



Roj: **STS 3202/2022 - ECLI:ES:TS:2022:3202**

Id Cendoj: **28079130022022100292**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **19/07/2022**

Nº de Recurso: **7658/2020**

Nº de Resolución: **1031/2022**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAC, 22/06/2017 ,  
SAN 1082/2020,  
ATS 8469/2021,  
STS 3202/2022**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1.031/2022**

Fecha de sentencia: 19/07/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7658/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 12/07/2022

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

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 6

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 7658/2020

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

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1031/2022**

Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente



D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 19 de julio de 2022.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el **recurso** de casación nº **7658/2020**, interpuesto por el Abogado del Estado, en nombre y representación de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, contra la sentencia de 18 de mayo de 2020, dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el **recurso** nº 233/2018. Ha sido parte recurrida **DON Raimundo**, bajo la representación del procurador don Roberto Primitivo Granizo Palomeque.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### **PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.**

1. Este **recurso** de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 18 de mayo de 2020, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

*"[...] 1.- Estimar el **recurso** contencioso-administrativo 'interpuesto por el Procurador don Roberto Primitivo Granizo Palomeque actuando en nombre y representación de DON Raimundo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 22 de junio de 2017, desestimatoria de la reclamación económico interpuesta contra la resolución del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de 30 de septiembre de 2013 por la cual se le impuso una sanción de 290.500 euros de multa por la comisión de una infracción administrativa muy grave de contrabando.*

*2.- Anular y dejar sin efecto las referidas resoluciones, por no ser ajustadas a Derecho [...]"*

### **SEGUNDO.- Preparación y admisión del **recurso** de casación.**

1. Notificada dicha sentencia a las partes, el Abogado del Estado, en la representación que le es propia, presentó escrito de 24 de julio de 2020, de preparación de **recurso** de casación contra la sentencia indicada.

2. Tras justificar que concurren los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas jurídicas infringidas:

- La disposición final primera, 2, de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando (LORC), en relación con el art. 35.5 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por la que se desarrolla el Título II de dicha Ley (RLORC).

- El artículo 104.1 de la Ley General Tributaria (LGT).

- El artículo 66 del Real Decreto 529/2005, de 13 de mayo, Reglamento de desarrollo en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA).

- La jurisprudencia contenida en las sentencias del Tribunal Supremo de 22 de mayo de 2018, **recurso** de casación nº 315/2017; de 23 de mayo de 2018, casación nº 666/2017 y de 17 de junio de 2019, **recurso** nº 326912017.

3. La Sala *a quo* tuvo por preparado el **recurso** de casación mediante auto de 17 de noviembre de 2020, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. El Abogado del Estado, en nombre de la Administración recurrente, ha comparecido el 14 de diciembre de 2020 y el procurador Sr. Granizo Palomeque, en el de don Raimundo, como recurrido, lo ha hecho el 16 de diciembre de 2020, dentro ambas partes del plazo de 30 días que establece el artículo 89.5 LJCA.

### **TERCERO.- Interposición y admisión del **recurso** de casación.**

1. La sección primera de esta Sala admitió el **recurso** de casación en auto de 17 de junio de 2021, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

*"[...] Determinar si la anulación de una resolución sancionadora en el marco de un **recurso** de reposición mediante un acto que acuerda la retroacción de actuaciones a un momento determinado en el que se produjo un defecto de forma, tiene un efecto suspensivo sobre el plazo máximo de tramitación del expediente.*

*Precisar el plazo del que dispone la administración para dictar una nueva resolución sancionadora, en ejecución del acto dictado en sede de reposición que anuló la resolución dictada en el mismo procedimiento y ordenó la retroacción de actuaciones por apreciación de defectos formales y la emisión de una nueva en sustitución de la primera [...]*".

2. El Abogado del Estado interpuso **recurso** de casación en escrito de 10 de septiembre de 2021, en el que se mencionan como infringidas las normas arriba citadas, solicitando de este Tribunal Supremo :

*"[...] la pretensión que se ejercita queda concretada en que por esa Sala se fije la doctrina anteriormente expuesta y, en consecuencia, se declare que la sentencia de instancia ha infringido los preceptos invocados de la LGT y concordantes, correctamente interpretados de acuerdo con la misma.*

*Y en su virtud, solicita de la Sala que, con estimación del **recurso**, case la sentencia recurrida, declarando ajustados a derecho, tanto la RTEAC, como los acuerdos inicialmente impugnados. [...]*".

#### **CUARTO.- Oposición al **recurso** de casación.**

El procurador Sr. Granizo Palomeque, en la indicada representación, presentó escrito de oposición el 18 de noviembre de 2021, donde solicita de este Tribunal Supremo: *"[...] declare su inadmisibilidad, o subsidiariamente, lo desestime, declarando no haber lugar al **recurso**, con imposición de costas a la recurrente, pues así procede en derecho [...]*".

#### **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 12 de julio de 2022, 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.**

El objeto de este **recurso** de casación consiste -desde la perspectiva del *ius constitutionis* o de establecimiento de doctrina jurisprudencial-, en determinar si la anulación de una resolución sancionadora en el marco de un **recurso** de reposición mediante un acto que acuerda la retroacción de actuaciones a un momento determinado en el que se produjo un defecto de forma, tiene un efecto suspensivo sobre el plazo máximo de tramitación del expediente. Y precisar el plazo del que dispone la administración para dictar una nueva resolución sancionadora, en ejecución del acto dictado en sede de reposición que anuló la resolución dictada en el mismo procedimiento y ordenó la retroacción de actuaciones por apreciación de defectos formales y la emisión de una nueva en sustitución de la primera.

En este asunto, recurre el Abogado del Estado la sentencia reseñada más arriba, que estimó el **recurso** contencioso-administrativo interpuesto por el Sr. Raimundo la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 22 de junio de 2017, que había desestimado la reclamación interpuesta por éste contra la resolución del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de 30 de septiembre de 2013, que le impuso una sanción de 290.500 euros de multa, como autor de una infracción administrativa muy grave de contrabando.

La razón determinante de la estimación del **recurso** jurisdiccional y la anulación de la sanción fue que el procedimiento sancionador había caducado.

#### **SEGUNDO.- Los términos del debate, según el auto de admisión, la sentencia de instancia y las alegaciones del **recurso**.**

Según el auto de admisión del **recurso** de casación de 17 de junio de 2021, se reflejan los hechos relevantes para la resolución del litigio:

**"[...] SEGUNDO.- Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente **recurso** de casación.**

*Del expediente administrativo y de la sentencia de instancia se obtienen los siguientes hechos que resultan relevantes a efectos de la admisión del presente **recurso** de casación:*

*Como consecuencia de unas actuaciones de investigación en el marco de los delitos de contrabando y expolio arqueológico, llevadas a cabo por la Brigada Policial de Patrimonio histórico, se incoaron diligencias previas nº 391/2007 por el Juzgado Central de Instrucción nº 6 de Madrid , en las que se incautaron en el domicilio y fincas del Sr. Raimundo 719 piezas de distintas tipologías, valoradas pericialmente en la suma total de 116.200 euros.*



En fecha 22 de marzo 2011, el Departamento de Aduanas e Impuestos especiales emitió un informe haciendo constar que las piezas incautadas no habían sido objeto de declaración de importación en España.

El 5 de junio de 2012, la Dependencia Provincial de Aduanas e Impuestos especiales de Madrid, acordó el inicio de expediente sancionador por la comisión de una infracción administrativa de contrabando tipificada en el art. 2.1.a) LORC, en su versión modificada por la Ley Orgánica 6/2011, de 30 de junio. Tras la tramitación correspondiente, durante la cual se acordó una prórroga de seis meses en aplicación de lo previsto en el artículo 35.5 RLORC, el 14 de diciembre de 2012, el jefe de la Dependencia Provincial de Aduanas de Madrid dictó resolución declarando al interesado responsable de una infracción administrativa de contrabando muy grave.

El sancionado interpuso, el 23 de enero de 2013, un **recurso** de reposición que fue estimado por resolución de 12 de abril de 2013 en la que se acordó la anulación de la resolución emitida y la retroacción de actuaciones al momento previo a la propuesta de resolución a efectos de que el órgano instructor valorase las alegaciones.

Ello dio lugar a una nueva propuesta de resolución, desestimatoria de las alegaciones que fue remitida al órgano competente para resolver.

El 30 de septiembre de 2013 se dictó nuevo acuerdo sancionador por el que se declara al Sr. Raimundo responsable de una infracción de contrabando en grado muy grave y se impone una sanción de 290.500 euros.

Interpuesta reclamación económico-administrativa frente a la resolución sancionadora, la misma fue desestimada por el Tribunal Económico Administrativo-Central en resolución de 22 de junio de 2017.

Disconforme con esta resolución, se formuló **recurso** contencioso-administrativo, que fue estimado por la Sentencia de la Audiencia Nacional, de 18 de mayo de 2020. Por lo que se refiere a la cuestión que constituye el nudo del escrito de preparación, la relativa a la caducidad del procedimiento sancionador, la sentencia recurrida niega que el hecho de que hubiera recaído una resolución sancionadora anterior de fecha 14 de diciembre de 2012, anulada por otra posterior de 12 de abril de 2013 que estimó el **recurso** de reposición interpuesto por el interesado y acordó la retroacción de actuaciones al momento previo a la propuesta de resolución a fin de que el órgano instructor valorase las alegaciones presentadas, pueda tener una consecuencia suspensiva sobre el plazo de tramitación del expediente.

En concreto, sostiene que una interpretación como la defendida por la administración se aparta claramente de la previsión del artículo 35.5 RLORC:

"En efecto, este señala un plazo máximo de duración del procedimiento de seis meses, prorrogables por otros seis. E indica de manera expresa que "A estos efectos no se computarán los períodos en los que la tramitación del procedimiento quede interrumpida por causas imputables a los interesados o por la suspensión del procedimiento prevista en el artículo 17 de este Real Decreto".

No contempla ningún otro motivo de interrupción o suspensión y, desde luego, resulta contrario tanto a su letra como a su espíritu el que se suspenda o interrumpa el cómputo del plazo por una causa exclusivamente imputable a la propia Administración actuante como es la anulación de la resolución sancionadora inicialmente dictada por no haber tomado en consideración, como era preceptivo, las alegaciones del interesado.

La retroacción de actuaciones por dicha causa, insistimos que solo imputable a la Administración, no puede prolongar el plazo de duración del procedimiento pues ello sería tanto como dejarlo en sus manos, con la consiguiente quiebra del instituto de la caducidad.

Consecuencia obligada de todo ello es que el procedimiento caducó por lo que debió ser archivado conforme a lo dispuesto en el repetido artículo 35.5 del Real Decreto 1649/1998, razón por la cual procede declararlo así y anular la resolución sancionadora inicialmente recurrida y el acuerdo del TEAC que la confirmó "[...]".

El régimen de las infracciones administrativas de contrabando se regula en el Título II de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando -LORC-, que disciplina el tratamiento de las infracciones de contrabando desde el punto de vista de normas y principios sustantivos. No se habla en la LORC de inicio, sustanciación o duración del procedimiento, ni se mencionan los plazos de resolución ni tampoco los efectos su superación.

Tales determinaciones se prevén en el reglamento aprobado mediante el Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por la que se desarrolla el Título II de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando, relativo a las infracciones administrativas de contrabando -RLORC.

En su artículo 35 RLORC, el plazo de duración del procedimiento sancionador en materia de contrabando se establece de la siguiente forma:



"[...] El plazo máximo para resolver el procedimiento será de seis meses desde la fecha del acuerdo de iniciación. A estos efectos no se computarán los períodos en los que la tramitación del procedimiento quede interrumpida por causas imputables a los interesados o por la suspensión del procedimiento prevista en el artículo 17 de este Real Decreto. Este plazo podrá prorrogarse por resolución expresa del órgano competente para resolver, previa petición motivada del órgano instructor, por un único plazo improrrogable de seis meses. Transcurridos treinta días desde el vencimiento del plazo sin que la resolución haya sido dictada se entenderá caducado el procedimiento y se procederá al archivo de las actuaciones, de oficio o a instancia del interesado, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar de nuevo el procedimiento, en tanto no haya prescrito la acción de la Administración para imponer la correspondiente sanción".

Por su parte, la disposición final primera de la LORC, en su apartado segundo, dispone lo siguiente: "En lo no previsto en el Título II de la presente Ley se aplicarán supletoriamente las disposiciones reguladoras del régimen tributario general y, en concreto, la Ley General Tributaria, así como subsidiariamente la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común".

Interesa destacar, asimismo, que la LGT regula, en su artículo 104, los plazos de resolución y los efectos de la falta de resolución expresa, así como que el RGRVA, que es una norma de desarrollo de esta ley, en su artículo 66, contiene una serie de previsiones respecto de la ejecución de resoluciones administrativas, previendo expresamente la posibilidad de retroacción: "No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, cuando existiendo vicio de forma no se estime procedente resolver sobre el fondo del asunto, la resolución ordenará la retroacción de las actuaciones, se anularán todos los actos posteriores que traigan su causa en el anulado y, en su caso, se devolverán las garantías o las cantidades indebidamente ingresadas junto con los correspondientes intereses de demora".

Por último, este precepto regula, en su apartado 2, el plazo de ejecución cuando se trate de una resolución económico-administrativa, pero no de una resolución administrativa dictada en reposición.

Como consecuencia de lo razonado en el auto, se plantea la siguiente cuestión de interés casacional para formar jurisprudencia:

"[...] 2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

*Determinar si la anulación de una resolución sancionadora en el marco de un **recurso** de reposición mediante un acto que acuerda la retroacción de actuaciones a un momento determinado en el que se produjo un defecto de forma, tiene un efecto suspensivo sobre el plazo máximo de tramitación del expediente.*

*Precisar el plazo del que dispone la administración para dictar una nueva resolución sancionadora, en ejecución del acto dictado en sede de reposición que anuló la resolución dictada en el mismo procedimiento y ordenó la retroacción de actuaciones por apreciación de defectos formales y la emisión de una nueva en sustitución de la primera.*

*3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación la Disposición Final Primera, 2, de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando ["LORC"] y los artículos 35.5 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por la que se desarrolla el Título II de dicha Ley ["RLORC"], 104.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ["LGT"] y 66 del Real Decreto 529/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo en materia de revisión en vía administrativa ["RGRVA"], sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el **recurso**, ex artículo 90.4 LJCA [...]."*

El abogado del Estado, en su escrito de interposición, se remite a la doctrina establecida por esta Sala en cuanto a la interpretación del artículo 66.4 RGAT, que hemos aplicado reiteradamente:

"[...] Ni la LORC ni el RLORC, se refieren a los efectos de las resoluciones dictadas en procedimientos de revisión, como un **recurso** de reposición, que ordenan la retroacción de actuaciones por motivos formales, en lo que respecta al plazo de duración del procedimiento y su posible caducidad. Por ello, se ha de acudir a la LGT, supletoriamente aplicable en materia de contrabando como se ha visto.

La LGT, regula los plazos de resolución de los procedimientos de aplicación de los tributos (gestión, inspección, recaudación y demás previstos en la norma ex, art 83.3 LGT) y, en el art. 104, de forma similar al art. 35.3 RLORC, establece que, por lo general, su duración será de seis meses, con la consecuencia, si se trata de procedimientos iniciados de oficio y se excede el mismo, de la caducidad. El art. 104.2 LGT, establece supuestos que no se incluyen en el plazo de resolución del procedimiento ( "Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente, las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración Tributaria, y los períodos de suspensión del plazo que se produzcan conforme a lo previsto





en esta Ley) pero nada dice sobre la posible incidencia de una resolución resolutoria de un **recurso** que anule la resolución inicial y ordene la retroacción de actuaciones para que se dicte otra.

En sentido similar, refiriéndose en concreto al procedimiento sancionador en materia tributaria, el art. 211 LGT establece que la duración máxima del mismo será de seis meses y que, vencido dicho plazo, sin que se haya notificado la resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento, pero tampoco alude a los efectos de eventuales **recursos** administrativos o económico-administrativos, en los que se dicte una resolución ordenando la retroacción.

Constatado por tanto que las normas en materia de contrabando sobre duración del procedimiento sancionador son similares a las de la LGT sobre duración de los procedimientos en general y del sancionador en particular, sin que nada digan ni unas ni otras, sobre los efectos de las resoluciones dictadas en procedimientos de revisión que ordenen la retroacción de actuaciones por motivos de forma, *nos encontramos con que sí hay preceptos en la LGT y en su normativa de desarrollo referidas a este tipo de resoluciones y los supuestos en que procede dictarlas.*

Antes de la reforma de la LGT por la Ley 34/2015, la misma no decía nada sobre la cuestión que nos ocupa pero sí lo hacía el art. 66 RGRVA, dentro del Título V, Capítulo I de dicho Reglamento, referido a las normas generales sobre ejecución de las resoluciones administrativas que resuelven procedimientos de revisión, aplicables tanto a las reclamaciones económico-administrativas como al **recurso** de reposición potestativo previo a la vía económico-administrativa. Según el apartado 4, de este precepto:

***" No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, cuando existiendo vicio de forma no se estime procedente resolver sobre el fondo del asunto, la resolución ordenará la retroacción de las actuaciones, se anularán todos los actos posteriores que traigan su causa en el anulado y, en su caso, se devolverán las garantías o las cantidades indebidamente ingresadas junto con los correspondientes intereses de demora".***

Al contraponerse a lo dispuesto en los apartados anteriores, el art. 66.4 RGRVA, permitía, ya antes de la ley 34/2015, deducir la no aplicación, en caso de resoluciones que ordenan la retroacción de actuaciones, del plazo de un mes, establecido en general para ejecutar las resoluciones de los tribunales económicos en el apartado 2 del mismo precepto. Sin embargo, aparte de esta salvedad, tampoco explicita esta norma, el plazo en que deben dictarse las resoluciones de ejecución de las que ordenan una retroacción procedimental, ni dice nada respecto de su efecto sobre el cómputo del plazo máximo de duración de los procedimientos.

Lo mismo ocurre en la actual redacción del artículo 239.3 LGT [dada por el artículo único. 48 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre], que incorpora las previsiones del artículo 66 RGRVA, en relación con las resoluciones de los tribunales económico-administrativos para declarar que:

***" Cuando la resolución aprecie defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa del reclamante, se producirá la anulación del acto en la parte afectada y se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal".***

El mismo art. 239.3 LGT, puntualiza que, en los casos en que se ordena la retroacción de actuaciones, los actos de ejecución, es decir los dictados como consecuencia de la retroacción, forman parte del procedimiento de origen y no se les aplica el plazo general de un mes de ejecución de las resoluciones de los tribunales económico-administrativos. Sigue sin aclararse, sin embargo, la incidencia de la resolución de retroacción sobre el plazo máximo de duración de los procedimientos.

Tampoco se aborda esta cuestión en la legislación de procedimiento administrativo general. Así el art. 119.2 de la Ley 30/2015, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, solo dice, refiriéndose a la resolución de los **recursos** administrativos, lo siguiente: ***" Cuando existiendo vicio de forma no se estime procedente resolver sobre el fondo se ordenará la retroacción del procedimiento al momento en el que el vicio fue cometido, sin perjuicio de que eventualmente pueda acordarse la convalidación de actuaciones por el órgano competente para ello, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 52.***

No obstante todo lo anterior, como ya se dijo en el escrito de preparación de este **recurso**, ante el silencio legal, la jurisprudencia del Tribunal Supremo sí ha estudiado el efecto que las resoluciones de **recursos** que ordenan la retroacción de actuaciones, tienen sobre el plazo máximo de duración de los procedimientos. Así, las SSTS de 31-10-2017 RCA 572/2017; 22-5 y 23-5-2018, RRCA 315/2017 y 666/2017, establecieron el siguiente criterio interpretativo sobre los arts. 104.1 LGT y 66.4 RGRVA, para los casos de resoluciones de tribunales económico-administrativos que ordenan la retroacción de actuaciones por razones de forma que es, a nuestro juicio, extrapolable a las resoluciones de **recursos** de reposición del mismo sentido:

***"El artículo 104 LGT debe ser interpretado en el sentido de que, en una situación como la del presente litigio, la Administración Tributaria debe tramitar el procedimiento retrotraído y notificar una resolución al interesado en***



**el plazo que reste desde que se realizó la actuación procedimental causante de la indefensión del interesado, que determinó la anulación del acto administrativo que puso fin al procedimiento (en un caso como el litigioso el tiempo gastado desde la valoración inmotivada). Dicho plazo empieza a contarse desde el día siguiente a aquel en que se comunica la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones al órgano competente para llevarla a puro y debido efecto".**

Aunque las sentencias citadas se refieren a liquidaciones dictadas en el seno de procedimientos de gestión y no, propiamente, a sanciones tributarias, ello no desvirtúa tampoco, en opinión de esta representación, que su doctrina les sea aplicable.

En última instancia, la retroacción de actuaciones, tanto en las liquidaciones como en las sanciones, se ordena al apreciar el órgano revisor defectos de forma determinantes de indefensión que, para ser reparados, exigen volver a tramitar el procedimiento desde el momento en que se ocasionó tal indefensión. Por tanto, si se trata de reparar la indefensión, dictando una nueva resolución que se incardina y forma parte del mismo procedimiento en que ésta se produjo, procedimiento que continúa una vez reparada la lesión, lo lógico es que la nueva resolución que se dicte, en cuanto a su plazo, deba ser dictada en el que reste desde el momento en que se comunica a la Administración la resolución ordenando la retroacción.

Lo explicaron perfectamente, las SSTS de 31-10-2017; 22 y 23-5-2018 precitadas, al estudiar si podría ser procedente, en estos supuestos, empezar a contar de nuevo el plazo de seis meses. Las sentencias lo rechazan porque, dicen:

*" se ha de tener en cuenta que la retroacción de actuaciones **no pone en marcha un procedimiento nuevo, sino que vuelve atrás en el ya abierto**, en el que se produjeron las fallas procedimentales que determinan la anulación de la resolución que lo puso fin. Parece, pues, anómalo que la Administración recupere en toda su extensión todo el tiempo del que disponía inicialmente para decidir.*

*4. En segundo término y en relación con lo anterior, una contestación positiva al interrogante planteado desconocería la regla de que nadie puede obtener ventaja de sus propios errores como manifestación del principio general del Derecho *nemo auditur propriam turpitudinem allegans* (nadie puede ser escuchado, invocando su propia torpeza)".*

Y, más adelante, las mismas SSTS añaden:

*"Sentada la conclusión de que la Administración no puede contar con todo el tiempo previsto legalmente para el procedimiento de que se trate, ante el silencio del artículo 104 LGT queda por determinar cuál sea el mismo.*

**7. Atendida la causa de la decisión anulatoria que ordena retrotraer las actuaciones, cualesquiera que fueren las actuaciones que deba efectuar la Administración para dar debido cumplimiento a la retroacción acordada, el plazo del que dispone el órgano competente para adoptar la decisión que proceda es, exclusivamente, el que le restaba -en el procedimiento originario- para dictar la correspondiente resolución desde el momento en el que tuvo lugar el defecto determinante de la indefensión".**

A este respecto cabe también citar, la STS de 17-6-2019, RCA 3269/2017, referida específicamente a un procedimiento sancionador, que dijo lo siguiente:

*"También en nuestras SSTS de 23 de mayo de 2018 (rec. cas. núm. 1503/2017, ES:TS:2018:2533 ) y 22 de mayo de 2018 (rec. cas. núm. 315/2017, ES:TS:2018:2052 (RJ 2018, 2388)), entre otras muchas referidas a la cuestión del cómputo del plazo en los que casos que se hubiera acordado anulación con retroacción de actuaciones, nos hemos pronunciado en el sentido de excluir del cómputo del plazo para finalizar las actuaciones el día en que se comunica la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones al órgano competente para llevarla a puro y debido efecto." Por tanto, si el día en el que se notifica la resolución que ordena la retroacción no computa para el plazo para resolver, con mayor razón no computarán los días transcurridos desde la notificación de la resolución impugnada.*

Por último, interesa señalar que las SSTS de 21-9-2020, RCA 5684/2017 y 5-5-2021, RCA 470/2020, a las que se refiere el ATS de admisión de este **recurso**, en cambio, no son aplicables al supuesto que ahora nos ocupa. Esas sentencias, se refieren a la anulación de sanciones tributarias en sede económico-administrativa, pero no por razones de forma, ordenándose, como en el supuesto que ahora analizamos la retroacción de actuaciones, sino por razones de fondo. Este es un supuesto distinto en el que el plazo para dictar la nueva resolución, según la doctrina de la Sala, es el de un mes del art. 66.2 RGRVA. Como recuerdan estas SSTS, con cita de la de 31-10-2017 (RCA 572/2017):

*"en los supuestos de resoluciones estimatorias de los órganos de revisión económico-administrativos, hay que distinguir las siguientes situaciones:*



"1ª) La anulación (del acto originario) por razones materiales, supuesto en el que despliega sus efectos, con toda su intensidad, el artículo 66 RGRVA, en sus apartados 2 y 3: el órgano competente para la ejecución debe adoptar, en el plazo de un mes, las medidas necesarias para dar cumplimiento estricto a la resolución del órgano de revisión.

2ª) **La anulación por razones de forma que han provocado indefensión con la consiguiente orden de retroacción de actuaciones, supuesto en el que el plazo de un mes al que se refiere el artículo 66.2**

**RGRVA carece por completo de operatividad**, pues de la dicción literal del artículo 66.4 RGRVA se desprende claramente la inaplicabilidad de dicho plazo".

## 2. 2.- Cuestión litigiosa y justificación de las infracciones alegadas.

### 2.2.1.- Delimitación de la cuestión planteada.

Como ha quedado expuesto, el ATS de 17-6-2021, declara el interés casacional de las cuestiones consistentes en determinar si la anulación de una resolución sancionadora en el marco de un **recurso** de reposición mediante un acto que acuerda la retroacción de actuaciones a un momento determinado en el que se produjo un defecto de forma, tiene un efecto suspensivo sobre el plazo máximo de tramitación del expediente y precisar el plazo del que dispone la administración para dictar la nueva resolución sancionadora.

### 2.2.2.- Justificación de las infracciones alegadas y crítica de la Sentencia de instancia.

Partiendo de las cuestiones con interés casacional expuestas y de la normativa invocada, entiende esta representación que la SAN la vulnera desde el momento en que interpreta que, a la notificación del acto por el que se impone una sanción por infracción de contrabando, producto de una reposición de actuaciones, que es consecuencia de una resolución de un procedimiento de revisión, le es de aplicación el plazo originario previsto por la normativa que regula el procedimiento por infracción administrativa de contrabando, con independencia del plazo que reste a tal procedimiento en el momento al que se retrotraen las actuaciones. Frente al criterio del TEAC, la SAN considera que el inicio del cómputo del plazo para resolver se sitúa en la fecha del acuerdo de inicio, mientras que el fin del cómputo es la fecha de notificación de la resolución dictada en ejecución, incluyendo, por tanto, en el cómputo del plazo para resolver, el período desde la fecha de notificación de la resolución anulada hasta la fecha de notificación de la resolución dictada en el marco de la retroacción de actuaciones ordenada por la resolución del **recurso** de reposición.

La interpretación de la SAN no es conforme a la doctrina del Tribunal Supremo que ha quedado expuesta, según la cual, la resolución debe dictarse, como entendió la RTEAC, en el plazo que reste en el momento de producirse el defecto formal que determina la anulación de la resolución. Aunque las SSTs invocadas "ut supra" se refieren a procedimientos de gestión o sancionador pero no en materia de contrabando, son aplicables al procedimiento sancionador por infracciones administrativas de contrabando, ex, DF 1ª.2 LORC trascrita.

La conclusión es que la SAN vulnera la normativa y doctrina expuesta y establece otra contraria que, en realidad, supone dejar sin contenido la retroacción de actuaciones, en cuanto la resolución del acto de revisión (en este caso, el **recurso** de reposición) en la gran mayoría de los casos, previsiblemente, será posterior a la finalización del plazo máximo para tramitar el procedimiento del acto revisado por lo que, al ejecutarse aquella, el procedimiento ya habría caducado. De esta forma, el criterio que establece la SAN supone equiparar en la práctica el supuesto de anulabilidad por defectos formales en el procedimiento con el de nulidad. La SAN se basa, además, exclusivamente, en el tenor literal del art. 35.5 RLORC desconociendo que éste solo regula los supuestos de suspensión del plazo de duración del procedimiento sancionador en materia de contrabando, sin contemplar los efectos de resoluciones dictadas en procedimientos de revisión ni, aun menos, el de aquellas que ordenan una retroacción de actuaciones por razones formales. Y, a partir de ello, la SAN desconoce la normativa, más completa, contenida en la LGT y el RGRVA, aplicables en materia de contrabando ex, DF1ª.2 LORC y la jurisprudencia relativa a los mismos, tal y como ha quedado expuesta.

La SAN justifica su doctrina en que la retroacción de actuaciones es imputable a la Administración y en que no se puede dejar en manos de ésta la duración del procedimiento. Sin embargo, al establecerse, como ha dicho la jurisprudencia de ese Alto Tribunal, que la nueva resolución se ha de dictar en el plazo restante, no consumido, del plazo total inicial, es evidente que la Administración sigue obligada a cumplir el plazo legalmente establecido, sin que esté en su mano ampliarlo. Por otro lado, admitiendo que la retroacción de actuaciones es imputable a la Administración, esta circunstancia ya fue tenida en cuenta por la jurisprudencia que, en base a ello, rechazó, ya en las SSTs anteriormente invocadas, la procedencia de volver a contar de nuevo el plazo de seis meses en su integridad en estos supuestos [...]."

**TERCERO.- Consideraciones jurídicas que efectúa esta Sala.**





1) La Sala de instancia desarrolla un argumento sugerente, el de que el plazo de caducidad (en este caso, de seis meses, ampliados a otros seis) habría sido superado como consecuencia del acuerdo de retroacción ordenado en vía de reposición y del tiempo empleado en tal actividad, máxime cuando, tiene razón en ello la Sala *a quo*, la retroacción obedece a causa imputable a la propia Administración, que resolvió un procedimiento sancionador sin tener en cuenta las alegaciones a la propuesta de resolución presentadas por el expedientado.

Sin embargo, cabe establecer estas conclusiones esenciales:

1) De una parte, que **recurso** de reposición no afecta, por no guardar especialidad alguna, a la doctrina nuestra sobre la retroacción de actuaciones.

2) El hecho de que estemos ante una sanción impuesta en materia de contrabando tampoco altera esa posibilidad, porque a falta de regulación legal específica, se aplica la LGT como supletoria, en todo lo no previsto en aquélla.

3) Cabría preguntarse en hipótesis si la remisión a la LGT comprende también una de segundo grado a sus reglamentos, no explícitamente aludidos en la disposición final primera LORC, que solo se refiere a la LGT y a la Ley 30/1992. Sin embargo, esa cuestión no ha sido planteada por las partes, en modo alguno, ni ha sido objeto de atención por la sentencia de instancia.

4) La circunstancia de que se trate de una sanción sí podría, eventualmente, y en términos abstractos, condicionar la retroacción de actuaciones, pero solo para evaluar y ponderar la naturaleza de la infracción formal determinante de la retroacción. Aquí se habla, sin mucho detalle, de la indefensión derivada de la falta de atención, en un sentido o en otro, de las alegaciones formuladas por el expedientado a la propuesta de resolución.

5) En otras palabras, una indefensión grave, padecida en el ejercicio de la potestad sancionadora, podría determinar, en su caso, la nulidad de pleno derecho de la sanción y, por ende, la imposibilidad total y absoluta de subsanación y, con ello, de retroacción de actuaciones para llevarla a cabo. Pero sucede que tal no es el caso, ni el recurrente afirma que lo sea, pues no formula alegación sobre la relevancia jurídica de la indefensión que se dice padecida.

6) La tesis de la sentencia de instancia interpreta, a nuestro juicio, de forma equivocada, lo dispuesto en el artículo 35.5 del RLORC, que dice:

*"5. El plazo máximo para resolver el procedimiento será de seis meses desde la fecha del acuerdo de iniciación. A estos efectos no se computarán los períodos en los que la tramitación del procedimiento quede interrumpida por causas imputables a los interesados o por la suspensión del procedimiento prevista en el artículo 17 de este Real Decreto".*

Este artículo 17, al que se remite el 35, se refiere al periodo transcurrido durante el envío del asunto a la jurisdicción penal. Sin embargo, el precepto alude al no cómputo del periodo de suspensión por causa imputable al interesado o por causa objetiva (como la prejudicialidad penal). Por ello, de tales exclusiones no cabe deducir que el tiempo necesario para subsanar los efectos de la indefensión ocasionada forme parte del procedimiento sancionador.

7) Esta es la clave decisoria del **recurso** de casación: el plazo de caducidad pertenece al procedimiento sancionador y determina la duración máxima de éste. Sin embargo, el plazo ordenado por la resolución del **recurso** de reposición discurre en el ejercicio de otra potestad administrativa, distinta de la sancionadora, como es la revisoria -y su ejecución, que es también revisión-. A falta de norma expresa en materia de contrabando, sería aplicable el artículo 211.2 LGT, por su condición de ley supletoria.

8) Se podría discutir sobre la posibilidad de retrotraer actuaciones, en función de la naturaleza y gravedad de los vicios formales en el procedimiento sancionador, pero una vez que no se ha debatido sobre este punto primordial, el plazo que se precisa para ejecutar la resolución que ordena aquélla no se añade al del procedimiento, máxime cuando aquí se ha respetado éste -porque hubo una ampliación cuya procedencia y justificación no ha sido objeto de discusión-.

9) Una última consideración es que la Sala de instancia, al estimar el **recurso** por concurrencia de caducidad, no analizó, dado el éxito de tal motivo, los restantes motivos de nulidad esgrimidos en la demanda: *"...prescripción de la sanción, la cuantía de ésta, la fundamentación jurídica de la denuncia penal, que fue archivada en el año 2011".*

Procede, en consecuencia, estimar el **recurso** de casación entablado por la Administración del Estado recurrente, dado que no existe caducidad. Siendo ello así, se da por contestada la alegación del recurrido relativa a la inadmisibilidad del **recurso** de casación por la claridad con la que, según su parecer, concurría en



el presente asunto la caducidad alegada en el litigio de instancia. Siendo así que el procedimiento no estaba caducado, decae toda posibilidad de razonar sobre esa inadmisibilidad, íntimamente ligada a la intensidad con la que, a juicio del recurrente, concurría la mencionada caducidad.

**CUARTO.- Jurisprudencia que se establece en este recurso.**

1) La anulación de una resolución sancionadora, acordada en un **recurso** de reposición, que acuerda la retroacción de actuaciones al momento en el que se produjo un defecto de forma, no tiene un efecto suspensivo sobre el plazo máximo de tramitación del expediente ni afecta a su cómputo, determinado por la duración establecida en el artículo 211.1 y 2 LGT, aplicable supletoriamente a la materia de contrabando. En tal sentido, la retroacción adoptada en un **recurso** de reposición, siempre que esté justificada, no reviste especialidad respecto de la que se acuerde en la vía económico-administrativa.

2) El plazo del que dispone la administración para dictar una nueva resolución sancionadora, en ejecución del acto dictado en sede de reposición que anuló la resolución dictada en el mismo procedimiento y ordenó la retroacción de actuaciones por apreciación de defectos formales y la emisión de una nueva en sustitución de la primera es el que este Tribunal Supremo, en reiterada doctrina, ha considerado procedente en el caso de la retroacción de actuaciones, esto es, el restante, el periodo no consumido del plazo total legalmente previsto. Ha de estarse, por tanto, al momento del procedimiento en que ocurrió la falta y al que, por ello se retrotrae el procedimiento.

Procede, pues, la declaración de haber lugar al **recurso** de casación. No obstante, como quiera que la parte aquí recurrida, demandante en el pleito de instancia, había esgrimido otros motivos de nulidad distintos de la caducidad que, por apreciación de la concurrencia de ésta, determinante del fallo, no fueron examinados, resulta pertinente ordenar la retroacción al momento de dictarse sentencia de instancia, en que se examinen los restantes motivos invalidatorios contra el acuerdo sancionador aducidos en la demanda y a los que no se dio respuesta.

**QUINTO.- 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.

**FALLO**

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

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.

2º) Ha lugar al **recurso** de casación deducido por el Abogado del Estado en nombre de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, contra la sentencia de 18 de mayo de 2020, dictada por la Sección Sexta de la Sala Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional en el **recurso** nº 233/2018, sentencia que se casa y anula.

3º) Ordenar la retroacción del **recurso** nº 233/2018 al momento de dictarse sentencia, a fin de que la Sala de instancia examine, con plena libertad de criterio jurídico, los restantes motivos de nulidad invocados en la demanda contra la sanción impuesta, a excepción de la caducidad del procedimiento.

4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

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

Así se acuerda y firma.