

VALIDEZ EN EL PROCESO PENAL DE LAS ENTRADAS Y REGISTROS ACORDADAS EN LA JURISDICCIÓN CONTENCIOSA Y COSA JUZGADA MATERIAL: SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 31/2025, DE 10 DE FEBRERO

Oscar Morales García

Socio del Área penal de los negocios en Cases & Lacambra

Profesor adjunto de Derecho penal. ESADE (España)

Resumen

La Sentencia del Tribunal Constitucional 31/2025 realiza un interesante análisis sobre el principio de intangibilidad de las resoluciones judiciales. Para ello, cuenta como excusa con la frecuente interacción entre las resoluciones administrativas de entrada y registro domiciliarios en procedimientos tributarios y la utilización de su resultado en los procedimientos penales. Siendo este el telón de fondo, la resolución acaba por aplicar una jurisprudencia ampliamente reconocida sobre la valoración de prueba en segunda instancia y sobre la necesidad de motivación reforzada de la nulidad de sentencias absolutorias en la instancia.

Palabras clave

Intangibilidad del fallo; entrada y registro; delito fiscal; principio de proporcionalidad; nulidad de sentencia absolutoria.

Abstract

Constitutional Court Judgment 31/2025 offers a thought-provoking examination of the principle of the finality of judicial decisions. The ruling is framed around the frequent overlap between administrative orders authorizing home searches in tax proceedings and the use of the resulting evidence in criminal trials. Against this backdrop, the Court ultimately reaffirms well-established case law concerning the reassessment of evidence on appeal and the heightened duty to provide reasoning when overturning acquittals at first instance.

Keywords

Search and seizure; finality of judgments; tax offence; principle of proportionality; nullity of acquittal judgments.

Cómo citar: Morales García, O. (2025). Validez en el proceso penal de las entradas y registros acordadas en la jurisdicción contenciosa y cosa juzgada material: Sentencia del Tribunal Constitucional 31/2025, de 10 de febrero. *Revista Técnica Tributaria*, (149), 169-177.

SUMARIO

1. Introducción
2. Supuesto de hecho
3. Fundamentos de derecho
4. Análisis

1. Introducción

Aunque la STC 31/2025 resuelve únicamente una cuestión procesal largamente atendida en la jurisprudencia de este órgano, posee todos los ingredientes para convertirse en un oráculo para los asesores fiscales y penales.

En efecto, la resolución tan solo solventa una cuestión de naturaleza procesal ya resuelta por el TC, cual es la exigencia de motivación reforzada en la revisión de sentencias absolutorias en la apelación. Y lo hace otorgando el amparo y devolviendo la causa penal al órgano de apelación para que vuelva a pronunciarse motivadamente, prolongando con ello, dicho sea de paso, la agonía procesal del contribuyente. Pero, mientras zanja de nuevo solo y exclusivamente esta materia, al tiempo profundiza *obiter dicta* en cuestiones matriciales para la defensa del obligado tributario en el proceso penal y lo hace mientras describe las pretensiones del demandante de amparo y las de oposición de otras partes del proceso, así como durante la fundamentación jurídica, lo que la convierte en una pieza de singular belleza poliédrica.

2. Supuesto de hecho

El valor añadido de la STC 31/2025 descansa en el análisis que efectúa sobre los límites de los Tribunales penales respecto de las resoluciones judiciales firmes dictadas en la jurisdicción administrativa y relacionadas con la cuestión litigiosa penal. En concreto, sobre la capacidad de los Tribunales penales para anular resoluciones administrativas firmes de entrada y registro domiciliarios cuyos resultados son posteriormente objeto de prueba en el proceso penal. Veamos la secuencia procesal.

El problema de fondo para llegar a un pronunciamiento estimatorio del amparo por vulneración del derecho a una resolución motivada nace a raíz del cuestionamiento por la defensa, en un proceso penal por delito contra la Hacienda Pública, de la orden de entrada y registro domiciliaria adoptada en vía contencioso-administrativa.

En octubre de 2011, el Juzgado contencioso administrativo número 1 de Barcelona dictó Auto de entrada y registro en el domicilio del obligado tributario. Dicha orden, de la que derivó la aprehensión de un conjunto de elementos documentales acreditativos de la cuantía de la cuota defraudada en IVA que desembocarían en un proceso penal, fue confirmada por Sentencia de mayo de 2014, de la Sala Primera, contencioso-administrativa, del TSJ de Cataluña.

La documentación obtenida del registro fue incorporada a la instrucción del procedimiento penal por delito contra la Hacienda pública y acreció al posterior juicio oral, celebrado en noviembre de 2021 ante el Juzgado de lo Penal número 26 de Barcelona, donde fue impugnada por la defensa. La entrada y registro debía considerarse nula de pleno derecho, al haber sido acordada sin la preexistencia de un procedimiento de inspección que le diera cobertura, de acuerdo con las exigencias jurisprudenciales vigentes en aquél momento, especialmente las SsTS, Sala Tercera, 1231/2020 y 1163/2021.

El Juzgado de lo Penal fue particularmente expeditivo y acordó la nulidad de la orden de entrada y registro, por considerarla demasiado genérica, intercambiable con cualquier otro obligado tributario y sin una motivación suficientemente amplia como para imponerse al derecho fundamental con garantía institucional reforzada a la inviolabilidad del domicilio. A mayor abundamiento, el Juzgado entendió que el acervo probatorio derivado de la entrada y registro debía quedar extramuros del proceso penal, siendo insuficiente el resto del material aportado por las acusaciones para determinar un hecho probado de naturaleza condenatoria, más allá de toda duda razonable.

A partir de aquí parecería que el debate se centrará en la vinculación de la jurisdicción penal a las resoluciones de la jurisdicción contencioso-administrativa o, por el contrario, en la capacidad de la jurisdicción penal para alterar la realidad fáctica y jurídica establecida en otra jurisdicción. No es así, aunque a estas cuestiones se les prestará una atención significativa en la Sentencia objeto de comentario.

La Abogacía del Estado, combatió la sentencia absolutoria, aduciendo (i) la incapacidad de los órganos jurisdiccionales penales para declarar la nulidad de un Auto dictado en otra jurisdicción; (ii) en todo caso defendió los presupuestos de la entrada y registro; y (iii) aunque pudiese ser declarado nulo, el material probatorio no debe considerarse necesariamente nulo (doctrina más permisiva del fruto del árbol envenenado). La defensa impugnó el recurso, preguntando a la AP de Barcelona, y aquí radica el problema constitucional verdaderamente resuelto, si podía cabalmente llevarse a cabo una entrada y registro por la jurisdicción contencioso-administrativa sin procedimiento de inspección que le diera cobertura.

La Audiencia Provincial de Barcelona, sección vigesimoprimera, resolvió en favor de la acusación, sosteniendo que: (i) el Juez penal no es competente para la declaración de nulidad del Auto dictado en otra jurisdicción; y que (ii) los presupuestos para la adopción del auto fueron correctos. Lo que sirvió de base para la declaración de nulidad de la resolución de instancia, ordenando la celebración de nuevo juicio ante tribunal distinto.

3. Fundamentos de derecho

Contra la Sentencia de la AP Barcelona se alza en amparo la defensa del contribuyente, previo rechazo del preceptivo requerimiento de nulidad, solicitando la declaración de la lesión del derecho a la tutela judicial efectiva en relación con el derecho de defensa por vulneración de la inviolabilidad del domicilio, denuncia que después atomizará en diversos argumentos. El motivo fundamental, de acuerdo con el análisis que efectúa el TC radicaría en la ausencia de respuesta formal a la solicitud a la Audiencia Provincial de respuesta expresa sobre una cuestión: ¿puede o no el órgano contencioso-administrativo, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo vigente en aquel momento, ordenar la entrada y registro domiciliaria sin expediente de inspección de cobertura?

La Abogacía del Estado opuso a la solicitud de amparo tres grandes argumentos de los que destacan dos: (i) no es posible revisar una resolución firme de

otro órgano jurisdiccional, pues eso atentaría contra la seguridad jurídica; y (ii) es perfectamente plausible trasladar los hallazgos de las entradas y registros de una jurisdicción a otra.

La Fiscalía del garante constitucional se adhirió al recurso de amparo. A su juicio, las entradas y registros en vía contencioso-administrativa son más restringidas que en vía penal y, además, la cosa juzgada lo es respecto de sentencias firmes, no de sus incidencias, por lo que perfectamente el órgano jurisdiccional penal puede cuestionar la legitimidad del Auto de entrada y registro dictado en sede contenciosa. Dicho lo cual, entiende que aunque lo realmente petitionado por la defensa en el amparo sea una mera declaración de la lesión del derecho, debe ordenarse la nulidad de la resolución de la Audiencia Provincial de Barcelona.

Es sabido que desde la reforma operada por LO 6/2007 la admisión a trámite de un recurso de amparo es un acontecimiento altamente improbable (en torno al 1,5-2% son objeto de admisión). Afirma el TC en su resolución que la demanda de amparo fue admitida a trámite *«apreciando que en el mismo concurre una especial trascendencia constitucional porque el recurso plantea un problema o afecta a una faceta del derecho fundamental sobre el que no hay doctrina de este Tribunal»*.

Lo anterior nos llevaría a pensar que el Tribunal resolverá la cuestión subyacente a lo largo del proceso penal: ¿puede o no puede el órgano jurisdiccional penal declarar la nulidad de un Auto firme dictado en otra jurisdicción?; ¿puede o no puede la jurisdicción penal cuestionar las bases del dictado de un Auto restrictivo de libertades dictado en otra jurisdicción?; ¿qué alcance tiene la cosa juzgada material?

A todas esas cuestiones se refiere el recurrente, las ataca la Abogacía del Estado y se adhiere la fiscalía con un marcado carácter garantista.

Y el Tribunal Constitucional entrará en todas ellas, pero lo hará *obiter dicta*, en relación con las siguientes cuestiones cuyos fundamentos han sido abordados de modo disperso por el Tribunal a lo largo del tiempo.

- (i) Sostiene así el Tribunal, en primer lugar, la intangibilidad del fallo dictado en otra jurisdicción. Se trata de una manifestación del derecho a la tutela judicial efectiva, pues sin la eficacia absoluta del fallo firme ese derecho quedaría debilitado hasta hacerse irreconocible. Afirma el Tribunal: *«El principio de intangibilidad asegura a las partes procesales que las resoluciones judiciales solo puedan ser modificadas dentro de los cauces legales previstos y proscribe que los juzgados y tribunales puedan variar o revisar las resoluciones judiciales definitivas y firmes al margen de los casos taxativamente previstos por la ley; incluso en la hipótesis de que, con posterioridad, entendiesen que la decisión judicial no se ajusta a la legalidad. Si se permitiese reabrir lo ya resuelto por una decisión firme fuera de los supuestos legalmente permitidos, el derecho a la tutela judicial efectiva, aparte de vulnerado, resultaría carente de efectividad (entre otras, SSTC 119/1988, de 20 de junio, FJ 2; 3/2024, de 15 de enero, FJ 3, y 107/2024, de 9 de septiembre, FJ 3).»*

- (ii) El Tribunal, por lo demás y frente al criterio de la fiscalía, considera que la intangibilidad se proyecta no solo respecto del fallo, sino también respecto de las cuestiones que fueron esenciales para alcanzarlo, aunque sean «incidentales». No es posible, en consecuencia, alterar en la jurisdicción penal el fallo de una resolución incidental firme como lo es una entrada y registro en el seno de un procedimiento administrativo sancionador seguido ante la jurisdicción contencioso-administrativa. Dice así la resolución: «*La intangibilidad de lo decidido en una resolución judicial firme no afecta solo al contenido del fallo, sino que también se proyecta sobre aquellos pronunciamientos que constituyen ratio decidendi de la resolución, aunque no se trasladen al fallo (STC 15/2006, de 16 de enero, FJ 6) o sobre los que, aun no constituyendo el objeto mismo del proceso, resultan determinantes para la decisión adoptada (SSTC 62/2010, de 18 de octubre, FJ 5, y 39/2012, de 29 de marzo, FJ 5).*»

Como consecuencia de la doctrina expuesta, el Tribunal partirá de la base de que el juzgado de lo penal carece de competencia para anular el Auto de entrada y registro dictado en vía contenciosa, en la medida en que dicho incidente forma parte de la *ratio decidendi* de la resolución contencioso-administrativa que devino firme.

- (iii) La eficacia que deriva de la intangibilidad de las resoluciones judiciales firmes, como expresión del derecho a la tutela judicial efectiva, entronca, entonces, con el efecto prejudicial o positivo de la cosa juzgada material. Dado que algunos hechos pueden llegar a ser sometidos a jurisdicciones independientes con valoraciones diversas, es posible hallar contradicciones entre los resultantes de ambas. Esas contradicciones pueden no resultar razonables cuando son absolutas. Sin embargo, consciente de las especialidades procesales de una u otra jurisdicción, el Tribunal Constitucional comprende la posibilidad de alterar razonablemente los hechos probados de una jurisdicción a otra, pero siempre dentro de un esfuerzo motivacional lo suficientemente relevante como para justificar la coexistencia de semejante contradicción. Recordando la doctrina de la STC 151/2001, el Tribunal afirma: «*(...) de acuerdo con la doctrina de este tribunal, unos mismos hechos, cuando la determinación de los mismos exija una previa calificación jurídica, puedan ser apreciados de forma distinta en diferentes resoluciones judiciales sin incurrir por ello en ninguna vulneración constitucional si el órgano judicial que se aparta de la apreciación de los hechos efectuada anteriormente en otra resolución judicial expone de modo razonado los motivos por los que se aparta de aquella primera calificación.*».

Eso sí, recuerda la vinculación absoluta de los poderes públicos (scil., la AEAT), con los hechos probados declarados en un sentencia penal firme, lo que no parece admitir excepciones.

- (iv) Por último, discrimina acertadamente entre la posibilidad de anular en vía penal el auto firme de entrada y registro adoptado en vía administrativa, y el cuestionamiento por el órgano jurisdiccional penal de las bases de necesidad y proporcionalidad para el dictado de la entrada y registro, que acepta plenamente.

Lo primero, lo niega el tribunal como consecuencia de la intangibilidad del fallo, expresión del derecho a la tutela judicial efectiva: *«El juez penal no está investido de la potestad para declarar la nulidad formal del auto dictado por el juez de lo contencioso-administrativo y confirmado en sentencia por la sala competente del Tribunal Superior de Justicia».*

Lo segundo, en cambio, es perfectamente plausible, de modo que el Juez penal, discrepando de la valoración efectuada por el órgano contencioso-administrativo para acordar la entrada y registro, puede concluir la ausencia de proporcionalidad de la medida y, en consecuencia, proclamar la ilicitud de la prueba así obtenida para ser admitida como tal en el proceso penal. *«La autorización de entrada y registro (arts. 106.1 CE, 91.2 LOPJ y 8.6 LJCA) se acordó en un procedimiento de inspección tributaria, y tiene razón el fiscal ante este tribunal al afirmar que dicha medida persigue unos fines distintos a los del proceso penal y se adopta con arreglo a unos presupuestos cuya intensidad variaba en uno y otro ámbito, tratándose además de un procedimiento de naturaleza sumaria e incidental. Por lo tanto, en el enjuiciamiento de un delito de defraudación a la hacienda pública (art. 305.1 y 2 CP) que lleva aparejado la pena de privación de libertad, al introducir y valorar las pruebas obtenidas a partir de dicha diligencia, el juez penal puede examinar los presupuestos objetivos para la solicitud de dicha entrada y registro y, en su caso, apartarse del criterio de los órganos judiciales contencioso-administrativos, siempre y cuando dicho apartamiento sea motivado y justificado (FJ 4) con arreglo a los principios y garantías propias del derecho penal.»*

4. Análisis

Todo lo anterior, sin embargo, no es otra cosa que el presupuesto que debía asentar el Tribunal para poder resolver la cuestión constitucional que le fue sometida a debate por la defensa. De modo que, nada de ello es objeto de resolución específica de amparo, sino de mera declaración.

Por el contrario, el Tribunal otorgará el amparo porque la Audiencia Provincial de Barcelona no resolvió una pregunta esencial trasladada por el demandante ahora de amparo, cual es si era realmente posible dictar una entrada y registro sin procedimiento de inspección de cobertura, tal como exigía la jurisprudencia más arriba citada, vigente en el momento del dictado de aquel Auto.

La Audiencia Provincial de Barcelona anuló una sentencia absolutoria de instancia, negando con ello la posibilidad de que el Juzgado de lo Penal pudiera anular el Auto del Juzgado contencioso, lo que comparte el TC, y valorando como razonables las bases de necesidad y proporcionalidad que inspiraron aquella decisión, lo que el Tribunal Constitucional admite como parte de sus funciones revisoras.

Ahora bien, el garante de los derechos fundamentales reprocha a la Audiencia Provincial haber relajado sus obligaciones de motivación reforzada a la hora de anular una sentencia penal de instancia de corte absolutorio, al no haber dado respuesta expresa a la cuestión de si era o no posible dictar el Auto en vía

contenciosa sin previo expediente de inspección y, no obstante esa ausencia de respuesta, anular nada menos que una sentencia absolutoria.

Esta elevada exigencia constitucional de motivación reforzada tiene su propia intrahistoria. El Tribunal Constitucional sentó una conocida jurisprudencia desde la STC 167/2002, conforme a la cual la alzada no podía valorar prueba personal (testifical, por ejemplo, o pericial) para revocar una sentencia absolutoria de instancia, porque carecía del atributo de la inmediación. Ello generó una corruptela de los tribunales de alzada, consistente en anular sistemáticamente toda sentencia absolutoria de instancia no compartida por el revisor, apelando a la irracionalidad de la motivación (entra por la puerta lo expulsado por la ventana). Repentinamente, los tribunales de instancia, al absolver, parecían haberse vuelto irracionales.

Durante un determinado período de tiempo, el Tribunal Constitucional desoyó las demandas de amparo que buscaban poner freno a esta irregularidad y no prestó demasiada atención (por ejemplo, la STC 112/2015, que negó el amparo por ausencia de afectación de la presunción de inocencia). Recientemente, sin embargo, el TC ha tomado conciencia del fenómeno y en la Resolución 72/2024, de 7 de mayo, desarrolla las líneas maestras que debía observar el tribunal de alzada para poder declarar una nulidad.

Es a esta cuestión y a nada más, a la que da solución el Tribunal Constitucional en este amparo. La defensa del contribuyente plantea un fascinante debate sobre los límites de las entradas y registros dictadas en vía contenciosa y la capacidad de los tribunales penales para desafiarlas, que lamentablemente solo se aborda *obiter dicta* y respecto del cual, aunque el Tribunal Constitucional aporta pistas para el futuro, apenas si dedica unos pocos párrafos.

En la medida en que lo que resuelve es una cuestión ya analizada y bastante trabajada por la jurisprudencia constitucional, el recurso no debió admitirse con base en la idea de tratarse de una cuestión no resuelta, sino por abordar una cuestión resuelta a la cual desoye la Audiencia Provincial de Barcelona, lo que también es causa de admisión.

Ahora la Audiencia Provincial debe dictar una nueva resolución en la que dé respuesta a la pregunta formulada por la defensa del contribuyente. Para ello cuenta con dos indicaciones del Tribunal Constitucional: (i) el Juzgado de lo penal carece de competencias para declarar la nulidad del Auto dictado en vía contenciosa, aunque (ii) mantiene la posibilidad de valorar si concurrieron los requisitos para cuestionar su adopción y, en consecuencia, aceptar el acervo probatorio obtenido con el registro. A todo ello la Audiencia Provincial ya ha dado su beneplácito, de modo que tan solo deberá responder a una pregunta más, lo que anuncia un peregrinaje judicial aún más largo para el contribuyente.