



Consejo Consultivo de Canarias

DICTAMEN 133/2017

(Sección 2ª)

La Laguna, a 27 de abril de 2017.

Dictamen solicitado por la Excm. Sra. Consejera de Hacienda del Gobierno de Canarias en relación con la *Propuesta de Resolución del procedimiento de revisión de oficio iniciado a instancia de (...), en nombre y representación del entidad (...), y simultáneamente, en su propio nombre y derecho, al objeto de que se declare la nulidad de pleno derecho de dos liquidaciones provisionales dictadas en materia de Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), giradas por un procedimiento de comprobación limitada que concluye por Resolución n° 32006/13-05 de la Administradora de Tributos Interiores y Propios de Las Palmas, así como la nulidad de pleno derecho del procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria de carácter subsidiaria, tramitado en el expediente 01-2010/00270, por el que se declara al referido (...), en su condición de administrador social de la entidad mercantil (...), responsable subsidiario de las deudas dimanantes de las citadas liquidaciones (EXP. 100/2017 RO)*.*

FUNDAMENTOS

I

1. El objeto del presente dictamen, solicitado por la Consejera de Hacienda, es, como ya se indicó en el encabezamiento, la Propuesta de Resolución formulada en el procedimiento de revisión de oficio, iniciado a instancia de (...), en nombre y representación de la entidad (...), y simultáneamente, en su propio nombre y derecho, al objeto de que se declare la nulidad de pleno derecho de dos liquidaciones provisionales dictadas en materia de Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), giradas por un procedimiento de comprobación limitada que concluye por Resolución n° 32006/13-05 de la Administradora de Tributos Interiores y Propios

* Ponente: Sr. Bosch Benítez.

de Las Palmas, así como la nulidad de pleno derecho del procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria de carácter subsidiaria, tramitado en el expediente 01-2010/00270, por el que se declara al referido (...), en su condición de administrador social de la entidad mercantil (...), responsable subsidiario de las deudas dimanantes de las citadas liquidaciones.

La preceptividad del dictamen, la competencia del Consejo Consultivo para emitirlo y la legitimación de la Consejera de Hacienda como titular del Departamento competente en la materia para solicitarlo resultan de los arts. 11.1.D).b) y 12 de la Ley 5/2002, de 3 de junio, del Consejo Consultivo de Canarias, en relación el primer precepto citado con el art. 217.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

2. La revisión instada se fundamenta en las causas previstas en los apartados a) y e) del art. 217.1 LGT, al entender el interesado que los actos cuya revisión se pretende han lesionado el contenido esencial de derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional y además se han dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido.

II

1. Del expediente tramitado resultan los siguientes antecedentes:

- La entidad mercantil (...), se constituyó por tiempo indefinido en fecha de 18 de octubre de 1996, siendo nombrado administrador único de la misma (...), en fecha de 25 de noviembre de 2004, condición y cargo que aún sigue conservando.

- La Administración de Tributos Interiores y Propios de Las Palmas requirió a la referida entidad la presentación de documentación referente al IGIC soportado en el ejercicio 2005, en relación con la justificación de la devolución declarada en el resumen anual de la actividad de la misma, en cuyas operaciones la contribuyente se había aplicado un tipo impositivo del cero por ciento.

La Administración llevó a cabo dos intentos de notificación de este requerimiento en el domicilio de la sociedad (...) en fechas 18 de mayo y 6 de junio de 2006, que resultaron infructuosos por «dirección incorrecta», por lo que se procedió a su publicación en el Boletín Oficial de Canarias (BOC) nº 118, de 20 de junio de 2006.

Una vez tramitado el procedimiento de comprobación limitada, se dictó Resolución el 26 de marzo de 2007 en la que se consideró acreditado que el sujeto pasivo no había justificado la procedencia de la aplicación del tipo cero por ciento,

por lo que se estimó, con arreglo a la normativa vigente en la materia, que correspondía aplicar a las operaciones realizadas un tipo del 5 por ciento, dictándose las liquidaciones provisionales. La entidad quedaba obligada a abonar 9.653,01 euros por el tercer trimestre de 2005 (liquidación 356012005310013440) y 50.820,46 euros por el cuarto trimestre del mismo año (liquidación 356012005310013457). Intentada la notificación de esta Resolución en fechas 27 de abril y 2 de mayo de 2007, no pudo llevarse a efecto, constando en ambas ocasiones «ausente de reparto», por lo que se citó a comparecencia a través de publicación en el BOC nº 111, de 5 de junio de 2007.

- Transcurridos los plazos del periodo voluntario de ingreso sin que fuera ingresada la deuda, en relación con la misma se dictaron dos providencias de apremio.

Igualmente, estas providencias se intentaron notificar, infructuosamente, en el domicilio de la entidad afectada con fechas, la primera, 28 y 29 de octubre de 2009 y la segunda el 27 y 29 de octubre de 2009, constando en todas ellas «ausente de reparto», por lo que se consideraron notificadas mediante la citación a comparecencia que tuvo lugar a través de publicación en el BOC nº 228, de 20 de noviembre de 2009.

- Habiendo transcurrido el plazo del período ejecutivo de ingreso, sin que la deuda hubiera sido abonada y no habiéndose hallado patrimonio suficiente en la deudora, el 2 de mayo de 2014 se dictó Resolución por la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas por la que se la declaró fallida y se acuerda proceder al inicio de actuaciones conducentes a la derivación de la acción administrativa de cobro contra los responsables subsidiarios.

- El 9 de mayo de 2014, se inicia el referido procedimiento de derivación de responsabilidad formulándose, por la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas, Propuesta de Resolución por la que se declara responsable subsidiario del pago de las deudas a (...), en su condición de administrador social de la referida entidad.

Esta Propuesta se intentó notificar en fechas 29 de mayo y 23 de junio de 2014, resultando infructuosas, hasta que fue entregada el 25 de junio del mismo año en el domicilio de la entidad. Consta como domicilio en estas notificaciones el de (...).

- Tras esta notificación, el interesado solicita, el 11 de julio de 2014, ampliación del plazo de 15 días concedido para presentar alegaciones, sin que conste contestación expresa a su solicitud.

El 21 de julio de 2014, el interesado solicita copia del expediente físico y paralización de la derivación de responsabilidad, aportando copia de las liquidaciones de IGIC correspondientes al ejercicio de 2005. No consta que se entregara al interesado copia de la documentación solicitada.

El 19 de septiembre de 2014 se dicta Resolución del procedimiento de exigencia de responsabilidad por la que se declara al citado contribuyente responsable subsidiario del pago de las deudas de la entidad (...), notificándose la referida Resolución el 10 de octubre de 2014, en un primer intento, en el domicilio (...).

2. Con fecha 1 de abril de 2015, insta la declaración de nulidad de los actos a los que ya se ha hecho referencia con fundamento en las causas a) y e) del art. 217.1 LGT, al entender que los actos cuya revisión se pretende han lesionado el contenido esencial de derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional [apartado a)] y además se han dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido [apartado e)].

Sostiene el interesado, en esencia, lo siguiente:

- En ningún momento tuvo conocimiento de la incoación, tramitación y resolución del expediente de comprobación limitada seguido contra la entidad (...) bajo el número de expediente 32006/13-05.

- La numeración de gobierno del edificio en el cual se sitúa el domicilio fiscal de la referida entidad mercantil, el número (...), fue modificado a instancia del Ayuntamiento de Las Palmas de Gran Canaria en el año 2005, pasando a estar numerado el referido edificio con el número (...) de gobierno en la misma calle, modificación que no le fue notificada ni a la entidad ni a su administrador a fin de proceder a la respectiva modificación censal en la Administración Tributaria de Canarias. A efectos de acreditar lo expuesto se adjunta certificación del Ayuntamiento de Las Palmas que refleja que la citada modificación se produjo por Decreto de 4 de abril de 2005. Esta modificación provocó que las notificaciones destinadas al nº 32 resultaran del todo incorrectas.

- Los boletines de notificaciones de correos reflejan que las actuaciones de notificación se efectuaron en «domicilio incorrecto». A pesar de que se refleje en tales boletines que en algunos intentos de notificación, realizados entre el 18 y 20 de

diciembre de 2006 y el 25 de abril y 2 de mayo de 2007, en el número 32 de la (...), el destinatario estaba «ausente», lo cierto es que se entregaron en domicilio que no se corresponde con el real tras la modificación producida.

- Por parte de la Administración tributaria se desatiende su obligación de garantizar los derechos de audiencia y alegaciones que protegen a la entidad mercantil y se procede, sin mediar más trámite, a realizar la notificación por vía de publicación en el BOC, por lo que se obvió toda actuación encaminada a la indagación o averiguación de un domicilio veraz, efectivo y útil. El art. 59 de La Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJAP-PAC), de aplicación supletoria, exige que la Administración realice actuaciones de averiguación de un domicilio apto, veraz y eficaz a fin de garantizar la recepción y conocimiento de la notificación. Asimismo la Sentencia de 10 de diciembre de 2013, rec. 1149/2011, del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, señala que una constante jurisprudencia enseña que la notificación edictal es rigurosamente excepcional, en tanto que debilita las posibilidades materiales del destinatario del acto de conocer su contenido y reaccionar frente a él; únicamente es compatible con el art. 24 de la Constitución española si existe la certeza o, al menos la convicción razonable de la imposibilidad de localizar al demandado y que el Tribunal Constitucional ha declarado en reiteradas Sentencias que la notificación edictal sólo puede ser empleada cuando se tiene la convicción de la inutilidad de cualquier otra modalidad de citación y que el órgano ha de extremar las gestiones en averiguación del paradero de sus destinatarios. Dice también el Tribunal Constitucional que cuando del examen de los datos o la documentación aportada por las partes se deduzca la existencia de un domicilio o cualquier otro dato que haga factible practicar de forma personal los actos de comunicación, debe intentarse esta forma de notificación antes de acudir a la notificación por edictos.

- Como resultado de embargos anotados en cuenta corriente se ha efectuado, a la fecha de presentación del recurso, un pago por importe de 4.560,24 euros

El interesado aporta, aunque el mismo indica que lo hace extemporáneamente, las facturas emitidas por la entidad (...) en el cuarto trimestre de 2005.

3. Tras la presentación de este escrito por parte del interesado en el que se solicita la declaración de nulidad de los actos a los que ya se ha hecho referencia, constan en el expediente las siguientes actuaciones:

- Con fecha 11 de noviembre de 2015 se emite informe por la Administradora de Tributos Interiores y Propios de Las Palmas, órgano que dictó la liquidación del procedimiento de comprobación limitada iniciado frente a la entidad (...).

Este informe considera que aun cuando la empresa hubiera omitido comunicar a la Administración tributaria el cambio de domicilio fiscal, cabe señalar que una amplia corriente jurisprudencial y doctrinal sostiene que ante una «dirección incorrecta», como es este caso, resultaría inadmisibles que, sin proceder a una averiguación o comprobación del domicilio real, la Administración acudiera sin más a la notificación edictal. En este sentido, entiende que no se desarrollaron todas las actividades pertinentes para la correcta notificación cuando, antes de acudir a la publicación, no se intentó la citación a la sociedad en la persona de su administrador, dato éste a disposición de la Administración. Por ello concluye señalando que en el procedimiento de gestión se colocó al obligado tributario en una situación de indefensión, hurtándole la posibilidad de ejercer los derechos que le reconoce el art. 34 LGT, en especial, en sus apartados e), f), l), m), q) y r).

- El 25 de abril de 2016 se emite informe por el Jefe de la Dependencia de Investigación Patrimonial en relación con el procedimiento de derivación de responsabilidad, en el que se refieren los escritos y documentación aportada por el interesado y las actuaciones realizadas por la Administración en relación con el mencionado procedimiento.

- Consta asimismo en el expediente, tras su remisión por la Secretaría General Técnica del Ayuntamiento de Las Palmas de Gran Canaria, la Resolución nº 9140 de la Alcaldía, de fecha 14 de abril de 2005, por la que se aprueba la numeración de la (...), modificando, entre otros números de parcelas de dicha calle, el número (...), que pasa a ser el 23, señalando el apartado Tercero de dicha Resolución que «de la presente resolución deberá darse cuenta a los interesados, (...), a (...), a (...), a la Administración de Rentas de este Excmo. Ayuntamiento, a la Unidad de Protección Ciudadana y a la Concejalía de Distrito». Consta también la Resolución del mismo órgano nº 14215, de 17 de junio de 2005, que modifica la anterior, a resultas de una reclamación interpuesta, sin que la modificación afecte al número 32 de la (...), ya cambiado por el 23 en la anterior Resolución.

- Con fecha 13 de diciembre de 2016, se concede trámite de audiencia al interesado, que no presenta alegaciones en el plazo concedido al efecto.

- Se ha elaborado finalmente la Propuesta de Resolución del procedimiento revisor, en la que se estima que no procede declarar la nulidad de pleno Derecho instada por el interesado.

III

1. El interesado asegura que la Administración tributaria no practicó en debida forma las notificaciones efectuadas, por lo que alega como causas de nulidad las tipificadas en el párrafo a) y en el primer inciso del párrafo e) del art. 217.1 LGT.

Por su parte, la Administración entiende que los actos cuya nulidad se pretende no incurren en tales causas, ya que actuó con la debida diligencia, como exige la jurisprudencia, para tratar de que tales notificaciones fueran posibles.

2. A los efectos de dilucidar esta cuestión, conviene traer a colación nuestro reciente Dictamen 39/2017, de 23 de marzo, recaído también en relación con la nulidad de determinados actos tributarios, en el que se ha condensado de la siguiente forma la doctrina del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo en la materia. Dijimos en este Dictamen lo siguiente:

«(...) Ahora bien, esta precisión de partida no impide que se puedan establecer una serie de parámetros que permitan abordar la eficacia de las notificaciones tributarias con un cierto grado de homogeneidad en su tratamiento, como ha venido a señalar esta Sala en las recientes Sentencias de 2 de junio de 2011; de 26 de mayo de 2011 (...):

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

Pues bien, el análisis pormenorizado de la jurisprudencia de esta Sala y Sección en materia de notificaciones en el ámbito tributario -inevitablemente muy casuística- pone de relieve que, al objeto de determinar si debe entenderse que el acto administrativo o resolución notificada llegó o debió llegar a conocimiento tempestivo del interesado, los elementos que, con carácter general deben ponderarse, son dos. En primer lugar, el grado de cumplimiento por la Administración de las formalidades establecidas en la norma en materia de notificaciones, en la medida en que tales formalidades van únicamente dirigidas a

garantizar que el acto llegue efectivamente a conocimiento de su destinatario. Y, en segundo lugar, las circunstancias particulares concurrentes en cada caso, entre las que necesariamente deben destacarse tres: a) el grado de diligencia demostrada tanto por el interesado como por la Administración; b) el conocimiento que, no obstante el incumplimiento en su notificación de todas o algunas de las formalidades previstas en la norma, el interesado haya podido tener del acto o resolución por cualesquiera medios; y, en fin, c) el comportamiento de los terceros que, en atención a la cercanía o proximidad geográfica con el interesado, pueden aceptar y aceptan la notificación.

(...) En particular, el máximo intérprete de nuestra Constitución, subrayando el carácter «residual», «subsidiario», «supletorio» y «excepcional», de «último remedio» -apelativos, todos ellos, empleados por el Tribunal- de la notificación mediante edictos (SSTC 65/1999, de 26 de abril, FJ 2; 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2; 43/2006, de 13 de febrero, FJ 2; 163/2007, de 2 de julio, FJ 2; 223/2007, de 22 de octubre, FJ 2; 231/2007, de 5 de noviembre, FJ 2; 2/2008, de 14 de enero, FJ 2; y 128/2008, de 27 de octubre, FJ 2), ha señalado que tal procedimiento «sólo puede ser empleado cuando se tiene la convicción o certeza de la inutilidad de cualquier otra modalidad de citación» (STC 65/1999, cit., FJ 2); que el órgano judicial «ha de extremar las gestiones en averiguación del paradero de sus destinatarios por los medios normales a su alcance, de manera que el acuerdo o resolución judicial que lleve a tener a la parte en un proceso como persona en ignorado paradero debe fundarse en criterios de razonabilidad que conduzcan a la certeza, o cuando menos a una convicción razonable, de la inutilidad de los medios normales de citación» (STC 163/2007, cit., FJ 2) (...).

Pero también hemos puesto énfasis en el hecho de que la buena fe no sólo resulta exigible a los administrados, sino también a la Administración. En particular, esta buena fe obliga a la Administración a que, aun cuando los interesados no hayan actuado con toda la diligencia debida en la comunicación del domicilio (bien porque no designaron un domicilio a efectos de notificaciones, bien porque los intentos de notificación en el indicado han sido infructuosos), antes de acudir a la notificación edictal o mediante comparecencia, intente la notificación en el domicilio idóneo, bien porque éste consta en el mismo expediente (SSTC 76/2006, de 13 de marzo y 2/2008, de 14 de enero), bien porque su localización resulta extraordinariamente sencilla, normalmente acudiendo a oficinas o registros públicos (SSTC 135/2005, de 23 de mayo; 163/2007, de 2 de julio; 223/2007, de 22 de octubre; 231/2007, de 5 de noviembre; y 150/2008, de 17 de noviembre), (...).

QUINTO.- Una vez fijados con claridad los criterios que permiten determinar en cada caso concreto si debe o no entenderse que el acto o resolución llegó a conocimiento tempestivo del interesado (y, por ende, se le causó o no indefensión material), procede distinguir, fundamentalmente, entre los supuestos en los que se cumplen en la notificación del acto o resolución todas y cada una de las formalidades previstas en la norma (o reclamadas en la interpretación de las mismas por la doctrina de esta Sala), y aquellos otros en los que alguna o algunas de dichas formalidades no se respetan.

En aquellos supuestos en los que se respetan en la notificación todas las formalidades establecidas en las normas, y teniendo dichas formalidades como única finalidad la de garantizar que el acto o resolución ha llegado a conocimiento del interesado, debe partirse en todo caso de la presunción - iuris tantum - de que el acto de que se trate ha llegado tempestivamente a conocimiento del interesado (...).

Ahora bien, en lo que al caso que nos ocupa interesa, la presunción de que el acto llegó a conocimiento tempestivo del interesado quiebra, pese a que se han cumplido todas las formalidades en la notificación y aunque el obligado tributario no hubiese comunicado a la Administración el cambio de domicilio, y ésta, tras intentar la notificación del acto o resolución en el domicilio asignado en principio por el interesado, acude directamente a la vía edictal o por comparecencia, pese a que resultaba extraordinariamente sencillo acceder, sin esfuerzo alguno, al nuevo domicilio, bien porque éste se hallaba en el propio expediente, bien porque cabía acceder al mismo mediante la simple consulta en las oficinas o registros públicos (o, incluso, en las propias bases de datos de la Administración actuante). En esta línea, el Tribunal Constitucional ha afirmado que "cuando del examen de los autos o de la documentación aportada por las partes se deduzca la existencia de un domicilio o de cualquier otro dato que haga factible practicar de forma personal los actos de comunicación procesal con el demandado debe intentarse esta forma de notificación antes de acudir a la notificación por edictos" (entre muchas otras, STC 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2; en el mismo sentido, SSSTC 291/2000, de 30 de noviembre, FJ 5; 43/2006, de 13 de febrero, FJ 2; 223/2007, de 22 de octubre, FJ 2; y 2/2008, de 14 de enero, FJ 2) (...).

Por lo demás, la jurisprudencia constitucional ha planteado -como resumidamente expone la STC 72/1999- la exigencia de tres requisitos para que la falta de emplazamiento tenga relevancia constitucional: en primer lugar, es preciso que el no emplazado tenga un derecho subjetivo o interés legítimo que pueda verse afectado por la resolución que se adopte en el proceso o procedimiento administrativo; en segundo lugar, es necesario que el no emplazado personalmente haya padecido una situación de indefensión a pesar de haber mantenido una actitud diligente; y por último, se exige que el interesado pueda ser identificado a partir de los datos que obran en el expediente».

3. En el presente caso, la Administración, fracasados los intentos de notificación directa de los requerimientos a efectos de que presentara la documentación justificativa referente al IGIC soportado en el ejercicio 2005, acudió a la notificación para comparecencia prevista en el art. 112 LGT, mediante la publicación en el BOC.

Del expediente resulta que las notificaciones personales fueron intentadas en el domicilio de la sociedad que constaba a la Administración tributaria, sito en la (...),

si bien por Resolución de la Alcaldía del Ayuntamiento de Las Palmas de Gran Canaria de 14 de abril de 2005, se había cambiado su nº de orden, que pasó a ser el (...).

Este cambio de numeración, que conforme a la propia Resolución de la Alcaldía debía ser comunicado a los interesados, no fue puesto sin embargo en conocimiento de la Administración por la obligada tributaria.

Ahora bien, la propia Propuesta de Resolución pone de manifiesto que *desde el año 2007* -si bien no concreta la fecha exacta- el administrador de la sociedad sí hizo constar su domicilio como persona física en la (...), dato que por consiguiente debía ser conocido por la Administración cuando dictó la Resolución de 26 de marzo de 2007, en la que se consideró acreditado que el sujeto pasivo no había justificado la procedencia de la aplicación del tipo cero por ciento, estimando en consecuencia que correspondía aplicar a las operaciones realizadas un tipo del 5 por ciento, quedando obligada la entidad a abonar las cantidades a las que ya se ha hecho referencia en los antecedentes. E igualmente era conocedora de este domicilio cuando intentó notificar las posteriores providencias de apremio, domicilio que sí fue posteriormente correctamente consignado en la notificación del inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad y de la resolución final del mismo.

La aplicación de los criterios jurisprudenciales a los que ya se ha aludido al presente caso lleva a considerar que procede declarar nulidad de las notificaciones de los requerimientos inicialmente efectuados, dado que si bien la interesada no comunicó a la Administración tributaria el cambio de nº de orden de su domicilio fiscal, no resulta del expediente que la Administración hubiera intentado, ante la indicación de «domicilio incorrecto», la comprobación del referido domicilio con carácter previo a la publicación edictal, dado el carácter excepcional de este medio.

En relación con las notificaciones efectuadas posteriormente, a la Administración sí le constaba el domicilio del administrador de la sociedad, por lo que se trataba de un medio a su alcance para que la notificación llegara a buen fin. Por ello, las notificaciones para comparecencia efectuadas a través del BOC no reúnen los requisitos antes señalados, pues como medio excepcional, sólo procede su práctica cuando se hayan agotado las posibilidades de notificación personal, lo que en el presente caso no aconteció. Se produjo así una grave omisión que no constituye un mero defecto formal, sino que generó una auténtica indefensión material que lesiona el art. 24.1 CE, ya que impidió que la entidad conociera el inicio del procedimiento de comprobación limitada, así como las liquidaciones practicadas en el seno del mismo y las posteriores providencias de apremio. Como señalamos en nuestro

Dictamen 91/2017, ya citado, los actos de notificación tienen como finalidad material llevar al conocimiento de sus destinatarios los actos y las resoluciones «al objeto de que puedan adoptar la conducta procesal que consideren conveniente a la defensa de sus derechos e intereses, por lo que constituyen elemento fundamental del núcleo de la tutela judicial efectiva sin indefensión garantizada en el art. 24.1 CE (SSTC 55/2003 y 221/2003, entre otras)».

Por ello se estima concurrente la causa de nulidad del art. 217.1 a) LGT, por lo que procede estimar la solicitud de revisión de oficio de los actos cuya declaración de nulidad se pretende.

CONCLUSIONES

1. La Propuesta de Resolución no se considera conforme a Derecho por las razones expuestas en el Fundamento III.

2. Con arreglo a dicha argumentación, procede la declaración de nulidad de las liquidaciones practicadas en el procedimiento de comprobación limitada, así como de los posteriores que de ellas traen causa.