



Consejo Jurídico  
de la Región de Murcia

## Dictamen nº 123/2011

El Consejo Jurídico de la Región de Murcia, en sesión celebrada el día 7 de junio de 2011, con la asistencia de los señores que al margen se expresa, ha examinado el expediente remitido en petición de consulta por el Ilmo. Sr. Secretario General de Economía y Hacienda (por delegación de la Excm. Sra. Consejera), mediante oficio registrado el día 24 de enero de 2011, sobre revisión de oficio instada por x sobre actos tributarios nulos (expte. **20/11**), aprobando el siguiente Dictamen.

### ANTECEDENTES

**PRIMERO.-** Con fecha 18 de septiembre de 2008, la Dirección General de Tributos inicia procedimiento de gestión tributaria 101 130220 2005 039092, liquidación provisional ILT --, resultante de la comprobación de la declaración presentada por x, en relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Intentada la notificación al sujeto pasivo en la dirección: PD --, --. Murcia, 30007, el día 31 de octubre de 2008, da como resultado "desconocido". Posteriormente, se intenta la notificación en la dirección C/ --, Murcia 30007 (domicilio fiscal), con resultado de "ausente" y "dirección incorrecta", por lo que se procede a la notificación edictal en el BORM, de conformidad con el artículo 112 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

**SEGUNDO.-** El 2 de febrero de 2009 comparece en el Servicio de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos la x y se le notifica la propuesta de inicio de liquidación provisional.

**TERCERO.-** En la misma fecha, el 2 de febrero de 2009, la interesada presenta comunicación de cambio de domicilio a efectos de notificaciones, señalando como tal la C/ --, Murcia C.P. 30007.

**CUARTO.-** El procedimiento de gestión tributaria finaliza con acuerdo de liquidación complementaria con comprobación de valor declarado, de 26 de marzo de 2009 que, junto con el documento de ingreso por un importe total de 251,95 euros, se intenta notificar al sujeto pasivo los días 13 y 15 de mayo de 2009 en la calle --, Murcia, 30007, no siendo posible por "ausente" y, posteriormente, hace constar el cartero "ausente" y "desconocido".

El 28 de mayo se intenta de nuevo en otra dirección que consta en el expediente (domicilio

fiscal): C/ --, Murcia 30007, con resultado de "dirección incorrecta", acudiendo posteriormente a la notificación edictal en el BORM n.º 153, de 6 de julio de 2009, para la notificación por comparecencia del artículo 112 LGT.

**QUINTO.-** Con fecha 26 de noviembre de 2009, --, con domicilio a efectos de notificaciones en el despacho profesional de un letrado, solicita que se inicie el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho contra el expediente 101 130220 2005 039092 del que deriva la liquidación ILT 130220 20008 005427, en base a notificaciones incorrectas alegando que *"se trata de un acto firme en vía administrativa y de los contenidos dentro de los motivos de nulidad de pleno derecho al producirse la lesión de derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional (LGT artículo 217.1.a), ya que en el desarrollo del procedimiento se han producido vicios de forma de los que se deriva indefensión"*.

Considera la interesada que la Administración le ha generado indefensión al no tener en cuenta la comunicación expresa de cambio de domicilio fiscal efectuada el 2 de febrero de 2009, por lo que las sucesivas notificaciones de las resoluciones que iban recayendo en el procedimiento de gestión tributaria se dirigían a una dirección incorrecta, de forma que no podía tener conocimiento de las mismas. Ello determinó que se iniciara el procedimiento de apremio, lo que la movió a abonar la deuda tributaria resultante del indicado procedimiento de comprobación de valores, encontrándose en la actualidad a la espera de recibir el apremio correspondiente.

Para la interesada, las notificaciones efectuadas a una dirección incorrecta la sumen en indefensión, por lo que, afectando a la tutela judicial efectiva consagrada por el artículo 24 CE, cabe considerar que las notificaciones defectuosas serían nulas de pleno derecho al amparo del artículo 217.1, letra a) LGT.

**SEXTO.-** Por acuerdo del Director General de Tributos de 3 de septiembre de 2010 se inicia el procedimiento de revisión de oficio por nulidad de pleno derecho.

**SÉPTIMO.-** Conferido el preceptivo trámite de audiencia a la interesada, formula alegaciones el 28 de octubre, reiterando las de su escrito de solicitud inicial.

**OCTAVO.-** El 3 de diciembre, la Dirección General de Tributos emite informe-propuesta de desestimación de la petición de nulidad, toda vez que considera que las notificaciones se han practicado en los lugares establecidos al efecto en el artículo 110.2 LGT, sin que exista un orden de prelación entre ellos. Del mismo modo, en los procedimientos iniciados de oficio con anterioridad a la comunicación por el interesado del cambio de domicilio fiscal, como el presente, el artículo 48.3 LGT permite a la Administración continuar dirigiendo las notificaciones al domicilio inicial.

El informe recuerda, asimismo, la doctrina del Consejo Jurídico acerca de la nula incidencia de las notificaciones defectuosas a los efectos del artículo 24 CE, fuera de los procedimientos sancionadores.

**NOVENO.-** El 29 de diciembre el Servicio Jurídico de la Consejería consultante emite informe-propuesta de desestimación de la revisión de oficio solicitada, sobre la base de la indicada doctrina y de la establecida por el Tribunal Constitucional que señala la posibilidad de que el

artículo 24 CE resulte afectado por actuaciones administrativas, más allá de los procedimientos sancionadores, cuando no se permite al interesado o se le dificulta el acceso a los tribunales para impetrar la tutela judicial sobre el acto administrativo en cuestión (STC 111/2006). Considera el órgano informante que tal obstaculización no se produce en el presente caso, por dos motivos:

a) En la notificación edictal de la liquidación complementaria, se concedía a la interesada la posibilidad de presentar los oportunos recursos.

b) Encontrándose la interesada, según sus propias manifestaciones, "a la espera de recibir el apremio correspondiente", podrá alegar en contra de las alegadas notificaciones incorrectas, a través de los medios de impugnación ordinarios que se le ofrecen para combatir los actos del procedimiento de recaudación ejecutiva.

**DÉCIMO.-** Solicitado el preceptivo informe de la Dirección de los Servicios Jurídicos, se emite el 11 de enero de 2011, reiterando la argumentación del Servicio Jurídico de la Consejería de Economía y Hacienda.

En tal estado de tramitación y una vez incorporados los preceptivos extracto de secretaría e índice de documentos, se remitió el expediente en solicitud de Dictamen, mediante escrito recibido en el Consejo Jurídico el pasado 24 de enero de 2011.

A la vista de los referidos antecedentes procede realizar las siguientes

## **CONSIDERACIONES**

### **PRIMERA.-** Carácter del Dictamen.

De conformidad con el artículo 12.6 de la Ley 2/1997, de 19 de mayo, del Consejo Jurídico de la Región de Murcia, en relación con el 217.4, segundo párrafo, LGT, el presente Dictamen se emite con carácter preceptivo, al versar sobre la revisión de oficio de un acto administrativo en materia tributaria, cuya declaración de nulidad se pretende.

### **SEGUNDA.-** Del procedimiento.

La LGT regula en el Título V la revisión en vía administrativa y, en concreto, el artículo 217 prevé la declaración de nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria. En desarrollo de dicha ley se aprobó el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, que regula la revisión de actos nulos de pleno derecho en los artículos 4 y siguientes (RD 520/2005).

La actora está debidamente legitimada para instar el procedimiento de revisión de oficio en cuanto es la destinataria directa del acto administrativo cuya nulidad se pretende, en su calidad de sujeto pasivo del tributo.

Por otro lado, la Administración tributaria de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia está pasivamente legitimada, toda vez que a ella pertenece el órgano que ha dictado el acto cuya nulidad se pretende, siendo competente para resolver el procedimiento de revisión de oficio de actos nulos la Consejera de Economía y Hacienda, de acuerdo con el artículo 217.5

LGT y con el 16.1,g) de la Ley 7/2004, de 28 de diciembre, de Organización y Régimen Jurídico de la Administración regional.

En aplicación de la normativa citada en el primer párrafo de la presente Consideración, se han cumplido los trámites fundamentales que integran este tipo de procedimientos. No obstante, cabe señalar las siguientes observaciones:

a) Como de forma reiterada viene señalando este Consejo Jurídico (Dictámenes 22 y 56/2011, por citar los últimos), no obra una formal propuesta de resolución del procedimiento objeto de Dictamen (propuesta exigible a tenor de lo establecido tanto en el artículo 5.4 RD 520/2005 como en el artículo 46.2 del Decreto 15/1998, de 2 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de Organización y Funcionamiento de este Consejo Jurídico). No obstante, en evitación de una inconveniente dilación en la resolución del procedimiento, puede considerarse como tal el informe del Servicio Jurídico de la Dirección General de Tributos, visado por el titular de dicho Centro Directivo, a quien compete su formulación según lo dispuesto en el Decreto 32/2006, de 21 de abril, por el que se aprueba la estructura de la Consejería de Economía y Hacienda, aunque ésta debe, en el futuro, observar un cumplimiento más riguroso de este requisito, incorporando a los expedientes objeto de consulta una propuesta de resolución en los términos previstos en los preceptos mencionados.

b) Ha sido rebasado el plazo máximo para notificar la resolución expresa, que, tratándose de una revisión iniciada a instancia de parte, será de un año desde la presentación de la solicitud por el interesado, según dispone el artículo 217.6 LGT. En efecto, presentada la solicitud de revisión el 26 de noviembre de 2009, cuando la solicitud de Dictamen tiene entrada en este Órgano Consultivo el día 24 de enero de 2011, el plazo de resolución y notificación se había sobrepasado con creces. Esta circunstancia no obsta la resolución, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 42.1 LPAC.

**TERCERA.-** Sobre el fondo del asunto: inexistencia de causa de nulidad.

I. La revisión de oficio de actos administrativos, en general, constituye un procedimiento excepcional en virtud del cual la Administración, ejerciendo potestades privilegiadas de autotutela, puede por sí misma, bien por propia iniciativa o a instancia del interesado, sin intervención judicial, anular o declarar la nulidad de sus propios actos.

En particular, la revisión de oficio de actos tributarios regulada en el artículo 217 LGT procede cuando se puede alegar y probar la concurrencia en el acto cuya revisión se insta de vicios especialmente graves que fundamenten dicha declaración de nulidad por parte de la propia Administración tributaria. Por ello, no todos los posibles vicios alegables en vía ordinaria de recurso administrativo, económico-administrativo o contencioso-administrativo son relevantes en un procedimiento de revisión de oficio, sino sólo los específicamente establecidos en la ley, que para el supuesto que nos ocupa y atendida la expresa invocación efectuada por la interesada es la que se concreta en el artículo 217.1, letra a) LGT, de acuerdo con el cual:

*"1. Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:*

a) *Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional*".

En efecto, la contribuyente solicita la declaración de nulidad de la notificación de la liquidación tributaria debido a que no se practicó debidamente, en la medida en que se dirigió a un domicilio distinto al por ella comunicado de forma expresa a la Administración tributaria, y que esa irregularidad la sumió en una situación de indefensión, se presume, pues no termina su razonamiento la interesada, al habersele privado del derecho a conocer la liquidación efectuada y poder combatirla a través de los medios de impugnación ordinarios.

II. En primer lugar resulta necesario determinar si efectivamente existieron irregularidades en la notificación y, para el supuesto de que así fuese, si las mismas tienen entidad suficiente para declarar su nulidad.

Examinadas las actuaciones llevadas a cabo en el expediente de gestión resulta que, tras la comunicación expresa de cambio de domicilio fiscal efectuada por la interesada el 2 de febrero de 2009 (C/ --, 30007, Murcia), se dicta acuerdo de liquidación complementaria con comprobación de valor declarado, de 26 de marzo de 2009 que, junto con el documento de ingreso por un importe total de 251,95 euros, se intenta notificar a la x los días 13 y 15 de mayo de 2009 en la calle --, Murcia, 30007, no siendo posible por "ausente" y, posteriormente, hace constar el cartero "ausente" y "desconocido".

El 28 de mayo se intenta de nuevo en otra dirección que consta en el expediente: C/ --, Murcia 30007, con resultado de "dirección incorrecta", acudiendo posteriormente a la notificación edictal en el BORM n.º 153, de 6 de julio de 2009, para la notificación por comparecencia del artículo 112 LGT.

En este punto el Consejo detecta un proceder irregular en la actuación de la Administración. Como ha venido destacando la doctrina del Consejo de Estado y la de este Órgano Consultivo, resulta necesario aplicar de manera rigurosa a la Administración los presupuestos que la legitiman para utilizar la notificación edictal, trayendo a colación, *mutatis mutandi*, la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional con relación a la falta de diligencia de los órganos judiciales que conduce a acudir improcedentemente al emplazamiento edictal, siendo como es un medio supletorio y excepcional, sin practicar las correspondientes averiguaciones del domicilio de los actores, es decir, que se ha de desplegar una actividad previa que lleve a la convicción razonable de que los interesados no son localizables, a cuyo fin se han de extremar las gestiones en averiguación del paradero de sus destinatarios por los medios al alcance del órgano notificador (STC 158/2007, de 2 de julio), cautelas que, desde luego, no pueden observarse en este caso en la actuación de la Administración tributaria, que persiste en la notificación a un domicilio distinto del que la contribuyente le ha comunicado de manera expresa como nuevo domicilio fiscal en cumplimiento del deber que a tal efecto le impone el artículo 48.3 LGT.

El resultado de este proceder de la Administración tributaria tiene como resultado la ignorancia, por parte de la interesada, de la liquidación complementaria resultante del procedimiento de comprobación de valores, no tomando conocimiento de la misma hasta el mes de noviembre de 2009, cuando comparece ante el órgano gestor y se le informa de la notificación edictal practicada.

III. Actos que lesionan derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional (art. 217.1, a) LGT).

Como ponen de manifiesto los órganos preinformantes, el Consejo Jurídico ya ha tenido ocasión de señalar (por todos, Dictamen 25/2008) que la hipotética falta de notificación del acto impugnado no lesiona el contenido esencial de un derecho susceptible de amparo constitucional, más en concreto, del derecho a la tutela judicial efectiva reconocida en el artículo 24.1 de la Constitución. Y ello porque la extensión de tal derecho al ámbito administrativo sólo es admitida por el Tribunal Constitucional, para el caso de que se esté ante procedimientos sancionadores, como destacó este Consejo Jurídico en los Dictámenes 19 y 20 de 1999. Desde su Sentencia de 8 de junio de 1981, el Alto Tribunal ha sostenido que las garantías consagradas en el artículo 24 de la Constitución sólo resultan aplicables en los procesos judiciales y en los procedimientos administrativos de carácter sancionador, consecuencia de la identidad de naturaleza de los mismos. Al ser ambas manifestaciones del poder punitivo del Estado, los dos deben inspirarse en los mismos principios, tanto materiales (art. 25 CE) como formales (art. 24 CE).

Al reconocer el Tribunal que el derecho de defensa dimanante del artículo 24 no resulta de aplicación al procedimiento administrativo, con la excepción señalada relativa al sancionador, no está afirmando que los ciudadanos carezcan del mismo, sino únicamente que este derecho de defensa no es el del artículo 24 y, por tanto, no tiene rango de derecho fundamental.

Así lo ha ratificado en numerosas ocasiones: Sentencias 42/89, de 16 de febrero, 181/90, de 15 de noviembre, 97/93, de 22 de marzo, y, específicamente en el ámbito tributario, en las 164/95, 198/95, 94/96 y 291/2000.

Cabe efectuar una consideración acerca de la argumentación contenida en los informes obrantes en el expediente acerca de la matización que en la doctrina constitucional expuesta supone la STC 111/2006, de 5 de abril, dado que aquéllos estiman que este pronunciamiento efectúa una extensión de las garantías derivadas del artículo 24.1 CE no sólo a los procedimientos sancionadores, sino también a los de gestión tributaria.

Esta interpretación, no obstante, exige una importante modulación. Y es que, la aludida sentencia se emite con ocasión de una cuestión de inconstitucionalidad planteada frente a un precepto de la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, de forma que se trata de un supuesto en que en virtud de una norma puede quedar impedido u obstaculizado el derecho de acceso a los tribunales de justicia. En consecuencia, versa sobre el control abstracto de constitucionalidad de una norma legal y no sobre el concreto acto del poder público que se considera lesivo del derecho fundamental, que realiza el Tribunal Constitucional a través del recurso de amparo, y en cuyo desarrollo se ha venido forjando la doctrina constitucional relativa a las exigencias de la tutela judicial y su traslación al ámbito administrativo. De hecho, cuando la sentencia de referencia afirma que *"la indefensión originada en vía administrativa tiene relevancia constitucional, entonces, cuando la causa que la provoque impida u obstaculice que el obligado tributario pueda impetrar la tutela judicial contra el acto administrativo en cuestión, eliminándole la posibilidad de utilizar los medios de impugnación que el ordenamiento tributario dispone específicamente contra los diferentes actos dictados en cada procedimiento"*, se apoya en otra Sentencia anterior, la 291/2000, que si bien admite la extensión de las garantías derivadas del artículo 24 CE al procedimiento de apremio (FJ 5), las excluye en los

procedimientos de gestión tributaria por carecer éstos de carácter sancionador (FFJJ 4 y 13).

Por ello, las consideraciones efectuadas en la STC 111/2006 y otras coetáneas (la 113/2006, también de 5 de abril) y posteriores (STC 46/2008 de 10 de marzo), en la medida en que se refieren a supuestos en los que la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva es imputable a la propia redacción de la norma y no a la irregular actuación de la Administración en los procedimientos administrativos, han de ser trasladadas a estos últimos supuestos con extrema prudencia, dado que el control de constitucionalidad realizado por el Alto Tribunal en uno y otro caso es distinto, pues el efecto expansivo de la eventual contradicción con la Norma Fundamental que una Ley inconstitucional conlleva, no se da en el acto administrativo, cuya eficacia queda limitada a las singulares situaciones jurídicas de él nacidas.

De hecho, la doctrina clásica acerca de la no extensión genérica de la tutela judicial efectiva como derecho fundamental en el ámbito de los procedimientos administrativos no sancionadores mantiene su vigencia en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, como se advierte en sentencia de su Sala de lo Contencioso-Administrativo de 24 de febrero de 2011, al indicar que *"como sostiene el Tribunal Constitucional, el ámbito de la tutela judicial, como derecho fundamental, no se extiende al procedimiento administrativo y, por ello, no le afectan las deficiencias o irregularidades cometidas en su curso, por las Administraciones públicas, que tienen otro cauce y otro tratamiento", (sentencias números 65/1994 y 178/1998, y Auto de 15 de diciembre de 2003, entre otras resoluciones). No nos encontramos ante un acto sancionador (...), sino ante un acto administrativo, del que se sostiene que no ha sido notificado correctamente, y que en consecuencia puede ser impugnado en cualquier momento en que el interesado se dé por notificado, por lo que, al tener conocimiento del acto originario debió impugnarlo por la vía ordinaria. En cualquier caso, ante el acto impugnado que declara extemporáneo el recurso administrativo podría interponer el recurso contencioso por el procedimiento ordinario, y en su caso solicitar la anulación del procedimiento de ejecución. La corrección de la notificación o no, ha de ser fiscalizada a través del proceso contencioso-administrativo ordinario, al tratarse de una mera cuestión de legalidad, pues quien puede vulnerar la tutela judicial, tratándose de actos no sancionadores, son los órganos judiciales"*.

Del mismo modo, como ya señalamos en nuestro Dictamen 56/2011, el Consejo de Estado, en Dictámenes 679/2005 y 670/2009, entre otros, recuerda la doctrina del Tribunal Supremo, fijada ya en sentencia de 1 de febrero de 1993, en cuya virtud, *"el derecho de tutela judicial efectiva sólo excepcionalmente puede referirse a la actuación administrativa, pues es un derecho constitucional de prestación que ha de ser satisfecho por los órganos judiciales y no por la Administración; de ahí la excepcionalidad de que pueda vulnerarse en los procedimientos de ésta. Tan sólo en el caso de que la índole de la actuación administrativa sea tal que llegue a producir un resultado que cierre el paso a la ulterior intervención revisora de la Jurisdicción, o que no permita la reversión del mismo, podría aceptarse hipotéticamente que desde el plano de la actuación administrativa pudiera producirse la lesión de ese derecho; o bien en los supuestos del procedimiento sancionador por la extensión al mismo de las garantías del proceso penal, según la jurisprudencia constitucional y de este mismo Tribunal Supremo"*. En el mismo sentido, el Dictamen del Consejo de Estado 1.481/2008 sostiene que la omisión de la notificación sólo generaría la nulidad cuando diese lugar a una grave indefensión material.

La indefensión, entendida como una disminución efectiva y real de garantías con limitación de

los medios de alegación, prueba y, en suma, de defensa de los propios derechos e intereses (STS de 30 de mayo de 2003), lleva anudada, como consecuencia jurídica ordinaria, la anulabilidad del acto (art. 63.1 LPAC); sólo determinará su nulidad cuando sea especialmente grave, es decir, cuando lo que se produzca no sea una mera limitación de las posibilidades de defensa, sino la privación total y absoluta de las mismas, impidiendo la ulterior intervención revisora de la jurisdicción. Por ello, el Consejo de Estado niega que se produzca indefensión cuando el interesado pudo interponer las reclamaciones y recursos procedentes (Dictamen 2107/2010).

Por el contrario, cuando la notificación no llega a su destinatario de forma efectiva, por causas imputables a la Administración, de manera que éste no puede reaccionar frente a las liquidaciones giradas, considera el Consejo de Estado que sí procede declarar la nulidad. Así, en Dictamen 2103/2010, manifiesta que *"la AEAT se dirigió a una dirección incorrecta, que había dejado de tener la condición de domicilio fiscal del Sr. ...., tal y como éste había comunicado previamente a la Administración. Ello impidió que la notificación personal pudiera llegar a practicarse, siendo esta circunstancia imputable únicamente a la Administración, y priva de eficacia a la notificación edictal. En definitiva, se han producido graves deficiencias en las notificaciones practicadas que han dado lugar a una situación de indefensión real y efectiva, pues el Sr. .... se vio privado de la posibilidad de acudir a la vía del recurso contra la liquidación practicada. Adicionalmente, no hay que olvidar que ante el impago de la deuda tributaria, se inició la vía de apremio, de la que el interesado no tuvo conocimiento hasta que su entidad bancaria le comunicó el embargo. Por lo tanto, también en relación con los actos dictados en fase ejecutiva concurre análoga carencia"*.

En el supuesto ahora sometido a consulta, es cierto que la Administración no notificó en debida forma la liquidación complementaria resultante del procedimiento de comprobación de valores, pues desconoció injustificadamente el cambio de domicilio fiscal comunicado de manera expresa por la interesada y, en lugar de practicar la notificación en el nuevo domicilio fiscal, como debía, intentó la notificación en el antiguo, procediendo, ante lo infructuoso del intento, a practicar la notificación edictal.

Ahora bien, de tan irregular proceder no surge una indefensión material grave para la interesada en los términos expuestos, pues no estamos en presencia de un procedimiento sancionador y, además, como apunta la STS de 27 de febrero de 2011, antes parcialmente transcrita, nos encontraríamos ante un acto administrativo, que no ha sido notificado correctamente, y que, en consecuencia, pudo ser impugnado en cualquier momento en que la interesada se diera por notificada, por lo que, al tener conocimiento del acto originario en noviembre de 2009, debió impugnarlo por la vía ordinaria. Si la reclamación o el recurso hubieran sido declarados extemporáneos, por estimar que la notificación edictal de 6 de julio del mismo año surtió efecto, podría haber interpuesto el recurso contencioso y solicitar su anulación.

Por otra parte, la interesada se encuentra, según sus propias manifestaciones, *"a la espera de recibir el apremio correspondiente"*, acto de recaudación ejecutiva contra el que podrá interponer los recursos procedentes y por los motivos tasados establecidos por la LGT, entre los cuales destaca el previsto por su artículo 167.3, letra c), en cuya virtud, frente a la providencia de apremio podrá invocarse la falta de notificación reglamentaria de la liquidación.

En atención a todo lo expuesto, el Consejo Jurídico formula la siguiente

## CONCLUSIÓN

**ÚNICA.-** No procede la revisión de oficio solicitada, al no concurrir la causa de nulidad alegada por la interesada, de conformidad con lo que se indica en la Consideración Tercera de este Dictamen.

No obstante, V.E. resolverá.

