



Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 8 Feb. 2002, rec.

7842/1996

Ponente: Gota Losada, Alfonso.

Nº de Recurso: 7842/1996

Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

PRESCRIPCIÓN. La paralización del recurso de alzada en el tribunal económico administrativo no interrumpe la prescripción. Producida la prescripción, es decir, extinguida la obligación tributaria, no puede el contribuyente renunciar a la prescripción ganada.

Normativa aplicada

TEXTO

En la Villa de Madrid, a 8 Feb. 2002

La Sala Tercera del Tribunal Supremo ha pronunciado la presente Sentencia en el recurso de casación núm. 7842/1996, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO contra la sentencia, s/n, dictada con fecha 18 Jun. 1996 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo --Sección Segunda-- de la Audiencia Nacional, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 705/1992, seguido a instancia de la EMPRESA NACIONAL DE ELECTRICIDAD, S.A., (en lo sucesivo ENDESA), contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 1 Jul. 1992, que desestimó el recurso de alzada núm. R.G. 11.163/87 y R.S. 82/92, interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Madrid de fecha 23 Dic. 1986 que desestimó la reclamación núm. 396/1985, presentada contra liquidación por Arancel de Aduanas e Impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores (en lo sucesivo I.C.G.I.).

Ha sido parte recurrida en casación, la empresa ENDESA.

La Sentencia tiene su origen en los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. La parte dispositiva de la sentencia, cuya casación se pretende, contiene el fallo que, transcrito literalmente, dice: «FALLAMOS. «Que estimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Procurador Sr. Aragón Martín, en nombre y representación de la EMPRESA NACIONAL DE ELECTRICIDAD, S.A., (ENDESA), contra el acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 1 Jul. 1992 --ya descrito en el primer fundamento de esta sentencia--, debemos anular y anulamos dicho acuerdo por su disconformidad a



derecho, y declaramos prescrita la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria liquidada a que se contraen las presentes actuaciones, con devolución a la Empresa recurrente de la cantidad ingresada de 241.382.229 ptas. por principal e intereses de demora, más el interés legal que corresponda desde la fecha del ingreso hasta su devolución, condenando además a la Administración demandada a pagar a dicha Empresa la suma de 24.717.172 ptas. como resarcimiento del perjuicio ocasionado por la prestación del aval bancario, sin hacer expresa imposición de costas».

Esta sentencia fue notificada al Abogado del Estado, representante procesal de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, el día 13 Sep. 1996.

SEGUNDO. La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada por el Abogado del Estado, presentó con fecha 13 Sep. 1996 escrito de preparación del recurso de casación, en el que manifestó su intención de interponerlo con sucinta exposición del cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo --Sección Segunda-- de la Audiencia Nacional acordó por Providencia de fecha 1 Oct. 1996 tener por preparado el recurso de casación, remitir los autos jurisdiccionales de instancia y el expediente administrativo a la Sala Tercera del Tribunal Supremo y emplazar a las partes interesadas ante dicha Sala Tercera,

La entidad mercantil ENDESA, representada por el Procurador de los Tribunales D. Fernando Aragón Martín, compareció y se personó como parte recurrida.

TERCERO. La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, parte recurrente, representada y defendida por el Abogado del Estado, presentó escrito de formalización y de interposición del recurso de casación, en el que expuso los antecedentes que consideró necesarios, reiteró el cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad y formuló cuatro motivos casacionales, con sus correspondientes fundamentos jurídicos, suplicando a la Sala «dicte Sentencia por la que estimando el recurso, case y anule la impugnada, confirmando en su integridad el Acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central, recurrido.»

Esta Sala Tercera acordó por Providencia de fecha 12 Mar. 1997 admitir a trámite el presente recurso de casación.

CUARTO. Dado traslado de las actuaciones a la representación procesal de la entidad mercantil ENDESA, parte recurrida, presentó escrito de oposición al recurso de casación, formulando los argumentos de contrario que consideró convenientes a su derecho, suplicando a la Sala: " acuerde declarar inadmisibile el recurso de casación interpuesto contra la sentencia de 18 Jun. 1996, o lo desestime en base a los motivos alegados en el cuerpo en este escrito».

Terminada la sustanciación del recurso de casación, y llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el día 29 Ene. 2002, fecha en la que tuvo lugar el acto.

Siendo Ponente el Exmo. Sr. D. ALFONSO GOTA LOSADA Magistrado de la Sala



FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. La única cuestión que se plantea en el presente recurso de casación es si ha prescrito o no «el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria», como consecuencia de la paralización del recurso de alzada núm. R.G. 11163/87 y R.S. 82/92 interpuesto por ENDESA ante el Tribunal Económico Administrativo Central, prescripción que declaró la sentencia de instancia, razonando en su Fundamento de Derecho Tercero que: "... el recurso de alzada fue interpuesto el 10 Mar. 1987, como figura en el sello del Registro de entrada del TEAC, sin que se practicara actuación alguna, notificada a Endesa, hasta el 29 Abr. 1992 en que se le concedió el trámite para alegaciones sobre la posible extemporaneidad de la reclamación promovida ante el Tribunal Provincial, es decir, cuando ya había transcurrido el plazo de cinco años, dictándose con posterioridad la resolución del Tribunal Central de 1 Jul. 1992 que puso fin a la vía económico administrativa. De esta manera resulta incuestionable que la reclamación estuvo paralizada en el TEAC más de cinco años, sin que se produjera durante ese tiempo ninguna actuación por parte de la recurrente, ni del propio Tribunal con eficacia interruptora del plazo de prescripción establecido en el art. 64.b) de la Ley General Tributaria, de donde se deriva la consecuencia ineludible de que, siendo aplicable de oficio la prescripción, conforme al art. 67 de la misma Ley, el Tribunal Central debió dictar su resolución aplicando la entonces ya consumada (...).»

El primer motivo casacional formulado por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, parte recurrente, se «invoca al amparo del art. 95.1.4 de la Ley Jurisdiccional», argumentando el Abogado del Estado que la prescripción se produce por la inactividad total (subrayado en el escrito de interposición) por espacio superior a cinco años», pero esta circunstancia no se ha dado en el caso de autos, «porque el 9 Abr. 1992, el Vocal competente del TEAC dirigió escrito a ENDESA concediéndole el plazo de 15 días para que alegara lo que estimara procedente sobre la posible extemporaneidad de la reclamación económico-administrativa planteada en su día ante el TEAP de Madrid. La Empresa Nacional de Electricidad S.A, en fecha 19 May. 1992, es decir, pasados mas de cinco años desde la interposición del recurso de alzada (subrayado en el escrito de interposición) presentó escrito evacuando el trámite conferido, sin hacer referencia alguna a la extemporaneidad y remitiéndose al de interposición del recurso de alzada en cuanto al fondo del asunto. No alegó la prescripción por el transcurso del plazo de 5 años desde la interposición» (subrayado en el escrito de interposición).

La Sala no comparte en absoluto este primer motivo casacional, porque hemos mantenido en numerosas sentencias, entre ellas, la muy reciente de fecha 12 Dic. 2001 que la interrupción de la prescripción, según dispone claramente el artículo 66, apartado 1, letra a) de la Ley General Tributaria, exige que las actuaciones administrativas, conducentes al reconocimiento, regularización, inspección, etc. de la deuda tributaria, se realicen con conocimiento formal del sujeto pasivo, requisito que es obvio, pues la prescripción se produce por el silencio del acreedor, silencio que debe ser roto mediante una actuación comunicada formalmente al deudor, como se desprende del artículo 1973 del Código civil. Es claro que las actuaciones internas de la Administración, en este caso del Tribunal Económico Administrativo Central no notificadas al recurrente, no interrumpen la prescripción.



En el caso de autos, es cierto que la Vocalía Octava --Aduanas-- del Tribunal Económico-Administrativo Central fechó el 9 Abr. 1992, la providencia por la cual se le concedió a ENDESA el plazo de 15 días, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 44.3 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por Real Decreto 1999/1981, de 20 Ago., para que alegara lo que conviniera a su derecho, respecto de una cuestión no planteada en el recurso de alzada, concretamente la posible extemporaneidad de la reclamación económico-administrativa de instancia, pero es evidente que dicha providencia fue fechada en el Registro de Salida del Tribunal Económico-Administrativo Central el día 27 Abr. 1992, con el núm. 518, y que fue recibida por ENDESA, según tarjeta de recibo, el día 29 Abr. 1992, que obviamente es cuando se produjo el conocimiento formal del sujeto pasivo, exigido por el artículo 66.1 a) de la Ley General Tributaria para la interrupción de la prescripción.

La Sala ha examinado con todo detenimiento el expediente del recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, núm. R.G. 11.163/87 y R.S. 82/92, y durante el período de tiempo que media desde el 10 Mar. 1987 (fecha de interposición del recurso) hasta el 29 Abr. 1992 (fecha de recepción de la providencia concediendo alegaciones a ENDESA) solo existe una comunicación a ENDESA, que es un simple oficio de fecha 6 Jul. 1990, (Registro de Salida del TEAC de fecha 16 Jul. 1990, núm. 3598), dirigido por el Secretario General a D. Francisco C. L., representante de ENDESA, en el que le informa que en dicha fecha se había reiterado al Director General de Aduanas e Impuestos Especiales el envío del expediente administrativo de gestión, oficio que carece por su propia naturaleza de todo efecto interruptivo, si bien pone claramente de manifiesto que la paralización del recurso de alzada se debió a la inactividad del Tribunal Económico-Administrativo Central, entre otras causas, por el incumplimiento del envío del expediente administrativo de gestión, lo cual pone todavía mas de manifiesto que el retraso por mas de cinco años fue culpa exclusivamente de la Administración Pública.

La Sala rechaza este primer motivo casacional.

SEGUNDO. El segundo motivo casacional se formula por «infracción del art. 1935 del Código Civil; el motivo se inicia al amparo del art. 95.1.4º de la Ley Jurisdiccional.»

El razonamiento jurídico que sigue el Abogado del Estado es el siguiente: 1º). El artículo 1935 del Código Civil dispone: «Las personas con capacidad para enajenar pueden renunciar a la prescripción ganada; pero no al derecho de prescribir en lo sucesivo. Entiéndese tácitamente renunciada (subrayado en el escrito de interposición) la prescripción cuando la renuncia resulta de actos que hacen suponer el abandono del derecho adquirido». 2º) La renuncia a la prescripción ganada se deduce del hecho de que ENDESA presentó su escrito de alegaciones ante el Tribunal Económico Administrativo Central, sin hacer ninguna referencia a la prescripción, no obstante haber transcurrido ya en ese momento mas de 5 años desde la interposición del recurso de alzada. 3º) " Esta conducta revela una voluntad, al menos tácita, de renunciar al beneficio de la prescripción.»

La Sala rechaza este segundo motivo casacional, porque debe mantener el principio de unidad de criterio, consustancial al recurso de casación, y, a tal efecto, debe traer a colación nuestra sentencia de fecha 14 Feb. 1997 (Rec. de apelación núm. 11.198/1991) en la cual la Sala mantuvo la siguiente doctrina:



«Sentado lo anterior, es menester analizar los efectos jurídicos derivados del escrito que D. A. S. B. presentó el día 16 Dic. 1990, ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de..., en el cual denunciaba la mora (inactividad de dicho Tribunal) y le suplicaba una pronta resolución. Conviene resaltar que en dicha fecha ya habían transcurrido mas de cinco años de silencio del Tribunal Económico Administrativo, luego la prescripción se había producido, sin embargo el Ayuntamiento de... entiende que tal petición encierra una renuncia tácita a la prescripción ganada del derecho a determinar la deuda tributaria, que debe ser reconocida, siguiendo lo dispuesto en el artículo 1935 del Código Civil, aplicable supletoriamente, y que preceptúa: «Las personas con capacidad para enajenar pueden renunciar la prescripción ganada; pero no al derecho de prescribir para lo sucesivo. Entiéndese tácitamente renunciada la prescripción cuando la renuncia resulta de actos que hacen suponer el abandono del derecho adquirido.»

Esta tesis debe ser rechazada, porque en esta cuestión concreta, difieren la prescripción tributaria y la prescripción civil. Así como no es admisible que un contribuyente pueda dirigirse a la Administración Tributaria ofreciendo pagar un impuesto por cuantía superior a la que se desprende de la normativa vigente, porque la obligación tributaria nace «ex lege», y, por tanto, no hay posibilidad de admitir obligaciones tributarias nacidas «ex contractu» o «ex voluntatis», tampoco es admisible que producida la prescripción, es decir la extinción de la obligación tributaria, también como consecuencia «ex lege», pueda el contribuyente renunciar a la prescripción ganada, por ello el artículo 67 de la Ley General Tributaria dispone con toda lógica que «la prescripción se aplicará de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo», o sea lo contrario de la regulación civil que contempla la prescripción como una excepción al cumplimiento de la obligación, renunciable expresa o tácitamente

En el ámbito tributario, el artículo 67 de la Ley General Tributaria, correctamente interpretado, obliga a afirmar que no cabe la renuncia de los sujetos pasivos a la prescripción ganada.

No obstante, la Sala no ignora que el artículo 62 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Decreto 3.154/1968, de 14 Nov., disponía en su apartado 3, que «puede renunciarse a la prescripción ganada, entendiéndose efectuada la renuncia cuando se paga la deuda tributaria». Esta norma, de admitirse su validez, sería aplicable solamente en la modalidad de prescripción a la que se refiere o sea la relativa a la acción para exigir el pago, es decir dentro del procedimiento recaudatorio, pero nunca a la prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. El artículo 62, apartado 3, del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Decreto 3.154/1968, de 14 Nov., vigente en el caso de autos, ha de ser juzgado con una cierta benevolencia. Todo el Reglamento esta dedicado a establecer las normas que permitan el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en especial en vía ejecutiva o de apremio, de modo que al enfrentarse con el hecho de un posible pago voluntario de deudas tributarias prescritas, el instinto subconsciente de recaudar llevó a sus redactores a admitir la posibilidad de la renuncia de la prescripción ganada, y a considerar que el pago implica tácitamente dicha renuncia, algo así, como prescindir de las sutilezas jurídicas y considerar que el dinero en caja, bienvenido sea.

Sin embargo, el posterior Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 684/1990, de 20 Dic., no solo ha suprimido dicha norma, sino que ha dispuesto en el artículo 60.1 que «la prescripción a que se refiere este capítulo se aplicará de oficio, incluso en los casos en que se haya pagado la deuda, sin necesidad de que la invoque o excepcione el obligado al pago», precepto que se completa



con el artículo 62.4 que dispone «la prescripción ganada extingue la deuda», consiguiéndose así la absoluta conformidad con el artículo 67 de la Ley General Tributaria, razón por la cual no puede admitirse la renuncia de la prescripción ganada, tanto se refiera a la del derecho a liquidar, como a la acción para exigir el pago. Es más, el Real Decreto 1163/1990, de 21 Sep., por el que se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, incluye en su artículo 7º, apartado 1, letra c), como un ingreso indebido, el pago de débitos tributarios prescritos y así dispone: «1. El reconocimiento del derecho a la devolución de un ingreso indebidamente efectuado en el Tesoro se realizará en virtud del procedimiento regulado en este capítulo, en particular en los siguientes casos: (...) c) Cuando se hayan ingresado, después de prescribir la acción para exigir su pago, deudas tributarias liquidadas por la Administración o autoliquidadas por el propio obligado tributario; así como cuando se hayan satisfecho deudas cuya autoliquidación haya sido realizada hallándose prescrito el derecho de la Administración para practicar la oportuna liquidación», obviamente, si el ingreso realizado por el sujeto pasivo, después de ganada la prescripción, se considera indebido, es lógicamente imposible admitir la renuncia a la prescripción ganada, sea expresa o tácita, máxime cuando el artículo 60.1 del Reglamento General de Recaudación de 20 Dic. 1990, obliga a reconocer de oficio la prescripción, aunque se haya pagado la deuda, una vez producida ésta.

Concluyendo, el escrito mencionado de 16 Ene. 1990, aunque pudiera interpretarse como una renuncia a la prescripción ganada del derecho a liquidar, es ineficaz, por no admitirse en el Derecho Tributario, tal renuncia.

Esta Sentencia sigue el criterio de la de fecha 8 Feb. 1995 que cambió el anterior de la Sala (Ss. 6 y 26 Jun. 1989 y 1 Feb. 1993 entre otras) que consistía en aceptar la posibilidad de la renuncia a la prescripción ganada, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1935 del Código Civil.»

Obvio es que en el caso de autos, el haber silenciado en el escrito de alegaciones, la existencia de la prescripción del derecho a liquidar, aunque se considerase, que sería mucho considerar, que ENDESA renunciaba tácitamente a la prescripción ganada, sería inoperante por la sencilla razón de que en las obligaciones tributarias no se admite la renuncia a la prescripción ganada, que deberá ser declarada de oficio por la Administración Tributaria.

La Sala rechaza este segundo motivo casacional.

TERCERO. El tercer motivo «es por infracción de la jurisprudencia aplicable al caso. El motivo se invoca al amparo del artículo 91.1.4 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.»

La línea argumental seguida por el Abogado del Estado es que «la jurisprudencia ha contemplado en el ámbito que nos ocupa, es decir, en la tramitación de una reclamación económico-administrativa, la figura de la renuncia a la prescripción ganada. Como por ejemplo de dicha doctrina de ese Alto Tribunal puede citarse las Sentencias de 6 Jun. 1989 (R.J. 4618), la de 19 Jun. 1989 (R.J. 4668), la de 17 Oct. 1989 (Apelación 1706/88), etc.».

La Sala rechaza este tercer motivo casacional, porque la jurisprudencia citada ha sido sustituida posteriormente (Ss. de 8 Feb. 1997 y 14 Feb. 1997, entre otras), e incluso la normativa, como hemos explicado, ha variado también.



CUARTO. El cuarto motivo es «por infracción del art. 1º de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa sobre el carácter de esta jurisdicción. El motivo se invoca al amparo del art. 95.1.4º de la Ley Jurisdiccional».

El Abogado del Estado razona que: «El objeto de las reclamaciones económico-administrativas fueron dos liquidaciones por Impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores y Derechos de Arancel por importe global de 133.606.210 ptas. En el escrito de interposición del recurso contencioso-administrativo, la entidad recurrente fijó la cuantía de 154.092.712 ptas. Esta cifra fue posteriormente elevada en la demanda hasta la cifra de 241.382.229 ptas., cuya devolución ha sido concedida por la Sentencia recurrida. El carácter revisor de la jurisdicción contencioso-administrativa obligaba a la Sala de instancia a tomar en consideración solamente la primera de las citadas cantidades que fue sobre la que se pronunciaron los órganos administrativos».

La Sala rechaza este cuarto motivo casacional, por las razones que a continuación aduce.

La cifra de 154.092.712 ptas. se explica como resultado de la liquidación de intereses que practicó la Administración de Aduanas, al recibir la notificación de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Provincial de Madrid, de fecha 23 Dic. 1986, recaída en la reclamación núm. 369/85, por el período de tiempo comprendido entre la terminación del período de ingreso voluntario de la liquidación y el 23 Dic. 1986, por importe de 20.486.311 ptas., que sumadas a las cuotas por importe de 133.606.401 ptas., dan la suma de 154.092.712 ptas., que tanto ha sorprendido al Abogado del Estado.

Es cierto que la liquidación inicial, dictada con fecha 4 Dic. 1984, importó 133.606.401 ptas. (109.370.191 ptas. de I.G.T.E., mas 24.236.210 ptas., de Derechos arancelarios). El ingreso de esta liquidación fue suspendido en vía administrativa previa presentación del aval correspondiente, pero ENDESA procedió a ingresarlo el día 13 Oct. 1992, mas los intereses correspondientes, por importe de 107.775.828 ptas., con un total de deuda tributaria de 241.382.229 ptas., por ello la sentencia de instancia, con todo acierto, no se limitó a acordar la devolución de las 133.606.901 ptas., que fue la cuantía inicial de la liquidación, ni tampoco de la cifra de 154.092.712 ptas., que fue la cuantía declarada a efectos del recurso contencioso-administrativo, sino que su acuerdo se refirió a la cantidad total ingresada, incluida los intereses por el tiempo en que la liquidación estuvo suspendida, hasta su ingreso.

No ha habido, pues, vulneración del artículo 1º de la Ley Jurisdiccional, porque es claro e indiscutible que la cuantía inicial de la liquidación, ha ido incrementándose en función de los intereses suspensivos, y por ello en el momento de dictar sentencia, ésta debe referirse a la total deuda tributaria, declarada indebida, siendo absurdo interpretar el principio revisor de esta jurisdicción como hace el Abogado del Estado, que pretende que la Sala de instancia ignore y permanezca ciega ante el incremento paulatino de la liquidación impugnada, como consecuencia de los intereses suspensivos, cuya cuantía se ha conocido, porque ENDESA ingresó al poco tiempo de iniciar el recurso contencioso-administrativo, el principal mas los intereses correspondientes.

La Sala rechaza este cuarto motivo casacional, al igual que los tres motivos anteriores, razón por la cual debe desestimarse el presente recurso de casación.



QUINTO. Desestimado el presente recurso de casación, procede, de conformidad con lo dispuesto en el art. 102, apartado 3, de la Ley Jurisdiccional, según la redacción dada por la Ley 10/1992, de 30 Abr., de Medidas Urgentes de Reforma Procesal, imponer las costas causadas en este recurso de casación, a la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, parte recurrente.

Por las razones expuestas, en nombre de Su Majestad el Rey y por la potestad de juzgar que nos ha conferido el Pueblo español en la Constitución

FALLAMOS

PRIMERO. Desestimar el recurso de casación núm. 7842/1996, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO contra la sentencia, s/n, dictada con fecha 18 Jun. 1996 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo --Sección Segunda-- de la Audiencia Nacional, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 705/1992, seguido a instancia de la EMPRESA NACIONAL DE ELECTRICIDAD, S.A.

SEGUNDO. Imponer las costas causadas en este recurso de casación a la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, parte recurrente, por ser preceptivo.

Así por nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos mandamos y firmamos

PUBLICACIÓN.

Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Exmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. ALFONSO GOTA LOSADA, en el día de su fecha, estando celebrando audiencia pública la Sala Tercera, Sección Segunda del Tribunal Supremo, lo que certifico.