

LA DECLARACIÓN DE OFICIO DE CADUCIDAD DE UN PROCEDIMIENTO SANCIONADOR POR ÓRGANO JUDICIAL PESE A NO SER INVOCADO POR LAS PARTES EN LAS ALEGACIONES: STS DE 18 DE DICIEMBRE DE 2023, REC. NÚM. 4459/2022

Juan Arrieta Martínez de Pisón

*Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Madrid
(España)*

Resumen

Pese a la existencia del principio de congruencia procesal que impone que el órgano judicial ha de juzgar dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición, la tutela judicial efectiva también obliga al mismo órgano judicial para que, de oficio, analice y resuelva la posible caducidad de un procedimiento sancionador, sin que para ello sea un impedimento el que las partes no hayan alegado previamente esa eventual caducidad del procedimiento.

Palabras clave

Caducidad. Procedimiento sancionador. Principio de congruencia procesal. Tutela judicial efectiva.

Abstract

Despite the existence of the principle of procedural congruence that imposes the court to rule within the boundaries of the claims filed by the parties and the grounds that support the appeal and its opposition, effective judicial protection also obligates the same judicial body to analyze ex officio and rule on the eventual expiration of the sanctioning procedure, without it being an impediment that the parties have not previously alleged the eventual time lapsing or expiration of the procedure.

Keywords

Expiration. Sanctioning procedure. Principle of procedural congruence.
Effective judicial protection.

Cómo referenciar: Arrieta Martínez de Pistón, J. (2024). La declaración de oficio de caducidad de un procedimiento sancionador por órgano judicial pese a no ser invocado por las partes en las alegaciones: STS de 18 de diciembre de 2023, rec. núm. 4459/2022. Revista Técnica Tributaria (144), 297-305

SUMARIO

1. Doctrina del tribunal
2. Supuesto de hecho
3. Fundamentos de derecho
4. Análisis

1. Doctrina del tribunal

La doctrina del TS responde a un supuesto de hecho que debe ser sintética y previamente narrado. La Inspección de Hacienda inició actuaciones de comprobación e investigación con relación a la actividad económica realizada por tres notarios a través de una sociedad civil particular. Dicho procedimiento inspector se centró en la imputación de rentas de los tres socios y concluyó regularizando a cada uno el IRPF de los ejercicios 2009 a 2012 y sancionando, también a cada uno, por haber dejado de ingresar en cada ejercicio las cantidades determinadas por la Inspección.

Cada uno de los socios (notarios) de la sociedad civil recurrió de forma independiente aunque existió *«identidad de representación y defensa»*. Los tres recursos se deliberaron y resolvieron *«en unidad de acto»*, si bien, en dos de ellos se resolvió la caducidad del procedimiento sancionador y, en cambio, en el tercero, el que motiva la sentencia que se comenta, no analiza la caducidad dado que no fue alegado y, por tanto, en palabras del tribunal juzgador, no cabe *«efectuar de oficio ningún pronunciamiento sobre esta pretensión [porque] ello incurriría en incongruencia extra petita»*.

La STS el 18 de diciembre de 2023 fija como doctrina de interés casacional la referida a la *obligación de oficio* de todo tribunal sentenciador, de analizar la eventual caducidad que se haya podido producir en un procedimiento sancionador, siempre que existan indicios suficientes de tal posibilidad y con independencia de que haya sido alegada por alguna de las partes, previo trámite de audiencia. Por tanto, pese a no alegarse la caducidad de un procedimiento sancionador durante todo un procedimiento administrativo y contencioso-administrativo, si el tribunal tuviera indicios serios de tal circunstancia, ha de analizarla y resolverla de oficio.

2. Supuesto de hecho

La Inspección de Hacienda de la Dependencia Regional de la AEAT de Barcelona incoó el 25 de agosto de 2015 un acta que fue firmada en disconformidad por el IRPF de los ejercicios 2009 a 2012 en la modalidad de tributación individual. Tras el correspondiente escrito de alegaciones, se dictó y notificó el 18 de diciembre de 2015 el Acuerdo con liquidación definitiva confirmando la propuesta del acta firmada en disconformidad con relación al IRPF de los ejercicios 2009 a 2012. Justo al mes, el 18 de enero de 2016, se interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Cataluña.

En paralelo a estos hechos, se inició un procedimiento sancionador concluyendo éste el 11 de marzo de 2016 cuando la Inspección de Tributos notificó acuerdo de resolución del procedimiento sancionador imponiendo una sanción efectiva total (la suma de los cuatro ejercicios) de 125.574,96 €. La Inspección entiende que el obligado tributario incurre, en cada ejercicio económico, en el

tipo infractor del art. 191 de la LGT (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria) como consecuencia de haber dejado de ingresar en las respectivas autoliquidaciones las cantidades regularizadas por la Inspección en el procedimiento de comprobación e investigación. Las infracciones se califican en todos los casos de leve.

El 18 de marzo de 2016 se interpuso contra el Acuerdo sancionador reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Cataluña, solicitando a éste –y concediéndola– su acumulación junto con la reclamación contra el Acuerdo de liquidación de los cuatro ejercicios.

El TEAR de Cataluña dicta la Resolución parcialmente estimatoria de 16 de junio de 2020, pese a lo cual, se recurre respecto de la parte no estimada ante el Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Cataluña. Este Tribunal Superior tramitó el recurso en el Procedimiento Ordinario núm. 820/2020 ante la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, dictando finalmente la sentencia parcialmente estimatoria de 11 de febrero de 2022.

La *ratio decidendi* de esta sentencia en relación con la sanción –que es lo relevante aquí y que motiva el recurso de casación– se contiene en los fundamentos de derecho segundo y tercero

«SEGUNDO.- Este recurso se ha deliberado en unidad de acto con los recursos número 2934/2020 y número 976/2021, (sic, en realidad 976/2020), titularidad de los otros dos notarios que con el aquí recurrente conforman la sociedad civil particular antes referida, y con el antecedente de nuestra sentencia 985/2021, de 5 de marzo (recurso 559/2020), recaída en el recurso contencioso-administrativo interpuesto por «Notaria Cabades, Valls y González, SCP» (...), con el trasfondo de la misma información procedente de las actuaciones inspectoras que de nuevo aquí concierne, y con identidad de representación y defensa en todos estos procesos (...).

TERCERO.- La anterior motivación sirve aquí también por remisión, y conduce a la anulación de las liquidaciones por el concepto de IRPF de los ejercicios 2009 y 2010, y de los actos sancionadores por igual concepto de los ejercicios 2009 y 2010; desestimándolo en lo restante.

En especial, si bien en los otros dos asuntos resolvimos la cuestión de la caducidad del procedimiento sancionador de los ejercicios 2011 y 2012, ello lo fue conforme los términos de la congruencia que vino delimitada por la demanda y la oposición, sin que podamos efectuar de oficio ningún pronunciamiento sobre esta pretensión aquí no fue deducida, que por ello incurriría en incongruencia extra petita».

La desconsideración del análisis de la caducidad del procedimiento sancionador en este procedimiento frente al del resto de los socios de la sociedad civil particular, pese a la identidad de hechos y circunstancias, fue lo que motivó la interposición del recurso de casación. Para el recurrente, conforme al art. 211.4 de la LGT, en los supuestos en los que el Tribunal sentenciador advierte la posible caducidad de un procedimiento sancionador, como es en este caso, *«puede y debe proceder de oficio a su análisis y resolución sin necesidad de que haya sido alegada previamente por alguna de las partes, en su caso, previo trámite de*

*audiencia»*¹. La finalidad que busca el recurrente es que el tribunal, bien declare directamente la caducidad del procedimiento sancionador o, en su caso y subsidiariamente, *«ordene la retroacción de actuaciones para que la sala de instancia, con respeto a la doctrina que se fije en la Sentencia, dicte Sentencia»*.

El TS admite el recurso de casación mediante Auto de 18 de enero de 2023 al apreciar la existencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia. En concreto, reviste interés casacional el *«determinar si, en los supuestos en los que el tribunal sentenciador advierte la posible caducidad de un procedimiento sancionador, puede y debe proceder de oficio a su análisis y resolución, sin necesidad de que haya sido alegada previamente por alguna de las partes, previo trámite de audiencia»*. Para ello identifica, en efecto, el art. 211.4 de la LGT como la norma jurídica que ha de ser objeto de interpretación.

3. Fundamentos de derecho

La sentencia que se analiza tiene muy presente los singulares antecedentes de hecho, en concreto, la existencia de tres pronunciamientos que se deliberan *«en unidad de acto»* y cuyos hechos y circunstancias presentan una identidad objetiva y material. Precisamente por ello, la sentencia arranca advirtiendo que el objeto de discusión del recurso de casación es el de determinar *«si la caducidad apreciada en un recurso que está relacionado con otro, pone al juzgador en el deber de analizar la posibilidad de que se haya producido la caducidad en el segundo de conformidad con el artículo 33.2 LJCA o, dada las circunstancias del caso, a la vista de que el interesado ni siquiera esgrimió su concurrencia, actuó conforme a derecho, habida cuenta que por su propia naturaleza, la caducidad, ligada al transcurso del tiempo, a las fechas de adopción de los acuerdos y de notificación de las sanciones, así como a posibles dilaciones en el procedimiento, no puede desconectarse del caso concreto, so pena de incurrir en incongruencia»* (Fundamento de Derecho –FD– Primero).

Debemos recordar que el art. 33.2 de la LJCA (Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa), viene a atemperar el principio o la regla general contenida en el apartado primero del mismo art. 33, esto es, el llamado principio de congruencia procesal que exige a los órganos del orden jurisdiccional contencioso-administrativo juzgar *«dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición»*. Y dicho apartado 2 contempla, en efecto, la posibilidad de que el tribunal pueda pronunciarse sobre motivos no planteados por las par-

1 Recordemos que el art. 211.4 de la LGT señala que *«el vencimiento del plazo establecido en el apartado 2 de este artículo [el plazo máximo de seis meses] sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento. La declaración de caducidad podrá dictarse de oficio o a instancia del interesado y ordenará el archivo de las actuaciones. Dicha caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador»*.

tes procesales supeditándolo a que se introduzcan en el debate procesal, concediendo un trámite de audiencia².

La sentencia de instancia y que es objeto de casación, reconoce abiertamente que, pese a existir una identidad de hechos y circunstancias en los tres litigios, se resuelven estos de forma distinta: en dos de ellos se consideran caducados los procedimientos sancionadores y en el otro no. Pero justifica ese resultado porque debe primar el principio de congruencia procesal del art. 33.1:

«Sin embargo, la sentencia, en lo relativo a la caducidad del expediente sancionador, adopta distinto criterio: "En especial, si bien en los otros dos asuntos resolvimos la cuestión de la caducidad del procedimiento sancionador de los ejercicios 2011 y 2012, ello lo fue conforme los términos de congruencia que vino delimitada por la demanda y la oposición, sin que podamos efectuar de oficio ningún pronunciamiento sobre esta pretensión aquí no fue deducida, que por ello incurriría en incongruencia extra petita"» (FD Tercero).

Frente a esta conclusión de la sentencia de instancia, la STS de 18 de diciembre de 2023 objeto de este análisis, rechaza el rigorismo en la aplicación del apartado primero del art. 33 y considera, en cambio, que es el apartado 2 el que va a permitir llegar a soluciones iguales en los tres procedimientos y más acordes o *«más en línea con la tutela judicial efectiva»* (FD Tercero).

Para ello, la sentencia, tras afirmar que no hay un *derecho subjetivo*, de naturaleza procesal, susceptible de determinar la casación de la sentencia, a que ésta se pronuncie de oficio sobre pretensiones o motivos invalidatorios que no le hayan sido suministrados por las partes en el debate trabado en el litigio³, recuerda que la previsión legal del art. 33.2 de la LJCA, lo que hace es permitir que se introduzca en el debate procesal *motivos jurídicos no apreciados* por las partes, pero no *hechos nuevos* con trascendencia jurídica⁴. Esta distinción se reputa como clave, ya que, en el presente caso, no se discute la introducción de hechos nuevos con trascendencia jurídica, sino, efectivamente, la introducción por el tribunal de instancia de motivos jurídicos no apreciados por las partes.

Y es que, para la STS de 18 de diciembre de 2023, lo que otorga el art. 33.2 de la LJCA es una mera potestad y no una obligación. Se trata de una potestad que el órgano judicial no está obligado a utilizar en todos los casos en los que eventualmente pudieran existir motivos de nulidad distintos a los aducidos por las partes, salvo que la necesidad de garantizar la tutela judicial efectiva así lo exija. Y tal cosa ocurre, desde luego, en los casos en los que existe una *estrecha conexión entre diferentes litigios* –como es el caso que nos ocupa–, de modo que los motivos de nulidad o la declaración de hechos probados apreciados por sentencia firme en uno de ellos se encuentran inescindiblemente vinculados con la conducta enjuiciada en otro recurso.

2 Literalmente señala el apartado 2 del art. 33 de la LJCA que *«si el Juez o Tribunal, al dictar sentencia, estimare que la cuestión sometida a su conocimiento pudiera no haber sido apreciada debidamente por las partes, por existir en apariencia otros motivos susceptibles de fundar el recurso o la oposición, lo someterá a aquéllas mediante providencia en que, advirtiéndole que no se prejuzga el fallo definitivo, los expondrá y concederá a los interesados un plazo común de diez días para que formulen las alegaciones que estimen oportunas, con suspensión del plazo para pronunciar el fallo»*.

3 Como ya dijo en su anterior STS de 14 de noviembre de 2017 (rec. núm. 3185/2016)

4 Cfr., STS de 10 de octubre de 2023 (rec. núm. 3395/2021).

Esta doctrina le lleva a concluir en la necesidad de ordenar la retroacción de lo actuado para cumplimentar ese trámite de audiencia omitido en el litigio de instancia, esto es, para que se dé un trámite de alegaciones a las partes para que éstas tengan la oportunidad de salvar los principios dispositivos de audiencia, contradicción y defensa.

Lo justifica el hecho de que la sentencia de instancia se pronunció sobre dos casos en los que existía una estrecha conexión con el que motiva la sentencia que se comenta, de modo que los motivos de nulidad o la declaración de hechos probados apreciados por las sentencias dictadas en ellos, se encuentran estrechamente vinculados con la conducta enjuiciada en el recurso que motiva este supuesto enjuiciado. Y termina la sentencia con esta expresiva conclusión:

«El planteamiento de la tesis, en esta ocasión, está más en línea con la tutela judicial efectiva, puesto que existen indicios de que la caducidad podía existir y de que el tribunal de instancia disponía, en principio, de elementos suficientes para decidir al respecto.

A la vista de todo ello, fijamos la siguiente doctrina: en los supuestos en los que existan indicios suficientes de que se ha podido producir la caducidad del procedimiento sancionador, el tribunal sentenciador puede y debe proceder de oficio a su análisis y resolución, sin necesidad de que haya sido alegada por alguna de las partes, previo trámite de audiencia» (FD Tercero).

4. Análisis

La relevancia de la STS de 18 de diciembre de 2023 que motiva este análisis reside, en mi opinión, en aplicar a un supuesto concreto de nuestros procedimientos tributarios, el art. 33.2 de la LJCA que mitiga el rigor del principio de congruencia procesal. Porque la doctrina sentada en esta sentencia viene *de facto* a obligar a todo órgano judicial a analizar la eventual caducidad (o a otras situaciones como podría ser la prescripción, etc.) pese a no haber sido alegado a lo largo de todo el procedimiento administrativo y contencioso-administrativo. Ahora bien, se exige para ello que el órgano judicial, cuando vaya a resolver, tenga conocimiento o indicios suficientes para apreciar dicha caducidad o prescripción.

La obligatoriedad no viene impuesta por una interpretación forzada del art. 33.2 de la LJCA, sino por una exigencia derivada del principio de tutela judicial efectiva. Es el órgano judicial el que *preceptivamente* ha de «analizar y resolver» la posible existencia de la caducidad del procedimiento sancionador si es que, evidentemente, tiene indicios suficientes de que se ha podido producir la caducidad del procedimiento sancionador. Como señaló la anterior STS de 14 de noviembre 2017 (rec. núm. 3185/2016), el art. 33.2 de la LJCA «no supone que los Tribunales, obligatoriamente, tengan que someter a las partes, de oficio, la posible caducidad del procedimiento, cuando nadie lo ha planteado, si en principio, no aprecian su existencia ni consideran, como dice el precepto, que "sean [en apariencia] susceptibles de fundar el recurso"».

Reitero que la importancia de la sentencia reside, no tanto en la doctrina que sienta cuanto en su aplicación a ámbitos concretos de nuestros procedimientos tributarios. Porque la doctrina de que el art. 33.2 de la LJCA es una potestad del órgano judicial salvo que afecte a la tutela judicial efectiva, ya había sido expresada en anteriores sentencias. Entre estas destaco por su cercanía temporal la STS de 23 de febrero de 2023 (rec. núm. 6895/2021), referida a unas sanciones impuestas por la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia a diferentes empresas cementeras que supuestamente concertaban mercados y precios. En este caso, y con relación a una de las empresas sancionadas, ya dijo expresamente que *«la previsión contemplada en el art. 33.2 de la LJCA debe entenderse como una potestad que el órgano judicial no está obligado a utilizar en todos los casos en los que eventualmente pudieran existir motivos de nulidad distintos a los aducidos por las partes, salvo que la necesidad de garantizar la tutela judicial efectiva así lo exija. Así podría suceder, por ejemplo, en los casos en los que existe una estrecha conexión entre diferentes litigios, de modo que los motivos de nulidad o la declaración de hechos probados apreciados por sentencia firme en uno de ellos se encuentren inescindiblemente vinculados con la conducta enjuiciada en otro recurso»*.

Es evidente que el límite del art. 33.2 en cuanto excepción del principio de congruencia procesal del apartado 1 del mismo art. 33, exige, no solo que los órganos judiciales juzguen dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes, sino en el marco de los motivos que fundamentan el recurso y la oposición, conformando así la necesidad de que la sentencia en su *ratio decidendi* se mantenga dentro de los términos en que el debate se ha planteado por las partes, sin que se introduzcan motivos que, no habiendo sido alegados por las partes, resulten determinantes del pronunciamiento de la sentencia, privando a las mismas de formular las alegaciones y ejercitar su defensa respecto de aspectos fundamentales que quedan así al margen del necesario debate procesal que exige el principio de contradicción. O dicho de otro modo, cabe hacer uso del art. 33.2 *«siempre que no se altere la causa petendi ni se sustituya el thema decidendi»*⁵.

5 Cfr., López Fernandez, Diego, *«La tesis del art. 33 LJCA es voluntaria para el Juez salvo que la tutela judicial así lo exija»*, en el Blog, «Es de Justicia. Blog de Derecho administrativo y urbanismo», 10 de marzo de 2023; <https://www.derechoadministrativoyurbanismo.es/post/la-tesis-del-art-33-ljca-es-voluntaria-para-el-juez-salvo-que-la-tutela-judicial-as%C3%AD-lo-exija>