

TRIBUNAL SUPREMO**Sentencia n.º 423/2025 de 9 de abril de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Rec. n.º 4146/2023****SUMARIO:****Procedimiento contencioso-administrativo. Recurso de casación. Efecto útil de la casación.**

La sentencia recurrida resolvió que no es admisible que por vía indirecta, mediante el recurso dirigido contra la resolución sancionadora, se discuta la legalidad del acuerdo liquidatorio habida cuenta su distinta naturaleza y objeto, y que ha precluido tal posibilidad por el transcurso de los plazos legalmente previstos para su impugnación por las vías ordinarias, fallo que se opone a la doctrina jurisprudencial fijada en la STS de 23 de septiembre de 2020, recurso n.º 2839/2019, conforme a la cual frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado de acuerdo con el derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión (art. 24.1 CE) que comporta el correlativo deber de los tribunales de examinar tales motivos para verificar si concurren o no, sin que puedan abstenerse de hacerlo bajo el pretexto, que hemos desacreditado, de que el acto originario o determinante ha ganado firmeza. En este caso debe complementarse la doctrina legal fijada en relación con la infracción prevista en el art. 192 LGT, habida cuenta de que el mencionado tipo infractor tiene como presupuesto de hecho la incompleta o incorrecta presentación de declaraciones o documentos necesarios para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación en los casos en los que no se contemple el régimen de autoliquidación y de que la base de la sanción depende de la cuantía regularizada. En el escrito de interposición se limita la parte recurrente a indicar que la sentencia impugnada infringe la STS de 23 de septiembre de 2020 pero no se aduce en el escrito de interposición -que adolece de insalvable inconcreción- motivo frente a la sanción que dimane de la invalidez del acto que le sirve de precedente, ni se aborda la cuestión de fondo en el recurso de casación, por ello, aunque se hubiera combatido la sanción mediante la aportación de motivos referentes a la liquidación, esta no es homogénea con la sanción impuesta, por una infracción que consiste en la inobservancia de deberes formales. Por tanto, el recurso debe desestimarse porque la parte recurrente, ha tenido oportunidad de razonar en Derecho, en sede de casación, sobre la existencia de motivos de nulidad de que, en su opinión, estuviera aquejada la obligación de documentación por la que se le ha sancionado o de razonar suficientemente sobre la contrariedad a Derecho de la sanción, pero no lo ha hecho. Aunque la sentencia impugnada no tuvo en cuenta la doctrina consagrada en la STS de 23 de septiembre de 2020, el fallo desestimatorio era obligado por otras razones, dadas las graves carencias del ejercicio de la pretensión por la parte recurrente, lo que nos lleva a tener en cuenta el llamado *efecto útil* de la casación, que se opone a remover las sentencias incorrectas en su fundamentación pero frente a las cuales no se ejercita la pretensión casacional con empleo de razones jurídicas adecuadas para el éxito procesal.

TRIBUNAL SUPREMO**SENTENCIA****Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

ISAAC MERINO JARA

Síguenos en...



MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 423/2025**

Fecha de sentencia: 09/04/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4146/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 01/04/2025

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.ANDALUCIA CON/AD SEC.2

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 4146/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 423/2025**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Isaac Merino Jara

D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.^a Sandra María González de Lara Mingo

En Madrid, a 9 de abril de 2025.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **4146/2023**, interpuesto por la procuradora doña Lourdes Trella López, en nombre y representación de la entidad mercantil **CALZADOS NAZRKAN, S.L.**, contra la sentencia de 16 de marzo de 2023, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Sevilla, en el recurso nº 422/2021. Ha comparecido como recurrido el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ESTADO**. Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO**PRIMERO.-Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.**

Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 16 de marzo de 2023, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] Que debemos desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Calzados Nazrkan, S.L. contra la resolución que se recoge en el Fundamento de Derecho primero de esta Sentencia. Imponemos a la parte recurrente las costas procesales causadas en los términos señalados en el Fundamento de Derecho séptimo [...]"

SEGUNDO.-Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada la sentencia, la procuradora doña Lourdes Trella López, en nombre y representación de la entidad mercantil Calzados Nazrkan, S.L. presentó escrito de preparación de recurso de casación el 2 de mayo de 2023.

2. Tras justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifica como infringidas:

-El artículo 24 de la Constitución Española (CE) en relación con los artículos 56.1 y 67.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA).

Síguenos en...



-La jurisprudencia contenida en la sentencia dictada el 23 de septiembre de 2020 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo (rec. 2839/2019).

3.La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 24 de mayo de 2023, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. La procuradora Sra. Trella López, en la citada representación, ha comparecido como recurrente el 18 de junio de 2023; y el Abogado del Estado, en la que le es propia, como recurrido, lo ha hecho el 19 de junio de 2023, dentro ambos del plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

TERCERO.-Interposición y admisión del recurso de casación.

La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 06 de marzo de 2024, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Determinar, en complemento de la jurisprudencia de esta Sala Tercera, Sección Segunda, contenida en las sentencias de 23 de septiembre de 2020 (rec. 2839/2019) y de 20 de noviembre de 2023 (rec. 1517/2022) si, frente a un acuerdo sancionador por la comisión de una infracción del artículo 192 de la Ley General Tributaria , pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado [...]"

2. La procuradora citada, en nombre de Calzados Nazrkan, S.L., interpuso recurso de casación en escrito de 30 de abril de 2024, en el que se solicita lo siguiente: 4

"[...] SUPlico A LA EXCMA SALA.- Que se tenga por presentado este escrito, junto con sus copias, se sirva admitirlo y, en su virtud, acuerde tener por formulado ESCRITO DE INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE CASACIÓN contra la sentencia desestimatoria de fecha 16 de marzo de 2023 evacuada por la Sala Segunda del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (sede Sevilla) en el procedimiento ordinario 422/2021 , para que, previos los trámites legales oportunos, estime el referido recurso, case y anule la sentencia, reafirmando, reforzando o completando la jurisprudencia existente respecto de la cuestión que presenta interés casacional objetivo y que ha sido detallada en letra a) de la alegación segunda del presente escrito de interposición.

- Asimismo, una vez casada y anulada la sentencia, si esta Excm. Sala entiende que no procede entrar a resolver la cuestión de fondo por corresponder dicha labor a la Sala de Instancia se pretende la retroacción de actuaciones para que la Sala a quo entre a valorar las diatribas lanzadas frente a la sanción y que tienen que ver con la adecuación a derecho de la liquidación de que trae causa [...]"

CUARTO.-Oposición al recurso de casación.

El Abogado del Estado presentó escrito de oposición del recurso de casación el 20 de junio de 2024, en que manifiesta:

"[...] Las pretensiones de la recurrente deben ser desestimadas, por las razones expuestas en el apartado anterior.

En cuanto a la fijación de jurisprudencia, creemos que la cuestión de interés casacional merece la siguiente respuesta:

Frente a un acuerdo sancionador por la comisión de una infracción del artículo 192 de la Ley General Tributaria , no pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, sino sólo los directamente imputables a tal acto, y no aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado.

Por las razones expuestas consideramos que la sentencia recurrida es ajustada a Derecho, y solicitamos su confirmación, con desestimación del recurso interpuesto de contrario [...]"

QUINTO.-Vista pública y deliberación.

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 1 de abril de 2024, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Objeto del presente recurso de casación.

Síguenos en...

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar, en complemento de la jurisprudencia de esta Sala Tercera, Sección Segunda, contenida en las sentencias de 23 de septiembre de 2020 (rec. 2839/2019) y de 20 de noviembre de 2023 (rec. 1517/2022) si, frente a un acuerdo sancionador por la comisión de una infracción del artículo 192 de la Ley General Tributaria, pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado.

1. La cuestión casacional, en cuanto a lo que sintetiza la pregunta de interés casacional, es aparentemente semejante a la que ya fue objeto de examen en otro recurso de casación que se resolvió con sentencia estimatoria de 23 de septiembre de 2020 (rec. 2839/2019). Se reproduce, al efecto, la parte relevante del auto de admisión:

"SEGUNDO.- Cuestión litigiosa y marco jurídico.

Como se ha expuesto anteriormente, el acto originariamente impugnado consiste en una resolución sancionadora por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 192 de la Ley General Tributaria , que dispone:

«1. Constituye infracción tributaria incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios, incluidos los relacionados con las obligaciones aduaneras, para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 de esta ley.

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cuantía de la liquidación cuando no se hubiera presentado declaración, o la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados

[...]

4. La infracción será muy grave cuando se hubieran utilizado medios fraudulentos.

La sanción por infracción muy grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo 187 de esta ley».

Frente a la confirmación de la sanción por parte del TEAR, la sociedad recurrente adujo en la instancia determinados motivos referidos a la corrección jurídica de la liquidación tributaria de la que la sanción traía causa, que recibió la siguiente respuesta negativa por la sentencia hoy recurrida (FJ 3º):

«TERCERO.- A través de los tres primeros motivos de impugnación articulados por la parte actora en su demanda (recogidos bajo las letras A) a C) del primer párrafo del anterior Fundamento de Derecho) consistentes en la improcedencia de la liquidación provisional por inexistencia de los presupuestos que habilitan a comprobar el valor de las mercancías, la improcedencia del método de valoración utilizado, y la falta de motivación de la valoración, la parte actora pretende cuestionar -como abiertamente reconoce- la pertinencia en Derecho de la regularización tributaria que sirve de antecedente a la resolución sancionadora objeto de autos. Sucede sin embargo que esa regularización tributaria dio como resultado la liquidación provisional aprobada en fecha 12 de febrero de 2020 por la Jefa de la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de Algeciras, liquidación que como se admite en la demanda devino consentida y firme al no haber sido impugnada en tiempo y formas debidos.

No es admisible por tanto que por vía indirecta, mediante el recurso dirigido contra la resolución sancionadora, se discuta la legalidad del acuerdo liquidatorio habida cuenta su distinta naturaleza y objeto, y que ha precluido tal posibilidad por el transcurso de los plazos legalmente previstos para su impugnación por las vías ordinarias.

En consecuencia, a la hora de dar respuesta a los motivos del recurso directamente referidos a la resolución sancionadora habremos de partir como premisa/presupuesto de lo decidido en el acuerdo liquidatorio firme tanto en lo referente a la insuficiencia y falta de credibilidad de la documentación aportada para justificar el valor declarado -que es lo que da lugar a la intervención administrativa ordenada a comprobar el valor real de la mercancía en expediente que culmina con la liquidación tributaria- como en lo relativo a la adecuación y motivación del método de valoración empleado a partir del cuál se cuantifica esa liquidación. Y es que conforme a lo

previsto en el artículo 192.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) la base de la sanción será "la cuantía de la liquidación cuando no se hubiera presentado declaración, o la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados"».

Entiende la recurrente que el anterior pronunciamiento se opone a la doctrina jurisprudencial fijada en la STS de 23 de septiembre de 2020 (rec. 2839/2019) y cuyo contenido es del siguiente tenor (FJ 5º):

«Esta es la razón por la que resulta necesario, y así se declara formalmente, con valor de doctrina, que **frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado.** Ese derecho del impugnante, con directo amparo en el artículo 24.1 de la CE -tutela judicial efectiva- sin indefensión- comporta el correlativo deber de los tribunales de examinar tales motivos para verificar si concurren o no, sin que puedan abstenerse de hacerlo bajo el pretexto, que hemos desacreditado, de que el acto originario o determinante ha ganado firmeza, pues ya hemos dejado sentado los limitados efectos de ésta».

TERCERO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

Como pone de manifiesto la parte recurrente en el escrito de preparación, la ya citada STS de 23 de septiembre de 2020 (rec. 2839/2019), FJ 5º, ha afirmado que, frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino también los que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores -como el de liquidación-, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado.

En un sentido concurrente, aunque fuera del ámbito tributario, se pronunció la sentencia de la Sección Tercera de esta Sala del Tribunal Supremo, dictada el 20 de diciembre de 2021 (rec. 1070/2021), en la que se indicó:

«El derecho a una tutela judicial efectiva (artículo 24 de la Constitución), puesto en relación con la libertad de ejercicio de pretensiones, motivos y argumentos de impugnación que reconoce nuestra ley procesal (artículos 56,1; 65 y 67.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa), impide que los motivos de nulidad aducibles frente a una resolución sancionadora puedan resultar limitados o restringidos por el hecho de ser firme un acto administrativo anterior que motivó la incoación del procedimiento sancionador [...]».

Por su parte, con posterioridad a la sentencia de instancia y a la preparación de este recurso de casación se ha dictado por la Sección Segunda de esta Sala Tercera la sentencia de 20 de noviembre de 2023 (rec. 1517/2022), en la que se precisa la anterior doctrina jurisprudencial para un supuesto en el que la infracción controvertida era la del artículo 201 de la LGT (incumplimiento de obligaciones de facturación o documentación). En ella se ha dicho (FJ 3º):

«Pues bien, la decisión administrativa firme no solo impide su impugnación, salvo por cauces especiales, sino que también impide que su contenido pueda ser cuestionado de nuevo si se incorpora en una resolución administrativa posterior de carácter sancionador, máxime cuando el tipo infractor no tiene como presupuesto ineludible que la liquidación que no fue recurrida forme parte de él».

A la vista de lo anterior, se estima que el presente recurso cuenta con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, al objeto de complementar la doctrina legal fijada en relación con la infracción prevista en el artículo 192 de la Ley General Tributaria, habida cuenta de que el mencionado tipo infractor tiene como presupuesto de hecho la incompleta o incorrecta presentación de declaraciones o documentos necesarios para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación en los casos en los que no se contemple el régimen de autoliquidación y de que la base de la sanción depende de la cuantía regularizada».

SEGUNDO.-Consideraciones de la Sala.

1)Aparentemente, la parte recurrente pretende en este recurso acogerse a la doctrina establecida en nuestra sentencia de 23 de septiembre de 2020 (recurso de casación nº 2839/2019), que declara, como jurisprudencia:

"...resulta necesario, y así se declara formalmente, con valor de doctrina, que frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos

aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado. Ese derecho del impugnante, con directo amparo en el artículo 24.1 de la CE -tutela judicial efectiva sin indefensión- comporta el correlativo deber de los tribunales de examinar tales motivos para verificar si concurren o no, sin que puedan abstenerse de hacerlo bajo el pretexto, que hemos desacreditado, de que el acto originario o determinante ha ganado firmeza, pues ya hemos dejado sentado los limitados efectos de ésta".

2) Ahora bien, la naturaleza de la argumentación desplegada por la recurrente impide reconocerle el derecho que propugna, por varias razones:

A.- En primer lugar, la sanción que le fue impuesta a Calzados Nazrkan no está directamente relacionada con la liquidación firme que pretende controvertir ahora, pues no se le castigó por dejar de ingresar la deuda liquidada, sino por una conducta diferente, la prevista en el art. 192 LGT, conforme al cual:

"[...] 1. Constituye infracción tributaria incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios, incluidos los relacionados con las obligaciones aduaneras, para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 de esta ley".

B.- Además, en el escrito de interposición se plantea que, como la Sala de instancia no ha abordado el motivo impugnatorio aducido frente a la liquidación -dado que la sentencia lo que dice es que, siendo firme la liquidación, no se puede discutir esa liquidación con ocasión de la impugnación de la sanción- deben retrotraerse las actuaciones para que la Sala a quose pronuncie.

C.- Esta afirmación no es del todo cierta. Sí lo es que la Sala de esta jurisdicción en Sevilla prescindió total y absolutamente de los términos del recurso, afirmando que la firmeza hace inexpugnable la liquidación e impide que sirva de base a la impugnación y posible nulidad de la sanción. Tal criterio contradice de modo abierto el establecido por nuestra doctrina de 23 de septiembre de 2020 (recurso de casación nº 2839/2019).

Pero ni se razona en absoluto sobre la jurisprudencia de este TS, dictada casi tres años antes, ni la menciona siquiera.

3) Sin embargo, es preciso traer a colación que existe otra sentencia del TS posterior a la primera, que parece desactivar en parte la doctrina anterior, dictada el 20 de noviembre de 2023, recurso de casación nº 1512/2022, en tanto podría considerarse contradictoria en parte la primera doctrina.

En esta segunda ocasión, el TS declaró que *la decisión administrativa firme no solo impide su impugnación, salvo por cauces especiales, sino que también impide que su contenido pueda ser cuestionado de nuevo si se incorpora en una resolución administrativa posterior de carácter sancionador*, máxime cuando el tipo infractor no tiene como presupuesto ineludible que la liquidación que no fue recurrida forme parte de él. La tutela judicial efectiva, entendida como el derecho de acceso a la jurisdicción para poder plantear sus pretensiones, no se vulnera por el hecho de que no se pueda volver a cuestionar aquello que quedó consentido y firme. La seguridad jurídica también abona esta conclusión.

4) Es preciso significar que esta doctrina segunda se refiere, rectamente, a que no cabe aducir frente a la sanción motivos concernientes a la liquidación que se hubiera dictado, en aquellos casos en los que no se sanciona el incumplimiento del deber de ingresar configurado en art. 191 LGT (en cuyo caso, la eventual existencia de infracciones imputables a la liquidación conlleva la volatilización del presupuesto de hecho tipificador de la sanción), cuando la infracción que determinó la sanción se ha impuesto por hechos diferentes al de dejar de ingresar.

5) Así, aunque la sentencia de 20 de noviembre de 2023 parece ir más allá, en el fondo, de un mero un matiz corrector de la anterior, en este caso tal dato es indiferente, ya que en el recurso de casación, en cualquier caso, no se argumenta en absoluto frente al hecho determinante de la infracción, consistente en el incumplimiento de la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones.

En otras palabras, en el escrito de interposición se limita la parte recurrente a indicar que la sentencia impugnada infringe la STS de 23 de septiembre de 2020, en que se decía que *"frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación"*.

6) En realidad, no se aduce en el escrito de interposición -que adolece de insalvable inconcreción- motivo frente a la sanción que dimana de la invalidez del acto que le sirve de precedente, ni se aborda la cuestión de fondo en el recurso de casación.

Por ello, aunque se hubiera combatido la sanción mediante la aportación de motivos referentes a la liquidación, esta no es homogénea con la sanción impuesta, por una infracción que consiste en la inobservancia de deberes formales.

7) Pide, pues, con escaso fundamento, la estimación del recurso, con retroacción para que la Sala a quo se pronuncie al respecto. En el punto segundo del suplico pide:

"- Asimismo, una vez casada y anulada la sentencia, si esta Excma. Sala entiende que no procede entrar a resolver la cuestión de fondo por corresponder dicha labor a la Sala de Instancia se pretende la retroacción de actuaciones para que la Sala a quo entre a valorar las diatribas lanzadas frente a la sanción y que tienen que ver con la adecuación a derecho de la liquidación de que trae causa".

La parte recurrente, en dicho pasaje, parece no advertir qué significa *diatriba*-discurso o escrito acre y violento contra alguien o algo-. Al margen de ello, ha tenido oportunidad de razonar en Derecho, en sede de casación, sobre la existencia de motivos de nulidad de que, en su opinión, estuviera aquejada la obligación de documentación por la que se le ha sancionado o de razonar suficientemente sobre la contrariedad a Derecho de la sanción, lo que no ha hecho.

Es indiferente, al efecto, repetimos, que dirigiera la demanda su mira a la liquidación, precisamente porque la sanción impuesta es la del art. 192 LGT pero, siguiendo su propia posición, tampoco dice nada al respecto la recurrente.

TERCERO.-Consecuencias de los razonamientos anteriores.

Procede, en consecuencia, declarar no haber lugar al recurso de casación, pues aunque la sentencia impugnada no tuvo en cuenta la doctrina consagrada en la sentencia de esta Sala dictada el 23 de septiembre de 2020 (rec. 2839/2019), el fallo desestimatorio era obligado por otras razones, dadas las graves carencias del ejercicio de la pretensión por la parte recurrente, lo que nos lleva a tener en cuenta el llamado *efecto útil* de la casación, que se opone a remover las sentencias incorrectas en su fundamentación pero frente a las cuales no se ejercita la pretensión casacional con empleo de razones jurídicas adecuadas para el éxito procesal.

Ello nos conduce, también, a la innecesariedad de formar doctrina específica al caso, más allá de ratificar la ya establecida por esta Sala, dado que, en todo caso, esa doctrina no sería válida ni suficiente para casar la sentencia que se impugna.

CUARTO.-Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

F A L L O

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido:

1º) No ha lugar al recurso de casación deducido por Calzados Nazrkan, S.L. contra la sentencia de 16 de marzo de 2023, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, en el recurso nº 422/2021.

2º) No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).