



Roj: **AAN 2126/2021 - ECLI:ES:AN:2021:2126A**

Id Cendoj: **28079230042021200185**

Órgano: **Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **4**

Fecha: **07/04/2021**

Nº de Recurso: **205/2021**

Nº de Resolución: **179/2021**

Procedimiento: **Pieza de medidas cautelares**

Ponente: **ANA ISABEL MARTIN VALERO**

Tipo de Resolución: **Auto**

AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 4

MADRID

AUTO: 00179/2021

-

Modelo: N35350

C/ GOYA 14 28071 MADRID

Teléfono: 91400 72 94/95/96 **Fax:**

Correo electrónico:

Equipo/usuario: FMM

N.I.G: 28079 23 3 2021 0000659

Procedimiento: PSS PIEZA SEPARADA DE MEDIDAS CAUTELARES 0000205 /2021 0001 PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000205 /2021

Sobre: IMPUESTOS ESTATALES:RENTA

De Isaac

ABOGADO

PROCURADOR D.ª GLORIA MESSA TEICHMAN

Contra D./Dª. TEAC

ABOGADO DEL ESTADO

A U T O

ILMA. SRA. PRESIDENTA

Dª. Mª. ASUNCION SALVO TAMBO

ILMOS. SRES. MAGISTRADOS

D. IGNACIO DE LA CUEVA ALEU

Dª. ANA ISABEL MARTIN VALERO

En MADRID, a siete de abril de dos mil veintiuno.

ANTECEDENTES DE HECHO



PRIMERO. - Por la Procuradora D^a Gloria Messa Teichman, en representación de D. Isaac, se interpone recurso contencioso administrativo frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 27 de octubre de 2020, por la que se desestiman las reclamaciones económico administrativas, acumuladas, interpuestas contra dos acuerdos de liquidación dictados en fecha 11 de octubre de 2018 por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Tributaria, en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2014 y contra el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador dictado en fecha 11 de octubre de 2018, por el mismo concepto y ejercicio; y solicita mediante Tercer Otrosí Digo, la adopción de la medida cautelar de suspensión de la resolución impugnada, en lo relativo al acuerdo sancionador.

SEGUNDO. - Formada pieza separada de suspensión, se ha dado traslado para alegaciones a la Administración demandada, que evacuó el trámite mediante escrito presentado por la Abogacía del Estado en fecha 26 de febrero de 2021, oponiéndose a la medida cautelar, y solicitando, subsidiariamente su adopción con garantía.

Ha sido ponente la Ilma. Magistrada D^a Ana I. Martín Valero, quien expresa el parecer de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - El presente recurso contencioso administrativo tiene por objeto la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 27 de octubre de 2020, por la que se desestiman las reclamaciones económico administrativas, acumuladas, interpuestas contra dos acuerdos de liquidación dictados en fecha 11 de octubre de 2018 por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Tributaria, en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2014 y contra el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador dictado en fecha 11 de octubre de 2018, por el mismo concepto y ejercicio.

SEGUNDO. - El recurrente solicita la suspensión de la ejecución de la resolución impugnada sin aportación de garantía, en lo relativo al acuerdo sancionador, manifestando que la deuda correspondiente a la liquidación ha sido satisfecha en periodo voluntario.

Afirma que, en el presente caso, la adopción de la medida cautelar se identifica esencialmente con la necesidad de evitar que el recurso pierda su finalidad y esto ocurre desde el momento en el que la no suspensión de la ejecución del acto sancionador supone el desembolso de una elevada cantidad de dinero que le va a producir un evidente perjuicio patrimonial. En este sentido, la sanción confirmada por la resolución del TEAC ahora impugnada, asciende a un importe total de 99.291,26 euros, y el inmediato ingreso de la referida obligación pecuniaria, ocasionaría que el recurso perdiera su finalidad legítima.

Señala que, tratándose de la ejecución de un acto sancionador, cuya naturaleza es indemnizatoria, y que se encuentra en discusión la propia conducta del contribuyente que ha sido calificada de infracción tributaria, debe tenerse en consideración que la ejecución de este acto, sería tanto como exigir una indemnización antes de haber alcanzado la seguridad sobre el propio daño producido por el obligado tributario.

Y añade que solo se solicita la suspensión de un acto sancionador, y que la deuda principal ha sido ya satisfecha por el contribuyente. De ello se colige que no existe ningún interés público que peligre o que se vaya a ver perjudicado por la adopción de la medida cautelar, pues en todo caso, la suspensión se produciría exclusivamente de la parte indemnizatoria, y que sería abonada en el supuesto en el que no se alcanzase el éxito en el recurso. Sin embargo, la inmediata ejecución de la sanción administrativa produciría un quebranto de la presunción de inocencia que haría perder la finalidad al recurso.

Invoca, asimismo, la apariencia de buen derecho que deriva del hecho de que la Inspección incoara extemporáneamente el expediente sancionador, por cuanto que se inició con anterioridad a la notificación del acuerdo de liquidación -con más de dos meses de antelación-, lo que hace que deba considerarse nulo de pleno derecho por ser contrario a lo previsto en los artículos 179.1 y 209.2 de la LGT. Por otra parte, la sanción cuya medida cautelar de suspensión se implora, tiene base en la interpretación del Reglamento de Agentes de la FIFA que, a su juicio, es una interpretación errónea y que no se adapta al presente supuesto.

TERCERO. - La adopción de medidas cautelares contempladas en los artículos 129 y s.s LJCA es una facultad atribuida al juzgador con el fin de asegurar la efectividad de la sentencia, y, podrán acordarse, previa valoración circunstanciada de todos los intereses en conflicto, únicamente cuando la ejecución del acto o la aplicación de la disposición pudieran hacer perder su finalidad legítima al recurso.

El artículo 233 de la Ley General Tributaria, Ley 58/2003, de 17 de diciembre, señala en su apartado 1, que "La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza

el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que pudieran proceder, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, la ejecución de la misma quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del art. 212 de esta ley".

Y en su apartado 8º que "Se mantendrá la suspensión producida en vía administrativa cuando el interesado comunique a la Administración tributaria en el plazo de interposición del recurso contencioso administrativo que ha interpuesto dicho recurso y ha solicitado la suspensión en el mismo. Dicha suspensión continuará, siempre que la garantía que se hubiese aportado en vía administrativa conserve su vigencia y eficacia, hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada".

CUARTO. - La lectura del artículo 233.1 y 8 de la ley 58/2003, antes transcritos, pone de manifiesto que el automatismo de la suspensión mediante la aportación de garantía suficiente de la deuda tributaria y sin garantía de la sanción, cesan cuando estos actos causan estado en vía administrativa y hasta que el órgano jurisdiccional, ante quien se interpone el correspondiente recurso contencioso-administrativo y solicita la medida cautelar, se pronuncia sobre este extremo.

La suspensión del acto administrativo ya suspendido en vía administrativa, ha de modularse en función de los presupuestos legalmente exigidos en vía jurisdiccional, la Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de marzo de 2005 (rec.715/99), culmina una evolución jurisprudencial sobre la suspensión de la ejecutividad de las sanciones en materia tributaria, concluyendo que:

« Ha quedado sentado, pues, que, en el ámbito del derecho sancionador tributario, la Ley 58/2003 sigue el mismo criterio establecido en la Ley 1/1998, de suspensión automática, sin garantía, de las sanciones, que demoran su ejecución hasta que las mismas hayan causado estado en la vía administrativa, pero con un aditamento más, al aplazar la ejecución hasta la decisión judicial sobre la adopción de medidas cautelares -en ciertos casos-, cuando se haga comunicación a la Administración de la interposición del recurso contencioso administrativo con petición de suspensión.

Es decir, lo que se exige, para la ejecutividad de la sanción, es la llamada firmeza en vía administrativa (o sea, que ésta se agote), y no la firmeza en el sentido de que, hasta la resolución final del oportuno recurso jurisdiccional, en el supuesto de que fuera desestimado, no podría afirmarse que la sanción había quedado firme en vía administrativa.

[...] En consecuencia, no hay, ya, razones técnico jurídicas para poder mantener el criterio de que la suspensión de la ejecución de la sanción tributaria sin necesidad de garantía acordada en la vía administrativa o económico administrativa prolongaba, sin más, su efectividad en la vía contencioso administrativa, hasta la finalización de la misma (mediante sentencia desestimatoria sobre el fondo cuestionado), pues la frase "sin que puedan ejecutarse -las sanciones suspendidas sin garantía, se entiende- hasta que sean firmes en vía administrativa" contenida en el artículo 35 de la Ley 1/1998 (y en los demás preceptos posteriores semejantes que hemos venido comentando) sólo puede interpretarse O BIEN como "hasta que hayan causado estado en dicha vía" (y no quepa ya otro recurso administrativo o económico administrativo), O BIEN, como máximo, "hasta que se adopte, en la vía contencioso administrativa, la pertinente resolución sobre la virtualidad de la suspensión que, concedida anteriormente, es instada, "ex novo", o reiterada, en la vía jurisdiccional (en la oportuna pieza separada), al amparo del artículo 122 y siguientes de la LJCA de 1956 ó 129 y siguientes de la LJCA 29/1998, PUES, teniendo en cuenta, a modo de valor interpretativo "ex post facto", lo dispuesto en los artículos 212.3 y 233.1 y 8 de la LGT 58/2003, ese potencial mantenimiento de la suspensión acordada en la vía administrativa o económico administrativa en la posterior vía contencioso administrativa incoada (si se dan los dos condicionantes del artículo 233.8 de la citada LGT 58/2003) conservará su vigencia y eficacia, solamente, hasta que el órgano judicial adopte, en el ejercicio de su propia potestad cautelar, la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada (en el mismo recurso contencioso administrativo), sin que pueda determinar e influir directamente en la decisión que, conforme a los criterios establecidos en la LJCA tanto de 1956 como en la 29/1998, adopte, dentro de su competencia, el Tribunal Jurisdiccional.»".

Al respecto, declara la STS de 16 de enero de 2012 (rec. 2303/2011), que «(...) a partir de este pronunciamiento y bajo el régimen jurídico hoy en vigor, no existe razón alguna para dar a las sanciones tributarias, en la vía jurisdiccional, un régimen jurídico en lo referente a las medidas cautelares diferente a cualquier otro acto o actividad administrativos sujetos al control de legalidad de los tribunales de justicia. El automatismo de la suspensión de la ejecutividad de las sanciones que el legislador ha previsto mientras dura la contienda en sede administrativa, como se desprende de los artículos 212.3 y 233.1 y 8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), sólo se mantiene «hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada».

Por lo tanto, « el único régimen jurídico aplicable y al que debe someterse el tribunal al que le piden, como medida cautelar, la suspensión de la ejecutividad de un acto administrativo, sancionador o no, es el contemplado en los artículos 129 y siguientes de la Ley 29/1998 , analizando los específicos motivos invocados para justificar la suspensión de la ejecutividad de la sanción y valorando los intereses en conflicto. Ya dijo el Tribunal Constitucional en su sentencia 66/1984 de 6 de junio (FJ 3º) que la ejecutividad de los actos sancionadores no es algo indefectiblemente contrario al derecho a la tutela judicial efectiva, cuya satisfacción se produce facilitando que esa ejecutividad pueda ser sometida a la decisión de un Tribunal, que, con la información y la contradicción que resulte menester, resuelva sobre la suspensión».

QUINTO. - Según la doctrina expuesta, corresponde al órgano jurisdiccional competente, en cada caso concreto y en el ejercicio de su potestad decisoria cautelar, ponderando los intereses públicos y privados en juego, adoptar la decisión que estime procedente en la pieza separada de suspensión.

En el caso de autos, la petición cautelar sólo contiene afirmaciones genéricas manifestando que el desembolso de una elevada cantidad de dinero le va a producir un evidente perjuicio patrimonial, y su ingreso inmediato haría perder la finalidad al recurso; pero no concreta ni aporta dato alguno de su estado patrimonial o económico que nos permita apreciar que ese pago le causaría perjuicios de tal naturaleza que, realmente, el recurso perdería su finalidad legítima de no suspenderse la ejecutividad de la deuda tributaria. El solo hecho de tener que abonar la cantidad reclamada no constituye indicio o principio de prueba que justifique la suspensión que pide, ni los términos en que se solicita. Por tanto, lo genérico de estas alegaciones no permite a esta Sala acceder a la adopción de la medida.

Por otro lado, la suspensión de la sanción no puede fundamentarse en la posible vulneración del principio de presunción de inocencia, pues el Tribunal Supremo (por todas, Sentencia de 25 de enero de 2012 -rec. 1698/2011 citada) ha declarado de manera reiterada que « (...) la justicia cautelar no es un medio para hacer efectivo el derecho a la presunción de inocencia, pues éste está ligado a la resolución que impone una sanción de modo definitivo, pero no a la fase cautelar en la que no puede resolverse sobre el fondo del asunto y, por lo tanto, no es justificación suficiente para suspender la sanción sin garantía la fundamentación consistente en que de exigirse ésta, sin que previamente se haya resuelto sobre la conformidad o no derecho de la infracción que se sanciona, sería tanto como presumir la culpabilidad de la parte demandante con infracción del artículo 24.2 de la Constitución »".

SEXTO. - Finalmente, y por lo que se refiere a la apariencia de buen derecho, no se dan los supuestos en los que Tribunal Supremo hace aplicación de dicho principio, pues la resolución cuya nulidad se invoca por la parte actora, no ha sido dictadas en cumplimiento o ejecución de otra norma declarada nula de pleno derecho ni existe un pronunciamiento judicial que declare nulo otro acto idéntico, sino que se trata de causas que han de ser por primera vez objeto de análisis y valoración en este pleito, y sólo un análisis en profundidad de cada una de las posturas enfrentadas determinará cuál es la ajustada a derecho.

Por tanto, un examen sobre las mismas en este incidente de suspensión implicaría prejuzgar la cuestión de fondo sin las debidas garantías de contradicción y prueba. En este sentido, en el ATS de 5 de marzo de 2014 (rec. 432/2014) se indica que los criterios legales de periculum in mora y ponderación de intereses debe llevarse a cabo sin prejuzgar el fondo del litigio, ya que, por lo general, en la pieza separada de medidas cautelares se carece todavía de los elementos bastantes para llevar a cabo esa clase de enjuiciamiento, y porque, además, se produciría el efecto indeseable de que, por amparar el derecho a la tutela judicial efectiva cautelar, se vulneraría otro derecho, también fundamental e igualmente recogido en el artículo 24 de la Constitución , cual es el derecho al proceso con las garantías debidas de contradicción y prueba.

En este caso, la extemporaneidad del inicio el expediente sancionador o la interpretación del Reglamento de Agentes FIFA, a que se hace referencia, no son cuestiones claras a simple vista, sino que habrán de determinarse en la sentencia tras el análisis del asunto en profundidad.

SÉPTIMO. - Las costas se imponen a la parte solicitante cuyas pretensiones son desestimadas (art. 139 LJCA).

Por todo lo expuesto,

PARTE DISPOSITIVA

LA SALA ACUERDA:

- Denegar la suspensión de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central descrita en el Fundamento Jurídico Primero de este Auto.

Con imposición de costas a la parte solicitante.



Notifíquese esta resolución a las partes y a la Administración para conocimiento y efectos, significando que una vez transcurrido el plazo señalado se participará el resultado de la pieza.

Esta resolución no es firme y contra ella cabe recurso de reposición en el plazo de 5 días a partir de su notificación, que habrá de interponerse ante esta Sala, previa la consignación del preceptivo depósito para recurrir.

Así lo acuerdan, mandan y firman los Señores del Tribunal reseñados al margen, en la fecha antes expresada, de todo lo cual yo el Secretario doy fe.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ