

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ082851

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 16 de junio de 2021

Sala 3.^a

R.G. 493/2018

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Procedimiento de recaudación. Pago voluntario. Plazos de ingreso. Periodo ejecutivo. Procedimiento de apremio. Motivos de impugnación. Suspensión de la liquidación. *Suspensión cautelar de la ejecutividad de la sanción recurrida en vía contencioso-administrativa.* La cuestión controvertida consiste en determinar si la providencia de apremio, acto que inicia el procedimiento de ejecución forzosa de tal nombre, se dictó o no cuando estaba suspendido el procedimiento de recaudación por encontrarse o no cautelarmente suspendida en la vía contencioso-administrativa la ejecutividad de la sanción objeto de tal providencia de apremio.

La contribuyente alega que la Administración dictó providencia de apremio sin conceder el plazo de pago en periodo voluntario regulado en el art. 62.2 de la Ley 58/2003 (LGT) que debió otorgarse con ocasión de la denegación de la suspensión solicitada. Es decir, alega en síntesis, que en tanto ello no tuvo lugar, la providencia de apremio fue dictada estando suspendido el procedimiento de recaudación al no haberse comunicado el levantamiento de la suspensión.

De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, se mantienen los efectos de la suspensión, aún cautelar, desde que se solicita, con independencia de estar en período voluntario o ejecutivo y de que se presenten o no garantías o se acrediten o no los perjuicios aducidos por el reclamante, impidiendo actuaciones ejecutivas de la Administración en tanto la resolución sobre la suspensión esté pendiente.

Así, si la resolución sobre la suspensión en vía judicial es denegatoria las consecuencias son las siguientes: si la suspensión se acordó en período voluntario, se deberá comunicar el levantamiento de la suspensión a la parte actora y conceder el plazo de ingreso del art. 62.2 de la Ley 58/2003 (LGT). Solamente en el caso de que el ingreso no tuviera lugar en el plazo concedido, la Administración quedaría habilitada en el ejercicio de sus facultades de autotutela ejecutiva para dictar la providencia de apremio. Ahora bien, si la suspensión se acordó en período ejecutivo, con la denegación de la suspensión en vía judicial se podrá continuar con el procedimiento de apremio.

En resumen, la contribuyente debía de haber recibido la comunicación del levantamiento de la suspensión en vía judicial así como el inicio del plazo de pago en periodo voluntario conforme al art. Ley 58/2003 (LGT). Por lo que, al no haber realizada la Administración la notificación de dicha comunicación, procede la anulación de dicha providencia de apremio. **(Criterio 1 de 2)** *Comunicación de la interposición de recurso contencioso-administrativo una vez expirado el plazo de los 2 meses que señala el art. 239 de la Ley 58/2003 (LGT).* Según lo dispuesto en el art. 233.9 de la Ley 58/2003 (LGT), si el recurrente no comunica a la Administración en el plazo de 2 meses desde que se notificó la resolución dictada por el Tribunal económico-administrativo su intención de interponer recurso contencioso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, la consecuencia directa es que no se extienden los efectos suspensivos del acto impugnado de la vía económico-administrativa a la vía contenciosa.

No obstante, el plazo de dos meses estipulado en el art. 233.9 de la Ley 58/2003 (LGT) no constituye un requisito solemne, material o sustantivo *sine qua non* para paralizar la ejecución, de suerte que su omisión o su cumplimiento tardío conlleve la consecuencia automática de que la Administración recupere la posibilidad de ejecución y, en caso de deudas de contenido económico, su apremio. **(Criterio 2 de 2)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 62, 167, 212 y 233.

RD 939/2005 (RGR), arts. 40, 52 y 56.

RD 520/2005 (RGRVA), arts. 25, 42 y 66.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra resolución desestimatoria dictada en fecha 31/10/2017 por el Tribunal Económico - Administrativo Regional de Castilla y León en reclamación nº 47/01828/2017 contra la

resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la providencia de apremio de la deuda con clave de liquidación ... (acuerdo de imposición de sanción), de cuantía 365.351,70 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En fecha 10/12/2012 la entidad XZ SA con NIF ... interpuso reclamación económico - administrativa nº .../2013 que fue acumulada junto con la nº .../2013, contra la liquidación derivada del Acta firmada en disconformidad nº A02 ...4 relativa al Impuesto sobre Sociedades (en adelante, IS) del ejercicio 2007 de XZ SA, por la que resulta un importe a ingresar de 340.258,06 euros (277.368,89 euros en concepto de cuota y 62.889,17 euros en concepto de intereses de demora) y contra el acuerdo de imposición de sanciones dictado por el Inspector Regional de la Delegación Especial de Castilla y León de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (en adelante, AEAT) derivada del Acta nº ..., en relación con el mismo concepto y ejercicio, por la que resulta un importe a ingresar de 332.842,67 euros.

Segundo.

Que, con fecha 17/12/2014 el Tribunal Regional notificó a la reclamante resolución parcialmente estimatoria de las alegaciones contenidas en su reclamación.

Tercero.

Que, contra dicha resolución, se interpuso en fecha 16/01/2015 recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico - administrativo Central (nº .../2015) siendo desestimado mediante resolución de 02/06/2016, siendo notificada en fecha 21/06/2016.

Cuarto.

Con posterioridad, en fecha 19/09/2016, dentro del plazo legalmente concedido al efecto, se interpuso el correspondiente recurso contencioso - administrativo (PO .../2016) ante la Sala de lo Contencioso - Administrativo de la Audiencia Nacional.

Quinto.

En fecha 17/11/2016 la Delegación Especial de Castilla y León dictó acuerdo de ejecución de la resolución nº .../2015 dictada por el Tribunal Central, siéndole notificada a la interesada en fecha 21/11/2016 la nueva liquidación y sanción, otorgándosele plazo de pago en periodo voluntario, el cual finalizaba en fecha 05/01/2017.

Sexto.

En fecha 18/11/2016 la interesada presentó escrito de solicitud de suspensión de la ejecución de la resolución del Tribunal Central, en el curso del procedimiento contencioso - administrativo ante la Sala de lo Contencioso - Administrativo de la Audiencia Nacional.

Consta en la información obrante en el expediente electrónico remitido por la AEAT que en dicha fecha se le comunicó la interposición de recurso contencioso - administrativo solicitándose la extensión a la vía contencioso-administrativa de la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado.

Séptimo.

En fecha 01/02/2017 se dictó Auto por la Audiencia Nacional a través del cual se denegaba la medida cautelar solicitada. Contra dicho auto se interpuso recurso de reposición por la interesada, el cual arrojó resultado desestimatorio en fecha 06/04/2017.

Octavo.

En fecha 08/04/2017 la Dependencia Regional de Recaudación (sede de ...) de la AEAT dictó providencia de apremio de la deuda con clave de liquidación ... (acuerdo sancionador de Impuesto sobre Sociedades), siendo notificada en fecha 11/04/2017.

Noveno.

Con fecha 20/04/2017 se presentó escrito de interposición de recurso de reposición en el que se solicita la anulación de la providencia de apremio de la sanción alegando la suspensión en periodo voluntario de la deuda. En fecha 26/04/2017 se notificó electrónicamente resolución desestimatoria del recurso de reposición.

Décimo.

Contra dicha resolución se interpuso reclamación económico - administrativa nº .../2017 en fecha 26/05/2017 alegándose, en síntesis, la suspensión del procedimiento de recaudación en la fecha en que la providencia de apremio impugnada se dictó y notificó.

El Tribunal Regional de Castilla y León dictó resolución desestimatoria en fecha 31/10/2017, que fue notificada el 11/12/2017.

Décimo primero.

En fecha 11/01/2018 se interpone recurso de alzada ante este Tribunal Central, alegándose en síntesis la suspensión del procedimiento de recaudación pues la providencia de apremio impugnada, a su juicio, se dictó con posterioridad a la solicitud de medida cautelar de suspensión ante la Sala de lo Contencioso - Administrativo a la que se hace alusión en el antecedente de hecho quinto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

si el acto impugnado es o no ajustado a derecho.

Tercero.

La única cuestión que se plantea en este recurso de alzada consiste en determinar si la providencia de apremio, acto que inicia el procedimiento de ejecución forzosa de tal nombre, se dictó o no cuando estaba suspendido el procedimiento de recaudación por encontrarse o no cautelarmente suspendida en la vía contencioso - administrativa la ejecutividad de la sanción objeto de tal providencia de apremio

La providencia de apremio, sólo puede ser impugnada por motivos tasados legalmente y que, para el caso estudiado, el artículo 167.3 de la Ley 58/2003 General Tributaria (en adelante LGT) enumera taxativamente los motivos de oposición a la providencia de apremio:

- "a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.
- b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.
- c) Falta de notificación de la liquidación.
- d) Anulación de la liquidación.
- e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada".

Cuarto.

En cuanto a la suspensión de la ejecutividad de las sanciones con ocasión de la interposición de un recurso o reclamación contra ellas en la vía económico - administrativa, el artículo 212 de la LGT dispone:

1. El acto de resolución del procedimiento sancionador podrá ser objeto de recurso o reclamación independiente. En el supuesto de que el contribuyente impugne también la deuda tributaria, se acumularán ambos recursos o reclamaciones, siendo competente el que conozca la impugnación contra la deuda.

2. Se podrá recurrir la sanción sin perder la reducción por conformidad prevista en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 188 de esta ley siempre que no se impugne la regularización.

Las sanciones que deriven de actas con acuerdo no podrán ser impugnadas en vía administrativa. La impugnación de dicha sanción en vía contencioso-administrativa supondrá la exigencia del importe de la reducción practicada.

3. La interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra una sanción producirá los siguientes efectos:

a) La ejecución de las sanciones quedará automáticamente suspendida en periodo voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa.

b) No se exigirán intereses de demora por el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa, exigiéndose intereses de demora a partir del día siguiente a la finalización de dicho plazo.

(...)"

En cuanto a la posible suspensión de la sanción por interposición de recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional, el artículo 66.6 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa establece que:

"Cuando la resolución administrativa confirme el acto impugnado y éste hubiera estado suspendido en período voluntario de ingreso, la notificación de la resolución iniciará el plazo de ingreso del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Si la suspensión se produjo en período ejecutivo, la notificación de la resolución determinará la procedencia de la continuación o del inicio del procedimiento de apremio, según que la providencia de apremio hubiese sido notificada o no, respectivamente, con anterioridad a la fecha en la que surtió efectos la suspensión...".

Y, por otra parte, el artículo 233 de la LGT, en cuanto a la suspensión de la ejecución de los actos de naturaleza tributaria impugnados en vía económico-administrativa, dispone en su apartado 9 (anterior apartado 8) que:

"Se mantendrá la suspensión producida en vía administrativa cuando el interesado comunique a la Administración Tributaria en el plazo de interposición del recurso contencioso - administrativo que ha interpuesto dicho recurso y ha solicitado la suspensión en el mismo.

Dicha suspensión continuará, siempre que la garantía que se hubiese aportado en vía administrativa conserve su vigencia y eficacia, hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada. Tratándose de sanciones, la suspensión se mantendrá, en los términos previstos en el párrafo anterior y sin necesidad de prestar garantía, hasta que se adopte la decisión judicial".

Por su parte, la Resolución de 21 de diciembre de 2005, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y Presidencia de la AEAT, por la que se dictan criterios de actuación en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados mediante recursos y reclamaciones y de relación entre los Tribunales Económico-Administrativos y la AEAT (BOE de 3 de enero de 2006), establece en su apartado Séptimo.1.1.3 lo siguiente:

"No obstante lo dispuesto en el número anterior, cuando el interesado, dentro del plazo legal de interposición, comunique a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la presentación de un recurso contencioso-administrativo con solicitud de suspensión, y siempre que la garantía aportada en su día conserve su vigencia y eficacia, la suspensión obtenida en vía administrativa mantendrá sus efectos hasta la fecha en que se adopte la correspondiente resolución judicial... En consecuencia, cuando habiendo mediado suspensión en vía económico-administrativa, el interesado no hubiere comunicado en tiempo y forma a la AEAT la interposición de un recurso Contencioso - administrativo con solicitud de suspensión, no se mantendrá la suspensión producida en vía administrativa, sin perjuicio de lo que pudiera establecer la correspondiente resolución judicial".

Quinto.

La actora alega, en puridad, que la Administración dictó providencia de apremio sin conceder el plazo de pago en periodo voluntario regulado en el artículo 62.2 de la LGT que debió otorgarse con ocasión de la denegación de la suspensión solicitada ante la Sala de lo Contencioso de la Audiencia Nacional. Es decir, se aduce en síntesis, que en tanto ello no tuvo lugar, la providencia de apremio fue dictada estando suspendido el procedimiento de recaudación al no haberse comunicado el levantamiento de la suspensión.

Se debe traer a colación la Resolución de 21 de diciembre de 2005, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dictan criterios de actuación en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados mediante recursos y reclamaciones y de relación entre los Tribunales Económico-Administrativos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en concreto, lo que a continuación sigue:

2. Ejecución de resoluciones y sentencias de los órganos de lo contenciosoadministrativo.

1. Los Tribunales Económico-Administrativos darán traslado a las Oficinas de Relación con los Tribunales señaladas en el apartado séptimo.1.2.1, de todas las sentencias recaídas en los recursos contencioso-administrativos interpuestos contra sus resoluciones que, habiendo adquirido firmeza, deban ser ejecutadas por los órganos de la AEAT.

2. La Oficina de Relación con los Tribunales competente en cada caso remitirá las sentencias total o parcialmente estimatorias al órgano que dictó el acto impugnado que, en el plazo de un mes a contar desde que la resolución judicial tenga entrada en el registro correspondiente a su sede, deberá notificar al interesado el acuerdo por el que se da estricto cumplimiento a lo dispuesto por el Juez o Tribunal de lo contenciosoadministrativo, informando del resultado a la Oficina de Relación con los Tribunales.

3. Cuando la sentencia confirme el acto impugnado y hubiere mediado suspensión durante la sustanciación del recurso contencioso-administrativo, la Oficina de Relación con los Tribunales remitirá la documentación al órgano que resulte competente para liquidar los intereses de demora quien, en el plazo de un mes a contar desde que la resolución judicial tenga entrada en el registro correspondiente a su sede, deberá reclamar el ingreso de la deuda. Si la suspensión se hubiera producido en período voluntario de ingreso, se notificarán los plazos de ingreso del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, y si la suspensión se produjo en período ejecutivo, se comunicará la procedencia de la continuación o del inicio del procedimiento de apremio, según que la providencia de apremio hubiese sido notificada o no, respectivamente, con anterioridad a la fecha en la que surtió efectos la suspensión.

En resoluciones de este Tribunal Central, como la nº 3406-2017, que cita a la nº 1068/2012, se dispone:

(...) TERCERO.- La actora alega la falta de comunicación por la Administración del levantamiento de la suspensión en vía jurisdiccional: Se ha de indicar que la resolución del Secretario de Estado de Seguridad, de 5 de junio de 2005, por la que se impone a la recurrente la sanción correspondiente, fue notificada el 8 de julio de 2005, poniendo fin a la vía administrativa y al ser inmediatamente ejecutiva, transcurrido el plazo de pago en periodo voluntario de 15 días, al no haberse ingresado el importe de la sanción dentro del citado plazo, se inició el 27 de agosto de 2005 el período ejecutivo para el cobro de la citada sanción. de acuerdo con el artículo 161.1 de la L.G.T.

No obstante, iniciado ya el período ejecutivo, la interesada interpuso contra la resolución sancionadora recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional el 7 de septiembre de 2005, la cual acordó la suspensión en Auto de 18 de octubre de 2005, es decir, con anterioridad a dictarse la providencia de apremio impugnada. Sin embargo, al desestimar el Tribunal Supremo el recurso de casación contra la sentencia de la Audiencia Nacional que desestimó el recurso señalado en el párrafo anterior, en sentencia de 2 de junio de 2009, se levantó la suspensión de la sanción inicialmente acordada, quedando la Administración tributaria habilitada para dictar la providencia de apremio impugnada, si bien era necesario que la Administración tributaria comunicara el levantamiento de dicha suspensión, debiéndose continuar el procedimiento recaudatorio de la deuda en vía ejecutiva.

En efecto, aunque ni en la Ley General Tributaria, ni en el Reglamento General de Recaudación, ni en el Reglamento de Revisión en Vía Administrativa, ni en la Ley 29/1998, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, contienen una norma que imponga a la Administración tributaria que, una vez confirmada la liquidación en la vía contencioso-administrativa, la obligación de comunicar al sujeto pasivo el alzamiento de la suspensión y la obligación de pagar la deuda, dicha obligación está recogida en la Resolución de 21 de diciembre de 2005, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dictan criterios de actuación en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados mediante recursos y reclamaciones y de relación entre los Tribunales Económico-Administrativos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria. (BOE, 03-enero-2006).

En el apartado séptimo.2.3 de dicha Resolución se indica, sobre la ejecución de sentencias de los órganos contencioso-administrativo, que cuando la sentencia confirme el acto impugnado y hubiere mediado suspensión durante la sustanciación del recurso contencioso-administrativo, como ocurre en este caso, "si la suspensión se hubiera producido en período voluntario de ingreso, se notificarán los plazos de ingreso del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, y si la suspensión se produjo en período ejecutivo, se comunicará la procedencia de la continuación o del inicio del procedimiento de apremio, según que la providencia de apremio hubiese sido notificada o no, respectivamente, con anterioridad a la fecha en la que surtió efectos la suspensión."

En resumen, la actora debía de haber recibido la comunicación del levantamiento de la suspensión en vía judicial así como el inicio del plazo de pago en periodo voluntario conforme al artículo 62.2 de la LGT. Por lo que, al no haber realizada la Administración la notificación de dicha comunicación, procede la anulación de dicha providencia de apremio.

Si bien, en el presente caso, no se ha producido el levantamiento de la suspensión con ocasión de que la Audiencia Nacional hubiese dictado sentencia recaída sobre el recurso contencioso - administrativo interpuesto, es claro que la actora debería haber recibido la comunicación del levantamiento de la suspensión en vía judicial y la continuación del procedimiento de apremio, o bien, en nuestro caso, la concesión del plazo del artículo 62.2 de la LGT para que el obligado pueda proceder al ingreso de la deuda en periodo voluntario. No obstante, en este supuesto, la Audiencia Nacional no se ha pronunciado sobre el fondo del asunto, si no que, simplemente, debido a que se anuló la liquidación ordenándose se dictase una nueva, al no existir una deuda determinada, la suspensión fue objeto de denegación.

A juicio de este Tribunal, a pesar de la falta de regulación concreta de esta materia y a efectos de conseguir un tratamiento homogéneo, considera apropiada la tesis del recurrente en el sentido de que la Administración debió conceder plazo del 62.2 de la LGT para que el mismo tuviera la opción de ingresar la deuda en periodo voluntario, y en el hipotético supuesto de que ello no tuviera lugar, la Administración hubiera estado habilitada en el ejercicio de sus facultades de autotutela ejecutiva a dictar la pertinente providencia de apremio que aquí se recurre. Esta tesis resulta acorde con los nuevos pronunciamientos contenidos en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que sostiene los efectos de la suspensión -aun cautelar- desde que se solicita, con independencia de estar en periodo voluntario o ejecutivo y de que se presenten o no garantías o se acrediten o no los perjuicios aducidos por el reclamante. En este sentido, el Tribunal Supremo aboga por la suspensión de las actuaciones ejecutivas de la Administración en tanto penda de resolución una solicitud de suspensión.

Asimismo, en consonancia con la Resolución en materia de suspensión del año 2005 antes citada, cuando la sentencia confirme el acto impugnado y hubiere mediado suspensión durante la sustanciación del recurso contencioso-administrativo, la Oficina de Relación con los Tribunales remitirá la documentación al órgano que resulte competente para liquidar los intereses de demora quien, en el plazo de un mes a contar desde que la resolución judicial tenga entrada en el registro correspondiente a su sede, deberá reclamar el ingreso de la deuda. Si la suspensión se hubiera producido en período voluntario de ingreso, se notificarán los plazos de ingreso del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (...).

En el presente caso, aunque no se haya dictado sentencia judicial en cuanto al fondo del asunto, resulta coherente que la Administración, en tanto tuvo noticias de la denegación expresa de la suspensión dictada por la Sala de lo Contencioso de la Audiencia Nacional, debiera haber concedido el plazo de pago en periodo voluntario del artículo 62.2 de la LGT, en lugar de dictar providencia de apremio obligando dando la posibilidad al aquí recurrente a, al menos, a satisfacer la deuda tributaria sin recargo, sobre todo teniendo en consideración que cuando se denegó la suspensión la deuda todavía no se encontraba en fase ejecutiva de pago.

Ello asimismo, resulta coherente con lo estipulado en múltiples preceptos contenidos en nuestra normativa tributaria de carácter procedimental. En este sentido, tanto la LGT, como el Reglamento General de Recaudación así como el Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa, establecen que la presentación de solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, pago en especie o suspensión de la ejecución de los actos administrativos, presentadas dentro del periodo voluntario de ingreso impedirán el inicio del periodo ejecutivo pero no el devengo de intereses de demora.

Por otra parte, las referidas normas establecen para el caso que se acuerde la denegación, respectivamente de solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago, compensación, pago en especie o suspensión de la ejecución presentadas dentro del periodo voluntario de ingreso que "con la notificación del acuerdo denegatorio se iniciará el plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria". Y, lo que es más importante, añaden los correspondientes artículos: "de no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el periodo ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento en los términos previstos en el artículo 167.1 de la LGT". Tal regla se contiene en concreto en los artículos 40.6.a) del RGR (pago en especie), 52.4.a) del RGR (aplazamiento y fraccionamiento de pago), y 56.5.a) del RGR (compensación, así como en los artículos 25.10 del RGRVA (suspensión en recurso de reposición) y el artículo 42.2 del RGRVA (suspensión de reclamación económico - administrativa) que establecen, en idéntico sentido, que "si en el momento de solicitarse la suspensión la deuda se encontraba en periodo voluntario de ingreso, con la notificación de su denegación se iniciará el plazo previsto en el artículo 62.2 de la LGT"

Sexto.

En el caso que nos ocupa, asimismo, ocurre una particularidad, y es que la providencia de apremio fue dictada y notificada con posterioridad (08/04/17 y 11/04/2017 respectivamente) a la fecha en que se dictó la resolución del recurso de reposición por la Audiencia Nacional (06/04/17) interpuesto contra el auto denegatorio de la suspensión (02/02/2017), adquiriendo aquella resolución firmeza pues no es objeto de posterior recurso. Sin embargo, a pesar de que no consta en el expediente la fecha en que se puso en conocimiento a la interesada la citada resolución de la Audiencia Nacional, bien es cierto que, como se ha llegado a la conclusión de que la Administración debió dar plazo de pago en periodo voluntario, en la fecha en que se dictó y se notificó la providencia de apremio aquí impugnada (2 días después), en ningún caso puede concluirse que haya transcurrido dicho plazo, por lo que, en todo caso, la providencia de apremio no es ajustada a derecho.

Séptimo.

Asimismo, este Tribunal Central debe realizar una aclaración, y es que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 233.9 de la LGT, anteriormente transcrito, parece claro que si el recurrente no comunica a la Administración en el plazo de 2 meses desde que se notificó la resolución dictada por el Tribunal económico - administrativo su intención de interponer recurso contencioso ante la jurisdicción Contencioso - Administrativa, la consecuencia directa es que no se extienden los efectos suspensivos del acto impugnado de la vía económico - administrativa a la vía contenciosa. Así las cosas, llevándose a cabo una interpretación literal del precepto, no resultaría controvertido que la sanción objeto de impugnación en vía contenciosa hubiera entrado en fase ejecutiva de cobro, pues en el caso que nos ocupa transcurrieron más de 2 meses hasta que la interesado efectuó la comunicación a la Administración, por lo que, a priori, resulta lógico que la Administración entendiese que dicha sanción se encontraba en vía ejecutiva y por ende, en una primera aproximación, la providencia de apremio, al ser posterior a la fecha en que se dictó la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra el auto denegatorio de la suspensión, resultaría ajustada a derecho.

No obstante, se ha de traer a colación la reciente Sentencia del Tribunal Supremo (nº rec 315/2018), que reitera el criterio STS de 19/11/2020 (rec. cas. 6226/2018), que viene a señalar que el plazo de dos meses estipulado en el artículo 233.9 de la LGT no constituye un requisito solemne, material o sustantivo sine qua non para paralizar la ejecución, de suerte que su omisión o su cumplimiento tardío conlleve la consecuencia automática de que la Administración recupere la posibilidad de ejecución y, en caso de deudas de contenido económico, su apremio.

Dicha sentencia señala:

La CUESTIÓN que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

"Determinar si la comunicación por el interesado a la Administración tributaria que le exigía el artículo 233.8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en la redacción aplicable *ratione temporis* [que le exige el vigente artículo 233.9 de dicha ley], podía [puede] entenderse analógicamente cumplimentada, en una interpretación teleológica o finalista de ese precepto, y mantener de este modo la suspensión de la ejecutividad de la sanción tributaria producida en la vía administrativa hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda, con el traslado al representante procesal de la Administración tributaria de la solicitud de medida cautelar de suspensión dentro del plazo de interposición del recurso contencioso-administrativo".

RESPUESTA:

1) El artículo 233.8 LGT -en la actualidad artículo 233.9- constituye una carga para el litigante que debe satisfacer para obtener la seguridad de que no se va a ejecutar el concreto acto administrativo ya impugnado ante los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa.

2) La carga que establece ese precepto tiene la finalidad de poner en conocimiento la existencia de un proceso judicial en que se ha pedido, en el primer escrito procesal, la suspensión del acto administrativo en él impugnado, con el objetivo de impedir que, entre tanto se sustancia y resuelve el incidente cautelar, pueda ejecutarse el acto antes de adoptarse la decisión judicial.

3) Por el contrario, la exigencia del artículo 233.8 LGT no constituye un requisito solemne, material o sustantivo sine qua non para paralizar la ejecución, de suerte que su omisión o su cumplimiento tardío conlleve la consecuencia automática de que la Administración recupere la posibilidad de ejecución y, en caso de deudas de contenido económico, su apremio.

4) Cuando la Administración conoce o puede conocer, a través de su representante procesal -el Abogado del Estado, en el caso presente-, ambos datos, esto es, la existencia de un proceso y la petición en él de la suspensión del acto, no cabe pretextar ignorancia de tales circunstancias para anudar a la sola inobservancia del

artículo 233.8 LGT la apertura del periodo voluntario, aun cuando se mantenga sub iudice la decisión cautelar sobre lo pedido.

5) Ese conocimiento de la Administración se presume cuando conste el conocimiento de las vicisitudes del proceso y la pieza cautelar, mediante actos de comunicación realizados en legal forma, bajo fe pública judicial, por parte del Abogado del Estado, como representante en juicio de aquélla.

6) En tales circunstancias, el periodo voluntario - artículo 62 LGT-, sin examinar ahora, por ser cuestión ajena al proceso, si tal precepto es aplicable a deudas distintas a las estrictamente tributarias que se determinan mediante autoliquidación o liquidación, según los casos -mecánica dual a la que es extraño el ejercicio de la potestad sancionadora- da comienzo con la notificación del auto judicial que pone término al incidente cautelar, siempre que el sentido de la decisión no impida tal ejecución.

7) La sanción tributaria -o cualquier otra clase de deuda- satisfecha dentro del periodo abierto a partir de ese momento procesal, impide la apertura del procedimiento de recaudación y, evidentemente, la providencia de apremio y la condigna imposición de un recargo. Ello es así, además, pues si uno de los motivos de impugnación tasada frente a tal providencia (art. 167.3.a) LGT) es la extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago, con más razón aún será improcedente dictarla cuando se conoce la realidad del pago efectuado por el obligado a ello.

Así las cosas, en tanto la suspensión adoptada en vía económico - administrativa extendió sus efectos a la vía contenciosa, la sanción en todo caso se encontraba en periodo voluntario de pago, por lo que al no otorgarse a la recurrente plazo del artículo 62.2 de la LGT con ocasión de la denegación expresa de la suspensión en vía contenciosa, la providencia de apremio no fue ajustada a derecho.

Octavo.

Por último, con ocasión del presente recurso de alzada, también la recurrente pretende conseguir la anulación de la providencia de apremio contra la liquidación de IS, además de la sanción, si bien, la primera no es objeto del presente recurso de alzada pues el acto impugnado es tan sólo la providencia de apremio contra la sanción, por lo que nada tiene que decir este Tribunal Central en cuanto a si dicha providencia de apremio fue o no ajustada a derecho.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR el presente recurso.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda.