

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ094179

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 1347/2024, de 23 de abril de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2687/2021

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Ocultación o levantamiento de bienes objeto de embargo e incumplimiento de orden de ejecución de embargo.

Tercería de mejor derecho: No suspensión de la orden de embargo. La recurrente impugna una resolución del TEAR, que confirmó la declaración de responsabilidad solidaria impuesta en virtud de lo dispuesto en el artículo 42.2.b) de la LGT, por incumplimiento de una diligencia de embargo sobre cuentas bancarias alegando que su conducta no se puede calificar como culpable o negligente, ya que actuó conforme a sus derechos al presentar una tercería de mejor derecho y ejecutar la prenda pignoraticia en favor de su crédito. Se alega que la dilación en la resolución de la tercería por parte de la Administración Tributaria no le es imputable y que dicha dilación justifica su actuación de ejecutar la garantía para proteger sus intereses. La recurrente también sostiene que el procedimiento de derivación de responsabilidad se basa en un abuso de autotutela por parte de la Administración, quien, según la entidad, habría alargado indebidamente la resolución de la tercería para favorecer su posición y asegurar el cobro de la deuda tributaria. La Abogacía del Estado, defiende la validez de la declaración de responsabilidad solidaria, señalando que la actora incumplió claramente la orden de embargo al ejecutar la garantía pignoraticia y disponer del saldo embargado sin esperar la resolución del procedimiento de tercería. La Administración sostiene que, a pesar de la presentación de la tercería, la obligación de retener los fondos en las cuentas embargadas y ponerlos a disposición del Tesoro Público no fue suspendida, y que la entidad bancaria actuó de manera unilateral y negligente al no cumplir con la diligencia de embargo. La cuestión radica en que una vez notificada la orden de embargo, la entidad bancaria lo contestó manifestando que «Esta parte toma nota del embargo cursado y pasa a retener el saldo indicado hasta tanto no se haya resuelto la tercería de mejor derecho que se interpone por medio del presente escrito». A juicio de la Sala, la declarada responsable incurrió en culpa o negligencia al ejecutar la prenda sobre la cuenta pignorada sin esperar la resolución de la tercería. Señala que la presentación de la tercería de mejor derecho no exime a la entidad de cumplir con la orden de embargo, y que la ejecución unilateral de la prenda constituye un incumplimiento de la diligencia de embargo, lo que justifica la declaración de responsabilidad solidaria. En cuanto a la dilación en la resolución de la tercería, el Tribunal reconoce que pudo haber habido una demora, pero destaca que esta no justifica la ejecución unilateral de la prenda por parte de la recurrente. El Tribunal explica que la entidad debería haber esperado la resolución de la tercería o, en su defecto, haber impugnado judicialmente la dilación. Sin embargo, al optar por ejecutar la prenda sin autorización, la entidad incurrió en un incumplimiento claro de la orden de embargo. El Tribunal concluye que, aunque la dilación administrativa puede ser criticable, no exime a la entidad de su responsabilidad de cumplir con la orden de embargo.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 42.2.b).
RD 939/2005 (RGR), art. 81.1.a).

PONENTE:

Don Ramón Gomis Masqué.

Magistrados:

Don MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ
Don RAMON GOMIS MASQUE
Don HECTOR GARCIA MORAGO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO SALA Nº 2687/2021

PROCEDIMIENTO ORDINARIO SECCIÓN 1ª Nº 1196/2021

Partes: CAIXABANK, S.A. C/ T.E.A.R.C.

En aplicación de la normativa española y Europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

SENTENCIA Nº 1347

Ilmos. Sres.:

PRESIDENTE

Dª. MARÍA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

MAGISTRADOS

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

D. HECTOR GARCÍA MORAGO

En la ciudad de Barcelona, a veintitrés de abril de dos mil veinticuatro.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 2687/2021 (Sección 1196/2021), interpuesto por CAIXABANK, S.A., representada por el Procurador D. JAVIER SEGURA ZARIQUIEY, contra el TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA, representado por la Sra. ABOGADA DEL ESTADO.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. RAMON GOMIS MASQUÉ, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO.**Primero.**

Por la representación procesal de Caixabank, S.L. se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (TEARC), de 30 de junio de 2021, desestimatoria de la reclamación económico administrativa núm. NUM002, interpuesta por la entidad aquí recurrente contra la resolución del Administrador de la Administración de Cornellà de la Delegación Especial en Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de fecha 22 de marzo de 2017 y referencia NUM003, por la que, en virtud de lo dispuesto en la letra b) del artículo 42.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se le declara responsable solidario de las deudas y/o sanciones pendientes de pago de Isidro, incluidas en la diligencia de embargo de cuentas y depósitos bancarios de fecha 22 de septiembre de 2014 número NUM000, con un alcance de 21.000,00 euros.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente, la actora, el dictado de una sentencia estimatoria que acuerde la nulidad de la derivación de responsabilidad impuesta y consecuentemente el archivo del procedimiento incoado, con imposición de las costas procesales a la parte demandada, y esta, la íntegra desestimación del recurso, con imposición de las costas procesales a la parte actora.

Tercero.

No habiéndose interesado el recibimiento del pleito a prueba, ni la celebración de vista, ni el trámite de conclusiones escritas, se declaró el pleito concluso. Llegado su turno, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

FUNDAMENTOS DE DERECHO.

Primero.

Se somete a revisión jurisdiccional la resolución del TEARC que confirma la resolución de la Dependencia de Recaudación de la AEAT que declara a la entidad aquí recurrente responsable solidaria de las deudas y/o sanciones tributarias pendientes de Isidro con el alcance de 21.000,00 euros, en aplicación del artículo 42.2.b) LGT, conforme al cual " También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades: (...)

b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo."

Segundo.

En el antecedente de hecho segundo de la resolución impugnada, el TEARC expresa que la declaración de responsabilidad se basa en los siguientes presupuestos:

"Con fecha 03-10-2014, le fue notificada a CAIXABANK SA, la DILIGENCIA DE EMBARGO DE CUENTAS Y DEPÓSITOS BANCARIOS con número NUM000, por la que:

"...; se declaran embargados los saldos de los depósitos y cuentas bancarias que se relacionan en el Anexo a la presente diligencia, así como los demás bienes y derechos que existan en esa oficina a nombre del obligado al pago, en cantidad suficiente para cubrir el importe de la deuda no ingresada en periodo voluntario, el recargo de apremio ordinario, los intereses y costas del procedimiento de apremio por un importe total de euros".

En el dicho anexo se relacionaban las siguientes cuentas bancarias por su Código

Cuenta Cliente (CCC):

ES92 NUM001 --- IMPOSICION A PLAZO -- 21.000,00 euros --

CTA PIGNORADA -- Vencimiento obligación garantizada: 30-11-2016

En la citada diligencia se advertía a de las consecuencias del incumplimiento:

"En caso de no atender la orden de embargo, la entidad podrá ser sancionada como autora de una infracción tributaria grave. Además, podrá ser declarada responsable solidaria del pago de la deuda hasta el importe de la cantidad que de no haberse producido el incumplimiento, se hubiera embargado".

A su vez, se informaba a de lo siguiente:

"La presente diligencia no es susceptible de recurso alguno por la entidad de crédito, ya que no afecta a los derechos o intereses legítimos de la misma. No obstante, deberá poner en conocimiento del órgano de recaudación que figura en el encabezamiento de esta diligencia todas aquellas circunstancias o incidencias que puedan afectar a la realización del embargo acordado".

Todo ello para recaudar: 35.213,95 euros.

El 31-10-2014 CAIXABANK SA interpuso reclamación de tercería de mejor derecho, afirmando en su escrito que se tomaba nota del embargo cursado, pero que el saldo estaba pignorado como garantía de un aval prestado a Isidro. Por ello, se retiene el saldo de 21.000 euros hasta la resolución de la tercería de mejor derecho.

Tras interponer la tercería de mejor derecho, el 11 de Marzo de 2015, la AEAT requiere a la Caixa para que aporte una copia cotejada del aval. Este requerimiento es atendido. El 9 de Abril de 2015 se admite a trámite la tercería de mejor derecho.

En fecha 12 de Febrero de 2016 la AEAT requiere a la compareciente información sobre la vigencia del aval, en concreto, sobre la vigencia del mismo.

En fecha 8 de Septiembre de 2016, la AEAT vuelve a requerir la misma documentación. El requerimiento es atendido.

El 23 de Septiembre de 2016 la compareciente ejecuta la garantía pignoraticia.

En fecha 30 de Enero de 2017, la AEAT requiere de nuevo, original y copia de poderes, vigencia del aval ya descrito y certificación del saldo de la cuenta pignorada, tanto del año 2014 como en 2017. La interesada contesta que la garantía se había ejecutado y ya no quedaba saldo.

El 23 de Febrero 2017 la AEAT notifica el archivo de la tercería con la siguiente motivación:

"ponemos en su conocimiento que, examinado el expediente administrativo, se constata que CAIXABANK, SA, una vez presentada la tercería pero antes de su resolución, procedió a ejecutar la prenda a pesar de la traba efectuada sobre la cuenta embargada lo que implica que ha levantando de facto el embargo. En consecuencia, se procede al archivo de la tercería por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, sin perjuicio de que la conducta de CAIXABANK, SA, pudiera suponer un incumplimiento de sus deberes con la Administración tributaria".

El ordenamiento jurídico regula las consecuencias de la falta de resolución en plazo de la tercería estableciendo que la resolución deberá notificarse en el plazo de tres meses, transcurrido dicho plazo sin que se haya notificado la resolución, se podrá entender desestimada la reclamación a efectos de formular la correspondiente demanda judicial.

Sin embargo, CAIXABANK SA con NIF A08663619 ha procedido, por el contrario, a ejecutar la garantía de prenda el 23-09-2016, incumpliendo la orden de embargo.

Por ello, se declara la responsabilidad con el siguiente alcance:

El importe de las deudas que origina el embargo, incluidos el recargo y el interés de demora del periodo ejecutivo ascendía a 32.619,83 euros.

El valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar ascendía a 21.000,00 euros.

El alcance se fija en 21.000 euros".

Tercero.

Disconforme con la declaración de responsabilidad solidaria, la interesada interpuso reclamación económico administrativa ante el TEARC, alegando que su conducta no tenía encaje en lo establecido en el artículo 42.2 LGT. En tal sentido, alegó que " El origen de la derivación de responsabilidad es la pérdida sobrevenida del objeto en el procedimiento de tercería, procedimiento en el que la compareciente ha cooperado constantemente con la AEAT, a pesar de que le fuera requerida información que ya obraba en su poder y de atender a comunicaciones enviadas vía fax, con mensajes manuscritos que podrían llegar a perturbar el derecho de la compareciente.

En un ejercicio abusivo de autotutela respecto al procedimiento de tercería, la Administración Tributaria alargó el plazo de resolución durante dos años aproximadamente, superando con creces los plazos para ello establecidos en la legislación administrativa.

Por ello, y sabiendo de antemano que la prenda que ostentaba CAIXABANK, S.A le otorgaba un mejor derecho respecto al crédito pignorado, decidió ejecutar la descrita garantía.

Recordar que, el inicio de un procedimiento de tercería de dominio, no casa con lo establecido por el legislador en el artículo 42.2 LGT , ya que proteger un crédito pignorado iniciando para ello los mecanismos que la normativa administrativa y tributaria prevé, no supone una conducta dolosa tendente a perturbar el derecho de crédito de la Hacienda Pública

Además, el trato que le ha querido dar el legislador a la figura de derivación de responsabilidad tributaria es marcadamente sancionador y, por ello, recalamos que

la conducta de instar tercería de mejor derecho, sin ejecutar la garantía prendaria de inicio, no supone una conducta culpable".

Dicha reclamación fue desestimada por la resolución aquí recurrida, cuya ratio decidendi se contiene básicamente en el fundamento de derecho tercero, en el que se razona:

"(...) En el presente caso, la Administración Tributaria ordenó a la interesada la traba del saldo de una cuenta bancaria y según el artículo 79.3 del RD 939/2005, de 29 de julio , cuando se presenta una orden de embargo a una entidad financiera:

"sus responsables deberán proceder de forma inmediata a retener el importe embargado si existe en ese momento saldo suficiente, o en otro caso, el total de los saldos existentes a nombre del obligado al pago".

El punto 6 de dicho artículo 79 del RD 939/2005, de 29 de julio , por su parte, establece que cuando se presenta una diligencia de embargo de cuenta o depósito bancario en la entidad financiera:

"El importe de las cantidades retenidas será ingresado en el Tesoro, una vez transcurridos 20 días naturales desde el día siguiente a la fecha de la traba sin haber recibido la oficina o entidad correspondiente comunicación en contrario del órgano de recaudación".

Por tanto, como puede observarse, tan pronto como la entidad financiera reciba la diligencia de embargo debe retener de forma inmediata "el total de los saldos" que existan.

Tras la retención de los saldos, la entidad dispone de al menos veinte días para ingresar lo retenido. Se separan temporalmente pues, la retención y el ingreso de lo retenido, lo que ofrece un margen de maniobra a la entidad financiera, que puede interponer una tercería alegando su posible mejor derecho en ese plazo, lo que comportaría la consignación de la cantidad controvertida a resultas de la tercería, y por tanto, la salvaguarda de sus intereses.

En el supuesto de estudio, la Administración Tributaria notificó a la interesada una diligencia de embargo ordenándole que retuviese y pusiese a su disposición el importe del saldo que el obligado tributario tuviese en sus cuentas.

La interesada retuvo el importe del saldo pero presentó una tercería de mejor derecho alegando que el mismo estaba pignorado al garantizar un aval.

Sobre la forma, plazos y efectos de la interposición de la tercería, el artículo 119 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio , por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, establece:

"5. Si la tercería fuera de mejor derecho, una vez admitida a trámite, se proseguirá el procedimiento de apremio hasta la realización de los bienes o derechos y se consignará el importe obtenido a resultas de la reclamación de tercería (...) Igualmente, si los bienes consistieran en dinero, en efectivo o en cuentas, podrá acordarse la consignación de su importe en la Caja General de Depósitos o su retención en cuentas a disposición del órgano de recaudación competente, según decida este".

Sobre la tramitación y resolución de la tercería, el artículo 120.2, estipula:

"2. La resolución deberá notificarse en el plazo en el plazo de tres meses. Transcurrido dicho plazo sin que se haya notificado la resolución, se podrá entender desestimada la reclamación a efectos de formular la correspondiente demanda judicial".

Por tanto, la presentación de la tercería comportaba la obligación de retener el importe del saldo de la cuenta bancaria a disposición de la Hacienda Pública hasta la resolución de la misma. Ahora bien, la interesada podía considerar que la tercería había sido tácitamente desestimada si transcurrían más de tres meses desde su presentación sin que se hubiese notificado resolución expresa, con lo que se le abría la posibilidad de acudir ante los órganos judiciales.

Lo que no podía hacer la interesada era ejecutar la garantía de forma unilateral y dejar la cuenta sin saldo.

Como dice el Tribunal Superior de Justicia de Catalunya, en su sentencia de 11/10/2007 (Rec 1889/2003):

"sin poner en tela de juicio la validez de la prenda que consta en documento público, ello no significa que el acreedor pueda unilateralmente quedarse con el bien prendado olvidándose del resto de los acreedores; máxime si se trata de un acreedor preferente o que puede serlo, como es Hacienda, y ello teniendo en cuenta que si bien es cierto que el art. 71 LGT establece una preferencia para el cobro a los titulares de derechos reales debidamente registrados, y en concreto del derecho de prenda, el art. 73 del mismo texto legal junto con los arts. 1923 y 1924 C.C , matizan el límite y alcance de esta preferencia".

Por tanto, aunque la interesada tuviese la convicción de que tenía un mejor derecho sobre el saldo embargo de la cuenta, debería de haber mantenido la retención del saldo a disposición de la Administración Tributaria y, en su caso, ante la tardanza en la resolución de la tercería, podría haber acudido a los órganos judiciales; pero lo que no era admisible jurídicamente y no podía hacer de ninguna manera, era ejecutar la garantía de forma unilateral, de

forma negligente y perjudicando los derechos de la Hacienda Pública, por lo que procede confirmar el acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria ahora impugnado, en el que se le reclama el pago de una cantidad equivalente al saldo que existía en la cuenta bancaria cuando se notificó la diligencia de embargo".

Cuarto.

En la demanda articulada en la presente litis, en apoyo de su pretensión anulatoria, la parte recurrente, tras la exposición de los antecedentes de hecho que no difieren en lo relevante de los declarados por la resolución del TEARC, reitera literalmente las mismas alegaciones ya formuladas ante el órgano económico administrativo, añadiendo que la Administración tributaria alargó el plazo de resolución de la tercería de mejor derecho durante casi tres años, conociendo sobradamente cuál era la fecha de ejecución de la garantía pignoraticia del préstamo en cuestión, y dilató innecesaria, indebida y deliberadamente la resolución de un expediente de tercería de mejor derecho que era claro, esperando a que llegara la fecha de ejecución de la garantía sin resolver, para dos días después iniciar el procedimiento de derivación de responsabilidad y así asegurar el cobro de los importes adeudados por el Sr. Isidro, por lo que la actuación negligente y dolosa, en todo caso, fue de la Administración y no de la recurrente, concluyendo que las circunstancias que rodean al caso no se ajustan a los presupuestos de hecho tipificados en el artículo 42.2.b) LGT y la ausencia del elemento subjetivo, pues la entidad recurrente no puede ser responsable solidario por incumplimiento de una orden de embargo que no podía atender, pues el saldo en la cuenta se encontraba pignorado, a pesar de que la AEAT se negara a reconocer el mejor derecho de la actora, aunque a todas luces lo tenía.

Quinto.

En su escrito de contestación a la demanda, el Abogado del Estado sostiene la conformidad a derecho de la resolución impugnada, a cuyos antecedentes fácticos se remite y reitera. Tras la cita de diversas sentencias, ya en cuanto al caso concreto que nos ocupa, frente a la falta de culpabilidad alegada de adverso, manifiesta que la recurrente era conocedora del embargo; que la recurrente alega la falta de diligencia de la Administración en resolver la tercería, cuando es conocedora que transcurridos tres meses desde su presentación sin que exista resolución expresa puede acudir al orden civil presentando la correspondiente demanda, lo que podía ya haber efectuado en fecha 1 de marzo de 2015, si entendía que su reclamación fue correctamente presentada a pesar de los distintos requerimientos efectuados por la AEAT para subsanar los defectos existentes en la misma, de manera que, en definitiva, prescindió del resultado del procedimiento de tercería de mejor derecho y acordó declarar su crédito preferente al de la AEAT, sin esperar al pronunciamiento judicial, por lo que debe confirmarse la declaración de responsabilidad

Sexto.

Planteado el debate dialéctico en los términos expuestos, la controversia entre las partes es de esencialmente de derecho, pues no existe controversia en los hechos.

La recurrente admite que en fecha 3 de octubre de 2014 le fue notificada la orden de embargo de la cuenta que el deudor a la Hacienda Pública mantenía en dicha entidad, con un saldo de 21.000 € y que, presentada tercería de mejor derecho en fecha 31 del mismo mes por estar dicho importe estaba pignorado a su favor, en fecha 23 de septiembre de 2016 y antes de dictarse resolución expresa en dicho expediente, ejecutó la garantía. A la vista del expediente administrativo resulta que dicha ejecución se comunicó a la AEAT en fecha 9 de febrero de 2017, manifestando: " se ha ejecutado la garantía prendaria para satisfacer la obligación principal. Fecha de ejecución: 23/09/2016. No existió sobrante".

Así pues, tal y como considera la resolución impugnada, la AEAT ordenó a la aquí recurrente la traba del saldo de una cuenta bancaria, por lo que de conformidad con el artículo 79.3 del Reglamento General de Recaudación, la aquí recurrente debía proceder de forma inmediata a retener el total de los saldos existentes a nombre del obligado al pago, pues no había saldo suficiente para el total importe embargado. Tal obligación era conocida por la recurrente, no solo por el requerimiento recibido, en que se le indicaba " La entidad deberá retener el importe embargado de forma inmediata e ingresarlo en la cuenta restringida del Tesoro Público para la recaudación de tributos una vez transcurridos VEINTE DÍAS NATURALES (se incluyen domingos y festivos) desde el día siguiente a la fecha de la traba sin haber recibido en la oficina o entidad comunicación en contrario. Si se trata de cuentas o depósitos a plazo, el ingreso deberá realizarse una vez transcurrido el citado término de veinte días naturales o al día siguiente a aquél en que finalice el plazo por el que se constituyó el depósito, según qué fecha sea posterior". sino porque lo evidencia que se comunicara a la AEAT la traba de un importe de 21.000 € afecto a pignoración. Tal y como razona el TEARC,

la presentación de la tercería comportaba la obligación de retener el importe del saldo de la cuenta bancaria a disposición de la Hacienda Pública hasta la resolución de la misma, lo que era conocido por la recurrente, pues

ella misma manifestó en la solicitud de tercería de mejor derecho de 31 de octubre de 2014 que " Esta parte toma nota del embargo cursado y pasa a retener el saldo indicado hasta tanto no se haya resuelto la tercería de mejor derecho que se interpone por medio del presente escrito".

En consecuencia, al aplicar la recurrente el saldo de la cuenta embargada a la satisfacción de su crédito es claro que se produjo un incumplimiento de la orden de embargo, presupuesto objetivo para la declaración de responsabilidad solidaria ex artículo 42.2b) LGT que aquí se discute.

Séptimo.

La declaración de responsabilidad fundada en dicho precepto no solo exige un incumplimiento de la orden de embargo, sino que aunque no precisa ningún género de concierto tácito o expreso del sujeto incumplidor de la orden con el deudor a la Hacienda Pública, sí requiere que tal incumplimiento lo sea por " por culpa o negligencia", concurrencia que niega la recurrente como principal motivo de impugnación.

Como ya se ha expuesto en el anterior fundamento, de lo actuado resulta que la recurrente conocía la obligación de retener el saldo de la cuenta corriente embargada; sabía también que si creía ostentar un mejor derecho al de la Hacienda Pública, por estar éste pignorado, debía interponer una tercería de mejor derecho, como así hizo, y que la interposición de la reclamación no suspendía, ni eliminaba la obligación de retener el saldo. No obstante, la actora aplicó el saldo de la cuenta a la satisfacción de su derecho de manera consciente y deliberada como se desprende de sus propias manifestaciones, por lo que a juicio del Tribunal en la conducta de la recurrente concurre la necesaria culpabilidad, al menos por negligencia, sin que las justificaciones que ofrece la actora puedan ser atendidas.

La pretendida intencionalidad de la Administración en dejar de resolver la tercería de mejor derecho para asegurar el cobro de los importes adeudados por el deudor principal, que ni siquiera se afirma con rotundidad sino como apariencia, no resulta de lo actuado, ni tiene sentido, pues supondría que la Administración ya presumía que la entidad recurrente iba a incumplir la orden de embargo. Ciertamente se aprecia una cierta falta de diligencia por parte del órgano de recaudación en la tramitación de la reclamación de tercería, al no cumplirse el plazo máximo de duración y efectuarse una serie de requerimientos sucesivos que pudieran haberse realizado en menor número de haberse requerido de inicio con mayor precisión, o por solicitar unos poderes que ya habían sido aportados. Sin embargo, tal y como razona el TEARC y alega el Abogado del Estado, si la Administración no resolvía la tercería de mejor derecho instada en el plazo máximo establecido, ello no habilitaba a la aquí recurrente a dejar de cumplir el embargo, pues conforme al artículo 120.2 RGR, podía haber entendido desestimada la reclamación a efectos de formular la correspondiente demanda judicial, y en lugar de ello, la recurrente optó por realizar arbitrariamente su propio derecho. Por ello, la referida falta de diligencia en la tramitación no justifica el incumplimiento de la orden de embargo o, dicho en otros términos, la conducta desatenta de la Administración en la tramitación de la tercería, no absorbe la culpa de la obligada, el desvalor de su acción obstativa del embargo trabado y de su resultado antijurídico, a cuyo curso causal no contribuye aquella otra, sino exclusivamente la voluntaria actuación de la aquí recurrente, que frente a la tardanza en resolver podía haber acudido a la jurisdicción competente y resarcirse por los medios legalmente previstos de los eventuales perjuicios producidos por la excesiva duración del procedimiento.

En definitiva, el incumplimiento del plazo máximo de resolución de la tercería de mejor derecho no permitía razonablemente creer a la aquí recurrente que podía disponer del saldo embargado incumpliendo de ese modo la orden de embargo, ni siquiera por una pretendida claridad del mejor derecho de la recurrente, aún cuando fuera así, sobre lo que no corresponde pronunciarnos, por ser materia de la tercería. La conducta de la recurrente no se sustenta en una interpretación errónea pero razonable de la normativa aplicable, ni en dudas interpretativas mínimamente consistentes, máxime cuando el mismo criterio hemos aplicado en supuestos similares en nuestra sentencia 1007/2007, de 11 de octubre, que cita la resolución del TEARC impugnada, y en las numerosas que recoge dicha sentencia y, por citar un caso más reciente, en el recurso núm. 2626/2021 (procedimiento ordinario núm. 1172/2021 de esta Sección 1ª), interpuesto por la misma recurrente, en que la misma actora, como aquí hace, alegaba que no puede considerarse que Caixabank pueda ser responsable solidario por incumplimiento de unas órdenes de embargo que no podía atender puesto que el saldo existente en la cuenta le correspondía por tener un mejor derecho, a pesar de que la AEAT se hubiera demorado más de un año en emitir el acuerdo que así lo indicara, hasta el punto de que llegara a la fecha de vencimiento de la prenda en la que se sustentaba su mejor derecho. El indicado recurso fue desestimado por nuestra sentencia núm. 1885/2023, ya declarada firme, en la que razonamos:

"2.- El legislador ha previsto una preceptiva vía administrativa previa para cuestionar la titularidad de un bien o de un derecho, con el que la Hacienda Pública pretende hacerse cobro de una deuda, que es la prevista en los arts. 165.3 de la Ley General Tributaria y en el R.D. 939/2005, de 29/8/2005, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, arts. 117 y siguientes .

El art. 165.3 LGT y 117 y ss RGR regulan un procedimiento administrativo especial, previsto para suspender el procedimiento administrativo de apremio y obtener el levantamiento del embargo de bienes trabados cuando un tercero alegue ser propietario de los mismos (tercería de dominio) o tener derecho a ser reintegrado con ellos con

preferencia a la administración ejecutante (tercería de mejor derecho). Pero obviamente el tercero debe acreditar plenamente la titularidad o mejor derecho que propugna en orden a acreditar su preferencia ante la Hacienda Pública.

No debemos perder de vista que es un procedimiento administrativo que se incardina en el procedimiento ejecutivo de apremio y su resolución es administrativa, pero cuya revisión se atribuye expresamente a la Jurisdicción civil que analizará la corrección de tal decisión.

Aquí la actora contra esa decisión de archivo, más allá de su forma o contenido, que era claro, puesto que no había atendido a los requerimientos reiterados, debió haber sido impugnada ante la vía civil entendiendo desestimada la tercería. No se hizo así y, se atribuyó la efectiva preferencia de forma efectiva y sin ninguna resolución de la Administración que así lo declarara.

En este sentido podemos citar, que el respeto a la actuación administrativa determina que debió cumplir la orden de embargo y puesta a disposición y luego plantear la tercería y tramitarla e impugnarla, si así lo consideraba a sus intereses, pero no desconocerla y hacerla inefectiva por su propia voluntad.

Cabe citar la SAN de 15/2/2021 (recurso 587/2018), que señala: "... si la entidad bancaria entendía que existía una preferencia sobre el depósito pignorado, su obligación era cumplir con el embargo y a posteriori plantear una tercería de mejor derecho. Así lo prevé el art. 165 LGT y conforme al procedimiento legalmente establecido para la misma, se podría haber determinado un mejor derecho, si así fuera, de la entidad".

También fija el mismo criterio el TS en su sentencia de 30-5-2013 (rec. 4973/2010) cuando dice que:

" Por ello, la entidad debió cumplir la diligencia de embargo respecto de las ocho viviendas, sin perjuicio de impugnar la misma o, en su caso, de formular el procedimiento de tercería que hubiera estimado pertinente. Sin embargo, sin seguir ninguno de los caminos indicados, en los que pudo obtener la suspensión del procedimiento de apremio respecto de los bienes embargados (artículo 165 de la Ley General Tributaria y concordantes del Reglamento General de Recaudación), optó por incumplir la referida diligencia de embargo, generando con ello el cumplimiento del presupuesto habilitante de la responsabilidad solidaria declarada."

La actora silencia que incumplió la orden de embargo efectiva y notificada eficazmente y no solo eso, sino que producido el archivo de la tercería, ni se ataca solicitando la suspensión ni tampoco se da cumplimiento a la orden de embargo que recobra vigencia. La actora no era libre para incumplir los requerimientos efectuados por la Administración, ni tampoco podía decidir en su libre voluntad, incumplir la orden de embargo, una vez archivada la tercería que había formulado.

Se impone en definitiva la desestimación íntegra del recurso, de conformidad con lo previsto en el orden procesal por los artículos 68.1. b) y 70.1 de la Ley 29/1998 , reguladora de esta jurisdicción".

Séptimo.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley reguladora de esta Jurisdicción, las costas procesales se impondrán a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho, circunstancia que aquí no se produce, si bien, la Sala estima prudente hacer uso de la facultad de moderación que el apartado cuarto del propio artículo concede a este Tribunal, estableciendo el límite de máximo de mil euros a las que pueda reclamar la Administración demandada de la parte actora, por todos los conceptos, IVA incluido si se devengara.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS:

Primero.

Desestimar el presente recurso contencioso-administrativo número 2687/2021 (procedimiento ordinario núm. 1172/2021 de esta Sección 1ª) interpuesto por CAIXABANK S.A. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, de 30 de junio de 2021, de la reclamación económico administrativa núm. NUM002.

Segundo.

Imponer a la parte actora el pago de las costas procesales, si bien con el antes expresado límite de mil euros.

Notifíquese a las partes la presente sentencia, que no es firme. Contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la

Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el artículo 89.1 de dicha Ley 29/1998. Y adviértase que en el Boletín Oficial del Estado número 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Luego que gane firmeza la presente, líbrese certificación de la misma y remítase, juntamente con el respectivo expediente administrativo, al órgano demandado, quien deberá llevar aquélla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por esta sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/

PUBLICACIÓN. - Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la magistrada ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. 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.