetiva de punibilidad según la naturaleza jurídica que atribuyamos a ese elemento del delito de defraudación tributaria)

El tema es dudoso.

A efectos de consumación la jurisprudencia sostiene que se perfecciona el delito fiscal cuando se trata de defraudación del IVA el 30 de enero del ejercicio siguiente, en tanto en ese momento finaliza el periodo de pago.

A efectos de aplicación de la ley penal en el tiempo, el fundamento de la irretroactividad de la ley penal y su vinculación con el principio de legalidad así como la necesidad de previsibilidad invitan a otra exégesis. Resulta muy forzado aplicar una ley que entra en vigor cuando ya se ha llevado a cabo la declaración mendaz referente al IVA.

Sobre este tema -aunque con unas circunstancias diferentes- la STS 496/2020, de 8 de octubre contiene un estudio detenido. Este precedente empuja a estimar que a efectos de aplicación en el tiempo de la ley penal el problema reclama una solución diferente al de la fecha de consumación.

Pero podemos eludir esa cuestión por lo que diremos enseguida: en todo caso la legislación actual proveniente de la reforma de diciembre de 2012 resulta, no en abstracto, pero sí *in casu* más favorable; tanto para esa anualidad (2011), como para las anteriores (2009 y 2010). Y es más beneficiosa tanto en relación con la redacción vigente hasta diciembre de 2010; como con la emanada de esa reforma.

TERCERO.- El subtipo agravado inmediatamente anterior comportaba una penalidad de prisión comprendida entre tres y cinco años. No puede decirse que sea necesariamente más favorable que el subtipo actual. Su máximo es un año más bajo (cinco años frente a seis); pero su mínimo es más elevado (tres años, frente a los dos años que establece el subtipo renovado).

El subtipo que rigió hasta diciembre de 2010 tenía un mínimo también más elevado (dos años y seis meses) aunque un máximo muy inferior (cuatro años).

El Fiscal en la instancia reclamaba una pena de dos años. Es claro que optaba por considerar más favorable *in casu* la legislación vigente en la fecha de enjuiciamiento. Es acertado guiarse por la pena concretamente pedida, como se preocupa de argumentar cumplidamente en su recurso.

La pena elegida por la Abogacía del Estado, que permite ahora al Fiscal postular una pena superior a la que reclamó en la instancia (tres años), era de cuatro años de prisión por cada delito. Era pena imponible con los tres textos legales a manejar, aunque situada en sus tramos más elevados, e, incluso, en dos delitos al menos, en el máximo posible (art. 305 en la redacción inmediatamente anterior a la LO 10/2010).

Se impone otra precisión: no solo hay que tener en cuenta la duración concreta de las penas privativas de libertad. Hemos de ponderar la legislación globalmente aplicada. Esa advertencia proporciona otro argumento para optar por la legalidad vigente a partir de enero de 2013. La multa en las normas anteriores era necesariamente más elevada (mitad superior de una multa comprendida entre el tanto y el séxtuplo; ahora es pena comprendida entre el duplo y el séxtuplo). Es cierto que la accesoria es ligeramente superior en el texto



vigente (de cuatro a ocho años, frente a una duración comprendida entre tres y seis años). Pero ese punto parece más bien secundario y sin capacidad para decantar en otra dirección el juicio global comparativo en el que aparecen implicada la duración de una privación de libertad. La opción que haremos por el mínimo atrae la aplicación de la norma surgida de la reforma de 2012.

Además, aunque la jurisprudencia ofrece algún ejemplo admitiendo en las reglas de ejecución una aplicación fraccionada, la legalidad hoy vigente contiene previsiones en cuanto a la suspensión de condena - art. 80.3 CP- que en este caso son decisivas para inclinarnos definitivamente por su aplicación.

CUARTO.- Como hemos anticipado las tres conductas encajaban en el subtipo agravado precedente del actual art. 305 bis 1 a).

No ofrece duda alguna. La redacción actual es *tributaria* (adjetivo especialmente congruente con el contexto de este debate) de la jurisprudencia. Se habría interpretado el subtipo de "especial trascendencia por el importe de lo defraudado", con doctrina que es evocada con toda pertinencia por el Ministerio Fiscal, estableciendo un parámetro que el legislador de 2012 copió. Multiplicar por cinco la cuantía del tipo básico -120.000 euros- atraía el subtipo (STS 31/2012, de 19 de enero).

No es discutible, en consecuencia, que los hechos eran encajables en esos subtipos, también cuando no establecían un *quantum* específico.

El motivo es estimable: la sentencia ha de ser casada en este particular. En la segunda sentencia se consignarán las oportunas justificaciones para fijar las penas.

QUINTO.- El segundo motivo del recurso del Fiscal también se hace acreedor de la estimación. Se han establecido los intereses legales en lugar de los previstos en la legislación tributaria. Es verdad, como advierte la defensa, que la reforma legal proviene de una ley posterior a la comisión de los hechos. Pero también lo es - en esquema parecido al que se ha proyectado en el anterior motivo-, que la jurisprudencia anterior mayoritaria consideraba que esa era la forma de fijar los intereses en estos casos: no estamos ante responsabilidad civil nacida del delito, sino ante responsabilidad tributaria exigible en el proceso penal, pero regida por las normas tributarias. No fue esa una reforma innovadora, sino aclaratoria, como tantas que se han producido en el precepto que examinamos (art. 305), aquejado de cierta *elefantiasis*. El legislador se limitó, a refrendar legalmente de forma explícita, lo que la jurisprudencia ya consideraba aplicable mediante una interpretación integradora.

La STS 832/2013, de 24 de octubre razonaba así:

"Como hemos expresado en diversas resoluciones, no cabe apreciar razón alguna por la que los delincuentes fiscales deban resultar privilegiados en el abono de los intereses de su deuda tributaria respecto de cualesquiera otros deudores tributarios, que pese a no haber cometido delito alguno, están legalmente obligados al abono de intereses de demora caso de retrasarse en el pago.

Por otra parte, la responsabilidad civil derivada del delito contra la Hacienda Pública consiste en el importe de la deuda tributaria. El concepto de deuda tributaria se contiene en el artículo 58.2 LGT, que establece: "la deuda tributaria estará integrada, en su caso, entre otros conceptos por el interés de demora".

Esa doctrina jurisprudencial en su momento no fue pacífica. Signo elocuente de ello es el serio y solvente voto particular que suscribía el Excmo. Sr. D. José Manuel Maza Martín discrepando del criterio mayoritario. Pero se impuso la tesis que ahora combate el recurrido.

La STS 88/2017, de 15 de febrero enlaza con la citada STS 832/2013, de 29 de octubre:

"La abogacía del Estado formaliza un único motivo de oposición en el que denuncia el error en la aplicación de la norma penal sustantiva, el art. 305 del Código penal, el 58 de la Ley general tributaria y el 576 de la Ley de enjuiciamiento criminal. Sostiene que el error se produce cuando la sentencia, que ha condenado al acusado como autor de tres delitos contra la hacienda pública no incluye en la condena la obligación de satisfacer los intereses de demora de la deuda tributaria que dispone el art. 58 de la Ley general tributaria, estableciendo el interés legal desde el día de comisión del delito, si bien en el fallo omite toda declaración al respecto.

En apoyo argumental del motivo cita la STS 832/2013, de 24 de octubre que analiza la anterior dirección jurisprudencial en la que se apoya la sentencia impugnada y desde la regulación contenida en los arts. 58 de la Ley general tributaria y del art. 305. 7 Cp, que incluye en la deuda tributaria los intereses de demora. Esta Sala ha declarado que es de aplicación respecto de las deudas con Hacienda, anteriores y posteriores a la reforma de este precepto operada por la LO 5/2010, que incluyó en la responsabilidad civil derivada del delito los intereses de demora de conformidad con el art. 58 de la Ley general tributaria. Con relación a las posteriores a 2010, porque así lo establece la norma penal aplicable, el art. 305 Cp. y con relación a los anteriores porque



al tratarse de una norma que afecta a la responsabilidad civil derivada del delito la norma aplicable a ese tipo de responsabilidad estable, de forma expresa, que los intereses son los de demora. No se trata, por lo tanto, de una norma de carácter penal a la que la interdicción de la retroactividad no permite su aplicación en supuestos anteriores a la promulgación del actual 305 del Código penal, sino de una norma civil al que es de aplicación la normativa que, de forma específica, regula los intereses en caso de impago de la deuda tributaria.

Como dijimos en la STS 832/2013, la aplicación de este precepto no sólo se refiere a las infracciones tributarias posteriores a la reforma de 2010, sino que el carácter de norma en blanco del delito fiscal permite que la norma tributaria sea de aplicación antes y después de la reforma de 2010 y el art. 58 de la Ley general tributaria es claro al incluir en la deuda tributaria los intereses de demora, al disponer que la deuda tributaria estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta y además, por: a) el interés de demora. b) los recargos por declaración extemporánea. c) los recargos del período ejecutivo. d) los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, a favor del Tesoro o de otros entes públicos".

Insistirá en los mismos argumentos la STS 810/2017, de 11 de diciembre.

Proyectar la doctrina de la STS de 2013 a hechos sucedidos con anterioridad no lesiona el principio de irretroactividad de las disposiciones sancionadoras o desfavorables. ¿Cabe la retroactividad *in peius* de la jurisprudencia?

No se trata de una norma legal innovadora, sino de un precepto que confirma el criterio jurisprudencial prevalente, desde 2013. Pero los hechos aquí contemplados son anteriores también a esa doctrina jurisprudencial controvertida en su momento.

El argumento que se hace valer no carece de enjundia.

De una parte, empero, hay que tener en cuenta que no se trató de un cambio de criterio jurisprudencial sino del asentamiento de una interpretación que ya prevalecía en la jurisprudencia previa.

Es preciso recordar, además, que nos movemos en el ámbito de las responsabilidades civiles y no de la responsabilidad penal lo que varía significativamente la perspectiva.

Item más, para nada resulta equiparable el cambio de doctrina o criterio jurisprudencial a una modificación legal. Un cambio jurisprudencial peyorativo no conlleva necesariamente quebranto de la proscripción de la retroactividad (resolución del TEDH S.W. c Reino Unido de 22 de noviembre de 1995).

El TEDH ha precisado, (§ 92 del asunto *del Río Prada*) que el texto de las mismas no puede presentar una precisión absoluta. Por tanto, en cualquier sistema jurídico, por muy clara que sea la redacción de una disposición legal, incluso en materia penal, existe inevitablemente un elemento de interpretación judicial. Siempre será necesario dilucidar las cuestiones dudosas y adaptarse a los cambios de situación: "*la función de decisión confiada a los órganos jurisdiccionales sirve precisamente para disipar las dudas que podrían subsistir en cuanto a la interpretación de las normas (ibid.). Es más, está firmemente establecido en la tradición jurídica de los Estados parte del Convenio que la jurisprudencia, como fuente de derecho, contribuye necesariamente a la evolución progresiva del derecho penal (Kruslin c. Francia, 24 de abril de 1990, § 29, serie A n° 176A). El artículo 7 no podría interpretarse como una prohibición de la aclaración gradual de las normas de la responsabilidad penal por la interpretación judicial de un caso a otro, a condición de que el resultado sea coherente con la sustancia del delito y razonablemente previsible (S.W. y C.R. c. Reino Unido, antes citados, respectivamente § 36 y § 34, Streletz, Kessler y Krenz c. Alemania, antes citado, § 50, K.H.W. c. Alemania [GC], n° 37201/97, § 85, TEDH 2008, y Kononov c. Letonia [GC], n° 36376/04, § 185, TEDH 2010).*

No existe en los ordenamientos continentales, a diferencia de los de *common law* una técnica como la del *prospective overruling* (aunque en alguna jurisprudencia europea -Cortes Supremas Francesa e Italiana- se ha insinuado la irretroactividad de los cambios jurisprudenciales *in malam partem*). No así en nuestro ordenamiento.

Por tanto nada se opone a estimar el recurso del Fiscal para acomodar la sentencia al criterio jurisprudencial imperante ya antes de la reforma legal.

B).- Recurso de la Abogacía del Estado.

QUINTO.- El primer motivo denuncia *falta de claridad, contradicción y predeterminación* (art. 851.1 LECrim). Esa triple leyenda aglutina unos alegatos tendentes a cuestionar la valoración probatoria: un erróneo etiquetado casacional con un contenido insuscribible. Los vicios casacionales recogidos en esa norma son todos inmanentes al *factum*. No precisan para su apreciación de más material que el hecho probado sin relación alguna ni con la fundamentación jurídica, ni con la actividad probatoria desplegada.



Están totalmente desenfocadas las peticiones:

a) En cuanto a la falta de claridad se dice que los hechos probados no recogen aseveraciones relativas a la actividad de la acusada absuelta que contarían con suficiente prueba; así como a las operaciones realizadas para, supuestamente, eludir sus responsabilidades tributarias. Esa pretensión resulta ajena al art. 851.1º LECrim que no está concebido para revisar la corrección de la valoración probatoria. Solo permite supervisar la redacción del *factum*: esta debe ser suficientemente clara. Lo es.

b) Se considera *contradictorio* que se catalogue al acusado condenado como administrador único de la entidad cuando ésta contaba con un consejo de administración, Se invoca el art. 136 de la Ley de Sociedades Anónimas de 1989. Sería una *contradicción jurídica*, se apostilla. Pues bien, el art. 851.1 LECrim sanciona las contradicciones gramaticales; no las jurídicas. Por lo demás una cosa es ejercer el control efectivo de forma exclusiva (dato de hecho) y otra la realidad oficial (varios administradores). No necesariamente coinciden.

c) Se considera *predeterminante* la expresión "control absoluto de la misma" (la entidad mercantil). No se ajustaría al resultado de la prueba e iría más allá de lo puramente fáctico (*¿por qué?* hay que preguntarse). Nada tiene que ver ese argumento con la sustancia de este motivo. La predeterminación del fallo significa utilizar expresiones con un contenido técnico jurídico específico que soslaye una narración de hechos despojada de valoraciones o "sobrentendidos" jurídicos. No exige que los hechos relatados sean penalmente "neutros". Eso no solo es absurdo, sino que, además, sería incompatible con lo que se pide al Tribunal: un enjuiciamiento *penal*. No debe anticiparse en los hechos probados la subsunción jurídico-penal con el *nomen iuris* de la infracción (cometió un *robo*) o con otros conceptos técnicos (la mató con *alevosía*; era *reincidente*). Su concurrencia ha de analizarse en el plano de la argumentación penal -contrastando la categoría jurídica con el hecho probado (juicio jurídico)-; y no en el nivel previo de la valoración probatoria (juicio histórico). Pero el relato necesariamente ha de elaborarse con el decidido objetivo de valorar penalmente la acción: en ese sentido lo que dicen los hechos probados ha de condicionar fatalmente, de forma inexorable, el fallo y, además, reflejando lo que el Tribunal ha estimado acreditado. No puede ser de otra forma: siempre se predetermina la parte dispositiva. Lo que se prohíbe es el uso de conceptos estrictamente jurídicos, con un significado técnico no homologable al vulgar, que permitiría eludir la argumentación jurídica sostén de la subsunción penal y, al mismo tiempo, burlaría las posibilidades de fiscalización casacional.

Lo que razona el recurso nada tiene que ver con los mencionados defectos casacionales así caracterizados. Es patente. La queja se refiere a discrepancias en la valoración probatoria que han de sustanciarse a través de otros cauces.

El motivo sucumbe.

SEXTO.- Los motivos siguientes (segundo a quinto) persiguen igual meta: revertir en condena la absolución de la acusada y ahora recurrida Susana (y de los otros acusados absueltos, aunque sobre ellos solo se incide en alguno de los motivos). Se intenta por diversas vías: arts. 849.2º, 852 y 849.1º LECrim.

Después descenderemos a un sintético análisis de cada uno de los motivos. Con carácter previo devienen imprescindibles unas consideraciones generales proyectables sobre todos esos motivos. Los aboca inevitablemente al fracaso.

El Tribunal ha estimado que no quedó probada la participación consciente de la acusada en los hechos:

"Por el contrario la responsabilidad de Susana ni por autoría, como reclama la Acusación del Abogado del Estado, ni por complicidad como acusa el Fiscal, ha quedado acreditada. Ninguna de las pruebas practicadas ha establecido la condición de administradora de TEDUINSA a la acusada.

No se ha consignado ningún acto que revelara gestión o dirección en el devenir social. La AEAT en ningún momento se dirigió a ella, ni la tuvo por interlocutora, la ya reiterada sentencia STS 08/10/2020 dice: "el artículo 31 CP no exige de probar que el directivo, administrador o representante legal ha tenido una intervención dolosa o culpable, según el tipo penal, en la concreta actividad criminal. El artículo 31 CP no es una presunción de responsabilidad penal del administrador o representante, sino que habrá de acreditarse que intervino, bien de forma activa, bien de forma omisiva, en la concreta actividad generadora del ilícito penal". "Baste ahora señalar que el artículo 31 del Código Penal, en relación con los delitos especiales propios en los que el sujeto activo del delito sea una persona jurídica, atribuye la responsabilidad penal al administrador de hecho o de derecho. Sin embargo, no se trata de una responsabilidad objetiva por razón del cargo sino que precisa que la persona física responsable haya intervenido personalmente de forma activa, u omisiva, en la concreta actividad generadora del ilícito penal". (Fundamento de derecho quinto)



Ante esa realidad procesal cualquier profesional familiarizado con el proceso penal intuye que mediante un recurso devolutivo sólo cabría anular la sentencia, para que se dicte otra por el mismo Tribunal *a quo*. Jamás el órgano *ad quem* podrá proclamar la condena propugnada, que es lo que reclama la agencia recurrente.

Esa idea es hoy moneda de curso corriente en la praxis procesal penal: no es factible corregir mediante un recurso devolutivo una sentencia absolutoria por cuestiones de prueba, salvo que incurra en patente arbitrariedad. En ese caso, además, el desenlace nunca será una sentencia condenatoria como se reclama, sino una nulidad no claramente solicitada (art. 240.2 LOPJ) y que, además, no sería planteable ni remotamente a la vista de que la decisión de la Audiencia resulta fundada, mejor o peor, pero fundada y razonable.

La pretensión, esconde, por lo demás lo que ha venido en bautizarse como "presunción de inocencia invertida", es decir, un control en casación de una supuestamente errónea aplicación de ese derecho fundamental que habría conducido a un pronunciamiento absolutorio del que se discrepa. No es admisible. Ese derecho fundamental no es *reversible*. Solo protege al acusado. No puede amparar, ni siquiera de forma oblicua o indirecta, intereses de la acusación.

La decisión de la Audiencia queda blindada por una conocida jurisprudencia que veda la posibilidad de revertir una absolución por motivos probatorios en condena a través de un recurso devolutivo. Esa consolidada doctrina cercena de forma casi absoluta las posibilidades fiscalizadoras en casación de apreciaciones de hecho favorables al acusado. Solo argumentos exclusiva y estrictamente jurídicos y de orden penal sustantivo, sin quiebros probatorios, pueden empeorar en vía de recurso la posición procesal del sentenciado.

SÉPTIMO.- La STC 167/2002, de 18 de septiembre, constituye el primer hito en nuestra historia jurisprudencial de esa doctrina, reiterada luego en más de un centenar de pronunciamientos emanados de la jurisdicción constitucional (entre muchas otras, SSTC 21/2009, de 26 de enero ó 24/2009, de 26 de enero, 80/2013, 120/2013, 105/2014 ó 191/2014, hasta la STC 59/2018, de 4 de junio y otras más cercanas en el tiempo que siguen sucediéndose). El arsenal argumentativo que la justifica gira alrededor de los principios de publicidad, intermediación y contradicción, integrantes, junto a otros, del derecho a un proceso con todas las garantías (art. 24.2 CE). Si se quiere guardar fidelidad a esos principios -se sostiene- la condena ha de fundarse en actividad probatoria de cargo examinada directa y personalmente por el Tribunal que dicta la resolución, tras un debate público en el que se brinde ocasión a la defensa de contradecir la totalidad del acervo probatorio. En consecuencia, cuando a través de un recurso se plantean cuestiones de hecho vinculadas a la valoración de pruebas personales de las que depende la condena o absolución del acusado, es imprescindible la celebración de vista pública en segunda instancia para que el órgano *ad quem* resuelva tomando conocimiento directo e inmediato de dichas pruebas. El Tribunal debe oír personalmente a testigos, peritos y acusados, dado el carácter personal de estos medios de prueba, a fin de llevar a cabo su propia valoración y ponderación, y corregir, en su caso, la efectuada por el órgano de instancia. Si no es posible legalmente esa audiencia, que no lo es en casación, no será tampoco viable un recurso de la acusación por divergencias en la valoración probatoria.

Estas pautas plasmaron legislativamente en la reforma procesal de 2015.

La jurisprudencia del TC hunde sus raíces en una añeja jurisprudencia del TEDH. La primera resolución que abordó esta materia recayó en el caso *Ekbatani contra Suecia* (STEDH de 26 de mayo de 1988). Le seguirían tres SS TEDH con la misma fecha: 29 de octubre de 1991 (casos *Helmerts contra Suecia* , *Jan-Ake Anderson contra Suecia* y *Fejde contra Suecia*). Dicha doctrina ha cristalizado en múltiples pronunciamientos posteriores: SSTEDH de 8 de febrero de 2000 (*caso Cooke contra Austria* y *caso Stefanelli contra San Marino*); 27 de junio de 2000 (*caso Constantinescu contra Rumania*); y 25 de julio de 2000 (*caso Tierce y otros contra San Marino*). Cuando el Tribunal *ad quem* ha de conocer tanto de cuestiones de hecho como de derecho, y en especial cuando ha de estudiar en su conjunto la culpabilidad o inocencia del acusado, no se puede resolver en un proceso justo sin un examen directo y personal del acusado que niega haber cometido la infracción considerada punible.

La doctrina del TEDH se ha ido haciendo más estricta y rígida.

Evoquemos algunos de sus pronunciamientos. Los elegimos por referirse precisamente a España.

a) La STEDH de 29 de marzo de 2016 (*Gómez Olmedac*. España) considera inadmisibles una condena *ex novo* en apelación (recurso más flexible que la casación) pese que el Tribunal de apelación hace protesta de haber visionado la grabación del juicio en la instancia y pese a respetarse formalmente el hecho probado, en tanto la discrepancia se refería a la valoración de cuestiones internas o psicológicas.

b) La STEDH de 20 de septiembre de 2016 (asunto *Hernández Royo contra España*) refrendará la condena dictada en apelación por cuanto los acusados habían sido citados a la vista en la Audiencia Provincial dándoseles así posibilidad de ser oídos. Solo esa circunstancia permitiría armonizar la condena con las



exigencias del art. 6.1 CEDH. El TEDH reitera su doctrina según la cual la comparecencia de un acusado adquiere capital relevancia en aras de un proceso penal justo y equitativo. (*Lala c. Países Bajos*, 22 de septiembre de 1994, *Poitrinol c. Francia*, 23 de noviembre de 1993, y *De Lorenzo c. Italia*, 12 de febrero de 2004), la obligación de garantizar al acusado el derecho a personarse en la audiencia -ya sea en la primera instancia, ya en fase de recurso- al ser uno de los elementos esenciales del artículo 6 del Convenio (*Stoichkov c. Bulgaria*, 24 de marzo de 2005). La audiencia resulta imprescindible para una nueva valoración de los hechos (entre otras, *Valbuena Redondo c. España*, 13 de diciembre de 2011, y *Pérez Martínez c. España*, 23 de febrero de 2016). El reexamen de la culpabilidad del acusado exige la reproducción de las pruebas concernidas y una audiencia en presencia del acusado ante una eventual sentencia sobre su culpabilidad (*Lacadena Calero c. España*, 22 de noviembre de 2011; *Igual Coll c. España*, 10 de marzo de 2009). Como, *in casu*, los demandantes podían reclamar ser oídos, al no proponerlo hicieron dejación de su facultad. Solo a ellos sería imputable la falta de audiencia.

c) Razonamiento y solución son paralelos en la STEDH de 13 de marzo de 2018 (*De Vilches Gancedoy otros c. España*). Si se *benidice* la condena dictada en segunda instancia revocando la absolución del Juzgado de lo Penal, es porque se brindó a los acusados la oportunidad de ser oídos personalmente ante la Audiencia Provincial. Sin esa audiencia devendría imposible la revocación. En casación, en cambio, no es legalmente factible ese trámite para oír a los acusados: Pleno no jurisdiccional de esta Sala Segunda de 19 de diciembre de 2012.

d) En fechas más recientes se sitúa la STEDH recaída en al asunto *Centelles Ma y otros* (7 de junio de 2022). Leemos en ella: "La jurisprudencia del Tribunal en esta materia distingue entre las situaciones en las que un tribunal de apelación que revocó una absolución procedió de hecho a evaluar nuevamente los hechos, y aquellas situaciones en las que el tribunal de apelación sólo discrepó de la instancia inferior respecto a la interpretación de la ley y/o su aplicación a los hechos probados, incluso si también fuera competente respecto de los hechos. En consecuencia, si se considera necesaria la valoración directa de las pruebas, el tribunal de apelación tiene la obligación de adoptar medidas positivas a tal efecto o, en su defecto, debe limitarse a anular la sentencia absolutoria de la instancia inferior y devolver el caso para que se celebre una nueva vista (*ibid.*). **Cuando un tribunal de apelación debe examinar un asunto sobre aspectos fácticos y jurídicos y hacer una evaluación completa de la cuestión de la culpabilidad o la inocencia del demandante, es imposible establecer su culpabilidad o inocencia desde el punto de vista de un juicio justo, sin evaluar directamente las pruebas aportadas en persona tanto por el acusado, que afirma no haber cometido el acto supuestamente constitutivo de delito, como por el testigo que declaró durante el proceso** y que desea dar una nueva interpretación a sus declaraciones (véase *Zirnîte c. Letonia*, nº 69019/11, § 46, de 11 de junio de 2020). El Tribunal reitera que puede surgir una cuestión relacionada con el principio de inmediación cuando un tribunal de apelación revoca la decisión de una instancia inferior absolviendo a un acusado de sus cargos sin un nuevo examen de las pruebas, incluida la audiencia de los testigos y su contrainterrogatorio por parte de la defensa (véase *Danc. la República de Moldavia* (nº 2), nº. 57575/14, § 52, de 10 de noviembre de 2020; *Roman Zurdo y otros c. España*, nº 28399/09 y 51135/09, § 40, de 8 de octubre de 2013; *Lacadena Calero c. España*, nº 23002/07, § 46-50, de 22 de noviembre de 2011; y los casos citados en los párrafos 17-18 supra)" (énfasis añadido).

OCTAVO.- Sentencias tanto de esta Sala como del TC que discurren por idénticos senderos y reproducen iguales pautas, se localizan con extrema facilidad: unos pocos minutos explorando cualquier base de datos jurídica permite obtener un largo listado de pronunciamientos de ese tenor, que han ido acumulándose y que siguen cayendo habiéndose formado, como por aluvión, un extenso y cuajado cuerpo doctrinal.

En el seno de este Tribunal, puede servir como botón de muestra, entre muchas, la STS 363/2017, de 19 de mayo. Tras reproducir las líneas generales que acaban de exponerse se dice:

"El TEDH ha ido más lejos de lo que sostuvo nuestro Tribunal Constitucional en los primeros años de recepción: impone la audiencia directa del acusado por el Tribunal antes de resolver, aunque la decisión del recurso se base en prueba documental o en una revisión de inferencias. Las modulaciones y precauciones que el TC manejó al iniciar en 2002 esta senda interpretativa han acabado por derrumbarse avasalladas por la casi ausencia de todo matiz en la doctrina del TEDH. Éste deja a salvo solo lo que es debate sobre estrictas cuestiones jurídicas.

Contrastemos estas premisas con el camino casacional que intenta la acusación particular: el art. 849.2º LECrim.

Una serie de pronunciamientos del TEDH referidos precisamente a España hacen inviable la perdurabilidad de una interpretación amplia del art. 849.2 LECrim. Ha de considerarse prácticamente abolida su capacidad de operar contra reo en materia penal. Particularmente significativa es la STEDH de 16 de noviembre de 2010 (asunto *García Hernández c. España*). La inicial sentencia absolutoria fue revocada en apelación por la



Audiencia Provincial en un supuesto de mala praxis médica. Se apoyó la Audiencia en pruebas periciales. El Tribunal Constitucional rechazó el recurso de amparo. Para el Tribunal de Estrasburgo se violó el artículo 6.1 del Convenio. Conclusiones idénticas se desprenden de la STEDH de 29 de marzo de 2016 (asunto Gómez Olmedo c. España).

El Pleno no Jurisdiccional de esta Sala Segunda de 19 de diciembre de 2012 proclamó la imposibilidad de habilitar un trámite en casación para oír al acusado ante la eventualidad de la revocación de una sentencia absolutoria por razones probatorias. Esa audiencia no sería compatible con la naturaleza de la casación. Con ese acuerdo esta Sala Segunda de manera indirecta cercenó drásticamente la viabilidad del art. 849.2º LECrim en perjuicio del reo. La doctrina del TEDH cancela su capacidad para sustentar una condena dictada en casación salvo correctivos interpretativos.

Esa conclusión se baraja ya en la STS 976/2013, 30 diciembre: "...sólo en aquellos casos en los que la valoración probatoria asumida en la instancia resulte absolutamente arbitraria, ajena a las máximas de experiencia, las reglas de la lógica y, en fin, alejada del canon constitucional de valoración racional de la prueba, el pronunciamiento absolutorio podrá ser impugnado con fundamento en el derecho a la tutela judicial efectiva, logrando así el reconocimiento de la vulneración de un derecho constitucional y la reparación adecuada mediante la anulación del pronunciamiento absolutorio".

Estimar el motivo con el alcance que le confiere la recurrente supondría violentar la doctrina que se ha tratado de sintetizar. La capacidad revisora del art. 849.2º LECrim ha de entenderse extremadamente reducida cuando se utiliza contra reo; salvo que reinterpretemos el art. 902 LECrim considerándolo inoperante en esos casos. No cabe como regla general dictar segunda sentencia condenatoria o agravatoria como consecuencia de la estimación de un motivo apoyado en el art. 849.2º LECrim".

Y más adelante:

"Como se sugiere en la citada STS 976/2013 y como propone el Fiscal según se indicó, cabe reenfocar esa petición hacia metas diferentes. No puede esta Sala ex novo dictar una segunda sentencia condenatoria; pero sí estaría facultada, cuando aprecie un apartamiento irrazonado y arbitrario del resultado de una prueba documental, (o en general de toda la actividad probatoria) para anular la sentencia y devolver el examen al Tribunal de instancia a efectos de una valoración racional de ese documento o pruebas en general.

Esa salida concuerda más con el motivo de casación previsto en el art. 852 LECrim amparado en una vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva. Ha de tratarse de una arbitrariedad, un error (advertido o inadvertido) de entidad suficiente como para constituir una vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva.

En una u otra vía (art. 849.2º ó art. 852) la respuesta habrá de ser la misma: anulación de la sentencia y reenvío al Tribunal de instancia; nunca pronunciar una segunda sentencia como hasta ahora imponía (con alguna excepción) la estimación de cualquier motivo por infracción de ley.

Pero no solo es que el razonamiento de la Sala diste mucho de ser arbitrario; es que es razonable; tanto, al menos, como las discrepancias que el Fiscal en casación aduce respecto de algún punto del mismo, discrepancia que, a fin de cuentas, como él mismo expresa aboca al *in dubio*"

Son muchos otros los precedentes, anteriores y posteriores, que, enfatizando unas u otras cuestiones, sostienen en lo esencial idéntica tesis que abocará ahora a la desestimación de este grupo de pretensiones de la AEAT que comparten objetivo (vid . STS 1017/2022, de 23 de enero de 2023).

NOVENO.- Ninguna de las argumentaciones elaboradas por la acusación logra quebrar la contundencia de esos axiomas.

Cuando acude al art. 849.2º LECrim, menciona una pluralidad de documentos a través de dos vías argumentales diferenciadas. Ambas traicionan la disciplina de ese motivo: los documentos no contradicen la estimación de la Audiencia de forma directa e incontrovertida e indiscutible. La Audiencia no niega que la acusada formase parte del Consejo de Administración de la entidad (único punto que se sostiene por prueba documental), sino sencillamente que no conocía las deudas tributarias. Los documentos (no las pruebas personales cuya inaptitud para dotar de contenido a un motivo de esta naturaleza es clara) permiten a la acusación sostener que podía inferirse lo contrario. Esa expresión (*inferir*) pone de manifiesto que no son documentos literosuficientes: precisan de un ulterior razonamiento para llegar a la conclusión fáctica que quiere proclamarse.

Los documentos y escrituras públicas, también esgrimidos, demuestran unas operaciones que la sentencia reconoce. Pero para deducir de ahí que la acusada tenía la intención de eludir unos pagos es necesario algo más: una deducción que la Audiencia no reputó concluyente. El art. 849.2º LECrim solo habilita para introducir



certezas incontrovertidas derivadas directamente del documento. No son aquí usados con ese fin, sino como plataforma desde la que trenzar unas deducciones indiciarias.

DÉCIMO.- Cierta voluntarismo respira el siguiente motivo al tratar de tildar de irracional la valoración probatoria realizada por la Sala de instancia. No es lo mismo la existencia de una deuda, que el conocimiento de ello. Ambas realidades pueden discurrir por líneas paralelas durante un tiempo, especialmente si la deuda es de una sociedad y el control de la misma lo lleva una persona diferente a la que se atribuye el conocimiento. Es máxima de experiencia elemental.

Puede considerarse desacertada o no compartible la estimación de la Audiencia. Pero dista mucho de poder ser tachada de irracional o arbitraria.

UNDÉCIMO.- Los dos motivos por infracción de ley del art. 849.1º LECrim no debieran haber traspasado el trámite de admisión pues construyen su razonamiento sin atenerse a lo proclamado en el hecho probado que, en lo que respeta a esta acusada, ha de completarse con las referencias fácticas de los fundamentos jurídicos en los que se niega el elemento subjetivo que, como afirma la jurisprudencia más reciente, es tema ligado a la *quaestio facti*:

"En esta causa, no se ha acreditado, el primero de los requisitos que doctrinal y jurisprudencialmente se exigen para tipificar el delito de insolvencia punible o de alzamiento de bienes. Es decir la existencia previa de un crédito contra el sujeto activo del delito.

No. hay constancia de que contra Susana existiera uno o varios derechos de crédito que se hayan visto defraudados con la donación realizada a sus hijos, o con la venta de las participaciones sociales a Justino .

La deudora tributaria era TEDUINSA, por mor del art. 31 CP, puede extenderse la responsabilidad de la deuda a Justino . Pero no se ha probado en forma alguna, que en los años 2012 y 2013, Susana fuera informada o requerida en ninguna manera en el expediente de inspección de la Administración Tributaria. No consta ninguna participación de ésta".

Por supuesto, todavía más impropio es el intento de extender la condena a los dos hijos del matrimonio como cómplices. De su culpabilidad (tipo subjetivo) no hay la más mínima base en la sentencia

DUODÉCIMO.- Los motivos sexto y séptimo vienen a coincidir con los dos que componen el recurso del Fiscal con alguna variación (el motivo primero reclama la aplicación de la legislación vigente en el momento de los hechos en tema que ya ha sido analizado). Han de darse por contestados por remisión a la respuesta ofrecida al Fiscal: son estimables en los términos indicados.

C).- Recurso de Justino y Teduin S.A.

DÉCIMO TERCERO.- Se queja el recurrente de que no fue practicada la prueba documental en tanto la Presidencia olvidó ese trámite que normalmente se solventa con una fórmula rituarial (*por reproducida*).

Tiene razón el Fiscal al negar toda trascendencia a esa irregularidad. El art. 726 LECrim está ahí. Faculta -y obliga!- al Tribunal a examinar los documentos invocados como prueba en los escritos de conclusiones, si ha sido admitida. Es más tanto el Ministerio Fiscal (folio 1610 y 1611) como la Abogacía del Estado (folio 1630) invocaban expresamente esa norma al proponer su prueba documental.

Recordemos algunos pronunciamientos jurisprudenciales que, aunque referentes a escuchas telefónicas, contienen reflexiones trasplantables a la cuestión suscitada con tanta habilidad procesal, elogiada por lo que supone explorar cualquier resquicio en favor de los intereses encomendados, como huérfana de fundamento:

"Que para la valorabilidad de unas escuchas no es imprescindible su audición en el plenario es aseveración que encontramos, sin necesidad de rebuscar demasiado, en múltiples precedentes jurisprudenciales. El art. 726 LECrim obliga al examen de las grabaciones propuestas como prueba y admitidas. En esa previsión se amparó la Sala para, después de tomar nota de las escuchas cuya audición interesaban las partes (el Ministerio Público solicitó unas concretas y este recurrente otras muy específicas); y considerando, además, que los diálogos estaban transcritos y averados por la fe pública judicial, prescindir de la audición en el juicio oral por resultar innecesaria. Quizás no fue esa la decisión más correcta; pero es claro que no causa indefensión alguna y, por tanto, no desactiva ese medio probatorio. Una consideración muy simple lo pone de relieve: de acogerse este motivo lo procedente no sería la absolución sino la nulidad -no solicitada, por cierto, (art. 240.2 LOPJ)- para devolver las actuaciones y que se procediese a la audición (¡!).

El principio de práctica de la prueba en el juicio oral es desde luego esencial. Pero tal postulado no implica que se tengan que leer los documentos, o exhibir las actuaciones a presencia de todas las partes antes de concluir las sesiones del juicio. La omisión de la lectura o de la audición de las grabaciones en el acto del juicio oral puede no tener relevancia. Fueron propuestas como prueba documental exclusivamente por la acusación.



Es claro -y lo es especialmente a partir de la STEDH de 6 de diciembre de 1988 (*Caso Barberá y otros contra España*)- que la fórmula, rituarial y clásica en nuestro foro -"por reproducida"- no convierte en prueba documental todas las actuaciones sumariales; ni transmuta en "documento" lo que no son más que pruebas personales documentadas. Pero la feliz recuperación de la centralidad del acto del plenario como escenario idóneo para desplegar la actividad probatoria (con algunas modulaciones y excepciones) no puede conducir a instalarse en tesis radicales que, amén de violentar el sentido común, no suponen objetivamente robustecimiento alguno de garantías. La fórmula de "dar por reproducida" la prueba documental durante muchos años constituyó la coartada para obviar la esencialidad de la realización de la prueba en el acto del juicio oral, con la consiguiente merma de los principios de publicidad, inmediación y contradicción. Ahora bien, la justa proscripción de esa praxis viciosa -auténtica corruptela- y contraria a los pilares básicos de la arquitectura del proceso penal que levantó el legislador del siglo diecinueve, no implica descalificar absolutamente mecanismos abreviados de práctica de la prueba documental que el sentido común impone. Que la actividad probatoria haya de desplegarse en el acto del juicio oral, no significa que todos, absolutamente todos los documentos aportados o unidos a las actuaciones deban ser leídos en ese momento, so pena de quedar inhabilitados como posible medio de convicción. Eso no solo es absurdo, sino que llevaría a la inmanejabilidad de determinados procesos penales en que la prueba es básicamente documental y, además, de volumen ingente (STS 457/2013, de 17 de abril).

La clave está en la necesidad de preservar los principios de inmediación, contradicción y publicidad. No padecen si el Tribunal examina al amparo del art. 726 LECrim la hoja de antecedentes penales -por descender a ejemplos- propuesta como documental por el Fiscal, y que obra en las actuaciones de la que se dio vista -o en su caso copia- a la defensa, aunque en el acto del juicio oral no se haya procedido a la premiosa y tediosa lectura de ese certificado introducido en el juicio por el sencillo expediente de "dar por reproducido" lo que todos conocen. Si se trata de auténtica prueba documental y ha sido expresamente propuesta, al darse por reproducida y conocida por todas las partes no se causa indefensión si el Tribunal en cumplimiento de la obligación -que no facultad- que le impone el art. 726 LECrim examina directamente ese documento, o esa prueba "monumental". (...)

(...) La prueba documental ya aportada se caracteriza por su "invariabilidad": está ahí; nada distinto determinará en ella su lectura (o audición). Ahí seguirá inalterada en condiciones idóneas para ser examinada directamente y con la pausa y detenimiento que sean precisos por el Tribunal.

El discurso que acaba de desarrollarse goza de respaldo jurisprudencial: SSTC 76/2000, de 27 de marzo ó 26/2010 de 27 de abril (citada ésta, por cierto, en el escrito del recurso). " *Por lo que respecta a la alegación referida a la indebida incorporación al juicio del resultado de las intervenciones telefónicas -que en puridad plantea la eventual vulneración del derecho a un proceso con todas las garantías (art. 24.2 CE)-, hemos afirmado que la audición de las cintas no es requisito imprescindible para su validez como prueba, sino que el contenido de las conversaciones puede ser incorporado al proceso bien a través de las declaraciones testimoniales de los funcionarios policiales que escucharon las conversaciones intervenidas, bien a través de su transcripción mecanográfica -como documentación de un acto sumarial previo- (SSTC 166/1999, de 27 de septiembre, FJ 4 ; 122/2000, de 16 de mayo, FJ 4 ; 138/2001, de 18 de junio , FJ 8). Y también hemos concluido que para dicha incorporación por vía documental no es requisito imprescindible la lectura de las transcripciones en el acto del juicio, siendo admisible que se dé por reproducida, siempre que dicha prueba se haya conformado con las debidas garantías y se haya podido someter a contradicción y que tal proceder, en suma, no conlleve una merma del derecho de defensa.* Así nos hemos pronunciado ante supuestos similares al presente, tales como los resueltos en el ATC 196/1992, de 1 de julio ; o en la STC 128/1988, de 27 de junio . En la primera de las resoluciones citadas afirmamos que "la no audición de las cintas en el juicio, así como que el Secretario no leyera la transcripción de las mismas, no supone, sin más, que las grabaciones no puedan ser valoradas por el Tribunal sentenciador. En efecto, **las grabaciones telefónicas tienen la consideración de prueba documental (documento fonográfico) ... por lo que pueden incorporarse al proceso como prueba documental,** aunque la utilización de tal medio probatorio en el juicio puede hacerse, claro está, de maneras distintas. *Ahora bien, el hecho de que las grabaciones puedan reproducirse en el acto del juicio oral y someterse a contradicciones por las partes -bien de modo directo, mediante la audición de las cintas, bien indirectamente con la lectura de las transcripciones- no significa, como pretende la hoy recurrente, que la prueba documental fonográfica carezca de valor probatorio en los supuestos en los que haya sido incorporada como prueba documental y haya sido dada por reproducida sin que nadie pidiera la audición de las cintas o la lectura de su transcripción en la vista oral" (FJ 1).* Y ya en la citada STC 128/1988 , FJ 3, llegamos a idéntica conclusión bajo el argumento de que "**no habiéndose impugnado en todo o en parte la transcripción de las cintas, y habiéndolas dado por reproducidas, no se le puede negar valor probatorio a tales transcripciones. No habiéndose pedido ni en el juicio oral ni en la apelación la audición de las cintas no puede el querellado quejarse de indefensión. Es cierto que él no tiene que probar su inocencia, pero también lo es que si, conocedor de unas pruebas correctamente aportadas y de cuyo contenido puede**



derivarse un resultado probatorio perjudicial para él, no se defiende de ellas por falta de diligencia o por haber elegido una determinada estrategia procesal, no puede quejarse de indefensión que, en este caso, ciertamente no se ha producido. Sentado lo anterior, de la lectura de las Sentencias impugnadas, y del acta del juicio oral, puede constatarse, de una parte, que -como destaca el Tribunal Supremo en el fundamento jurídico primero de la Sentencia de casación- las cintas originales y las transcripciones, debidamente cotejadas por el Secretario judicial (según afirma la Sentencia de la Audiencia Provincial, remitiéndose al folio 285 de las actuaciones), se encontraban a disposición de las partes, habiendo podido contrastar el cotejo, solicitar la audición o cuantas diligencias hubiera tenido por conveniente. *De otra parte, que la defensa de la recurrente no sólo renunció a la audición de las cintas, sino que -como pone de relieve el Ministerio Fiscal- expresamente se opuso a la misma. Por ello, habiendo tenido oportunidad de someter a contradicción el contenido de tales transcripciones, y no oponiendo reproche alguno a la correspondencia de las mismas con las cintas originales, podemos concluir que no ha existido indefensión ni se ha producido vulneración alguna del derecho a un proceso con todas las garantías (art. 24.2 CE)".*

La prueba documental fue propuesta por las acusaciones que aludieron de forma expresa al art. 726 LECrim, norma que obliga al examen de la documentación propuesta como prueba y admitida su condición de elementos que pasan a integrar el material probatorio valorable no exige nada más; y, menos, un absurdo ritual, una especie de *sortilegio* -"por reproducida"- que convertiría al documento en prueba; y sin el cual no perdería su condición de *papeles* ya inservibles: su valor se habría extinguido.

Esa prescripción - art. 726 LECrim- no rompe la esencialidad del principio de práctica de la prueba en el juicio oral. Tal axioma no implica que el Tribunal tenga que leer los documentos, o examinar las actuaciones a presencia de todas las partes y antes de concluir el juicio. La falta de lectura o audición en el acto del juicio oral carece de relevancia. Fue propuesta como prueba documental por las acusaciones y admitida por el Tribunal.

La fórmula, propia del foro -"por reproducida"-, tiene el alcance que tiene. Es un sinsentido ligar a la omisión de esa liturgia formal estereotipada ("prueba documental, por reproducida" la trascendencia que quiere conferirle la defensa que, por cierto, no solo no formuló protesta -no le era exigible como bien razona, rechazando la objeción del Ministerio Público- sino que no hizo valer en su informe ese argumento.

Los principios de inmediación, contradicción y publicidad no sufren si el Tribunal examina al amparo del art. 726 LECrim el material documental propuesto por una parte. Nadie podrá quejarse de que el Tribunal, acatando el deber que le impone el art. 726 LECrim, examine directamente esos documentos. Lo tiene que hacer el Tribunal Profesional y también el Tribunal del Jurado (art. 46.2 de la Ley Orgánica reguladora de tal proceso). La prueba documental ya aportada no experimenta cambio alguno por su lectura en el juicio o por su implícita alusión en esa vieja y familiar locución ("por reproducida").

Más aún: se practicó prueba pericial basada en los documentos propuestos. A través de las periciales también esos documentos han de ser considerados prueba practicada en el juicio oral y material probatorio sobre el que cabe fundar la condena. Los informes periciales escritos con la documentación que les sirvió de base fueron expresamente ratificados.

DÉCIMO CUARTO.- El motivo segundo se queja por la no valoración de prueba de descargo lo que supondría una infracción del derecho a la presunción de inocencia.

Se detecta en ese argumento un salto que quiebra la lógica: la no valoración de una prueba de descargo no implica vulneración de la presunción de inocencia sino, a lo más, un déficit de motivación o una vulneración indirecta del derecho a que se practiquen los medios de prueba pertinentes (derecho en cuyo seno ha de entenderse incluido la legítima aspiración a que se valoren esos medios de prueba; sería absurdo que el derecho se limitase a lo externo o formal: la práctica de la prueba). Que no se haya valorado una prueba no significa que se haya condenado sin pruebas. La salida natural de la apreciación de esa vulneración sería devolver la causa a la Audiencia para su valoración (como se hace cuando se ha denegado una prueba de forma improcedente y, por tanto, no se ha podido valorar). Pero encierra un sofisma el planteamiento del recurrente: como no se ha valorado la prueba que sostenía la versión defensiva, hay que darla por cierta.

La hipótesis defensiva pasaba por sostener que los pagos reflejados en las facturas se habían efectuado. Si pudieron no tener reflejo contable en la sociedad acreedora la motivación habría que buscarla en irregularidades en el seno de esa sociedad: algunos de sus directivos están implicados en procedimientos penales. Esa versión vino apuntada por las declaraciones del acusado y, de forma mucho más lejana e indirecta, por las de dos directivos de esa otra empresa que explicaron que en ella se constataron irregularidades al no cuadrar las cuentas con motivo de una auditoría dando lugar a la disolución de la delegación en España.

No le falta razón al recurrente cuando se queja del laconismo de la sentencia en su motivación al omitir toda referencia expresa a esa tesis que, en todo caso, no estaba plasmada en el escrito de conclusiones. Fue objeto



de atención y desarrollo en el informe oral aunque tampoco de forma precisa y estructurada. Esto no priva de base al motivo, pero disculpa algo la avaricia expositiva de la sentencia en relación a esa temática.

La sentencia, en último término, basa su convicción en datos que no vienen necesariamente desmentidos por esa realidad que no pasa de ser una hipótesis defensiva, posible en abstracto pero no solo no contrastada, sino contradicha por la pericial e incluso por las manifestaciones iniciales del acusado en sede judicial (folios 92 y siguientes) en que admitió la falta de correspondencia con la realidad de muchas de las facturas, a lo que tuvo que plegarse por exigencias de la otra empresa de la que dependía su facturación. Precisamente por ello la Audiencia no le achaca la actividad falsaria.

La contabilidad de ambas empresas funda sólidamente la consideración de que las facturas no obedecían a operaciones reales. Si fuese de otra forma no hubiera sido difícil acreditar los pagos. Demostrarían su abono efectivo. No se ha encontrado rastro de ello.

De forma implícita la Audiencia (fundamento de derecho primero) ha rechazado que esas pruebas, no claras, puedan desacreditar esa realidad, que además es armónica con las declaraciones de esos directivos y las manifestaciones iniciales del acusado.

Desde luego, lo que no podemos es admitir la objeción a este motivo del abogado del Estado contenida en su escrito de impugnación que basa en el art. 884.3º. Solo opera para los motivos por infracción de ley del art. 849.1º, pero jamás -es elemental- para un motivo que reclama el abrigo de la presunción de inocencia.

El motivo decae.

DÉCIMO QUINTO.- El tercero y último de los motivos también a través el art. 852 LECrim, protesta invocando la presunción de inocencia por la condena por un delito continuado de falsedad de uso del art. 393 CP. Entiende que la conversión de la acusación por un delito de falsedad del art. 392 en condena por un delito de falsedad de uso del art. 393 puede ser correcta, desde el punto de vista del derecho a ser informado de la acusación. Pero estima que no ha quedado probada la base fáctica de esa versión modificada de la acusación: no se razona por qué había de conocer la falsedad de las facturas. En consecuencia, no necesariamente habría de tener intención de perjudicar.

Si la Sala de instancia no se entretiene en esos puntos, se debe, indudablemente, a que la deducción es bastante elemental y obvia. Si quien controla una mercantil y decide su política y sus negocios, y gestiona sus obligaciones fiscales, se deduce de las declaraciones de IVA cantidades que la sentencia considera probado que no salieron de ella y se justifica con unas facturas que no reflejan operaciones reales, la inferencia de que esas operaciones falsarias no podían ser ajenas a ese, *de facto*, administrador único, no requiere un nivel intelectual que sobrepase el mínimo, ni un razonamiento excesivamente complejo. Hacerlo constar pudiera parecer un insulto a la inteligencia del lector. El razonamiento sería exigible y tendría sentido si la sentencia hubiese dicho que, en efecto, los pagos representados por las facturas se hicieron o pudieron hacerse (que es lo que sostiene la defensa). Pero desde el momento en que lo niega, deviene superfluo e innecesario explicar por qué ha entendido que el recurrente conocía que se trataba de facturas inauténticas, lo que, además, vino a aceptar en sus declaraciones en sede judicial el ahora recurrente (vid. folios 92 y ss.).

DÉCIMO SEXTO.- ¿Queda absorbida la falsedad de uso por el delito de estafa? Si la respuesta es positiva también habríamos de entender absorbida la falsedad de uso por la defraudación tributaria: tanto en la estafa como en el delito fiscal se producen un engaño (actividad falsaria) y un perjuicio. En la medida en que el art. 393 CP, a diferencia del art. 392, exige como elemento típico el perjuicio, quedaría atrapado por el art. 8 CP ese binomio criminal.

La jurisprudencia no es cristalina. Pero es mayoritaria la que niega que en esos casos estemos ante un supuesto de concurso medial optando por el concurso aparente de normas, debiendo pensarse tan sólo el delito de estafa. La estafa absorbe al delito de uso de documento mercantil falso:

"Esta cuestión de la posible absorción de la falsedad por el delito de estafa (art. 8.3 CP) es aplicable en principio a los supuestos en que el documento falso sea un documento privado porque requiere para su comisión la intención de "*perjudicar a otro*" (art. 395 CP), mas no lo es cuando se trata de documentos públicos, oficiales o de comercio, pues en este caso el tipo no exige la concurrencia de dicho elemento subjetivo (STS, entre otras, 1538/2005). En cualquier caso, la absorción en general de la falsedad por la estafa, es una cuestión compleja que ha dado lugar a sucesivos pronunciamientos de esta Sala hasta el Pleno no jurisdiccional de 08/03/2002, que resolvió estimar que la falsificación de un cheque y su utilización posterior por el autor de la falsificación para cometer una estafa, debe sancionarse como concurso de delitos entre estafa agravada del art. 250.1.3º CP y falsedad en documento mercantil del art. 392 del mismo texto, es decir, se mantiene la autonomía de ambas figuras delictivas y en particular el desvalor específico de la figura falsaria, independientemente de su posterior uso para estafar, y además evitar caer en un posible "*non bis in idem*" prohibido, lo que conduce a



apreciar el concurso medial recogido en la sentencia (STS 955/2002). Ahora bien, en el presente caso, no se ha aplicado el art. 392 sino el 393, que castiga el uso de un documento falso a sabiendas de su falsedad, no siendo o no constando que la persona que usa dicho documento haya sido también autora de la falsificación del mismo, que es el caso explícito del Acuerdo de la Sala General referida. Siendo ello así, cuando se trata del uso por un tercero ajeno a la falsificación de alguno de los documentos a los que se refiere el art. 392 CP, en este caso un cheque falsificado, resulta difícilmente aceptable disociar dicho uso del engaño típico de la estafa en la medida que ambas acciones se superponen, integrando dicho uso el elemento básico del delito contra el patrimonio. Esto es lo que se deduce del " *factum*" de la sentencia impugnada y violentaríamos el principio " *non bis in idem*" calificando autónomamente dichas infracciones" (STS 71/2007, de 19/11/2007).

"Argumenta el ministerio público -dirá la STS 214/2006, de 2 de marzo- que no es factible la doble condena por delito de uso de documento oficial falso y por delito de estafa, por cuanto al exigir el delito de falsedad de uso el perjuicio de tercero, ese elemento queda absorbido en la estafa. Este criterio es compartido. La exigencia típica de que el delito de falsedad de uso, para que sea típico exige que sea presentado en juicio o que se realice en perjuicio de tercero, supone que el documento falso que se emplea es la propia artimaña o engaño de la estafa que exige el ánimo de lucro. Por lo tanto, en aplicación de la norma de solución concursal de normas, prevista en el apartado 3 del art. 8 del Código penal, procede absorber en la estafa la utilización del documento falso.

La STS 397/2014, de 19 de mayo acoge igual doctrina.

"Mucho más interesante es su queja casacional, formalizada al amparo de lo autorizado en el art. 849-1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, referida al delito tipificado en el art. 393 del Código Penal -falsedad de uso- cuando impetra su indebida aplicación porque, en tesis del autor del recurso, debe quedar consumida "en el propio delito de estafa, entre otras razones, porque el engaño es la misma falsedad del documento utilizado".

La falsedad de uso tiene dos vertientes negativas. En primer lugar, que para ser apreciada exige, además de la utilización con conciencia de dicha falsedad documental, que la persona que lo utilice no haya tenido ninguna intervención en la falsificación, es decir no sea autor, en cualquiera de sus formas, ni cómplice, ya que el uso del documento por su autor material o por los partícipes se sitúa en la fase de agotamiento del delito de falsedad, y queda absorbido en el tipo principal (SSTS 21 de mayo de 1993 ; 11 de abril de 1997; 6 de mayo de 2002 <javascript:maf.doc.linkToDocument('RJ+2002+6371','%20!','%20RJ+2002+6371','%20i0ad8181600000145dca7fd1589c23c67','%20'spa');>). De otro lado, en tanto se configura como un delito autónomo no puede entrar, por tesis general, en concurso con un delito patrimonial, como es el delito de estafa, pues si de lo que se trata es de usar para perjudicar a otro, conforme a la dicción literal del art. 393 del Código Penal, tal uso queda ya consumido en la estafa; así lo hemos declarado reiteradamente. *Ad exemplum*, ver la STS 679/2011, de 30 de junio, donde se argumenta que la objeción que se hace a la condena por delito de uso de documento mercantil falso, no puede ser más pertinente. "Y esto por una razón que es de lógica antes que de derecho. En efecto, pues en el caso a examen el uso de los documentos, mediante su presentación en el banco, fue, precisamente, elemento central, sine qua non, de la estafa, que habría sido imposible de cometer sin ese segmento de acción, que, por eso, tiene que quedar embebido en ella". (...)

Más reciente es la STS 65/2018, de 6 de febrero:

"A pesar de ello tampoco resulta ineludible tal reflexión porque, en definitiva, tampoco cabe la condena por este uso de lo falsificado, siquiera, no por razones fácticas, sino por la inaceptabilidad de la doble condena por tal título (artículo 393 del Código Penal) y simultáneamente por la estafa lograda mediante el mismo uso.

Así lo hemos dicho en supuesto muy similar decidido en nuestra STS 214/2006 de 2 de marzo, y precisamente asumiendo la tesis contra dicha doble incriminación que sostuvo entonces el Ministerio Fiscal"

Debe entenderse por ello improcedente la condena autónoma por un delito de falsedad de uso. El motivo de la defensa ha de ser estimado por estas razones.

DÉCIMO SÉPTIMO.- Al haberse estimado todos los recursos, las costas deben declararse de oficio (art. 901 LECrim).

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido

1.- ESTIMAR el recurso de casación interpuesto por **MINISTERIO FISCAL**, contra Sentencia de fecha 1 de julio de 2021 dictada por la Sección Décimo Quinta de la Audiencia Provincial de Madrid en causa seguida contra Justino por delito contra la Hacienda Pública, por estimación de los dos motivos de su recurso y en su virtud casamos y anulamos la Sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Madrid con declaración de las costas de este recurso de oficio.



2.- ESTIMAR el recurso de casación interpuesto por el **ABOGADO DEL ESTADO** en representación de la **AEAT** contra Sentencia y Audiencia arriba reseñada por estimación de los motivos sexto y séptimo de su recurso. Con declaración de las costas de este recurso de oficio.

3.-ESTIMAR el recurso de casación interpuesto por **Justino y TEDUIN S.A** . por estimación del motivo tercero de su recurso contra Sentencia y Audiencia arriba reseñadas con declaración de las costas de este recurso de oficio.

Comuníquese esta resolución y la que seguidamente se dicta al Tribunal Sentenciador a los efectos procesales oportunos, con devolución de la causa que en su día remitió, interesándole acuse de recibo.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que no cabe recurso e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Julián Sánchez Melgar Antonio del Moral García Pablo Llarena Conde

Carmen Lamela Díaz Leopoldo Puente Segura

RECURSO CASACION núm.: 5231/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Antonio del Moral García

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María del Carmen Calvo Velasco

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Segunda Sentencia

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Julián Sánchez Melgar

D. Antonio del Moral García

D. Pablo Llarena Conde

D.ª Carmen Lamela Díaz

D. Leopoldo Puente Segura

En Madrid, a 10 de mayo de 2023.

Esta Sala ha visto causa que en su día fue tramitada por el Juzgado de Instrucción nº 22 de Madrid, fallada posteriormente por la Sala de lo Penal de la Audiencia Provincial de Madrid (Sección Décimo Quinta), y que fue seguida por delito contra la Hacienda Pública contra Justino en la que recayó sentencia que ha sido casada y anulada por la dictada el día de la fecha por esta Sala integrada como se expresa.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Antonio del Moral García.

ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.- Se dan por reproducidos los Antecedentes y Hechos probados de la Sentencia de instancia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Las razones expresadas en la sentencia anterior justifican la aplicabilidad del vigente art. 305 bis 1.a) y 3 CP a las tres conductas calificadas como delito de defraudación tributaria.

SEGUNDO.- Recuperada la instancia por esta Sala Segunda una vez anulada la anterior sentencia según el sistema previsto en nuestra casación, nos corresponde asumir las tareas de individualización. El Fiscal reclamó en la instancia una pena de dos años por cada uno de los tres delitos. La Abogacía del Estado reclamó cuatro años. El Fiscal, en esta sede, ha elevado su petición interesando la imposición de tres años. No podría hacerlo si fuese el único recurrente. Carecería de gravamen. Está legitimado, empero, para apoyar la petición de la otra acusación, aunque en rigor las peticiones a las que debemos estar es a las realizadas en la instancia. Eso



no impide que el Ministerio Fiscal pueda adherirse en ese extremo concreto en casación a las razones de la acusación particular, que, además, enriquece con renovados argumentos.

Estimamos no obstante más correcto y ajustado acudir a los mínimos. Es lo que el Fiscal en la instancia consideraba ponderado. Se deja, así, a salvo la posibilidad del art. 80.3 CP que opera, además, como estímulo para desplegar un esfuerzo reparador.

En otro orden de cosas, pese a no ser apreciada, ni invocada la atenuante de dilaciones indebidas, se constata que han transcurrido casi seis años desde la incoación de la causa hasta la sentencia en la instancia lo que es factor a tomar en cuenta por la vía del art. 66 CP.

Por fin, no deja de pesar también que se ha de condenar por tres delitos y no uno solo continuado, en virtud de una doctrina controvertida de esta Sala en la que ya asoman ciertas grietas cara a un eventual replanteamiento. La suma de tres penas (cifra que evoca inmediatamente el art. 76 CP) de tres o cuatro años, empuja a un escenario punitivo (no menos de nueve años de cumplimiento; y eventualmente, hasta doce años) que, desde luego, se nos antoja absolutamente desproporcionado.

TERCERO.- Han de establecerse los intereses con arreglo a la legislación tributaria, como se ha razonado en la sentencia anterior.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido

a) Condenar a Justino como autor de tres delitos contra la Hacienda Pública a las penas de dos años de prisión con la accesoria de inhabilitación para el derecho de sufragio pasivo y tres multas por importe del doble de la cantidad defraudada en cada ejercicio, con 30 días de responsabilidad penal subsidiaria en caso de impago de cada una de las tres multas así como prohibición de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho de gozar de beneficios o incentivos públicos o de la seguridad social durante cuatro años.

b) Absolver a Justino del delito de falsedad por el que venía siendo acusado.

c) Las cantidades fijadas como indemnización se incrementarán con los intereses establecidos en el art. 58 LGT.

d) En el resto se mantienen los pronunciamientos de la sentencia de instancia en cuanto sean compatibles con éste.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que no cabe recurso e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Julián Sánchez Melgar Antonio del Moral García Pablo Llarena Conde

Carmen Lamela Díaz Leopoldo Puente Segura