



Roj: **STS 1751/2026 - ECLI:ES:TS:2026:1751**

Id Cendoj: **28079130022026100130**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **21/04/2026**

Nº de Recurso: **1742/2023**

Nº de Resolución: **480/2026**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SJCA, Valencia, núm. 3, 10-06-2022 (rec. 389/2021),
STSJ CV 6611/2022,
ATS 10185/2024,
STS 1751/2026**

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 480/2026

Fecha de sentencia: 21/04/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1742/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 14/04/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: SECCION 3ª DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TSJ DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1742/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 480/2026

Excmos. Sres. y Excma. Sra.



D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

En Madrid, a 21 de abril de 2026.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **1742/2023**, interpuesto por la procuradora doña Gemma García Miquel, en nombre y representación de la sociedad mercantil **CEMEX ESPAÑA OPERACIONES, S.L.U.**, contra la sentencia nº 1291/2022, de 21 de diciembre, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso de apelación nº 53/2022, entablado a su vez contra la nº 195/2021, de 10 de junio, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 de Valencia en el recurso nº 389/2021. Ha sido recurrido el procurador don Javier Iglesias Gómez, en nombre del **AYUNTAMIENTO DE BUÑOL**.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 21 de diciembre de 2022, en cuyo fallo se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] 1.- DESESTIMAR el recurso de apelación interpuesto por CEMEX ESPAÑA OPERACIONES, S.L.U., contra la Sentencia dictada el 10 de junio de 2022 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo 3 de Valencia, parcialmente estimatoria del recurso contencioso-administrativo 389/2021, interpuesto contra la Resolución 808/2021 que inadmitía el recurso de reposición contra la Resolución 217/2021 por el Ayuntamiento de Buñol, dictada en ejecución de la Sentencia del Tribunal Supremo 825/2020 de 19 de junio de 2020.

2.- Sin costas [...]"

SEGUNDO.-Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada la sentencia, la procuradora Sra. García Miquel, en nombre y representación de la entidad recurrente, presentó escrito de preparación de recurso de casación el 21 de febrero de 2023.

2. En dicho escrito de preparación, justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas jurídica que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

- El artículo 267.5 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ).

- El artículo 215.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (LEC).

- Los artículos 33.1, 89.2, 93.1 y 103.2 de la Ley de Jurisdicción Contencioso- Administrativa (LJCA).

3. La Sala a *quotuvo* por preparado el recurso de casación mediante auto de 24 de febrero de 2023, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. La procuradora Sra. García Miquel ha comparecido como recurrente, el 7 de marzo de 2023; y el procurador Sr. Iglesias Gómez, como parte demandada lo ha hecho el 11 de octubre de 2023.

TERCERO.-Interposición y admisión del recurso de casación.

La Sección Primera de esta Sala admitió el recurso de casación mediante auto de 17 de julio de 2024, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Precisar si una sentencia del Tribunal Supremo, dictada en un recurso de casación -en este caso, STS de 19 de junio de 2020 (rec. 3412/2017) - en la que se establece como doctrina jurisprudencial que para la compensación de oficio de las deudas tributarias no se exige la firmeza en vía judicial de la nueva liquidación girada en ejecución de una resolución judicial que anula otra anterior, esto es, que afirma la posibilidad de compensar deuda tributaria -aunque no sean firmes- con créditos tributarios de/ deudor, lleva consigo, aun no explícitamente formulado, la existencia de una liquidación tributaria que, al margen de que hubiera sido o no impugnada, sustenta la



posibilidad misma de la compensación, inviable en el caso de que hubiera sido anulada, por falta de una de las deudas objeto de tal compensación recíproca.

En caso de respuesta negativa a la cuestión anterior, esto es, cabe interpretar que subsiste la posibilidad de impugnar la segunda liquidación de la deuda, acordada en sustitución de la primera, deuda compensada, por haber quedado imprejuzgado el recurso planteado frente a ella. En otras palabras, si la doctrina establecida en la mencionada sentencia de este Tribunal/ Supremo queda legalmente condicionada, a la postre, a la validez del acto administrativo no firme de liquidación que ha sido objeto de compensación [...]."

2. La procuradora Sra. García Miquel, en nombre y representación de Cemex España Operaciones, S.L.U. interpuso recurso de casación en escrito de 3 de octubre de 2024, en el que se solicita de esta Sala lo siguiente:

"[...] Que declare que una sentencia del Tribunal Supremo, dictada en un recurso de casación -en este caso, STS de 19 de junio de 2020 (rec. 3412/2017)- que afirma la posibilidad de compensar deuda tributaria -aunque no sean firmes- con créditos del deudor, no conlleva la subsistencia de la liquidación que se pretende compensar, cuando el fallo de la sentencia que se recurrió en casación fue totalmente estimatorio de las pretensiones de la parte y una de esas pretensiones era la anulación de la liquidación. Que declare que, si la liquidación administrativa a la que se refiere el acuerdo de compensación había sido anulada, dicha compensación no es posible. Por tanto, la doctrina sentada por el Tribunal Supremo en la STS de 19 de junio de 2020 (rec. 3412/2017) sólo tendrá efectividad en caso de que subsista una liquidación tributaria que compensar. En su virtud, SUPLICO A ESA EXCMA. SALA que tenga por presentado este escrito y por interpuesto recurso de casación contra la Sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Valencia el 21 de diciembre de 2022, desestimatoria del recurso de apelación 53 2022, y, previos los oportunos tramites, dicte Sentencia por la que declare haber lugar al presente recurso de casación número 1743 2023, case y anule la resolución judicial recurrida, y estime íntegramente el recurso el recurso de apelación 53 2022, anulando la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 21 de diciembre de 2022 y la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo 3 de Valencia, que confirma la resolución del Ayuntamiento de Buñol 217 2021, y anule éste último [...]."

CUARTO.-Oposición al recurso de casación.

El procurador Sr. Iglesias Gómez, que representación al Ayuntamiento de Buñol, presentó escrito de oposición el 7 de noviembre de 2024, en el que solicita de este Tribunal Supremo lo siguiente:

"[...] A LA EXCMA. SALA TERCERA DEL TRIBUNAL SUPREMO SUPLICO: Que, teniendo por presentado este escrito con sus copias se sirva admitirlo y tener por interpuesto, en tiempo y forma, y en la representación de la que tengo acreditada del AYUNTAMIENTO de BUÑOL presente ESCRITO DE OPOSICION A LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE CASACIÓN, y en su momento se dicte Sentencia desestimando el recurso interpuesto de adverso con imposición de costas al recurrente, pues así procede en Derecho [...]."

QUINTO.-Vista pública y deliberación.

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el día 14 de abril de 2026, en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de este recurso de casación consiste, según reza en el auto de admisión y observado desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en precisar si una sentencia del Tribunal Supremo, dictada en un recurso de casación -en este caso, STS de 19 de junio de 2020 (rec. 3412/2017)- que establece como doctrina que para compensar de oficio las deudas tributarias no se exige la firmeza de la nueva liquidación girada en ejecución de una resolución judicial que anula otra anterior, esto es, que afirma la posibilidad de compensar deuda tributaria -aunque no sean firmes- con créditos tributarios del deudor, lleva consigo, aun no explícitamente formulado, la existencia de una liquidación tributaria que, al margen de que hubiera sido o no impugnada, sustenta la posibilidad misma de la compensación, inviable en el caso de que hubiera sido anulada, por falta de una de las deudas objeto de tal compensación recíproca. Y en caso de respuesta negativa a la cuestión anterior, esto es, cabe interpretar que subsiste la posibilidad de impugnar la segunda liquidación de la deuda, acordada en sustitución de la primera, deuda compensada, por haber quedado imprejuzgado el recurso planteado frente a ella. En otras palabras, si la doctrina establecida en la mencionada sentencia de este Tribunal Supremo queda legalmente condicionada, a la postre, a la validez del acto administrativo no firme de liquidación que ha sido objeto de compensación.

**SEGUNDO.-Antecedentes del asunto, administrativos y judiciales.**

Para mejor comprensión del recurso de casación conviene reflejar los antecedentes del caso, que constan en el auto de admisión:

"SEGUNDO.- Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Ante la complejidad del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales conviene exponer, con trazos generales, las incidencias de este litigio.

1. En el Juzgado referido-Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 de Valencia- se siguió el recurso nº 213/2010 contra la liquidación del IAE de 2009 que el Ayuntamiento de Buñol practicó a CEMEX, con una cuota de 977.296,20 €.

En este recurso recayó la sentencia nº 83/2011 , estimatoria: anula la liquidación por falta de motivación del incremento del coeficiente de situación aplicable a la contribuyente. Añade la sentencia que:

«no procede el resto de pedimentos recogidos en el suplico de la demanda relativos a ordenar una nueva liquidación aplicando los coeficientes interesados,por exceder del objeto de dicho recurso».

2. Frente a esta sentencia se siguió el recurso de apelación nº 997/2011 , interpuesto por el Ayuntamiento de Buñol. El Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana -mediante sentencia de 30 de junio- lo desestima y confirma la sentencia de instancia.

3. En ejecución de esta sentencia el Ayuntamiento de Buñol:

a) Acuerda la devolución de la cuota anulada (977.296,20 €).

b) Practica una nueva liquidación (cuota de 829.613,20 €).

c) Acuerda compensar el ingreso de la liquidación con la devolución de la anterior, con una cantidad a devolver por la diferencia (147.683 €).

4. Frente a este acuerdo de ejecución, CEMEX interpuso incidente de ejecución de sentencia ante el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 6 de Valencia, que lo desestima por auto de 22 de marzo de 2016 . El Juzgado afirma que la del Ayuntamiento es actuación conforme a derecho:

«No concurriendo la causa de nulidad radical pretendida por la recurrente que impida la interrupción del plazo prescriptivo para practicar nueva liquidación, y sin que pueda convertirse un incidente de ejecución de sentencia en un nuevo recurso contencioso administrativo contra la nueva liquidación,amén que la actora va contra sus propios actos, toda vez en el suplico de su demanda solicitó de forma subsidiaria se dictara nueva liquidación aplicando el coeficiente de situación 2,5, que es precisamente lo que hace la administración en ejecución de sentencia, debiendo por ende desestimarse el referido incidente de ejecución».

5. Frente a este auto, CEMEX interpone recurso de apelación, que se resuelve por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en la sentencia de 22 de marzo de 2017 . En esta sentencia se recoge que:

«La apelante (...) mantiene que el Ayuntamiento no podía hacer nuevas liquidaciones del IAE del año 2009 por cuanto que había prescrito su derecho a liquidar, ya que la sentencia anulatoria de la que dimana la ejecución había declarado la nulidad radical de las mismas y por lo tanto no producía efecto interruptivo de la prescripción el recurso planteado».

El Tribunal Superior de Justicia afirma:

«[D]ebe centrar este Tribunal el objeto de la apelación que no es otro que la conformidad a derecho de la resolución municipal que compensaba ambas liquidaciones, las giradas y anuladas por importe de 977.296,20 € y las nuevas en sustitución de aquellas por importe de 829.613,20 €, y con la que según el auto recurrido se tenía por ejecutada la Sentencia del Juzgado de 22 de febrero de 2011, confirmada por sentencia de 30 de junio de 2015 de la Sala de lo Contencioso Administrativo de este Tribunal».

Sobre este objeto concluye el Tribunal Superior de Justicia:

«Con lo dicho, y desprendiéndose del recurso de apelación que lo que recurre la actora, no es la compensación misma sino las nuevas liquidaciones, es obvio que estas no son firmes lo que supone la imposibilidad de compensarlas con las anuladas por la sentencia, lo que implica la estimación del recurso de apelación y la anulación del auto apelado, dejándolo sin efecto en cuanto a que tenía por ejecutada la sentencia con los acuerdos de 21 de diciembre de 2015 del Ayuntamiento de Buñol por los que.: 1.- se aprobaba la nueva liquidación del IAE del año 2009 por importe de 829.613,20 €, en sustitución de la anulada, y 2.- se compensaban ambas liquidaciones estableciéndose un saldo a favor de la actora, hoy apelante, de 147.683 €».

Esta sentencia de 22 de marzo de 2017 establece en el fallo:

«Debemos estimar y estimamos el recurso de apelación interpuesto por la mercantil CEMEX España SA contra el auto de 22 de marzo de 2016, del Juzgado de lo contencioso administrativo n.º 6 de Valencia, y en su consecuencia lo debemos revocar y revocamos en el sentido de señalar que con los acuerdos de 21 de diciembre de 2015 del Ayuntamiento de Buñol por los que: 1.- se aprobaba la nueva liquidación del IAE del año 2009 por importe de 829.613,20 €, en sustitución de la anulada y 2.- se compensaban ambas liquidaciones estableciéndose un saldo a favor de la actora, hoy apelante, de 147.683 €, *no se tiene por ejecutada la Sentencia del Juzgado de 22 de febrero de 2011, confirmada por sentencia de 30 de junio de 2015 de la Sala de lo Contencioso Administrativo de este Tribunal*».

6. Frente a esta sentencia, el Ayuntamiento de Buñol interpuso recurso de casación n.º 3412/2017, resuelto en sentencia de 19 de junio de 2020. El Ayuntamiento alega que se limitó a aplicar el artículo 73 LGT y el artículo 58.2.b) del RGR, sin que ningún precepto exija que sea firme la nueva liquidación que se compense con la devolución de la anterior anulada. La cuestión planteada, y a la que responde este recurso de casación, es:

«Dilucidar si, acordada la devolución de una liquidación tributaria por anulación judicial a favor de un contribuyente, y girada una nueva liquidación por la Administración actuante -en ejecución de la resolución judicial anulatoria y en sustitución de la liquidación anulada- puede la Administración decretar la compensación de oficio de las liquidaciones, declarando la obligación de pago por devolución de ingresos indebidos sólo del saldo a favor del sujeto pasivo, todo ello durante el plazo de ingreso en periodo voluntario de las nuevas cantidades a ingresar o, por el contrario, para proceder a la compensación tributaria es requisito insoslayable la firmeza en vía judicial de la nueva deuda tributaria girada.

Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación, el artículo 73 de la Ley General Tributaria en relación con el artículo 12 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo».

La sentencia de 19 de junio de 2020 fijó como doctrina:

«La respuesta, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que **para la compensación de oficio de las deudas tributarias no se exige la firmeza en vía judicial de la nueva liquidación girada en ejecución de una resolución judicial que anula otra anterior** de tal forma que acordada la devolución de una liquidación tributaria por anulación judicial a favor de un contribuyente, y girada una nueva liquidación por la Administración actuante -en ejecución de la resolución judicial anulatoria y en sustitución de la liquidación anulada- puede la Administración decretar la compensación de oficio de las liquidaciones, declarando la obligación de pago por devolución de ingresos indebidos sólo del saldo a favor del sujeto pasivo, todo ello durante el plazo de ingreso en periodo voluntario de las nuevas cantidades a ingresar».

7. El Ayuntamiento, en ejecución de dicha sentencia, giró el cobro de la liquidación y la entidad contribuyente recurre en reposición, alegando que la liquidación está anulada, pues la STS solo se pronunció sobre la compensación, no sobre la obligación compensada, anulada ya en la sentencia de 22 de marzo de 2017 (rec. 35/2016). La resolución del recurso de reposición establece:

«Lo cierto es que -como se ha transcrito- la Sentencia del Tribunal Supremo n.º 825/2020, de 19 de junio de 2020 literalmente revoca y anula en su totalidad la sentencia del TSJ n.º 467/2017, desestima el recurso de apelación de CEMEX, confirmando en todo el Auto del Juzgado de lo Contencioso n.º 6 de Valencia de 22 de marzo de 2016 y declara conforme a Derecho la compensación operada por el Ayuntamiento de Buñol y recurrida por CEMEX).

Resuelvo: Inadmitir el recurso de reposición por extemporaneidad y falta de legitimación activa y subsidiariamente la desestimación del recurso por evidente falta de fundamento dado el tenor literal de la Sentencia del Tribunal Supremo».

8. CEMEX recurre esta resolución del Ayuntamiento y el Juzgado n.º 3 de Valencia, mediante la sentencia 195/2022, de 10 de junio (rec. 389/2021) estima parcialmente el recurso, porque declara:

«que la misma es contraria a Derecho, en cuanto inadmite el recurso de reposición, procediendo su admisión, y conforme a Derecho en cuanto lo desestima por razón de fondo».

La ratio decidendi de esta sentencia se encuentra en el F.J. 4º:

«Conforme dispone el artículo 93 LJCA, la sentencia de casación, además de fijar la interpretación de las normas, resolverá las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso, anulando la sentencia o auto recurrido, en todo o en parte, confirmándolos. En este caso la sentencia casa y anula la recaída en apelación por la Sala de lo contencioso del TSJCV, confirmando por tanto el auto del Juzgado n.º 6, desestimatorio



del incidente de ejecución, por el que se aprueba, conforme a los arts. 71 y 76 LGT, y 55 y concordantes RD 393/2005, de 29 de julio, Reglamento General del Recaudación, la resolución acordando la compensación por el Ayuntamiento, es decir, la nueva liquidación definitiva aprobada en sustitución de la anteriormente anulada, del IAE de 2009. Se confirma, por tanto, en este punto la resolución recurrida".

9. *Apelada por CEMEX esta sentencia del Juzgado nº 3 de Valencia, se pronuncia la STSJ Comunidad Valenciana 1291/2022, de 21 de diciembre (rec. 53/2022), que es la ahora recurrida en casación:*

"Lo cierto es que después del dictado de la tan citada sentencia del TS, la claridad de sus términos determina que nos encontremos con la confirmación del Auto de 22 de marzo de 2016, por el que se confirmaron las Resoluciones municipales de ejecución de sentencia antes citadas. Y siendo cierto que la Sentencia 467/17, solo resuelve sobre la posibilidad de compensación de deudas, sin abordar el examen de la posible prescripción de la liquidación compensada, frente a la misma la parte ahora recurrente pudo instar la solicitud de complemento de sentencia, provocando así una respuesta sobre la concreta pretensión a tenor de la cual se hubiera podido cuestionar la misma. Pero habiéndose omitido el referido trámite no cabe ahora que la recurrente pretenda ampararse en una posible incongruencia omisiva de la sentencia para obtener o provocar con ello una presunción de cosa juzgada, para que la anulación de la liquidación que no fue expresamente resuelta en la fundamentación jurídica de la sentencia quede como un pronunciamiento firme y con fuerza de cosa juzgada, que por lo expuesto no concurre. Los términos de la sentencia de casación son claros y por ello desestimamos el recurso.

FALLAMOS

1.- DESESTIMAR el recurso de apelación interpuesto por CEMEX ESPAÑA OPERACIONES, S.L. U., contra la Sentencia dictada el 10 de junio de 2022 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo 3 de Valencia, parcialmente estimatoria del recurso contencioso-administrativo 389/2021, interpuesto contra la Resolución 808/2021 que inadmitía el recurso de reposición contra la Resolución 217/2021 por el Ayuntamiento de Buñol, dictada en ejecución de la Sentencia del Tribunal Supremo 825/2020 de 19 de junio de 2020".

La fundamentación jurídica de dicha sentencia señala lo siguiente:

"SEGUNDO.- La parte apelante fundamenta su pretensión estimatoria del recurso de apelación alegando:

- Origen de la controversia: actos de ejecución tras la primera anulación de la liquidación del IAE de 2009, cita los antecedentes que dieron lugar a la STS cuya ejecución determinó el planteamiento de la presente litis pues el Ayuntamiento de Buñol dictó la Resolución número 217/2021 de fecha de 2 de marzo de 2021, exigiendo a la compañía la devolución de las deudas tributarias que le había compensado tras la anulación de la segunda liquidación del IAE de 2009. Señala que el Ayuntamiento de Buñol preparó recurso de casación nº 3412/2017 contra la sentencia nº 467/17 del TSJ de Valencia, de 22 de marzo de 2017, en lo que respecta únicamente a la segunda cuestión planteada es decir la atinente a si es posible compensar deudas tributarias, aunque éstas no hayan adquirido firmeza. En ningún momento el Ayuntamiento de Buñol recurrió el pronunciamiento del TSJ de Valencia en lo que respecta a la anulación de la segunda liquidación del IAE de 2009. El recurso de casación fue estimado por el Tribunal Supremo mediante Sentencia 825/2020, de 19 de junio, resolviendo sobre la única cuestión que se le planteó: si era posible o no compensar deudas tributarias, aunque éstas no hayan adquirido firmeza. No se discutió ni resolvió sobre la anulación de la segunda liquidación del IAE de 2009, por lo que ésta es firme y con fuerza de cosa juzgada. La sentencia recurrida en apelación yerra al entender que la sentencia del Tribunal Supremo de 2020 al revocar la sentencia del TSJ de 2017, declara el derecho del Ayuntamiento de Buñol a liquidar nuevamente el IAE de 2009 y a compensar créditos.

Mientras se resolvía el recurso de casación y en ejecución de la Sentencia 467/17 del TSJ de Valencia, de 22 de marzo de 2017, el Ayuntamiento de Buñol compensó el importe de la liquidación del IAE de 2009 que derivaba de la anulación de la segunda liquidación con otras deudas a pagar, prueba de que el propio Ayuntamiento reconocía que se había anulado aquella liquidación.

En cuanto al contenido de la Sentencia de 10 de junio de 2022, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo 3 de Valencia, objeto del recurso de apelación. La sentencia dictada por el Juzgado no tiene en cuenta que el fallo del TSJ de Valencia en Sentencia 467/17 del TSJ de Valencia, de 22 de marzo de 2017 contiene dos pronunciamientos independientes entre sí, cada uno de ellos debía haberse recurrido expresamente, cosa que no se hizo por lo que el Tribunal Supremo no resuelve en ningún momento sobre la segunda liquidación del IAE 2009, al no ser ésta objeto del recurso de casación.

En el recurso en el que recayó la Sentencia 467/17 del TSJ de Valencia, de 22 de marzo de 2017 se planteaban dos cuestiones totalmente independientes:



i) que la segunda liquidación del IAE de 2009, por importe de 829.613,20 euros no se ajustaba a derecho, al entender que cuando se giró la segunda liquidación del IAE 2009 había prescrito el derecho del Ayuntamiento de Buñol a dictar nueva liquidación, y por considerar que no era aplicable el coeficiente de situación del 2.5; y como consecuencia de ello ii) que no era posible compensar de oficio la cuota a devolver de la primera liquidación del IAE 2009 por importe de 977.296,20 euros (anulada por el JCA 6 de Valencia y el TSJ de Valencia) y la cuota a ingresar de la segunda liquidación del IAE 2009 por importe de 829.613,20 euros.

El TSJ de Valencia debía enjuiciar y resolver dos pretensiones independientes: (i) la adecuación a derecho de la nueva liquidación y (ii) la procedencia de la compensación de deudas no firmes, como se desprende de la propia Sentencia 467/17 del TSJ de Valencia, de 22 de marzo de 2017 :

"Con lo dicho, y desprendiéndose del recurso de apelación que lo que recurre la actora, no es la compensación misma sino las nuevas liquidaciones, es obvio que estas no son firmes lo que supone la imposibilidad de compensarlas con las anuladas por la sentencia, lo que implica la estimación del recurso de apelación y la anulación del auto apelado, dejándolo sin efecto..."

La parte dispositiva de la sentencia establece:

"Debemos estimar y estimamos el recurso de apelación interpuesto por la mercantil CEMEX España SA contra el auto de 22 de marzo de 2.016, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 6 de Valencia , y en su consecuencia lo debemos revocar y revocamos en el sentido de señalar que con los acuerdos de 21 de diciembre de 2.015 del Ayuntamiento de Buñol por los que: 1.- se aprobaba la nueva liquidación del IAE del año 2.009 por importe de 829.613,20 €, en sustitución de la anulada, y 2.- se compensaban ambas liquidaciones estableciéndose un saldo a favor de la actora, hoy apelante, de 147.683 €, no se tiene por ejecutada la Sentencia del Juzgado de 22 de febrero de 2.011 , confirmada por sentencia de 30 de junio de 2.015 de la Sala de lo Contencioso Administrativo de este Tribunal , y todo ello sin pronunciamiento en costas en esta alzada".

Con el referido pronunciamiento se anula la liquidación y por ello se produce un allanamiento parcial tácito, como se recoge en el artículo 21.2 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil , al renunciar el Ayuntamiento a recurrir parte de la sentencia. El letrado del Ayuntamiento adopta entonces la posición paradójica de presuponer que, frente a una estimación total, la parte ganadora se ve en la obligación de recurrir su propia sentencia estimatoria total, desplazando la carga del recurso de la parte perdedora.

Añade que inició un procedimiento específico relativo a la procedencia de la nueva liquidación con la interposición de recurso de reposición contra las resoluciones 1327, 1328 y 1329, de 21 de diciembre de 2015, de la Concejalía de Hacienda del Ayuntamiento de Buñol, paralelo al incidente de ejecución interpuesto frente a las mismas que finaliza en la Sentencia del TSJCV; y finalizó mediante Auto recibido por parte del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 1 de Valencia, de 20 de julio de 2016 , en el que se declara la inadmisibilidad por litispendencia del recurso contencioso-administrativo interpuesto por silencio frente a la desestimación presunta del recurso de reposición referido, al existir paralelamente el procedimiento que finaliza en la Sentencia del TSJCV. Si no se podía discutir la adecuación a derecho en un recurso aparte, tenía que discutirse -y así se hizo- en el procedimiento de ejecución que se resuelve con la Sentencia 467/17 del TSJ de Valencia, de 22 de marzo de 2017 . Lo que no puede ser es que nunca se haya podido discutir cuando la compañía lo ha alegado en dos procedimientos distintos.

Alega que la cuestión casacional admitida no incluye la procedencia o no de la liquidación original y la respuesta del Tribunal Supremo en su Sentencia 825/2020 de 19 de junio de 2020 es clara: sí es posible y trasladado al caso que nos ocupa: se exige que a CEMEX ESPAÑA S.A se le haya girado una nueva liquidación en concepto de IAE del ejercicio 2009 y que la misma no haya sido anulada. Pues bien, en nuestro caso, la segunda liquidación del IAE 2009 notificada a CEMEX ESPAÑA S.A ha sido anulada por la Sentencia del TSJCV sin que posteriormente dicha anulación haya sido objeto de recurso de casación. El fallo de la Sentencia del Tribunal Supremo acuerda:

"Desestimar el recurso de apelación interpuesto por la mercantil CEMEX ESPAÑA S.A. contra el Auto de 22 de marzo de 2016 del Juzgado de lo contencioso-administrativo número 6 de Valencia, dictado en el incidente de ejecución del recurso número 213/2010 , relativo a compensación de deudas tributarias en el Impuesto sobre Actividades Económicas, ejercicio 2009, dada su conformidad a Derecho".

Alega que el nuevo recurso de casación "no se articula en torno a motivos, sino a la noción de "interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia", de modo que, estando presente en alguno de los aspectos suscitados, el recurso resulta admisible, haciéndose innecesario todo pronunciamiento sobre los demás que carezcan de él'.

La Sentencia de instancia vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva, pues no se ha resuelto en ningún momento procesal posterior a la estimación de la Sentencia del TSJCV sobre la adecuación a derecho de la segunda liquidación del IAE de 2009: de aceptarse la tesis de la Sentencia objeto de este recurso de apelación



la actora no habría podido en ningún momento defender que consideraba correcta la anulación de la segunda liquidación del IAE de 2009.

TERCERO.- La parte apelada plantea la su oposición al recurso de apelación alegando. El pronunciamiento definitivo y firme del Tribunal Supremo, resulta inequívoco que la cuestión litigiosa objeto del presente proceso sí ha sido objeto de análisis y decisión judicial, por lo que no puede afirmarse -en forma alguna- que el derecho a la tutela judicial efectiva de CEMEX en este contencioso haya sido ignorado o desatendido; por el contrario, la temática del proceso -esencialmente si cabía la compensación y la eventual prescripción ha sido debatida en primera y segunda instancia, incluso en casación, habiendo podido -si hubiera querido la representación procesal de la parte actora- replantearlo en este proceso.

CUARTO.- Para resolver la controversia planteada en esta apelación debemos referirnos por su trascendencia a los antecedentes que concurren.

Por sentencia del Juzgado de lo Contencioso nº 6 de Valencia de 22 de febrero de 2011 se anuló la liquidación del IAE de 2009 girada a CEMEX, en tanto que el Ayuntamiento había incrementado la liquidación del referido Impuesto para 2008 de 828 440,28 euros a 977.296,20 euros para 2009 por el procedimiento de modificar -con efectos de 1 de enero de 2009- la Ordenanza del IAE con la resultancia de que el coeficiente de situación de las instalaciones de la mercantil demandante gravadas, se veía incrementado. La sentencia de instancia -confirmada luego en apelación- anuló la liquidación por encontrar injustificada la variación del coeficiente, y ordenó la devolución de lo recaudado.

En ejecución de la sentencia el Ayuntamiento dictó unas resoluciones -el número 1327/2015, 1328/2015 y 1329/2015, todas ellas de fecha 21 de diciembre de 2015- en las que se acordaba devolver el importe de la liquidación del IAE de 2009 anulada, proceder a liquidar el IAE de 2009 conforme a los criterios de la sentencia de 22 de febrero de 2011 (es decir con el coeficiente sin incrementar) y proceder asimismo a compensar ambas liquidaciones.

Ello ofreció un saldo a favor de CEMEX ESPAÑA SA de 147.683 euros.

Contra estas Resoluciones municipales promovió CEMEX un incidente de ejecución de sentencia ante el Juzgado nº 6 de lo Contencioso-Administrativo de Valencia que culminó con el Auto de 22 de marzo de 2016, por el que se confirmaron las Resoluciones municipales de ejecución de sentencia citadas y que fue objeto de apelación por CEMEX ESPAÑA SA. El Juzgado en el Auto entendió que el que se hubiera anulado la liquidación por el Juzgado no impedía que se volviera a liquidar y una vez liquidado de nuevo, la compensación era pertinente conforme a los artículos 71 y 73 de la Ley General Tributaria y 58.2 del Real Decreto 939/2005. Tramitada la apelación la Sección Cuarta del TSJ de la Comunidad Valenciana estima la apelación en la sentencia no 467/2017 y, revocando el Auto recurrido, estima la impugnación de las resoluciones dictadas por el Ayuntamiento de Buñol en ejecución de la sentencia de 2011. Esta sentencia fue recurrida en casación por el Ayuntamiento ante el Tribunal Supremo, el cual resolvió en la Sentencia no 825/2020, de 19 de junio de 2020, en cuya parte dispositiva establece:

"Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.

Segundo. Declarar haber lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don Javier Iglesias Gómez, en representación del AYUNTAMIENTO DE BUÑOL (VALENCIA), contra la sentencia núm. 467/17 dictada el 22 de marzo de 2017 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso de apelación núm. 35/2016, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Desestimar el recurso de apelación interpuesto por la mercantil CEMEX ESPAÑA S.A. contra el Auto de 22 de marzo de 2016 del Juzgado de lo contencioso-administrativo número 6 de Valencia, dictado en el incidente de ejecución del recurso número 213/2010, relativo a compensación de deudas tributarias en el Impuesto sobre Actividades Económicas, ejercicio 2009, dada su conformidad a Derecho".

En esta tesitura la sentencia apelada resuelve la cuestión que nos ocupa en los siguientes términos:

"En cuanto al fondo efectivamente el recurso carece de fundamento. La STS 825/2020, de 19 de junio, como se afirma en la contestación de la demanda, casa y anula la STSJCV, desestima la apelación y confirma el auto del Juzgado nº 6. Conforme dispone el art. 93 LRJCA, la sentencia de casación, además de fijar la interpretación de las normas, resolverá las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso, anulando la sentencia o auto recurrido, en todo o en parte anulando en todo o en parte la sentencia o el auto recurrido, en todo o en parte, o confirmándolos. En este caso, la sentencia, casa y anula la recaída en apelación por la Sala de lo Contencioso del TSJCV, confirmando por tanto el auto del Juzgado nº 6, desestimatorio del incidente de ejecución, por el que se aprueba, conforme a los arts. 71 y 76 LGT, y 55 y concordantes RD 939/2005 de 29 de julio, Reglamento General de Recaudación, la resolución acordando la compensación por el Ayuntamiento, es decir, la nueva liquidación definitiva aprobada en sustitución de la anteriormente anulada, del IAE de 2009.



Se confirma por tanto en este punto, la resolución recurrida".

La controversia por tanto se centra en si la Sentencia del Tribunal Supremo, que resuelve sobre la posibilidad de compensar deudas tributarias con créditos tributarios aun cuando las deudas no sean firmes, también confirma la segunda liquidación del IAE de 2009, cuando no ha sido discutida en el seno del recurso de casación y su adecuación a derecho -o no- no depende de la cuestión que presentaba interés casacional. La recurrente aduce que otra consideración aduce su derecho de defensa, pues no ha podido cuestionar la respuesta judicial frente a la impugnación de la liquidación. Sin embargo, lo cierto es que después del dictado de la tan citada sentencia del TS la claridad de sus términos determina que nos encontremos con la confirmación del Auto de 22 de marzo de 2016 ,por el que se confirmaron las Resoluciones municipales de ejecución de sentencia antes citadas. Y siendo cierto que la Sentencia 467/17 , solo resuelve sobre la posibilidad de compensación de dudas, sin abordar el examen de la posible prescripción de la liquidación compensada, frente a la misma la parte ahora recurrente pudo instar la solicitud de complemento de sentencia, provocando así una respuesta sobre la concreta pretensión a tenor de la cual se hubiera podido cuestionar la misma. Pero habiéndose omitido el referido trámite no cabe ahora que la recurrente pretenda ampararse en una posible incongruencia omisiva de la sentencia para obtener o provocar con ello una presunción de cosa juzgada, para que la anulación de la liquidación que no fue expresamente resuelta en la fundamentación jurídica de la sentencia quede como un pronunciamiento firme y con fuerza de cosa juzgada, que por lo expuesto no concurre.

Los términos de la sentencia de casación son claros y por ello desestimamos el recurso".

TERCERO.-El criterio de la Sala.

1.-Como hemos visto, el presente recurso de casación trae causa de otro anterior, finalizado con sentencia firme de esta propia Sala y Sección de 19 de junio de 2020, pronunciada en el recurso de casación nº 3412/2017. En ese proceso y, en concreto, en ese recurso de casación precedente, la única cuestión que se discutió, y respecto de la cual se interrogaba de forma específica en el auto de admisión, era entonces la relativa a si para llevar a cabo la compensación de deudas tributarias regulada en los arts. 73 LGT y 58.2.b) del Reglamento General del Recaudación -RD 393/2005, de 29 de julio (RGR)- era precisa o no la firmeza de la segunda liquidación, esto es, la dictada en sustitución de la anulada. Dicha sentencia casó la dictada en instancia allí recurrida, estimando el recurso entablado por el Ayuntamiento de Buñol.

2.-El artículo 73.1 LGT dispone:

"1. La Administración Tributaria compensará de oficio las deudas tributarias que se encuentren en período ejecutivo.

Se compensarán de oficio durante el plazo de ingreso en período voluntario las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de un mismo procedimiento de comprobación limitada o inspección o de la práctica de una nueva liquidación por haber sido anulada otra anterior de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 26 de esta Ley".

El caso previsto en el párrafo segundo del expresado apartado 1 es el que aquí nos ocupa, ya que se dictó una segunda liquidación del IAE en sustitución de la primera, tras su anulación. Así, el Ayuntamiento de Buñol, como ya hemos visto:

a) Acuerda la devolución de la cuota anulada (977.296,20 €).

b) Practica una nueva liquidación (cuota de 829.613,20 €).

c) Acuerda compensar el ingreso de la liquidación con la devolución de la anterior, a devolver por la diferencia (147.683 €).

3.-Hemos de partir necesariamente del contenido de nuestra ya referida STS de 19 de junio de 2020, recurso de casación nº 3412/2017. En ella se analizó la cuestión de interés casacional planteada en el auto de admisión, consistente en:

[...] Dilucidar si, acordada la devolución de una liquidación tributaria por anulación judicial a favor de un contribuyente, y girada una nueva liquidación por la Administración actuante -en ejecución de la resolución judicial anulatoria y en sustitución de la liquidación anulada- puede la Administración decretar la compensación de oficio de las liquidaciones, declarando la obligación de pago por devolución de ingresos indebidos sólo del saldo a favor del sujeto pasivo, todo ello durante el plazo de ingreso en período voluntario de las nuevas cantidades a ingresar o, por el contrario, para proceder a la compensación tributaria es requisito insoslayable la firmeza en vía judicial de la nueva deuda tributaria girada".



Es decir, en este primer proceso jurisdiccional, del que dimana el actual, se determinó, en la sentencia de esta Sala, dictada en casación, que no es preciso que la segunda liquidación dictada en sustitución de la primera sea firme para que pueda operar el mecanismo de la compensación de deudas tributarias (art. 73.1 LGT).

4.-El problema que suscita ahora Cemex parece un tanto artificial. En el recurso se defiende -lo expresa correctamente la sentencia- que la liquidación segunda, ascendente a 829.613,20 €, había sido antes anulada por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en la sentencia de 22 de marzo de 2017.

5.-No se puede compartir este planteamiento de la parte recurrente, la mercantil Cemex. Al respecto, de nuestra sentencia de 19 de junio de 2020 cabe deducir necesariamente lo contrario. Esto es, precisamente, lo que se pregunta en el auto de admisión de este recurso: si el hecho de haberse examinado si las deudas recíprocas a compensar deben ser o no firmes -en este caso, atendiendo al art. 73 LGT, anulada la primera, que debe devolverse a Cemex, una vez declarada su nulidad; y aprobada la segunda, con la que se compensa aquella presupone, para acometer el examen de la cuestión casacional, que hay dos deudas vivas -pues de lo contrario decaería el presupuesto mismo de la compensación-.

Como había un saldo favorable a CEMEX -lo que resulta lógico, pues lo contrario constituiría una prohibida *reformatio in peius*-, por virtud de la compensación se debía devolver a Cemex la diferencia (147.683 €).

6.-Planteado el problema, se pregunta en el auto de admisión lo siguiente:

"1.1. Precisar si una sentencia del Tribunal Supremo, dictada en un recurso de casación -en este caso, STS de 19 de junio de 2020 (rec. 3412/2017) - en la que se establece como doctrina jurisprudencial que para la compensación de oficio de las deudas tributarias no se exige la firmeza en vía judicial de la nueva liquidación girada en ejecución de una resolución judicial que anula otra anterior, esto es, que afirma la posibilidad de compensar deuda tributaria -aunque no sean firmes- con créditos tributarios del deudor, lleva consigo, aun no explícitamente formulado, la existencia de una liquidación tributaria que, al margen de que hubiera sido o no impugnada, sustenta la posibilidad misma de la compensación, inviable en el caso de que hubiera sido anulada, por falta de una de las deudas objeto de tal compensación recíproca.

1.2. En caso de respuesta negativa a la cuestión anterior, esto es, cabe interpretar que subsiste la posibilidad de impugnar la segunda liquidación de la deuda, acordada en sustitución de la primera, deuda compensada, por haber quedado imprejuzgado el recurso planteado frente a ella. En otras palabras, si la doctrina establecida en la mencionada sentencia de este Tribunal Supremo queda legalmente condicionada, a la postre, a la validez del acto administrativo no firme de liquidación que ha sido objeto de compensación".

7.-Esto es, dada la fórmula contenida en las cuestiones de interés casacional por las cuales se nos interroga, se puede descartar *prima facie* el análisis de la segunda cuestión, suscitada únicamente para el caso de respuesta negativa a la primera, que no parece procedente, como vamos a analizar.

Cabría anticipar, en todo caso, que es dudoso que, pese a la admisión del recurso del recurso de casación y a las cuestiones que se plantean al respecto, quepa formular doctrina jurisprudencial en este asunto sobre una cuestión de puro hecho como es la de dilucidar, tal como se viene a pedir, el ámbito de la cosa juzgada material del recurso de casación en su día resuelto o, expresado en otros términos, cuál era el objeto impugnatorio en ese primer proceso, del que deriva el que ahora conocemos.

Al efecto, cabe destacar los siguientes aspectos del problema, imprescindibles para comprender en todo su alcance el ámbito de este mismo recurso de casación, depurándolo de cuestiones ajenas a lo que debe determinarse. Así:

a) La STS de 19 de junio de 2020 (rec. 3412/2017) no refleja, entre los hechos examinados, que la segunda liquidación fuera anulada. Parte, más bien, de lo contrario.

b) Por otra parte, si nos atenemos al tenor de la primera pregunta del auto -aun sin establecerse doctrina al respecto- hemos de precisar que el examen, en un proceso judicial, sobre la interpretación que daba darse al art. 73.1, segundo párrafo, de la LGT, sobre la exigibilidad o no de la firmeza a fines de compensación, no es ya que presuponga su validez, sino que al menos presupone su existencia y vigencia.

De no ser ello así, tal como se viene a sugerir en el auto de admisión, no existirían las magnitudes económicas de signo contrario -a favor y en contra del Ayuntamiento y del contribuyente- determinantes de su mutua neutralización hasta la cantidad concurrente, es decir, nada habría que compensar y, desde luego, el Tribunal Supremo, a la vista de ese elemento fáctico de carácter fundamental, se habría abstenido de enjuiciar la cuestión casacional, teniendo en cuenta que no hay asomo alguno de que se hubiera anulado de ese segundo acto.



c) No cabe concebir jurídicamente la posibilidad de anular los actos administrativos *al descuido*. La anulación judicial requiere, indeclinablemente, un recurso jurisdiccional en que se ejercite la acción de nulidad frente a un acto administrativo, actividad que aquí no consta se hubiera producido.

d) Antes al contrario, debe observarse que la sentencia originaria de instancia, adoptada por la Sala de Valencia, que fue recurrida en casación en su día por el Ayuntamiento de Buñol, estimaba el recurso de apelación frente a un auto del juzgado nº 6 de Valencia, dictado en ejecución de sentencia. Pues bien, en ella se indicaba:

"La apelante (...) mantiene que el Ayuntamiento no podía hacer nuevas liquidaciones del IAE del año 2009 por cuanto que(sic) había prescrito su derecho a liquidar, ya que la sentencia anulatoria de la que dimana la ejecución había declarado la nulidad radical de las mismas y por lo tanto no producía efecto interruptivo de la prescripción el recurso planteado".

El Tribunal Superior de Justicia afirma sobre el objeto de debate en apelación:

«[D]ebe centrar este Tribunal el objeto de la apelación que no es otro que la conformidad a derecho de la resolución municipal que compensaba ambas liquidaciones, las giradas y anuladas por importe de 977.296,20 € y las nuevas en sustitución de aquellas por importe de 829.613,20 €, y con la que según el auto recurrido se tenía por ejecutada la Sentencia del Juzgado de 22 de febrero de 2011, confirmada por sentencia de 30 de junio de 2015 de la Sala de lo Contencioso Administrativo de este Tribunal».

Sin embargo, sobre este objeto concluye el Tribunal Superior de Justicia en su sentencia de 22 de marzo de 2017 -recurso de apelación nº de rollo 35/2016-:

"Con lo dicho, y desprendiéndose del recurso de apelación que lo que recurre la actora, no es la compensación misma sino las nuevas liquidaciones, es obvio que estas no son firmes lo que supone la imposibilidad de compensarlas con las anuladas por la sentencia, lo que implica la estimación del recurso de apelación y la anulación del auto apelado, dejándolo sin efecto en cuanto a que tenía por ejecutada la sentencia con los acuerdos de 21 de diciembre de 2015 del Ayuntamiento de Buñol por los que.: 1.- se aprobaba la nueva liquidación del IAE del año 2009 por importe de 829.613,20 €, en sustitución de la anulada, y 2.- se compensaban ambas liquidaciones estableciéndose un saldo a favor de la actora, hoy apelante, de 147.683 €".

e) Pero cabe decir que la sentencia de apelación mencionada, la que originó el primer recurso de casación, en modo alguno habría podido examinar, en el seno de la ejecución de la sentencia firme -la que llevó a cabo la compensación- la nulidad de la segunda liquidación; ni siquiera partir de la inexistencia, por anulación, de ella.

f) Además, la sentencia expresada aclara que *"el objeto de la apelación que no es otro que la conformidad a derecho de la resolución municipal que compensaba ambas liquidaciones"*. Sin embargo, la razón por la que se consideró que la sentencia del juzgado no había sido ejecutada debidamente es otra:

"Con lo dicho, y desprendiéndose del recurso de apelación que lo que recurre la actora, no es la compensación misma sino las nuevas liquidaciones, es obvio que estas no son firmes lo que supone la imposibilidad de compensarlas con las anuladas por la sentencia, lo que implica la estimación del recurso de apelación y la anulación del auto apelado, dejándolo sin efecto en cuanto a que tenía por ejecutada la sentencia con los acuerdos de 21 de diciembre de 2015 del Ayuntamiento de Buñol por los que.: 1.- se aprobaba la nueva liquidación del IAE del año 2009 por importe de 829.613,20 €, en sustitución de la anulada, y 2.- se compensaban ambas liquidaciones estableciéndose un saldo a favor de la actora, hoy apelante, de 147.683 €".

Sin embargo, la realidad de lo sucedido no fue, en su día, correctamente apreciada. Así, no se tuvo por ejecutada la sentencia del Juzgado -que anuló la liquidación primitiva- por afirmar que se desprende del recurso de apelación qué es lo que recurre la actora, que no sería la compensación misma sino las nuevas liquidaciones; siendo ello así, en su opinión, tal realidad descarta la firmeza que la propia Sala exige, atendiendo, y esto es esencial reflejarlo, a que la tesis plasmada en la citada sentencia es que esa situación descrita, aunque de forma claramente errónea, impedía la compensación, en tanto se proyectaba sobre actos no firmes y, en su opinión, desmentida en casación por esta Sala, no era posible tal compensación.

Tal criterio de la Sala de esta jurisdicción de Valencia -la de la sentencia de 22 de marzo de 2017, casada y anulada en la de 19 de junio de 2020, que dio lugar al recurso de casación primero-, resulta incoherente. En el ámbito de la ejecución de la sentencia firme no cabe dirimir la licitud de una liquidación tributaria ni inferir, como hizo la Sala de instancia, que lo que se recurría eran las nuevas liquidaciones (sic). Aunque ello fuera así, esto es, aunque en ese incidente de ejecución se hubiera suscitado la disconformidad de Cemex con la segunda liquidación, no era posible ni pertinente atender esa impugnación sin desbordar los términos propios de la ejecución de la sentencia, solo encaminados a llevar a puro y debido efecto lo ordenado (art. 103 y concordantes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa -LJCA-). Ese error de apreciación, que a nuestro juicio, es la fuente de la que brotan todas las confusiones e



incertidumbres que se reflejan acerca del ámbito objetivo del primer proceso, además, cabe constatarlo al margen de que se hubiera incurrido en el error jurídico, además, consistente en condicionar la compensación operada, que se examinaba en ejecución de sentencia, a la firmeza de los actos que fueron objeto de dicha compensación.

g) El nuevo proceso seguido tras la sentencia de STS de 19 de junio de 2020 (rec. 3412/2017) y la acción ejercitada en él por la parte recurrente, CEMEX, entraña un desconocimiento de la cosa juzgada de la sentencia. Aunque no se haya pronunciado en ella sobre la legalidad de la segunda liquidación, dictada en sustitución de la primera, parte necesariamente de su existencia y de que no había sido impugnada -lo cual, además, no puede ser objeto de suposiciones de clase alguna-.

En definitiva, no es posible un proceso judicial, ni en instancia -en dos fases procesales- ni en casación cuyo objeto impugnatorio consista en averiguar si la segunda liquidación, sustitutiva de la primera, había sido previamente anulada por la Sala de este orden jurisdiccional de la Comunidad Valenciana.

8.-Las normas de cuya exégesis se trata, en particular las que primeramente invoca la recurrente y recoge el auto de admisión del recurso de casación son las relativas al complemento de sentencia (arts. 267 LOPJ y 215.2 LEC), así como otras normas procesales establecidas en los artículos 33.1, 89.2, 93.1 y 103.2 LJCA, porque la impugnada, por referencia a la primera de la propia Sala de instancia, afirma:

"[...] siendo cierto que la Sentencia 467/17 , solo resuelve sobre la posibilidad de compensación de dudas, sin abordar el examen de la posible prescripción de la liquidación compensada, frente a la misma la parte ahora recurrente pudo instar la solicitud de complemento de sentencia, provocando así una respuesta sobre la concreta pretensión a tenor de la cual se hubiera podido cuestionar la misma".

En cualquier caso, ni tal afirmación cabe entenderla como la *ratio decidende* de la sentencia *a quo*, en el sentido de que se hubiera supeditado a que Cemex hubiera debido adoptar esa iniciativa de pedir el complemento de la sentencia -siempre referida a la que ya fue casada, no a este asunto-; ni el examen de esa posible anulación de la liquidación dictada, en tanto objeto de la compensación, dada la situación creada con la sentencia, parece reclamar una interpretación del Tribunal Supremo sobre el complemento de sentencia ni sobre los demás preceptos que se suponen infringidos. En otras palabras, cualquier interpretación que se sostuviera sobre tales instituciones procesales -alusivas, en general, al ámbito objetivo del proceso, a las pretensiones de las partes, a la ejecución de la sentencia firme o al complemento de la sentencia- sería irrelevante para examinar y decidir este recurso de casación que, como decimos, ha sido instrumentado de un modo un tanto artificioso para tratar de revivir lo previamente declarado en una sentencia firme de este Tribunal.

Por todo lo expuesto, el recurso de casación debe ser desestimado, con declaración de no haber lugar al dirigido frente a la sentencia impugnada, sin que sea pertinente, en este caso, formular doctrina jurisprudencial específica, no requerida por el asunto, dados los términos en que se suscita, partiendo necesariamente de lo declarado por esta Sala en nuestra sentencia de 19 de junio de 2020 (rec. de casación nº 3412/2017), cuyos términos no pueden ser desconocidos.

CUARTO.-Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º)No ha lugar al recurso de casación deducido por **CEMEX ESPAÑA OPERACIONES, S.L.U.** contra la sentencia nº1291/2022, de 21 de diciembre, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en rec. de apelación nº 53/2022.

2º)No hacer imposición de las costas procesales del recurso de casación.

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

Así se acuerda y firma.