



- ◆ Trabajo realizado por la Biblioteca Digital de la Universidad CEU-San Pablo
- ◆ Me comprometo a utilizar esta copia privada sin finalidad lucrativa, para fines de investigación y docencia, de acuerdo con el art. 37 de la M.T.R.L.P.I. (Modificación del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual del 7 julio del 2006)

- hibida (análisis de la Sentencia de 7 de abril de 1999 del Tribunal Constitucional), *Repertorio Aranzadi de Jurisprudencia del Tribunal Constitucional*, T. II/1999.
- LÓPEZ ORTEGA, J.J.: «Prueba y proceso penal (El alcance derivado de la prueba ilícita en la jurisprudencia constitucional)», *Derecho y Proceso Penal*, núm. 1/1999.
- MARTÍN SÁNCHEZ, N.: «La llamada “prueba ilícita” y sus consecuencias procesales», *Actualidad Penal*, núm. 7/1998.
- MIRANDA ESTRAMPES, M.: *El concepto de prueba ilícita y su tratamiento en el proceso penal*, Bosch, Barcelona, 1999.
- MUERZA ESPARZA, J.J.: «Sobre el efecto reflejo de la prueba obtenida con vulneración de los derechos fundamentales. ¿Una nueva interpretación? (Comentario a la STC 81/1998, de 2 de abril)», *Repertorio Aranzadi de Jurisprudencia del Tribunal Constitucional*, T. IV/1998.
- POMARÓN BAGÜES, J.: «La aportación al proceso de pruebas ilícitamente obtenidas y el secreto de las comunicaciones», *La Ley*, T.II/1985.
- URBANO CASTRILLO, E. y TORRES MORA-TO, M.A.: *La prueba ilícita penal*, Aranzadi, Pamplona, 2000.

STC 78/2001, de 26 de marzo. Presentación extemporánea de la autoliquidación por hallarse los documentos necesarios en poder de la Administración: supuesta vulneración del derecho a la prueba y vulneración del derecho fundamental a obtener una resolución judicial congruente con las pretensiones aducidas en el proceso judicial (incongruencia omisiva)

Juan Ignacio Gorospe Oviedo (*)

Profesor Adjunto de Derecho Financiero y Tributario
Universidad San Pablo-CEU

I. Doctrina del Tribunal:

Estimación de recurso de amparo por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva en su vertiente de derecho fundamental a obtener una resolución judicial congruente con las pretensiones aducidas en el proceso contencioso-administrativo. El Tribunal *a quo* sólo se pronunció sobre la procedencia de exigir el interés mínimo del 10 por 100, pero no sobre la existencia de fuerza mayor. Con independencia de que se aprecie o no la pretensión de fuerza mayor, ha existido incongruencia en la resolución impugnada.

Desestimación en cuanto al derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes para la defensa por falta de relación con el objeto del proceso, y habida cuenta de que

el demandante en amparo no justifica la trascendencia que la práctica de la prueba inadmitida hubiera tenido en la decisión del recurso. Además, dado el carácter no sancionatorio del interés mínimo del 10 por 100, su aplicación al supuesto enjuiciado se habría producido al margen de los hechos a que se refieren las pruebas denegadas.

II. Antecedentes jurisprudenciales:

El interés mínimo del 10 por 100 del art. 61.2 LGT (redacción Ley 46/1985), vigente del 1 de enero de 1986 al 31 de diciembre de 1991, no tiene carácter sancionatorio sino que constituye un estímulo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias o, lo que es lo mismo, una di-

(*) gorovi@ceu.es.

suasión para el incumplimiento: SSTC 164/1995, de 13 de noviembre, 171/1995, de 21 de noviembre, 198/1995, de 21 de diciembre, 44/1996, de 14 de marzo, y 141/1996, de 16 de septiembre.

La inadmisión de prueba ha de estar motivada y no incurrir en manifiesta arbitrariedad o irrazonabilidad: STC 149/1987, de 30 de septiembre.

A quien invoque la prueba le corresponde no ya sólo poner de manifiesto la relación entre los hechos por probar y las pruebas inadmitidas (STC 149/1987, de 30 de septiembre), sino también argumentar convincentemente que, de haberse admitido y practicado todos los medios de prueba propuestos, la resolución impugnada pudo haberle sido favorable (STC 1/1996, de 15 de enero).

Hay que distinguir entre las alegaciones formuladas por las partes en apoyo de sus pretensiones y las pretensiones en sí mismo consideradas. Mientras que para las primeras el derecho a la tutela judicial efectiva no exige de modo necesario una explícita y pormenorizada contestación judicial a todas y cada una de ellas, siendo suficiente una respuesta genérica al problema planteado, en lo que concierne a las pretensiones la exigencia de respuesta expresa resulta siempre obligada, y sólo excepcionalmente, cuando así pueda deducirse del conjunto de la resolución, es posible admitir la existencia de una desestimación tácita de las mismas: SSTC 56/1996, de 4 de abril, y 130/2000, entre otras muchas.

El derecho a la tutela judicial efectiva incluye el derecho a obtener de los órganos judiciales una respuesta razonada que se ajuste y resuelva sobre el núcleo de las pretensiones deducidas por las partes, de modo que si la resolución que pone término al proceso, guarda silencio o deja imprejudgada alguna de las cuestiones que constituyen el centro del debate procesal, se produce una falta de respuesta o incongruencia omisiva contraria al mencionado derecho fundamental: SSTC 116/1986, de 8 de octubre, 4/1994, de 17 de enero, 26/1997, de 11 de febrero, 136/1998, de 29 de junio, y 130/2000, de 16 de mayo, y 271/2000, de 13 noviembre.

III. Supuesto de hecho:

Como consecuencia de una diligencia de entrada y registro en un local, efectuada en diciembre de 1990, fueron intervenidos libros de contabilidad y otros documentos, tales como los resguardos de declaraciones trimestrales del IRPF e IVA corres-

pondientes al tercer trimestre de aquel año.

Con fecha 21 de enero de 1991, el ahora recurrente se dirigió al Juzgado de Instrucción núm. 3 de Barcelona, que tramitaba las diligencias penales, solicitando que se ordenara a la Inspección de Hacienda la devolución de diversos documentos relativos a su actividad profesional, sin especificar que, entre otros, precisaba con urgencia aquellos resguardos para presentar la oportuna autoliquidación.

El Juzgado de Instrucción expidió dicho mandamiento el día 28 de enero de 1991 y el recurrente lo entregó en la Inspección de Hacienda el día 31 siguiente, entregándosele, entre otra documentación, «el sobre anual de los tres primeros trimestres del IVA, 1990, de las dos sociedades ... y de la persona física», indicándosele que le sería facilitado el resto de la documentación el día 6 de febrero, sin que en las actas conste expresamente identificada devolución de los impresos trimestrales de IRPF.

El ahora demandante de amparo presentó la declaración de IVA el día 22 de febrero de 1991, por lo que la Administración de Hacienda le comunicó en junio de 1992 la imposición de intereses de demora, al tipo del 12 por 100 (sic), que ascendían a 93.283 pesetas. Contra dicho acto se interpuso recurso ordinario, que fue desestimado mediante Resolución de 26 de octubre de 1992. Y contra la misma se interpuso reclamación ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, asimismo desestimada mediante Resolución de 14 de octubre de 1993.

Agotada la vía administrativa, la representación procesal del ahora recurrente interpuso recurso contencioso-administrativo alegando, fundamentalmente, la imposibilidad material de presentar la declaración de IVA dentro de plazo, por hallarse los documentos precisos en poder de la Inspección de Hacienda; y, asimismo, que el recargo del 10 por 100 —que en la configuración inicial de la LGT se calificaba de «intereses de demora»— realmente era una sanción que exigía la previa comisión de una infracción tributaria y que, al aplicar-

se sólo sobre veintitrés días de demora, suponía una tasa de interés del 165,5 por 100.

El recurso fue desestimado mediante Sentencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 17 de julio de 1997.

IV. Tipo de recurso:

La recurrente presenta un recurso de amparo contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, por vulneración de los arts. 9.1, 24 y 103.1 CE. Se pide la declaración de nulidad de la Sentencia impugnada, así como la de la liquidación de intereses de demora.

Se alega, en primer lugar, la infracción del derecho a la tutela judicial efectiva del art. 24.1 y 2 CE por desestimación de la mayoría de los medios de prueba propuestos por el recurrente (lesión del derecho de prueba), y porque la Sentencia que se recurre en ningún momento entra a valorar, ni aun para desestimarlos, los argumentos y razonamientos que se efectuaron en el escrito de demanda de 13 de diciembre de 1994 (lesión del derecho a obtener una resolución congruente), con excepción de lo que hace referencia a la aplicación del 10 por 100 de interés de demora por sólo veintidós días de retraso.

También se consideran vulnerados los arts. 9.1 y 103.1 CE por la actuación de la Administración que, en fraude de ley, requirió documentación con relevancia tributaria con ocasión de una diligencia penal sin que, aun siendo preceptivo, se aportase tampoco el expediente administrativo completo.

V. Fundamentos jurídicos:

El fundamento jurídico segundo excluye del análisis los arts. 9.1 y 103.1 CE por quedar fuera de las materias susceptibles del recurso de amparo.

Si admite, en cambio, la queja sobre la supuesta vulneración del derecho a la tutela

judicial efectiva sin indefensión, en su doble vertiente del derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes (art. 24.2) y a obtener una resolución congruente con las pretensiones de las partes (art. 24.1).

Sobre la denegación de los medios de prueba propuestos por el recurrente, el fundamento jurídico tercero observa que la prueba sí ha sido objeto de consideración específica por parte de la Sala, que ha advertido con la suficiente motivación de su falta de relación con el objeto del proceso. Añade que, habida cuenta del carácter no sancionatorio del interés mínimo del art. 61.2 LGT, su imposición se habría producido al margen de los hechos a que se refieren las pruebas denegadas. Además, no se aporta argumento convincente alguno en relación con la trascendencia para la decisión del recurso que pudiera haber tenido la práctica de los medios de prueba inadmitidos. Por ello desestima esta queja.

En cuanto a la vulneración del derecho fundamental a obtener una resolución judicial congruente con las pretensiones aducidas en el proceso contencioso-administrativo, comienza el fundamento jurídico cuarto mencionado la doble alegación planteada en el recurso contencioso-administrativo: de un lado, la de fuerza mayor, originada por la imposibilidad de presentar las correspondientes declaraciones del IVA, dado que la documentación necesaria fue intervenida durante la diligencia de entrada en el domicilio del actor; de otro, la improcedencia de que se hubiera aplicado un recargo del 10 por 100 conforme al art. 61.2 LGT.

La Sentencia concluye que el Tribunal *a quo* se limitó a desestimar la pretensión del recurrente, por haberse dictado la STC 164/1995, de 8 de noviembre, en la que se calificó dicha prestación como medida disuasoria no sancionadora, y ser aplicable el art. 61.2 LGT.

En cambio, no existió respuesta judicial en relación con la existencia de fuerza mayor en la presentación de las referidas declaraciones del IVA. Ni siquiera hubo desestimación tácita, pues dicha pretensión tiene carácter previo a la segunda formulada por el actor, de modo que si hubiera

sido acogida habría hecho innecesario entrar a resolver sobre la aplicación del recargo del 10 por 100 y su naturaleza sancionatoria o no. Por esta circunstancia se estima el amparo.

VI. Comentario crítico:

El derecho a la tutela judicial efectiva comprende el libre acceso a los Tribunales para solicitar de éstos la tutela de un derecho subjetivo o de un interés legítimo, el derecho a presentar los recursos que las leyes prevean y a que el contenido del fallo sea respetado y ejecutado. Pero consiste, primariamente, en el *derecho del litigante a obtener una resolución judicial motivada y congruente, que se pronuncie sobre el fondo de las pretensiones deducidas* (sea favorable o adversa), siempre que concurren los presupuestos procesales necesarios para ello. Es decir, cumpliéndose los requisitos procesales definidos en las leyes, y con independencia del fundamento de la pretensión, el justiciable tendrá derecho a que el Tribunal se pronuncie sobre el fondo de ésta, aunque sea para desestimarla. Por el contrario, puede ocurrir que una pretensión aparentemente fundada no se resuelva en cuanto al fondo por falta de algún requisito procesal establecido por la ley que determine su inadmisión. Ello con independencia de que, si la ley admite varias interpretaciones, el criterio *pro actione* o de interpretación más favorable a la efectividad del derecho fundamental suponga elegir la menos gravosa para entrar a conocer del fondo de la cuestión planteada. Se trata, por tanto, de un derecho constitucional de configuración legal.

En este caso, se cumplen los requisitos procesales fijados legalmente, y aunque la pretensión era, a nuestro juicio, infundada -en cuanto que el recurrente pudo iniciar antes las gestiones o ser más explícito en la petición de documentos, presentando a tiempo la autoliquidación-, la ausencia de respuesta judicial sobre la existencia de fuerza mayor en la presentación extemporánea de la autoliquidación determinó la incongruencia omisiva apreciada por el Tribunal Constitucional.

De todos modos, con un criterio de justicia material podría haberse apreciado desestimación tácita pensando que el Tribunal *a quo* consideró que la ausencia de carácter sancionador no requería entrar a analizar la existencia de fuerza mayor, partiendo de la base de que el recargo operase de un modo objetivo.

La segunda cuestión abordada es la ilegítima privación o limitación de medios de defensa, entendiendo por tales las consistentes en realizar alegaciones o en proponer y practicar pruebas. Centrándonos en el derecho a la prueba del art. 24.2 CE debe tenerse en cuenta, siguiendo la doctrina del propio Tribunal Constitucional, que si bien garantiza a las partes del proceso la aportación de las pruebas necesarias para acreditar los hechos que sirven de base a sus pretensiones, dentro de los autorizados por el ordenamiento, únicamente se refiere a aquellos supuestos en que concurren los siguientes requisitos: que *haya sido solicitada en la forma y momento legalmente establecido, que la prueba sea «decisiva»* en términos de defensa, *que reúna las condiciones de idoneidad objetiva para la acreditación de los hechos que sean relevantes y que la falta de práctica de la diligencia probatoria admitida sea imputable a la negligencia del órgano judicial, y no a la de la parte recurrente.*

No basta, en consecuencia, con acreditar la ilegítima limitación de la prueba. El juicio definitivo sobre la efectividad de la indefensión dependerá de la idoneidad de los medios de defensa para alcanzar el resultado y del carácter decisivo de la prueba en términos de defensa. No hay indefensión si el medio de defensa preferido es objetivamente inidóneo para el fin propuesto, pues en tal caso la falta de admisión no ocasiona un perjuicio al recurrente. Pero es que, además, Y en el caso de autos, señala el Tribunal que la parte actora no acreditó que la prueba fuera decisiva para adoptar la resolución. En este sentido, recuerda que «dado su carácter no sancionatorio, la aplicación al supuesto enjuiciado del ya referido art. 61.2 LGT se habría producido al margen de los hechos a que se refieren las pruebas denegadas».

No obstante, esto es así en tanto en cuanto el recargo respondiera a una finalidad meramente compensatoria, de modo que la circunstancia de fuerza mayor no fuera tenida en consideración a la hora de aplicarlo. Sin embargo, tal como señaló la STC 164/1995, el recargo o interés mínimo del 10 por 100 tiene una doble finalidad, resarcitoria del retraso y disuasoria de la falta de pago. En consecuencia, debería ser causa excluyente del mismo la fuerza mayor, así como el resto de supuestos previstos en el art. 77.4 LGT, y el error invencible (que el propio TC incluyó entre las causas de exclusión de responsabilidad en la Sentencia 76/1990), pues carece de sentido aplicar una medida disuasoria a los retrasos no culpables, al ser imposible que cumpliera su finalidad.

VII. Relevancia jurídica:

Con anterioridad a este pronunciamiento, el Tribunal Constitucional ha dispuesto que «para que la queja por incongruencia omisiva sea atendible en el plano constitucional debe comprobarse la concurrencia de dos extremos esenciales: el efectivo planteamiento de la cuestión cuyo conocimiento y decisión se afirma eludido por el Tribunal, y la ausencia de respuesta razonada por parte del órgano judicial a ese concreto motivo de recurso» (STC 5/1990, FJ 3). También ha señalado como requisito de la misma que cause «una indefensión real y efectiva, reflejada en un perjuicio concreto al derecho a la defensa en juicio del afectado» (STC 1/2001, FJ 4). En esta Sentencia resalta el hecho de que la tutela judicial otorgue el derecho a una resolución sobre todas las pretensiones formuladas por las partes, aunque sean infundadas. Como afirma en el último Fundamento Jurídico: que existiera o no la posibilidad de que el recurrente recabara los datos de la Administración y que esté o no fundada su pretensión de fuerza mayor, no es relevante a estos efectos.

De esta Resolución podría inferirse que los recargos de naturaleza resarcitoria y disuasoria del 5, 10 y 15 por 100, así como el del 20 por 100 cuyo carácter es exclusivamente disuasorio por su compatibilidad con los intereses de demora, son aplicables en los casos de exoneración de responsabilidad previstos en el art. 77.4 LGT. Entendemos que ésta no es la solución correcta, pues la exoneración de responsabilidad debe impedir la aplicación de unos recargos cuya finalidad es disuadir una conducta, cuando menos, reprochable. El legislador del IVA lo ha visto así al proscribir los mentados recargos en caso de error fundado de derecho (arts. 89 y 114 LIVA), pero ello debería ampliarse a los demás supuestos de exclusión de responsabilidad y al resto de tributos.

Finalmente, en la nueva Sentencia que dicte el TSJ de Cataluña, si decide la aplicación del interés mínimo, operará la previsión del art. 3.4 LDGC que impone la retroactividad del régimen de recargos cuando sea más favorable, en cuyo caso deberá girarse el del 5 por 100, al ser un retraso inferior a tres meses.

VIII. Bibliografía:

- GONZÁLEZ PÉREZ, J.: «La aplicación de las normas de la Ley de Enjuiciamiento Civil sobre prueba en el proceso administrativo», *REDA*, núm. 111, 2001.
- MANTERO SAENZ, A.: «La prueba en la Ley General Tributaria», *Crónica Tributaria*, núm. 50, 1984.
- MARÍN-BARNUEVO FABO, D.: «La distribución de la carga de la prueba en Derecho tributario»; *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 94, 1997.
- PEREZAGUA CLAMAGIRAND, L.: *La prueba en el Derecho tributario*, IEF, Madrid, 1975.
- PERIS GARCÍA, P.: *La prueba en la reclamación económico-administrativa y en el recurso contencioso*, Aranzadi, Pamplona, 1997.
- PITA GRANDAL, A.M.: «Introducción al estudio de la prueba en el procedimiento de gestión tributaria», en *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 54, 1987.