

Expediente Núm. 299/2019  
Dictamen Núm. 37/2020

**V O C A L E S :**

*Sesma Sánchez, Begoña,*  
Presidenta  
*González Cachero, María Isabel*  
*Iglesias Fernández, Jesús Enrique*  
*Menéndez Sebastián, Eva María*  
*García García, Dorinda*

Secretario General:  
*Iriondo Colubi, Agustín*

El Pleno del Consejo Consultivo del Principado de Asturias, en sesión celebrada el día 18 de febrero de 2020, con asistencia de las señoras y el señor que al margen se expresan, y la abstención de doña María Isabel González Cachero en aplicación de lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley del Principado de Asturias 1/2004, de 21 de octubre, del Consejo Consultivo, emitió por mayoría el siguiente dictamen:

“El Consejo Consultivo del Principado de Asturias, a solicitud de V. E. de 13 de diciembre de 2019 -registrada de entrada el día 18 de ese mismo mes-, examina el expediente de revisión de oficio, incoado a instancia de parte, con motivo de la presunta nulidad de pleno derecho de unas diligencias de embargo de bienes inmuebles.

De los antecedentes que obran en el expediente resulta:

1. Con fecha 21 de noviembre de 2016, una apoderada de la empresa embargada presenta en el registro del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias un escrito en el que solicita el inicio del procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho en relación con “dos diligencias de embargo de bienes inmuebles, ambas de fecha 9 de mayo de 2014, por las que se embargan cinco fincas” inscritas a nombre de ....., y el subsiguiente “acuerdo de enajenación mediante subasta de la finca 1847 (...) y de cuantas actuaciones se deriven de dicho acuerdo”.

Relata que por “circunstancias económicas y familiares” el administrador único de la sociedad embargada “se trasladó a (...) México en el año 2012”, lo que le impidió conocer las notificaciones practicadas “en el domicilio fiscal de dicha entidad (...) para el cobro por vía de apremio del canon de saneamiento y recibos del Impuesto de Bienes Inmuebles (...), no teniendo conocimiento tampoco de las notificaciones mediante comparecencia que pudieran haber sido publicadas” en el *Boletín Oficial del Principado de Asturias*, de lo que únicamente tuvo noticia cuando “fue informado de que la (...) finca registral número 1847 del Registro de la Propiedad de Avilés (...) ya no era propiedad de dicha entidad al haber sido enajenada por los Servicios Tributarios del Principado de Asturias”.

Manifiesta que, obtenida copia del expediente de esa enajenación, comprobó que “la cantidad por la que se declaró el embargo (...) fue fijada en 2.011,68 euros”, para cuyo pago se dictan las dos diligencias de embargo que ahora se impugnan, extensivas a cinco fincas registrales cuyo valor estimado -que detalla- ascendía en el caso de la finca 1847 -la de mayor valor- a 186.217,63 euros, y precisa que en su conjunto “superaba en más de 21 veces (la) cantidad objeto de apremio”.

Invoca la quiebra del “más mínimo criterio de proporcionalidad” contradiciendo las reglas establecidas “en el artículo 169 de la Ley General Tributaria”, y singularmente en el caso del acuerdo de enajenación de la finca 1847 pues, “sin que conste el motivo, se ha elegido (...) la finca con el valor catastral notoriamente más elevado” cuando otras también “cubrían con creces la cantidad reclamada”.

Denuncia que el acuerdo de enajenación no recae sobre el bien “cuya enajenación causara menor onerosidad para el ejecutado, sino todo lo contrario”, y que “el hecho de que no fueran recibidas las notificaciones por el deudor (por lo que no se pudo hacer valer la posibilidad de acordar con la Administración una prelación de embargos)” no permite “que la Administración Tributaria se aparte de las normas y criterios reguladores del embargo”.

Argumenta que concurre, en los embargos y en el acuerdo de enajenación, la causa de nulidad consistente en la omisión del “procedimiento legalmente establecido, que exige la valoración de los bienes embargados y la aplicación del principio de proporcionalidad”.

Añade que la vivienda fue adjudicada, al no concurrir a la subasta ningún postor, en “adjudicación directa de fecha 11 de abril de 2016” con “evidente perjuicio” a la ejecutada, al haber sido enajenada “por un valor muy inferior al (...) de mercado”.

Interesa la declaración de nulidad de las órdenes de embargo y de las actuaciones subsiguientes, incluyendo “la adjudicación por venta directa de la vivienda” a quien la adquirió en ejecución forzosa.

Acompaña copia del poder de representación de la firmante y de tres recibos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en los que consta el valor catastral de las fincas gravadas.

**2.** Mediante Resolución de la Consejera de Hacienda y Sector Público de 10 de febrero de 2017, se acuerda la inadmisión de la solicitud de revisión de oficio por no fundarse en causa de nulidad de pleno derecho. Interpuesto recurso contencioso-administrativo frente a dicha resolución la sentencia de primera instancia es desestimatoria.

Se incorporan al expediente los particulares relativos al proceso judicial, en concreto los siguientes: a) Oficio librado por el Letrado de la Administración de Justicia el 29 de septiembre de 2017, “a fin de que por quien corresponda se informe a este Juzgado del motivo por el que (...) acuerda el embargo de cinco bienes inmuebles (...) cuando el valor de un solo bien cubría con creces la deuda (...) y del motivo por el que se acuerda la enajenación del bien inmueble

de mayor valor". b) Informe de la Responsable de la Unidad de Recaudación de Avilés, en el que se expone que "se comienza por el embargo de dinero en cuentas abiertas en entidades de depósito, resultando (...) que no cubrió la totalidad de la deuda", y tras solicitar información al Registro de la Propiedad se observa que "el patrimonio conocido del deudor se reduce" a los inmuebles embargados (un terreno no edificado y otros cuatro que aparecen con hipotecas), por lo que "la notificación de embargo se practicó sobre la totalidad de bienes inmuebles conocidos (...) para así ofrecer al deudor la posibilidad de ejercer su derecho de señalar el inmueble idóneo para garantizar el cobro de la deuda, no lo hizo. Posteriormente se practicó anotación preventiva (...) exclusivamente sobre la finca registral 1847, no continuando el procedimiento sobre el resto de los inmuebles". Se puntualiza que la idoneidad de la vivienda embargada se justifica en la ausencia de personas allí empadronadas, su ubicación, ausencia de trabas registrales y porque "la carga hipotecaria (...) figuraba totalmente cancelada", mientras que en los otros inmuebles aparecen los obstáculos que se reseñan que "podrían haber dificultado la enajenación". Se añade que las notificaciones se practicaron "entre noviembre de 2012 y enero de 2016" en el domicilio fiscal (que es la vivienda embargada) y "según información facilitada por los vecinos el administrador de la sociedad pasa temporadas fuera de España pero visita este domicilio", constatándose que la mercantil está inactiva desde 2010 y que su administrador es deudor del Principado de Asturias, como persona física, por débitos que "han sido declarados incobrables".

El fallo de instancia confirma la inadmisión a trámite argumentando que la interesada "no alude en sí a procedimiento o a omisión de trámites sino más bien a cuestiones de carácter material".

**3.** Recurrida esta sentencia en apelación, la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias de 16 de julio de 2018 estima que, fundada la solicitud de revisión de oficio en la "causa prevista en el art. 217.1.e) de la LGT (...), era suficiente para dar a dicha solicitud la tramitación prevista -con el consiguiente dictamen del

órgano consultivo-, siendo dicho procedimiento el ámbito en el que debió de razonarse acerca de la cuestión de si el respeto al principio de proporcionalidad es o no cuestión que afecta al procedimiento legalmente previsto para la práctica del embargo y enajenación”. Este fallo anula la decisión impugnada para que, “con retroacción de actuaciones, se proceda por la Administración a tramitar la solicitud”.

**4.** Designado instructor del procedimiento, el 4 de abril de 2019 la Jefa del Área de Servicios Generales del Ente Público de Servicios Tributarios comunica a la mercantil interesada la fecha en la que se tiene por iniciado el procedimiento, el plazo para resolver y los efectos del silencio administrativo. Se alude en el oficio a la publicación de la resolución por la que se dispone la ejecución de la sentencia “el 5 de febrero de 2019”, fecha desde la que se computa el plazo para resolver.

Consta igualmente la notificación practicada al adjudicatario del inmueble subastado.

**5.** A solicitud de la instructora del procedimiento, el 6 de mayo de 2019 libra un informe la Responsable de la Unidad de Recaudación de Avilés en el que se reproduce lo expuesto a requerimiento del Juzgado. Se acompañan los particulares relativos a las deudas objeto de apremio, los sucesivos embargos de cuentas bancarias, la información obtenida del Registro de la Propiedad y entidades de crédito (sobre las cargas de los inmuebles), las notificaciones de la diligencia de embargo y de la valoración del inmueble que se ejecuta, la diligencia extendida por los agentes del Ente Tributario que se presentan en el domicilio del deudor el 6 de agosto de 2015 (expresiva de que quien dice ser la presidenta de la comunidad de vecinos manifiesta que “vive en Méjico pero que pasa temporadas en Avilés, y que hace unos dos meses estuvo aquí (...); alguien se encarga de recogerles la correspondencia”), la adjudicación directa del inmueble en marzo de 2016 (por importe de 100.001 €, la mejor de las seis ofertas presentadas) tras subasta desierta, el informe del Servicio Jurídico que avala la adjudicación, los continuos impagos de deudas de derecho público

antes y después de la ejecución que se despacha, el embargo del sobrante de la subasta por orden judicial para responder de una deuda con la comunidad de propietarios y la comunicación del remanente de 86.045,07 €, entre otros extremos.

**6.** Evacuado el trámite de audiencia, la mercantil presenta el 18 de junio de 2019 un escrito de alegaciones en el que reitera las consideraciones vertidas en su solicitud inicial. Puntualiza que de la información remitida por las entidades de crédito resulta que las cargas que gravaban otras fincas embargadas también estaban canceladas. Concluye que la Administración “se ha apartado del procedimiento establecido para ordenar el embargo y acuerdo de enajenación de la finca 1847” al incumplirse lo dispuesto en “el artículo 169 de la Ley General Tributaria”, por lo que interesa la nulidad de las dos diligencias de embargo y las actuaciones subsiguientes.

**7.** Con fecha 21 de octubre de 2019 se formula propuesta de resolución en sentido desestimatorio, por cuanto las notificaciones se practicaron adecuadamente y “las actuaciones seguidas han respetado el orden previsto en el artículo 169 de la LGT”, reproduciéndose el informe de la Responsable de la Unidad de Recaudación.

**8.** En este estado de tramitación, mediante escrito de 13 de diciembre de 2019, V. E. solicita al Consejo Consultivo del Principado de Asturias que emita dictamen sobre consulta preceptiva relativa al procedimiento de revisión de oficio de dos diligencias de embargo de bienes inmuebles, 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 el artículo 13.1, letra l), de la Ley del Principado de Asturias 1/2004, de 21 de octubre, y 18.1, letra l), 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.-** La promotora de la revisión de oficio está debidamente legitimada en cuanto perjudicada por los actos administrativos cuya nulidad se pretende, sin perjuicio de lo que después se expondrá sobre el objeto de la impugnación.

El Principado de Asturias está pasivamente legitimado, toda vez que a él pertenece el órgano -Ente Público de Servicios Tributarios- que, en el marco y en ejecución del Convenio de delegación suscrito con el Ayuntamiento de Avilés para, entre otros, la gestión y recaudación de tributos y de otros ingresos de derecho público no tributario, al amparo y en los términos de lo establecido en el artículo 10.Uno.2.c) de la Ley del Principado de Asturias 15/2002, de 27 de diciembre, de Acompañamiento a los Presupuestos Generales para 2003, en relación con el artículo 106.3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, y en el artículo 7 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, ha dictado los actos cuya nulidad se insta.

**TERCERA.-** En relación con la tramitación del procedimiento administrativo de revisión de oficio, debe recordarse que este se configura como 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 han cumplido 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 de actos nulos de pleno derecho de contenido tributario 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 en materia de revisión en vía administrativa. Por lo que respecta a la tramitación, se han cumplido los trámites fundamentales de audiencia con vista del expediente e informe sobre los antecedentes relevantes para resolver (artículo 5.2 del referido Reglamento general de desarrollo de la LGT), 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 215.1 de la LGT.

Se advierte, no obstante, que no se incorpora al expediente el traslado al adjudicatario de la finca embargada en trámite de audiencia, si bien consta que se le notificó oportunamente la impugnación que se sustancia sin que haya comparecido y, a la vista del fondo del asunto y el sentido de la propuesta, no procede ahora indagar en el formal cumplimiento de aquel trámite.

En lo que se refiere al plazo máximo para notificar la resolución expresa, nos encontramos ante una solicitud de revisión de oficio de actos nulos de pleno derecho con relación a sendas diligencias de embargo y el subsiguiente acuerdo de enajenación de bienes que fue inicialmente inadmitida a trámite mediante una decisión administrativa, inadmisión anulada por Sentencia del

Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias de 16 de julio de 2018, que ordenó la retroacción del procedimiento para que “se proceda por la Administración a tramitar la solicitud”. Por el Letrado de la Administración de Justicia se remitió testimonio de su firmeza el 26 de octubre de 2018 y consta que, por Resolución de 21 de noviembre de 2018, la Consejera de Hacienda y Sector Público ordenó la publicación del fallo, que aparece en el *Boletín Oficial del Principado de Asturias* de 5 de febrero de 2019. En este contexto, hemos de convenir con el instructor del procedimiento en que no ha de reputarse fecha de inicio del procedimiento de revisión la de la solicitud primigenia -lo que conduciría al absurdo de haberse agotado ya el plazo antes del pronunciamiento judicial, como aquí sucede-, pero tampoco procede acudir a la fecha de publicación de la resolución administrativa por la que se dispone la ejecución del fallo -lo que dejaría el arranque del cómputo en manos de la Administración-, sino que el *dies a quo* de referencia debe situarse en la fecha de notificación o firmeza de la sentencia. En todo caso, dado que estamos ante un procedimiento iniciado a instancia de parte -en el que no opera la caducidad-, la superación del plazo de un año al que se refiere el apartado 6 del artículo 217 de la LGT 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.

**CUARTA.-** 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 interpretación de los supuestos objeto de revisión de oficio, establecidos en el artículo 217.1 de la LGT, debe ser restrictiva; 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 de anulación distintos. Como recuerda de modo constante el Tribunal Supremo, en Derecho Administrativo, y en materia de invalidez, la regla general es la anulabilidad y la excepción la nulidad radical (entre otras, Sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de 15 de junio de 1981 -ECLI:ES:TS:1981:370- y 24 de noviembre de 1987 -ECLI:ES:TS:1987:7475-, Sección 1.ª, y de 19 de marzo de 2001 -ECLI:ES:TS:2001:2175-, Sección 4.ª).

La naturaleza excepcional del instituto de la revisión de oficio determina, además, como ya hemos señalado en el Dictamen Núm. 24/2009, que no pueda ser utilizada como una vía de elección alternativa a la de los recursos ordinarios alegando vicios que hubieran podido ser enjuiciados en aquellos.

En el supuesto examinado, se impugnan por la sociedad perjudicada “dos diligencias de embargo de bienes inmuebles, ambas de fecha 9 de mayo de 2014, por las que se embargan cinco fincas” inscritas a nombre de la mercantil y el subsiguiente acuerdo de enajenación de una de las fincas embargadas aduciendo una omisión de procedimiento.

Con carácter previo, hemos de reparar en que las órdenes de embargo relativas a cuatro de los inmuebles trabados -los distintos a la finca enajenada, la número 1847- ni subsisten al tiempo de la impugnación ni han dado lugar a posteriores actuaciones cuyos efectos persistan en la actualidad. Esas diligencias de embargo tuvieron en su día una finalidad puramente cautelar y pudieron fundar un privilegio para el cobro de las deudas, pero ni siquiera fueron objeto de anotación preventiva -únicamente se anotó en el Registro el embargo sobre la finca número 1847-, y aunque no consta una decisión administrativa expresa que los libere de la traba es claro que extinguida la deuda tributaria, al destinar a su abono el precio de remate, la eficacia de las diligencias de garantía se agota, careciendo de objeto ahora la impugnación dirigida contra los embargos que ni constan anotados en el Registro ni conservan efecto alguno.

El objeto del procedimiento revisor debe así entenderse reducido al embargo que derivó en la enajenación forzosa de la vivienda -finca registral número 1847-, y a los vicios que se predicán de esa diligencia de embargo y del posterior acuerdo de enajenación forzosa del inmueble, que la perjudicada

vincula con la omisión del “procedimiento legalmente establecido, que exige la valoración de los bienes embargados y la aplicación del principio de proporcionalidad”.

Respecto a la causa de nulidad invocada, el artículo 217.1 de la LGT establece que “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”. 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 prescindiendo 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.

En el supuesto examinado, la interesada alude a la quiebra del “más mínimo criterio de proporcionalidad” contradiciendo las reglas establecidas “en el artículo 169 de la Ley General Tributaria”, y singularmente la de “menor onerosidad”, pues, “sin que conste el motivo, se ha elegido (...) la finca con el valor catastral notoriamente más elevado” cuando otras también “cubrían con creces la cantidad reclamada”. Reconduce su alegato a la causa de nulidad consagrada en el artículo 217.1.e) de la LGT, relativa a la omisión del procedimiento legalmente establecido, lo que nos aboca a despejar, en primer término, la naturaleza adjetiva o sustantiva de las reglas cuya infracción se invoca.

Al respecto, ha de advertirse que la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias de 16 de julio de 2018, que ordena tramitar la solicitud de revisión y desecha su inadmisión a trámite, se funda en que la solicitud de revisión está formalmente basada en la “causa prevista en el art. 217.1.e) de la LGT, lo cual era suficiente para dar a dicha solicitud la tramitación prevista -con el consiguiente dictamen del órgano consultivo-, siendo dicho procedimiento el ámbito en el que debió razonarse acerca de la cuestión de si el respeto al principio de proporcionalidad es o no cuestión que afecta al procedimiento legalmente previsto para la práctica del embargo y enajenación”. Esto es, la sentencia de apelación revoca la dictada en primera instancia al estimar suficiente la invocación de una concreta causa de nulidad, pero sin descender al análisis de si el vicio denunciado (ausencia de proporcionalidad) entraña materialmente o no una nulidad radical por falta de procedimiento; por contra, el Juzgado de primera instancia había argumentado al respecto que la interesada “no alude en sí a procedimiento o a omisión de trámites sino más bien a cuestiones de carácter material”.

Las disposiciones cuya vulneración se denuncia son las recogidas en el artículo 169 de la LGT, que bajo la rúbrica “Práctica del embargo de bienes y

derechos” establece que, “Con respeto siempre al principio de proporcionalidad, se procederá al embargo de los bienes y derechos del obligado tributario en cuantía suficiente”, y que “Si la Administración y el obligado tributario no hubieran acordado otro orden diferente en virtud de lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo, se embargarán los bienes del obligado teniendo en cuenta la mayor facilidad de su enajenación y la menor onerosidad de ésta para el obligado”.

De la lectura del citado precepto se deduce 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 el cómo y el 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 la mercantil 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 la

causa de nulidad radical, lo que determina la desestimación de la acción de nulidad.

Debe repararse además en que no media, en este supuesto, discrepancia alguna de orden fáctico. Esto es, se reconoce pacíficamente que las sucesivas notificaciones de las deudas tributarias se practicaron de forma adecuada en el domicilio fiscal de la interesada, y ante su ausencia mediante los respectivos anuncios de comparecencia debidamente publicados, al igual que las comunicaciones relativas al apremio. Y ello a pesar de que consta en el expediente que el administrador de la interesada, residente en México al tiempo de practicarse las notificaciones, pasaba temporadas en Avilés y, cuando menos, es razonable deducir que tuvo conocimiento de los avisos de notificación. De ahí que no se comprenda la referencia de la mercantil -incluida en su escrito inicial- a la omisión del procedimiento legalmente establecido “que exige la valoración de los bienes embargados”, toda vez que en el expediente consta también la debida notificación de la valoración del inmueble ejecutado, sin perjuicio de que, tal como ella misma asume, no hubiera accedido oportunamente a esa comunicación por causas no imputables a la Administración.

Precisamente esas notificaciones a las que la mercantil no atiende por su conducta negligente -pues conoce que es titular de bienes y servicios que devengan periódicamente impuestos, y las recibe en su domicilio social- son la garantía -perjudicada por ella misma- para evitar resultados como el que ahora reputa lesivo, ya sea abonando -siquiera tardíamente- las cantidades debidas, solicitando un aplazamiento o fraccionamiento del pago, instando un determinado orden para los embargos u ofreciendo otros bienes suficientes.

Por otra parte, aunque se entendiera que los principios invocados por la perjudicada 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 la perjudicada las múltiples notificaciones que se dirigen a su domicilio social, es claro que la precariedad de su posición deriva de sus propios actos y en nada hubieran variado las decisiones administrativas mientras la mercantil no se avenga siquiera a tomar conocimiento de las mismas, como corresponde a un ordenado empresario.

Se aprecia que la interesada también alude -genérica e imprecisamente- a la falta de motivación de las decisiones administrativas, pero ese vicio -que extrañamente pesa a quien reconoce no haberlas leído en su momento- solo puede comportar la anulabilidad del acto y no su nulidad radical, deduciéndose además del expediente administrativo -al que aquella siempre tuvo acceso- las razones que justifican el proceder del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias. En efecto, la Administración recaudatoria ha justificado la traba en aplicación del principio de mayor facilidad de su enajenación (artículo 169.2 de la LGT) aduciendo "la ausencia de personas físicas inscritas en el Padrón de habitantes en ese domicilio, la ubicación idónea para su fácil enajenación y la ausencia de trabas registrales y catastrales, además de que la carga hipotecaria del inmueble figuraba totalmente cancelada" -situación esta última que no concurría en las fincas inicialmente embargadas al tiempo de tramitar las actuaciones ejecutivas-. Consta en el expediente asimismo que se intentaron embargar otros bienes menos gravosos con anterioridad al embargo de los inmuebles y que se fueron practicando notificaciones periódicas entre noviembre de 2012 y enero de 2016, y que otros inmuebles susceptibles de traba adolecían de diversos obstáculos vinculados a su ubicación física y a su situación jurídica que podían incrementar las costas de ejecución para el obligado tributario. Incluso la regla de la "menor onerosidad", cuya inaplicación denuncia la mercantil, se formula en el apartado 2 del artículo 169 de la LGT con carácter subsidiario para el supuesto de que "la Administración y el obligado tributario no hubieran acordado otro orden diferente", lo que quedó aquí frustrado por la falta de diligencia de la propia empresa en atender o interesarse por las sucesivas notificaciones practicadas.

En suma, de lo actuado no se deduce causa de nulidad radical en las actuaciones administrativas atacadas, observándose que no se omitió trámite

alguno y que el fondo de las decisiones responde a un complejo de circunstancias concurrentes -entre ellas, la conducta de la propia mercantil, que aparece sin actividad desde años atrás y desatiende las sucesivas notificaciones, mientras su administrador único tiene deudas declaradas incobrables-, sin que proceda depurarlas en este cauce extraordinario.

En mérito a lo expuesto, el Consejo Consultivo del Principado de Asturias dictamina que no procede la declaración de nulidad de pleno derecho de las diligencias de embargo de bienes inmuebles de fecha 9 de mayo de 2014, objeto del expediente ..... 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,

EXCMO. SR. PRESIDENTE DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS.