

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ058272

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 1382/2014, de 22 de diciembre de 2014

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 386/2014

SUMARIO:

ICIO. Devengo y prescripción. Como el Tribunal Supremo viene destacando Vid., STS, de 14 de septiembre de 2005, recurso de casación en interés de ley n.º 18/2004 (NFJ021398)], el ICIO no es un impuesto instantáneo, pues el hecho imponible se desarrolla en el lapso de tiempo que media entre el comienzo y el final de la construcción. No precluye el derecho a dictar liquidación inicial o provisional, como la aquí impugnada, por el mero hecho de que la obra se termine antes de que finalicen las actuaciones inspectoras tendentes a liquidar el ICIO, como aquí ha ocurrido. Es, así, posible que, realizada una liquidación inicial, no sea necesario practicar la definitiva por no haberse alterado la base imponible tras conocerse su coste real a su finalización; y es también posible que, sin haberse realizado una previa liquidación provisional, por las razones que fuere, la Administración gire directamente una liquidación definitiva una vez conocido el coste real de la obra terminada; y es en fin, también posible que la liquidación inicial se gire una vez terminada la obra por desconocer la Administración, por no haberle sido comunicado por el obligado tributario, su coste real una vez terminada, que es lo que en este caso ha ocurrido. El *dies a quo* del plazo de prescripción es la fecha de finalización de la obra.

Procedimiento sancionador. Elementos de la infracción tributaria. No se aprecia culpabilidad. La resolución sancionadora se limita a argumentar sobre la existencia en este caso del hecho imponible del ICIO, aunque no se haya obtenido materialmente licencia de obras, y sobre la condición de sujeto pasivo de la concesionaria, aquí apelante, descartándose, a continuación, como todo fundamento de su culpabilidad, que la interesada haga una interpretación razonable de la norma siendo esta sola argumentación insuficiente para entender que el comportamiento de la interesada ha sido culpable, razones por las cuales la resolución sancionadora debe ser anulada.

PRECEPTOS:

Ley 230/1963 (LGT), art. 79.

Ley 39/1988 (LHL), arts. 101, 103 y 104.

Ley 58/2003 (LGT), art. 68.

PONENTE:*Doña Ángeles Huet de Sande.*

Magistrados:

Don ANGELES HUET DE SANDE

Don BERTA MARIA SANTILLAN PEDROSA

Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO

Don RAMON VERON OLARTE

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena C/ General Castaños, 1 - 28004

33010330

NIG: 28.079.45.3-2010/0019484

Recurso de Apelación 386/2014

Recurrente : PALUMI S.A

PROCURADOR D./Dña. MARIA DOLORES TEJERO GARCIA-TEJERO

Recurrido : TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE MADRID

NOTIFICACIONES A: CALLE: SACRAMENTO, 0009 C.P.:28005 Madrid (Madrid)

SENTENCIA No 1382

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

Da. Ángeles Huet de Sande

Dª. Berta Santillán Pedrosa

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a veintidós de diciembre de dos mil catorce.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid el presente recurso de apelación nº 386/14, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña María Dolores Tejero García-Tejero, en nombre y representación de "Palumi, S.A.", contra la sentencia nº 574/13, dictada en el procedimiento ordinario nº 80/10, por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 26 de Madrid, de fecha 30 de diciembre de 2013 . Es parte apelada el Ayuntamiento de Madrid representado por la Letrada consistorial.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La sentencia apelada contiene el siguiente fallo: « Que desestimando como desestimo el recurso formulado por PALUMI S.A. contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid el 8 de abril de 2010, por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por la recurrente contra la resolución dictada por la Gerencia de la Agencia Tributaria de Madrid el 6 de junio de 2010, a que se refiere este procedimiento, debo declarar y declaro la misma conforme a derecho, sin hacer expresa imposición de costas. »

Segundo.

Contra esta sentencia interpuso recurso de apelación la representación procesal de "Palumi, S.A.", presentando la Administración apelada, Ayuntamiento de Madrid, escrito de oposición al mismo y, admitido el recurso por el Juzgado "a quo", fueron remitidas las actuaciones a este Tribunal Superior de Justicia, turnándose a esta Sección.

Tercero.

Formado rollo de apelación y personadas las partes en debida forma ante la Sala, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto.

En este estado se señala para votación y fallo el día 27 de noviembre de 2014, teniendo lugar así.

Quinto.

En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D^a. Ángeles Huet de Sande.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

El presente recurso de apelación se interpone por "Palumi, S.A." contra la sentencia que confirma una liquidación por ICIO, así como una sanción grave a ella anudada, impuestas ambas por el Ayuntamiento de Madrid, tras la intervención de la Inspección tributaria del Ayuntamiento, con motivo de las obras de construcción y explotación del "Centro Integrado de Vista Alegre y el Aparcamiento subterráneo", situado en la avenida Plazas de Toros número 1, de Madrid, que habían sido objeto de concesión administrativa a favor de aquella mercantil aquí apelante.

Segundo.

El análisis de la presente apelación requiere que exponamos algunos antecedentes que consideramos imprescindibles para la mejor comprensión de las cuestiones que aquí se discuten por las partes y que extraemos de la sentencia apelada, así como del expediente administrativo, y sobre los que no existe controversia entre las partes:

a).- Con fecha 20 de junio de 1994, se suscribió convenio urbanístico entre el Ayuntamiento de Madrid y la mercantil apelante, "Palumi, S.A.", para la ejecución del Centro Integrado Vista Alegre y acciones asociadas, en el que figura el correspondiente pliego de condiciones económico-administrativas que regirá la concesión administrativa, pliego del que destacamos las siguientes cláusulas:

- art. 9. " Naturaleza de la adjudicación.- La naturaleza de la relación que vinculará al adjudicatario del concurso con el Ayuntamiento de Madrid será la propia de la concesión administrativa que se regula en el art. 78 y siguientes del Reglamento de Bienes de las Entidades Locales , sin que ésta suponga más que el derecho al uso de los terrenos desde un punto de vista patrimonial para cumplir el destino previsto por el planeamiento.

La concesión lleva aparejada el otorgamiento de las licencias municipales de obras y apertura, pero no exime de otras autorizaciones pertinentes tanto municipales como de otros organismos competentes. "

- art. 10. " Obras e instalaciones que hubiera de realizar el interesado.- Siendo el objeto de la concesión la construcción y explotación del Centro Integrado de Vista Alegre y el aparcamiento complementario sobre suelos de titularidad municipal, el concesionario deberá realizar a su costa la totalidad de las obras e instalaciones precisas para la implantación de tales equipamientos, así como las modificaciones y desviaciones que hayan de introducirse en los servicios urbanos existentes para la realización de las obras citadas. "

- art. 11.2. " ... Obligaciones: 1º.- Disponer de todas las licencias y autorizaciones pertinentes tanto para la ejecución de las obras como para el desempeño de la actividad (las licencias municipales de obras y apertura van implícitas con la concesión).... "

b).- Las obras se inician el 6 de mayo de 1996, y se terminan el 28 de marzo de 2000.

c).- Sin que se hubiera presentado por "Palumi, S.A." autoliquidación por el ICIO derivado de la citada obra, la Inspección tributaria del Ayuntamiento de Madrid inicia sus actuaciones el 18 de noviembre de 1999, y tras presentarse alegaciones por la interesada en distintas fechas, con fecha 28 de junio de 2000, se levanta acta de disconformidad con propuesta de liquidación por el ICIO devengado por la citada obra por importe de 131.856.879 ?. Esta propuesta es aprobada por Decreto del Jefe de la Inspección de Tributos del Ayuntamiento de 29 de noviembre de 2000.

d).- Asimismo, se instruyó contra la interesada procedimiento sancionador que concluyó por Decreto del Jefe de la Inspección de Tributos del Ayuntamiento de la misma fecha, 29 de noviembre de 2000, en el que aquella es considerada autora de la infracción grave prevista en el art. 79.a) LGT de 1963 , consistente en dejar de ingresar dentro de los plazos reglamentariamente señalados la totalidad o parte de la deuda tributaria, y se le impone la sanción de multa por importe de 299.853,50 ?.

e).- Por sentencia de 24 de mayo de 2006, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 10 de Madrid, se estima parcialmente un recurso contencioso administrativo interpuesto por "Palumi, S.A." contra diversas resoluciones posteriores dictadas por el Ayuntamiento de Madrid en ejecución de los mencionados Decretos de 29 de noviembre de 2000. En esta sentencia el Juzgado considera que ambos Decretos han sido defectuosamente notificados a la interesada y, por ello, se acuerda por el Juzgado que el Ayuntamiento proceda "a la retroacción de las actuaciones al momento en que debieron ser notificados los decretos de fecha 29 de noviembre de 2000, a fin de que si al derecho de la mercantil recurrente conviene pueda en su caso impugnarlos".

f).- La firmeza de esta sentencia consta notificada al Ayuntamiento con fecha 4 de abril de 2008.

g).- Con fecha 6 de junio de 2008, por la Inspectora Jefe se dicta resolución en la que, en ejecución de la mencionada sentencia, se acuerda notificar tales Decretos en debida forma a la interesada, notificación que aparece en el expediente recibida con fecha 10 de julio de 2008, y, tras ello, se impugna tal resolución por "Palumi, S.A." ante el Juzgado "a quo" tras ser confirmada por el Tribunal Económico Administrativo Municipal de Madrid en resolución de 6 de junio de 2008.

Tercero.

Insiste "Palumi, S.A." en la apelación, sustancialmente, en las mismas alegaciones que ya formulara ante el Juzgado, alegaciones que han sido desestimadas en la sentencia apelada y que son las siguientes, según se formulan en el escrito de apelación: (1) preclusión del derecho de la Administración a practicar una liquidación provisional del ICIO una vez terminadas las obras, cuando ya es tiempo hábil para proceder a la práctica de la liquidación definitiva; (2) prescripción del derecho de la Administración a practicar la liquidación del ICIO; (3) caducidad del procedimiento sancionador por el transcurso de un plazo muy superior a seis meses desde su iniciación hasta su correcta notificación al contribuyente; (4) inexistencia del hecho imponible del ICIO; y (5) anulación de la sanción por infracción del principio de culpabilidad.

El Ayuntamiento apelado abunda en los argumentos vertidos en la sentencia apelada cuya confirmación solicita.

Cuarto.

Las dos primeras alegaciones del presente recurso de apelación -prescripción del derecho de la Administración a liquidar y preclusión del derecho de la Administración a practicar una liquidación provisional o inicial del ICIO una vez terminadas las obras- deben resolverse conjuntamente ya que ambas están íntimamente ligadas a la peculiar naturaleza de este impuesto, el ICIO, en el que el hecho imponible -la construcción u obra necesitada de licencia municipal- se desarrolla a lo largo de un periodo de tiempo -el tiempo que tarda la obra en construirse-, circunstancia que va a dar lugar a peculiaridades, tanto en la determinación del "dies a quo" para el cómputo del plazo de prescripción como en la gestión del impuesto.

Lo explica con claridad la STS de 14 de septiembre de 2005, dictada en un recurso de casación en interés de ley, de la que destacamos los siguientes razonamientos contenidos en su Fundamento Jurídico 4º:

"...En un impuesto que grave un resultado real cuya realización conlleve un cierto tiempo, como una construcción, el legislador no puede acotar ese aspecto temporal colocando el devengo al inicio de la construcción, ya que tal dimensión temporal es una parte integrante del propio elemento material; es más, con ello se estaría modificando y sustituyendo el propio aspecto material, la construcción como resultado, por otro supuesto material, el inicio de una actividad de construcción. Pero ello no es posible, ya que el devengo no puede impedir en ningún caso la propia realización del supuesto normativo; todo lo contrario, el devengo tiene que ratificar el momento en que se ha realizado ese supuesto normativo, ya que no es un elemento del presupuesto de hecho que pueda matizar negativamente o contradecir lo inicialmente previsto por la norma. En efecto, el devengo tiene una función bien distinta en la estructura del tributo, expresa el momento en que nace una obligación tributaria, precisamente cuando se ha realizado en la realidad el supuesto normativamente previsto, cuando existe en la realidad ese elemento objetivo.

Por consiguiente, en el ICIO, el devengo tendría que situarse al finalizar las obras, cuando cobre existencia el elemento material del hecho imponible, cuando se pueda conocer el coste real y efectivo de esas obras. Sería, sin duda, es una incongruencia la colocación del devengo al inicio de las obras, cuando se trata de un hecho imponible no periódico, aunque de una duración más o menos dilatada, que grava un resultado que necesita un determinado tiempo en su realización. Lo lógico hubiera sido que el devengo se situara en el momento de terminarse las obras. Otra cosa es que la exigibilidad de la cuota se adelante al devengo del impuesto, que existan unos pagos anticipados.

Por consiguiente, en el ICIO estamos ante un devengo adelantado, que jurídicamente sólo se le puede calificar de un ingreso a cuenta o de un adelantamiento de pago, y no como el momento en que nace la obligación. ... La Ley aplicable ha de preceder en el tiempo a la realización del hecho imponible, pero no es

suficiente que la Ley reguladora del tributo esté vigente al tiempo de iniciarse aquél, sino también en el momento de finalizar el mismo, ya que sólo en este último instante se devenga el impuesto y nace, consiguientemente, la obligación. ...

[...]

Incluso, en el ICIO, la liquidación provisional se practica antes de ese mal situado devengo, como señala el art. 104 de la Ley, esto es, antes que nazca esta obligación "adelantada". Simplemente se hace esto para poder exigir inmediatamente un pago a cuenta, que es en realidad en lo que consiste ese devengo adelantado. Después, cuando realmente se haya realizado el presupuesto de hecho, que es el lugar donde tendría que situarse el devengo, se procederá, lógicamente, a la liquidación definitiva.

[...]

3. A la vista de la jurisprudencia expuesta, la conclusión a que se llega es que a partir de la entrada en vigor de la L.H.L. y, en concreto de su art. 104.2, el cómputo del plazo de prescripción del ICIO se inicia desde que finaliza la obra gravada y ello porque, aunque el hecho imponible del impuesto comienza a realizarse con la ejecución de la obra (art. 101.1 de la L.H .L.), como el ICIO no es un impuesto instantáneo, ese hecho imponible se desarrolla en el lapso de tiempo que media entre el comienzo y la finalización de la obra. Como decía la sentencia de 28 de enero de 1994 , el hecho imponible comienza a realizarse al iniciarse la ejecución de la obra y termina con su completa ejecución, momento en que la Administración, tras comprobar cuál ha sido su coste efectivo, puede girar la liquidación definitiva que proceda (art. 104.2 L.H .L.), aunque el art. 103.4 de la misma L.H .L. fije el devengo no en ese momento final sino en el inicial de la fecha del comienzo de la construcción de la obra.

... "

Y concluye esta sentencia en su Fallo declarando la siguiente doctrina legal:

" El plazo de prescripción del derecho de la Administración a practicar la respectiva liquidación definitiva por el ICIO debe computarse no desde el inicio de la obra, sino cuando ésta ya haya finalizado, a la vista de las construcciones, instalaciones y obras efectivamente realizadas y del coste real de las mismas ".

Y a la vista de esta doctrina jurisprudencial, ninguna de las dos primeras alegaciones puede prosperar.

No precluye el derecho a dictar liquidación inicial o provisional, como la aquí impugnada, por el mero hecho de que la obra se termine antes de que finalicen las actuaciones inspectoras tendentes a liquidar el ICIO, como aquí ha ocurrido. Una cosa es que la legislación permita a los Ayuntamientos, por la peculiar naturaleza del impuesto, girar una liquidación inicial a cuenta nada más iniciarse las obras con la finalidad de obtener una anticipación de ingresos tributarios a la fecha de devengo, que es a lo que responde la liquidación inicial, y otra bien distinta que exista, como pretende la apelante, una relación de preclusión entre esta liquidación inicial y la definitiva, preclusión que carece de sustento legal, pues de lo que se trata es de liquidar el ICIO generado por el coste real de la obra o construcción realizada por la apelante y, para ello, ni siquiera es, por hipótesis, imprescindible que tal liquidación se divida en dos, inicial y definitiva, aunque ello sea lo más habitual.

Es, así, posible que, realizada una liquidación inicial, no sea necesario practicar la definitiva por no haberse alterado la base imponible tras conocerse su coste real a su finalización; y es también posible que, sin haberse realizado una previa liquidación provisional, por las razones que fuere, la Administración gire directamente una liquidación definitiva una vez conocido el coste real de la obra terminada; y es en fin, también posible que la liquidación inicial se gire una vez terminada la obra por desconocer la Administración, por no haberle sido comunicado por el obligado tributario, su coste real una vez terminada, que es lo que en este caso ha ocurrido.

En definitiva, en el caso de autos, la liquidación inicial girada a la apelante, puede dar lugar, tras conocerse por el Ayuntamiento el coste real de la obra ya terminada (circunstancia que no consta que haya sido comunicada por la interesada al Ayuntamiento como era su obligación, al amparo del art. 22 de la Ordenanza), o bien a que se emita una nueva liquidación definitiva, si el Ayuntamiento entiende que la base imponible del impuesto se ha modificado por ser superior o inferior a la tenida en cuenta en la liquidación inicial, o bien, en caso contrario, a que no se emita ninguna otra liquidación. Pero no cabe imputar irregularidad alguna al mero hecho de que se dicte una liquidación inicial sobre el coste previsible cuando ya ha concluido la obra, máxime en este caso, en el que la obra se afirma concluida -y no se cuestiona de contrario- el 28 de marzo de 2000, pero no consta que la interesada comunicara su coste real una vez finalizada al Ayuntamiento, como era su obligación, dictándose la liquidación inicial unos meses después el 29 de noviembre de 2000.

Y cuanto hemos argumentado nos lleva, igualmente, a desestimar la alegación de prescripción del derecho de la Administración a liquidar el ICIO generado por la obra de autos ya que toda la argumentación de la

interesada parte, implícitamente, de fijar el "dies a quo" del plazo de prescripción en función del día de inicio de las obras, inicio que se produjo el día 6 de mayo de 1996, analizando la apelante en su recurso, como ya hiciera en la demanda, a partir de ese momento, si las actuaciones de Inspección, iniciadas el 18 de noviembre de 1999, tuvieron o no efecto interruptivo de la prescripción.

Sin embargo, conforme a la jurisprudencia citada, no puede ser éste, el día de inicio de las obras, el "dies a quo" del plazo de prescripción, sino que este plazo debe empezar a contarse a partir de la fecha de finalización de la obra el día 28 de marzo de 2000.

Y a partir de esta fecha, 28 de marzo de 2000, día inicial del cómputo del plazo de prescripción de cuatro años, se ha interrumpido la prescripción con la interposición por la interesada de recursos administrativos frente a los actos de ejecución del Decreto de 29 de noviembre de 2000, que contenía la liquidación inicial (entre otros, recurso de reposición interpuesto el 23 de mayo de 2003, contra la diligencia de embargo recibida por la interesada el 5 de mayo de 2003, momento en el que la propia interesada afirma haber tenido conocimiento de la liquidación inicial contenida en el Decreto de 29 de noviembre de 2000); con la interposición del recurso contencioso administrativo para obtener la adecuada notificación de esa liquidación inicial (en algún momento del año 2005, pues se trata de un procedimiento ordinario de ese año); con la sentencia dictada en ese procedimiento ordinario por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 10 de Madrid, de 24 de mayo de 2006, que ordena la adecuada notificación de dicha liquidación, cuya firmeza se comunica al Ayuntamiento el día 4 de abril de 2008; y en fin, con la resolución aquí impugnada de 6 de junio de 2008, por la que se notifican a la interesada los dos Decretos de 29 de noviembre de 2000, notificación que se produce el día 10 de julio de 2008.

Y entre ninguna de estas actuaciones interruptoras de la prescripción conforme al art 68, apartados 1 y 6 LGT de 2003, ha transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años.

Quinto.

En cuanto a la alegación de inexistencia del hecho imponible del ICIO, se argumenta en el escrito de apelación mediante una mera remisión a la demanda, sin tener en cuenta que el objeto del recurso de apelación es la sentencia dictada por el Juzgado y no el acto administrativo recurrido en la primera instancia. Y ello nos exime en esta segunda instancia de mayores razonamientos para rebatir tal alegación, limitándonos, igualmente, a remitirnos a los fundamentos de la sentencia apelada, que no han sido criticados por la apelante y que, además, compartimos.

Tan sólo se limita la apelante, además de remitirse sin más a la demanda, a manifestar su discrepancia con la aplicación por el Juzgado de los arts. 80 y 151 de la Ley 9/2001, del Suelo de la Comunidad de Madrid, para sustentar la existencia, en este caso, del hecho imponible del ICIO, aunque no exista licencia propiamente dicha.

Olvida, a este respecto, la apelante que el Juzgado dedica tres extensos Fundamentos (7º, 8º y 9º) de la sentencia a argumentar sobre la existencia, en este caso, del hecho imponible del ICIO (art. 101 de la Ley 39/1988) por ser necesaria la intervención municipal para el control urbanístico de las obras a realizar, aunque en este caso tal control sea llevado a cabo, no mediante la licencia, sino mediante la propia aprobación del pliego de condiciones de la concesión en el que expresamente se indica, además, que "la concesión lleva aparejada el otorgamiento de las licencias municipales de obras", esto es, que del propio pliego se desprende que se trata de una obra sometida a licencia, pero que, en este caso, la concesión lleva aparejada el otorgamiento de tal licencia de obras. Y para llegar a esta conclusión, que compartimos, el Juzgado se apoya en una muy abundante jurisprudencia del Tribunal Supremo que cita, así como en una sentencia dictada por esta misma Sección, de forma que su cita de la Ley 9/2001, del Suelo de la Comunidad de Madrid -efectivamente, no aplicable "ratione temporis" al caso de autos-, no es sino un razonamiento de refuerzo o a mayor abundamiento, pero no constituye el razonamiento esencial del Juzgado, antes expuesto, para sostener la realización en este caso del hecho imponible del ICIO.

Así pues, también esta alegación debe ser desestimada.

Hasta aquí, las alegaciones de la apelante relativas a la liquidación del ICIO que, conforme a lo razonado, hemos rechazado.

Sexto.

Nos resta por analizar las alegaciones relativas al procedimiento sancionador.

En cuanto a la caducidad, no puede ser acogida porque la legislación tributaria de 1963, vigente al iniciarse tal procedimiento sancionador, ni siquiera tras su reforma por la Ley 1/1998, no preveía la caducidad como efecto anudado al transcurso del plazo máximo sin resolver (por todas, STS de 10 de octubre de 2006 (recurso 3821/2001)).

En cambio, entendemos que debe prosperar la alegación sobre vulneración del principio de culpabilidad.

En este caso, se ha considerado a la apelante autora de la infracción grave prevista en el art. 79.a) LGT de 1963 , consistente en dejar de ingresar dentro de los plazos reglamentariamente señalados la totalidad o parte de la deuda tributaria, y se le impone la sanción de multa por importe de 299.853,50 ?.

Entendemos, en cambio, que resulta de aplicación al caso de autos la doctrina jurisprudencial sobre las peculiaridades que presenta el análisis del principio de culpabilidad en las infracciones atinentes al ICIO, doctrina de la que resulta exponente, entre otras, la STS de 15 de diciembre de 2003 y la STS de 29 de abril de 2004 .

La citada doctrina jurisprudencial contenida, entre otras, en las citadas sentencias del Tribunal Supremo, parte de que constituye la infracción tributaria establecida en el art. 79.a) de la anterior LGT , el acto omisivo de dejar de ingresar en plazo por la falta de presentación en plazo de la correspondiente declaración-autoliquidación provisional del impuesto, de forma que el ingreso se consigue por la actuación de la Administración Tributaria mediante la correspondiente inspección, de manera que, sin esta actividad de investigación, el hecho imponible resultaría desconocido para la Administración Tributaria. Por ello -se explica en dicha doctrina jurisprudencial-, la conducta analizada, aunque no lo diga de modo expreso el artículo 79.a) de la anterior LGT , encierra una conducta de ocultación, dolosa o culposa, cuyos efectos sólo pueden superarse por la necesaria e inevitable actuación investigadora de la Inspección de los Tributos.

Por esta razón, lo que la doctrina jurisprudencial aludida pone de manifiesto es que, aunque se haya omitido la obligación de presentar en plazo la citada declaración autoliquidación provisional del impuesto, si la Administración Tributaria tenía ya conocimiento de la realización del hecho imponible o de sus principales elementos y no necesitaba de dicha declaración para conocerlos, debe ya la Administración practicar la liquidación provisional de oficio, sin que, por ello, en este caso, se cometa la infracción, a pesar de aquella omisión, al faltar el elemento culpable de la ocultación.

Y entendemos que, en este caso, concurren todos los requisitos para aplicar esta doctrina jurisprudencial, a pesar de que la interesada no presentó autoliquidación y ha intervenido la Inspección para liquidar el ICIO, y ello, porque, a nuestro juicio, la concesión obtenida por la interesada equivale -según hemos argumentado- a la licencia y todos los elementos necesarios para liquidar el ICIO debían obrar en poder del Ayuntamiento entre la documentación necesaria para el otorgamiento de dicha concesión.

Y en cualquier caso, no parece que pueda sostenerse la existencia del elemento culpable de la ocultación porque lo que la interesada cuestionaba era, precisamente, su obligación misma de presentar la autoliquidación por entender que las obras no estaban sometidas a licencia y que, por esta razón, no se realizaba el hecho imponible del ICIO, y esta interpretación, aunque no haya prosperado por no ser compartida ni por la Administración ni por el Juzgado ni por esta Sala, no es tampoco descabellada si se acude a una interpretación estricta y exclusivamente literal de la norma en su definición del hecho imponible.

Sin que pueda tampoco olvidarse la reiterada jurisprudencia que sostiene que no cabe fundar la culpabilidad del obligado tributario exclusivamente en que no se aprecia una interpretación razonable de la norma por su parte. Y así, como recuerda la STS de 15 de enero de 2009 , FJ 11º, con cita de otras anteriores como la STS de 6 de junio de 2008 , FJ 5º, in fine; o la STS de 29 de septiembre de 2008 (rec. cas. núm. 264/2004), FJ 4º:

«... el principio de presunción de inocencia garantizado en el art. 24.2 CE no permite que la Administración tributaria razone la existencia de culpabilidad por exclusión o, dicho de manera más precisa, mediante la afirmación de que la actuación del obligado tributario es culpable porque no se aprecia la existencia de una discrepancia interpretativa razonable -como ha sucedido en el caso enjuiciado-

[...]

... la circunstancia de que la norma incumplida sea clara o que la interpretación mantenida de la misma no se entienda razonable no permite imponer automáticamente una sanción tributaria porque es posible que, no obstante, el contribuyente haya actuado diligentemente».

Y esto es lo que ocurre en el presente caso en el que la resolución sancionadora se limita a argumentar sobre la existencia en este caso del hecho imponible del ICIO, aunque no se haya obtenido materialmente licencia de obras, y sobre la condición de sujeto pasivo de la concesionaria, aquí apelante, descartándose, a continuación, como todo fundamento de su culpabilidad, que la interesada haga una interpretación razonable de la norma y, como hemos visto, esta sola argumentación es insuficiente, conforme a la jurisprudencia citada, para entender que el comportamiento de la interesada ha sido culpable, razones por las cuales la resolución sancionadora debe ser anulada.

Por cuanto ha sido expuesto, la estimación del recurso de apelación ha de ser parcial ya que la sentencia apelada ha de revocarse, exclusivamente, en su pronunciamiento sobre la sanción impuesta, sanción que anulamos.

Séptimo.

De conformidad con el art. 139.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1998 , en su redacción aquí aplicable, no ha lugar a efectuar pronunciamiento en materia de costas de esta segunda instancia.

FALLAMOS

Que ESTIMANDO PARCIALMENTE el presente recurso de apelación nº 386/14, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña María Dolores Tejero García-Tejero, en nombre y representación de "Palumi, S.A.", contra la sentencia nº 574/13, dictada en el procedimiento ordinario nº 80/10, por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 26 de Madrid, de fecha 30 de diciembre de 2013 , DEBEMOS REVOCAR Y REVOCAMOS dicha sentencia, exclusivamente, en su pronunciamiento sobre la sanción impuesta, sanción que anulamos.

Sin costas.

Líbrense dos testimonios de la presente sentencia, uno para remitir al Juzgado en unión del recurso y el otro para incorporarlo al rollo de apelación.

Una vez hecho lo anterior, devuélvase al órgano a quo el recurso contencioso administrativo con el expediente que, en su día, fue elevado a la Sala y archívese el rollo de apelación.

La presente sentencia es firme no cabiendo contra la misma recurso alguno.

Así, por esta nuestra sentencia, juzgando, lo pronunciamos mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN : Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por la Ilma. Sra. Magistrada D^a Ángeles Huet de Sande, Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso contencioso administrativo, estando celebrando audiencia pública esta Sección, de lo que, como Secretario de la misma, doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.