

Dictamen Núm. 15/2025

V O C A L E S :

Sesma Sánchez, Begoña,
Presidenta
González Cachero, María Isabel
Iglesias Fernández, Jesús Enrique
García García, Dorinda
Baquero Sánchez, Pablo

Secretario General:
Iriondo Colubi, Agustín

El Pleno del Consejo Consultivo del Principado de Asturias, en sesión celebrada el día 30 de enero de 2025, con asistencia de las señoras y los señores que al margen se expresan, emitió por unanimidad el siguiente dictamen:

“El Consejo Consultivo del Principado de Asturias, a solicitud de V. E. de 18 de diciembre de 2024 -registrada de entrada el día 26 del mismo mes-, examina el expediente relativo a la revisión de oficio incoada a instancia de parte por con motivo de la presunta nulidad de pleno derecho de un procedimiento de apremio.

De los antecedentes que obran en el expediente resulta:

1. El día 13 de septiembre de 2021, el interesado presenta en el registro de la Administración del Principado de Asturias un escrito en el que indica que “habiendo tenido conocimiento de la subasta y posterior adjudicación de la nave de mi propiedad sita en el Polígono (...), y de conformidad con lo establecido en los artículos 106 de la Ley 39/2015, y 217 de la Ley General Tributaria, vengo a solicitar la declaración de nulidad de pleno derecho del procedimiento de

apremio de referencia, o subsidiariamente de las resoluciones por las que se acordó el embargo, la subasta y la adjudicación del citado inmueble”.

Alega a los expresados efectos, que tras la adquisición mediante compraventa en el año 2009 de la nave de referencia, vino satisfaciendo con regularidad el Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente, que se le estuvo girando a un número de cuenta del que era titular, hasta que en el año 2016, “por motivos que se desconocen, dejó de hacerse”. Afirma que “este cambio en la forma de proceder motivó el impago de algunas de las cuotas, lo que redundó en el inicio de un procedimiento de apremio para la satisfacción de dichas cantidades que terminó con la subasta y posterior adjudicación del citado inmueble en fecha 14 de abril de 2021”. Refiere que “la primera noticia que (...) tuvo del embargo, la subasta y la posterior adjudicación a un tercero de este bien inmueble de su propiedad” fue “cuando el nuevo adquirente trató de cambiar la cerradura de acceso al mismo, momento en el que fue informado por los arrendatarios de dicha nave”.

Considera que el origen de lo sucedido se encuentra en la “falta de notificación efectiva” de las diferentes providencias de apremio, que en el caso de las correspondientes a los ejercicios 2016, 2017 y 2018 habrían sido practicadas en el domicilio de sus padres -en el que, según afirma, no vive “desde hace más de veinte años”, dándose además la circunstancia de que estos “se encuentran jubilados y es frecuente que no se hallen en el domicilio”-, siendo devueltas a su origen por resultar el destinatario “desconocido” y/o “ausente”, y que serían finalmente notificadas mediante la publicación de los respectivos edictos en el *Boletín Oficial de Estado* los días 14 de marzo de 2018, 20 de junio de 2018 y 4 de octubre de 2019. En cuanto a las providencias de apremio correspondientes a los ejercicios 2019 y 2020, reseña que en este caso se practican en su domicilio y son recogidas por su cónyuge, subrayando que “se desconoce el motivo de dicho cambio y cuándo la administración tuvo conocimiento de este domicilio”, y pone de relieve que en ellas no se informa “de lo sucedido hasta el momento con los recibos anteriores”.

Afirma que “el 22 de agosto de 2018 se firma el embargo de la nave, el cual se notifica el 28 de agosto de 2018 una vez más al domicilio de (sus) padres”, comunicación que fue devuelta por “dirección incorrecta”, y refiere que “en esta ocasión y exactamente en las mismas fechas estivales de la última semana de agosto” se procede a la notificación del embargo “en otras dos direcciones”, siendo esta “la primera vez en la que se constata algún esfuerzo de la Administración por tratar de averiguar el domicilio real del sujeto pasivo”. Reseña que el primero de estos intentos de notificar el embargo de la nave en un domicilio distinto del de sus padres se realiza en la última semana de agosto en el domicilio social de una empresa administrada por él y ubicada en la localidad de Almedralejo que, según indica, se encontraba “cerrada en tales fechas”. El segundo se produce también en la última semana de agosto de 2018 en la dirección de la propia nave objeto de embargo, alquilada en aquel momento a una fundación de carácter cultural que “tampoco realiza actividad alguna en tales fechas”. Tras estos frustrados intentos de notificación del embargo de la nave, “la Administración tributaria acude a la notificación edictal mediante anuncio publicado” en el *Boletín Oficial del Estado* de 26 de octubre de 2018.

Menciona que “mucho tiempo después, concretamente el 9 de agosto de 2019, se realiza la notificación a `terceros poseedores, acreedores hipotecarios y copropietarios´ de la diligencia de embargo de la nave, que es intentada con éxito en las oficinas centrales del banco” que especifica. Con respecto a esta notificación, señala que “es la única que se realiza y se hace a través de la información solicitada al Registro de la Propiedad Número Cinco de Oviedo, donde se encuentra registrada la finca objeto de embargo. En dicha diligencia (...) se realiza un requerimiento de información al acreedor hipotecario (...) donde se anota de forma manuscrita el importe total de la hipoteca suscrita -489.750,00 €- y el restante por satisfacer en ese momento -205.083,94 €- resultado de los recibos girados y pagados por el sujeto pasivo. Por extraño e incomprensible que parezca, el banco (...) no informó en ningún momento de estos requerimientos al abajo firmante”.

Añade que “el 21 de octubre de 2019 se intenta notificar la valoración de los bienes una vez más en el domicilio de sus padres, no como se anota de forma manuscrita (en) su domicilio fiscal”, aclarando que en “esta ocasión no hay ni dirección incorrecta, ni resultado desconocido, por lo que tras los dos intentos preceptivos es devuelta el 30 de octubre de 2019” y se notifica mediante edicto en el *Boletín Oficial del Estado* el 6 de noviembre de 2019. Ahora bien, “este acto se notifica de forma extemporánea tras la publicación del edicto” en el *Boletín Oficial del Estado*, “desconocemos el motivo, en el domicilio social” de la empresa de la que es administrador el propio interesado, no en el “domicilio del cónyuge (...), el 11 de diciembre y tras los dos intentos se devuelve el 20 de diciembre de 2019”.

Explica que “el último intento de notificación practicado en el marco del procedimiento se corresponde con el del acuerdo de enajenación, que fue remitido los días 19 y 20 de agosto de 2020 al domicilio fiscal del sujeto pasivo, sito en (...) Almendralejo (...), si bien no pudo ser recibido (...) por encontrarse de vacaciones (...), habida cuenta de las fechas elegidas por (la) Administración para practicar el referido intento de notificación./ Finalmente (...), la Administración por enésima vez acude directamente al cauce de la notificación edictal mediante la inserción del pertinente anuncio” en el *Boletín Oficial del Estado* de 21 de octubre de 2020. Aclara que “este acuerdo de enajenación es notificado al acreedor hipotecario”, que tampoco le informó, como se evidenciará más adelante. Significa que “no existen más notificaciones durante el procedimiento de apremio, que termina con la ejecución forzosa del bien inmueble en el portal de subastas” del *Boletín Oficial del Estado*, “subasta cerrada el 25 de marzo de 2021”.

Reitera que “la primera noticia que (...) tuvo del inicio y de la pendencia de este procedimiento se produjo el pasado mes de junio de 2021, fecha en la que recibió una llamada telefónica del gerente de la Fundación (...) -inquilino de la nave objeto de ejecución- informando que había recibido un aviso de la Guardia Civil por la entrada en la nave de un sujeto desconocido que hizo saltar la alarma, y que resultó ser el nuevo adjudicatario de la nave subastada”. Y

subraya que “la prueba más evidente del absoluto desconocimiento (...) de este procedimiento de ejecución forzosa, y en particular de la subasta y adjudicación de esta nave, es que el 30 de abril de 2021 -es decir, con posterioridad a la supuesta adjudicación de este inmueble- (...) firmó una novación extintiva del préstamo hipotecario que se encontraba garantizado con dicha nave con la entidad acreedora (...), circunstancia que no sólo revela la ignorancia del abajo firmante, sino también la de la citada entidad bancaria (al menos, de sus responsables en la localidad de Almendralejo), pues obviamente de conocer que dicho inmueble pertenecía a un tercero en la fecha en la que se otorgó la citada escritura pública jamás habrían accedido a novar el préstamo hipotecario que se encontraba garantizado con el mismo (entre otras cosas, porque no podía celebrarse, dado que el abajo firmante ya no sería el propietario de la finca hipotecada)”.

Sostiene, partiendo de la jurisprudencia del Tribunal Supremo que cita, que “las notificaciones defectuosas del procedimiento de apremio de los recibos de IBI de los años 2016, 2017 y 2018 claramente impidieron al sujeto pasivo el conocimiento de la existencia misma del procedimiento de apremio. Se ha abusado en exceso de la notificación edictal para dar apariencia de legalidad a las mismas, pese a su carácter subsidiario y residual”, de forma tal que -entiende- estaríamos “ante unos actos de notificación que han causado un perjuicio real y efectivo al interesado. No se puede afirmar que haya habido negligencia o mala fe por parte del sujeto pasivo, que no ha rehusado las notificaciones ni ha sido informado por el tercero afectado como acreedor hipotecario, extremo puesto de manifiesto por la novación hipotecaria a la que anteriormente se hacía alusión. Más bien lo que ha sucedido es una falta de indagación por parte de la Administración del domicilio real del abajo firmante antes de acudir a la vía edictal. Una vía de notificación que ha sido considerada residual por el Tribunal Constitucional”. Añade que “de todos los actos de comunicación llevados a cabo durante el proceso de embargo, enajenación y adjudicación de la nave propiedad del abajo firmante, sólo uno de ellos se practicó en el domicilio correcto -concretamente el último por el que se remitió el

acuerdo de enajenación, realizado en el mes de agosto de 2020-, siendo todos los demás intentados en domicilios que ninguna relación actual guardan con el abajo firmante./ No se constata ningún esfuerzo real de la Administración por tratar de localizar al abajo firmante, que acude directamente al cauce de la notificación edictal sin llevar antes a cabo el menor intento indagatorio (...). En este caso bastaba una mínima diligencia por parte de la Administración para constatar que el domicilio fiscal del obligado tributario no era aquel al que se dirigieron las sucesivas notificaciones, y que el inmueble objeto de enajenación se encontraba alquilado a una fundación de la que el propio Principado de Asturias es patrono, circunstancia esta última que ofrecía una nueva posibilidad de notificación efectiva al abajo firmante -además de un activo de realización para la satisfacción de la deuda mucho más sencillo y mucho menos gravosos que el finalmente empleado-. Con base en lo razonado, considera que "lo hasta aquí expuesto sería suficiente para acordar sin más trámite la nulidad de pleno derecho de las resoluciones por las que se acordaron el embargo, subasta y la posterior adjudicación del inmueble (...) por la vulneración del principio de subsidiariedad aparejado a la notificación edictal empleada por la Administración para la notificación de las resoluciones que se refieren, y la correlativa lesión del derecho de defensa recogido en el artículo 24 de la Constitución, de conformidad con lo establecido en el artículo 217.1.a) y e) de la Ley General Tributaria y 47.1.a) y e) de la Ley 39/2015".

A continuación alude a la "conculcación de los principios de proporcionalidad y menor onerosidad" y al "orden de prelación de embargos regulado en el artículo 169.2 de la Ley General Tributaria", señalando que "resultan de aplicación al presente procedimiento (...) los principios enunciados en el apartado 2 del artículo 3 de (la) Ley General Tributaria. El principio de proporcionalidad cobra especial relevancia en el procedimiento de recaudación, al tratarse del estadio final de la gestión de los tributos, en virtud del cual la Administración persigue el ingreso del crédito tributario, incluso mediante mecanismos coercitivos./ Este principio, frecuentemente invocado por el Tribunal Constitucional, que exige una relación ponderada de los medios empleados con

el fin perseguido para evitar el sacrificio innecesario o excesivo', se introduce como principio obligado de la ejecución forzosa de los actos administrativos, y en concreto en materia tributaria en el artículo 81.3 de la (Ley General Tributaria), que al regular las medidas cautelares que puede adoptar la Administración tributaria para asegurar el cobro de las deudas establece que habrán de ser proporcionadas al daño que se pretende evitar, y en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda, disponiendo asimismo que en ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación". En la misma línea, tras transcribir el artículo 169 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, alega que "como se puede observar, el apartado primero de dicho precepto establece que el embargo se efectuará sobre los bienes del deudor respetando siempre el principio de proporcionalidad. Más adelante, en su apartado cuarto, el referido artículo establece la obligación de adoptar estos embargos de manera sucesiva, hasta satisfacer el importe total de la deuda". Expone que, "junto a este principio de proporcionalidad que, como vemos, debe regir la adopción de las distintas medidas ejecutivas acordadas en el marco de un procedimiento de apremio, el apartado segundo del artículo 169 de la (Ley General Tributaria) (...) recoge una segunda obligación que debe observar la Administración en orden a adoptar los distintos embargos, y es el principio de menor onerosidad (...), que se traduce como la obligación de acordar los embargos comenzando por aquellos bienes y derechos que resulten menos lesivos o gravosos para el obligado./ Tal y como se desprende de lo anterior, el adecuado respeto a estos dos principios, formulados con carácter imperativo, impone la obligación de embargar y enajenar en primer término bienes y derechos del obligado que presenten un valor próximo al de la deuda que se pretende satisfacer, dejando para el final la enajenación de bienes y derechos que presenten un valor notoriamente superior, que sólo podrán ser embargados y enajenados en caso de que la deuda no pudiera satisfacerse con los anteriores". Aplicado lo anterior, resulta evidente "la improcedencia de acudir directamente, y sin realizar el menor esfuerzo indagatorio, al embargo y la enajenación de un bien inmueble valorado por la propia Administración en

284.580,48 euros, sin tener en cuenta la situación real del inmueble, el cual tiene un contrato de alquiler vigente con una fundación, lo de que por sí mismo eleva considerablemente el valor del inmueble, para satisfacer una deuda de 6.000 euros./ La falta de proporcionalidad de esta medida resulta tan grosera que consideramos sinceramente innecesaria cualquier explicación”.

Profundizando en lo anterior, tras declararse titular de un total de cuatro cuentas en cuatro entidades bancarias distintas, así como de un fondo de inversión depositado en una de esas entidades, a lo que añade 3.100 euros que manifiesta percibir todos los meses en concepto de rentas derivadas del alquiler de dos inmuebles de su propiedad -uno de ellos la nave embargada-, argumenta que “cualquiera de las medidas que se refieren, incluso individualmente consideradas, habrían evitado la irrazonable -e incomprensible- decisión de enajenar la nave (...), cuyo valor superaba en más de 50 veces, con la tasación a la baja de la Administración, el importe de la deuda que se pretendía satisfacer”.

En estas condiciones, afirma “que con dicha forma de proceder la Administración Tributaria a la que se dirige (...) no sólo conculcó los principios de proporcionalidad y de menor onerosidad (...), sino el también preceptivo orden de prelación de embargos previsto en el artículo 169.2 *in fine* de la Ley General Tributaria, que sitúa el embargo de inmuebles en cuarto lugar y en todo caso posterior al embargo de: (i) dinero en efectivo o en cuentas abiertas en entidades de crédito, (ii) créditos, efectos, valores y derechos realizables en el acto o a corto plazo, y (iii) sueldos, salarios y pensiones, es decir, aquellos que (...) denuncia expresamente soslayados en este caso, y con cuyo producto se habría podido satisfacer sencillamente y de forma casi inmediata el importe total de la deuda tributaria reclamada”.

Anuncia que “solicitará la nulidad de pleno derecho de las resoluciones por las que se acordó el embargo, la subasta y la posterior adjudicación del bien inmueble (...), de conformidad con lo establecido en el artículo 217.1.a) y e) de la Ley General Tributaria, y 47.1.a) y e) de la Ley 39/2015”.

Denuncia que, “junto a las anteriores transgresiones del procedimiento legalmente establecido (...), ha detectado también muchas otras -todas la cuales

han redundado en un nítido beneficio del adjudicatario del inmueble (...)-, tales como la superación del plazo máximo de quince días previsto en el artículo 104 bis del (Reglamento General de Recaudación) para la reunión de la mesa de adjudicación, o la patente conculcación de los derechos que corresponden al arrendatario del inmueble subastado, si bien consideramos que la magnitud de las infracciones que se han dejado señaladas en los epígrafes precedentes hace innecesario detenerse en estas últimas”.

Concluye solicitando que se declare “la nulidad de pleno derecho, o en su defecto la anulación, de la providencia por la que se inició el procedimiento de apremio de referencia, así como el resto de las resoluciones y actuaciones acordadas en el marco del mismo, y retrotraer las actuaciones hasta el momento anterior al dictado de la misma./ Subsidiariamente (...), la nulidad de pleno derecho, o en su defecto la anulación, de las resoluciones por las que se acordó el embargo, la subasta y la posterior adjudicación del inmueble (...) sito en el Polígono (...), y retrotraer las actuaciones hasta el momento anterior al dictado de las mismas”. Por medio de otrosí, insta a que “se acuerde la suspensión cautelar de la ejecutividad del acuerdo de adjudicación del inmueble (...), o subsidiariamente que se requiera al Registro de la Propiedad N.º 5 de Oviedo a fin de que se abstenga de inscribir dicha adjudicación hasta que se resuelva el presente incidente, a los efectos de evitar perjuicios irreparables que se desprenderían para el abajo firmante de estas actuaciones”.

Acompaña copia, entre otra, de la siguiente documentación: a) Escritura pública de novación y ampliación de préstamo hipotecario sobre la finca a la que se refiere el presente procedimiento, otorgada ante notario en la localidad de Almendralejo por el interesado y una entidad bancaria el día 30 de abril de 2021. b) Información registral sobre la situación de la finca de referencia a fecha 4 de agosto de 2021. c) Notificación de diligencia de embargo de créditos sobre la finca presentada el 9 de diciembre de 2020. c) Contrato de arrendamiento de la finca de referencia celebrado el 4 de enero de 2017 entre el interesado y una fundación cultural. d) Contrato de arrendamiento de vivienda, plazas de garaje y trastero con opción de compra, celebrado el 1 de mayo de 2016 en Sevilla entre

el interesado y otra persona física en tanto que propietarios y arrendadores y dos personas físicas como arrendatarios.

2. Por Resolución de la Consejera de Hacienda de 9 de marzo de 2022, se declara inadmisibile la anterior solicitud del interesado al no concurrir “ninguna de las causas de nulidad del apartado 1 del artículo 217 de la (Ley General Tributaria)”.

3. Mediante Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º 5 de Oviedo de 20 de febrero de 2023, se anula la Resolución de la Consejera de Hacienda de 9 de marzo de 2022 y se condena a la Administración recurrida a que otorgue el debido trámite a la solicitud de nulidad promovida por el recurrente.

4. Por Resolución de la Consejera de Hacienda de 13 de abril de 2023, se acuerda ejecutar en sus propios términos la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º 5 de Oviedo de 20 de febrero de 2023.

Con fecha 22 de mayo de 2023, la Consejera de Hacienda procede a la designación de Instructora del procedimiento.

5. Mediante escrito de 9 de junio de 2023, la Jefa del Área de Servicios Generales del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias comunica al interesado la fecha de incoación del procedimiento, el plazo para su resolución y notificación y el sentido del silencio administrativo, reseñándose que este se tiene por iniciado desde la fecha de la firmeza de la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º 5 de Oviedo de 20 de febrero de 2023, que fija en el día 17 de marzo de 2023.

6. Previa solicitud formulada por la Instructora del procedimiento, el 14 de agosto de 2023 el Jefe del Departamento de Recaudación Ejecutiva I del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias emite un informe

sobre el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho que se tramita.

Respecto a la causa de nulidad de la letra a) del artículo 217.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y tras aludir a los artículos 110.2 y 48.1.2.a) de la referida norma, sostiene la "legalidad de las notificaciones discutidas. Legalidad que excluye, *per se*, la nulidad pretendida", toda vez que -según expone- "el domicilio al que se enviaron inicialmente las notificaciones (...) era el domicilio fiscal" del interesado "desde 2014 hasta que en junio de 2020 comunica" a la Agencia Estatal de Administración Tributaria "el cambio de domicilio fiscal (...). Antes de dicha fecha no había comunicado cambio alguno. De ahí que a partir de dicha fecha, la de comunicación, todas las notificaciones se le envían a esta última dirección (...). Hasta que el interesado hizo el cambio en 2020 el domicilio al que se remitieron las notificaciones (...) era el único conocido y declarado: era, en definitiva, el domicilio fiscal que constaba a la Administración desde 2014 (...). Dicha dirección es además, según manifiesta el interesado al referirse a la notificación de la providencia de apremio de 2018, el domicilio de sus padres. Lo cual tiene su relevancia (sobre todo si tenemos en cuenta que es el domicilio fiscal del interesado) a efectos de recepción de la notificación, pues en el buzón se dejó, como es preceptivo, el aviso de llegada, pero además el documento (envío en la terminología del operador postal) que contenía el acto notificado, es decir, copia de tal providencia. Por consiguiente, es del todo razonable inferir, dada la relación familiar, la recepción de tal acto. A lo que se añade el hecho de que en tal dirección tiene el domicilio fiscal la mercantil" administrada por el interesado. Por tanto, "y con independencia de que era el domicilio fiscal declarado, era un domicilio con una fuerte vinculación con el interesado, bien a través de sus padres, bien a través de la citada mercantil (...). El cambio de domicilio fiscal no produce efectos hasta que no se comunique. En decir, desde junio de 2020 (...). De la mayoría de las notificaciones se dejó aviso en el buzón para ir a recoger la notificación a correos y copia del acto notificado. Por lo que, con independencia de su publicación" en el *Boletín Oficial del Estado*, "hay que presumir que

llegaron a sus manos. Y sólo la dejadez, la falta de diligencia del interesado o, sencillamente, falta de voluntad, impidió la actuación de éste en el procedimiento de apremio (...). El acuerdo de enajenación, acto de capital importancia, se notificó al domicilio que el interesado reconoce actualmente como suyo, y ante su ausencia se dejó aviso de llegada y, finalmente, copia de dicho acuerdo. Por lo que puede deducirse que a la vuelta de las vacaciones se encontraría con ambos documentos en el buzón. Y, por consiguiente, tomó conocimiento material y efectivo de éstos. Tuvo, por tanto, oportunidad de defenderse y reclamar o, al menos, informarse sobre el apremio”.

Añade que, “más allá del cumplimiento de todas las formalidades atinentes al proceso de notificación, del examen del expediente se desprende inequívocamente que no es cierto, como se afirma en la solicitud de revisión, que el interesado desconociera por completo la existencia del procedimiento de apremio hasta después de la adjudicación del inmueble en cuestión. Los actos notificados, los embargos de la cuenta corriente, así como las copias de los actos y acuerdos depositados en el buzón así lo atestiguan. Es más, puede afirmarse que (...) tuvo conocimiento material del procedimiento de apremio, de manera que, de haber tenido voluntad o interés, podría haberse personado en el mismo: es decir, el actuar administrativo no le creó indefensión material alguna y, mucho menos, con relevancia constitucional (...). Avalan la anterior afirmación” diversos argumentos. En primer lugar, "se afirma en el escrito de solicitud que el IBI de la nave que motivó el embargo se venía pagando en cuenta corriente hasta que en 2016 dejó de pasarse. Y es, precisamente, tal circunstancia la que motivó el impago. Esto es, nos están diciendo que, después de haber pagado durante años el IBI, en el año 2016 no llega y el interesado no se sorprende y deja pasar los años omitiendo, incluso cuando recibe providencias de apremio, cualquier actuación. Y transcurridos más de seis años, según él, sin indicio alguno (...), se sorprende de la actuación administrativa (...) ahora discutida. Tal pasividad parece negligente, incluso buscada, pues, aparte de que el devengo del IBI y su pago es de conocimiento general, en este caso particular hay dos circunstancias que ponen de manifiesto la aludida falta de diligencia o voluntad.

La primera, que el interesado conocía la obligación de pagarlo, pues venía haciéndolo, como afirma (...) desde 2009 y, por tanto, es anómalo que ante la falta de remisión del IBI no indagara sobre las circunstancias del caso. La segunda, que la gestión de la nave, su arrendamiento, se encomendó a un tercero (...). Tal se deduce de la escritura de apoderamiento que acompaña a la solicitud de expediente de apremio y del escrito en el que la antigua arrendataria de la nave (...) rescinde el contrato de arrendamiento. Escrito que se dirige al mentado (...), y cuya copia obra en el expediente. Si esto es así, que lo es, no cabe excusa alguna que justifique no indagar, investigar o inquirir sobre el 'recibo del IBI', cuya obligación de pago anual no debe escapar a la atención de un gestor profesional por cuenta de terceros (deber de ciencia). Más, si un año se omite la domiciliación. De hecho, esta persona fue la que solicitó, en representación del interesado, la vista y copia del expediente en junio de 2021. En síntesis, el desconocimiento de la deuda es culpable: se debe, inmediatamente, a una actitud negligente del gestor de la nave por no hacer; y, mediatamente, al interesado por no pedir cuentas de la gestión".

En segundo lugar, "las providencias de apremio correspondientes al IBI de 2019 y 2020 se notifican -una vez comunicado el cambio de domicilio en 2020- personalmente. Lo cual implica que el interesado, al contrario de lo que sugiere el escrito de solicitud, en esa fecha conocía la existencia del apremio por IBIS pendientes y tuvo la posibilidad de dirigirse a esta Administración, bien para reclamar, bien para informarse. Ninguna de esas dos cosas hizo. Lo cual es muestra de un consciente, acentuado y voluntario desinterés por el asunto".

En tercer lugar, "el 4 de julio de 2018 y el 6 de mayo de 2019 se dictaron sendas diligencias de embargo sobre la cuenta corriente del interesado" que reseña, "resultando embargados, respectivamente, 34,90 y 242,21 euros. Lo cual, con independencia de la notificación, acredita que el interesado tuvo (...), al menos (...), la posibilidad de conocer el apremio. Es evidente que la retirada de fondos, en cuanto acto material, no puede pasar desapercibida al titular de la cuenta. E igualmente ocurre con la notificación por el banco de tal hecho. Por consiguiente, pudo reclamar o informarse sobre su situación fiscal".

En cuarto lugar, “el acuerdo de enajenación se notificó al domicilio que el interesado reconoce como suyo (en el que efectivamente residía y reside), y ante su ausencia se dejó aviso de llegada y, con la finalidad de que (...) llegara al conocimiento material del interesado, se dejó en el buzón copia de dicho acuerdo o, por mejor decir, del acuerdo que se pretendía notificar. Tal resulta del certificado de entrega en el que el operador postal certifica que el envío, es decir, el acuerdo de enajenación: ‘Ha resultado depositado en buzón el 28-08-2020 a las 08:12 (horas)’. Por lo que si, como se afirma en la solicitud de revisión (...), estaba de vacaciones (...) a la vuelta de estas, sin duda, lo encontraría en el buzón. Razón por la cual puede deducirse que tomó conocimiento material de él y pudo, en consecuencia, impugnarlo o, en definitiva, defenderse o realizar la actuación que estimase más oportuna. Más aún, como las diligencias de embargo se notificaron edictalmente (...), el interesado podía impugnar plenamente dicho acuerdo (art. 172.1 LGT). Y, de haber actuado con una mínima diligencia, pudo evitar la adjudicación. Simplemente, bastaba con efectuar el pago antes de la emisión del certificado del acta de adjudicación del bien. Cosa que ocurrió 9 meses después, el 20 de mayo del año siguiente”.

Por último, y en quinto lugar, según se recoge en este informe que “parece dudoso que sea cierta la, en palabras del interesado, muy rotunda afirmación de que la primera noticia que el interesado tiene del apremio, enajenación y adjudicación de la nave se la da el arrendatario al intentar el adquirente cambiar la cerradura de la nave. Y ello por dos evidentes y contundentes circunstancias:/ La primera, que el 30 de abril de 2021, es decir, 20 días antes de la emisión del certificado de adjudicación, el interesado nova y amplía el préstamo hipotecario que pesaba sobre la finca objeto de subasta mediante escritura pública formalizada ante la notaria de Almendralejo (de) (...). Pues bien, en dicha escritura, bajo el epígrafe de titularidad y cargas, consta lo siguiente: ‘gravada con anotación preventiva de embargo a favor del Principado de Asturias Servicio de Recaudación, en reclamación del pago (...)’. Advierto yo el Notario de las consecuencias jurídicas de la escritura de novación con

ampliación de capital, en relación con el embargo que grava la finca hipotecada, manifestando las partes quedar enterados, insisten en este otorgamiento./ Con fecha siete de diciembre de dos mil dieciocho se ha expedido certificación de cargas de la finca para el procedimiento de fecha veintinueve de noviembre de dos mil dieciocho del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias número (...). Sigue diciendo más adelante:/ `En cuanto a la titularidad y el estado de cargas, manifiesta la parte hipotecante (es decir, el interesado) que la situación de cargas de la/s finca/s descrita/s coincide con el contenido de la información registral obtenida por telefax, que incorporo a la presente escritura (...) y cuyo contenido he puesto en conocimiento de los señores comparecientes (...). Así mismo, manifiesta la parte hipotecante (el interesado) que no existen cargas ni limitaciones distintas de las que constan en fax registral´./ A lo que se añade la copia de la información registral remitida por el Registro de la Propiedad N.º 5 de Oviedo, que obra unida a la citada escritura en la que consta la anotación del embargo y la expedición del certificado de carga con la identificación del procedimiento de apremio y su fecha./ Queda, pues, debidamente acreditado, de un lado, que el interesado conocía la existencia del embargo y el apremio, al menos, el 30 de abril de 2021, y, de otro lado, que el notario advirtió de las consecuencias jurídicas de la anotación del embargo. Por consiguiente, difícilmente puede sostenerse la afirmación, menos aún con el carácter de muy rotunda, como se hace en la solicitud de declaración de nulidad, de que la primera noticia que el interesado tiene de la adjudicación del inmueble y del procedimiento de apremio no es hasta que le avisa el arrendatario de la nave por medio de una llamada telefónica en junio de 2021 (...). Es decir, un mes más tarde de la escritura que daba noticia al interesado del apremio. Queda, pues, totalmente desmentida tal afirmación./ Pero aún hay más, y con ello pasamos a la segunda circunstancia, al contrario de lo que afirma el interesado la nave no parece que estuviera arrendada en la época (en) que se subastó, ni en el mes de junio de 2021. Así se desprende de:/ La diligencia expedida por dos agentes tributarios que, personados en el inmueble el 19 de septiembre de 2019, hacen constar que la nave está cerrada, aparentemente,

sin actividad y se adjuntan fotos de la nave en las que aparece cerrada, sin placa o signo externo de uso./ En la escritura de novación y ampliación de préstamo citada se hace constar, bajo el epígrafe `situación posesoria` (...), `libre de arrendamientos, inquilinos y cualquier género de ocupantes, según manifiesta la parte hipotecante`. Esto es, el interesado manifiesta en documento público que la nave está libre de arrendatarios un mes antes de la fecha en (la) que, según él, el arrendatario le avisa de la ocupación de la nave. Y resulta que la prueba del arrendamiento que aporta, junto con el escrito de solicitud, es la copia de un contrato privado datado cuatro años antes./ Así las cosas, parece inverosímil que un hipotético arrendatario avisara telefónicamente al interesado de la ocupación de la nave. Lo que desmiente radicalmente tal afirmación”.

Concluye señalando que “la regularidad formal y legal del procedimiento de notificación de los diversos actos, unido a este cúmulo de circunstancias o indicios, permiten determinar la inexistencia de la indefensión alegada. Y, mucho menos, con la relevancia suficiente -real y efectiva- para fundar una nulidad de pleno derecho (...). Dado que el apartado 3 del artículo 104 del Reglamento General de Recaudación determina que en cualquier momento anterior a la emisión de la certificación del acta de adjudicación de bienes o, en su caso, al otorgamiento de la escritura pública de venta, podrá el deudor liberar sus bienes pagando íntegramente la cuantía establecida en el artículo 169.1 de la LGT, el interesado pudo, con un mínimo de diligencia y preocupación (...), liberar el inmueble simplemente pagando la deuda. Piénsese, por citar el último de los actos que dan noticia del embargo o apremio, en la escritura de ampliación de préstamo antes citada. A partir de ella el interesado tuvo un holgado plazo para informarse y, en su caso, pagar. Máxime cuando el notario advirtió expresamente de las consecuencias del embargo. Advertencia que, dicho sea de paso, desmiente las afirmaciones del interesado relativas a su desconocimiento del procedimiento de ejecución forzosa (...). Es más, todo apunta a que el alegado desconocimiento fue deliberadamente fingido (...) con la pretensión de simular artificiosamente unas circunstancias que le permitieran sustentar un alegato de indefensión. La desatención de todas las actuaciones que llegaron a

conocimiento del interesado o su representante, unido a la escritura de ampliación de préstamo, la insistencia en ampliar el préstamo hipotecario a pesar de la anotación de embargo y las advertencias del notario y, en fin, la inverosímil historia acerca de cómo llegó a su conocimiento el procedimiento de apremio, así lo atestiguan”.

En cuanto a la causa de nulidad de pleno derecho contemplada en la letra e) del artículo 217.1 de la Ley General Tributaria, el Jefe del Departamento de Recaudación Ejecutiva I del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias rechaza su concurrencia en el caso que nos ocupa, razonando al efecto que, “con independencia de que el interesado no indica, ni concreta, qué trámite esencial no se hizo, ni da razón alguna en apoyo de la invocada causa de nulidad de pleno derecho (ausencia de procedimiento), del expediente administrativo se desprende que, al contrario de lo que sugiere (...), no hay omisión del procedimiento ni ausencia de trámite alguno. Lo que es evidente si se tiene en cuenta que el único motivo de impugnación que se esgrime es la falta o defectuosa notificación de una serie de actos o actuaciones administrativas que (...) no existe. Lo cual es distinto a la omisión del procedimiento o de trámites esenciales del mismo, que en el presente caso no tiene lugar”.

Sobre la “proporcionalidad de las actuaciones” señala que, “si bien da razones de legalidad para fundar su tesis, no indica la concreta causa de nulidad de pleno derecho en la que los errores o vicios denunciados ha de incluirse. Entendemos pues que las, a su juicio, irregularidades cometidas habrían de resolverse por medio de los recursos ordinarios, ya que (...) aluden a vicios o defectos de legalidad ordinaria, cuales son: infracción del orden en los embargos y vulneración del principio de proporcionalidad en el actuar administrativo; que, por otra parte, no existen. Y es que (...) el interesado omite que sobre el bien enajenado pesaba, según certificación del banco (...), una carga de 205.083,94 euros por el principal de una hipoteca. Carga que, en su caso, asume el adquirente y que a la hora de pujar descuenta del valor. Por lo que al valor de la

puja hay que sumar el de la carga para determinar el valor real de adquisición. Lo que supone que el alegato de desproporción carece de fundamento”.

7. Mediante oficio notificado al interesado el 16 de octubre de 2023, la Instructora del procedimiento le comunica la apertura del trámite de audiencia por un plazo de quince días.

Con fecha 8 de noviembre de 2023, presenta este un escrito de alegaciones en el que se reitera en la irregularidad de las notificaciones de la práctica totalidad de los actos de naturaleza tributaria cuya declaración de nulidad de pleno derecho postula, y más en concreto de las providencias de apremio relativas al impago del IBI de los ejercicios 2016, 2017 y 2018 y al acuerdo de adjudicación de la nave de 14 de abril de 2021, sin que la publicación edictal en el *Boletín Oficial de Estado* de estos actos pueda ser considerada como válida, toda vez que “se trata de un método subsidiario al que sólo puede acudir cuando el medio principal de notificación -la personal- ha tenido lugar conforme a la ley, lo que no ha ocurrido en el presente caso”.

Previamente, y con el ánimo de intentar encontrar una posible explicación al motivo por el cual a partir del año 2016 dejaron de cargarse en su cuenta los recibos correspondientes al IBI de la nave que había adquirido en 2009, el interesado aduce que “el pago de los recibos anuales del IBI (...) se encontraba domiciliado en una cuenta abierta” a su nombre y que a partir de 2016 “no, desconociendo (...) a ciencia cierta a qué pudo deberse, si bien todo hace pensar que la causa se encuentra relacionada con la controversia judicial que, en el año 2016, surgió entre el Ayuntamiento de Oviedo y la entidad privada (...) con la que se había concertado la recaudación de impuestos municipales, y que trajo consigo que la entidad local recuperara la gestión del impuesto. Dado que se trataba de tramitar aproximadamente 200.000 recibos, ello desbordaba a los (...) funcionarios adscritos a este servicio municipal (...), por lo que el Ayuntamiento suscribió un convenio con el Ente de Servicios Tributarios del Principado de Asturias por el que se le delegaba la competencia en la recaudación de recibos impagados con fecha de efectos 1 de enero de 2017 (...). En algún momento de

todo este peregrinaje necesariamente tuvo que producirse el error consistente en que dejaron de girarse al cobro los correspondientes recibos, sin que el ahora recurrente se percatase de ello pues (...) es propietario de más inmuebles que motivan el pago de varios recibos por IBI, por lo que se le pasó desapercibido que los que ahora nos ocupan no habían sido cargados en su cuenta. Entendemos que con causa en lo explicado (...) se dejó de cargar en la cuenta bancaria designada los pertinentes recibos del IBI, por lo que se inicia un procedimiento de apremio en el cual se practicaron las debidas notificaciones de forma incorrecta, ya que la dirección utilizada ni era el domicilio que constaba en el padrón municipal, ni su domicilio fiscal”.

Insiste también en que la primera noticia que tuvo “acerca de la existencia de un procedimiento de apremio en el que había perdido la nave de su propiedad tuvo lugar a principios del mes de junio de 2021, cuando recibió la llamada del gerente de la fundación (...) con la que tenía concertado un contrato de alquiler de la mencionada nave”. En prueba de ello incorpora al expediente una copia del burofax que el 8 de junio de 2021 le fue remitido por dicha fundación comunicándole que el día 6 anterior -domingo- empleados de la misma habían constatado que “la cerradura” de la nave “había sido cambiada”, momento en el que hizo acto de presencia una persona, a la que identifica, que se presentó “como nuevo propietario al haber resultado adjudicatario en una subasta convocada por los Servicios Tributarios del Principado de Asturias”.

En prueba de lo que califica como “absoluta ignorancia” por su parte de todo el proceso de embargo y posterior subasta de la nave, indica que en el momento de otorgamiento -30 de abril de 2021- de la escritura de novación y ampliación del préstamo hipotecario que pesaba sobre la finca objeto de subasta “el bien ya no le pertenecía pues se había dictado acuerdo de adjudicación a favor del nuevo propietario el 14-04-2021, sin que ninguna de las partes estuviese informada pues, lógicamente, de haberlo estado no hubieran formalizado la operación. A diferencia de lo ocurrido con el prestamista, la entidad prestataria sí que había recibido todas las notificaciones, pero en la

oficina principal (...) que, por lo que se ve, no informó a la de Almendralejo que es dónde se formalizó la operación”.

Frente a la regularidad de las notificaciones efectuadas que sostiene el Jefe del Departamento de Recaudación Ejecutiva I del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, opone que “más allá de que el administrado hubiera comunicado o no su cambio de domicilio a la Administración del Principado de Asturias, lo cierto es que conforme ha quedado acreditado con las declaraciones de IRPF aportadas”, la Agencia Estatal de Administración Tributaria “siempre y en todo momento dispuso de esa información actualizada que en aplicación de las normas antedichas y en cumplimiento de ese deber de colaboración entre Administraciones sobre información de variaciones censales debía poner a disposición de la Administración autonómica (...). Pero mucho más chocante resulta aún que, a pesar de figurar como desconocido en esa primera notificación, se hubieran dirigidos otras dos notificaciones al mismo domicilio, obviamente, con el mismo resultado. Y la diligencia de embargo, en un primer momento, también se notificó a la misma dirección incorrecta a finales del mes de agosto de 2018. Sólo en este momento, cuando ya llevaban acumuladas cuatro notificaciones incorrectas al mismo domicilio, a alguien se le ocurrió practicar una averiguación domiciliaria -que es lo que debieron hacer ya cuando en la primera notificación resultó desconocido-, dirigiéndose a la Policía Local de Almendralejo que les facilitó la dirección”. En apoyo de esta argumentación se remite a lo razonado ante un caso similar por el Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias en la Sentencia de 6 de octubre de 2014, así como en la Sentencia del Tribunal Constitucional 82/2019, de 17 de junio.

Reitera, igualmente, la “vulneración del principio de proporcionalidad y menor onerosidad”, invocando lo establecido en los artículos 3.2, 81.3, 162.1 y 169 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, en relación con lo dispuesto en los artículos 76.2 y 101.1 del Real Decreto 939/2005, de 29 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, reprochando a tal efecto que “el único intento de obtener el pago de la deuda tributaria que realizó el Ente

autonómico fue dirigirse a la (...) antigua inquilina de la propiedad ejecutada para solicitar información sobre créditos pendientes de pago. Ante la contestación negativa que obtuvieron, lejos de seguir investigando, tiraron para adelante con la enajenación de la nave”.

Finalmente, denuncia la existencia de “otras irregularidades en el procedimiento” que, según manifiesta, “han redundado en un nítido beneficio del adjudicatario del inmueble (...), tales como la superación del plazo máximo de quince días previsto en el artículo 104 bis del (Reglamento General de Recaudación) para la reunión de la mesa de adjudicación, o la patente conculcación de los derechos que correspondían al arrendatario del inmueble subastado, la defectuosa valoración del inmueble sin visita presencial al mismo y que tuvo como resultado una tasación por debajo del valor catastral y sin tener en cuenta que el inmueble tenía contrato de alquiler con una fundación de carácter público (lo que asegura los pagos)”.

8. Con fecha 19 de febrero de 2024, la Instructora del procedimiento incorpora al expediente un informe-propuesta de resolución en sentido desestimatorio por lo que en la misma se razona.

9. Mediante escrito de 23 de febrero de 2024, esa Presidencia solicita al Consejo Consultivo del Principado de Asturias que emita dictamen sobre consulta preceptiva relativa al procedimiento seguido.

10. El Pleno del Consejo Consultivo del Principado de Asturias, en sesión celebrada el 21 de marzo de 2024, dictamina que no es posible un pronunciamiento sobre el fondo de la cuestión planteada al constatar, a la vista de la documentación incorporada al expediente remitido, que no han sido “oídos aquellos a quienes reconoció derechos el acto o cuyos intereses resultaron afectos” por los actos cuya revisión se insta a instancia de parte, tal y como de manera clara se impone en el apartado 4 del artículo 217 de la LGT y reitera el artículo 5.3 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de

diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, conforme al cual, "Recibida la documentación indicada en el apartado anterior, se dará audiencia por un plazo de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo al interesado y a las restantes personas a las que el acto reconoció derechos o cuyos intereses resultaron afectados por el acto, para que puedan alegar y presentar los documentos y justificaciones que estimen pertinentes". Entre los interesados que no han sido llamados al procedimiento de revisión se encuentran la persona física identificada por el interesado (folios 218 a 224) que resultó ser finalmente adjudicataria de la nave tras la subasta, así como el acreedor hipotecario que constituyó su garantía sobre la misma, lo que impone necesariamente la retroacción del procedimiento.

11. Tras la retroacción del procedimiento, por sendos escritos fechados el 1 de julio de 2024, la Instructora del procedimiento dispone la apertura de un trámite de audiencia, tanto con la persona física que resultó ser finalmente adjudicataria de la nave tras la subasta, como con el acreedor hipotecario que constituyó su garantía sobre la misma.

12. No consta en el expediente remitido que el acreedor hipotecario que constituyó su garantía sobre la nave embargada presentara alegaciones en este trámite -a pesar de haber sido notificado a tal efecto en debida forma a tal efecto mediante comparecencia el 3 de julio de 2024 en el Servicio de Dirección Electrónica Habilitada Única (DEHÚ) que obra incorporada al expediente-, pero sí obran en este trámite las alegaciones formuladas por la persona física que resultó adjudicataria de la nave embargada tras la subasta, que en un escrito presentado electrónicamente el 22 de octubre de 2024, manifiesta lo siguiente: "Primero: que en todo momento su actuación se ha desarrollado de buena fe y siguiendo los trámites y procedimientos legales establecidos./ Segundo: que su adjudicación se produjo igualmente amparada por los principios de buena fe que la legislación hipotecaria le concede./ Tercero: que conforme dispone el art.

102.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, 'En los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente el alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan'./ De ello se desprende la no obligatoriedad de la notificación individual del recibo del IBI al sujeto pasivo./ Cuarto: que de la lectura del expediente se desprende que se ha seguido el procedimiento administrativo legalmente establecido en todo momento y que el deudor tuvo conocimiento desde el principio de la existencia de la deuda, del embargo, del desarrollo de la subasta y del resultado de la misma, siendo esclarecedora al respecto la propia escritura de novación de hipoteca que el propio recurrente aporta que demuestra cómo de manera coetánea al desarrollo de la subasta estaba negociando con su entidad bancaria. En la propia escritura se describe la existencia del embargo y la carga anotada, incluso la emisión de la certificación de cargas para la subasta./ No obsta señalar también que el deudor tuvo conocimiento de ello muchos días antes de la firma con la preceptiva acta previa de información hipotecaria que debió firmar ante Notario y con la evidente información registral que la entidad financiera le exigiría para la apertura del expediente de novación”.

13. Con fecha 29 de noviembre de 2024, la Instructora del procedimiento incorpora al expediente un informe-propuesta de resolución en sentido desestimatorio.

En relación con la primera de las causas de nulidad invocadas -la establecida en la letra a) del artículo 217.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria desde la perspectiva de una posible vulneración del artículo 24 de la Constitución en atención a la vía edictal seguida para la notificación de los actos tributarios objeto de revisión, bajo el prisma de lo establecido en los artículos 48.1.2 a) y 110.2 de la citada Ley 58/2003-, se descarta la concurrencia de esta causa de nulidad indicando que “de los preceptos transcritos se desprende la legalidad de la actuación administrativa, y las razones que abonan esta conclusión son, fundamentalmente, las siguientes:/

El domicilio al que se enviaron inicialmente las notificaciones (...), era el domicilio fiscal (...) (del interesado), desde 2014 hasta que en junio de 2020 comunica a la AEAT el cambio de domicilio fiscal a la calle (...). Dicha dirección es, además, el domicilio de sus padres. Lo cual tiene su relevancia a efectos de la recepción de la notificación, pues en el buzón se dejó, como es preceptivo, el aviso de llegada. A lo que se añade el hecho de que en tal dirección tiene el domicilio social la mercantil (...) con NIF (...). El acuerdo de enajenación se notificó al domicilio que el interesado reconoce actualmente como suyo, y ante su ausencia, se dejó aviso de llegada./ A mayores, más allá del cumplimiento de todas las formalidades atinentes al proceso de notificación, conforme se razona en el informe del Área de Recaudación de 14 de agosto de 2023, del examen del expediente se desprende, inequívocamente, que no es cierto que el interesado desconociera por completo la existencia del procedimiento de apremio hasta después de la adjudicación del inmueble en cuestión. En suma, la regularidad formal y legal del procedimiento de notificación de los diversos actos, unido al cúmulo de circunstancias o indicios que se explican en el referido informe, permiten determinar la inexistencia de la indefensión alegada”.

Y con relación a la segunda de las causas de nulidad invocadas -la establecida en la letra e) del artículo 217.1 de la reiterada Ley 58/2003, de 17 de diciembre- se razona el sentido desestimatorio de la propuesta indicando que “del expediente administrativo se desprende que no hay omisión del procedimiento ni ausencia de trámite alguno. Lo que es evidente si se tiene en cuenta que el único motivo de impugnación que se esgrime es la falta o defectuosa notificación de una serie de actos o actuaciones administrativas, que, antes se justificó, no existe. Lo cual es distinto a la omisión del procedimiento o de trámites esenciales del mismo, que, en el presente caso, no tiene lugar”.

Finalmente, en este informe-propuesta de resolución desestimatoria de la declaración de nulidad de pleno derecho que se persigue, en relación con una pretendida “falta de proporcionalidad de la enajenación cuestionada” en la que el interesado sostiene su pretensión, la Instructora del procedimiento razona que “si bien el interesado da razones de legalidad para fundar su tesis, no indica la

concreta causa de nulidad de pleno derecho en la que los errores o vicios han de incluirse. Las irregularidades cometidas habrían de resolverse por medio de los recursos ordinarios, ya que aquéllas aluden a vicios o defectos de legalidad ordinaria, como son: infracción del orden en los embargos y vulneración del principio de proporcionalidad en el actuar administrativo; que, por otra parte, no existen./ Y, es que, en efecto, el interesado omite que sobre el bien enajenado pesaba, según certificación del Banco (...), una carga de 205.083,94 euros por el principal de una hipoteca. Carga que, en su caso, asume el adquirente y que a la hora de pujar descuenta del valor. Por lo que al valor de la puja hay que sumar el de la carga para determinar el calor real de adquisición. Lo que supone que el alegato de desproporción carece de fundamento”.

14. En este estado de tramitación, mediante escrito de 18 de diciembre de 2024, esa Presidencia solicita al Consejo Consultivo del Principado de Asturias que emita dictamen sobre consulta preceptiva relativa al procedimiento de revisión de oficio de los actos administrativos dictados en el seno del procedimiento de apremio objeto del expediente núm. del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, adjuntando a tal fin copia autenticada del mismo en soporte digital.

A la vista de tales antecedentes, formulamos las siguientes consideraciones fundadas en derecho:

PRIMERA.- El Consejo Consultivo emite su dictamen preceptivo de conformidad con lo dispuesto en los artículos 13.1, letra I), de la Ley del Principado de Asturias 1/2004, de 21 de octubre, y 18.1, letra I), del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo, aprobado por Decreto 75/2005, de 14 de julio, en relación con el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), y el artículo 6 del Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria,

en Materia de Revisión en Vía Administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, y a solicitud del Presidente del Principado de Asturias, de conformidad con lo establecido en los artículos 17, apartado a), y 40.1, letra a), de la Ley y del Reglamento citados en primer lugar, respectivamente.

SEGUNDA.- Atendiendo a lo dispuesto en la sección 4.^a del capítulo II del título II de la LGT, al que se remite el artículo 214.1 del citado texto legal, el promotor de la revisión está debidamente legitimado en cuanto destinatario directo de los actos administrativos cuya nulidad se pretende.

El Principado de Asturias está pasivamente legitimado, toda vez que a él pertenece el órgano -Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias- que, en el marco y en ejecución del Convenio de delegación suscrito con el Ayuntamiento de Oviedo -publicado en el *Boletín Oficial del Principado de Asturias* número 301 de 20 de diciembre de 2016-, para, entre otros asuntos la, "Recaudación en vía ejecutiva de todos los tributos municipales (...), ha dictado los actos cuya nulidad se insta".

TERCERA.- El artículo 217 de la LGT guarda silencio en cuanto al límite temporal para ejercer las facultades de revisión de oficio, resultando de aplicación los límites establecidos en el artículo 213 de la misma Ley, y rigiendo como derecho supletorio el artículo 110 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante LPAC), que dispone, a tales efectos, que la revisión de oficio no podrá ser ejercitada "cuando por prescripción de acciones, por el tiempo transcurrido o por otras circunstancias, su ejercicio resulte contrario a la equidad, a la buena fe, al derecho de los particulares o a las leyes". En el caso que examinamos entendemos que no concurre ninguno de los supuestos citados.

CUARTA.- En relación con la tramitación del procedimiento administrativo de revisión de oficio, debe recordarse que este se configura como un instrumento de garantía de la legalidad y de los derechos de los ciudadanos, lo que exige un

estricto cumplimiento de los preceptos legales reguladores del mismo. Por ello, hemos de analizar en primer lugar si se cumplen o no sus trámites fundamentales.

En tal sentido, debemos comenzar por examinar la competencia del órgano administrativo para acordar la revisión de oficio. En el caso del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, el artículo 10.Dos.6 de la Ley del Principado de Asturias 15/2002, de 27 de diciembre, de Acompañamiento a los Presupuestos Generales para 2003, atribuye la competencia para resolver los procedimientos de revisión de actos nulos de pleno derecho a quien sea titular de la Consejería competente en materia de hacienda, tal como se asume en la propuesta de resolución.

El procedimiento que rige la tramitación de la revisión de oficio se encuentra regulado en el artículo 217 de la LGT, así como en las normas comunes aplicables a la revisión en vía administrativa, contenidas en los artículos 213 a 216 -y demás a los que estos remiten- del mismo cuerpo legal y en el Reglamento general de desarrollo de la citada Ley. Por lo que respecta a la tramitación, se han cumplido los trámites fundamentales de audiencia con vista del expediente y se ha elaborado una propuesta de resolución que responde a la obligación legal de motivación, impuesta específicamente para este tipo de procedimientos en el artículo 35.1.b) de la LPAC. Asimismo, tras la retroacción del procedimiento acordada dictaminada por este Consejo Consultivo en nuestro Dictamen 57/2024, han sido llamados a tomar parte las restantes personas a las que el acto sujeto a revisión reconoció derechos o cuyos intereses podría resultar afectados, en este caso, la persona física adjudicataria de la nave embargada tras la subasta y el acreedor hipotecario que constituyó su garantía sobre la misma.

Con relación al plazo máximo para notificar la resolución expresa, tal y como hemos señalado en el Dictamen Núm. 18/2021, nos hallamos ante un procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho iniciado a instancia de parte, lo que implica que la sola presentación de la solicitud determina el inicio del cómputo del plazo máximo de un año para notificar la resolución

expresa, transcurrido el cual sin haberse dictado esta podrá entenderse desestimada la solicitud por silencio administrativo. Pero, tal y como sucedía en aquel dictamen, concurre como circunstancia singular que la solicitud inicial formulada por el interesado con fecha 13 de septiembre de 2021 fue inadmitida a trámite por Resolución de la Consejera de Hacienda de 9 de marzo de 2022, siendo anulada esta última por Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º 5 de Oviedo de 20 de febrero de 2023. Así las cosas, tal como razonamos en el Dictamen Núm. 100/2020, “en los supuestos en que la petición inicial ha sido inadmitida por la Administración y los Tribunales ordenan que se sustancie no procede computar el plazo para resolver desde la solicitud primigenia -pues estaría de ordinario consumido o próximo a agotarse-, sino desde el momento en el que se comunica a la Administración la sentencia que ordena tramitar el procedimiento revisor”. En este caso, consta que la firmeza de la sentencia que ordena la tramitación del procedimiento tiene entrada en el registro del órgano instructor el 17 de marzo de 2023. Por tanto, fijado en esta última fecha el inicio del cómputo del plazo de un año al que se refiere el apartado 6 del artículo 217 de la LGT, hemos de concluir que el referido plazo ha transcurrido, lo que no exime a la Administración de la obligación de resolver, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 103.1 de la LGT, en consonancia con lo previsto con carácter general en los artículos 21 y 24.3, letra b), de la LPAC.

QUINTA.- La revisión de oficio, tanto la regulada en el capítulo I del título V de la LPAC como la dispuesta en el artículo 217 de la LGT, constituye un procedimiento excepcional. Este instrumento sitúa a la Administración en una posición de privilegio, al poder por sí misma, bien por propia iniciativa o a instancia del interesado, sin intervención judicial, revisar disposiciones y actos suyos viciados de nulidad.

En consonancia con el sentido excepcional de esta potestad de autotutela, la revisión de oficio se restringe a los supuestos de nulidad radical previstos taxativamente en la ley -de interpretación restrictiva-, y se le imponen unos límites específicos, pues de lo contrario perdería efectividad la garantía que

entraña la diferenciación entre actos nulos de pleno derecho y actos anulables y su sometimiento a regímenes jurídicos distintos de anulación. Según constante jurisprudencia, que se reitera en la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de junio de 2018 -ECLI:ES:TS:2018:2443- (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4.ª), “la finalidad que está llamada a cumplir la revisión de los actos nulos (...) es facilitar la depuración de los vicios de nulidad radical o absoluta de que adolecen algunos actos administrativos, con el inequívoco propósito de evitar que el transcurso de los breves plazos de impugnación de aquellos derive en su consolidación definitiva”, ampliando las posibilidades impugnatorias “en equilibrio con la seguridad jurídica”. Y tratándose de actos de contenido tributario, ha señalado el Tribunal Supremo que “la acción de nulidad no está concebida para canalizar cualquier infracción del ordenamiento jurídico que pueda imputarse a un acto tributario firme, sino solo aquellas que constituyan un supuesto tasado de nulidad plena, previsto en el artículo 217 de la LGT, de manera que -dada la previa inacción del interesado, que no utilizó en su momento el cauce adecuado para atacar aquel acto con cuantos motivos de invalidez hubiera tenido por conveniente- `la revisión de oficio no es remedio para pretender la invalidez de actos anulables, sino solo para revisar actos nulos de pleno derecho´” (Sentencia de 18 de mayo de 2020 -ECLI:ES:TS:2020:973-, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª).

SEXTA.- Entrando en el fondo del asunto, en el supuesto examinado el interesado persigue la declaración “de nulidad pleno derecho, o en su defecto la anulación, de la Providencia por la que se inició el procedimiento de apremio”, y posterior embargo y enajenación en pública subasta de un inmueble de su propiedad -una nave ubicada en un polígono industrial de Oviedo-, al haber transcurrido el plazo de ingreso sin que el interesado procediera al pago de los débitos por los conceptos Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los ejercicios 2016, 2017, 2018. Subsidiariamente solicita “declarar la nulidad de pleno derecho, o en su defecto la anulación, de las resoluciones por las que se

acordó el embargo, la subasta y la posterior adjudicación (...), y retrotraer las actuaciones hasta el momento anterior al dictado de las mismas”.

La documentación incorporada al expediente remitido acredita que, efectivamente, tras ser declarado el embargo de la nave propiedad del interesado por una deuda total a ingresar de 6.579,26 euros, la misma fue enajenada en pública subasta por un importe de 12.000 euros.

Ya en los párrafos iniciales del escrito con el que se da inicio al procedimiento de revisión de oficio que nos ocupa, el interesado centra los motivos en los que fundamenta su solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho del procedimiento seguido: “en primer lugar, por la reiterada conculcación durante su tramitación de los derechos fundamentales que asisten al abajo firmante, y en particular, del derecho de defensa consagrado por el artículo 24 de la Constitución. Y en segundo lugar, por la aún más clamorosa vulneración del principio de proporcionalidad y menor onerosidad, y del preceptivo orden de prelación de embargos que se recoge en el artículo 169.2 de la Ley General Tributaria. Por todo ello, y en base a los argumentos que seguidamente expondremos, deberá declararse la nulidad de pleno derecho del embargo, y posterior subasta y adjudicación del inmueble que se refiere, ex artículos 217.1.a y 217.1.e de la ley 58/2003, Ley General Tributaria”.

Más en concreto, el interesado fundamenta su pretensión revisora en lo califica de una “falta de notificación efectiva” de las providencias de embargo correspondientes a los ejercicios 2016, 2017 y 2018, que tras haber sido dirigidas inicialmente al domicilio de sus padres, arrojando el resultado de “desconocido” y/o “ausente”, serían finalmente practicadas por medio de tres edictos publicados en el *Boletín Oficial de Estado*. En lo que se refiere a las providencias de apremio correspondientes a los ejercicios de 2019 y 2020, el interesado tras reconocer que la mismas fueron debidamente notificadas a su domicilio, reprocha que en las mismas no se informara “de lo sucedido hasta el momento con los recibos anteriores”. En estas condiciones, considera el interesado que ha habido una “vulneración del principio de subsidiariedad aparejado a la notificación edictal empleada por la Administración (...), y la

correlativa lesión del derecho de defensa recogido en el artículo 24 de la Constitución, de conformidad con lo establecido en el artículo 217.1.a) y e) de la Ley General Tributaria y 47.1.a) y e) de la Ley 39/2015”.

Subsidiariamente, el interesado solicita además la “anulación” de las diferentes resoluciones por las que se acordó el embargo, la subasta y la posterior adjudicación de la nave industrial de su propiedad, en atención a lo que califica de “conculcación de los principios de proporcionalidad y menor onerosidad” y al “orden de prelación de embargos regulado en el artículo 169.2 de la Ley General Tributaria”, a lo que añade “otras transgresiones del procedimiento legalmente establecido (...), tales como la superación del plazo máximo de quince días previsto en el artículo 104 bis del (Reglamento General de Recaudación) para la reunión de la mesa de adjudicación, o la patente conculcación de los derechos que corresponden al arrendatario de inmueble subastado”.

Antes de seguir adelante, y toda vez que en el escrito con el que se da inicio al procedimiento de revisión de oficio a instancia de parte que nos ocupa, el interesado acude en apoyo de su acción a lo que constituye tanto una pretensión de nulidad de pleno derecho de los actos de naturaleza tributaria que cuestiona en base lo establecido al respecto en los artículos 217.1.a) y e) de la LGT y 47.1.a) y e) de la LPAC, como, subsidiariamente, otras supuestas “transgresiones del procedimiento legalmente establecido”, hemos de advertir previamente, que dado el carácter limitado, a la vez que tasado, de las competencias que corresponden a este Consejo, nuestro análisis se centrará de manera exclusiva en la acción de nulidad ejercitada en base a la posible concurrencia de los supuestos regulados en los ya citados artículos 217.1.a) y e) de la LGT y 47.1.a) y e) de la LPAC. A este mismo respecto, debemos añadir que como recuerda la Sala de lo Contencioso del Tribunal Superior de Justicia de Asturias en el último párrafo del Fundamento de Derecho Cuarto de la Sentencia dictada el 31 de octubre de 2023 -ECLI:ES:TSJAS:2023:2488-, “3. La acción de nulidad no está concebida para canalizar cualquier infracción del ordenamiento jurídico que pueda imputarse a un acto tributario firme, sino solo aquellas que

constituyan un supuesto tasado de nulidad plena, previsto en el artículo 217 de la Ley General Tributaria, de manera que -dada la previa inacción del interesado, que no utilizó en su momento el cauce adecuado para atacar aquel acto con cuantos motivos de invalidez hubiera tenido por conveniente- 'la revisión de oficio no es remedio para pretender la invalidez de actos anulables, sino solo para revisar actos nulos de pleno derecho' (Sentencia de 14 de abril de 2010, dictada en el recurso de casación núm. 3533/2007)''.

Aclarado lo anterior, examinamos a continuación la posible concurrencia de las dos causas de nulidad de pleno derecho invocadas por el interesado.

En primer lugar, el interesado invoca una supuesta "lesión efectiva de los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional", lo que nos remite de manera directa a la letra a) del artículo 217.1 de la LGT, conforme al cual las Administraciones Públicas pueden declarar la nulidad de pleno derecho de los actos en materia tributaria en tales supuestos. Los "derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional" son los regulados en los artículos 14 a 29 de la Constitución, y la objeción de conciencia reconocida en el artículo 30. En el presente caso, entiende el interesado que los actos de naturaleza tributaria que cuestiona, comenzando por las providencias de apremio que a la postre desembocarían en el posterior por el embargo y enajenación en pública subasta de la nave de su propiedad, resultarían ser contrarios al artículo 24 de la Constitución.

Como ya hemos señalado en anteriores ocasiones, partiendo del principio de interpretación restrictiva que ha de presidir la aplicación de las causas de nulidad radical, la subsunción en esta causa de nulidad exige una quiebra inequívoca del derecho fundamental vulnerado.

En relación al artículo 24 de la Constitución, este Consejo viene reiterando (por todos, Dictamen Núm. 307/2016) que la prohibición de indefensión que incorpora el derecho a la tutela judicial garantizado por dicho precepto, según la jurisprudencia constitucional, se ciñe a la interdicción de indefensión material, la cual solamente existe cuando se priva realmente al interesado de la posibilidad de hacer valer los propios argumentos o de aportar los medios de prueba

oportunos en defensa de sus derechos o intereses legítimos. Resulta evidente que lo anterior no ha sucedido de manera irremediable al momento presente en el caso que analizamos, como lo acredita el mismo procedimiento de revisión de oficio instado por el interesado en el que ahora nos encontramos, y al que se llega, conviene recordarlo aquí y ahora -tras una inicial inadmisión a trámite acordada por Resolución de la Consejera de Hacienda de 9 de marzo de 2022-, en cumplimiento de lo dispuesto al respecto en el fallo de la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º 5 de los de Oviedo de 20 de febrero de 2023, en el que, anulando esta inicial inadmisión a trámite, se condena a la Administración tributaria actuante a otorgar “el debido trámite a la solicitud promovida por el recurrente”.

Con estos antecedentes, en el procedimiento de revisión a instancia de parte que nos ocupa, el interesado pretende conectar de manera directa la supuesta vulneración del artículo 24 de la Constitución que como causa de nulidad de pleno derecho denuncia con una pretendida segunda vulneración, a su vez, del “principio de subsidiariedad aparejado a la notificación edictal empleada por la Administración (...), y la correlativa lesión del derecho de defensa recogido en el artículo 24 de la Constitución, de conformidad con lo establecido en el artículo 217.1.a) y e) de la Ley General Tributaria y 47.1.a) y e) de la Ley 39/2015”.

De la documentación incorporada al expediente remitido se desprende que los actos de naturaleza tributaria cuya nulidad de pleno derecho postula el interesado, en atención a la vía edictal seguida para su notificación, serían los siguientes: 1) Una primera providencia de apremio, fechada el 30 de agosto de 2017, por el concepto de “Impuesto sobre Bienes Inmuebles”, Ayuntamiento de Oviedo, ejercicio 2016, cuya notificación, intentada en un primer momento el día 7 de marzo de 2018 al por entonces domicilio fiscal del interesado, coincidente por lo demás con el domicilio de los padres del interesado, tras ser devuelta con el resultado de “desconocido” en este domicilio, se practicó finalmente mediante edicto publicado en el *Boletín Oficial del Estado* el día 14 de ese mismo mes y año. 2) Una segunda providencia de apremio, fechada el 18 de mayo de 2018,

por el concepto de "Impuesto sobre Bienes Inmuebles", Ayuntamiento de Oviedo, ejercicio 2017, cuya notificación, intentada en un primer momento, hasta en dos ocasiones distintas, los días 11 y 12 de junio de 2018 al por entonces domicilio fiscal del interesado, coincidente por lo demás con el domicilio de los padres del interesado, tras ser devueltas con el resultado primero de "ausente" y después de "desconocido" en este domicilio, se practicó finalmente mediante edicto publicado en el *Boletín Oficial del Estado* el día 20 de ese mismo mes y año. 3) Una tercera providencia de apremio, fechada el 7 de junio de 2019, por el concepto de "Impuesto sobre Bienes Inmuebles", Ayuntamiento de Oviedo, ejercicio 2018, cuya notificación, intentada en un primer momento, también hasta en dos ocasiones distintas, los días 17 y 19 de septiembre de 2019 al por entonces domicilio fiscal del interesado, coincidente por lo demás con el domicilio de los padres del interesado, tras ser devueltas con el resultado en ambos casos de "ausente", se practicó finalmente mediante edicto publicado en el *Boletín Oficial del Estado* el día 4 de octubre de 2019. 4) Una diligencia de embargo, fechada el 22 de agosto de 2018, por la que se procedió al embargo de la nave industrial propiedad del interesado, cuya notificación intentada en un primer momento el día 28 de agosto de 2018 al por entonces domicilio fiscal del interesado, coincidente por lo demás con el domicilio de los padres del interesado, tras ser devuelta con el resultado de "dirección incorrecta" en este domicilio, se practicó finalmente mediante edicto publicado en el *Boletín Oficial del Estado* el día 26 de octubre de ese mismo año 2018. 5) Un acto de "valoración de los inmuebles embargados", fechada el 14 de octubre de 2019, cuya notificación, intentada en un primer momento, hasta en dos ocasiones distintas, los días 21 y 22 de octubre de 2019 al por entonces domicilio fiscal del interesado, coincidente por lo demás con el domicilio de los padres del interesado, tras ser devueltas con el resultado en ambos casos de "ausente", se practicó finalmente mediante edicto publicado en el *Boletín Oficial del Estado* el día 4 de noviembre de 2019. 6) Un "acuerdo de enajenación" de la nave industrial propiedad del interesado, fechado el 11 de agosto de 2020, cuya notificación, intentada en un primer momento, hasta en dos ocasiones distintas,

los días 19 y 20 de agosto de 2020, al nuevo domicilio fiscal del interesado facilitado por este, tras ser devueltas con el resultado en ambos casos de “ausente” y “habiéndose dejado aviso en el buzón y depositado la documentación el 28 de agosto de 2020, se practicó finalmente mediante edicto publicado en el *Boletín Oficial del Estado* el día 21 de octubre de 2020”.

Así las cosas, y siempre teniendo presente que la totalidad de las notificaciones de los actos, anteriores al mes de junio de 2020, cuya nulidad de pleno derecho postula el interesado, tuvieron que ser objeto de notificación mediante edicto publicado en el *Boletín Oficial del Estado*, como consecuencia del fracaso de sus repetidos intentos de notificación al entonces domicilio fiscal del mismo, hasta que en el mes de junio de 2020 el interesado puso en conocimiento de la Administración tributaria actuante su nuevo domicilio fiscal, debemos comenzar nuestro análisis en relación con la adecuación a la Constitución -desde la perspectiva del derecho fundamental recogido en su artículo 24-, de la vía edictal seguida para la notificación de los actos tributarios sujetos a revisión, recordando que artículo 48.1 de la LGT establece que “El domicilio fiscal es el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria”, y que este mismo artículo 48 de la LGT establece en su apartado 3, a los efectos que aquí interesan, “Que los obligados tributarios deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración tributaria que corresponda”. Finalmente hemos de señalar que el artículo 110.2 de esta misma LGT, indica, en primer lugar, que “En los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal del obligado tributario”.

Sobre esta cuestión, ya en nuestro Dictamen Número 108/2022, en un asunto que guarda parecido al que ahora nos ocupa, este Consejo ya ha dejado indicado, en unos términos en los que ahora nos reiteramos, que “debe subrayarse que el Tribunal Supremo en la Sentencia de 5 de mayo de 2011 -ECLI:ES:TS:2011:3926- (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª) ha puesto especial énfasis en el deber de los obligados tributarios de comunicar su domicilio y los cambios en el mismo”. Así, en la referida sentencia se afirma con

rotundidad que, “en la medida en que la carga de fijar y comunicar el domicilio `recae normativamente sobre el sujeto pasivo`, `si tal obligado tributario no cumple con la citada carga, el potencial cambio real de domicilio no produce efectos frente a la Administración hasta que se presente la oportuna declaración tributaria`. En este sentido, se ha rechazado que la notificación edictal lesionara el art. 24.1 CE en ocasiones en las que se ha modificado el domicilio sin comunicárselo a la Administración tributaria (...), pero -conviene subrayarlo desde ahora- siempre y cuando la Administración tributaria haya actuado a su vez con la diligencia y buena fe que le resultan exigibles”. En lo que a los ciudadanos se refiere, “esta Sala ha señalado que el principio de buena `fe impid(e) que el administrado, con su conducta, pueda enervar la eficacia de los actos administrativos` (...), y les impone `un deber de colaboración con la Administración en la recepción de los actos de comunicación que aquella les dirija` (...), lo que conlleva, entre otros, los siguientes corolarios: (...). c) Que si el interesado incumple con la carga de comunicar el domicilio o el cambio del mismo, en principio -y, reiteramos la precisión, siempre que la Administración haya demostrado la diligencia y buena fe que también le son exigibles-, debe sufrir las consecuencias perjudiciales de dicho incumplimiento (...). d) Y, finalmente, que, con carácter general, no cabe que el interesado alegue que la notificación se produjo en un lugar o con persona improcedente cuando recibió sin problemas y sin reparo alguno otras recogidas en el mismo sitio o por la misma persona”. Asimismo, la sentencia recuerda que existe “un especial deber de diligencia de la Administración cuando se trata de la notificación de sanciones, con relación a las cuales, en principio, `antes de acudir a la vía edictal`, debe `intentar la notificación en el domicilio que aparezca en otros registros públicos`”, estableciendo así una clara distinción entre el ámbito sancionador y el tributario, no existiendo en este último tal carga para la Administración.

Por lo demás, ha de tenerse en cuenta, tal y como se recoge en la propuesta de resolución que los Servicios Tributarios del Principado de Asturias someten a nuestra consideración, la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-

Administrativo N.º 3 de Oviedo de 7 de mayo de 2021, en la que se enjuicia un supuesto que guarda gran similitud con el que ahora analizamos, la cual concluye que “ninguna irregularidad hay en el hecho de que las notificaciones se realizaran en el domicilio fiscal que le constaba a la Administración tributaria, dado que no resulta acreditado que de acuerdo con lo dispuesto en el art. 48.3 de la LGT hubiera comunicado el cambio de domicilio. Tampoco puede reprocharse a la demandada que no intentara la notificación en otro domicilio cuando en todos los casos los intentos de notificación resultaron infructuosos por ausencia de la destinataria”.

En definitiva, por lo razonado, y teniendo en cuenta que la notificación edictal de los actos tributarios cuya declaración de nulidad de pleno derecho solicita interesado se acomodó en todo momento con el régimen legal de notificación por esta vía de los actos tributarios ejecutivos, consecuencia del fracaso de los sucesivos intentos de notificación al domicilio fiscal del interesado, único conocido por la Administración tributaria actuante al momento de su emisión, concluimos que no procede la revisión de oficio de estos actos por la primera de las causas de nulidad de pleno derecho invocada -la recogida en la letra a) del artículo 217.1 de la LGT-, relativa a una supuesta lesión de “derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional”, en concreto del artículo 24 de la Constitución, que el interesado pretende conectar con una supuesta vulneración del principio de subsidiariedad aparejado a la notificación edictal empleada por la Administración.

En relación con la segunda causa de nulidad de pleno derecho invocada por el interesado -la prevista en el artículo 217.1.e) de la LGT-, conforme a la cual “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: (...). e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello”, debemos comenzar nuestro análisis recordando una vez más que de conformidad con el criterio -ya indicado- de interpretación restrictiva

de los motivos de nulidad, y según doctrina reiteradamente admitida, la infracción del procedimiento ha de ser “clara, manifiesta y ostensible” (entre otras, Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de marzo de 2005 -ECLI:ES:TS:2005:1633-, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 7.ª), faltando o conculcando requisitos procedimentales esenciales (Dictamen del Consejo de Estado 208/2002, de 14 de marzo). No basta, por tanto, la mera invocación de cualquier anomalía o defecto procedimental, sino que es necesario que se haya prescindido total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, bien porque no se hubiere seguido procedimiento alguno, bien porque se hubiere seguido un procedimiento sustancialmente distinto al legalmente establecido, siendo necesario, además, que la infracción procedimental haya generado una indefensión real y efectiva al interesado (por todas, Sentencia de 11 de septiembre de 2014 -ECLI:ES:TS:2014:3619-, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª). La teoría de las nulidades debe pues administrarse con sumo tiento, moderación y prudencia, por lo que resulta necesario que la conculcación procedimental haya sido de tal magnitud que suponga indefensión o la presencia de anomalías en la tramitación que se caractericen por ser ostensibles y particularmente esenciales y graves (lo que sucede también en aquellos casos en los que se haya seguido un procedimiento distinto al legalmente establecido), de modo que no basta con que se constate la omisión de alguno de los trámites que se prevén. Además, será preciso ponderar las consecuencias producidas por tal omisión a la parte interesada, y lo que habría podido variar el acto administrativo originario en caso de haberse observado el trámite omitido.

Por lo demás, como venimos señalando (por todos, Dictámenes Núm. 307/2016 y 279/2019), esta causa de nulidad comprende diversos supuestos: a) ausencia total de trámites o vía de hecho, b) elaboración del acto siguiendo un procedimiento distinto del que corresponde o c) vulneración de trámites esenciales. De conformidad con el criterio -ya indicado- de interpretación restrictiva de los motivos de nulidad, y según doctrina reiteradamente admitida, la infracción del procedimiento ha de ser “clara, manifiesta y ostensible” (entre

otras, Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de marzo de 2005 -ECLI:ES:TS:2005:1633-, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 7.ª), de forma que falten o se conculquen requisitos procedimentales esenciales (Dictamen del Consejo de Estado 208/2002, de 14 de marzo). No basta, por tanto, la mera invocación de cualquier anomalía o defecto procedimental, sino que es necesario que se haya prescindido total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, bien porque no se hubiere seguido procedimiento alguno, bien porque se hubiere seguido un procedimiento sustancialmente distinto al legalmente establecido, siendo necesario, además, que la infracción procedimental haya generado una indefensión real y efectiva al interesado (por todas, Sentencia de 11 de septiembre de 2014 -ECLI:ES:TS:2014:3619-, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª).

En el supuesto analizado, el interesado, que en ningún momento -dejando al margen su cuestionamiento de la vía edictal seguida en la notificación de los actos tributarios cuya nulidad de pleno derecho persigue-, ha concretado en qué forma se manifestaría la supuesta ausencia total del "procedimiento legalmente establecido" que denuncia, lo que de por sí se erige en motivo suficiente para el rechazo de esta segunda de las causas de nulidad de pleno derecho invocada -la recogida en la letra e) del artículo 217.1 de la LGT-, parece intentar conectar la misma, con lo que califica de una "clamorosa vulneración del principio de proporcionalidad y menor onerosidad, y del preceptivo orden de prelación de embargos que se recoge en el artículo 169.2 de la Ley General Tributaria".

Pues bien, de la lectura del citado precepto se hace evidente que los principios supuestamente infringidos -"proporcionalidad" y "menor onerosidad"- encierran reglas sustantivas y no procesales o procedimentales, pues orientan en un determinado sentido la actividad de la Administración tributaria pero no la encauzan a través de una concreta sucesión de trámites. De hecho, ni la LGT ni el Reglamento General de Recaudación articulan con precisión cómo y cuándo puede el obligado tributario ejercer su derecho a proponer una alteración del orden de los bienes a embargar. Los citados principios rigen sustancial o

materialmente, como corresponde a su naturaleza, las decisiones administrativas, pero no se arbitra en la ley un procedimiento al que los órganos de recaudación deban someterse para sustanciar su correcta aplicación, pues lo que se exige únicamente es la práctica de las notificaciones oportunas al obligado tributario para que, a su vista, puede proponer “otro orden diferente” señalando bienes que garanticen “el cobro de la deuda con la misma eficacia y prontitud” (artículo 169.4 de la LGT); todo ello sin perjuicio, claro está, del deber general de motivación de la decisión administrativa. En definitiva, la posición del administrado no se garantiza aquí sometiendo la decisión administrativa a un procedimiento formal, sino a través de las sucesivas notificaciones que permiten al sujeto embargado hacer valer -materialmente-, la premisa de proporcionalidad y ofrecer otros bienes o derechos en sustitución de los propuestos. Se concluye así que las reglas invocadas por el interesado establecen una ordenación material y no adjetiva de las decisiones administrativas, por lo que su vulneración no puede entrañar en rigor una “omisión del procedimiento legalmente establecido” ni erigirse, conforme a la interpretación restrictiva que preside las causas de nulidad, en causa de nulidad radical, lo que determina la desestimación de la acción de nulidad de pleno derecho, por la segunda de las causas invocadas -la recogida en la letra e) del artículo 217.1 de la LGT-.

Por otra parte, aunque se entendiera que los principios invocados por el perjudicado entrañaran el sometimiento a un cauce procedimental su pretensión no podría prosperar. Tal como antes razonamos, la declaración de nulidad requiere que la infracción de procedimiento haya generado una indefensión real y efectiva al interesado, siendo preciso ponderar las consecuencias producidas y lo que habría podido variar el acto administrativo originario en caso de haberse observado el trámite omitido. En este supuesto, desatendidas por el interesado las múltiples notificaciones que se dirigen a su domicilio fiscal, es claro que la precariedad de su posición deriva de sus propios actos y en nada hubieran variado las decisiones administrativas.

En mérito a lo expuesto, el Consejo Consultivo del Principado de Asturias dictamina que no procede declarar la nulidad de pleno derecho de los actos administrativos notificados en el seno del procedimiento de apremio objeto del expediente núm. del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias.”

V. E., no obstante, resolverá lo que estime más acertado.

Gijón, a

EL SECRETARIO GENERAL,

V.º B.º

LA PRESIDENTA,