

Consell Tributari
Expediente: 81/3

El Consell Tributari, reunido en sesión de 26 de junio de 2006, conociendo del recurso presentado por D.M., SL, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En 5 de junio de 2002, el Sr. F.J.M.S., en nombre y representación de la sociedad D.M., SL, formula recurso de alzada contra la providencia de apremio de fecha 7 de mayo de 2002, dictada para el cobro de deudas en concepto de impuesto sobre actividades económicas correspondiente a los ejercicios 1995 a 1999, más los intereses de demora devengados desde que fue suspendida la ejecución de las liquidaciones de los citados ejercicios como medida cautelar en el marco del recurso contencioso administrativo que D.M., SL interpuso contra la resolución de 20 de octubre de 2000, que desestimó el recurso de alzada deducido contra las referidas liquidaciones el 5 de enero de 2000, dado que el citado recurso contencioso administrativo había sido desestimado por la sentencia del Juzgado nº 7 de este orden de 21 de noviembre de 2001.

2.- En su escrito la recurrente solicita la anulación de la indicada providencia de apremio, alegando que la ejecución de la deuda tributaria tiene que entenderse suspendida en virtud del art. 111.3 de la Ley 30/1992, ya que el 27 de febrero de 2002, es decir más de dos meses antes de la fecha de la providencia impugnada, había solicitado al TEAR, en el marco de la reclamación que dedujo en relación a las indicadas liquidaciones, la extensión de los efectos del aval que había constituido para hacer efectiva la medida cautelar otorgada en el recurso contencioso administrativo referido en el antecedente primero, sin que el TEAR atendiese la solicitud de suspensión durante el plazo de treinta días que fija aquel artículo para que el órgano administrativo competente dicte resolución expresa al efecto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Con carácter preliminar debe indicarse que, tanto en virtud del art. 35.5 del Decreto 1166/1969, de 23 de mayo, de régimen especial del municipio de

Barcelona, como en virtud del art. 46.2 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, que regula el régimen especial del municipio de Barcelona y que ha derogado el Decreto citado, contra la resolución del recurso de alzada solo procede la interposición del recurso contencioso administrativo. (En el mismo sentido, el art. 137 de la Ordenanza fiscal general de 2002 establecía el efecto de reposición que tenía el recurso de alzada deducido ante la Alcaldía contra los actos de aplicación y efectividad de los tributos municipales y otros ingresos de derecho público).

Segundo.- Este recurso de alzada plantea como cuestión única y esencial saber si, al amparo del art. 111.3 de la Ley 30/1992, el simple hecho de haber solicitado ante el TEAR la extensión de los efectos del aval constituido para hacer efectiva la medida cautelar de suspensión adoptada en el marco del recurso contencioso administrativo en el que fueron impugnadas las liquidaciones del IAE debidas por la interesada, una vez recaída sentencia desestimatoria, y no haber obtenido ninguna respuesta del TEAR en el plazo de 30 días, es suficiente para considerar suspendida la ejecución de las liquidaciones impugnadas, y por tanto, con efectos sobre el órgano de recaudación del Ayuntamiento.

Pues bien, planteada en estos términos la cuestión, la respuesta tiene que ser negativa, ya que como se verá, ni es aplicable el art. 111.3 de la Ley 30/1992 al caso que nos ocupa, ni la virtualidad del aval puede propagarse más allá de una medida cautelar que ha dejado de estar en vigor a consecuencia de la resolución judicial recaída.

Tercero.- Ahora bien, antes de fundamentar esta respuesta, y con el fin de comprender la singularidad de la cuestión que se plantea, conviene poner de manifiesto algunos extremos del expediente. Y es que, si bien está claro que el ordenamiento jurídico tributario regula expresamente la posibilidad del mantenimiento de la suspensión de la ejecución de los actos y, en su caso, la virtualidad de las garantías constituidas al efecto, cuando, habiendo adoptado esta medida de suspensión en el marco del recurso de reposición resuelto, el interesado decide formular una reclamación económico administrativa (art. 74.5 del RD 391/1996, de 1 de marzo, que aprueba el Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico administrativas, y ahora arts. 233.7 II de la LGT de 2003 y 25.2.III del RD 520/2005, de 13 de mayo, que aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa), o cuando habiendo sido adoptada la citada medida en el marco de cualquiera de estos dos procedimientos administrativos resueltos, el interesado decide deducir recurso contencioso administrativo (arts. 30.2 de la Ley 1/1998, de derechos y garantías de los contribuyentes, 14.2.I.c de la LHL y 74.11 del RD

391/1996, y ahora, arts. 233.8 de la LGT de 2003, 14.2. y 3º del TRLHL de 2004, y 25.2.IV del RD 520/2005), en cambio no hay norma expresa que contemple un supuesto como el que nos ocupa, es decir, el supuesto en que, en lugar de pretender la extensión de la suspensión y, en su caso, la virtualidad de las garantías, bien intraadministrativamente o bien desde la Administración a la Jurisdicción, la extensión de los efectos que se persigue corre en el sentido exactamente contrario: desde la Jurisdicción a la Administración.

En efecto, el 5 de enero de 2000 D.M. S.L. interpuso recurso de alzada contra las liquidaciones del IAE correspondiente a los ejercicios 1995 a 1999, ambos inclusive, derivadas de acta de disconformidad. En este recurso no solicitó la suspensión de la ejecución de las liquidaciones impugnadas. Ahora bien, antes de obtener la resolución expresa del recurso, y al amparo del art. 115.2 de la Ley 30/1992, el 2 de mayo de 2005 dedujo recurso contencioso administrativo contra la desestimación presunta del recurso administrativo formulado. Fue en el marco de este recurso contencioso administrativo donde solicitó, como medida cautelar, que se suspendiese la ejecución de las liquidaciones impugnadas. El Juzgado Contencioso Administrativo nº 7 de Barcelona, que entendía del recurso, adoptó la medida solicitada, condicionada a la constitución de un aval bancario por un importe de 587.999 pts. mediante interlocutoria de 16 de noviembre de 2000.

Dado que, como se ha dicho, la interesada no había solicitado la suspensión de la ejecución de la deuda en el marco del recurso de alzada deducido, el Ayuntamiento procedió a iniciar el procedimiento ejecutivo correspondiente, y visto que D.M. SL no atendió la providencia de apremio dictada el 15 de abril de 2000, en 22 de noviembre del mismo año notificó a la sociedad deudora la oportuna providencia de embargo. Ahora bien, ocho días más tarde, el 30 de noviembre de 2000, fue constituido el aval bancario exigido por la interlocutoria indicada y por tanto se suspendió la ejecución iniciada.

El 20 de octubre de 2000 fue desestimado, mediante resolución expresa, con informe de este Consell Tributari de 4 de octubre anterior, el recurso de alzada deducido por la recurrente, y en consecuencia, D.M. SL extendió el recurso contencioso administrativo formulado a esta resolución.

En 21 de noviembre de 2001, el Juzgado Contencioso Administrativo nº 7 de Barcelona desestimó este recurso en virtud de la desviación procesal observada, ya que, como se decía en el fundamento segundo de la sentencia, “el único motivo de impugnación esgrimido es la inadecuada subsunción de la actividad desarrollada [por la recurrente] en los epígrafes contenidos en el R.D. Legislativo 1.175/1990, de 28 de septiembre, por lo que debe concluirse afirmando que bajo la apariencia de la impugnación de las liquidaciones de IAE practicadas, en realidad se está recurriendo lo que debió ser recurrido ante el Tribunal Económico Administrativo Regional”.

A la vista de esta sentencia el Ayuntamiento prosiguió con la ejecución que había sido suspendida, dictando la providencia de apremio de 7 de mayo de 2002, en la que se incluían las liquidaciones referidas más los correspondientes intereses de demora. Este es el acto que constituye el objeto del presente recurso.

Ahora bien, contemporáneamente, y también a la vista de la sentencia, D.M. SL dedujo reclamación económico administrativa ante el TEAR y, en el marco de esta reclamación fue donde el 27 de febrero de 2002 solicitó nuevamente la suspensión de la ejecución de las liquidaciones impugnadas y la extensión de la virtualidad del aval bancario constituido a estos efectos, advirtiendo que si no obtenía una resolución expresa del TEAR sobre la suspensión en el plazo de treinta días, en virtud el art. 111.3 de la Ley 30/1992, debería entenderse producida la suspensión solicitada.

Sin embargo, antes de esta reclamación, el recurrente *ad cautelam*, como dijo en su escrito, el 30 de noviembre de 2001 (con fecha de entrada 3 de diciembre de 2001), dedujo recurso de reposición contra las liquidaciones impugnadas, a fin de cumplir con lo que dispone el art. 14.4 de la LHL (*rectius*, art. 18.4.b del RD 243/1995, de 17 de febrero, que dicta normas para la gestión del IAE y regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de este impuesto, artículo que remite al recurso de reposición regulado en el art. 14 de la LHL, *idem* del TRLHL de 2004). Este recurso no fue admitido por el Ayuntamiento, previo informe del Consell Tributari de 4 de noviembre de 2002, en base al art. 117.3 de la Ley 30/1992, en la medida que se trataba de un recurso de reposición contra unos actos que ya habían sido objeto de reposición, y que la resolución del recurso de alzada de 5 de enero de 2000, en virtud de la normativa aplicable al Ayuntamiento de Barcelona, como se ha recordado en el fundamento primero, ya poseía este significado.

En resumen, a pesar del complejo *iter* de este expediente, debe quedar claro, como se ha dicho, que el presente recurso se circunscribe a determinar si, a la vista de las circunstancias que constan, ha de quedar suspendida la ejecución de las liquidaciones apremiadas, a la vista de la solicitud que D.M, SL formuló ante el TEAR. La respuesta, como ya se ha avanzado, es negativa.

Cuarto.- La recurrente sostiene que habiendo presentado ante el TEAR la solicitud de suspensión y extensión de los efectos del aval bancario constituido en sede de la Jurisdicción, y no haber obtenido respuesta expresa de este órgano por más de treinta días, la suspensión ha de entenderse otorgada como consecuencia automática de lo que dispone el art. 111.3 de la Ley 30/1992.

Pues bien, esta alegación no es admisible, ya que el régimen general previsto en la Ley 30/1992 para los recursos administrativos, en el que se incluye el citado art. 111.3, ha de ceder ante el régimen especial de los recursos administrativos que versan sobre materias tributarias, en virtud de la disposición adicional quinta de la misma Ley, la cual, aunque conserva la aplicación de la Ley 30/1992 con carácter supletorio, no permite activar dicha supletoriedad cuando se trata, como señala el segundo párrafo de la disposición adicional, de plazos máximos para dictar resoluciones, efectos de su incumplimiento, y efectos de la falta de resolución. A este propósito debe advertirse que la normativa tributaria no otorga en ningún caso efectos positivos a una solicitud de suspensión no resuelta expresamente.

Quinto.- Por otro lado, en relación a la extensión de los efectos del aval bancario constituido en sede de la Jurisdicción, y sin perjuicio de que se trata de una cuestión que tendría que considerar el TEAR en el momento de resolver sobre la suspensión pretendida, ha de advertirse que de entrada no parece posible que se pueda producir dicha extensión. Ya se ha mencionado en el fundamento tercero que el ordenamiento jurídico no prevé la extensión de las medidas cautelares adoptadas en sede jurisdiccional, ni la de los efectos de las garantías exigidas en el ámbito de los recursos administrativos.

En opinión de este Consell Tributari, la razón de esta falta de previsión no reside en la singularidad del supuesto, sino en el hecho de que, como dispone el art. 132.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso administrativa, las medidas cautelares permanecen vigentes hasta que recaiga sentencia firme que ponga fin al procedimiento. Está claro que una vez dictada sentencia, la medida cautelar adoptada en sede jurisdiccional deja de producir efectos, y en consecuencia, la garantía exigida para evitar o paliar los daños que podían derivarse (art. 133.1 de la Ley citada), dado su carácter accesorio, no puede ser destinada a otros ámbitos sino a cubrir el eventual incumplimiento de las obligaciones derivadas de la resolución judicial; en este caso, y considerando su cifra, a garantizar el cobro de una parte de la deuda tributaria de la interesada por parte del Ayuntamiento.

Sexto.- Contra esta conclusión no sirven tampoco razones de “justicia material”, como pretende la recurrente, derivadas del hecho de que fue la Administración quien le indicó erróneamente que la vía a seguir para impugnar la resolución del recurso de alzada de 20 de octubre de 2000 era la interposición del recurso contencioso administrativo. Hay dos motivos claros que impiden atender este orden de razones. En

primer lugar, porque la interposición del recurso contencioso administrativo, que, recordémoslo, fue desestimado por desviación procesal, la efectuó la interesada antes de que la Administración resolviese expresamente el recurso de alzada, y por tanto, antes de que aquélla le indicase nada al respecto. Y en segundo lugar, porque la necesidad de agotar la vía administrativa, transitando por una reclamación ante el TEAR, sólo existe cuando el recurso contencioso administrativo se reduce a impugnar exclusivamente un acto de gestión censal, y si esto es así, la decisión al respecto corresponde únicamente al interesado en el momento de determinar qué es lo que quiere impugnar y en base a qué alegaciones quiere hacerlo.

Por lo cual, y coincidiendo con el informe del Instituto Municipal de Hacienda,

SE PROPONE

DESESTIMAR el recurso, y CONFIRMAR la providencia de apremio impugnada.