

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NCJ065135

### TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sentencia 141/2020, de 19 de octubre de 2020

Sala Segunda

Rec. de amparo núm. 36/2017

(BOE de 20 de noviembre de 2020)

## SUMARIO:

**Procedimiento de recaudación. Medidas cautelares. Tutela judicial efectiva. Recurso de amparo. Control judicial del embargo acordado por la administración tributaria.** El Juzgado de Instrucción núm. 15 de Valencia incoó diligencias previas por, entre otros, delitos contra la hacienda pública, resultando investigada la empresa demandante de amparo. El delegado especial de la AEAT de Valencia, mediante acuerdo de 19 de mayo de 2016, decidió la adopción de la medida cautelar del embargo de diversos inmuebles y subvenciones contra la empresa demandante de amparo, al amparo del art. 81.8 LGT. La faceta novedosa del recurso interpuesto radica en la eventual afectación al derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), desde la perspectiva del derecho de acceso a la jurisdicción, y, más concretamente, del control judicial desarrollado por el orden jurisdiccional penal en el marco de la previsión contenida en el art. 81.8 LGT de que sea la administración pública –en este caso, la administración tributaria– la que directamente adopte, pendiente una instrucción penal, medidas cautelares de naturaleza real en garantía de los eventuales pronunciamientos civiles que puedan llegar a producirse por parte de los órganos judiciales penales, en lugar de que sean adoptadas por el órgano judicial de instrucción. La negativa judicial a pronunciarse sobre la modificación de la cuantía del embargo que había dado lugar a la posterior consignación en sustitución de aquel no ha incumplido las exigencias constitucionales de motivación de las resoluciones judiciales. Sin embargo, el tribunal estima que las resoluciones judiciales impugnadas han apreciado materialmente la concurrencia de una causa que impedía pronunciarse sobre el fondo de la pretensión deducida con fundamento en una interpretación y aplicación de la legislación vigente –sobre la competencia de control de los órganos judiciales penales respecto de las medidas cautelares que puede adoptar la administración tributaria al amparo del art. 81.8 LGT– que resulta excesivamente rigorista, pues implica una inadecuada ponderación de los fines a los que se dirige el reconocimiento de la competencia de control judicial correspondiente al orden penal ahora controvertida y lleva consigo la consecuencia de haber dejado imprejuzgada en dicho orden jurisdiccional la pretensión deducida sobre la modificación de la medida cautelar. Esta conclusión sobre el carácter excesivamente rigorista de la interpretación y aplicación de la normativa reguladora de esta competencia de control jurisdiccional sobre las medidas cautelares del art. 81.8 LGT, que ha llevado a dejar sin respuesta en el orden penal una pretensión deducida en relación con la modificación de una de esas medidas, vulnerando con ello el derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), desde la perspectiva del derecho de acceso a la jurisdicción, no resulta desvirtuada por los argumentos utilizados en las resoluciones judiciales impugnadas. La circunstancia de que el juzgado no fuera depositario de la cantidad consignada o de que se tratara de un embargo administrativo tampoco resulta un argumento concluyente para enervar el control judicial constitucionalmente exigido o para entenderlo trasladado, en su caso, a otro orden jurisdiccional, habida cuenta de que, como se ha señalado, el carácter administrativo, tanto en su adopción como en su ejecución, de las medidas cautelares previstas en el art. 81.8 LGT en nada obstruye la función de control de su legalidad que se atribuye por la propia ley de manera específica y directa al orden jurisdiccional penal. La vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva determina, sin necesidad de entrar en el análisis de la invocación del derecho a la presunción de inocencia, la declaración de nulidad de las resoluciones judiciales impugnadas. No estimamos necesaria la retroacción de actuaciones, pues ha quedado acreditado que el procedimiento penal ha sido sobreseído y se trata de una impugnación que afecta a un concreto pedimento de modificación de la cuantía de una medida cautelar de naturaleza real cuya procedencia en sí no es objeto de este recurso de amparo.

## PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 81.

Ley Orgánica 10/1995 (CP), art. 126.

RD de 14 de septiembre de 1882 (LECrím.), arts. 614 bis, 641 y 764.

Constitución Española, art. 24.

Ley Orgánica 2/1979 (LOTC), art. 43.

**PONENTE:**

*Don Juan Antonio Xiol Ríos.*

ECLI:ES:TC:2020:141

La Sala Segunda del Tribunal Constitucional, compuesta por la magistrada doña Encarnación Roca Trías, Presidenta, y los magistrados don Juan Antonio Xiol Ríos, don Pedro José González-Trevijano Sánchez, don Antonio Narváez Rodríguez y don Ricardo Enríquez Sancho, magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

**SENTENCIA**

En el recurso de amparo núm. 36-2017, promovido por la entidad Exploraciones Radiológicas Especiales, S.L., contra el auto de la Sección Cuarta de la Audiencia Provincial de Valencia núm. 1083/2016, de 16 de noviembre de 2016, por el que se desestima el recurso de apelación núm. 1645-2016 interpuesto contra el auto del Juzgado de Instrucción núm. 15 de Valencia de 2 de agosto de 2016, por el que se desestima el recurso de reforma interpuesto contra el auto de 13 de julio de 2016, pronunciado en las diligencias previas 1918-2015. Ha comparecido el abogado del Estado. Ha intervenido el Ministerio Fiscal. Ha sido ponente el magistrado don Juan Antonio Xiol Ríos.

**I. Antecedentes**

1. La entidad Exploraciones Radiológicas Especiales, S.L., representada por la procuradora de los tribunales doña Ana María Martín Espinosa y bajo la dirección del letrado don Valeriano Hernández-Tavera Martín, interpuso demanda de amparo contra las resoluciones que se citan en el encabezamiento mediante escrito registrado en este tribunal el 3 de enero de 2017.

2. El recurso tiene su origen en los siguientes antecedentes:

a) El Juzgado de Instrucción núm. 15 de Valencia, mediante auto de 14 de julio de 2015, incoó diligencias previas núm. 1918-2015 por, entre otros, delitos contra la hacienda pública, resultando investigada la empresa demandante de amparo.

b) El delegado especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) de Valencia, mediante acuerdo de 19 de mayo de 2016, decidió la adopción de la medida cautelar del embargo de diversos inmuebles y subvenciones contra la empresa demandante de amparo, al amparo del art. 81.8 Ley general tributaria (LGT), que establece la posibilidad de que, una vez que se haya dirigido un proceso judicial por un delito contra la hacienda pública contra una persona determinada, la administración tributaria adopte medidas cautelares de carácter material para garantizar el pago de las responsabilidades pecuniarias a las que se refiere el art. 126 Código penal (CP). Este acuerdo, en el apartado de recursos, indicaba que en aplicación del citado art. 81.8 LGT se había procedido a su notificación al Juzgado de Instrucción núm. 15 de Valencia, «quien a partir de este momento decidirá sobre su conversión en medida jurisdiccional o levantamiento, no siendo procedente pronunciamiento alguno por la administración tributaria, salvo a instancias del referido órgano jurisdiccional».

La empresa demandante ingresó en la cuenta de la administración tributaria el importe total exigido en el acuerdo de embargo el 26 de mayo de 2016 y remitió el 30 de mayo de 2016 un escrito a la administración tributaria alegando, entre otros aspectos, que las medidas cautelares son contrarias a derecho, no habiéndose cometido ningún delito, y que se ha decidido hacer el ingreso «en lugar de avalar o provocar ningún embargo, con el fin de que con el ingreso pueda, desde este momento, tenerse por reparado cualquier eventual daño que pueda resultar acreditado en el futuro».

La administración tributaria notificó al juzgado el 30 de mayo de 2016 por fax la circunstancia del ingreso voluntario pidiendo la no ratificación de la medida de embargo acordada y proponiendo su levantamiento.

c) Por auto de 31 de mayo de 2016 se acordó no haber lugar a la ratificación de la medida cautelar, con el argumento de que a la vista de la consignación «y siendo esta suficiente para garantizar los pagos por los que se acuerda el embargo por el Delegado Especial de la AEAT en virtud del art. 81.8 de la LGT, no se aprecia ninguna justificación ni necesidad de ratificar la medida cautelar adoptada por la AEAT, ya que carece de virtualidad en ese momento». El auto indicaba su recurribilidad en reforma y apelación, pero no fue impugnado.

d) La empresa demandante de amparo dirigió el 2 de junio de 2016 un escrito al juzgado solicitando que (i) se declarara la improcedencia de la medida cautelar adoptada por la administración tributaria por falta de requisitos

legales, y (ii) se redujera el importe de las garantías aportadas, en atención al resultado de la pericial aportada y por tener que excluirse la referida a la eventual multa a imponer, con devolución de las cantidades consignadas en exceso.

Por providencia de 6 de junio de 2016, aclarada por auto de 10 de junio de 2016, se acordó, respecto de la solicitud de la declaración de improcedencia de la medida de embargo, estar a lo ya decidido en el auto de 31 de mayo de 2016. Respecto de la petición de modificación de la cuantificación de la garantía se abrió un trámite de audiencia a las partes.

e) Por auto de 13 de junio de 2016 se acordó no haber lugar a la solicitud de reducción de cantidad y devolución de las previamente consignadas en exceso por la empresa demandante de amparo, con el argumento de que el juzgado no era el depositario de las cantidades consignadas, por lo que debía dirigirse al órgano competente de la Agencia Tributaria, ni tampoco había adoptado medida cautelar alguna, ya que por auto de 31 de mayo de 2016 no se ratificó la medida cautelar de embargo acordada por la administración tributaria.

La empresa demandante de amparo interpuso recurso de reforma invocando la obligación del juzgado de resolver sobre la modificación de la medida cautelar solicitada al determinar el art. 764 de la Ley de enjuiciamiento criminal (LECrím) que es competencia del juzgado de instrucción decidir sobre las medidas cautelares de aseguramiento, para lo que no es obstáculo el hecho de que la administración tributaria pidiera que no se ratificaran las medidas que acordó al amparo del art. 81.8 LGT con posterioridad a que se hubiera procedido a la consignación. Se insiste en que es desproporcionada la cuantía a asegurar y que no cabe incluir el aseguramiento de la eventual multa a imponer.

El recurso fue desestimado por auto de 2 de agosto de 2016 al considerar que lo alegado no desvirtuaba los fundamentos del auto impugnado, reiterando que (i) las cantidades cuya devolución se reclaman fueron ingresadas a la Agencia Tributaria y no a la cuenta de consignaciones del juzgado, quien ante el cumplimiento de lo acordado en el art. 81.8 LGT no ratificó la medida cautelar de embargo, no habiendo adoptado ninguna medida cautelar; y (ii) el órgano competente y, por tanto, el que debe resolver sobre la reducción y devolución instada es la Agencia Tributaria.

f) La empresa demandante de amparo interpuso recurso de apelación, que fue tramitado con el núm. 1645-2016 por la Sección Cuarta de la Audiencia Provincial de Valencia, insistiendo en la competencia judicial para conocer de la petición sobre la modificación de la medida cautelar acordada por la Agencia Tributaria.

El recurso fue desestimado por auto núm. 1083/2016, de 16 de noviembre de 2016, argumentando que «no se comprende bien como se puede pedir al juzgado dejar sin efecto una decisión unilateral de la solicitante que sin ser compelido por el juzgado ingresaron en las cuentas de la Agencia Tributaria unos dieciséis millones de euros, cantidad sobre la que se acordó por la administración tributaria inaudita parte, como es normal dentro de un expediente administrativo, la medida cautelar de embargo». A lo que se añade que, sin la necesidad de entrar sobre el carácter solutorio y no para enervar el embargo de la consignación, «más parece, y nos basta para confirmar la resolución recurrida, que estamos ante un embargo administrativo que se ha levantado por la dicha consignación».

3. El recurrente solicita que se estime el recurso de amparo declarándose la nulidad de los acuerdos impugnados alegando que ha existido una vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), por denegación de justicia de los órganos jurisdiccionales, ya que se han declarado incompetentes para conocer sobre la modificación de la medida cautelar adoptada por la Agencia Tributaria, a pesar de que el art. 81.8 LGT y el art. 614 *bis* LECrím establecen que es al órgano jurisdiccional al que corresponde decidir en última instancia sobre tales medidas. Igualmente, se invoca el derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE), argumentando que el importe de las medidas era excesivo y desproporcionado al incluir el importe de la eventual multa a aplicar que solo puede ser impuesta por la jurisdicción penal tras el correspondiente enjuiciamiento y hacerse efectiva cuando son firmes.

El recurrente afirma que la demanda de amparo tiene especial transcendencia constitucional, conforme a lo establecido en la STC 155/2009, de 25 de junio, ya que las vulneraciones aducidas (i) han tenido lugar bajo la cobertura legal del art. 81.8 LGT, que es un precepto sobre cuya aplicación y compatibilidad con los derechos a la presunción de inocencia y a un proceso con todas las garantías no se ha pronunciado todavía la jurisprudencia constitucional; y (ii) tienen repercusión social, pues se viene extendiendo la práctica de los tribunales penales de aceptar medidas cautelares acordadas por la hacienda pública sin analizarlas y admitiendo que se garantice la eventual multa a imponer.

4. La Sección Tercera de este tribunal, por providencia de 22 de mayo de 2017, acordó la admisión a trámite del recurso de amparo, apreciando que concurre una especial transcendencia constitucional porque el recurso plantea un problema o afecta a una faceta de un derecho fundamental sobre el que no hay doctrina de este tribunal [STC 155/2009, FJ 2, a)]; y, en aplicación de lo dispuesto por el art. 51 Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC), requerir atentamente de los órganos judiciales la remisión de las actuaciones y el emplazamiento de quienes hubieran sido parte en el procedimiento, a excepción de la recurrente, para que pudiesen comparecer en el plazo de diez días en el citado proceso de amparo.

5. La Secretaría de Justicia de la Sala Segunda de este tribunal, por diligencia de ordenación de 14 de julio de 2017, acordó tener por personado al abogado del Estado y dar vista de las actuaciones al Ministerio Fiscal y a las partes personadas por un plazo común de veinte días para presentar las alegaciones que estimasen pertinentes.

6. El Ministerio Fiscal, por escrito registrado el 5 de octubre de 2017, formuló alegaciones interesando la estimación del recurso de amparo por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), con anulación de las resoluciones judiciales impugnadas y retroacción de actuaciones para que se pronuncie una resolución respetuosa con el derecho fundamental reconocido. A esos efectos argumenta que, si bien la empresa demandante de amparo efectuó una consignación voluntaria de la cantidad reclamada por la administración tributaria en el acuerdo de medidas cautelares del art. 81.8 LGT y que dicha actuación dio lugar a la decisión judicial de no ratificar la medida cautelar de la administración tributaria, esa consignación no puede disociarse de su función de garantía de hacer frente a las responsabilidades pecuniarias, incluyendo la cuantía de la eventual sanción pecuniaria penal a aplicar, lo que solo se justifica por su conexión con el proceso penal en que la empresa demandante de amparo estaba siendo investigada. De ese modo, el ingreso realizado tanto en relación con su legalidad como con su cuantificación no puede disociarse de que su origen y causa inmediata está en una medida cautelar adoptada en aplicación del art. 81.8 LGT y, por tanto, con sujeción al control judicial previsto en dicho precepto, que le fue denegado por las resoluciones judiciales impugnadas con vulneración del art. 24.1 CE.

El Ministerio Fiscal, por el contrario, considera que no se ha vulnerado el derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE), ya que la decisión de incluir en la cuantificación de la garantía exigida la eventual multa que pudiera imponerse es una resolución fundada en derecho y proporcionada al haberse contemplado esa posible multa en su cuantía mínima.

7. El abogado del Estado, por escrito registrado el 14 de septiembre de 2017, formuló alegaciones solicitando la inadmisión por extemporánea de la vulneración del derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE), ya que se imputa a un acto administrativo por lo que debería haberse interpuesto el recurso en un plazo de veinte días de conformidad con el art. 43 LOTC. Subsidiariamente, considera que no concurre esta vulneración porque la inclusión de la multa en la cuantificación de la medida cautelar se deriva de lo dispuesto en el art. 126 CP. Respecto de la invocación del derecho de acceso a la jurisdicción por la negativa judicial al control de la legalidad de la adopción de la medida cautelar, se considera inexistente la vulneración, ya que la citada medida cautelar quedó sin efecto por un acto propio de la empresa demandante como fue la consignación de la deuda, lo que privaba de cualquier tipo de competencia al orden jurisdiccional penal. A partir de ello, es una cuestión de legalidad ordinaria determinar si es competencia del juez penal o del orden contencioso-administrativo resolver sobre estas cuestiones una vez que la empresa demandante de amparo ha decidido la consignación voluntaria de las cantidades reclamadas.

8. El demandante de amparo, por escrito de 7 de septiembre de 2017, formuló alegaciones poniendo de manifiesto que las vulneraciones aducidas han quedado más acreditadas al haberse acordado por auto de 22 de marzo de 2017 el sobreseimiento de las actuaciones en aplicación del art. 641.1 LECrim por no estar justificada la existencia de los delitos que dieron lugar a la apertura de la causa, sin que haya existido un pronunciamiento sobre la consignación realizada.

9. Por providencia de 15 de octubre de 2020 se señaló para deliberación y votación de la presente sentencia el día 19 del mismo mes y año.

## II. Fundamentos jurídicos

### 1. Objeto del recurso.

El objeto de este recurso es determinar si el Juzgado de Instrucción núm. 15 de Valencia mediante auto de 13 de junio de 2016 -confirmado en reforma por auto de 2 de agosto de 2016 y en apelación por auto de la Sección Cuarta de la Audiencia Provincial de Valencia de 16 de noviembre de 2016- vulneró los derechos de la entidad recurrente a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) y a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE). En el auto se acordó no haber lugar a la solicitud de reducción de cantidad y devolución de las sumas previamente consignadas en exceso a la Agencia Tributaria por la empresa demandante de amparo como consecuencia de la medida cautelar de embargo acordada por dicha agencia en aplicación del art. 81.8 LGT, en el marco de las diligencias previas núm. 1918-2015 tramitadas por el juzgado.

Quedan al margen de la cuestión planteada en el recurso de amparo que enjuiciamos (i) la decisión de la Agencia Tributaria sobre la procedencia en sí del embargo -acuerdo de 19 de mayo de 2016- y la decisión judicial de no haber lugar a pronunciarse sobre la ratificación de dicho embargo -auto del juzgado núm. 15 de Valencia de 31 de mayo de 2016-, pues a estas decisiones se aquietó la entidad demandante en amparo al no recurrir en reforma y/o apelación la última resolución judicial citada; y (ii) cualquier eventual decisión administrativa o judicial adoptada respecto del destino de la cantidad consignada por la entidad demandante tras el sobreseimiento de la causa acordada por auto de 22 de marzo de 2017 en aplicación del art. 641.1 LECrim, por tratarse de actuaciones

sucedidas con posterioridad a la presentación del recurso de amparo y susceptibles, en su caso, de impugnación autónoma.

Por tanto, el presente recurso de amparo ha de ser considerado un recurso planteado estrictamente contra decisiones judiciales por la vía del art. 44 LOTC, cuyo objeto se limita a la negativa judicial a ejercer el control que cabría desarrollar, al amparo del art. 81.8 LGT y del art. 614 *bis* LECrim, respecto de una solicitud de modificación de la medida cautelar que se adoptó por la Agencia Tributaria para garantizar las eventuales responsabilidades pecuniarias en el contexto de unas diligencias penales incoadas por un delito contra la hacienda pública.

## 2. La especial trascendencia constitucional de la demanda.

La presente demanda de amparo, como se indica en la providencia de admisión, tiene especial trascendencia constitucional porque el recurso plantea un problema o afecta a una faceta de un derecho fundamental sobre el que no hay doctrina de este tribunal [STC 155/2009, FJ 2, a)].

La faceta novedosa del recurso interpuesto radica en la eventual afectación al derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), desde la perspectiva del derecho de acceso a la jurisdicción, y, más concretamente, del control judicial desarrollado por el orden jurisdiccional penal en el marco de la previsión contenida en el art. 81.8 LGT de que sea la administración pública -en este caso, la administración tributaria- la que directamente adopte, pendiente una instrucción penal, medidas cautelares de naturaleza real en garantía de los eventuales pronunciamientos civiles que puedan llegar a producirse por parte de los órganos judiciales penales, en lugar de que sean adoptadas por el órgano judicial de instrucción. El reconocimiento de esta facultad en favor de la administración tributaria es una novedad en el ordenamiento jurídico español introducida por la Ley 7/2012, de 29 de octubre. Supone la alteración de la tradicional exclusividad jurisdiccional en la adopción de medidas cautelares de cualquier naturaleza en el proceso penal -sustituida por un control a posteriori de los órganos judiciales penales, que fue reforzado con la inclusión del art. 614 *bis* LECrim por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre-, y tiene una incidencia directa en el derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) que todavía no ha sido objeto de análisis por la jurisprudencia constitucional.

3. La jurisprudencia constitucional sobre el derecho a la tutela judicial efectiva, desde la perspectiva del derecho de acceso a la jurisdicción, y su proyección sobre la tutela cautelar.

Es jurisprudencia constitucional reiterada que uno de los contenidos esenciales del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) es el derecho a obtener una resolución sobre el fondo del asunto planteado oportunamente ante los órganos judiciales. Este derecho queda igualmente satisfecho si el órgano judicial dicta una resolución apreciando -de manera razonada, no arbitraria ni incurso en error patente- alguna causa debidamente fundada en derecho que impida resolver sobre el fondo de la pretensión deducida. La jurisprudencia constitucional ha destacado que, dada la trascendencia que para la tutela judicial tienen las decisiones de denegación de acceso a la jurisdicción, su control constitucional ha de verificarse de forma especialmente intensa, a través de los criterios que proporciona el principio *pro actione*, entendido no como la forzosa selección de la interpretación más favorable a la admisión de entre todas las posibles de las normas que la regulan, sino como la interdicción de aquellas decisiones impeditivas de un pronunciamiento sobre el fondo que por su rigorismo, por su formalismo excesivo o por cualquier otra razón revelen una clara desproporción entre los fines que aquellas causas preservan y los intereses que sacrifican. Esto implica la exigencia de que los órganos judiciales, al interpretar los requisitos procesales legalmente previstos, tengan presente la ratio de la norma, con el fin de evitar que los meros formalismos o entendimientos no razonables de ella impidan un enjuiciamiento de fondo del asunto, vulnerando las exigencias del principio de proporcionalidad (así, SSTC 112/2019, de 3 de octubre, FJ 4; 80/2020, de 15 de julio, FJ 3, y 89/2020, de 20 de julio, FJ 3). Entre las causas impeditivas cuya apreciación se ha considerado integrada en el derecho de acceso a la jurisdicción la jurisprudencia constitucional ha incluido, en lo que aquí interesa, las fundamentadas en la falta de competencia jurisdiccional (así, SSTC 45/2008, de 10 de marzo, y 117/2009, de 18 de mayo).

La jurisprudencia constitucional ha hecho hincapié en que el derecho a la tutela judicial efectiva, en su dimensión de derecho de acceso a la jurisdicción, alcanza igualmente al control judicial sobre las medidas cautelares adoptadas en el ámbito administrativo, en tanto que constituyen una manifestación de la tutela cautelar que afecta a derechos protegidos por el art. 24.1 CE. Así, se ha afirmado que «a pesar del carácter instrumental y provisional de las medidas cautelares, de su dependencia del expediente principal y de su vigencia temporal, no cabe ignorar que la resolución cautelar presenta una relevancia y trascendencia propias en cuanto tiene una incidencia directa e inmediata en los derechos e intereses legítimos del afectado y puede causar la pérdida irreversible de tales derechos e intereses incluidos sin duda en el ámbito del art. 24.1 CE (STC 238/1992, fundamento jurídico 4). Y es esta afectación o incidencia directa e inmediata en derechos e intereses susceptibles de protección, lo que determina que estos actos deban tener, en lo que se refiere a su eventual impugnabilidad, es decir, a los efectos de acceso a la jurisdicción y de su correspondiente control judicial, las mismas garantías que los actos definitivos» (STC 235/1998, 14 de diciembre, FJ 3, y, en sentido parecido, STC 24/1999, de 8 de marzo, FJ 4).

Esta jurisprudencia resulta de aplicación al supuesto controvertido en este amparo, en tanto que su objeto es la decisión judicial de dejar imprejuizada -por una supuesta falta de competencia de los órganos judiciales penales en las circunstancias del caso- la solicitud de control judicial sobre las medidas cautelares que el art. 81.8 LGT permite adoptar a la administración tributaria en el contexto de los procedimientos penales seguidos por delitos contra la hacienda pública.

#### 4. Aplicación de la jurisprudencia constitucional al supuesto enjuiciado.

En el presente caso han quedado acreditados los siguientes extremos: (i) la Agencia Tributaria, al amparo del art. 81.8 LGT, acordó el embargo de determinados inmuebles y subvenciones para garantizar el pago de las eventuales responsabilidades pecuniarias *ex delicto* a las que se refiere el art. 126 CP en el contexto de las diligencias previas que se venían tramitando por el Juzgado de Instrucción núm. 15 de Valencia contra, entre otros, la entidad recurrente por delitos contra la hacienda pública; (ii) la entidad demandante consignó la cantidad total por la que se había ordenado ejecutar este embargo, en sustitución de cualquier tipo de aval o ampliación del embargo sobre nuevas propiedades o derechos; (iii) la entidad demandante -si bien se aquietó con la decisión judicial que acordó no ratificar la medida «por carecer de virtualidad en ese momento», a la vista de que la consignación era suficiente para garantizar los pagos por los que se había acordado el embargo en virtud del art. 81.8 LGT-, solicitó con posterioridad una modificación de la cuantía de la medida cautelar; y (iv) los órganos judiciales de instrucción y apelación acordaron no haber lugar a pronunciarse sobre dicha solicitud con el argumento de que el juzgado no había adoptado medida cautelar alguna, pues no había sido ratificado judicialmente el embargo acordado por la Agencia Tributaria, ni era el depositario de las cantidades consignadas, por lo que al tratarse de un embargo administrativo, levantado por la consignación voluntaria, debía dirigir la solicitud de modificación a la Agencia Tributaria.

Tal como también interesa el Ministerio Fiscal, debe concluirse que se ha vulnerado el derecho de la entidad recurrente a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE). Ciertamente, la negativa judicial a pronunciarse sobre la modificación de la cuantía del embargo que había dado lugar a la posterior consignación en sustitución de aquel no ha incumplido las exigencias constitucionales de motivación de las resoluciones judiciales. Sin embargo, el tribunal estima que las resoluciones judiciales impugnadas han apreciado materialmente la concurrencia de una causa que impedía pronunciarse sobre el fondo de la pretensión deducida con fundamento en una interpretación y aplicación de la legislación vigente -sobre la competencia de control de los órganos judiciales penales respecto de las medidas cautelares que puede adoptar la administración tributaria al amparo del art. 81.8 LGT- que resulta excesivamente rigorista, pues implica una inadecuada ponderación de los fines a los que se dirige el reconocimiento de la competencia de control judicial correspondiente al orden penal ahora controvertida y lleva consigo la consecuencia de haber dejado imprejuizada en dicho orden jurisdiccional la pretensión deducida sobre la modificación de la medida cautelar.

En efecto, el art. 81.8 y la disposición adicional decimonovena LGT, excepcionando el régimen general de adopción de las medidas cautelares de naturaleza real en el marco de los procesos penales como función exclusiva del orden jurisdiccional penal (título IX del libro II LECrim), establecen, desde la reforma operada por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, la posibilidad de que la administración tributaria adopte por su propia autoridad esas medidas cautelares en garantía de las eventuales responsabilidades pecuniarias que deberán satisfacerse como consecuencia de la comisión de un delito contra la hacienda pública. Ahora bien, esta misma normativa determina que esta potestad administrativa, como no podía ser de otra manera, quede sometida al control judicial posterior, que en este caso se atribuye específicamente de manera directa al orden jurisdiccional penal, al que compete conocer sobre la ratificación, modificación o levantamiento de las medidas adoptadas. Según la exposición de motivos de la Ley 7/2012, las medidas cautelares que puede adoptar la administración tributaria «solo pretenden someter de forma lo más inmediata posible a la decisión jurisdiccional el bloqueo de un patrimonio cuya disponibilidad, a resultas del proceso penal, resulta cuestionada en virtud de los hechos acreditados [...]». Este control ha sido ratificado y potenciado por el art. 614 *bis* LECrim, añadido por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, el cual establece que «una vez iniciado el proceso penal por delito contra la hacienda pública, el juez penal decidirá acerca de las pretensiones referidas a las medidas cautelares adoptadas al amparo del artículo 81 de la Ley general tributaria». Esto implica, según su tenor, que la previsión normativa se extiende a (i) cualquier medida cautelar del art. 81 LGT y no solo a las del art. 81.8 LGT -incluyendo, por tanto, las adoptadas con anterioridad a la propia iniciación del proceso penal-; y (ii) en coherencia con ello, a cualquier pretensión sobre dichas medidas cautelares incluyendo, por tanto, las de modificación o levantamiento de cualquiera de las medidas del art. 81, con independencia de que no sean las del art. 81.8 LGT. De este modo, se pone de manifiesto que la finalidad perseguida por esta normativa es, por un lado, sustraer la competencia de adopción y ejecución de las medidas cautelares en los procesos penales por delitos contra la hacienda pública al orden jurisdiccional penal en favor de la administración tributaria y, por otro, en atención a que esas medidas lo son en garantía de eventuales responsabilidades pecuniarias que se deriven de la comisión de un ilícito penal, garantizar de manera inmediata el control último por parte de los órganos judiciales penales sobre la adopción, mantenimiento y modificación de dichas medidas cautelares.

Por tanto, tomando en consideración que no ha resultado controvertido en la vía judicial que (i) el inicial embargo de la Agencia Tributaria fue adoptado en aplicación del art. 81.8 LGT en garantía de las responsabilidades pecuniarias que pudieran derivarse de un proceso penal en curso; (ii) la ulterior consignación estaba vinculada exclusivamente con el citado embargo; y (iii) el órgano judicial de instrucción acordó no ratificar dicha medida cautelar «por carecer de virtualidad en ese momento», con fundamento expreso en que la consignación era suficiente para garantizar los pagos por los que se había acordado el embargo; la conclusión a que llega el tribunal es la de que la decisión judicial posterior de rechazar la competencia del orden jurisdiccional penal para pronunciarse sobre la modificación de dicha medida ha supuesto una interpretación de la normativa aplicable incurra en un rigorismo excesivo. No se ha atendido a que dicha decisión -que comportaba para la parte la carga de provocar un acto administrativo susceptible, en su caso, de impugnación ante otro orden jurisdiccional- al dejar imprejuizado y sin control judicial en el orden penal un determinado aspecto de la medida cautelar controvertida -en este caso su cuantificación- suponía frustrar la finalidad perseguida por las reformas de las leyes 7/2012 y 34/2015 de garantizar de manera inmediata el control del orden jurisdiccional penal sobre cualquier pretensión deducida respecto de las medidas cautelares adoptadas por la Agencia Tributaria en garantía de las eventuales responsabilidades pecuniarias que se deriven de la comisión de un delito contra la hacienda pública, una vez que se hubiera dado comienzo a dicho proceso penal.

Esta conclusión sobre el carácter excesivamente rigorista de la interpretación y aplicación de la normativa reguladora de esta competencia de control jurisdiccional sobre las medidas cautelares del art. 81.8 LGT, que ha llevado a dejar sin respuesta en el orden penal una pretensión deducida en relación con la modificación de una de esas medidas, vulnerando con ello el derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), desde la perspectiva del derecho de acceso a la jurisdicción, no resulta desvirtuada por los argumentos utilizados en las resoluciones judiciales impugnadas. En efecto, (i) la circunstancia de que la medida cautelar de embargo no hubiera llegado a ser ratificada judicialmente en su momento (independientemente de la corrección o no de esta decisión, que no es discutida aquí) no resulta relevante en este contexto si se atiende al hecho de que el motivo que hizo constar el órgano judicial de instrucción para adoptar esta decisión fue que la consignación era suficiente para garantizar los pagos por los que se había acordado el embargo. Esto es, no solo no se negaba la existencia de un embargo acordado por la Agencia Tributaria en aplicación del art. 81.8 LGT, sino que tampoco se controvertía que la posterior consignación traía causa y estaba inmediatamente vinculada con dicho embargo. De este modo, esta justificación, junto con la propia afirmación judicial de que no se ratificaba la medida de embargo «por carecer de virtualidad en ese momento», no podía ser interpretada en el sentido de que el órgano judicial perdía la competencia de control de la medida cautelar adoptada, sino que debía serlo en el sentido de que en ese momento procesal no resultaba necesario ratificarla porque provisionalmente se habían colmado sus efectos de garantía mediante una consignación voluntaria. No por ello, en consecuencia, la medida quedaba exenta del control judicial que pudiera resultar posteriormente necesario durante el curso del proceso. Por otra parte, (ii) la circunstancia de que el juzgado no fuera depositario de la cantidad consignada o de que se tratara de un embargo administrativo tampoco resulta un argumento concluyente para enervar el control judicial constitucionalmente exigido o para entenderlo trasladado, en su caso, a otro orden jurisdiccional, habida cuenta de que, como se ha señalado, el carácter administrativo, tanto en su adopción como en su ejecución, de las medidas cautelares previstas en el art. 81.8 LGT en nada obstruye la función de control de su legalidad que se atribuye por la propia ley de manera específica y directa al orden jurisdiccional penal.

La vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) determina, sin necesidad de entrar en el análisis de la invocación del derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE), la declaración de nulidad de las resoluciones judiciales impugnadas. No estimamos necesaria la retroacción de actuaciones, pues ha quedado acreditado que el procedimiento penal ha sido sobreesido y se trata de una impugnación que afecta a un concreto pedimento de modificación de la cuantía de una medida cautelar de naturaleza real cuya procedencia en sí no es objeto de este recurso de amparo.

## FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Otorgar el amparo a la entidad Exploraciones Radiológicas Especiales, S.L., y, en su virtud:

1.º Declarar que ha sido vulnerado el derecho de la demandante de amparo a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE).

2.º Restablecerle en su derecho y, en consecuencia, declarar la nulidad de los autos del Juzgado de Instrucción núm. 15 de Valencia de 13 de julio y de 2 de agosto de 2016, pronunciados en las diligencias previas núm. 1918-2015 y del auto de la Sección Cuarta de la Audiencia Provincial de Valencia núm. 1083/2016, de 16 de noviembre, pronunciado en el recurso de apelación núm. 1645-2016.

Publíquese esta sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a diecinueve de octubre de dos mil veinte. Encarnación Roca Trías.-Juan Antonio Xiol Ríos.-Pedro José González-Trevijano Sánchez.-Antonio Narváez Rodríguez.-Ricardo Enríquez Sancho.-Firmado y rubricado.