

 **JORGE PÉREZ ALONSO**

Abogado

**(Comentario a la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo
núm. 1 de Gijón, de 27 de junio de 2006) ***

Una de las principales características del acto administrativo nulo de pleno derecho es que al mismo no le es de aplicación la excepción de acto consentido en el supuesto de no haber sido objeto de recurso administrativo ordinario en tiempo y forma, como sí ocurre en el caso de actos meramente anulables. El propio artículo 102.1 de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJAP y PAC) así lo establece al señalar que es de aplicación la revisión de disposiciones y actos nulos «*que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo*», si bien tal posibilidad de revisión se limita a los supuestos del artículo 62.1 del meritado cuerpo legal¹. Lo mismo acontece en materia tributaria, en tanto en cuanto el contenido material del artículo 217 de la Ley 58/2003 (LGT) no es más que una mera refundición de los artículos 62.1 y 102 de la LRJAP y PAC. Pues bien, la resolución judicial objeto de comentario hace saltar por los aires esa doctrina al exigir, respecto a la causa de nulidad de pleno derecho del artículo 217.1 e) de la LGT que los motivos jurídicos se ventilen, en caso de discrepancia jurídica, en el recurso administrativo ordinario y no en el recurso extraordinario de nulidad si la Administración ha seguido un procedimiento, aunque éste no sea el previsto por la norma concreta.

El supuesto fáctico enjuiciado era el siguiente: el Ente Público Servicios Tributarios del Principado de Asturias, en el ejercicio de las facultades que tiene delegadas para la recaudación de tributos locales, giró la liquidación del Impuesto de Bienes Inmuebles (IBI) del período impositivo al nuevo adquirente sin haber intentado la ejecución frente al sujeto pasivo contribuyente (aspecto este no negado por la Administración actuante) sin haber realizado la correspondiente declaración de fallido y el consiguiente procedimiento tributario de derivación de la responsabilidad. De esta manera, el Principado comunica al nuevo propietario que «*en el ejercicio del derecho de hipoteca legal tácita regulado en el artículo 78 de la LGT*», de no proceder al pago, se iniciaría el correspondiente procedimiento ejecutivo. El interesado no interpuso recurso administrativo ordinario frente a tal notificación, pero sí que instó la correspondiente acción de nulidad al amparo del artículo 217.1 e) de la LGT (actos «*que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido*»), fundamentando jurídicamente tal pretensión en el tenor literal del artículo 64 del Real Decreto Legislativo 2/2004 que, contemplando expresamente el supuesto debatido, señala que: «*En los supuestos de cambio, por cualquier causa, en la titularidad de los derechos que constituyen el hecho imponible de este*

* Véase el texto íntegro de esta Sentencia en la *Revista de Contabilidad y Tributación (Legislación, Jurisprudencia)*. CEF. Núm. 283 (octubre 2006) o en *Normacef Fiscal* (NFJ023069).

¹ Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *Curso de Derecho Administrativo, I*, duodécima edición, Civitas, Madrid, 2004, págs. 623-625. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, I*, cuarta edición, Civitas, Madrid, 2003.

impuesto, los bienes inmuebles objeto de dichos derechos quedarán afectos al pago de la totalidad de la cuota tributaria en régimen de responsabilidad subsidiaria, en los términos previstos en la LGT». Pese a la inusual claridad del precepto legal, el órgano administrativo inadmitió a trámite la revisión de oficio por entender que el procedimiento utilizado *había sido el correcto*². Frente a ello se interpuso la correspondiente demanda contencioso-administrativa.

Pues bien, la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número Uno de Gijón que se dictó en los correspondientes autos de procedimiento abreviado, objeto de comentario en estas líneas no resiste, a juicio de quien suscribe, el más elemental análisis jurídico. Y es que el razonamiento que ofrece el Juzgado para desestimar el recurso jurisdiccional, que transcribimos íntegro para mayor ilustración de los lectores, es el siguiente:

«En el caso de autos no existe una omisión total y absoluta del procedimiento legalmente establecido. La Administración ha seguido un procedimiento –el previsto en el art. 78 de la LGT–. No se discute aquí si la Administración ha infringido u omitido los trámites del procedimiento elegido sino que el recurrente entiende que resulta aplicable otro distinto, circunstancias estas de las que se desprende de forma manifiesta que no cabe apreciar infracción del artículo 217.1 e) de la LGT, ya que lo que plantea es en realidad una cuestión de interpretación jurídica que tuvo ocasión de impugnar al serle notificada la resolución de 4 de noviembre de 2005 (folios 18 y ss. del expte.) en la que se le informaba de que podía interponer en el plazo de un mes recurso de reposición potestativo o reclamación económico-administrativa, plazo que dejó transcurrir por lo que devino firme, pretendiéndose ahora su revisión en base al motivo invocado, que, a juicio de este Juzgador claramente no concurre por cuanto, insistimos, no cabe hablar de acto dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento establecido, sino de un acto dictado siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 78 de la LGT para la ejecución del derecho de hipoteca legal tácita. Tampoco cabe apreciar la infracción de derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional desde el momento en que la resolución de notificación de débitos al adquirente de bienes gravados con un derecho real de hipoteca legal tácita, le fue debidamente notificada y pudo haber articulado contra ella en tiempo y forma los motivos de fondo que ahora se pretenden aducir por la vía de revisión de oficio.

En definitiva, la resolución impugnada que inadmite la solicitud de revisión es conforme a derecho al entender el Juzgador que la solicitud de revisión de oficio carece manifiestamente de fundamento en cuanto se basa en la alegación de una omisión total y absoluta del procedimiento legalmente establecido, cuando es lo cierto que existe tal procedimiento. El hecho de que el recurrente no lo considere como el adecuado no puede encauzarse por la causa de nulidad consistente en la falta total y absoluta del procedimiento, porque el procedimiento existe, sino a través de los recursos ordinarios impugnando la interpretación normativa realizada por la Administración en cuanto a la corrección del procedimiento elegido.

En el mismo sentido no existe la lesión de derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional, y en concreto del derecho de defensa por cuanto la Administración noti-

² Dato este muy importante a la hora de tener en cuenta los fundamentos por los cuales se inadmitió a trámite la solicitud. La Administración no considera que la inadmisión procede porque se ha seguido un procedimiento cualquiera, sino porque *entendía que el utilizado era el correcto*. Argumento de peso por cuanto la inadmisión se basa en la consideración de que la elección procedimental era la adecuada para el fin perseguido, aspecto este que la sentencia objeto de comentario parece no tener en cuenta.

ficó debidamente al actor el procedimiento de débitos al adquirente de bienes gravados con hipoteca legal tácita, mediante la Resolución de 4 de noviembre de 2005 contra la que pudo formular los recursos previstos en la misma, lo que no verificó, por lo que el acto impugnado que inadmite la revisión de oficio formulada es conforme a derecho.»

Vayamos punto por punto a los aspectos concretos de discrepancia jurídica con la sentencia en cuestión:

1. LA CAUSA DE NULIDAD DEL ARTÍCULO 217.1 E) DE LA LGT

La causa de nulidad del artículo 217.1 e) de la LGT, que, como hemos indicado anteriormente, coincide punto por punto con el tenor literal del artículo 62.1 e) de la Ley 30/1992, consiste en prescindir «total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido *para ello* o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados³». El Juzgador identifica esta causa de nulidad con ausencia total de procedimiento. Mas la consulta a cualquier manual básico de derecho administrativo muestra claramente que esta causa de nulidad es aplicable también a los casos en que la Administración, aún siguiendo un procedimiento, no utiliza el expresamente previsto. Así, por ejemplo, GARCÍA DE ENTERRÍA señala, refiriéndose expresamente a este motivo de nulidad:

«Por la misma razón hay que entender aplicable la sanción de nulidad de pleno derecho en todos aquellos casos en que la Administración ha observado, en efecto, un procedimiento, pero no el concreto procedimiento previsto por la Ley para ese supuesto⁴.»

En el mismo sentido, GONZÁLEZ PÉREZ:

«Si la nulidad se produce cuando se prescinde del procedimiento "previsto para ello" (esto es, para dictar el acto concreto de que se trate), tanto da que no se haya seguido procedimiento alguno como que se haya seguido un procedimiento legalmente previsto no para ello, sino para un objeto distinto⁵.»

En el ámbito fiscal, José ARGÜELLES PINTOS, en su glosa al artículo 217.1 e) de la Ley 58/2003 indica que:

«El vicio de nulidad de pleno derecho previsto en este apartado se comete en los siguientes supuestos:

1. Cuando se prescinde de todo procedimiento administrativo.
2. Cuando el acto se dicta utilizando un procedimiento distinto del legalmente establecido: la redacción de los artículos 47 de la LPA/1958 y 153 de la LGT/1963 y actual

³ La LGT deja todavía menos lugar a la duda interpretativa que la LRJAP y PAC, puesto que en la norma general básica del ordenamiento tributario se añade la expresión «para ello», ausente en la legislación general administrativa.

⁴ GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *op. cit.*, pág. 634.

⁵ GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Manual de procedimiento administrativo*, Civitas, Madrid, 2000, pág. 250.

LGT/2003 al describir este vicio de nulidad habla de actos dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido "para ello", inciso del que se prescinde en la Ley 30/1992. A pesar de esta diferencia en la redacción entendemos que los preceptos deben interpretarse de manera semejante de tal forma que si el acto se ha dictado siguiendo unas normas procedimentales distintas de aquellas que le son propias el acto incurrirá en vicio de nulidad de pleno derecho. Lo trascendente para determinar en este caso si el acto incurre en vicio de nulidad será el apreciar si concurren o no los trámites esenciales del procedimiento (...).

3. Los supuestos en que se prescinde de un trámite esencial (...) ⁶»

En idéntico sentido se manifiesta la jurisprudencia, por ejemplo, y por citar uno de los pronunciamientos más recientes, el fundamento jurídico sexto de la **Sentencia del Tribunal Supremo (STS) de 17 de enero de 2006** (NFJ021984) indica sin el menor atisbo de duda que:

«Es cierto que en el supuesto de haberse prescindiendo total y absolutamente del precepto legalmente establecido se han de comprender no sólo los casos en que se prescinde de todo procedimiento, *sino también aquellos en los que la Administración ha observado un procedimiento, pero no el concreto procedimiento previsto por la Ley.*»

Igualmente, la **Sentencia de la Audiencia Nacional de fecha 13 de noviembre de 2003** (NFJ016172) indica en su fundamento jurídico cuarto, haciéndose eco de la doctrina del TS, que:

«En tal sentido, se ha señalado que para que se dé el motivo de nulidad consistente en haberse dictado el acto prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello, no basta que se haya incurrido en la omisión de un trámite del procedimiento, por esencial y trascendental que sea, sino que es necesario que se haya prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, lo que se produce en dos supuestos, cuando se prescinde de todo trámite, es decir, se produce el acto sin la instrucción previa de procedimiento alguno *y cuando se haya seguido un procedimiento legalmente previsto para un objeto distinto* (...). Por otro lado, el TS ha venido sosteniendo que la infracción ha de ser clara, manifiesta y ostensible, lo que supone que dentro del supuesto legal de nulidad se comprendan los casos de ausencia total del procedimiento o de seguir un procedimiento distinto.»

Es decir, que la nulidad de un acto administrativo no queda limitada a una omisión total y absoluta del procedimiento, sino, y contra la expresa manifestación en contrario del juzgador, *a la utilización de otro procedimiento distinto del establecido para el caso concreto*. Es por ello que, a juicio de quien esto suscribe, lo jurídicamente procedente era entrar de lleno a analizar si el procedimiento utilizado por la Administración actuante era el expresamente previsto por la normativa tributaria, aspecto este en el que el Magistrado juzgó innecesario entrar a valorar (ignoro si por prudencia o por considerarlo superfluo a la vista del razonamiento expuesto). En la fase de conclusiones del procedimiento no sólo fue objeto de cita expresa el artículo 64 del Real Decreto

⁶ Comentario al artículo 217 en la obra colectiva *Comentarios a la Nueva Ley General Tributaria*, Aranzadi, Pamplona, 2004, págs. 1.428-1.429. Esta obra, además, fue objeto de cita expresa por el actor en la vista del juicio contencioso y, como se indicó entonces, la misma era obra de un conjunto de muy prestigiosos Abogados del Estado.

Legislativo 2/2004 anteriormente mencionado, sino que se pusieron en conocimiento del Magistrado los siguientes instrumentos jurídicos que avalaban la interpretación del recurrente y desautorizaban el proceder administrativo:

• **Resolución de la Dirección General de Tributos de 10 de octubre de 2001** (NFC016071).

En respuesta precisamente a la afección del inmueble a efectos del IBI, y en un supuesto idéntico al enjuiciado, el órgano administrativo señala que:

«Por lo que respecta a la cuestión planteada referente a la afección del bien inmueble al pago del tributo, cabe indicar que, de acuerdo con el artículo 76 de la Ley 39/1998, en los supuestos de cambio en la titularidad del bien inmueble, éste queda afecto al pago de la totalidad de las deudas tributarias y recargos pendientes por el IBI, en los términos previstos en el artículo 41 de la LGT (se refiere a la LGT del año 1963). El mencionado artículo 41 de la LGT dispone que los adquirentes de bienes afectos por la ley a la deuda tributaria responderán con ellos, por derivación de la acción tributaria, si la deuda no se paga. En este sentido, cabe indicar que, tal como ha determinado el TS, la responsabilidad por la adquisición de bienes afectados por la ley al pago de las deudas tributarias es subsidiaria, por lo cual, para que pueda exigirse tal responsabilidad, es necesario que previamente se haya agotado sin éxito la acción recaudatoria contra el sujeto pasivo, declarándolo fallido.»

• **STS de 1 de febrero de 1995** (NFJ004305) y **STSJ de Cataluña de 27 de enero de 2004** (NFJ016636). En ambos casos, y en supuestos idénticos al enjuiciado, se anulaban procedimientos de gestión recaudatoria precisamente por no haber procedido a declarar fallido al deudor principal instando el correspondiente procedimiento de derivación.

• **Opinión doctrinal de Arturo ZABALA RODRÍGUEZ FORNOS** glosando el artículo 78 de la LGT (precisamente el invocado por la Administración actuante para justificar su proceder):

«Tampoco cabe confundir esta hipoteca, ni la mencionada afección [afección de bienes del artículo 79] con la afección real que se impone en el IBI por el cambio en la titularidad de los inmuebles, no sólo por sus diferentes presupuestos y efectos, sino porque la efectividad de esta afección también se reconduce al régimen de dicha responsabilidad tributaria subsidiaria (art. 64 del Real Decreto Legislativo 2/2004, Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales).⁷»

Es decir, que la propia Administración, la jurisprudencia y la doctrina mayoritaria avalaban la interpretación sostenida por el interesado, es decir, que la Administración utilizó un procedimiento que no es el previsto por la legislación para el caso concreto (responsabilidad subsidiaria). Pero existe una cuestión todavía más clamorosa que el redactor de estas líneas no acierta a explicarse: al ser necesaria la declaración de fallido del deudor principal (aspecto este que quedaba perfectamente acreditado pues no constaba tal trámite en el expediente administrativo que el Magistrado tenía en sus manos) ello determinaba la omisión total y absoluta de un trámite esencial del procedimiento, y, por ende, la nulidad del mismo, aspecto este del que la sentencia ni tan siquiera se hace eco.

⁷ Comentario incluido en la página 551 de la obra *Comentarios a la Nueva Ley General Tributaria* anteriormente citada.

2. LA CONVALIDACIÓN DEL ACTO NULO

El Magistrado considera que la corrección del procedimiento elegido por la Administración para actuar debe realizarse a través de los recursos ordinarios y no a través de la vía de la acción de nulidad, por lo que, al no haber sido recurrida en tiempo y forma la liquidación, devino en acto firme y consentido. Criterio este que, dicho sea con todos los respetos, no puede compartir el humilde redactor de estas líneas. Sería perfectamente aceptable (discutible jurídicamente, pero aceptable) que el Juzgador hubiese entendido correcto el procedimiento elegido por el Ente Público actuante y, en consecuencia, desestimase el recurso por considerar que, en efecto, la Administración siguió el cauce procedimental expresamente establecido; pero entender que la inadecuación de procedimiento es una cuestión jurídica a ventilar por medio de los recursos ordinarios es un error, pues, como hemos señalado en el apartado anterior, la elección de un procedimiento distinto al previsto por la norma determina la nulidad de pleno derecho y, por consiguiente, la procedencia de la revisión de oficio.

El mismo artículo 217.1 de la LGT (al igual que el art. 102.1 de la LRJAP y PAC) establece como presupuesto de la acción de nulidad que los actos cuya revisión se insta «no hayan sido recurridos en plazo». De igual manera, la propia configuración de la nulidad determina que frente a defectos que hacen al acto nulo de pleno derecho no opera la excepción de acto firme y consentido. En este sentido, y por citar a los grandes maestros del derecho administrativo, citamos a título meramente enunciativo las siguientes opiniones:

«La nulidad absoluta, en fin, no puede sanarse por confirmación, puesto que no está en el comercio de los hombres, ni en la esfera de la autonomía de la voluntad.⁸»

«La excepción del acto confirmatorio únicamente puede invocarse cuando el supuesto acto consentido es válido o anulable. Un acto radicalmente nulo jamás podrá servir de base para invocar la excepción de acto confirmatorio. Pues si el acto nulo de pleno Derecho no es susceptible de subsanación (art. 62 de la LRJAP y PAC) es imprescriptible la acción para hacer valer la nulidad y, por tanto, no puede subsanarse por prescripción ni puede ser consentido.⁹»

3. CONCLUSIÓN

A modo de resumen explicativo, hemos de concluir forzosamente que la sentencia comentada no considera, contra el parecer doctrinal y jurisprudencial mayoritario, la elección de un procedimiento distinto como causa determinante de nulidad de pleno derecho. Acogiéndonos a la peligrosísima doctrina iniciada por la resolución judicial comentada, a la Administración le bastaría elegir cualquier procedimiento de actuación, por muy disparatado o inadecuado que fuese, para que, en el caso de no interponer el recurso administrativo en plazo, operase la excepción de acto firme y consentido.

⁸ GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *op. cit.*, pág. 618.

⁹ GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Comentarios*, pág. 748.