

TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO PENAL

RECURSO DE CASACIÓN N°: 871/2000

Ponente Excmo. Sr. D. : José Jiménez Villarejo

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Penal

SENTENCIA N°: 2476/2001

Excmos. Sres.:

D. Joaquín Delgado García
D. José Ramón Soriano Soriano
D. José Jiménez Villarejo

En nombre del Rey

La Sala Segunda de lo Penal, del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. mencionados al margen, en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que la Constitución y el pueblo español le otorgan, ha dictado la siguiente

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veintiséis de Diciembre de dos mil uno.

En el recurso de casación que ante Nos pende con el núm.871/2000, interpuesto por el Ilmo.Sr.Abogado del Estado y la representación procesal de José A. A. contra la Sentencia dictada, el 1 de febrero de 2.000, por la Sección Primera de la Audiencia Provincial de Valencia, en el Procedimiento Abreviado núm.20/95 del Juzgado de Instrucción núm. 2 de Sueca que condenó a José A. A. como autor responsable de un delito continuado contra la hacienda pública, a la pena de tres años y seis meses de prisión, mil millones de pesetas, habiendo sido partes en el presente procedimiento el Ilmo.Sr.Abogado del Estado,el recurrente representado por la Procuradora Dña.Isabel Afonso Rodríguez, como parte recurrida Rafael L. A. y Francisco A. R., representados por la Procuradora Dña.Mª Luz Albácar Medina, y el Excmo.Sr.Fiscal, han dictado Sentencia los Excmos.Sres. mencionados al margen, bajo Ponencia de D.José Jiménez Villarejo, que expresa el parecer de la Sala con arreglo a los siguientes.

I. ANTECEDENTES

1.- El Juzgado de Instrucción núm. 2 de Sueca incoó Procedimiento Abreviado con el núm.20/95 en el que la Sección Primera de la Audiencia Provincial de Valencia, tras celebrar juicio oral y público, dictó Sentencia el 1 de febrero de 2.000, que contenía el siguiente fallo:

"Primero. Condenar a José A. A. como autor responsable de un delito continuado contra la Hacienda Pública, en cantidad de especial importancia, con la concurrencia de una circunstancia analógica con la de confesión del hecho delictivo, a la pena de TRES AÑOS Y SEIS MESES DE PRISION, a la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, a la pena de MIL MILLONES DE PESETAS, con arresto sustitutorio de un año en caso de impago, a la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante un período de cuatro años, y al pago de una tercera parte de las costas causadas. Segundo. Absolver a Francisco A. R. y a Rafael L.A. del delito contra la Hacienda Pública de que han venido siendo acusados, dejándose sin efecto las medidas cautelares decretadas con respecto a los mismos y con declaración de oficio de las dos terceras partes de las costas causadas."

2.- En la citada Sentencia se declararon probados los siguientes hechos:

"Primero. Se declara probado que José Anrubia Albert, mayor de edad y sin antecedentes penales, tras haber funcionado desde 1975 como empresa individual en el sector cárnico, constituyó por escritura de 20 de enero de 1.981 la sociedad anónima La Ribera S.A., con un capital fundacional de 90 millones de pesetas y un total de 9.000 acciones nominativas de diez mil pesetas de valor nominal cada una, siendo suscritas 8.998 acciones por el propio José A. A., mientras que sus cuñados Francisco A. R. y Rafael L. A. suscribieron las otras dos acciones restantes. Además, José A. A. fue designado administrador único de dicha sociedad. Mediante escritura de 30 de marzo de 1.981 se rectificó la denominación social de la entidad, que se pasó a llamar José A. S.A. En 24 de junio de 1.982, y como consecuencia de una grave enfermedad sufrida por José A. A., fueron modificados los estatutos sociales, y se atribuyó el gobierno y la administración de la sociedad a un consejo de administración compuesto por las tres personas ya mencionadas, siendo el presidente Francisco A. R., el vicepresidente José A. A. y el secretario Rafael L.a.. Con fecha 7 de mayo de 1.987 se aumentó el capital social hasta 3000 millones de pesetas, adjudicándose las nuevas acciones a los antiguos accionistas en la misma proporción que ostentaban con anterioridad en la sociedad.

Segundo. Como consecuencia de una actuación inspectora centrada en el sector cárnico, se iniciaron actividades de comprobación e investigación en la entidad Juan A. S.a. mediante comunicación de 9 de enero de 1.989, desarrollándose después mediante sucesivas visitas de los inspectores fiscales al domicilio fiscal de la entidad, sito en la carretera de Alicante, kilómetro 332, en término municipal de Sollana, siendo la última actuación inspectora de fecha 29 de junio de 1989. Durante ese lapso temporal se realizaron las siguientes actividades inspectoras centradas en los años 1984 a 1988: verificación externa de las ventas a algunos clientes de la empresa, comparándose la documentación recibida de éstos con la aportada por la entidad inspeccionada, apreciándose diversos descuadres, comprobación de las ventas realizadas mediante el examen de las facturas y albaranes de la empresa, advirtiéndose por los inspectores la imposibilidad de conocer los criterios de numeración seguidos en la emisión de albaranes, pese a haber recabado insistentemente una explicación sobre tales criterios sin haber obtenido una respuesta satisfactoria, como consecuencia de todo lo cual se derivó la imposibilidad de

comprobar el número de operaciones de venta efectuadas; apreciación de simulación de operaciones de venta a determinados clientes durante los años 1983 a 1985, referidas a jamón fresco o en sangre que en ese período estaban exentos del impuesto general de tráfico de empresas; examen de las guías de circulación interprovincial de ganado porcino, poniéndolas en comparación con el libro registro facilitado por el veterinario titular de la empresa, advirtiéndose descuadres entre ellos; verificación de la coincidencia de los cerdos sacrificados con los cerdos vendidos a través del examen del despiece del animal, apreciándose también patentes diferencias; verificación del consumo de materias auxiliares, para poder determinar la existencia de correspondencia entre dicho consumo y los animales o piezas de animales que se afirman vendidos. Por los inspectores actuantes se detectó en la empresa inspeccionada una actitud de obstaculización y entorpecimiento a su labor de comprobación, que se materializó en los siguientes aspectos; negativa a aportar la composición porcentual en peso de los productos elaborados por la entidad; discrepancias en los análisis químicos de los productos que incorporan un determinado tipo de conservantes; aportación de estadísticas de control de salazones y animales sacrificados; aportación de datos sobre los marchamos santiarios de jamones; negativa a aportar recibos firmados en cobros al contado, y actitud dilatoria en la aportación de datos relativos a clientes. Además, la contabilidad de la empresa que fue presentada ante los inspectores actuantes fue un libro diario llevado de forma manual con asientos mensuales y a un nivel de desarrollo de cuentas con dos dígitos, así como libros de inventarios y balances, cumplimentados también de forma manual, que a la vista de las precedentes investigaciones y comprobaciones no reflejaban la verdadera situación patrimonial de la empresa. Por tales razones, los inspectores optaron por acogerse a un régimen de estimación indirecta para valorar el verdadero volumen de la empresa inspeccionada, partiendo de los datos obtenidos a partir de sus propias investigaciones.

Así, se llegó a la conclusión de que la principal referencia del sistema de estimación indirecta fue el número de unidades sacrificadas y vendidas, obteniéndose las siguientes diferencias: en 1986, 54.120 unidades; en 1987, 104.414 unidades; y en 1.988, 78.392 unidades. Tales diferencias repercuten directamente sobre las bases imponibles de los impuestos sobre sociedades, tráfico de empresas y valor añadido, incrementándose correlativamente las cuotas tributarias.

Tercero. De todo lo anterior se obtuvieron las siguientes conclusiones finales con respecto a cuotas tributarias dejadas de ingresar: a) en relación con el impuesto general de tráfico de empresas, 95.552.333 pesetas en el año 1984, y 122.799.830 pesetas en el año 1985; b) con respecto al impuesto sobre el valor añadido, 154.415.286 pesetas en el año 1986, 226.257.319 pesetas en el año 1987, y 128.675.154 pesetas en el año 1.988; c) en cuanto al impuesto sobre sociedades, 390.635.410 pesetas en el año 1984, 282.964.011 pesetas en el año 1.985, 445.877.727 pesetas en el año 1.986, y 1.031.198.712 pesetas en el año 1987.

Cuarto Por la dirección General del Servicio Jurídico del Estado, y fechado al 4 de abril de 1.990, tras analizar la actuación inspectora sobre la entidad José A. S.A., se emitió un dictamen dirigido al Jefe de la Unidad Especial de Vigilancia y Represión del Fraude Fiscal, en que parcialmente se corrigieron las apreciaciones de dichos inspectores fiscales, indicándose que "están adecuadamente justificadas las causas determinantes de la aplicación del régimen de estimación indirecta, pero la determinación de las bases imponibles no se considera correcta. Los incrementos de las bases que se fijan hacen que el elemento objetivo del tipo del artículo 349 (hoy 305) del Código penal aparezca 'desproporcionado'. en esta desproporción hay -según el criterio de este Centro Directivo- algún error, algunas apreciaciones que carecen de la oportuna explicación y varias operaciones no suficientemente contrastadas. Por ello, esta Dirección General es del criterio de que las estimaciones de las bases imponibles se deben modificar antes

de que se formule la querrela criminal" (folio 361). Por los inspectores de finanzas intervinientes se emitió una comunicación fechada al 2 de mayo de 1.990, en que se daba contestación a las puntualizaciones y correcciones contenidas en el precedente dictamen (folio 370 y siguientes), a raíz del cual la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado contestó que "después de las aclaraciones y matizaciones efectuadas, esta Dirección General entiende que el expediente puede seguir su tramitación. Con esta fecha se autoriza al Servicio Jurídico del Estado en Valencia a que se persone en el procedimiento como acusador particular cuando se le haga ofrecimiento de acciones" (folio 379 y siguiente). La querrela formulada por el Ministerio Fiscal, que dio origen a la presente causa, estaba fechada el día 23 de febrero de 1990, y fue admitida por el Juzgado de Instrucción número dos de Sueca por auto de 12 de marzo siguiente.

Quinto. En virtud de comunicación remitida por la Agencia Estatal de Administración Tributaria con fecha 23 de abril de 1992 (folio 169), se hizo constar que por José A. S.A. se presentó solicitud de aplazamiento con fecha 3 de marzo de 1.990 por los siguientes conceptos e importes:

a) IGTE de 1985, 166.220.000 pesetas (folio 625).

b) IVA de 1986 a 1989, 107.626.737 pesetas, que se desglosa en las siguientes cantidades: 34.742.549 pesetas correspondientes a 1986 (folio 690), 35.325.047 pesetas correspondientes a 1987 (folio 693) y 37.559.141 pesetas correspondientes a 1988 (folio 696).

c) IRPF (Retenciones) de 1986 a 1989, 92.830.125 pesetas, que se desglosa en las siguientes cantidades: 20.219.401 pesetas correspondientes a 1986 (folio 704), 25.576.236 pesetas correspondientes a 1987 (folio 705), 23.354.068 pesetas correspondientes a 1988 (folio 705), 23.354.068 pesetas correspondientes a 1988 (folio 706), y 23.680.420 pesetas correspondientes a 1989 (folio 707).

d) Impuesto sobre sociedades de 1986 a 1988, 1.515.066 pesetas (folio 572). Todo lo anterior totaliza la suma de 368.191.928 pesetas.

Asimismo se indicó que "al día de hoy se sigue expediente ejecutivo contra la citada mercantil por importe de 613.607.737 pesetas".

3.- Notificada la Sentencia a las partes, se emplazó a las partes con fecha 25 de febrero de 2.000 para que hiciesen uso de su derecho ante esta Sala.

4.- Por medio de escrito que tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal el día 14 de marzo de 2.000, el Ilmo. Sr. Abogado del Estado, interpuso el anunciado recurso de casación articulado en los siguientes motivos:

Primero, al amparo de lo dispuesto en el art. 849.2º LECr, por infracción de ley por error en la apreciación de la prueba.

Segundo, al amparo de lo dispuesto en el art. 849.1º LECr, por infracción de ley, por entender que se ha infringido el art. 305 CP en relación con el 74 del mismo Texto legal, art. 28 Ley General Tributaria, art. 8 RD 3314/1966 regulador del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, art. 8 del Reglamento de 18 de octubre de 1.981 que desarrolla el citado Impuesto, art. 21 Ley del Impuesto de Sociedades, art. 179 del Reglamento del Impuesto, art. 14 de la Ley Impuesto sobre el Valor Añadido, art. 23 del Reglamento IVA.

Tercero, por infracción de ley, y bajo el mismo amparo procesal que el anterior, por entender que se ha infringido precepto penal de carácter sustantivo constituido por el art. 305 CP, en relación con lo establecido en los arts. 31,10 y 11.a) CP.

Cuarto, por infracción de ley, al amparo de lo dispuesto en el art. 849.1 LECr, por infracción de precepto penal de carácter sustantivo constituido por el art. 305.4 CP en relación con lo establecido en el art. 21, párrafos 4 y 6 del mismo texto legal. Quinto, al amparo de lo dispuesto en el art. 849.1 LECr, por infracción, dados hechos declarados probados, del precepto penal de carácter sustantivo constituido por el art. 305 CP, en correlación con lo establecido por los arts. 110, 111 y 116 CP, art. 58 Ley General Tributaria, con la redacción que le ha sido dada por Ley 25/1995, de 20 de julio, y art. 36 Ley General Presupuestaria.

5.- Por medio de escrito que tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal el día 14 de marzo de 2.000, la Procuradora Dña.Isabel A. R., en nombre y representación de José A. A., interpuso el anunciado recurso de casación articulado en los siguientes motivos:

Primero, por infracción de ley, al amparo de lo dispuesto en el art. 849.1 LECr, por indebida aplicación del art. 305 CP, apartados 1 y 2, en relación con los arts. 47 y 50 Ley General Tributaria, art. 64.1 del Reglamento de Inspección aprobado por RD 939/1986, de 25 de Abril, en relación también con el art. 5 RD 15477/1982, de 19 de Julio.

Segundo, al amparo de lo dispuesto en el art. 5.4 LOPJ por violación del derecho a la presunción de inocencia, del art. 24.2 CE, en relación con el art. 50 Ley General Tributaria.

Tercero, al amparo de lo dispuesto en el art. 5.4 LOPJ por vulneración del derecho a la presunción de inocencia del art. 24.2 CE.

Cuarto, por infracción de ley, al amparo de lo dispuesto en el art. 849.1 LECr, por no aplicación del art. 305.4 CP, este motivo se formula con carácter subsidiario y alternativo y para el eventual caso de que los mismos sean desestimados.

Quinto, al amparo de lo dispuesto en el art. 849.1 LECr, por infracción de ley, en conexión con el art. 305 CP y el art. 37.2 Ley de 14 de noviembre de 1.977.

6.- Por medio de escrito que tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal el día 17 de abril de 2.000, la Procuradora Dña.Isabel Afonso Rodríguez, en nombre y representación de José A. A., evacuando el trámite que se le confirió, y por las razones que adujo, impugno el recurso interpuesto por el Abogado del Estado.

7.- El Ilmo.Sr.Abogado del Estado, por medio de escrito que tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal Supremo el día 5 de mayo de 2.000, evacuando el trámite que se le confirió y por las razones que adujo, impugnó el recurso interpuesto por la representación de José A. A..

8.- Por medio de escrito que tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal el día 18 de abril de 2.000, la Procuradora Dña.Maria Luisa Albacar Medina, en nombre y representación de la parte recurrida Rafael L. A. y Francisco A. R., evacuando el trámite que se le confirió, y por las razones que adujo, impugnó la admisión de los motivos primero y tercero del recurso interpuesto por el Abogado del Estado.

9.- El Excmo.Sr.Fiscal, por medio de escrito fechado el 14 de septiembre de 2.000, evacuando el trámite que se le confirió, y por las razones que adujo, impugnó los cuatro primeros motivos del recurso interpuesto por el Abogado del Estado, apoyando el quinto, impugnando también los cinco motivos del recurso interpuesto por José A. A..

10.- Por Providencia de 13 de noviembre de 2.000 se declaró el recurso admitido y concluso, y por otra de 12 de noviembre del presente año, se señaló para deliberación y fallo del recurso el pasado día 13, en cuya fecha la Sala deliberó con el resultado decisorio que a continuación se expresa.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

Recurso del Ilmo.Sr.Abogado del Estado.

1.- En el primer motivo de casación articulado en este recurso, que se ampara en el art. 849.2º LECr, se denuncia un error de hecho en la apreciación de la prueba que consistiría, según el breve extracto que encabeza el motivo, en "no considerar responsable al Presidente del Consejo de Administración D.Francisco A. R.". No considerar responsable de un delito a una persona acusada del mismo, si tal decisión fuese desacertada, no sería, en rigor, un error de hecho sino de derecho. El error de hecho sería previo a tal pronunciamiento jurídico y habría que buscarlo en la declaración probada de la Sentencia en que la pretendida equivocación se hubiese producido. El Abogado del Estado concreta este error en el último inciso del párrafo séptimo de los hechos probados de la Sentencia recurrida, en que se dice que la integración de Francisco A. R.y Rafael L. A. en el consejo de administración de la sociedad anónima de la que era propietario casi exclusivo José A. A., cuñado de aquéllos, "parece ser que (...) fue una maniobra meramente formal (...) ya que la dirección efectiva de la empresa siempre estuvo en manos de éste", es decir, en manos de José A.. A esta frase, sin embargo, precede otra en el mismo párrafo, algo más precisa y contundente, en que se afirma lo siguiente: "José A. A., en su calidad de propietario casi exclusivo de la empresa que llevaba su propio nombre, era quien decidía personalmente todo cuanto se hacía, sin que nadie más tuviera capacidad para tomar decisiones". Esta primera afirmación del séptimo hecho probado es, sin duda alguna, considerada también errónea por la parte recurrente que, para basar su denuncia, aduce, como documentos demostrativos de la equivocación, una declaración prestada ante el Juzgado de Instrucción por D.Francisco A. R. y el informe de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, folios 2 a 289, en el que no señala particular alguno. Este primer motivo de casación no puede ser acogido.

El recurso de casación establecido por el art. 849.2º LECr no desapodera a los Tribunales de instancia de la facultad de apreciar, según su conciencia, las pruebas practicadas en el juicio que les concede el art. 741 de la misma Ordenanza Procesal, ni significa una excepción al principio de inmediación que, en el proceso penal, constituye una garantía para el acusado en tanto se encuentra indisolublemente unido a los de oralidad y concentración. Esto último -el hecho de que el recurso de casación a que nos referimos no sea una excepción al principio de inmediación- está claramente revelado tanto por la exigencia legal de que el pretendido error en la apreciación de la prueba esté demostrado por documentos obrantes en autos, como por la doctrina jurisprudencial a cuyo tenor demostración equivale, en este caso, a evidencia, es decir, a suficiencia del documento -literosuficiencia es la denominación forense de esta cualidad- para probar el error por sí mismo, sin necesidad de ponerlo en relación con otras pruebas ni de extraer de su contenido inferencias más o menos lógicas, puesto que sólo ante un documento de tales características, cuyos particulares evidenciadores del error incumbe señalar a quien lo denuncia,

se encuentra el Tribunal de casación en condiciones de inmediatez idénticas a las que tuvo el de instancia ante el conjunto de la prueba cuya práctica presencié. Por su parte, la subsistencia de la facultad del juzgador de apreciar, en su conjunto y en conciencia, la prueba celebrada en el juicio oral no obstante la posibilidad ofrecida a las partes por el art. 849.2º LECr de cuestionar dicha apreciación como errónea, se manifiesta en la exigencia legal de que el documento base de la denuncia del error no resulte contradicho por otros elementos probatorios y en la exégesis jurisprudencial según la cual no cabe entender por documento, a estos efectos, las actas en que hayan quedado registradas, bajo la fe pública judicial, diligencias probatorias de carácter personal o crítico sometidas a la valoración del Tribunal de instancia.

De acuerdo con la doctrina que ha quedado sumariamente expuesta, es claro que no procede declarar la existencia del error en la apreciación de la prueba que la Abogacía del Estado pretende. Por una parte, un tal pronunciamiento no podría estar fundado nunca en la declaración de un acusado -mucho menos en una declaración prestada en la fase instructoria del proceso pues corresponde exclusivamente al Tribunal de instancia ponderar su veracidad contrastándola con la que se produzca en el juicio oral- ni en un conjunto documental de cerca de trescientos folios en que la parte recurrente no particulariza el punto o los puntos que podrían poner en evidencia el error. Por otra, es preciso recordar que la afirmación tachada de errónea ha podido ser hecha por el Tribunal de instancia mediante la valoración racional de otras pruebas -declaraciones de acusados y testigos- que se orientaron en el sentido de que efectivamente era el acusado José A. el que decidía personalmente todo cuanto se hacía en la empresa. Por todo ello, el primer motivo del recurso debe ser desestimado.

2.- En íntima relación con el primer motivo de casación se encuentra el tercero por lo que parece aconsejable darle la debida respuesta inmediatamente después de dejar resuelto el primero. En este tercer motivo, que se ampara en el art. 849.1º LECr, se denuncia una infracción del art. 305 CP, en relación con lo establecido en los arts. 31,10 y 11 a) del mismo Cuerpo legal, por no haber sido declarado responsable del delito apreciado en la Sentencia recurrida el acusado Francisco A. R.. La desestimación del motivo parece inevitable una vez rechazado el primero y dejada intacta la declaración de hechos probados de la Sentencia recurrida en lo que se refiere a la falta de participación de ese acusado en los actos mediante los cuales se defraudó a la Hacienda Pública. En el art. 31 CP se establece la responsabilidad personal del que actúa como administrador de hecho o de derecho de una persona jurídica, aunque no concurren en él las condiciones, cualidades o relaciones que la figura de delito requiera para ser sujeto activo del mismo, si tales circunstancias se dan en la persona jurídica en cuyo nombre o representación obre. En el supuesto que ahora examinamos, el acusado Sr.A. R. era administrador de derecho y representante legal de la entidad "José A., S.A." que tendría que ser considerada autor del delito objeto de condena -puesto que suya era la obligación de tributar- si no fuese porque la responsabilidad penal en sentido estricto no puede recaer sino en una persona física, condición que obviamente sí concurre en el Sr.A. R.. Pese a ello, no se debe considerar penalmente responsable a este acusado del delito de defraudación a la Hacienda Pública porque no realizó, al tiempo en que se produjo su comisión, el primer elemento del tipo de autoría definido en el art. 31 CP; aunque formalmente fuese administrador de "Jose A., S.A.", no actuó como tal. Si en la declaración de hechos probados de la Sentencia, a cuyos términos hemos de atenernos escrupulosamente en la resolución de un motivo de casación por corriente infracción de ley, se dice que José A. "era quien decidía personalmente todo cuanto se hacía" en la empresa, en la que "nadie más" tenía "capacidad para tomar decisiones" y que "la dirección efectiva de la empresa siempre estuvo en manos de éste", es decir, del mencionado José A., difícilmente se puede sostener que haya sido declarado probada -siendo dicha declaración presupuesto indispensable de la de responsabilidad penal cuya ausencia denuncia la parte recurrente- la actuación del Sr.A. R.

como administrador de la empresa cuando tuvo lugar el impago de los impuestos a que la misma estaba obligada. Ahora bien, la parte recurrente no sólo cita en el tercer motivo de su recurso, como norma penal infringida, el art. 31 CP sino también los arts. 10 y 11.a) del mismo Cuerpo legal, dando a entender -aunque este punto no es objeto de desarrollo en sus alegaciones- que el Sr.A. R. pudo cometer el delito por omisión. Es muy discutible que el tipo de delito fiscal que consiste en eludir el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta de retribuciones en especie, sea susceptible de comisión por omisión puesto que tiene una naturaleza esencialmente omisiva, pese a que el comienzo del art. 305 CP parezca sugerir que todos los tipos de delitos contra la Hacienda Pública pueden ser cometidos por acción o por omisión. Pero sea cual sea la estructura del tipo a que nos referimos -la de un delito en que la misma omisión constituya la situación típica o la de un delito de acción que admita la forma omisiva como equivalente en la producción del resultado típico- una cosa es indudable y es ella que, para la existencia de una omisión delictiva, se hace imprescindible que el autor haya tenido capacidad de realización de la conducta omitida. No es suficiente para la integración del delito de omisión que el autor haya tenido formalmente la obligación de actuar si de hecho no ha podido hacerlo. Pues bien, tampoco permite la declaración de hechos probados de la Sentencia recurrida afirmar que el Sr.A. R. estuviese en condiciones de disponer el pago de los impuestos en la cuantía realmente adeudada mientras ostentó el cargo de presidente del consejo de administración de la entidad obligada. A ello se opone terminantemente el hecho de que, a causa del carácter puramente formal de su nombramiento, no tuviese capacidad alguna para tomar decisiones toda vez que -nos vemos obligados a recordarlo- solamente la tenía José A. A. en cuyas manos estuvo siempre la dirección efectiva de la empresa. No cabe, en consecuencia, admitir que en la Sentencia de instancia se infringieron, por inaplicación indebida, las normas penales invocadas en el tercer motivo de casación que, por ende, debe ser rechazado.

3.- En el motivo segundo y con el mismo amparo procesal, el Abogado del Estado denuncia una infracción del art. 305 CP en relación con el art. 74 del mismo Código y con los arts. 28 de la Ley General Tributaria, 8 del Decreto 3314/1996 regulador del Impuesto General sobre tráfico de empresas, 8 del Reglamento que desarrolla el citado Impuesto, 21 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 27-12-78, 170 del Reglamento del mismo Impuesto de 15-10-82, 14 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido de 2-8-85 y 23 del Reglamento del mismo impuesto de 30-11-85, infracción legal que se ha producido, a juicio de la parte recurrente, por haberse apreciado en la Sentencia recurrida un solo delito continuado contra la Hacienda Pública y no nueve delitos como postuló la Abogacía del Estado ante el Tribunal de instancia. El motivo debe ser estimado. Aunque el delito fiscal -y concretamente, el de elusión del pago de tributos- tiene cierta semejanza con muchos delitos contra el patrimonio y el orden socioeconómico a los que es aplicable indiscutiblemente la figura del delito continuado en caso de concurso real, la definición legal del tipo que nos ocupa, así como la diversidad de los deberes fiscales que son vulnerados mediante su comisión, condicionados cada uno de ellos por hechos imponderables diferentes, ejercicios temporalmente distintos e incluso por plazos de declaración y calendarios diversos, le dan al delito fiscal una estructura específica difícilmente compatible con la continuidad delictiva, nunca apreciada por esta Sala que, en Sentencias como las 1493/1999 y 20/2001, ha castigado por separado los múltiples delitos fiscales cometidos en cada caso sin plantearse siquiera la posibilidad de unificarlos en un delito continuado. Como se dice en nuestra reciente Sentencia 1629/2001, de 10 de Octubre, en que ya ha sido planteado expresamente el problema, "cuando el texto del art. 305 CP describe la acción como la elusión del 'pago de tributos' se refiere a infracciones particulares que sólo pueden ser infracciones de deberes específicos propios de cada tributo", de suerte que si se presentan varias declaraciones fiscales fraudulentas referidas a distintas especies de tributos, se cometerán por regla varios hechos independientes, incluso cuando las declaraciones estén referidas al mismo ejercicio fiscal. Y si la singularidad de cada

impuesto es un obstáculo para que la elusión de su pago se amalgame con la del pago de otro de distinta naturaleza, la redacción del apartado 2 del art. 305 CP lo es también, como se dijo en Sentencia de 9-3-93, para que el impago del impuesto correspondiente a un período impositivo o declaración pierda su condición de delito independiente y se funda, en un delito continuado, con el impago del mismo impuesto correspondiente a otro período. Se establece en el mencionado apartado 2 del art. 305 CP que, a los efectos de determinar la cuantía de quince millones de pesetas, a partir de la cual la defraudación a la Hacienda Pública se convierte en delito, "se estará a lo defraudado en cada período impositivo o de declaración" si se trata de tributos, retenciones, ingresos a cuenta o devoluciones periódicos o de declaración periódica. Resulta lógico deducir de esta norma que si las defraudaciones cometidas en distintos períodos y referidas al mismo impuesto no pueden sumarse para que la cuantía total de las mismas convierta en delito lo que de otra forma sería una pluralidad de infracciones administrativas, no puedan sumarse tampoco las cantidades defraudadas en delitos cometidos en distintos períodos para que la pluralidad de delitos sea castigada como uno solo continuado. Esta característica individualidad que cabe predicar de cada delito fiscal se opone a que el conjunto de todos los descritos en la declaración de hechos probados de la Sentencia recurrida sean penados como uno continuado por lo que, en lo que se refiere a la denuncia de indebida aplicación del art. 74 CP, el segundo motivo del recurso debe ser favorablemente acogido.

En este mismo motivo postula el Abogado del Estado que se condene al acusado por los nueve delitos fiscales que el Tribunal de instancia habría englobado en el "continuum" delictivo. En la declaración fáctica de la Sentencia recurrida no está del todo claro el número de defraudaciones que se consideran probadamente realizadas por el acusado. En el apartado tercero de dicha declaración se dice que los inspectores de Hacienda llegaron a la conclusión de que la entidad administrada por el acusado había dejado de ingresar nueve cuotas tributarias de cuantía superior a quince millones de pesetas, de las cuales dos, de 1984 y 1985, correspondían al impuesto general de tráfico de empresas, tres, de 1986 a 1988, correspondían al impuesto sobre el valor añadido y cuatro, de 1984 a 1987, correspondían al impuesto sobre sociedades. En el apartado quinto se dice primeramente que en comunicación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 23-4-92 consta que "José A., S.A." presentó el 3-3-90 solicitud de aplazamiento de pago de ocho cuotas tributarias de cuantía superior a quince millones de pesetas, de las cuales una correspondía al impuesto general de tráfico de empresas de 1985, tres correspondían al impuesto sobre el valor añadido de los años 1986 a 1988 y cuatro a retenciones del impuesto sobre la renta de las personas físicas de los años 1986 a 1989. Y en el mismo apartado quinto se dice a continuación que el Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria remitió al Servicio Jurídico del Estado en Valencia una comunicación, fechada el 16-4-99, indicando que las deudas tributarias de la citada entidad pendientes de pago -siempre de cuantía superior a quince millones de pesetas- son cinco, de las cuales tres corresponden al impuesto sobre el valor añadido, grandes empresas, de los años 1986 a 1988, una al impuesto sobre sociedades de 1984 y una al impuesto general de tráfico de empresas de 1985. El Tribunal de instancia no expresa en el mismo "factum" de la Sentencia cuál de las tres liquidaciones refleja las defraudaciones efectivamente acreditadas, pero en el apartado B) del fundamento jurídico segundo hace una declaración que subsana la anterior omisión puesto que, con indiscutible valor de hecho probado, dice "puede afirmarse con seguridad que la cantidad defraudada es, al menos, la suma admitida por la propia entidad José A., S.A. cifrada en 369.191.908 pesetas", suma de la que habría que descontar -añade esta Sala- 1.515.066 pesetas a que ascendían las cuotas tributarias de 1986 a 1988 correspondientes al impuesto sobre sociedades, puesto que, no pudiendo exceder ninguna de estas cuotas de los quince millones de pesetas habida cuenta de su monto global, su importe no puede ser tenido en cuenta a la hora de concretar cuáles son los hechos constitutivos de delito fiscal y no de mera infracción administrativa. Considera, pues, el Tribunal de instancia que las

defraudaciones que se pueden considerar probadas son las que figuran en la solicitud de aplazamiento de pago presentada por "José A. S.A." el 3-3-90, defraudaciones que no son nueve sino ocho al tener que ser excluidas, por no alcanzar la cifra que marca la frontera entre el delito y la infracción administrativa, las cuotas tributarias correspondientes al impuesto sobre sociedades de 1.986 a 1.988. Con esta pequeña salvedad, según la cual los delitos de elusión del pago de impuestos por los que debe ser condenado el acusado, una vez descartada la aplicación de la figura de delito continuado, son solamente ocho, procede estimar el segundo motivo del recurso.

4.- No procede, por el contrario, estimar el cuarto motivo de casación en el que, al amparo del art. 849.1º LECr, se dice haber sido infringido en la Sentencia recurrida el art. 305.4 CP en relación con lo establecido en el art. 21.4º y 6º del mismo Texto legal. El art. 305.4 CP, en el que se establece una excusa absolutoria para el caso de que el defraudador a la Hacienda Pública regularice su situación tributaria antes de que se le haya notificado por la Administración la iniciación de actuaciones de comprobación o si, éstas no se hubiesen producido, antes de que se hubiese interpuesto denuncia o querrela o de que se hubiese comenzado judicialmente a proceder, es evidente que no ha sido infringido por la sencilla razón de que no ha sido aplicado, como expresamente reconoce la parte recurrente en el breve extracto del motivo. No solamente no ha sido aplicada la excusa absolutoria sino que expresamente ha sido rechazada su aplicación en el fundamento jurídico quinto de la Sentencia recurrida. La que sí ha sido apreciada, justificadamente, es la atenuante analógica prevista en el nº6 del art. 21 CP puesto en relación con el nº 4º de la misma norma. Y es posible, a tenor de los hechos que se declaran probados en relación con este particular, que haya concurrido en el caso incluso la propia atenuante de confesión de la infracción puesto que, presentada la querrela por el Ministerio Fiscal el 23 de Febrero de 1990 y admitida por el Juzgado de Instrucción el 12 de Marzo siguiente, no sería descaminado sostener que, cuando la entidad "José A. S.A." presentó solicitud de aplazamiento del pago de su deuda tributaria el 3 de Marzo del mismo año, no conocía el acusado que el procedimiento judicial se dirigía contra él, aunque naturalmente supiese desde un año antes que estaba siendo objeto de investigación y comprobación por la Administración tributaria. Como quiera que la cantidad en su conjunto defraudada por los diversos y sucesivos delitos fiscales cometidos por el acusado es, según el hecho declarado probado por el Tribunal de instancia, la deuda tributaria reconocida por la entidad "José A. S.A." en la citada solicitud de aplazamiento, es legítimo concluir que el acusado confesó el hecho a la autoridad administrativa y facilitó de ese modo, a partir de la presentación de la solicitud, la investigación y persecución judicial de los hechos, sin que haya motivo para poner en duda, por lo demás, que la decisión de solicitar el aplazamiento fue del propio acusado como lo eran todas las decisiones importantes para la vida de la empresa. No hubo, pues, infracción legal en la aplicación, a los hechos declarados probados y a la responsabilidad del acusado, de la circunstancia atenuante prevista en el nº 6º en relación con el 4º del art. 21 CP. El cuarto motivo del recurso queda rechazado.

5.- En el quinto motivo, por último, igualmente residenciado en el art.849.1º LECr, se denuncia una infracción de los arts. 110,111 y 116 CP en relación con el art. 58 de la Ley General Tributaria de 28-12-63 según la redacción que le ha dado la Ley 25/1995 y el art. 36 de la Ley General Presupuestaria, por cuanto en la Sentencia recurrida no ha sido condenado el acusado al pago de los intereses de demora. El motivo debe ser estimado. Si, de acuerdo con el art. 36 de la Ley General Presupuestaria, "las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública devengarán interés de demora desde el día siguiente al de su vencimiento" y este interés tiene que ser el "legal del dinero vigente el día en que venza el plazo señalado", es indiscutible que dicho interés, devengado y no pagado, debe estimarse comprendido entre los perjuicios materiales derivados del delito y, en consecuencia, ser objeto de indemnización por parte de la persona que, como el

acusado, sea condenada como criminalmente responsable de un delito que consiste precisamente en eludir el pago de tributos adeudados a la Hacienda Pública. El motivo quinto debe ser favorablemente acogido y la condena al pago de los intereses de demora de las cantidades defraudadas acordada en la segunda Sentencia que se dictará a continuación de ésta.

Recurso de José A. A..

6.- En el primer motivo de este recurso, que se ampara en el art. 849.1º LECr, se denuncia una infracción, por indebida aplicación, del art. 305 CP en relación con los arts. 47 y 50 de la Ley General Tributaria de 28-12-63, con el art. 64.1 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos aprobado por RD 939/1986 y con el art. 5 del RD 1.547/1982, infracción legal que consiste, según se aclara en el breve extracto del motivo, en haber aceptado el Tribunal sentenciador la vía de la estimación indirecta para la determinación de las bases imponibles de los tributos eludidos por la entidad que el acusado representaba. Es más que discutible que las normas fiscales mencionadas por la parte recurrente, para ponerlas en relación con el art. 305 CP que pretende infringido, sean normas sustantivas que deban ser observadas en la aplicación de esta norma penal. La eventual infracción de los preceptos que establecen los métodos a seguir para la determinación de la base imponible de cada tributo o de los que regulan la forma de realizarse la actuación inspectora de la Administración tributaria podría dar lugar, en su caso, a una impugnación de las conclusiones a que hubiese llegado la Administración en la fijación de aquellas bases y de las cuotas tributarias que se considerasen devengadas y no pagadas. Esto quiere decir que la infracción de tales preceptos, si se hubiese producido, podría servir de base a una impugnación de los hechos declarados probados pero no para combatir la calificación jurídica de los mismos, que es lo que se hace en este motivo. Con independencia de este error básico en el planteamiento del motivo, el mismo no podría nunca ser estimado porque la aplicación del régimen de estimación indirecta, que es ciertamente subsidiario con respecto al de estimación directa, estuvo plenamente justificada, en el caso enjuiciado por la Sentencia recurrida, de acuerdo con el art. 50 de la Ley General Tributaria y el 65 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos. Disponen estas normas que la Administración aplicará el régimen de estimación indirecta de bases tributarias cuando "no puede conocer los datos necesarios para la estimación completa de las bases imponibles o de las cuotas o rendimientos por alguna de las siguientes causas:

- a) Que el sujeto pasivo o retenedor no haya presentado sus declaraciones o las presentadas no permitan a la Administración la estimación directa u objetiva de las bases o rendimientos.
- b) Que el sujeto pasivo o retenedor ofrezca resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora.
- c) Que el sujeto pasivo o retenedor haya incumplido sustancialmente sus obligaciones contables, especificándose en el apartado 2 del art. 64 del Reglamento General de Inspección cuándo se debe entender que existe incumplimiento sustancial de las obligaciones contables. La lectura del segundo de los hechos probados de la Sentencia recurrida permite comprobar con toda facilidad que, en el caso enjuiciado, concurrían circunstancias que autorizaban e incluso imponían la aplicación del régimen de estimación indirecta. En efecto, habiendo observado los funcionarios de la Inspección de Tributos claras anomalías en los documentos de la empresa del sector cárnico "José A., S.A.", que revelaban descuadres entre la documentación de la misma y la de sus clientes y en los documentos internos de la misma, de forma que resultaba imposible comprobar, entre otros importantes extremos, los animales comprados y sacrificados, las ventas efectuadas de las piezas obtenidas y el consumo de materias auxiliares, encontraron en la empresa una actitud de obstaculización y entorpecimiento a su labor de comprobación, a lo que se añadió la existencia de

una contabilidad absolutamente insuficiente, tosca e inidónea para verificar las declaraciones y determinar con exactitud las bases o rendimientos que debían ser objeto de comprobación. Todo lo cual confirma que la Administración tributaria estaba autorizada, en el caso, para emplear el régimen de estimación indirecta y que el Tribunal de instancia no dió cobertura ni ratificó infracción alguna de precepto legal al incorporar a la declaración de hechos probados de la Sentencia las conclusiones deducidas de la aplicación de dicho régimen de estimación. El primer motivo del recurso debe ser rechazado.

7.- En el segundo motivo de casación, residenciado en el art. 5.4 LOPJ, se denuncia lo que el recurrente considera una vulneración del derecho a la presunción de inocencia, reconocido a todos en el art. 24.2 CE, por haber utilizado la Administración Tributaria un método de estimación, como el indirecto, que sólo facilita un conocimiento probable de la base imponible y de la deuda tributaria. El motivo no puede prosperar por múltiples razones todas ellas de indiscutible peso. En primer lugar, el régimen de estimación indirecta de la base imponible no siempre y no sólo comporta la utilización de los métodos indiciarios a que se refiere el art. 65 del Reglamento General de Inspección de los Tributos -que consisten efectivamente en la aplicación de módulos o signos de carácter estadístico- sino en la aproximación a la realidad concreta del caso mediante las actuaciones previstas en el art. 64.3 del mismo Reglamento, que pueden proporcionar una probabilidad, en el conocimiento de las cifras investigadas, rayana en la certeza. En segundo lugar, debe tenerse en cuenta que el carácter meramente indiciario del régimen de estimación indirecta de la base imponible no excluye en principio que pueda ser desvirtuada, mediante su utilización, la presunción de inocencia toda vez que la misma puede decaer, en el ámbito procesal penal, también en virtud de pruebas indiciarias. En tercer lugar, no puede dejar de ser ponderada la prudencia con que ha procedido, en el caso sometido a enjuiciamiento, la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado que, ante una primera estimación global de la deuda tributaria de "José A., S.A." ascendente a cerca de tres mil millones de pesetas, corrigió parcialmente las apreciaciones de los inspectores a los que sugirió, de acuerdo con criterios de proporcionalidad, una modificación de las bases imponibles calculadas. En cuarto lugar, la relativa inseguridad de que adolece todo conocimiento asentado en indicios, que en la estimación indirecta a que nos referimos se puede traducir en una cierta imprecisión de las cifras a que ascenderían las deudas tributarias no ingresadas, se torna seguridad suficiente, a efectos de calificación jurídica, cuando los números alcanzados rebasan con mucho, en cada tributo y en cada período, el tope legal de quince millones de pesetas establecido en el art. 305 CP. Y en quinto y último lugar -aquí radica seguramente la razón más poderosa que obliga a desestimar este motivo- la solicitud de aplazamiento presentada por "José A., S.A.", el 3-3-390, cuando todavía se estaban realizando las actividades inspectoras, equivale de hecho a un reconocimiento de las defraudaciones cometidas en los años anteriores, sobre todo teniendo en cuenta que la declaración de hechos probados de la Sentencia recurrida se ciñe a las deudas tributarias confesadas expresamente en dicha declaración que viene a ser, en realidad, una prueba directa -no indiciaria- en que pudo basar su convencimiento el Tribunal de instancia. Carece de fundamento, en consecuencia, la pretensión de que se haya vulnerado en la Sentencia recurrida el derecho del acusado a la presunción de inocencia, por lo que se desestima el segundo motivo del recurso.

8.- En el motivo tercero, con el mismo amparo procesal que el anterior, se contiene una nueva denuncia del derecho fundamental a la presunción de inocencia, esta vez en relación con la atribución a la responsabilidad personal del acusado de las anomalías contables y de otro tipo que hicieron posible la defraudación a la Hacienda Pública de la entidad "José A., S.A.". Esta, según se alega, tenían un organigrama muy extenso y estaba perfectamente compartimentada, de forma que resultaba imposible, en la práctica, que una sola persona realizase los hechos por los que el

acusado ha sido condenado. Tampoco este motivo de casación puede ser favorablemente acogido. Por extenso y complejo que fuese el organigrama de la empresa que administraba el acusado -y no podía menos de serlo si la misma manejaba un negocio de más de dieciséis mil millones de pesetas declaradas en 1.987- existen en autos pruebas suficientes, a las que ya nos hemos referido en nuestra respuesta al recurso de la Abogacía del Estado, de que era el acusado quien, en su calidad de propietario exclusivo de la empresa, "decidía personalmente todo cuanto se hacía, sin que nadie más tuviera capacidad para tomar decisiones". El hecho de que sólo el acusado tuviese la capacidad de adoptar decisiones en la empresa debe interpretarse, naturalmente, no en el sentido literal de que todo acto, incluso el más ejecutivo y rutinario, de la vida de la empresa estuviese directamente controlado por él, sino de una forma racional y acorde con la común experiencia, lo que significa que el mismo monopolizaba las decisiones más importantes para la explotación del negocio y la obtención de beneficios, entre las cuales se comprendían, sin duda alguna, las encaminadas a la preparación de los datos que habían de servir de base a las preceptivas declaraciones a la Hacienda Pública. La grave enfermedad, a que alude la parte recurrente, sufrida por el acusado el año 1.982, fue precisamente la que determinó la modificación de los estatutos sociales y la creación de un consejo de administración en que estaban presentes los dos cuñados del acusado, pero esto, como se dice en el hecho probado séptimo de la Sentencia, no fue más que "una mera maniobra formal" que no impidió al acusado, pese a "las imposibilidades físicas que desde entonces viene arrastrando", tener en sus manos "la dirección efectiva de la empresa". La misma elementalidad de la contabilidad de la empresa, cuyos métodos casi artesanales contrastan poderosamente con la importancia económica de los negocios que la misma desarrollaba, demuestra con toda claridad la posibilidad de que el acusado controlase directamente, entre otras actividades de la entidad, la confección de los datos mediante los cuales se pretendió, evidentemente con éxito, defraudar a la Hacienda Pública en diversos conceptos y a lo largo de un dilatado período de tiempo. Tampoco desde este punto de vista se vulneró en la Sentencia recurrida la presunción de inocencia del acusado por lo que el tercer motivo de casación debe ser igualmente rechazado.

9.- En el cuarto motivo del recurso, que se ampara en el art. 849.1º LECr, formalizado de forma subsidiaria para el caso de que los anteriores no fuesen estimados, se denuncia una infracción, por inaplicación indebida, de la excusa absolutoria prevista en el apartado 4 del art. 305 CP. El motivo no puede ser estimado por la misma razón que justificó el rechazo, por el Tribunal de instancia, de la apreciación de la mencionada excusa absolutoria en el fundamento jurídico quinto de la Sentencia recurrida. El art. 305.4 CP concede una exención de responsabilidad penal al que regularice su situación tributaria "antes de que se le haya notificado por la Administración tributaria la iniciación de actuaciones de comprobación tendentes a la determinación de las deudas tributarias". En el supuesto resuelto por la Sentencia falta, con toda evidencia, el elemento temporal requerido para la exención, puesto que la entidad administrada por el acusado presentó solicitud de aplazamiento, con la pretensión de regularizar su situación tributaria, el 3-3-90, habiéndole sido comunicada la iniciación de actividades de comprobación e investigación el 9-1-89. Conviene recordar, con todo, que la indicada solicitud de aplazamiento no ha dejado de tener efectos jurídicos favorables para el acusado en la Sentencia recurrida puesto que ha servido de base para que haya sido apreciada en el mismo una circunstancia atenuante de responsabilidad criminal: la analógica puesta en relación con la de confesión de los hechos a las autoridades. Otro efecto aún más beneficioso, como el de la aplicación de la excusa absolutoria que se pretende, no es legalmente posible por lo que el cuarto motivo de casación debe ser terminantemente repelido.

10.- En el quinto y último motivo, amparado en el art. 849.1º LECr., se denuncia una infracción, por aplicación indebida, del art. 305 CP en relación con el art. 37.2 de la Ley de 14 de Noviembre

de 1.977, que todavía estaba vigente, según se alega, cuando se cometieron las elusiones de pago de tributos correspondientes a los ejercicios económicos de 1.984 y 1985, por lo que, para la persecución de los delitos cometidos en estos años, era preciso, a juicio del recurrente, que las correspondientes actuaciones de la Administración tributaria hubiesen adquirido firmeza y que, en todo caso, hubiera recaído resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central. Tampoco este motivo, en que viene a plantearse una cuestión prejudicial administrativa en relación con la perseguibilidad de los delitos fiscales cometidos por el acusado en 1984 y 1985, puede encontrar una favorable acogida en esta Sala. Descartando desde ahora que la pretendida prejudicialidad pueda ser aplicada al enjuiciamiento penal de hechos perpetrados en 1.984, puesto que ninguna deuda tributaria producida en ese año está incluida en los hechos declarados probados, esto es, en las deudas reconocidas en la solicitud de aplazamiento tantas veces mencionada, es claro que a partir del término del ejercicio económico de 1.985 -primero de los incluidos en el "factum" de la Sentencia recurrida- que es cuando el acusado incurre en la elusión de pago de los impuestos devengados en el mismo, ya no estaba en vigor el art. 37.2 de la Ley 50/1977, de 14 de Noviembre, sobre medidas urgentes de reforma fiscal, en que se establecía la necesidad de la firmeza de las actuaciones administrativas y, en todo caso, la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central para que la Autoridad administrativa pusiera los hechos en conocimiento del Ministerio Fiscal. El art. 37.2 de la Ley 50/1977 fue derogado, como recuerda la parte recurrente, por la Ley Orgánica 2/1985, de 29 de Abril, que dio nueva redacción a la normativa sancionadora de los delitos fiscales en los arts. 349 a 350 bis CP 1973.

A partir de ese momento -y también de la entrada en vigor de la redacción actual del art. 77.6 de la Ley General Tributaria, que le dio la Ley de 26 de Abril de 1.985- ya no fue necesario, para la persecución del delito fiscal, ni que las actuaciones administrativas hubiesen alcanzado firmeza ni que el Tribunal Económico-Administrativo Central hubiese resuelto el caso, por lo que al final del citado año 1.985, cuando comienzan las defraudaciones a la Hacienda Pública cometidas por el acusado y declaradas probadas por el Tribunal de instancia en la Sentencia recurrida, no existía ya la condición de procedibilidad que opone el recurrente a la condena por la elusión del pago de los impuestos correspondientes al citado ejercicio, lo que quiere decir que con dicha condena no fue infringido el art. 305 CP. Se rechaza, pues, el quinto motivo del recurso interpuesto por la representación del acusado, quedando desestimado el recurso en su totalidad.

III. FALLO

Que debemos estimar y estimamos, parcialmente, el recurso de casación interpuesto por el Ilmo.Sr.Abogado del Estado contra la Sentencia dictada, el 1 de febrero de 2.000, por la Sección Primera de la Audiencia Provincial de Valencia, en el Procedimiento Abreviado núm.20/95 del Juzgado de Instrucción núm. 2 de Sueca que condenaba a José A. A. como autor responsable de un delito continuado contra la Hacienda Pública, a la pena de tres años y seis meses de prisión y mil millones de pesetas; y debemos desestimar y desestimamos el recurso de casación interpuesto, contra la misma Sentencia, por la representación procesal de José A A.. En su virtud, casamos y anulamos parcialmente la expresada Sentencia, condenando al recurrente al pago de las costas devengadas por su recurso, y dictando a continuación otra Sentencia más ajustada a derecho. Póngase esta resolución, y la que a continuación se dicte, en conocimiento de la Sección Primera de la Audiencia Provincial de Valencia, a la que se remitirán cuantos antecedentes elevó en su día a esta Sala.

Así por esta nuestra sentencia que se publicará en la Colección Legislativa, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.