



Roj: **STS 3008/2014 - ECLI:ES:TS:2014:3008**

Id Cendoj: **28079130022014100360**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **14/07/2014**

Nº de Recurso: **1168/2012**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 13526/2009,**
STS 3008/2014

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a catorce de Julio de dos mil catorce.

Visto por esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 1168/2012, interpuesto por el Procurador de los Tribunales, D. JOSE JAVIER FREIXA IRUELA, en nombre y representación de JOCEKANA S.L., contra la sentencia de fecha 30 de Noviembre de 2009, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso contencioso administrativo numero 1472/2006 tramitado frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 29 de Mayo de 2006 en la reclamación acumulada 28/5337/02 y 25/9278/02 en relación a la liquidación del Impuesto de Sociedades, ejercicios 1196 a 1999 por un importe total de 660.945,77 euros y en relación al acuerdo sancionador derivado de la anterior liquidación. Interviene como parte recurrida la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, dictó sentencia de fecha 30 de Noviembre de 2009 , que contiene el siguiente fallo: Desestimamos el recurso interpuesto por JOCEKANA S. L., representada por el Procurador D. José Javier Freixa Iruela, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de fecha 29 de mayo de 2009 en la reclamación 28/05337/02 y 9278/02, confirmando la misma por ser conforme a derecho, sin costas.

SEGUNDO.- Notificada la sentencia, se presentó escrito en 1 de Febrero de 2010 por la representación procesal de JOCEKANA S.L., en el que se solicitaba se tuviera por manifestada la intención de recurrir en casación para la unificación de doctrina contra la sentencia expresada, al haberse cumplimentado debidamente los requisitos exigidos por la Ley con remisión de los autos al Tribunal Supremo. En el suplico del escrito de interposición del recurso solicitó expresamente que se case y anule la sentencia recurrida y resuelva de conformidad a las pretensiones de esta parte y a la doctrina jurisprudencial contenida en las sentencias de contradicción señaladas.

TERCERO .- La Administración General del Estado, por escrito de 25 de Noviembre de 2011, solicitó que se tuviera por formulada su oposición a dicho recurso, interesando su desestimación con expresa imposición de costas a la recurrente.

CUARTO .- Recibidas las actuaciones, por providencia de 20 de junio de 2014, se señaló para votación y fallo el día 9 de julio de 2014, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernandez Montalvo, Presidente de la Sección Segunda



FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- Se impugna, mediante este recurso de casación en unificación de doctrina, la sentencia de fecha 30 de Noviembre de 2009, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso contencioso administrativo numero 1472/2006 tramitado frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 29 de Mayo de 2006 en la reclamación acumulada 28/5337/02 y 25/9278/02 en relación a la liquidación del Impuesto de Sociedades, ejercicios 1196 a 1999 por un importe total de 660.945,77 euros y en relación al acuerdo sancionador derivado de la anterior liquidación.

La parte recurrente fundamenta su recurso de casación para unificación de doctrina en que la sentencia recurrida no ha motivado suficientemente la culpabilidad a la hora de confirmar la imposición de la sanción (impuesta en aplicación de lo previsto en el artículo 79.d) de la ley General Tributaria). Entiende que no se ha justificado suficientemente la supuesta simulación e insiste en que se trataba de operaciones reales. En relación a la sanción entiende que la motivación es un elemento esencial del Acuerdo sancionador y que la administración debió probar suficientemente la concurrencia de los elementos esenciales de dicho Acuerdo así como todos los documentos y pruebas que obren en el expediente para probar la culpabilidad en el acuerdo sancionador recurrido.

Citó como sentencias de contraste la dictada por el Tribunal Supremo en el recurso 146/2004 así como la dictada por la Sala de lo Contencioso de la Audiencia Nacional dictada en el recurso 610/2005 (de fecha 19 de febrero de 2009).

SEGUNDO .- El recurso de casación para la unificación de doctrina, regulado en la Sección Cuarta, Capítulo III, Título IV (arts. 96 a 99) de la Ley procesal de esta Jurisdicción, se configura como un recurso excepcional y subsidiario respecto del de casación propiamente dicho, que tiene por finalidad corregir interpretaciones jurídicas contrarias al ordenamiento jurídico, pero sólo en cuanto constituyan pronunciamientos contradictorios con los efectuados previamente en otras sentencias específicamente invocadas como de contraste, respecto de los mismos litigantes u otros en idéntica situación y, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales. "Se trata, con este medio de impugnación, de potenciar la seguridad jurídica a través de la unificación de los criterios interpretativos y aplicativos del ordenamiento, pero no en cualquier circunstancia, conforme ocurre con la modalidad general de la casación -siempre que se den, desde luego, los requisitos de su procedencia-, sino "sólo" cuando la inseguridad derive de las propias contradicciones en que, en presencia de litigantes en la misma situación procesal y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, hubieran incurrido las resoluciones judiciales específicamente enfrentadas... No es, pues, esta modalidad casacional una forma de eludir la inimpugnabilidad de sentencias que, aun pudiéndose estimar contrarias a Derecho, no alcancen los límites legalmente establecidos para el acceso al recurso de casación general u ordinario, ni, por ende, una última oportunidad de revisar jurisdiccionalmente sentencias eventualmente no ajustadas al ordenamiento para hacer posible una nueva consideración del caso por ellas decidido. Es, simplemente, un remedio extraordinario arbitrado por el legislador para anular, sí, sentencias ilegales, pero sólo si estuvieran en contradicción con otras de Tribunales homólogos o con otras del Tribunal Supremo específicamente traídas al proceso como opuestas a la que se trate de recurrir" (S.15-7-2003).

Esa configuración legal del recurso de casación para la unificación de doctrina determina la exigencia de que en su escrito de formalización se razone y relacione de manera precisa y circunstanciada las identidades que determinan la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia (art. 97).

Por ello, como señala la sentencia de 20 de abril de 2004 , "la contradicción entre las sentencias aportadas para el contraste y la impugnada debe establecerse sobre la existencia de una triple identidad de sujetos, fundamentos y pretensiones. No cabe, en consecuencia, apreciar dicha identidad sobre la base de la doctrina sentada en las mismas sobre supuestos de hecho distintos, entre sujetos diferentes o en aplicación de normas distintas del ordenamiento jurídico.

Si se admitiera la contradicción con esta amplitud, el recurso de casación para la unificación de doctrina no se distinguiría del recurso de casación ordinario por infracción de la jurisprudencia cuando se invocara la contradicción con sentencias del Tribunal Supremo. No se trata de denunciar el quebrantamiento de la doctrina, siquiera reiterada, sentada por el Tribunal de casación, sino de demostrar la contradicción entre dos soluciones jurídicas recaídas en un supuesto idéntico no sólo en los aspectos doctrinales o en la materia considerada, sino también en los sujetos que promovieron la pretensión y en los elementos de hecho y de Derecho que integran el presupuesto y el fundamento de ésta."

Este mismo criterio resulta de sentencias recientes de esta Sala como la dictada con fecha 23 de Enero de 2012 (Rec. 2105/2011).



TERCERO .- El análisis detallado de la sentencia impugnada y la de contraste permite apreciar como no existe discrepancia alguna en la doctrina que mantienen y ello puesto todas ellas reconocen la exigencia de motivación como requisito para la imposición y confirmación de la sanción en materia tributaria.

La sentencia recurrida dedica a esta cuestión el Razonamiento Jurídico Tercero en el que habla de la exigencia de la culpabilidad, citando varias sentencias y transcribiendo los apartados de los que resulta dicha exigencia; los tres últimos párrafos de dicho Razonamiento se refieren, expresamente, a la cuestión objeto de debate donde se remite, además, a los razonamientos del Acuerdo sancionador para justificar la imposición de la sanción.

Y a tal efecto, el Tribunal a quo advierte: "[...] En el caso que nos ocupa, es destacable que la Administración no se limita a efectuar una simple descripción fáctica sino que incorpora en el acuerdo sancionador la descripción del elemento de la culpa aplicado a este caso concreto [...]".

Será conveniente, pues, que nos refiramos a la resolución del TEAR objeto de recurso en donde se citan los argumentos por los que se considera que han existido negocios simulados que es la razón que justifica la imposición de la sanción:

- En el Hecho segundo se mencionan los datos que reflejó el actuario que permiten considerar que las operaciones recíprocas entre JOCEKANA S.L. y Andepiel no son reales.

- En el Fundamento de Derecho cuarto se habla de que existe una pluralidad de hechos que conducen al hecho demostrado de la simulación: que el reclamante carece de diligenciado en los libros obligatorios; que la otra empresa carece de libros de contabilidad, que existen relaciones personales entre los socios y los administradores; que los locales de las empresas son contiguos; que las adquisiciones realizadas lo han sido por un elevado importe; la falta de explicación de la financiación de las pretendidas operaciones; y el lucro conseguido por esas operaciones por el juego de su condición de adquisiciones intracomunitarias y el IVA.

- Además, en ese mismo Fundamento Cuarto se incluyen detallados razonamientos sobre las razones para entender que ha existido negocios simulados.

Las sentencias citadas como de contraste no recogen ninguna doctrina contraria a lo que resulta de esta sentencia impugnada:

- La sentencia dictada por el Tribunal Supremo en el recurso 146/2004 insiste en la exigencia de motivación de las resoluciones sancionadoras y, aunque es cierto que estima la pretensión de la parte recurrente, esto se debe a lo señalado en su último fundamento cuando afirma que <<La Sentencia impugnada soslaya completamente las exigencias de motivación que derivan de la Ley y, en esencia, de los derechos fundamentales a la defensa y a la presunción de inocencia, así como del principio de culpabilidad, porque considera que la resolución sancionadora está debidamente fundada al indicar los preceptos donde se define la infracción y la sanción que le corresponde, y reproducir el resultado de la regularización practicada, y porque resuelve que la culpabilidad de la actora ha quedado debidamente acreditada al no haber especificado el criterio interpretativo discordante y haber firmado un acta de conformidad>>. Es decir, la estimación se produce sobre la base del mantenimiento de la misma doctrina que se contiene en la resolución objeto de recurso de casación.

- La sentencia dictada por la Audiencia Nacional (sección segunda) en su recurso 610/2005 también es clara al recoger en su Fundamento Tercero todo el razonamiento que hace referencia a la exigencia de motivación en la imposición de la sanción y, finalmente, entiende que no se justifica la imposición de la sanción puesto que: <<ni el acuerdo sancionador ni el acuerdo resolutorio del recurso de reposición interpuesto por la interesada contienen con claridad los datos que permitan determinar por qué y en qué medida se incurrió en culpabilidad. En efecto, las citadas resoluciones sancionadoras no motivan de modo específico por qué, en el presente caso, concurre el esencial requisito de la culpabilidad, siendo así que esa falta de motivación no se limita a un defecto formal, sino que es la ausencia de un requisito estructural, a la vez de constituir un parámetro o factor de valoración para comprobar el adecuado ejercicio de la potestad sancionadora>>.

CUARTO .- Por lo tanto, procederá declarar no haber lugar al presente recurso pues, como es muy frecuente en supuestos conocidos por esta Sala en los que se plantea la exigencia de motivación en las resoluciones sancionadoras, lo que existe en este caso es una coincidencia de doctrina pero una distinta valoración de los hechos que se plantan en cada caso.

Hay que reproducir lo que ha dicho esta Sala en la Sentencia de fecha 13 de Febrero de 2012 (recurso de casación para unificación de Doctrina 488/2009): <<Adviértase que el distinto resultado del proceso y consiguientes pronunciamientos judiciales aportados, son fruto de la concreta valoración de la prueba en cada caso y no implican una contradicción de doctrina, pues la diferencia en los pronunciamientos aparece justificada como respuesta a las concretas circunstancias concurrentes en cada supuesto (...) de manera que



tal diferencia no responde a una diversa y contradictoria interpretación de la norma, cuya corrección constituye el fundamento y objeto del recurso de casación para la unificación de doctrina, sino a la específica valoración de las pruebas, que justifica la divergencia en la solución adoptada y que, por lo tanto y como se ha indicado antes, no permite plantear este recurso excepcional y subsidiario, que no puede fundarse en la revisión de la valoración de la prueba efectuada en la instancia, que es a lo que en definitiva conduciría el planteamiento de la recurrente, que no es otro que considerar desvirtuada la presunción de legalidad.

Otro planteamiento supondría introducir una nueva vía de revisión en casación de la valoración de la prueba por la sola discrepancia entre distintos Tribunales, en contra de la jurisprudencia de esta Sala, sentencias de 8 de octubre de 2001, 12 de marzo de 2003 y 18 de octubre de 2003, entre otras, según la cual la formación de la convicción sobre los hechos en presencia para resolver las cuestiones objeto del debate procesal está atribuida al órgano judicial que, con inmediación, se encuentra en condiciones de examinar los medios probatorios, sin que pueda ser sustituido en tal cometido por este Tribunal de casación, puesto que la errónea valoración probatoria ha sido excluida del recurso de casación en la jurisdicción civil por la Ley de Medidas Urgentes de Reforma Procesal y no ha sido incluida como motivo de casación en el orden contencioso-administrativo, regulado por primera vez en dicha ley. Ello se cohonestaría con la naturaleza de la casación como recurso especial, cuya finalidad es la de corregir errores en la interpretación y aplicación del ordenamiento jurídico y no someter a revisión la valoración de la prueba realizada por el Tribunal de instancia. Revisión que sólo puede plantearse en casación en muy limitados casos, declarados taxativamente por la jurisprudencia y que no incluye la sola discrepancia en el resultado valorativo de la prueba de distintos Tribunales>>>.

QUINTO.- En atención a todo lo expuesto, procede declarar no haber lugar al recurso de casación para la unificación de doctrina, lo que determina la imposición de las costas a la entidad recurrente en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 93.5, en relación con el art. 139, ambos de la LJCA.

La Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el artículo 139.3 de la LJCA, señala 2.500 euros como cuantía máxima de dichas costas.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

Que debemos declarar no haber lugar al recurso de casación para la unificación de doctrina, interpuesto por la representación procesal de JOCEKANA S.L., contra la sentencia de fecha 30 de Noviembre de 2009, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso contencioso administrativo número 1472/2006, sentencia que queda firme; con imposición a la parte recurrente de las costas causadas, si bien, la Sala, haciendo uso de la facultad que otorga el art. 139.3 de la LRJCA, señala en 2.500 euros la cifra máxima por dichas costas.

Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico **PUBLICACION.-** Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente don Rafael Fernandez Montalvo, estando constituida la Sala en audiencia pública, lo que, como Secretaria de la misma, **CERTIFICO**