



Roj: **STS 6705/2011** - ECLI: **ES:TS:2011:6705**

Id Cendoj: **28079130022011101092**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **10/10/2011**

Nº de Recurso: **3941/2009**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 1456/2009,**
STS 6705/2011

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a diez de Octubre de dos mil once.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los magistrados relacionados al margen, ha visto el recurso de casación 3941/09, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO contra la sentencia dictada el 30 de marzo de 2009 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 21/08 , sobre suspensión en la vía económico-administrativa de la negativa a conceder un aplazamiento en el pago de una deuda tributaria. Ha intervenido como parte recurrida la compañía ESPAÑOLA DEL ZINC, S.A., representada por el procurador don Jorge Deleito García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO . - La sentencia impugnada acogió el recurso contencioso-administrativo interpuesto por ESPAÑOLA DEL ZINC, S.A., contra la resolución dictada el 24 de octubre de 2007 por el Tribunal Económico Administrativo Central en la reclamación 1670/07. Esta reclamación confirmó el acuerdo adoptado el 29 de junio de 2007 por el Jefe de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Tributaria, que rechazó la suspensión de la resolución adoptada el 15 de marzo de 2007, confirmatoria en reposición de la decisión de denegar el aplazamiento de la liquidación A5195006536000040 relativa al impuesto sobre el valor añadido del periodo 8/2006, por un importe de 15.000.000 de euros.

El fallo de la sentencia, además de estimar el recurso contencioso-administrativo con la consiguiente anulación de los actos impugnados, acordó:

«[...] la suspensión respecto al inmediato ingreso de la deuda cuyo aplazamiento fue solicitado, previa la fijación la garantía real que deba prestarse para asegurar el pago de los daño y perjuicios ocasionados [...]»

1) La sentencia de impugnada, tras fijar los términos del debate afirma que (FJ 3º):

«[...]»

En el presente caso, no se está discutiendo la procedencia o no del aplazamiento solicitado, si no la posibilidad de suspender la eficacia de este acto denegatorio, dada su naturaleza de acto negativo, es decir no altera la situación jurídica ni real anterior, ni impone nuevas obligaciones o reconoce nuevos derechos.

[...]»



Reconoce que esta cuestión ha sido tratada por los Tribunales de Justicia con resoluciones de contenido contrario, en el propio fundamento tercero especifica que:

«[...]

Ahora bien, el acto negativo que nos ocupa, ya descrito, tiene un efecto positivo indudable, que es la inmediata ejecución del acto liquidatorio en los términos previstos en los artículos 56 y 57.1 de la Ley 30/1992 .

Y es este efecto el que la parte recurrente trata de evitar que se produzca, y para ello, alega los motivos que justifican la adopción de la medida cautelar de suspensión de la eficacia del acto administrativo, recogidos en los artículos 129 y 130 de la Ley 29/98 , pues en el supuesto en que se ejecute el contenido de la liquidación, podría conculcarse la eficacia del recurso y en su caso de la sentencia que pudiera dictarse.»

2) En el quinto fundamento reproduce el artículo 233, apartado 1, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) y añade que:

«[...]

En el presente caso, la parte actora aportó avales de diversos bancos para garantizar el pago de los perjuicios que pudieran derivarse de la suspensión solicitada en caso de adoptarse, pero el importe de la deuda fue inicialmente de 15.000.000 de euros, manifestándose por la parte recurrente que en el momento de la formulación de la demanda, se había reducido a un total de 1.300.852, 09 euros, motivo por el cual, acordándose la suspensión de la eficacia de la liquidación A5195006536000040 por el concepto de IVA 8/2006, en ejecución de esta sentencia deberá procederse a adoptar dicha suspensión, previa presentación de las garantías necesarias para asegurar el pago de los daños y perjuicios que pueda acarrear la misma, y como no se conoce en este momento, cual puede ser el importe de dicha garantía, al desconocerse cual es el importe del principal debido, deberá el órgano que ejecute esta sentencia fijar el importe de la garantía ajustada a la deuda real debida.

[...]».

SEGUNDO .- El abogado del Estado preparó el presente recurso de casación y, previo emplazamiento ante esta Sala, efectivamente lo interpuso mediante escrito registrado datado el 15 de septiembre de 2009, en el que invocó un solo motivo de casación al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) .

Sostiene que la sentencia infringe la doctrina de esta Sala, sentada en la sentencia de 30 de octubre de 2007 (casación 602/06), separándose también de numerosas resoluciones (cita, sin mayor precisión, un auto de la Audiencia Nacional de 6 de mayo de 2008 y otro del Tribunal Supremo de 12 de junio de 2000 , que recogería la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional en auto de 29 de marzo de 1990) .

Concluye que, frente a la doctrina contenida en tales resoluciones, que impide la suspensión de un acto de contenido negativo, no cabe argüir que en el caso debatido el acto negativo tiene un efecto positivo, consistente en la inmediata ejecución del acto liquidatorio. Expone que esa inmediata ejecución no es propiamente un contenido de la decisión administrativa, sino que es simplemente una consecuencia legal: la regla general es la ejecutividad del acto recurrido siendo excepcional la suspensión. Cita los artículo 233 de la Ley General Tributaria de 2003, 39 a 47 del Reglamento general de desarrollo de dicha Ley en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE de 27 de mayo), la Orden de 15 de diciembre de 2005 , sobre requisito de suficiencia de determinadas garantías aportadas para obtener la suspensión de la ejecución de los actos impugnados (BOE de 21 de diciembre), y también la resolución de 21 de diciembre de 2005, por la que se dictan criterios de actuación en materia de esa suspensión (BOE de 3 de enero de 2006).

TERCERO .- ESPAÑOLA DEL ZINC, S.A., se opuso al recurso mediante escrito presentado el día 3 de mayo de 2010, en el que solicita su desestimación.

1) Si bien es cierto que no pide de manera expresa la inadmisión del recurso, limitándose a interesar en el suplido su desestimación, en el primero de los argumentos de oposición considera que el recurso es inadmisibles por la «indeterminación del motivo o motivos» en que se funda.

2) Ya en cuanto al fondo, considera que no se ha producido infracción de la doctrina jurisprudencial. Critica que el abogado del Estado sostenga la infracción de la jurisprudencia y se limite a citar una sola sentencia, en contra de los exigido por el artículo 1.6 del Título Preliminar del Código Civil , Real Decreto de 24 de julio de 1889 (Gaceta de Madrid núm. 206, de 25 de julio de 1889), citando las sentencias de la Sala Primera del Tribunal Supremo de 22 de enero de 2010 (casación 2638/05) y 21 de junio de 2005 (casación 336/99) .



3) Acto seguido sostiene que la sentencia citada por el abogado del Estado nada tiene que ver con los hechos enjuiciados, sino con el cierre de un establecimiento de farmacia.

4) En cuanto al auto de la Audiencia Nacional de 6 de mayo de 2008, subraya que fue dictado en una pieza de medidas cautelares, por lo que no puede equipararse a la sentencia impugnada.

Concluye que la sentencia de la Sala de instancia, «tras una profunda valoración de la jurisprudencia del Tribunal Supremo dictada en relación con la suspensión de los actos de contenido negativo y partiendo de la premisa de que no todos los actos de contenido negativo tienen que ser valorados de la misma forma, llegó a la conclusión de que en este caso procedía la suspensión solicitada por esta parte.»

CUARTO .- Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 5 de octubre de 2010, señalándose al efecto el día 5 de octubre de 2011, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martínez de Velasco, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- La Administración tributaria rechazó el aplazamiento de la liquidación nº A5195006536000040, relativa al impuesto sobre el valor añadido (periodo 8/2006), por importe de 15.000.000 de euros, interesado por ESPAÑOLA DE ZINC, S. A. Esta decisión fue confirmada en reposición, instándose por la mencionada compañía, al amparo del artículo 44 del Real Decreto 520/2005, la suspensión de su ejecución, solicitud que el Jefe de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Tributaria denegó. El Tribunal Económico-Administrativo Central en resolución de 24 de octubre de 2007 (reclamación 1670/07) ratificó la negativa a acordar la pretendida medida cautelar.

Pues bien, la sentencia objeto de este recurso de casación, pronunciada el 30 de marzo de 2009 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (recurso 21/08), ha anulado las anteriores decisiones, acordando la suspensión interesada y dejando para la ejecución de la sentencia la fijación de la garantía real que debiera prestarse para asegurar el pago de los daños y perjuicios que pudieran ocasionarse.

El abogado del Estado pretende, en el único motivo que invoca, la revocación de la sentencia de instancia porque infringe la doctrina del Tribunal Supremo sobre la suspensión de la ejecutividad de los actos negativos.

SEGUNDO .- ESPAÑOLA DEL ZINC, S.A., opone, de entrada, la inadmisión de la pretensión deducida en esta sede por la Administración General del Estado, debido a la indeterminación del motivo invocado.

Al igual que en nuestra sentencia de 13 de junio de 2011 (casación 3722/09, FJ 2º), vaya por delante que podríamos ahorrarnos el análisis liminar que nos propone la mencionada sociedad, ya que la inadmisibilidad invocada carece de reflejo en el suplico del escrito de oposición, que es donde debe la parte recurrida fijar su posición al objeto de delimitar el debate.

De cualquier forma, este motivo de oposición no puede prosperar. El escrito de interposición del recurso de casación, aunque con cierto laconismo, contiene una crítica a la sentencia impugnada de suficiente entidad como para que esta Sala encare el fondo de la queja. Cita una sentencia del Tribunal Supremo, pero sobre todo argumenta por qué el razonamiento de la Sala de instancia sobre el alcance de la suspensión de los actos negativos no fue ajustado a derecho. Por lo tanto, esta pretensión inicial debe ser rechazada.

TERCERO .- En cuanto al fondo de la discusión, es cierto que el Tribunal Supremo ha admitido la posibilidad de suspender la ejecutividad de actos de contenido negativo.

Así, por ejemplo, en materia de extranjería, como evidenció la sentencia de 16 de mayo de 2000 (casación 1953/97, FJ 1º), que invocando otros pronunciamientos, en particular las sentencias de 13 de marzo de 1999 (casación 6337/95) y 28 de septiembre de 1999 (casación 2000/95), explicó que, si bien la denegación de la exención de visado es un acto de contenido negativo, la obligación de salir del territorio español tiene un evidente carácter positivo, por lo que, aun impuesta legalmente, es susceptible de suspensión cautelar. En otros casos, relacionados con la misma materia, en los que se denegaba una tarjeta de residencia de un estudiante [p. ej.: la sentencia de 16 de julio de 2002 (casación 7922/99)], la Sala tomó en consideración varias circunstancias concurrentes, como el arraigo, los estudios universitarios cursados y sobre todo la consecuencia "positiva" del acto denegatorio, que era la salida de nuestro país, circunstancia que modificaba sustancialmente la situación de quien recurría.

Por el contrario, tratándose de concesiones administrativas y actos autorizatorios en general la solución ha sido la contraria. En la sentencia de 12 de abril de 2001 (casación 3625/99, FJ 4º) enfatizamos que el acto



recurrido era una decisión de contenido negativo (puesto que se limitaba a no conceder una licencia) y que, por ello, no podía accederse a la suspensión si no se quería convertir a la suspensión en un acto positivo de anticipación provisional de la licencia discutida, lo que excede de la naturaleza de tal medida cautelar. La denegación de la licencia (en cuanto acto de contenido negativo) deja la situación histórica tal como estaba, no innova nada, lo que significa que los posibles daños y perjuicios que por el cese de la actividad pueden producirse no derivan de esa denegación, sino de un acto propio anterior del solicitante, al desenvolverse como si la autorización existiera.

En el ámbito tributario se ha mantenido el criterio general de no acordar la medida cautelar de suspensión de actos de contenido negativo. Con ocasión de la suspensión de aplazamientos de deudas tributarias hemos recordado ese criterio general [sentencias de 25 de mayo de 2007 (casación 1916/04, FJ 4º) y 13 de marzo de 2008 (casación 8143/04 FJ 3º). Y es que la suspensión debe referirse a un acto de contenido positivo, que sea ejecutable, sin que quepa dejar sin efecto cautelarmente los actos negativos, como es ahora el caso, pues, dado su contenido, la suspensión cautelar supondría la concesión de lo pedido, siquiera sea con carácter temporal (mientras dura la sustanciación del proceso).

Como se ve, la casuística es de lo más variada, circunstancia que dificulta el establecimiento de una doctrina general aplicable a todos los casos y en todas las circunstancias; resulta menester atender a los hechos del supuesto analizado, no sin dejar constancia de que en el ámbito en el que ahora nos movemos, el tributario, el criterio general es la no suspensión de los actos negativos. La vinculación a la realidad de los acontecimientos, el alcance de la actividad administrativa cuya suspensión se pretende, junto con el régimen jurídico aplicable en cada caso, constituyen elementos determinantes para valorar la legalidad de la suspensión de los llamados "actos de contenido negativo".

Podemos añadir que, pese al superado carácter meramente revisor de la jurisdicción contencioso administrativa [sentencias, entre otras, de 18 de noviembre de 1995 (casación 687/93, FJ 2º), 10 de diciembre de 1996 (casación para unificación de doctrina 6218/93, FJ 6º); 23 de diciembre de 1996 (casación 1450/92, FJ 5º); 16 de diciembre de 1997 (casación 4853/93, FJ 3º); y 12 de mayo de 1998 (casación 1400/94, FJ 3º)], no cabe en sede jurisdiccional, sin más, y vía "suspensión" de un acto por el que la Administración deniega un derecho, prestación o interés, que la Sala de justicia lo conceda, invadiendo el campo propio de la decisión de fondo todavía no adoptada. En estos casos, suspensión incidental y la impugnación sobre el fondo se solapan, de tal manera que, en realidad, si se suspende el acto negativo el recurso viene a perder en cierta medida su objeto. La necesidad de que a través de la justicia cautelar se asegure el futuro resultado de la contienda y el pleno cumplimiento del fallo que se dicte no justifica que, por el cauce de esa medida cautelar, se satisfaga la pretensión principal. Si así se admitiera, se desbordaría la función atribuida a los órganos jurisdiccionales, supliendo y sustituyendo facultades atribuidas al ámbito de decisión de la Administración, sin que opere control efectivo en sede jurisdiccional de la actividad administrativa a través del proceso debido.

En el presente caso, la Administración tributaria denegó el aplazamiento pedido por el contribuyente. En sede administrativa, con la consiguiente revisión económico-administrativa y como cuestión incidental, se interesó la "suspensión" de esta denegación, que acertadamente fue denegada. Sin embargo, interpuesto recurso contencioso administrativo, la Sala de instancia acogió la pretensión de "suspender" el acuerdo denegatorio del aplazamiento y en consecuencia la concedió. Efectivamente, pese a que la sentencia impugnada afirme lo contrario, lo que materialmente ha hecho es otorgar el aplazamiento.

No podemos compartir la argumentación jurídica que se contiene en el fundamento cuarto de la sentencia recurrida. A diferencia de lo que ocurre en sede jurisdiccional, no hay un catálogo abierto de medidas cautelares susceptibles de adoptarse en las vías administrativa y económico-administrativa. Según establecen los artículos 233 de Ley General Tributaria de 2003 y 43 a 47 del Real Decreto 520/2005, la única medida cautelar posible frente a un acto tributario es la suspensión de su ejecutividad. No cabe, ni está legalmente previsto, otro tipo de medidas cautelares; mucho menos las de carácter positivo, como la concedida por la sentencia que se impugna.

Procede, por tanto, acoger este recurso de casación, revocar la sentencia de instancia y, resolviendo el debate en los términos en los que se suscitó [artículo 95.2.d) de la Ley 29/1998], desestimar el recurso contencioso-administrativo instado por ESPAÑOLA DEL ZINC, S.A., y confirmar los actos y resoluciones administrativos impugnados.

CUARTO .- De conformidad con lo establecido en el artículo 139.2 de la Ley de esta jurisdicción, no procede hacer un especial pronunciamiento sobre las costas causadas en la tramitación de este recurso de casación, sin que, en virtud del apartado 1 del mismo precepto, se aprecien circunstancias de mala fe o de temeridad que obliguen a imponer expresamente a una de las partes las costas de la instancia.



FALLAMOS

Ha lugar al recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 30 de marzo de 2009 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 21/08 , sentencia que casamos y anulamos.

En su lugar:

1º) Desestimamos el recurso contencioso-administrativo instado por ESPAÑOLA DEL ZINC, S.A., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, dictada el 24 de octubre de 2007, que, a su vez, desestimó la reclamación económico-administrativa 1670/07, interpuesta contra el acuerdo dictado por el Jefe de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Tributaria de 29 de junio de 2007, por el que se denegó la suspensión cautelar de la negativa a conceder el aplazamiento de la liquidación A5195006536000040, relativa al impuesto sobre el valor añadido del periodo 8/2006, por un importe de 15.000.000 de euros.

2º) No hacemos un especial pronunciamiento sobre las costas, tanto las causadas en la instancia como en esta casación.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos D. Rafael Fernandez Montalvo D. Manuel Vicente Garzon Herrero D. Manuel Martin Timon D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Oscar Gonzalez Gonzalez **PUBLICACIÓN.**- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretaria, certifico.