



Roj: **STS 5541/2016** - ECLI: **ES:TS:2016:5541**

Id Cendoj: **28079130012016100114**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **23/12/2016**

Nº de Recurso: **70/2014**

Nº de Resolución: **2770/2016**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 3496/2011,**
STS 5541/2016

SENTENCIA

En Madrid, a 23 de diciembre de 2016

Esta Sala ha visto el procedimiento de revisión de sentencia núm. 70/2014, interpuesto por Florida Bingo, S.L., representada por el procurador D. Carlos José Navarro Gutiérrez y asistida por el letrado D. Blas Velasco Poyatos, contra la sentencia de 14 de julio de 2011, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestima el recurso número 372/2008 deducido contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 24 de julio de 2008, que confirma en alzada los acuerdos de 27 de septiembre de 2006 y de 29 de noviembre de 2006 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), relativos a liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1998 a 2001, según acta de disconformidad de fecha 2 de octubre de 2003, en la que se modificaban las bases declaradas por el concepto de rendimientos obtenidos por la entidad por la actividad económica de juego de bingo y de bar. Ha intervenido como parte recurrida la Administración General del Estado, representada y asistida por el Abogado del Estado. Ha informado el Ministerio Fiscal.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El ahora recurrente impugnó en su día ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Segunda) la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 24 de julio de 2008, que confirmaba en alzada los acuerdos de 27 de septiembre de 2006 y de 29 de noviembre de 2006 del TEARA, relativos a la liquidación del Impuesto de Sociedades correspondiente a los ejercicios 1998 a 2000, a raíz de la actuación inspectora de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) practicada sobre la actividad económica de juego de bingo y de bar correspondiente a la empresa Florida Bingo, S.L.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional desestimó el recurso por los motivos que se exponen a continuación de forma sucinta: en primer lugar, estima el tribunal que no concurrió indefensión, dada la actitud de no colaboración del recurrente, así como debido a que pudo interponer e interpuso tanto reclamación económico-administrativa como recurso contencioso-administrativo; en segundo lugar, no aprecia el tribunal *a quo* vicios de incompetencia en la tramitación del procedimiento, atendiendo a la normativa en vigor; en tercer lugar, la Sala considera aplicado de forma correcta el régimen jurídico propio de la liquidación del Impuesto de Sociedades en el caso concreto, en especial en lo que respecta a la aplicación del régimen de estimación indirecta; en quinto lugar, se desestima la alegación del recurrente en cuanto a una eventual improcedencia de la liquidación practicada al aplicarse a la entidad, a juicio de la parte, tres impuestos por la misma actividad, infringiéndose así el art. 31 de la Constitución. Entiende el Tribunal *a quo* que se trata de distintas exacciones fiscales sobre hechos imponible diferentes y que, por lo tanto, no cabe referirse a una



suerte de triple imposición; por último, no considera que exista incongruencia entre lo resuelto por el TEARA y lo declarado por el TEAC, teniendo en cuenta la doctrina jurisprudencial y constitucional al respecto.

SEGUNDO.- Con fecha de 23 de diciembre de 2014 por el procurador D. Carlos José Navarro Gutiérrez, en nombre y representación de la mercantil Florida Bingo, S.L., se presenta ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de este Tribunal demanda de revisión contra la sentencia desestimatoria de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 14 de julio de 2011 (rec.núm. 372/2008), que desestima el recurso interpuesto contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 24 de julio de 2008, que confirma enalzada los acuerdos de 27 de septiembre de 2006 y de 29 de noviembre de 2006 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), relativos a liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1998 a 2001, según acta de disconformidad de fecha 2 de octubre de 2003, en la que se modificaban las bases declaradas por el concepto de rendimientos obtenidos por la entidad por la actividad económica de juego de bingo y de bar.

Indica el recurrente en su escrito de demanda que «[s]e plantea el presente recurso de revisión porque la Sección Segunda de la Audiencia Provincial de Cádiz, el día 25/07/2014, dicta el auto 283/14, Notificado el día 30/07/2014 que resuelve el Recurso de Apelación interpuesto por el Letrado que suscribe en el procedimiento de Diligencias Previas 1918/2012, iniciado por denuncia del recurrente al estimar que la Inspección, Dependencia de Recaudación y/o quien fuere, de la AEAT de Cádiz, había producido la destrucción, sustracción u ocultación de los documentos de compra de cartones (guías de cartones) cuando remitió los Expedientes Administrativos a las Instancias donde mi representada había recurrido».

TERCERO.- Del escrito se colige que la recurrente plantea su recurso sobre la base del artículo 102.1.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA) -en relación con los artículos 509 ss. de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (LEC)-, de acuerdo con el cual habrá lugar a la revisión de una sentencia firme «si después de pronunciada se recobraren documentos decisivos, no aportados por causa de fuerza mayor o por obra de la parte en cuyo favor se hubiere dictado». Así, en el apartado primero del apartado titulado «Causas del recurso», se indica lo siguiente: «Los documentos 2,3 y 4, Autos, dictado por la AP de Cádiz y Recurso de Aclaración son, entre otros, los que sirven de apoyo y donde se sustenta el presente recurso de revisión, toda vez que de haber tenido conocimiento la Sección Segunda del TCA de la AN, lo que se expresa en el Auto 283/14 que la Inspectora que exige las liquidaciones del Impuesto de Sociedades a Florida Bingo SL jamás tuvo en su poder los documentos de compra de cartones-guías de cartones y, por tanto, no pudo conocer un importantísimo gasto- el del valor material de los millones de cartones de bingo comprados por Florida en el periodo investigados, años 1998-2001, que al precio unitario de 1.29 Ptas. el cartón de bingo representa un gasto de varios millones de pesetas, habría dictado una sentencia distinta y, con total seguridad, declarando la nulidad de las declaraciones reclamadas a Florida Bingo SL por el Impuesto de Sociedades del periodo 1998-2001. Por otra parte, los documentos relacionados han sido obtenidos, todos, como consta acreditado en los antecedentes, en fecha posterior a dictarse la Sentencia de la Sección Segunda de la AN el día 14 de julio de 2011 y, se dan, por tanto, los requisitos necesarios para subsumir tales circunstancias en la causa contemplada en el apartado 1º del artículo 510 de la LEC y, en consecuencia, procede revisar la sentencia firme dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la AN el día 14 de julio de 2011.»

El documento principal que la recurrente quiere hacer valer en el presente recurso es el auto núm. 283/14 de la Audiencia Provincial de Cádiz, de 25 de julio de 2014 en el marco de las diligencias penales incoadas a raíz de la denuncia formulada por la mercantil Florida Bingo, S.L. contra el Delegado de la AEAT y el Jefe de Servicio de Recaudación de la AEAT de Cádiz. Dicho auto resuelve el recurso de apelación interpuesto contra un auto anterior en el que se acordó el sobreseimiento provisional y archivo de las actuaciones. En el Fundamento Jurídico Segundo del auto de la Audiencia Provincial reseñado se pone de manifiesto que «como se indica en el razonamiento jurídico anterior la conducta procesal de la parte apelante en el presente procedimiento es demostrativa de una evidente mala fe, prolongando innecesariamente en el tiempo las presentes diligencias de manera artificiosa, siendo un hito más de ello la interposición del presente recurso, cuya desestimación lleva consigo la condena al pago de las costas devengadas en esta instancia». Con posterioridad a dicho auto fueron dictados otros dos en sendos recursos de aclaración. En el auto de 8 de septiembre de 2014, el Tribunal entendió que «de la mera lectura del escrito de la parte, tildado como recurso de aclaración, se pone de manifiesto que la pretensión con el mismo perseguida nada tiene que ver con los presupuestos de las normas enunciadas en el párrafo anterior. Motivo por el que la aclaración pretendida está abocada al fracaso. Preguntarle al Tribunal si la referencia al servicio de inspección lleva o no implícita la referencia a uno de sus integrantes, por la diferencia entre guía de cartones de bingo y documentos de compra de cartones de bingo, o si fue o no ortodoxo el empleo del método de estimación indirecta empleado en el cálculo del Impuesto de Sociedades por la inspectora, etc., son claramente cuestiones que escapan del ámbito propio de la tarea aclaratoria, de oficio o a instancia de parte, de las resoluciones judiciales.»



CUARTO.- Por diligencia de ordenación de la Sra. Secretaria de esta Sala de 12 de enero de 2015 se concedió a la recurrente un plazo de 10 días para subsanación de efectos y, en particular, para aportar copia de la resolución recurrida. Subsanao este extremo, por diligencia de ordenación de la Sra. Secretaria de esta Sala de 27 de abril de 2015 se tuvieron por remitidas las actuaciones solicitadas al Tribunal *a quo* y por personado y parte en la representación que ostenta al abogado del Estado.

QUINTO.- Ha comparecido como parte recurrida la Administración General del Estado, representada por el abogado del Estado, quien solicita la desestimación del recurso. El abogado del Estado, por una parte, llama la atención sobre la mala fe procesal apreciada de manera reiterada por la Audiencia Provincial de Cádiz en su auto de 25 de julio de 2014 y recuerda, por otra parte, la excepcionalidad del recurso de revisión. Argumenta que <<lo cierto es que en el supuesto planteado, ni existen propiamente documentos nuevos, ni serían decisivos (un auto de sobreseimiento por su esencia negatoria de un delito que nadie ha considerado en la sentencia firme, no tiene tal carácter), ni son decisivos para nada, pues nada prueban.>>

SEXTO.- Por diligencia de ordenación de la Secretaria de esta Sala de 16 de junio de 2015 se tuvo por contestada la demanda y, constando en Otrosí digo del escrito de demanda solicitud del recurrente del recibimiento del pleito a prueba del presente recurso, se acordó pasar el mismo al Magistrado ponente para que propusiera a la Sala la resolución que fuera procedente. Por providencia de 17 de mayo de 2015 la Sala acordó no haber lugar al recibimiento del pleito a prueba y por providencia de 28 de junio de 2016, no estimando necesaria la celebración de vista solicitada por el recurrente, acordó continuar la tramitación del recurso y, de conformidad con el art. 514.3 LEC, dar traslado al Ministerio Fiscal para informe por plazo de veinte días.

El Ministerio Fiscal emitió informe mediante escrito presentado el 27 de julio de 2016, en el que considera que el recurso ha de ser inadmitido por extemporáneo y, subsidiariamente, entiende se ha de declarar que no ha lugar al mismo, toda vez que no concurren los requisitos del art. 102.1.a) LJCA.

SÉPTIMO.- Por providencia de 30 de noviembre de 2016 se señaló para votación y fallo el día 15 de diciembre siguiente, fecha en la que, efectivamente, tuvo lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna, a través de la presente demanda de revisión, sentencia de 14 de julio de 2011, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (rec.núm. 372/2008), que desestima el recurso interpuesto contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 24 de julio de 2008, que confirma enalzada los acuerdos de 27 de septiembre de 2006 y de 29 de noviembre de 2006 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), relativos a liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1998 a 2001, según acta de disconformidad de fecha 2 de octubre de 2003, en la que se modificaban las bases declaradas por el concepto de rendimientos obtenidos por la entidad por la actividad económica de juego de bingo y de bar.

SEGUNDO.- Como ha recordado esta Sala en sentencia de 18 de julio de 2016 (Revisión 42/2015, FJ 2º), la doctrina general, representada, entre otras, por la sentencia de esta Sala de 12 de junio de 2009 (Revisión 10/2006), entiende que el procedimiento de revisión - antes recurso de revisión - es un remedio de carácter excepcional y extraordinario en cuanto supone desviación de las normas generales. En función de su naturaleza ha de ser objeto de una aplicación restrictiva. Además, ha de circunscribirse, en cuanto a su fundamento, a los casos o motivos taxativamente señalados en la Ley. El procedimiento de revisión debe tener un exacto encaje en alguno de los concretos casos en que se autoriza su interposición.

Lo anterior exige un enjuiciamiento inspirado en criterios rigurosos de aplicación, al suponer dicho proceso una excepción al principio de intangibilidad de la cosa juzgada. Por ello sólo es procedente cuando se den los presupuestos que la Ley de la Jurisdicción señala y se cumpla alguno de los motivos fijados en la ley. El procedimiento de revisión ha de basarse, para ser admisible, en alguno de los tasados motivos previstos por el legislador, a la luz de una interpretación forzosamente estricta, con proscripción de cualquier tipo de interpretación extensiva o analógica de los supuestos en los que procede, que no permite la apertura de una nueva instancia ni una nueva consideración de la litis que no tenga como soporte alguno de dichos motivos.

Por su propia naturaleza, el procedimiento de revisión no permite su transformación en una nueva instancia, ni ser utilizado para corregir los defectos formales o de fondo que puedan alegarse. Es el carácter excepcional del mismo el que no permite reabrir un proceso decidido por sentencia firme para intentar una nueva resolución sobre lo ya alegado y decidido para convertir el procedimiento en una nueva y posterior instancia contra sentencia firme. El procedimiento de revisión no es, en definitiva, una tercera instancia que permita un nuevo replanteamiento de la cuestión discutida en la instancia ordinaria anterior, al margen de la propia perspectiva del procedimiento extraordinario de revisión. De ahí la imposibilidad de corregir, por cualquiera de sus motivos,



la valoración de la prueba hecha por la sentencia firme impugnada, o de suplir omisiones o insuficiencia de prueba en que hubiera podido incurrirse en la primera instancia jurisdiccional. Quiere decirse con lo expuesto que este procedimiento extraordinario de revisión no puede ser concebido siquiera como una última o suprema instancia en la que pueda plantearse de nuevo el caso debatido ante el Tribunal *a quo*, ni tampoco como un medio de corregir los errores en que, eventualmente, hubiera podido incurrir la sentencia impugnada.

Es decir, aunque hipotéticamente pudiera estimarse que la sentencia firme recurrida había interpretado equivocadamente la legalidad aplicable al caso controvertido, o valorado en forma no adecuada los hechos y las pruebas tenidos en cuenta en la instancia o instancias jurisdiccionales, no sería el procedimiento de revisión el cauce procesal adecuado para enmendar tales desviaciones.

El procedimiento de revisión, pues, no es una nueva instancia del mismo proceso, sino que constituye un procedimiento distinto e independiente cuyo objeto está exclusivamente circunscrito al examen de unos motivos que, por definición, son extrínsecos al pronunciamiento judicial que se trata de revisar.

TERCERO.- Se deduce del escrito de demanda que la recurrente insta el procedimiento de revisión sobre la base del art. 102.1.a) LJCA, de acuerdo con el cual habrá lugar a la revisión de una sentencia firme «si después de pronunciada se recobraren documentos decisivos, no aportados por causa mayor o por obra de la parte en cuyo favor se hubiere dictado». Según doctrina consolidada de esta Sala (sentencia, entre otras, de 18 de julio de 2016, rec. núm. 71/2013, FJ 3º), la revisión basada en un documento recobrado, exige la concurrencia de los siguientes motivos:

- A) Que los documentos hayan sido "recobrados" con posterioridad al momento en que haya precluido la posibilidad de aportarlos al proceso;
- B) Que tales documentos sean "anteriores" a la data de la sentencia firme objeto de la revisión, habiendo estado "retenidos" por fuerza mayor o por obra o acto de la parte favorecida con la resolución firme y,
- C) Que se trate de documentos "decisivos" para resolver la controversia, en el sentido de que, mediante una provisional apreciación, pueda inferirse que, de haber sido presentados en el litigio, la decisión recaída tendría un sesgo diferente (por lo que el motivo no puede prosperar y es inoperante si el fallo cuestionado no variaría aun estando unidos aquéllos a los autos -juicio ponderativo que debe realizar, *prima facie*, el tribunal al decidir sobre la procedencia de la revisión entablada-).

A lo dicho cabe añadir que el citado art. 102.1.a) LJCA se refiere a los documentos mismos, es decir, al soporte material que los constituye y no, de entrada, a los datos en ellos constatados; de modo que los que han de estar ocultados o retenidos por fuerza mayor o por obra de la contraparte a quien favorecen son los papeles, no sus contenidos directos o indirectos, que pueden acreditarse por cualquier otro medio de prueba -cuya potencial deficiencia no es posible suplir en vía de revisión. (sentencia, entre otras, de 12 de Julio de 2006 -recurso de revisión núm. 10/2005).

En particular, en relación con las resoluciones judiciales, en la medida en que se trata de documentos contenidos en oficinas públicas, tal y como tiene establecido esta Sala, no cabe considerar que se trate de documentos ocultados o retenidos por fuerza mayor o por obra de la contraparte, dado que, en relación con los documentos en oficinas públicas, ha considerado esta Sala que «no cabe apreciar retención de documentos ni fuerza mayor ni obra de la otra parte» (sentencia de 24 de mayo de 2012, rec. núm. 46/2010, FJ 3º).

Además, resulta pertinente recordar aquí la doctrina de esta Sala y, por todas, sentencia de 9 de mayo de 2016, rec.núm. 2/2015, FJ 4º, según la cual «la jurisprudencia de esta Sala (por todas, la sentencia de 25 de noviembre de 2005, Recurso de Revisión número 10/2004) a la hora de establecer los requisitos exigidos para apreciar la existencia del motivo de revisión recogido en el artículo 102.1 a) de la LJCA, declara expresamente que ha de tratarse de documentos anteriores a la fecha de la sentencia firme objeto de la revisión, no de los que sean posteriores a la misma. Más concretamente, en relación con las sentencias posteriores, de modo específico también se ha pronunciado este Tribunal, destacando que no puede reputarse como documento recobrado a los efectos de la revisión, la aportación de una sentencia posterior en la fecha a la que es objeto de la revisión, habiendo declarado al respecto que "como fácilmente se puede colegir, una sentencia posterior no puede constituir tal documento decisivo, por la razón evidente de que no existía al dictarse la primera" (STS de 14 de febrero de 1998, RR 354/1995)».

CUARTO.- Aplicando la doctrina jurisprudencial precedente al caso que nos ocupa, se ha de señalar que no concurren los requisitos exigidos para la prosperabilidad del recurso y ello por los siguientes motivos. Los documentos referidos por la demandante son pronunciamientos judiciales, circunstancia que, por los motivos expuestos, les excluye del ámbito de aplicación del art. 102.1.a) LJCA. Además, han sido dictados con posterioridad a la sentencia recurrida y, en cualquier caso, no se aprecia cómo hubiera podido modificar el tenor de la misma, toda vez que, como señala el Ministerio Fiscal en su informe, «la insistencia de la parte



actora en que " *de haberlo conocido la Sección Segunda de la AN, sin duda alguna, habría dictado una sentencia distinta*", no solo aparece desprovista de todo fundamento, sino que en realidad contradice abiertamente las evidencias que resultan de la lectura del conjunto de actuaciones.»

QUINTO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso administrativa, procede la imposición de las costas de este Procedimiento de revisión a la parte recurrente, con pérdida del depósito constituido, según determina el artículo 516.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, en relación con el artículo 102.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Sin embargo, la Sala haciendo uso de la facultad que le concede el artículo 139.3 de la misma Ley Jurisdiccional, procede a señalar, por todos los conceptos que las integran, a favor de la parte recurrida, la cantidad máxima de 4.000 euros.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :
Primero.- Desestimar el procedimiento de revisión de sentencia de 14 de julio de 2011, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (recurso número 372/2008), que desestima el recurso interpuesto contra el acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) de 24 de julio de 2008, que confirma enalzada los acuerdos de 27 de septiembre de 2006 y de 29 de noviembre de 2006 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), relativos a liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1998 a 2001, según acta de disconformidad de fecha 2 de octubre de 2003, en la que se modificaban las bases declaradas por el concepto de rendimientos obtenidos por la entidad por la actividad económica de juego de bingo y de bar. **Segundo.-** Imponer las costas del recurso en los términos expresados.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.