



**Consejo Jurídico
de la Región de Murcia**

Dictamen nº **202/2023**

El Consejo Jurídico de la Región de Murcia, en sesión celebrada el día 18 de julio de 2023, con la asistencia de los señores que al margen se expresa, ha examinado el expediente remitido en petición de consulta por el Sr. Alcalde-Presidente del Ayuntamiento de San Javier), mediante oficios registrados los días 21 de septiembre de 2022 y 24 de abril de 2023 (Registro 202200290792), sobre revisión de oficio instada por --, contra liquidaciones tributarias (exp. 2022_293), aprobando el siguiente Dictamen.

ANTECEDENTES

PRIMERO.- Con fecha 14 julio de 2017, la mercantil “--” presenta ante el Ayuntamiento de San Javier escrito en el que señala que “vengo a interponer recurso de reposición o, en su caso, el que legalmente procediere” contra los siguientes actos:

“(i) todas las liquidaciones tributarias eventualmente giradas en período voluntario y en vía de apremio a cargo de ‘--’ y referidas al inmueble de su titularidad denominado ‘--’, sito en el polígono U.T.P., Gran Vía de La Manga de San Javier, que es la finca n.º 8.931 del Registro de la Propiedad n.º 1 de San Javier, por el concepto de principal, recargos, intereses y costas, de las cuotas por el Impuesto municipal sobre Bienes Inmuebles (Urbanos) de los ejercicios 2.003 a 2.011, ambos inclusive;

(ii) los pretendidos actos notificatorios individuales de las mismas en período voluntario y en vía ejecutiva;

(iii) Los anuncios colectivos de cobranza del IBI de los respectivos ejercicios, publicados el 26.6.09, el 26.6.10 y el 8.6.11...;

(iv) las providencias de apremio que pudieran haberse dictado por el Sr. Recaudador, con carácter previo a las liquidaciones apremiadas por el IBI de los antedichos ejercicios 2.003 a 2.011, ambos incluidos;

(v) la diligencia de embargo de bienes inmuebles de 11.5.12, ...;

(vi) la tasación del inmueble de 20.2.16...;

(vii) la notificación de valoración de bienes inmuebles al deudor de 6.4.16...;

(viii) la notificación del tipo de subasta y requerimiento de títulos de propiedad de 14.2.17..., y

(ix) el acuerdo de enajenación mediante subasta de 25.5.17...;

(x) y, en definitiva, contra todas las liquidaciones, resoluciones y demás actos o actuaciones administrativas

integrantes del expediente ejecutivo 2.283 o anteriores al mismo y referidas a su objeto”.

La mercantil recurrente basa su impugnación en las siguientes alegaciones:

- “*Falta de validez de las notificaciones individuales de las liquidaciones por IBIU de los ejercicios 2.003, 2.004, 2.005, 2.006, 2.007, 2.008, 2.009, 2.010 y 2.011, así como de las subsiguientes providencias de apremio, de la diligencia de embargo, de la valoración del inmueble, de la notificación del tipo de subasta y requerimiento de títulos de propiedad y del acuerdo de su enajenación”.*
- “*Prescripción y falta de continuidad de las actuaciones recaudatorias”.*
- “*Ineficacia de las tres comunicaciones mediante anuncios colectivos de cobranza en el BORM”.*
- “*Falta de la previa notificación individual del nuevo valor catastral”.*
- “*Caducidad del informe de valoración emitido y privación del trámite de solicitud de tasación pericial contradictoria del valor del inmueble embargado y objeto de la anunciada subasta”.*

SEGUNDO.- Con fecha 4 de agosto de 2017, mediante Decreto núm. 1727/2017, el Ayuntamiento de San Javier califica dicha impugnación considerando que “*dada la firmeza de los actos, entendemos que el escrito presentado por el interesado debe calificarse como uno de los procedimientos especiales de revisión*”, y que, en particular, “*se ha instado un procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho*”.

Y tras exponer los correspondientes antecedentes de hecho y fundamentos de derecho, dicho Decreto núm. 1727/2017 resuelve “*inadmitir a trámite la solicitud de revisión... al no estar basada en ninguna de las causas de nulidad previstas en el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria*”.

TERCERO.- Con fecha 25 de octubre de 2019, la Sentencia núm. 171/2019 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Cartagena, recaída en el Procedimiento Ordinario núm. 339/2017, considera, sin entrar a valorar si efectivamente se producen o no las irregularidades alegadas, que “*procede anular el Decreto 1727/2017 en el sentido de obligar a la Administración demandada a tramitar el expediente de revisión del artículo 217 de la LGT, sin perjuicio de que el mismo termine con una estimación de lo reclamado por la actora o su desestimación por una decisión de fondo*”. El fallo de la Sentencia señala lo siguiente:

“*Estimo parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por -- frente a1 Decreto 1727/2017 por e1 que se inadmite a trámite 1a so1icitud de revisión instada por e1 recurrente, a1 no estar basada en ninguna de 1as causas de nu1idad previstas en e1 artícu1o 217 de 1a Ley 58/2003, de 17 de diciembre, Genera1 Tributaria, donde tambi1én se desestima la so1icitud de suspensión cautelar, condenando a1 Excmo. Ayuntamiento de San Javier a incoar expediente de revisión extraordinario de1 artícu1o 217 de 1a LGT con re1ación a las liquidaciones tributarias y por los conceptos de principal, recargos, intereses y costas, derivadas de las cuotas por el Impuesto municipal sobre Bienes Inmuebles (Urbanos) de los ejercicios 2.003 a 2.011, ambos inclusive, giradas a cargo de --, tanto en período voluntario como en vía de apremio, por la propiedad del inmueble denominado '--', sito en el polígono V.T.P, Gran vía de La Manga de San Javier, que es la finca n.º 8.931 de 1 Registro de la Propiedad n.º 1 de San Javier y cuya referencia catastral es la n.º 9346801XG9794N0001YX”.*

CUARTO.- Con fecha 26 de marzo de 2021, se dicta Providencia de la Alcaldía por la que, a la vista de la referida Sentencia, señala que “*al objeto de determinar si se dan los requisitos formales y materiales exigidos por el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria,..., resulta oportuno incoar de oficio un procedimiento administrativo*”. Por lo que acuerda, en primer lugar, “*requerir informe previo de la Asesoría Jurídica para determinar el cauce procedimental y validez de la pretensión formulada*” y, posteriormente, “*que tras la emisión de dicho informe, y si así fuera procedente, se prevean los trámites con el fin de declarar nulo de pleno derecho el acto administrativo precitado, siguiendo para ello los trámites de una revisión de oficio del artículo 217*

de la LGT".

En cumplimiento de dicha Providencia, con fecha 8 de abril de 2021, el Letrado municipal emite informe mediante el que considera, en virtud de los antecedentes y fundamentos de derecho expuestos, que "no procede declarar la nulidad de pleno derecho de ninguno de los actos del procedimiento, al no concurrir ninguna de las causas de nulidad previstas en el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria".

QUINTO.- Con fecha 8 de abril de 2021, se comunica a la mercantil actora que, al amparo de lo dispuesto en el artículo 5.3 del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, "se le da audiencia por un plazo de quince días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo al interesado, para que puedan alegar y presentar los documentos y justificantes que estimen pertinentes".

En ejercicio del derecho de audiencia, con fecha 26 de abril de 2021, la actora formula alegaciones señalando que "tiene por íntegramente reiteradas las razones fácticas y jurídicas que seguidamente se reproducen, sobre la nulidad del Decreto 1727/2017 objeto de este nuevo expediente, las cuales fueron expuestas por la Compañía al evacuar el 15.03.19 su escrito de conclusiones escritas ante el Juzgado de lo contencioso-administrativo n.º 1 de Cartagena, en el procedimiento ordinario 339/2017 seguido frente a ese Ayuntamiento", por lo que reitera que procede "estimar el recurso entablado y declarar la nulidad de todas las liquidaciones por I.B.I. objeto del mismo".

SEXTO.- Con fecha 16 de junio de 2022, mediante Decreto 297/2022, el Ayuntamiento de San Javier acuerda declarar la caducidad del expediente, iniciar un nuevo procedimiento y solicitar el Dictamen de este Consejo Jurídico, en los siguientes términos:

"Primero: Declarar la caducidad del expediente incoado de oficio a instancias de la mercantil --, ..., por haber transcurrido el plazo máximo de un año para dictar y notificar resolución del mismo sin que haya recaído resolución alguna;

Segundo: Iniciar un nuevo procedimiento a los mismos efectos, al que se incorporarán los informes y trámites efectuados en el procedimiento anterior, y que de emitirse de nuevo, no sufrirían variación en su contenido, debiendo darse traslado al interesado, otorgándole audiencia durante un plazo de diez días, de conformidad con lo establecido en el artículo 82 de la Ley 39/2015, para que puedan formular alegaciones, si lo estiman procedente, o para que presenten los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

Tercero.- Finalizado el antecitado período de audiencia, y sin perjuicio de lo que del mismo resulte, se solicitará dictamen al órgano consultivo autonómico en los términos del art 81 LPACAP".

Dicho Decreto ha sido notificado a "--" con fecha de aceptación 27 de junio de 2022, sin que conste que la mercantil haya formulado alegación alguna.

SÉPTIMO.- Con fecha 10 de enero de 2023, el Letrado municipal formula propuesta de resolución en la que señala que:

"En el presente caso, como ha podido justificarse, todos los actos del procedimiento que desembocan en el anuncio de la subasta en el B.O.R.M., único acto del que el interesado manifiesta haber tenido conocimiento, se encuentran debidamente notificados por lo que, no es admisible esa pretendida indefensión del recurrente, más

aún cuando algunos de estos actos han sido impugnados incluso en sede judicial. Por tanto, no cabe sino concluir que no concurre en modo alguno el supuesto establecido en la letra e) del art. 217 y en cuanto al resto de los supuestos recogidos en las letras a), b), c), d), f) y g), por la propia literalidad de cada una de ellas, se descarta su concurrencia sin necesidad de mayor reflexión”.

Por lo que concluye que “no procede declarar la nulidad de pleno derecho de ninguno de los actos del procedimiento, al no concurrir ninguna de las causas de nulidad previstas en el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”.

OCTAVO.- Con fecha 24 de abril de 2023, se registra de entrada la solicitud de Dictamen al Consejo Jurídico formulada por el Alcalde-Presidente del Ayuntamiento de San Javier, acompañada de la documentación que se relaciona en Diligencia del Letrado municipal (instructor del expediente) de fecha 21 de abril de 2023.

A la vista de los referidos antecedentes procede realizar las siguientes

CONSIDERACIONES

PRIMERA.- Carácter del Dictamen.

El presente Dictamen se emite con carácter preceptivo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12.6 de la Ley 2/1997, de 19 de mayo, del Consejo Jurídico de la Región de Murcia, en relación con lo dispuesto en el artículo 14 de dicha Ley, y en el segundo párrafo del artículo 217.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), al versar sobre la revisión de oficio de actos administrativos en materia tributaria dictados por el Ayuntamiento de San Javier, cuya declaración de nulidad se pretende.

SEGUNDA.- Procedimiento seguido.

La LGT regula en su Título V la revisión en vía administrativa y, en concreto, su artículo 217 prevé la declaración de nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria. El Reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005 de 13 de mayo (RD 520/2005), en sus artículos 4 a 6 regula el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho. (La disposición adicional primera, 2, a) de la Ley 39/2015, de 2 de agosto, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas -LPACAP-, dispone que las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos y su revisión en vía administrativa se regirán por su normativa específica, y supletoriamente por lo dispuesto en la LPACAP).

Como ha señalado reiteradamente este Consejo Jurídico, el procedimiento de revisión de oficio debe estar integrado, como mínimo, “*por el acuerdo de iniciación, los informes pertinentes, la práctica de la prueba si así se propone, la audiencia a los interesados y la propuesta de resolución que se somete a Dictamen de este Órgano Consultivo*” (por todos, Dictamen núm. 233/2022). Y en este caso puede considerarse que se han cumplido los trámites fundamentales que integran este tipo de procedimientos.

Puede considerarse que el procedimiento se inicia de oficio por el Ayuntamiento de San Javier, mediante la referida Providencia de 26 de marzo de 2021 (que dice: “*al objeto de determinar si se dan los requisitos formales y materiales exigidos por el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria,..., resulta oportuno incoar de oficio un procedimiento administrativo*”), como consecuencia de la citada Sentencia núm. 171/2019 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Cartagena, que condena al Ayuntamiento “*a incoar expediente de revisión extraordinario del artículo 217 de la LGT*”.

Inicialmente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4.1 del RD 520/2005, la mercantil “--”, en su calidad de sujeto pasivo del tributo, estaba debidamente legitimada para instar el procedimiento de revisión en cuanto destinataria directa de los actos administrativos cuya nulidad pretende.

Por su parte, el Ayuntamiento de San Javier está pasivamente legitimado al haber dictado los actos que se

impugnan, siendo competente para resolver el procedimiento de revisión el Pleno de la Corporación, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 110.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases del Régimen Local (LBRL) y en el artículo 14.1 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo (LHL). Según el artículo 110 de la LBRL “corresponderá al Pleno de la Corporación la declaración de nulidad de pleno derecho y la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria, en los casos y de acuerdo con el procedimiento establecido en los artículos 153 y 154 LGT”, referencia que ha de entenderse hecha en la actualidad, y para la nulidad radical, al artículo 217 de la LGT y a los artículos 4 a 6 del RD 520/2005, que recogen las reglas para la instrucción y resolución del procedimiento.

Consta en el expediente que la mercantil interesada formuló alegaciones en el trámite de audiencia que le fue conferido, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 217.4 de la LGT y 5.3 del RD 520/2005. Y también consta que le fue conferido trámite de audiencia cuando se inició un nuevo procedimiento (“*a los mismos efectos, al que se incorporarán los informes y trámites efectuados en el procedimiento anterior*”) tras declarar la caducidad del anterior procedimiento iniciado de oficio (“*por haber transcurrido el plazo máximo de un año para dictar y notificar resolución del mismo sin que haya recaído resolución alguna*”), de conformidad con lo dispuesto en el artículo 217.6 de la LGT.

Asimismo, consta en el expediente la propuesta de resolución que suscribe el instructor del procedimiento, el Letrado municipal, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5.4 de la LGT (y en el artículo 88.7 de la LPACAP). No obstante, debería haber figurado en el expediente remitido a este Consejo Jurídico la propuesta de resolución “firmada por la Autoridad responsable de su elevación al pleno”, tal y como se indicó en el Acuerdo 5/2023, de 18 de enero, que fue comunicado al Ayuntamiento para “solicitar a la Autoridad consultante que subsane el expediente”.

TERCERA.- Las causas tasadas de nulidad.

El procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, que se regula en los artículos 217 de la LGT y 4 a 6 del RD 520/2005, tiene como objeto facilitar la depuración de los posibles vicios de nulidad radical o absoluta de los actos dictados en materia tributaria, y de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, con la finalidad de evitar que por el transcurso de los plazos de impugnación se produzca su definitiva consolidación. Se persigue, mediante dicho cauce procedimental, evitar que una situación afectada por una causa de nulidad de pleno derecho quede perpetuada en el tiempo y produzca efectos jurídicos pese a adolecer de vicio de tan relevante trascendencia. Ahora bien, se trata de un medio extraordinario de revisión que, como tal, debe ser interpretado de forma restrictiva; en este sentido se pronuncia el Tribunal Supremo, en Sentencia de 30 de junio de 2004, aludiendo a lo razonable de dicha interpretación “*ya que, de lo contrario, es taríamos ante una vía indirecta de impugnación para reabrir plazos frente a actos que han ganado firmeza*”.

En el sentido expuesto, el Dictamen núm. 52/2009 de este Consejo Jurídico pone de manifiesto que: “*La excepcionalidad de la vía deriva de que no todos los posibles vicios alegables en vía ordinaria de recurso administrativo, económico-administrativo o contencioso-administrativo son relevante en sede de revisión de oficio, sino solo los específicamente recogidos en la ley. La revisión de oficio, según su desarrollo jurisprudencial y luego legal de esta institución, puede ser instada por los administrados y debe ser tramitada por la Administración. Pero la revisión, por su propio perfil institucional no puede ser utilizada como una vía subsidiaria a la de los recursos administrativos ordinarios alegando los mismos vicios que hubieran podido ser enjuiciados en tales recursos, siendo únicamente relevantes, como se ha dicho, los vicios de especial gravedad señalados en la ley (Dictamen del Consejo de Estado 506/2004)*”. Y como señala nuestro Dictamen 51/2005, “*de enjuiciarse en este singular procedimiento la legalidad de la actuación administrativa, más allá de lo estrictamente necesario para determinar la existencia o no de la causa de nulidad alegada, se convertiría <de facto> a esta específica instancia revisora en un segundo (e improcedente) recurso de reposición, con vulneración de lo prescrito en el artículo 102.1 LPAC sobre el tasado alcance del procedimiento allí regulado*”.

Como ha puesto de manifiesto reiteradamente el Consejo de Estado, la revisión de oficio constituye un cauce de utilización ciertamente excepcional y de carácter limitado, ya que comporta que sin mediar una decisión jurisdiccional, la Administración puede volver sus propios actos, dejándolos sin efecto. De ahí que cualquier vicio jurídico no permita acudir sin más a la revisión de oficio, sino que ella es sólo posible cuando concurra de modo acreditado e indubitable un vicio de nulidad de pleno derecho de los legalmente previstos. (Dictamen 3589/1998, entre otros).

En definitiva, la revisión de oficio de actos tributarios regulada en el artículo 217 de la 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 dicho artículo:

“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.*
- b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio*
- c) Que tengan un contenido imposible.*
- d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.*
- e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.*
- f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieran facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.*
- g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal”.*

Como se ha dicho, el Decreto núm. 1727/2017 acordó inadmitir a trámite la solicitud de revisión de 14 de julio de 2017 por considerar, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 217.3 de la LGT, que la solicitud de “--” no se basaba en ninguna de las referidas causas nulidad taxativamente establecidas. Sin embargo, la referida Sentencia 171/2019 pone de manifiesto que *“la recurrente menciona en su recurso distintas causas de anulación de las liquidaciones, apremios y embargos que tienen que ver con su irregular notificación, circunstancia que afectaría de forma indudable a su derecho de defensa, pues no podría haber impugnado en forma y recurrido aquello que desconoció”*. Por lo que, *“sin entrar a declarar en esta sentencia que las irregularidades mencionadas existan o no, sí que procede anular el Decreto 1727/2017 en el sentido de obligar a la Administración demandada a tramitar el expediente de revisión del artículo 217 de la LGT, sin perjuicio de que el mismo termine con una estimación de lo reclamado por la actora o su desestimación por una decisión de fondo”*. En consecuencia, procede analizar las alegaciones formuladas por la mercantil y determinar si concurre alguna de las reiteradas causas de nulidad.

CUARTA.- Actos que lesionan derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional (artículo 217.1.a) de la LGT).

Este Consejo Jurídico ha venido señalando (por todos, Dictamen núm. 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 Española (CE). 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 su Dictamen núm. 20/1999. Desde su Sentencia de 8 de junio de 1981, el Alto Tribunal ha sostenido que las garantías consagradas en el artículo 24 de la CE 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 ambos manifestaciones del poder punitivo del Estado, los dos deben inspirarse en los mismos principios, tanto materiales (artículo 25 de la CE) como formales (artículo 24 de la CE).

Al reconocer el Tribunal Constitucional 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, entre otras, en las Sentencias núms. 42/89, 181/90, 97/93 y, específicamente en el ámbito tributario, en las Sentencias núms. 164/95, 198/95, 94/96 y 291/2000.

No obstante, ya en los Dictámenes núms. 56/2011 y 123/2011 este Consejo Jurídico admitió modulaciones en dicha doctrina. Así, en el último de los citados, se analizó la incidencia que en ella tiene la Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 111/2006, de 5 de abril, en relación con una eventual extensión de las garantías derivadas del artículo 24.1 de la CE no sólo a los procedimientos sancionadores, sino también a los de gestión tributaria. Desde entonces, diversos pronunciamientos de este Consejo han apreciado la vulneración del derecho fundamental allí proclamado cuando la infracción de las normas reguladoras de las notificaciones tributarias ha puesto al contribuyente en situación de indefensión material al no llegar a tener conocimiento de las actuaciones tributarias que se seguían en contra de sus intereses, sino cuando ya era demasiado tarde para reaccionar frente a ellas. Así, los Dictámenes núms. 46/2020, 173/2020, 9/2022 o 30/2022, por citar sól o algunos recientes.

Dicha doctrina parte de la jurisprudencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo que admite la extensión a los procedimientos administrativos de las garantías derivadas del artículo 24 de la CE. Así, la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 12 de mayo de 2011, que realiza una síntesis de la doctrina constitucional y jurisprudencial en materia de defectos en la forma de practicar las notificaciones y sus efectos sobre la validez de la actuación administrativa, sostiene que:

“...Aunque el grueso de la doctrina constitucional sobre la incidencia que tienen las notificaciones defectuosamente practicadas sobre el derecho a la tutela judicial efectiva se ha forjado en el ámbito del proceso judicial, el propio máximo intérprete de la Constitución ha puesto de relieve que existen determinados supuestos en los que este derecho puede verse afectado en el ámbito del procedimiento administrativo, supuestos en los que la doctrina sentada en relación con los actos de comunicación procesal practicados por los órganos judiciales resultará aplicable ‘mutatis mutandi’ a las notificaciones de los actos y resoluciones efectuadas por la Administración. Así sucede, en particular: a) cuando el vicio en la notificación haya dificultado gravemente o impedido al interesado el acceso al proceso; b) cuando falte la notificación personal del inicio de la vía de apremio, aunque se haya podido impugnar la liquidación tributaria; y c) cuando en el ámbito de un procedimiento sancionador no se haya emplazado al interesado, causándole indefensión, pese a que podía ser localizado a partir de los datos que obraban en el expediente (SSTC 291/2000, de 30 de noviembre, FFJJ 3, 4 y 5; 54/2003, de 24 de marzo, FJ 3; 113/2006, de 5 de abril, FFJJ 5 y 6; y 111/2006, de 5 de abril, FFJJ 4 y 5)”.

Y añade dicha Sentencia de 12 de mayo de 2011 que “una vez reconocida la aplicación del derecho a la tutela judicial efectiva en el ámbito del procedimiento administrativo, resulta necesario poner de manifiesto que es doctrina del Tribunal Constitucional que, en materia de notificaciones, únicamente lesiona el artículo 24 de la CE la llamada indefensión material y no la formal, impidiendo el cumplimiento de su finalidad, tendente a comunicar la resolución en términos que permitan mantener las alegaciones o formular los recursos establecidos en el ordenamiento jurídico frente a dicha resolución...” (En el mismo sentido se pronuncian las Sentencias del Tribunal Supremo de 29 de septiembre y 6 de octubre de 2011).

Del mismo modo, como ya señalamos en nuestro Dictamen núm. 56/2011, el Consejo de Estado, en sus Dictámenes núms. 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 núm. 1481/2008 sostiene que la omisión de la notificación sólo generaría la nulidad cuando diese lugar a una grave indefensión material.

Al respecto, la Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de mayo de 2011 indica que “como viene señalando el Tribunal Constitucional ni toda deficiencia en la práctica de la notificación implica necesariamente una vulneración del artículo 24.1 CE ni, al contrario, una notificación correctamente practicada en el plano formal supone que se

alcance la finalidad que le es propia, es decir, que respete las garantías constitucionales que dicho precepto establece [SSTC 126/1991, FJ 5; 290/1993, FJ 4; 149/1998, FJ 3; y 78/1999, de 26 de abril, FJ 2], lo que sucedería, por ejemplo, en aquellos casos en los que la Administración no indaga suficientemente sobre el verdadero domicilio del interesado antes de acudir a la notificación edictal, o habiéndose notificado el acto a un tercero respetando los requisitos establecidos en la Ley, se prueba que el tercero no entregó la comunicación al interesado [Sentencia de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007), FD Tercero]". Y añade que "por la misma razón, no cabe alegar indefensión material cuando el interesado colaboró en su producción [ATC 403/1989, de 17 de julio, FJ 3; Sentencias de este Tribunal de 14 de enero de 2008 (rec. cas. núm. 3253/2002), FD Sexto; y de 10 de enero de 2008 (rec. cas. núm. 3466/2002), FD Cuarto], ni, desde luego, cuando ha rehusado personalmente las notificaciones (SSTC 68/1986, de 27 de mayo, FJ 3; y 93/1992, de 11 de junio, FJ 4)".

La eventual nulidad se vincula, pues, con la constatación de que la actuación de la Administración en orden a comunicar al interesado los actos administrativos le ha colocado en indefensión. Entendida ésta 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 (Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2003), lleva anudada, como consecuencia jurídica ordinaria, la anulabilidad del acto (artículo 48.1 de la LPACAP); 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 núm. 2107/2010).

La Jurisprudencia del Tribunal Supremo en materia de notificaciones en el ámbito tributario ha puesto de manifiesto reiteradamente que para determinar si concurre vicio en la notificación deben ponderarse dos elementos; en primer lugar, "*el grado de cumplimiento por la Administración de las formalidades establecidas en la norma en materia de notificaciones*" y, en segundo lugar, "*las circunstancias particulares concurrentes en cada caso*", como "*el grado de diligencia demostrada tanto por el interesado como por la Administración*". En este sentido la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de septiembre de 2011 señala lo siguiente:

"Admitido, de acuerdo con una consolidada doctrina constitucional, que en el ámbito de las notificaciones de los actos y resoluciones administrativas resulta aplicable el derecho a la tutela judicial efectiva (STC 59/1998, de 16 de marzo, FJ 3; en el mismo sentido, SSTC 221/2003, de 15 de diciembre, FJ 4; 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2), debemos recordar que, como presupuesto general, lo trascendente en el ámbito de las notificaciones es determinar si, con independencia del cumplimiento de las formalidades legales, el interesado llegó a conocer el acto o resolución a tiempo para -si lo deseaba- poder reaccionar contra el mismo, o, cuando esto primero no sea posible, si, en atención a las circunstancias concurrentes, debe presumirse o no que llegó a conocerlos a tiempo.

Pues bien, al objeto de determinar si debe entenderse que el acto administrativo o resolución notificada llegó o debió llegar a conocimiento tempestivo del interesado, un análisis pormenorizado de la jurisprudencia de esta Sala y Sección en materia de notificaciones en el ámbito tributario -inevitablemente muy casuística- pone de relieve que los elementos que, con carácter general deben ponderarse, son dos. En primer lugar, el grado de cumplimiento por la Administración de las formalidades establecidas en la norma en materia de notificaciones, en la medida en que tales formalidades van únicamente dirigidas a garantizar que el acto llegue efectivamente a conocimiento de su destinatario. Y, en segundo lugar, las circunstancias particulares concurrentes en cada caso, entre las que necesariamente deben destacarse tres: a) el grado de diligencia demostrada tanto por el interesado como por la Administración; b) el conocimiento que, no obstante el incumplimiento en su notificación de todas o algunas de las formalidades previstas en la norma, el interesado haya podido tener del acto o resolución por cualesquiera medios; y, en fin, c) el comportamiento de los terceros que, en atención a la cercanía o proximidad geográfica con el interesado, pueden aceptar y aceptan la notificación".

QUINTA.- Cumplimiento de las formalidades establecidas en la LGT en materia de notificaciones. Ausencia de indefensión.

I.-Ha quedado acreditado en el expediente remitido por el Ayuntamiento que todos los recibos y las liquidaciones practicadas en período voluntario en concepto de IBI de los ejercicios 2003 a 2011, del inmueble "Hotel Lagoymar", fueron notificadas conforme a Derecho.

Las liquidaciones aprobadas en el ejercicio 2008 núm. 519818 (correspondiente a los IBI de los ejercicios 2003, 2004 y 2005) y núm. 519819 (correspondiente a los IBI de los ejercicios 2006 y 2007) fueron impugnadas por "--"

tanto en vía administrativa (recurso de reposición ante el Ayuntamiento de fecha 24 de abril de 2009) como en vía jurisdiccional (Procedimiento Ordinario núm. 742/09 seguido ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Cartagena). En las páginas 372 y ss. del expediente figura la Sentencia núm. 264/2012 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Cartagena, de 5 de junio de 2012, que, como “*pretensión ejercida*”, señala expresamente: “*Que se dicte sentencia, por la que se declare la nulidad de pleno derecho de las liquidaciones con referencia 519818-56 IBI Urbana 2003-2004-2005 por importe de 74.927,35 euros y con referencia 519819-47 IBI Urbana 2006-2007 por importe de 57.034,73 euros*”. Por lo tanto, dado que dichas liquidaciones fueron impugnadas tanto en vía administrativa como en vía contencioso-administrativa por la mercantil reclamante, es evidente que previamente dicha mercantil tuvo conocimiento de las liquidaciones y que, en consecuencia, no cabe hablar de indefensión.

Por otra parte, los recibos de los ejercicios 2008 a 2011 fueron notificados de forma colectiva mediante edictos publicados en el B.O.R.M., de conformidad con lo dispuesto en el artículo 102.3 de la LGT, en el artículo 77 de la LHL y en el artículo 24 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005 de 29 de julio. El recibo núm. 483368 del ejercicio 2008 fue publicado en el BORM núm. 138 de 16 de junio de 2008 (pág. 140), el recibo núm. 604831 del ejercicio 2009 fue publicado en el BORM núm. 145 de 26 de junio de 2009 (pág. 141), el recibo núm. 735357 del ejercicio 2010 fue publicado en el BORM núm. 145 de 26 de junio de 2010 (pág. 142), y el recibo núm. 856537 del ejercicio 2011 fue publicado en el BORM núm. 130 de 8 de junio de 2011 (pág. 143).

II.- También ha quedado acreditado en el expediente que todas las providencias de apremio fueron debidamente notificadas mediante correo certificado con acuse de recibo; la providencia de apremio que trae causa de las liquidaciones núms. 519818 y 519819 se notificó el 10 de noviembre de 2009 (pág. 139), la que trae causa del recibo 483368 se notificó el 6 de abril de 2009 (pág. 149), la que trae causa del recibo 604831 se notificó el 4 de enero de 2010 (pág. 154), la que trae causa del recibo 735357 se notificó el 29 de noviembre de 2010 (pág. 164), y la que trae causa del recibo 856537 se notificó el 4 de noviembre de 2011 (pág. 174).

Todas las notificaciones se han dirigido a la mercantil “--” en la dirección “Calle --, CP 28001 Madrid”, que constituye el domicilio social de la empresa según consta en el Registro Mercantil (pág. 126), así como en la propia escritura de apoderamiento, de fecha 30 de septiembre de 2015, que acompaña al recurso interpuesto a efectos de acreditar la representación (págs. 92 y ss.). Dicho domicilio es, además, como señala la propuesta de resolución, el que aparece designado en la escritura de traslado del domicilio social de fecha 22 de marzo de 2004 (págs. 103 y ss.); traslado de domicilio social que, además, fue publicado en los Diarios “La Gaceta de los Negocios” y “Cinco Días”, ambos de 17 de marzo de 2004 (págs. 107 y 108).

Por lo tanto, debe considerarse que todas las providencias de apremio se notificaron de conformidad con lo dispuesto en el artículo 110.2 de la LGT (“en los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal del obligado tributario”), en relación con lo dispuesto en el artículo 48.2.b) de la misma Ley (“el domicilio fiscal será para las personas jurídicas su domicilio social”). Sin que conste que el sujeto pasivo, en los términos del apartado 3 de dicho artículo 48, haya puesto en conocimiento de la Administración tributaria un cambio de domicilio (dicho artículo dispone que “los obligados tributarios deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración tributaria que corresponda, en la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente”, y que “el cambio de domicilio fiscal no producirá efectos frente a la Administración tributaria hasta que se cumpla con dicho deber de comunicación”).

Y, como también pone de manifiesto la propuesta de resolución, no solo todas las providencias de apremio se han notificado en el domicilio fiscal de la empresa, sino que, además, en ninguno de los acuses de recibo, firmados por el funcionario de correos, se ha hecho constar la imposibilidad de practicar la notificación debido a que el destinatario se encontrara ausente durante el reparto, o que el destinatario fuera desconocido en el domicilio señalado; por el contrario, todas las notificaciones constan entregadas a diferentes personas que suscriben el acuse de recibo identificándose con su nombre y apellidos, su número de documento nacional de identidad y su condición de “empleado/a” del destinatario.

Por lo tanto, debe considerarse que todas las providencias de apremio se han notificado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 111 de la LGT (“cuando la notificación se practique en el lugar señalado al efecto por el obligado tributario o por su representante, o en el domicilio fiscal de uno u otro, de no hallarse presentes en el momento de la entrega, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en dicho lugar o domicilio y haga constar su identidad, así como los empleados de la comunidad de vecinos o de propietarios

donde radique el lugar señalado a efectos de notificaciones o el domicilio fiscal del obligado o su representante”.

Es significativo que la notificación de las liquidaciones núms. 519818 y 519819 (que, como se ha dicho, fueron objeto de impugnación en vía contencioso-administrativa y que, por lo tanto, no cabe duda de que fueron puestas en conocimiento del sujeto pasivo), fue recibida por D. X (con DNI núm. --), quien también consta como receptor, en calidad de empleado, de las notificaciones de las providencias de apremio de los ejercicios 2008 (recibo 483368) y 2009 (recibo 604831).

III.-Y también ha quedado acreditado en el expediente que la notificación de los restantes actos del procedimiento ejecutivo se ha hecho conforme a Derecho. La diligencia de embargo de inmueble de 11 de mayo de 2012 se notificó el día 25-5-2012 (pág. 180); la valoración del inmueble embargado de 20 de febrero de 2006 se notificó el día 12 de abril de 2006 (pág. 273); la fijación del tipo de subasta y el requerimiento de títulos de propiedad se notificó el día 23 de febrero de 2017 (pág. 281); y el acuerdo de enajenación de 25 de mayo de 2017 se notificó el día 2-6-2017 (pág. 287).

Todas las referidas notificaciones se han dirigido a la mercantil “--” en la reiterada dirección “Calle --, CP 28001 Madrid” mediante correo certificado con acuse de recibo. Y todas las notificaciones constan entregadas a diferentes personas que suscriben el acuse de recibo identificándose con su nombre y apellidos, su número de documento nacional de identidad y su condición de “*empleado/a*” del destinatario. Por lo tanto, como se ha dicho en el apartado anterior, todas las referidas notificaciones se han practicado de conformidad con lo dispuesto en los referidos artículos 48.2.b), 110.2 y 111 de la LGT.

Es significativo que, frente a la referida notificación del acuerdo de enajenación, la mercantil “--” interpone recurso de reposición, en el que señala expresamente que “*el día 2 de junio de 2017 me ha sido notificado acuerdo de 25 de mayo de 2017 por el que se decide la enajenación de la finca...*” (págs. 298 y ss.); lo que evidencia que las notificaciones en el referido domicilio social, además de poner de manifiesto el cumplimiento por la Administración de las formalidades establecidas en la norma en materia de notificaciones, han servido para poner realmente en conocimiento del deudor los distintos actos del procedimiento recaudatorio. (Como se ha dicho, el Tribunal Supremo reiteradamente ha puesto de manifiesto que: “...al objeto de determinar si debe entenderse que el acto administrativo o resolución notificada llegó o debió llegar a conocimiento tempestivo del interesado,... los elementos que, con carácter general deben ponderarse, son dos. En primer lugar, el grado de cumplimiento por la Administración de las formalidades establecidas en la norma en materia de notificaciones,... Y, en segundo lugar, las circunstancias particulares concurrentes en cada caso, entre las que necesariamente deben destacarse... el conocimiento que,... el interesado haya podido tener del acto o resolución...”).

IV.-Por lo expuesto, deben desestimarse las alegaciones formuladas por la reclamante respecto a la “*falta de validez de las notificaciones*” y a la “*ineficacia de las comunicaciones mediante anuncios colectivos*”, siendo evidente que no se ha producido indefensión y que, por lo tanto, no se ha producido la causa de nulidad del artículo 217.1.a) de la LGT.

SEXTA.- Las demás causas de nulidad y las demás alegaciones formuladas por la mercantil reclamante.

I.-La reclamante aduce que, como consecuencia de la alegada invalidez de las notificaciones, “*se encuentra prescrito el derecho de esa Administración municipal a reclamar el pago de las liquidaciones por IBI de los ejercicios 2003 a 2011*”.

Al respecto, en primer lugar, debe decirse que no procede considerar la prescripción alegada dado que, como se ha dicho, las notificaciones se practicaron conforme a derecho. Y, en segundo lugar, debe tenerse en cuenta que, como ha puesto de manifiesto reiteradamente el Consejo de Estado y este Consejo Jurídico, la alegación de prescripción no puede ser admitida en sede de revisión de oficio, dado que, aun cuando se hubiera producido la misma, ésta no sería causa de nulidad de pleno derecho, sino de anulabilidad. En este sentido se pueden citar los Dictámenes núms. 56/2011, 224/2015 y 194/2017; por todos, el primero de los citados señala:

“Finalmente, en cuanto a la pretendida prescripción del derecho de la Administración a efectuar la liquidación

practicada, aducida también por la mercantil interesada, cabe afirmar, como ya señalamos en Dictamen 22/2011, que aún en el caso en que hubiera ocurrido, no existiría, por esa razón causa de nulidad de pleno derecho de las previstas en el artículo 217.1 LGT, ya que la liquidación de una deuda supuestamente prescrita daría lugar, en su caso, a un vicio de anulabilidad, pero no de nulidad absoluta. En el mismo sentido el Consejo de Estado en Dictámenes 541/2002 ó 2408/1996, indicando este último que la prescripción del derecho de la Administración para la determinación de la deuda tributaria (artículo 64.a) de la Ley General Tributaria) no constituye en modo alguno un vicio de nulidad con arreglo a lo dispuesto en el artículo 153 de la Ley General Tributaria, si bien podría determinar la anulabilidad de tales actos, ya en vía de revisión de oficio de actos anulables, ya por medio de reclamación económico-administrativa y, en su caso, posterior recurso contencioso-administrativo”.

II.- También alega la reclamante que “el expediente de apremio debe quedar reducido al IBI de 2008, 2009, 2010 y 2011, cuyos importes principales suman un total de 113.347,34 euros, dado que tanto la notificación de la valoración del inmueble embargado como el acuerdo de enajenación se refieren únicamente a las liquidaciones de IBI 2008 a 2011”.

Al respecto, como señala la propuesta de resolución, debe decirse que, en ambos actos (págs. 196 a 198 y 282 a 284), al hablar de deudas del Ayuntamiento de San Javier, se hace referencia a “*Impuesto sobre Bienes Inmuebles y Liquidación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, ejercicios 2008 a 2011*” con el fin de distinguir las liquidaciones de ingreso directo notificadas de forma individual (las liquidaciones núms. 519818 y 519819 correspondientes al IBI de los ejercicios 2003-2005 y 2006-2007, que fueron aprobadas en 2008), de lo que son los recibos de padrón (recibos núms. 483368, 604831, 735357 y 856537, correspondientes al IBI de los ejercicios 2008 a 2011, respectivamente); siendo la suma de ambos importes principales (recibos y liquidaciones) los 245.309,82 euros que se reclaman y que constan desglosados junto con recargos, intereses y costas.

Y como ha quedado acreditado en el expediente (págs. 182 a 185), en el propio mandamiento de embargo se detallan los números de los recibos, los números de las liquidaciones y los correspondiente ejercicios, así como el referido importe de 245.309,82 euros; por lo que, en contra de lo alegado por la reclamante, es evidente que el expediente administrativo de apremio núm. 2283, que ha dado lugar al inicio del procedimiento de enajenación del inmueble embargado, comprende el IBI de los ejercicios 2003 a 2011.

Y, en cualquier caso, es evidente que el referido motivo de impugnación no ha causado indefensión material a la reclamante, que tras conocer las sucesivas notificaciones sí ha podido interponer los recursos correspondientes; por lo tanto no concurre la causa de nulidad del artículo 217.1.a) de la LGT.

III.- Respecto a la alegación que formula la reclamante sobre “*falta de la previa notificación individual del valor catastral*”, debe señalarse, como hace la propuesta de resolución, que corresponde a la Administración del Estado la determinación y notificación del valor catastral. Y que el Ayuntamiento de San Javier solicitó información sobre la notificación del valor catastral en cuestión a la Gerencia Regional del Catastro, que respondió que “*tanto las notificaciones como los acuses de recibo del procedimiento de valoración colectiva de carácter general realizado en San Javier han sido destruidos según la Resolución de 22 de diciembre de 2015, de la Subsecretaría del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, por la que se autoriza la eliminación de determinada documentación, se procede a la destrucción física de las series documentales recogidas en dicha Resolución y que se encontraban en el Archivo Central de esta Delegación E special de Economía y Hacienda*”.

Es razonable considerar que, transcurridos casi quince años desde que se publicó la ponencia de valores anunciada en el BORM núm. 145 de 27 de junio de 2006, no resulte necesario conservar el justificante de la notificación del valor catastral inicialmente asignado. Y, en cualquier caso, debe considerarse que el reclamante ha tenido reiteradamente la oportunidad de alegar la falta de notificación de dicho valor catastral y no lo ha hecho, por lo que no puede considerarse que se haya producido la indefensión material que integra la causa de nulidad del artículo 217.1.a) de la LGT.

IV.- Finalmente alega la reclamante “*caducidad del informe de valoración emitido y privación del trámite de tasación pericial contradictoria*”. Sin embargo, en contra de lo alegado, ha quedado acreditado en el expediente que dicha valoración fue notificada a la reclamante con fecha 12 de abril de 2016 (pág. 273), adjuntando el

certificado de tasación de 20 de febrero de 2016 en el que se fija como fecha límite de validez el 31 de agosto de 2016 (pág. 230); por lo tanto, es evidente, en contra de lo alegado, que cuando se notificó la valoración ésta no estaba caducada.

Además, también en contra de lo alegado por la reclamante, ha quedado acreditado en el expediente que, en el acto de notificación de la valoración (págs. 196 a 198), la Tesorera del Ayuntamiento indica expresamente a la reclamante que “*le notifico la valoración practicada, advirtiéndole que, en el caso de que por su parte exista discrepancia con la valoración practicada, podrá presentar valoración contradictoria realizada por perito adecuado en el plazo de quince días a contar a partir del día siguiente al de la notificación, de acuerdo con lo previsto en el artículo 97.3 del Reglamento General de Recaudación, transcurrido el cual se considerará firme la valoración practicada, sirviendo de tipo inicial mínimo para la subasta, en los términos contemplados en el artículo 97.6 del citado Reglamento*”. Por lo tanto, como en las alegaciones anteriores, ha quedado acreditado que no se ha producido indefensión y que, por lo tanto, no concurre la causa de nulidad del artículo 217.1.a) de la LGT.

V.-Como señala la propuesta de resolución, ninguna de las irregularidades alegadas por la reclamante supone la concurrencia de la causa de nulidad del artículo 217.1.e) de la LGT: “*Actos dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido*”.

Al respecto, ha de recordarse la constante doctrina, elaborada en interpretación del artículo 62.1.e) de la LRJPAC, pero trasladable a la revisión de los actos dictados en materia tributaria, dada la identidad de los términos utilizados por el artículo 217.1.e) de la LGT, según la cual para que opere esta causa de nulidad, el empleo de los dos adverbios “*total y absolutamente*” recalca “*la necesidad de que se haya prescindido por entero, de un modo manifiesto y terminante, del procedimiento obligado para elaborar el correspondiente acto administrativo; o bien de algunos de sus trámites esenciales que se pueda equiparar a esa omisión total. Junto a lo anterior, precisamente para ponderar la especial gravedad del vicio que se alega, ha de analizarse si se causó indefensión al interesado, para lo que habrán de tenerse en cuenta, entre otras circunstancias, las consecuencias que sufrió por tal conculcación y lo que hubiera podido variar el acto administrativo originario en caso de haberse observado el trámite omitido*” (Dictamen del Consejo de Estado núm. 670/2009). Y es que, la interpretación estricta que demanda esta causa de nulidad, ha de ser puesta en relación con la función de garantía inherente a la exigencia de que en el ejercicio de las potestades y competencias administrativas se actúe a través de un procedimiento, a la vez garantía de los ciudadanos y del interés público. Por ello, la eventual concurrencia de esta causa de nulidad no debe examinarse desde una perspectiva formalista, sino desde una óptica sustantiva, en la que lo decisivo no es tanto la ausencia de uno o varios trámites, como que no se hayan respetado los principios o reglas esenciales que informan el procedimiento (Dictamen del Consejo de Estado núm. 2183/2003). En este sentido se pronuncian, entre otros, los Dictámenes de este Consejo Jurídico núms. 104/2014, 173/2020 y 9/2022.

En el presente caso no se advierte que los procedimientos de gestión tributaria y de apremio se aparten sustancialmente de lo establecido en las normas que los reglamentan; lo que no llega a alegarse siquiera por el interesado, que centra su impugnación en la notificación de los actos integrantes de los distintos procedimientos, cuya ausencia o defectuosa práctica pueden afectar a la eficacia del acto, pero no a su validez, y no son susceptibles de integrar por sí solos la causa de nulidad alegada, sin perjuicio de que cuando la inobservancia de los requisitos formales para practicar la notificación deriven en la indefensión material de los destinatarios de tales actos de comunicación, puedan constituir la referida causa de nulidad contemplada en el artículo 217.1.a) de la LGT. Por lo tanto, debe afirmarse que en el presente caso no concurre la causa de nulidad del artículo 217.1.e) de la LGT.

VI.-Es evidente que ninguna de las irregularidades alegadas por la reclamante puede integrarse en ninguna de la restantes causas de nulidad del artículo 217.1 de la LGT: los actos impugnados no han sido dictados por órgano manifiestamente incompetente (217.1.b); no tienen un contenido imposible (217.1.c); no son constitutivos de infracción penal ni se han dictado como consecuencia de ésta (217.1.d); no se han dictado prescindiendo de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados (217.1.e); no se trata de actos por los que se adquieren facultades o derechos (217.1.f); y no se trata de ningún supuesto de nulidad establecido por otra disposición de rango legal distinta a la LGT. (217.1.g). En definitiva, debe considerarse que en el presente caso no concurre ninguna de las causas tasadas de nulidad del artículo 217.1 de la LGT.

En atención a todo lo expuesto, el Consejo Jurídico formula las siguientes

CONCLUSIONES

PRIMERA.- Se dictamina favorablemente la propuesta de resolución consultada, por cuanto debe considerarse que en el presente caso no concurre, ni ha sido alegada por la reclamante, ninguna de las causas tasadas de nulidad del artículo 217.1 de la LGT, de conformidad con lo dispuesto en las consideraciones quinta y sexta de este Dictamen.

SEGUNDA.- Debería haber figurado en el expediente remitido a este Consejo Jurídico la propuesta de resolución “firmada por la Autoridad responsable de su elevación al pleno”, tal y como se indicó en el Acuerdo 5/2023, de 18 de enero, que fue comunicado al Ayuntamiento para “solicitar a la Autoridad consultante que subsane el expediente”.

No obstante, V.S. resolverá.

