



Roj: **STS 7531/2012 - ECLI:ES:TS:2012:7531**

Id Cendoj: **28079130022012101347**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **12/11/2012**

Nº de Recurso: **136/2009**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ ICAN 3046/2008,**
STS 7531/2012

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a doce de Noviembre de dos mil doce.

Visto por esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 136/2009, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña CARMEN GUADALUPE GARCÍA, en nombre y representación de don Torcuato Y DOÑA Marisa , contra la sentencia de 9 de Diciembre de 2008, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Santa Cruz de Tenerife, Sección Primera, en el recurso contencioso administrativo seguido ante el mismo con el número 185/2007 ; dicha sentencia confirma la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias (Sala desconcentrada de Santa Cruz de Tenerife) de fecha 26 de Abril de 2007 que estimó en parte la reclamación económico administrativa acumulada y que confirmaba la liquidación en relación con la cuota y anulaba la sanción impuesta; y ello en relación al IRPF, ejercicios de 1995, 1996 y 1998. Intervienen como partes recurridas el Abogado del Estado en la representación que le es propia.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Santa Cruz de Tenerife, Sección Primera, dictó sentencia de 9 de diciembre de 2008 , en el procedimiento ordinario 185/2007, que contiene el siguiente fallo: "Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de Torcuato y Marisa contra el acto administrativo impugnado al ajustarse el mismo a derecho sin hacer especial pronunciamiento sobre costas."

SEGUNDO.- Notificada la sentencia, se presentó escrito de 23 de enero de 2009 por la Procuradora doña Carmen Guadalupe García, en representación de don Torcuato y doña Marisa interponiendo recurso de casación para la unificación de doctrina, en el que interesó que se dictase sentencia que case y anule la sentencia impugnada, y resuelva de conformidad a la doctrina jurisprudencial infringida.

TERCERO.- El Abogado del Estado, por escrito presentado el 27 de febrero de 2009, solicitó que se tuviera por formulada su oposición a dicho recurso, interesando su desestimación, confirmando la doctrina y criterio de la sentencia recurrida.

CUARTO.- Recibidas las actuaciones, por providencia de 3 de septiembre de 2012, se designó ponente al Excmo. Sr. Magistrado Don Rafael Fernandez Montalvo y se señaló para votación y fallo el 7 de noviembre de 2012, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernandez Montalvo, Presidente de la Sección



FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna, mediante este recurso de casación en unificación de doctrina, la sentencia de 9 de Diciembre de 2008, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Santa Cruz de Tenerife, Sección Primera, en el recurso contencioso administrativo seguido ante el mismo con el número 185/2007 .

Dicha sentencia confirma la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias (Sala desconcentrada de Santa Cruz de Tenerife) de fecha 26 de Abril de 2007 que estimó en parte la reclamación económico administrativa acumulada y que confirmaba la liquidación en relación con la cuota y anulaba la sanción impuesta; y ello en relación al IRPF, ejercicios de 1995, 1996 y 1998.

El recurrente en casación para unificación de doctrina plantea dos motivos de impugnación de la sentencia de instancia; cada uno de dichos motivos los analizaremos detalladamente en los Fundamentos Jurídicos Tercero y Cuarto de esta Sentencia.

1.- Considera errónea la doctrina que incorpora la sentencia pues entiende que se debe declarar la **prescripción** de las facultades administrativas para liquidar las deudas tributarias e imponer sanciones a consecuencia de la inactividad de la reclamación seguida ante el TEAR durante 4 años. Considera que dicho plazo de inactividad debe computarse desde el día 28 de Marzo de 2003 (fecha en la que presentó el escrito de alegaciones) hasta el día 26 de Abril de 2007 (fecha en que se dicta la resolución del TEAR, y que se notificó el día 4 de Mayo siguiente)

En relación a esta cuestión cita como sentencia de contraste la dictada por esta Sala en fecha 18 de marzo de 1992, recurso de apelación 2546/1989 , en cuanto que afirma que <<habiendo estado paralizado el recurso de alzada ante el Tribunal Económico Administrativo Central por causa no imputable al recurrente, durante mas de cinco años, ha de estimarse prescrito el derecho de la Hacienda Publica al cobro de las deudas tributarias.>>.

2.- En segundo lugar plantea el recurrente en casación para unificación de doctrina la cuestión relativa a que la administración ha determinado la base imponible por el sistema de estimación objetiva mientras que los recurrente venían empleando el sistema de estimación directa. Entiende que la sentencia recurrida se equivoca en cuanto que exige que los recurrentes debieron renunciar antes del inicio del ejercicio tributario a la estimación objetiva y que no basta una renuncia tácita.

Considera el recurrente que la renuncia a la estimación objetiva no es una obligación de fondo y que puede realizarse de modo tácito. Cita como sentencia de contraste la de la Sección Segunda de esta Sala del Tribunal Supremo de fecha 6 de Julio de 2007 según la cual la renuncia al régimen de estimación objetiva por signos, índices ó módulos en el IRPF, aunque sea de modo tácito, no es inválida.

El Abogado del Estado opone que el recurso debe ser desestimado al no existir contradicción con la Sentencia de contraste, ya que la sentencia impugnada aborda la **prescripción** del derecho al liquidar la deuda tributaria, rechazando su existencia al reputar liquidada la deuda y por tanto ejercitado y consumado el derecho a liquidar. Entiende que la sentencia impugnada no aborda directamente la cuestión de la **prescripción** del derecho a cobrar más que para afirmar que al estar suspendida la deuda no procede. Por el contrario la sentencia de contraste aportada se ciñe a la cuestión de la **prescripción** del derecho a cobrar, respecto a una deuda liquidada.

SEGUNDO.- El recurso de casación para la unificación de doctrina, regulado en la Sección Cuarta, Capítulo III, Título IV (arts. 96 a 99) de la Ley procesal de esta Jurisdicción, se configura como un recurso excepcional y subsidiario respecto del de casación propiamente dicho, que tiene por finalidad corregir interpretaciones jurídicas contrarias al ordenamiento jurídico, pero sólo en cuanto constituyan pronunciamientos contradictorios con los efectuados previamente en otras sentencias específicamente invocadas como de contraste, respecto de los mismos litigantes u otros en idéntica situación y, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales. "Se trata, con este medio de impugnación, de potenciar la seguridad jurídica a través de la unificación de los criterios interpretativos y aplicativos del ordenamiento, pero no en cualquier circunstancia, conforme ocurre con la modalidad general de la casación -siempre que se den, desde luego, los requisitos de su procedencia-, sino "sólo" cuando la inseguridad derive de las propias contradicciones en que, en presencia de litigantes en la misma situación procesal y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, hubieran incurrido las resoluciones judiciales específicamente enfrentadas... No es, pues, esta modalidad casacional una forma de eludir la inimpugnabilidad de sentencias que, aun pudiéndose estimar contrarias a Derecho, no alcancen los límites legalmente establecidos para el acceso al recurso de casación general u ordinario, ni, por ende, una última oportunidad de revisar jurisdiccionalmente sentencias eventualmente no ajustadas al ordenamiento para hacer posible una nueva consideración del caso por ellas decidido. Es, simplemente, un remedio extraordinario



arbitrado por el legislador para anular, sí, sentencias ilegales, pero sólo si estuvieran en contradicción con otras de Tribunales homólogos o con otras del Tribunal Supremo específicamente traídas al proceso como opuestas a la que se trate de recurrir" (S.15-7-2003).

Esa configuración legal del recurso de casación para la unificación de doctrina determina la exigencia de que en su escrito de formalización se razone y relacione de manera precisa y circunstanciada las identidades que determinan la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia (art. 97).

Por ello, como señala la sentencia de 20 de abril de 2004 , "la contradicción entre las sentencias aportadas para el contraste y la impugnada debe establecerse sobre la existencia de una triple identidad de sujetos, fundamentos y pretensiones. No cabe, en consecuencia, apreciar dicha identidad sobre la base de la doctrina sentada en las mismas sobre supuestos de hecho distintos, entre sujetos diferentes o en aplicación de normas distintas del ordenamiento jurídico.

Si se admitiera la contradicción con esta amplitud, el recurso de casación para la unificación de doctrina no se distinguiría del recurso de casación ordinario por infracción de la jurisprudencia cuando se invocara la contradicción con sentencias del Tribunal Supremo. No se trata de denunciar el quebrantamiento de la doctrina, siquiera reiterada, sentada por el Tribunal de casación, sino de demostrar la contradicción entre dos soluciones jurídicas recaídas en un supuesto idéntico no sólo en los aspectos doctrinales o en la materia considerada, sino también en los sujetos que promovieron la pretensión y en los elementos de hecho y de Derecho que integran el presupuesto y el fundamento de ésta."

Este mismo criterio resulta de sentencias recientes de esta Sala como la dictada con fecha 23 de Enero de 2012 (Rec. 2105/2011).

TERCERO.- En relación a la cuestión relativa a la **prescripción** del derecho de la administración a liquidar la deuda tributaria, es necesario partir del siguiente relato de hechos:

- La liquidación se practicó con fecha 7 de Enero de 2003.
- La interposición de la reclamación económico administrativa se produjo con fecha 5 de Febrero de 2003 y el recurrente presentó alegaciones con fecha 28 de Marzo de 2003.
- Previamente, con fecha 17 de Febrero de 2003, el TEAR había acordado la suspensión de la ejecución de la resolución recurrida.
- Finalmente, con fecha 26 de Abril de 2007 se dictó la resolución del TEAR impugnada (que se notificó con fecha 4 de Mayo de ese año)

La Sentencia recurrida en el fundamento segundo resuelve la cuestión planteada señalando que, una vez acordada por el TEAR la suspensión, se paraliza el plazo prescriptivo de cuatro años para exigir el cobro de la deuda.

Afirma la sentencia que <<Aprobada definitivamente por la Administración, en 7 de enero de 2003 , la liquidación tributaria concerniente al IRPF de los ejercicios 1995, 1996 y 1998, relativo a los actores, quedó de esta forma determinada la deuda tributaria dentro del término prescriptivo de cuatro años de que disponía la Administración para fijarla, acorde con lo expuesto en el anterior apartado de este fundamento jurídico, (interrupción de la **prescripción** en 31 de marzo de 2000 y por todo el tiempo de duración de las actuaciones inspectoras), adquiriendo desde ese instante mismo (7 -1-03) ejecutividad el referido acto liquidatorio de conformidad con los artículos 56 y 94 de la Ley 30/92 de 26 de Noviembre , y sin que se suspendiera tal ejecutividad por la presentación de la reclamación económico administrativa efectuada por los accionantes en 5 de Febrero de 2003 (art. 74.1 del Real Decreto 391/96 de 1 de Marzo) a no ser que a solicitud del obligado tributario, se paralizara la ejecución del acto mediante la prestación de alguna de las garantías previstas en el artículo 75 del citado Real Decreto , *situación excepcional de suspensión que producida efectivamente el 17 de Febrero de 2003, una vez en tramite la reclamación económico administrativa, trajo consigo la imposibilidad de que durante el desarrollo del procedimiento ante el TEAR corriera el plazo prescriptivo de cuatro años para exigir el cobro de la deuda* , pues concedida por el TEAR la suspensión de la ejecutividad del acto liquidatorio, se mantuvo esta paralización durante toda la vida del procedimiento de reclamación económico administrativa y nada obsta que no recayera hasta el 26 de Abril de 2007 la resolución del TEAR que puso fin a la vía administrativa.>>

Sobre la cuestión de la eficacia interruptiva de la **prescripción** con ocasión de la interposición de la reclamación económico administrativa, la doctrina de esta Sala no ha sido plenamente unitaria: es cierto que algunas sentencias recientes (18 de Julio de 2011; Rec. 6103/2008 ; 5 de Julio de 2010; Rec. 725/2005) entendían que la suspensión de la ejecutividad del ingreso o del cumplimiento de la obligación tributaria impide que corra la **prescripción** para su exigencia, así como que resulta inviable iniciar el cobro de una deuda tributaria cuando ha



sido suspendida su ejecutividad, y que, por lo tanto, tampoco puede ponerse en marcha el cómputo del plazo de **prescripción**. La sentencia dictada en el recurso 4956/2008 (de fecha 18 de Junio de 2012) afirmó que: <<el transcurso del tiempo indicado, con la inactividad del órgano de la Administración competente, privan a la Administración de su derecho o de su potestad para fijar la deuda tributaria, conduciendo a la extinción de la deuda tributaria liquidada de forma automática, cabiendo sólo evitar tal automatismo con la interrupción o la suspensión del plazo correspondiente, en la forma legalmente prevista>>.

Sin embargo, es necesario ahora insistir en la doctrina ya dictada por esta Sala en las sentencias que pasamos a mencionar y cuya aplicación obligará a la estimación del presente recurso de casación para unificación de doctrina y a la anulación de las liquidaciones impugnadas por haber transcurrido el plazo prescriptivo de cuatro años entre la fecha de presentación del escrito de alegaciones en la reclamación económico administrativa y la notificación de la resolución:

Sentencia de fecha 15 de Mayo de 2005 (Rec. 7077/2000) que afirma como <<Sobre la base del indicado relato fáctico (del que resultaba que la denegación de prueba en el TEAR se había acordado en Enero del año 1989 y la resolución se había dictado en Abril de 1994 y notificado en Mayo de ese año), que es obligado seguir en casación, no puede ser acogido el primero de los referidos motivos de casación. Pues, en efecto, es doctrina reiterada de esta Sala, especialmente a partir de la sentencia de 25 de junio de 1987, que procede aplicar la **prescripción** que se consume o produce por paralización o transcurso de los plazos prescriptivos en la vía administrativa, incluso aun cuando estuviera suspendida la ejecución del acto inicialmente impugnado. En definitiva, frente a cualquier acto administrativo que confirme el acto recurrido dictado tras el transcurso del correspondiente plazo establecido para la **prescripción**, por causa imputable a la Administración, puede oponerse la **prescripción** tanto del derecho de la Administración a liquidar como de la acción a exigir el pago de la correspondiente deuda tributaria liquidada. Esto es, perteneciendo a la esfera de las facultades de la Administración (en este caso acreedora, pero también cuando se trata de la Administración local, según la misma jurisprudencia) revisar el acto antes de que se consume el plazo de **prescripción**, atentaría al principio de seguridad jurídica, reconocido por el artículo 9.3 CE , confiar el instituto cuestionado a la voluntad de una de las partes de la relación jurídica tributaria. O dicho en otros términos, *la moderna jurisprudencia admite la **prescripción** por la paralización, por plazo superior al establecido, del procedimiento económico-administrativo, tanto en la vía de primera instancia como en la alzada* (Cfr. SSTs 9 de noviembre de 1998 , 14 de febrero y 20 de marzo de 1999 , 15 de marzo de 2000 , 19 de febrero de 2001 , y 5 de marzo de 2001 , entre otras muchas).

Sentencia de fecha 5 de Junio de 2006 (Rec. 955/2001) que afirma que <<Esta Sala Tercera ha mantenido una doctrina constante y consolidada, entre otras, en sus sentencias de 7 de abril y 6 de octubre de 1.989 , 9 de mayo y 23 de octubre de 1.990 , 18 de diciembre de 1.991 , 18 de marzo , 21 de octubre y 30 de noviembre de 1.992 , de 14 de febrero de 1.997 y 21 de julio de 2000 , consistente en que *la inactividad de los Tribunales Económico-Administrativos por más de cinco años, produce la **prescripción** del derecho a determinar la deuda tributaria* (...) En definitiva, según la jurisprudencia de este Alto Tribunal, el escrito de alegaciones, presentado en la sustanciación de las reclamaciones económico-administrativas, interrumpe la **prescripción**, con más razón que el mero y simple escrito de interposición, pues es en aquél donde el recurrente manifiesta su pretensión y expone sus fundamentos jurídicos; es decir donde realmente rompe el silencio y exterioriza, con efectos jurídicos, su oposición a la obligación tributaria que se le exige>>.

Sentencia de fecha 14 de Junio de 2006 (Rec. 5170/2001) que en relación a la no producción de efectos suspensivos de las reclamaciones económico administrativas afirmó contundentemente que: <<Esta Sala ha mantenido una doctrina consolidada y constante en sentencias, entre otras, de 7 de Abril y 6 de Octubre de 1989 , 9 de Mayo y 23 de Octubre de 1990 , 18 de Diciembre de 1991 , 18 de Marzo , 21 de Octubre y 30 de Noviembre de 1992 y de 8 de Febrero de 2002 , consistente en que *la inactividad de los Tribunales Económico-Administrativos por más de cinco años (actualmente cuatro), produce la **prescripción** del derecho a determinar la deuda tributaria* .

En los *supuestos en que se obtiene la suspensión* este Tribunal declaró, en sentencia de 18 de Marzo de 1992 , que la suspensión del acto administrativo que regulaba el art. 81 del Reglamento de 1981 *no afectaba al plazo de **prescripción*** , porque se trataba de una moratoria que el acreedor concedía al deudor, mientras que se revisaba la conformidad a Derecho de la deuda exigida, y que perteneciendo a la esfera de facultades del acreedor revisar el acto antes de que se consumase el plazo de **prescripción**, atentaría al principio de seguridad jurídica confiar al proceder de una de las partes la existencia o inexistencia de **prescripción**.

La misma solución ha de resultar aplicable en caso de impugnación de la liquidación e ingreso, pues la interposición de la reclamación implica la disconformidad del sujeto pasivo con el acto impugnado, a pesar de satisfacer el tributo, cuyo pago resulta obligado para evitar la acción ejecutiva de la Administración.



Otra cosa equivaldría a hacer de peor condición al reclamante que ingresa con respecto al que obtiene la suspensión de la deuda.>>

Este criterio viene siendo mantenido por este Tribunal desde sentencias aún anteriores a las señaladas, insistiendo en que la paralización de la reclamación económico administrativa ante el TEAR produce el efecto prescriptivo aún en el caso de que se hubiera alcanzado la suspensión; así podemos citar también la sentencia de fecha 29 de Enero de 2002 (Rec. 7357/96) cuando afirma que: << Perteneciendo a la esfera de las facultades o atribuciones del acreedor (el Tribunal Económico Administrativo, en este caso) revisar el acto liquidatorio antes de que se consuma el plazo prescriptivo, atentaría contra el principio de la seguridad jurídica (que garantiza la Constitución -ex artículo 9.3 - y que constituye el fundamento de esta modalidad de adquisición o pérdida de los derechos) el confiar al proceder de una de las partes la existencia o inexistencia de la **prescripción**.

De ahí que, como se ha dejado expuesto, esta Sala entienda que, habiendo estado paralizada la reclamación económico administrativa promovida ante el TEAR de Cataluña, por causas no imputables a la entidad recurrente, durante más de cinco años, haya de estimarse prescrito el derecho de la Hacienda Local a cobrar la deuda tributaria liquidada>>.

Por lo tanto, y tomando en consideración que entre la presentación del escrito de alegaciones formulado por la parte recurrente ante el TEAR (28/3/2003) y la notificación de la resolución del TEAR (producida en fecha 4/5/2007) ha transcurrido sobradamente el plazo de cuatro años, procede declarar prescrito el derecho de la administración a la liquidación impugnada lo que obliga a estimar el presente recurso anulando la sentencia objeto de recurso.

CUARTO. - La estimación del presente recurso por el primero de los motivos empleados y que hace referencia a la **prescripción** del derecho de la administración a practicar la oportuna liquidación hace innecesario entrar en el segundo de los motivos que se plantean y que tiene relación con que la administración ha determinado la base imponible por el sistema de estimación objetiva mientras que los recurrentes venían empleando el sistema de estimación directa.

En atención a los razonamientos expuestos, procede declarar la estimación del recurso de casación para unificación de doctrina anulando la sentencia impugnada sin que proceda efectuar expresa imposición de costas.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

Que debemos estimar y estimamos el Recurso de Casación en Unificación de Doctrina formulado por la Procuradora de los Tribunales doña Carmen Guadalupe García, en nombre y representación de don Torcuato y doña Marisa , contra la sentencia 9 de Diciembre de 2008, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Santa Cruz de Tenerife, Sección Primera, en el recurso contencioso administrativo seguido ante el mismo con el número 185/2007 , sentencia que anulamos. Sin costas

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos D. Rafael Fernandez Montalvo D. Juan Gonzalo Martinez Mico D. Emilio Frias Ponce D. Jose Antonio Montero Fernandez D. Ramon Trillo Torres **TRIBUNAL SUPREMO** Sala de lo Contencioso- Administrativo _____

Voto Particular

VOTO PARTICULAR

FECHA:12/11/2012

VOTO PARTICULAR que formula el Magistrado Excmo. Sr. Don . Rafael Fernandez Montalvo en relación con la Sentencia recaída en el recurso de casación núm. 136/2009.

Con el mayor respeto discrepo del criterio de la mayoría que fundamentó el fallo estimatorio de la sentencia.

Es cierto que la aplicación de la causa extintiva de la **prescripción** de las obligaciones tributarias ha dado lugar a una jurisprudencia que no solo "no ha sido plenamente unitaria" sino que puede considerarse en cierto modo, contradictoria.



También lo es que este Tribunal se ha pronunciado en ocasiones en el sentido que propugna el voto mayoritario. Pero, en mi opinión, la última jurisprudencia de la Sala, que espero no se abandone, se aparta de dichos pronunciamientos formulando una doctrina más acorde con la naturaleza de la **prescripción** que obliga a distinguir y separar la **prescripción** del derecho a liquidar y la del derecho a exigir el pago, y la separación de las funciones de la Administración en materia tributaria ejercidas con separación en sus dos órdenes de gestión, para la liquidación y recaudación, y de resoluciones de reclamaciones contra aquella gestión, encomendadas a órganos diferentes, pudiendo ser, incluso, Administraciones diferentes.

Partiendo de tales premisas, me parece más adecuada lo que considero última jurisprudencia que debió inspirar esta sentencia y conducir a la desestimación del recurso.

En efecto, y por citar alguna de las más recientes sentencias que plantean la cuestión, la sentencia de 18 de Julio de 2011 (Rec. 6103/2008) ha señalado que: <<Cuando la ejecutividad de una deuda tributaria se suspende, el órgano de recaudación no puede iniciar ni exigir su cobro. Por ello, tampoco puede arrancar el cómputo del plazo de **prescripción**. Así lo hemos entendido en reiteradas ocasiones; sirva como ejemplo la sentencia 3 de diciembre del 2009 (casación 6278/07, FJ 3º), en la que se reproduce el criterio de las dictadas el 19 de junio de 2008 (casación 265/04, FJ 3º) y el 23 de mayo de 1997 (apelación 12338/91, FJ 3º). Sostuvimos entonces, y reiteramos ahora, que la suspensión de la ejecutividad del ingreso o del cumplimiento de la obligación tributaria impide que corra la **prescripción**. Resulta inviable iniciar el cobro de una deuda tributaria cuando ha sido suspendida su ejecutividad, por lo tanto tampoco puede ponerse en marcha el cómputo del plazo de **prescripción**. Este último plazo sólo pudo arrancar en el caso debatido en la fecha en que se notificó la sentencia de la Audiencia Nacional desestimatoria del recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la liquidación, momento en que la deuda adquirió firmeza. Hasta esa notificación se mantuvieron los efectos de la suspensión, de conformidad con lo establecido en el artículo 132.1 de la Ley de esta jurisdicción .>>

En el mismo sentido también hay que referirse a la sentencia de fecha 5 de Julio de 2010 (Rec. 725/2005) cuando hemos afirmado que <<esta Sala ha reconocido, en distintas ocasiones, la separación entre la **prescripción** del derecho a liquidar y la del derecho a exigir el pago, de tal forma que «los actos interruptivos del primero no se extienden a la acción de cobro», lo que supone que puede producirse la **prescripción** de esta última «aunque estuviera vivo el derecho a determinar la deuda tributaria, en sede de los procedimientos revisores, en curso» [sentencias de 18 de junio de 2004, (casación 6809/99, FJ 3º), 19 de junio de 2008 (casación 265/04, FJ 3º), 3 de noviembre de 2009 (casaciones 6278/07 y 6532/05, FF.JJ. 3º y 4º, respectivamente)]. Sin embargo, para que se produzcan dichos efectos, es condición previa que la deuda tributaria no se halle suspendida, pues si se adopta tal previsión cautelar el plazo no discurre por la sencilla razón de que la Administración no puede ejecutar>>.

La Sentencia de esta Sala de fecha 23 de mayo de 2011, (casación 250/2008 , FJ 3) también recoge la misma doctrina citando otras anteriores como la sentencia 3 de diciembre del 2009 (casación 6278/07, FJ 3º), en la que se reproduce el criterio de las dictadas el 19 de junio de 2008 (casación 265/04, FJ 3º) y el 23 de mayo de 1997 (apelación 12338/91, FJ 3º).

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Voto Particular

VOTO PARTICULAR

FECHA:12/11/2012

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL EXCMO. SR. MAGISTRADO D. Jose Antonio Montero Fernandez.

Me adhiero al voto particular que ha formulado el Magistrado Excmo. Sr. Don. Rafael Fernandez Montalvo, si bien, con todo el respeto al parecer recogido en la sentencia mayoritaria, creo conveniente añadir al voto particular, aunque sea brevemente, las consideraciones que paso a realizar:

La doctrina que deja sentada la sentencia de la que discrepo viene a resumirse en que la inactividad de los Tribunales Económico Administrativos por más de cuatro años -por el plazo de **prescripción**-, produce la **prescripción** del derecho a determinar la deuda tributaria. Doctrina que, desde mi punto de vista, resulta apodictica, en tanto que no se aporta suficientes argumentos jurídicos que lleven a dicha conclusión; los de más autoridad se refieren a los antecedentes existentes - pronunciamientos de este Tribunal que tampoco ofrecen un razonamiento que justifique jurídicamente dicha conclusión- y el principio de seguridad jurídica. Y



ello a costa de desconocer la configuración legal de la institución que nos ocupa, entrar en contradicciones irresolubles y aventar cambios jurisprudenciales con unas consecuencias poco meditadas.

No hay cuestión sobre la regulación legal de este instituto. Ni la Ley General Tributaria antigua, ni la actual, contemplan la **prescripción** del tributo. En la regulación actual, la **prescripción** se predica de determinados derechos de la Administración Tributaria -a veces de ha hablado de potestades-, pero no se establece la **prescripción** del tributo. Los términos del artº 66 de la LGT , son inequívocos, sólo son susceptibles de **prescripción** el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria y su derecho a exigir su pago.

Como se desprende del tenor de la sentencia, la inactividad del Tribunal Económico Administrativo por plazo superior a cuatro años conlleva la **prescripción**, incluso cuando está suspendida la ejecución del acto recurrido, o incluso cuando se haya pagado por el obligado la deuda tributaria. Pero en estos casos la Administración ninguna actividad puede realizar, bien por impedírsele la suspensión decretada, bien porque dichas facultades de determinar la deuda y su pago, se encuentran agotadas porque se ha producido la liquidación y el pago. Si la **prescripción** se produce por el no ejercicio de los derechos o potestades reconocidas a la Administración Tributaria, resulta un contrasentido irresoluble que se declare prescrito un derecho de imposible cumplimiento o, todavía más llamativo, ya cumplido.

Por tanto, la única lógica que contiene el pronunciamiento de la sentencia tiene como presupuesto no que prescriba un derecho, facultad o potestad -que de uno u otro modo se ha configurado-, sino el tributo; con lo cual se desconoce, como se ha indicado, la configuración legal de este instituto que inequívocamente contempla la Ley General Tributaria.

Además, según considero, se confunde las funciones y naturaleza de los órganos de la Administración Tributaria y de los Tribunales Económico Administrativos.

También, pienso que se desconoce el presupuesto básico del instituto de la **prescripción**, cual es la inactividad voluntaria. No existe tal inactividad en la Administración Tributaria, que tiene atribuida el derecho o facultad para determinar la deuda y su pago, como se ha razonado, y si no hay tal inactividad no puede identificarse una **prescripción** por una inactividad que resulta ajena al órgano que posee la potestad o derecho.

Y ya, por último, la base argumental de la doctrina recogida en la sentencia tiene como apoyo principal el principio de seguridad jurídica. Igual principio que cabría invocar y observar cuando la dilación tan importante en el tiempo se produce en vía judicial, con la salvedad que mientras que en vía judicial la parte interesada se ve abocada a esperar pacientemente a la resolución judicial sin posibilidad alguna de reacción, en sede económico administrativa se le permite legalmente la reacción interponiendo el recurso de alzada o el jurisdiccional ante la ausencia en plazo de una respuesta expresa.

En definitiva, creo correcto el parecer recogido en el voto particular al que me adhiero, por las razones que, a más abundamiento, en este dejo recogidas. Sin embargo, la sentencia se desentiende de la regulación legal del instituto de la **prescripción** tributaria conforme ha sido delimitado por el legislador, y le otorga una dimensión que en absoluto posee, de forma que se viene a establecer por esta vía el reconocimiento de que prescribe el tributo. Lo que, desde mi punto de vista, no encuentra amparo legal alguno.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Rafael Fernandez Montalvo, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretario, certifico.