

Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 24 de Febrero de 2014 (rec.2947/2013)

Encabezamiento

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veinticuatro de Febrero de dos mil catorce.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los magistrados relacionados al margen, ha visto el recurso de casación 2947/13, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO contra el auto dictado el 30 de julio de 2013 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 441/12 , que confirmó en reposición el aprobado el 25 de marzo anterior, suspendiendo la ejecución de una liquidación y una sanción tributarias. Ha intervenido como parte recurrida Jocoma, S.A., representada por la procuradora doña Silvia Vázquez Senín.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- En auto de 25 de marzo de 2013, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el seno del recurso 441/12 , acordó la medida cautelar de suspensión de la deuda derivada de la liquidación tributaria impugnada, calificando de suficiente la garantía hipotecaria prestada, y accedió también a la suspensión sin garantía de la sanción impuesta.

En dicha resolución judicial y en lo que atañe a la suspensión de la sanción, único pronunciamiento combatido en este recurso de casación, la Sala de instancia toma en consideración la jurisprudencia de este Tribunal Supremo sobre el particular, y así lo precisa en el tercer fundamento jurídico, dedicando los dos siguientes a exponer las

razones que conducen a la adopción de la medida cautelar de suspensión de la sanción sin fianza. Así, razonan que exigir su ejecución, «sin que previamente se haya resuelto sobre la conformidad o no a derecho de la infracción que se sanciona, sería tanto como presumir la culpabilidad de la parte demandante», tomando en consideración: (a) «las dificultades interpretativas que provocan las normas tributarias en punto a la aplicación del régimen fiscal de las sociedades patrimoniales, siendo de añadir que más compleja es aún la averiguación de la culpabilidad si la obligación pretendidamente incumplida es la de retener a cuenta de los rendimientos de capital mobiliario a los socios partiendo de esa problemática calificación de la sociedad»; y (b) «la extraordinaria cuantía de la sanción impuesta, la de 5.241.600,00 euros, para una empresa como la demandante, efecto perjudicial inmediato que no cabe apreciar de igual manera para la Hacienda Pública», teniendo en cuenta «que la finalidad de las sanciones no es la de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos», y que «la recurrente ha puesto de manifiesto a la Sala los perjuicios relevantes que una sanción de la gran cuantía de la que se le impuso le supondría su ejecución durante este proceso, teniendo en cuenta la delicada situación económica por la que atraviesa (v. los estados contables aportados y su negativo patrimonio neto)».

El anterior pronunciamiento fue confirmado en reposición mediante auto de 30 de julio de 2013 . En él, los jueces de la instancia exponen que «sí se ha dado en este caso una adecuada y suficiente ponderación, por parte de esta Sala, de los distintos intereses en litigio, partiendo de la base fáctica difícilmente discutible de que la crisis económica y, dentro de ella, las circunstancias particulares de afectación por parte de la recurrente, según expone en su escrito de solicitud de la medida cautelar y complementa en el de impugnación del recurso que ahora se resuelve, es un hecho que, por su notoriedad, no requiere prueba específica. Siendo de añadir, a estos efectos, que el propio Tribunal Supremo, en su sentencia de 14 de diciembre de 2011 (recurso de casación nº 6675/10), ha reconocido la situación general de crisis económica como factor habilitante de la suspensión», máxime atendiendo al elevadísimo importe de la sanción -5.241.600,00 euros-

que permite presumir a favor del sancionado que su ejecución inmediata o su sujeción a garantía podría hacer perder al recurso su finalidad legítima. Terminan recordando que « esta misma Sala ha accedido mediante auto de 30 de enero de 2013 a la suspensión sin garantía de la sanción tributaria impugnada en el recurso nº 409/12 , seguido también a instancia de JOCOMA, S.A., al tiempo que ha desestimado igualmente, por auto de 13 de marzo de 2013, el recurso de reposición deducido contra dicha resolución por el Abogado del Estado, ponderando, en términos a los que ahora nos remitimos, tanto la relevancia económica de la cuantía de la sanción para la recurrente, que aquí también concurre, como la delicada situación económica aducida e indiciariamente acreditada por la empresa, que hace necesario confirmar dicho criterio».

SEGUNDO .- La Administración General del Estado preparó el presente recurso y, previo emplazamiento ante esta Sala, efectivamente lo interpuso mediante escrito presentado el 15 de octubre de 2013, en el que invocó un único motivo de casación al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio).

Sostiene que los autos impugnados infringen los artículos 1301 . y 133.1 de la mencionada Ley . Recuerda que la jurisprudencia de este Tribunal Supremo ha dejado claro que bajo el vigente ordenamiento jurídico tributario la suspensión de las sanciones pecuniarias en la vía contencioso-administrativa debe seguir las reglas generales del capítulo II del título VI de la Ley 29/1998, sin automatismo alguno; esto es, sin que el beneficio de suspensión automática de la ejecución de sanciones impugnadas en la vía administrativa se prolongue, con ese mismo automatismo, a la ulterior vía jurisdiccional.

De este modo -continúa-, para decretar la suspensión de la ejecución de estas sanciones debe efectuarse en primer lugar la ponderación de los intereses públicos y privados en juego; pero

además, cuando de la medida cautelar pudieran derivarse perjuicios de cualquier naturaleza para los intereses públicos, que en el caso de las sanciones también son de tipo financiero, la norma general del artículo 133.1 citado conduce a la necesidad de exigir caución o garantía suficiente para responder de aquéllos.

No se opone a que el órgano jurisdiccional que decreta la suspensión valore, entre otras circunstancias, que nos encontramos ante una sanción administrativa, pero sin dejar de tomar en consideración el tipo de sanción de que se trate, así como su magnitud y la situación económica de la empresa sancionada. Sin olvidar, por último, que aun tratándose de una sanción, y no de una liquidación, existen intereses públicos en conflicto que también deben tutelarse, salvo que concurran suficientes motivos que justifiquen hacer una excepción a la norma general sobre subordinación de la suspensión a la constitución de caución o garantía bastante.

Pues bien, a su juicio, el auto impugnado concede la suspensión de la ejecución de la sanción prescindiendo de cualquier tipo de ponderación de los concretos intereses públicos y privados en juego, con base en criterios meramente abstractos. Reconoce que en el auto originario se apela a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, pero luego, a la hora de resolver, no lleva a cabo esa imprescindible ponderación de intereses. También admite la elevada cuantía de la sanción, pero echa de menos en los autos que discute la exigencia de una garantía, como se ha hecho con la liquidación, ofreciendo una hipoteca inmobiliaria unilateral. Por lo demás, estima que la delicada situación económica general constituye una declaración genérica.

Termina solicitando el dictado de sentencia que case los autos recurridos y que, en su lugar, subordine la eventual suspensión de la ejecución de la sanción impugnada a la constitución de garantía suficiente, en cualquiera de las formas admitidas en derecho, para la

cobertura de su principal, más los correspondientes intereses suspensivos.

TERCERO .- Jocomá, S.A., se opuso al recurso en escrito registrado el 21 de enero de 2014, en el que interesó su desestimación.

Razona que los autos recurridos han ponderado adecuadamente los intereses en conflicto y expone los graves perjuicios que la ejecución de la resolución recurrida causaría a la compañía, haciendo perder al recurso contencioso-administrativo su legítima finalidad.

Considera, por otro lado, que la suspensión de la ejecución de la sanción no causa perjuicio al interés público, pues no existe un interés de financiación del gasto público con el importe que debe pagar el sancionado. El interés público en ejecutar una sanción radica, a su juicio, en los fines de prevención general de conductas contrarias al ordenamiento jurídico y en la prevención especial del infractor. Ambas finalidades no demandan, salvo casos excepcionales, la inmediata ejecución de la sanción. Subraya la relevancia del derecho a la tutela judicial efectiva en relación con la eventual exigencia de caución e insiste en su imposibilidad de prestarla. Por lo demás, considera que la decisión jurisdiccional de exigir o no caución en el otorgamiento de medidas cautelares no es revisable en casación.

CUARTO . - Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 23 de enero de 2014, fijándose al efecto el día 19 de febrero de 2014, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- La Sección Segunda Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en auto de 25 de marzo de 2013 y en el seno del recurso 441/12 , acordó la medida cautelar de suspensión de la deuda derivada de la liquidación tributaria impugnada, calificando de suficiente la garantía hipotecaria prestada, accediendo también a la suspensión sin garantía de la sanción impuesta, cuyo montante asciende a 5.241.600,00 euros. Esta decisión fue confirmada en reposición en otro auto de 30 de julio siguiente.

Sobre tres razones pivota la decisión adoptada en el auto originario: (a) las dificultades interpretativas de la norma cuya supuesta infracción provocó la imposición del castigo administrativo, relativas al régimen fiscal de las sociedades patrimoniales, y, en particular, en relación con el deber de retener a cuenta los rendimientos del capital mobiliario de los socios; (b) la extraordinaria cuantía de la multa, que asciende a 5.241.600,00 euros, para una empresa como la demandante; (c) los perjuicios relevantes que, según puso de manifiesto, le originaría la ejecución de la sanción, habida cuenta de la delicada situación económica por la que atraviesa.

Los jueces de la instancia, en el auto de 30 de julio de 2013 , amén de referirse a la situación económica de crisis generalizada, recuerdan que mediante auto de 30 de enero de 2013 , confirmado en reposición por otro de 13 de marzo siguiente, a los que se remiten, accedieron a la suspensión sin garantía de la sanción tributaria impugnada en el recurso nº 409/12, seguido también a instancia de JOCOMA, S.A., ponderando tanto la relevancia económica de la sanción para la recurrente como la delicada situación financiera por la que atraviesa, aducida e indiciariamente acreditada.

La Administración General del Estado se alza en casación frente a los anteriores pronunciamientos denunciando la infracción de los artículos 130.1 y 133.1 de la Ley 29/1998 , en la medida en que, separándose de la jurisprudencia de este Tribunal Supremo que los interpreta, no realizan una ponderación singularizada de los intereses en conflicto, deteniéndose en consideraciones abstractas y genéricas que no se reconducen a las particularidades del caso concreto, sin perjuicio de que, de darse las razones para decretar la suspensión, debería exigirse caución a fin de garantizar los perjuicios que tal medida cautelar causaría a los intereses públicos.

Como se ve, el debate en esta sede queda reducido a la adopción de la medida cautelar en relación con la sanción (la Administración no discute la suspensión de la liquidación mediando la caución impuesta en los autos discutidos) y, si bien se mira, la queja del Abogado del Estado se limita, en cierta medida, a la necesidad de exigir en todo caso una garantía para detener la ejecución de la multa impuesta.

SEGUNDO .- Vaya por delante que la primera afirmación del recurso de casación no responde a la realidad, pues la Sala de instancia no se ha separado, al menos conscientemente, de la jurisprudencia de este Tribunal Supremo sobre la suspensión cautelar en el proceso contencioso-administrativo de las sanciones tributarias. En el auto de 25 de marzo de 2013 dice seguir esa jurisprudencia, alguno de cuyos pronunciamientos identifica en el fundamento tercero.

Conforme a dicha jurisprudencia, y desde la sentencia del Pleno de esta Sala de 7 de marzo de 2005 (casación 715/1999), el automatismo que en materia de suspensión de sanciones opera en la vía administrativa, ya en la de gestión ya en la de revisión, no es trasladable a la sede jurisdiccional, en la que el órgano judicial debe resolver sobre la procedencia o no de la suspensión, con o sin garantía, con arreglo a los criterios previstos en los artículos 129 y siguientes de la Ley reguladora de esta jurisdicción . Esto es, ponderando los

intereses en conflicto y, en su caso, condicionando la adopción de la medida cautelar a la prestación de garantías o de caución cuando pudiese causar perjuicios de cualquier naturaleza (artículo 133 de la mencionada Ley). Este criterio constituye hoy una doctrina jurisprudencial bien asentada, de las que son exponentes, entre las más recientes, las sentencias de 14 de diciembre de 2011 (casación 6675/10), 15 de diciembre de 2011 (casación 1273/11), 10 de mayo de 2012 (casación 2428/11), 19 de julio de 2012 (casación 5791/11), 10 de diciembre de 2012 (casación 732/12), 27 de febrero de 2012 (casación 5082/11) y 4 de marzo de 2013 (casación 595/12).

Pues bien, la Sala de instancia no se ha separado ni un ápice de esas pautas jurisprudenciales, pues ha tomado en consideración la características del caso concreto, ponderando los intereses en conflicto. En su discurso, junto a reflexiones de alcance doctrinal y, por ello, abstracto, que son de agradecer en una resolución judicial de calidad para encuadrar el conflicto a zanjar, se atiende al interés general presente en la ejecución de sanciones tributarias pecuniarias que, como es obvio, no es el de allegar inmediatamente recursos con los que atender a las necesidades públicas, sino, como se razona en el escrito de oposición de la sociedad recurrida, retribuir la conducta infractora, atendiendo a los designios de la prevención general y a los de la especial, designios que per se no tienen por qué padecer por la demora en la ejecución de la sanción.

Frente a ello, los jueces de la instancia se acercan a los intereses de la empresa sancionada y constatan tres datos: uno primero, de carácter más general, pero que atiende a la naturaleza de la norma infringida y a las dificultades en su interpretación, y que no resulta impertinente si va acompañado de más pautas de apreciación; otro, de talante objetivo, que evidencia la importancia del montante de la multa (5.241.600,00 euros); y el último, que singulariza ese dato objetivo atendiendo a la situación económica de la sancionada y a la convicción de que la ejecución podría causarle perjuicios relevantes, haciendo perder al recurso su finalidad y padecer el derecho de la demandante a

obtener la tutela judicial efectiva. Y ya en las postrimerías del auto originario y en el resolutorio del recurso de reposición recuerdan, para completar su ratio decidendi , que en dos autos, dictados en uno proceso contencioso-administrativo instado por la misma sociedad y a cuyos razonamientos se remiten, han realizado esa ponderación, valorando y constatando su delicada situación.

Por consiguiente, no podemos compartir la tesis de la Administración recurrente de que los jueces a quo se han limitado a adoptar un pronunciamiento sustentado en un discurso genérico y abstracto no reconducible a las particularidades del caso concreto, sin realizar el imprescindible juicio de ponderación de los intereses en conflicto, juicio que, por necesitar como presupuesto la valoración de los elementos probatorios disponibles, no puede ser revisado, en cuando a esa valoración, en esta sede casacional, salvo que se alegue y acredite que resulta irracional e ilógica, conduciendo a resultados inverosímiles e incidiendo en la arbitrariedad que a todos los poderes públicos, también a los jueces, veda el artículo 9.3 de la Constitución .

TERCERO .- Así pues, la Audiencia Nacional se ha conducido conforme le señala nuestra jurisprudencia y, una vez ha llegado al resultado de que la ejecución de la sanción podía causar a la sociedad recurrente daños o perjuicios de imposible reparación, haciendo perder al recurso su legítima finalidad (artículo 130.1 de la Ley de esta jurisdicción), ha concluido que de la suspensión de la ejecución de la sanción no se deriva perjuicio alguno para el interés general, porque no siendo éste el recaudatorio a fin de subvenir a las necesidades públicas, sino el de retribuir la conducta infractora, esa finalidad no padece por el hecho de que se demore la ejecución entretanto se decide, en sede jurisdiccional, sobre la adecuación del castigo pecuniario al ordenamiento jurídico.

Del planteamiento de la Administración General del Estado parece desprenderse que la exigencia de garantía procede en todo

caso, tesis ya rechazada por esta Sala, conforme a cuya jurisprudencia no puede considerarse automático que para la suspensión de los actos sancionadores deba exigirse siempre fianza. Aunque es cierto que la falta de ingreso del montante de la sanción, como el de una deuda tributaria liquidada, genera el perjuicio propio de la omisión, esta razón no puede convertirse en criterio general, pues si fuera así no sería posible la suspensión sin previo aval en todo acto de contenido económico que suponga un ingreso para la Hacienda Pública, desconociendo que el artículo 133.1 de la Ley reguladora de esta jurisdicción otorga un amplio margen de apreciación al órgano judicial que debe valorar la conveniencia de establecer la garantía en cada caso concreto, conciliando y ponderando los intereses afectados en la contienda judicial y que sean dignos de protección provisional [véase la sentencia de 22 de marzo de 2013 (casación 2183/12 , FJ 2º) y las que en ella se citan]. En otras palabras, aceptado por la Sala de instancia que el ingreso inmediato de la sanción causaría al interesado daños de imposible o difícil reparación, le corresponde a la Administración probar que la suspensión ya decretada va a producir perjuicios a los intereses generales [sentencia de 15 de enero de 2013 (casación 2232/12 , FJ 2º)], carga que no ha satisfecho en este caso.

Pues bien, ese juicio no está ausente en los autos recurridos, pues a parte de las consideraciones genéricas sobre el conflicto entre la presunción de legalidad del acto impugnado, de un lado, y la presunción de inocencia y el derecho a la tutela judicial, del otro, presentes en el auto resolutorio del recurso de reposición, en el originario se valora suficientemente la delicada situación económica de la sociedad recurrente y la inexistencia de daño para los intereses generales por la suspensión, habida cuenta de la finalidad prevalente a la que responde la retribución de las conductas sancionables en el ámbito tributario.

Nada hay que reprochar, por tanto, a los autos impugnados en cuanto deciden la suspensión de la ejecución de la sanción tributaria

recurrida, lo que conduce a la desestimación de este recurso de casación.

CUARTO .- En aplicación del apartado 2 del artículo 139 de la Ley de esta jurisdicción , procede imponer a la Administración recurrente las costas causadas en la tramitación de este recurso, si bien la Sala, en uso de la facultad que le confiere el apartado 3 del dicho precepto, fija en ocho mil euros la cuantía máxima a reclamar por tal concepto.

FALLAMOS

No ha lugar al recurso de casación 2947/13, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO contra el auto dictado el 30 de julio de 2013 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 441/12 , que confirmó en reposición el aprobado el 25 de marzo anterior, por el que se decretó la suspensión de la ejecución de una liquidación y una sanción tributarias, imponiendo las costas a la Administración recurrente, con el límite señalado en el último fundamento de derecho.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico