Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 4 6 3 / 2 0 1 9

(Sección 2ª)

La Laguna, a 13 de diciembre de 2019.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias en relación con la *Propuesta de Resolución del procedimiento de revisión de oficio iniciado a instancia de (...), al objeto de declarar la nulidad de la liquidación provisional núm. SIR 3511360835582Q por Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por importe de 47.929,47 euros, dictada por la Administración de Tributos Cedidos de Las Palmas de Gran Canaria (EXP. 443/2019 RO)*[*].

F U N D A M E N T O S

I

1. El objeto del presente dictamen, solicitado por el Sr. Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias, es la Propuesta de Orden resolutoria de un procedimiento de revisión de oficio, iniciado a instancia de (...), al objeto de declarar la nulidad de la liquidación provisional núm. SIR 3511360835582q-ctr35600/2011/7000689-2, de 15 de diciembre de 2011, por Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) por importe de 47.929,47 euros, dictada por la Administración de Tributos Cedidos de Las Palmas de Gran Canaria, procedimiento al que dio lugar la presentación el 18 de octubre de 2007 de la autoliquidación mediante el modelo 600, por importe de 1.643,20 euros, a la que se acompaña declaración de bienes quedados al fallecimiento de sus padres, de 14 de agosto de 2007, en la que se incluye, con el núm. 5, el solar en Maneje, término municipal de Arrecife, con una superficie de trescientos metros cuadrados, inscrita en el tomo 454, Libro 47, folio 183, Finca 4206, inscripción 1ª, del Registro de la Propiedad, valorada en 158.850 euros.

[*] **Ponente: Sra. Marrero Sánchez.**

2. La legitimación para solicitar el dictamen le corresponde al Sr. Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias, su carácter preceptivo y la competencia del Consejo para emitirlo resultan de los arts. 11.1.D.b) y 12.3 de la Ley 5/2002, de 3 de junio, del Consejo Consultivo de Canarias, en relación el primer precepto con el art. 217.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), de acuerdo con lo que preceptúa la Disposición Adicional Primera, apartado 2. a) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP).

El asunto objeto del presente procedimiento es de naturaleza tributaria, siendo de aplicación, como se ha indicado, entre otras normas, lo dispuesto en la Ley General Tributaria y en su normativa de desarrollo, constituida, en este caso, por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

3. La competencia para dictar la resolución en este procedimiento corresponde al Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias al disponer el art. 7.2.a) del Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, aprobado por Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, que: «*La resolución de los procedimientos incoados para la declaración de nulidad de pleno derecho regulada en el art. 217 de la Ley General Tributaria de los actos dictados en materia tributaria por los órganos de la Agencia corresponde al titular de la Consejería competente en materia tributaria. La tramitación del procedimiento corresponde a la Agencia*».

De acuerdo con este último inciso, complementado por los arts. 2, a) y 41, e) de la Orden de 19 de enero de 2018, de la Consejería de Hacienda, por la que se atribuyen a los órganos centrales y territoriales de la Agencia Tributaria Canaria y a sus unidades administrativas, funciones y competencias, que atribuyen, en este caso, la competencia para elaborar y elevar la propuesta de resolución en los procedimientos especiales de revisión por actos nulos de pleno derecho en materia tributaria a la Subdirección de Gestión Tributaria.

4. El procedimiento de revisión de oficio se inició a solicitud de persona interesada el día 16 de abril de 2018; en consecuencia, conforme al art. 217.6 LGT, la resolución definitiva debería haberse dictado antes del transcurso del plazo de un año, plazo ya agotado. No obstante, si bien se puede entender desestimada la solicitud en virtud de lo dispuesto en el art. 217.6 LGT, tiene la Administración la

obligación de resolver con base en lo dispuesto en el art. 103.2 LGT, en concordancia con el art. 21 LPACAP.

II

1. En cuanto a los hechos que traen causa a la presente revisión de oficio, se exponen en la solicitud de la interesada en los siguientes términos:

«PRIMERO.- Que, con fecha 19 de diciembre de 2000 (...) y (...) transmitieron a la mercantil Construcciones Teguilanza SL la finca 4206 inscrita en el Registro de la propiedad de Arrecife, Tomo 454, libro 47, folio 83 si bien por error la finca que se hacía constar en la escritura era la 4502 inscrita en el Tomo 462, libro 50, folio 150, que se corresponde con el solar sobre el que se ubica la vivienda sita en la calle (...) de Arrecife.

SEGUNDO.- Con ocasión del fallecimiento de su madre, el 3 de octubre de 2007, esta compareciente presentó ante esa Administración Relación de Bienes (expediente n.º 3333/2007), incluidos en el caudal hereditario. Asimismo, presentó autoliquidación por el concepto tributario ISD por un importe a pagar de 1.643,20 euros.

TERCERO.- Con fecha 15 de diciembre de 2011, la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas dictó liquidación provisional (Nº SIR: 351136083582Q) en relación con el concepto tributario ISD, por un importe de 47.929,47 euros, con ocasión de la comprobación realizada de los bienes dejados al fallecimiento de su madre (...). En dicha liquidación se incrementó el importe autoliquidado por esta compareciente al incorporar la valoración de la finca 4206 inscrita en el Registro de la propiedad de Arrecife, Tomo 454, libro 47, folio 83, valorada en 158.850 euros, que no era de titularidad de la causante.

Es preciso señalar que dicha liquidación se encuentra actualmente en vía de recaudación ejecutiva, habiéndose dictado diligencia de embargo n.º 01-2012/06731079 de la finca n°23737 de Arrecife y acordada su enajenación por medio de acuerdo de fecha 13 de marzo de 2018.

CUARTO.- Disconforme con la liquidación mencionada en el expositivo precedente, esta compareciente interpuso recurso de reposición frente a la misma, alegando, en síntesis, el error existente en el Registro de la Propiedad de Arrecife que determinó la inclusión por la Administración de la finca 4206 en el caudal hereditario. El mencionado recurso de reposición fue inadmitido por extemporáneo, mediante acuerdo de esa Administración de fecha 8 de marzo de 2012.

Contra el anterior acuerdo se interpuso el 20 de abril de 2012 reclamación económico-administrativa (n°35/04831/2012), que fue desestimada por resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias de fecha 27 de febrero de 2014.

QUINTO.- Con fecha 27 de abril de 2016 se formalizó escritura pública de rectificación de la escritura de compraventa autorizada por el Notario de Arrecife (...) el 19 de diciembre de 2000, que subsana el error cometido en la descripción del inmueble transmitido en dicha fecha, que en realidad se corresponde con la finca 4206 inscrita en el Registro de la propiedad de Arrecife, Tomo 454, libro 47, folio 83.

SEXTO.- Que, con fecha 12 de mayo de 2016, se solicitó la rectificación de la descripción de los bienes declarados en la Relación de bienes citada en el hecho segundo. El 13 de mayo de 2016 se solicitó la rectificación de la autoliquidación n.º 6506001096131 presentada el 18 de octubre de 2007 en el expediente n.º 3487/2007, con igual fundamento en la errónea inclusión de la finca 4206 inscrita en el Registro de la propiedad de Arrecife, Tomo 454, libro 47, folio 83 en el caudal hereditario, aportando diversa documentación en justificación de su solicitud.

Se acompaña, como anexo nº4, copia de la solicitud formulada con su documentación soporte.

SÉPTIMO.- Que, con fecha 15 de enero de 2018, la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas dictó propuesta de desestimación de la solicitud de rectificación de autoliquidación formulada por esta compareciente, con fundamento en la previa existencia de liquidación firme que regularizó la autoliquidación n.º 6506001096131».

Los hechos aquí expuestos son coincidentes con los que constan en los antecedentes de hecho de la Propuesta de Orden resolutoria objeto del presente Dictamen.

2. La interesada considera que la liquidación provisional dictada por la Administración de Tributos Cedidos de Las Palmas de Gran Canaria el 15 de diciembre de 2011, cuya declaración de nulidad se pretende, incurre en las causas de nulidad establecidas en el art. 217.1 a) y b) LGT y la fundamenta en el hecho de que erróneamente incluyó en la autoliquidación presentada en 2007 la finca 4206 inscrita en el Registro de la propiedad de Arrecife, Tomo 454, libro 47, folio 83, valorada en 158.850 euros, que no era de titularidad de la causante, puesto que ello se debe a un error en la inscripción registral derivado, a su vez, de un error en la escritura de compraventa autorizada por el Notario de Arrecife el 19 de diciembre de 2000. Añadiendo al respecto que, en dicha escritura de compraventa, por error, se identificó como bien objeto de transmisión el solar sobre el que se ubica la vivienda sita en la calle (...) de Arrecife en lugar de la finca 4206 inscrita en el Registro de la propiedad de Arrecife, Tomo 454, libro 47, folio 83, tal y como se expuso en su escrito de solicitud.

Además, la interesada alega que este hecho implica que la liquidación provisional incurre en la causa de nulidad del art. 217.1.a) y b) LGT, pues al incluirse en la base imponible del ISD la finca 4206, que la interesada no adquirió por sucesión hereditaria de su madre, ni por ningún otro título similar y que además transmitió en el año 2000 a la mercantil (...), supuso que la Administración Tributaria actuara pese a que no se hubiera producido el hecho imponible, por tanto, con ello se ha vulnerado los principios constitucionales de justicia tributaria, de capacidad económica y doble imposición consagrados en el art. 31 CE y el principio de igualdad del art. 14 CE, a la vez que determina la falta de competencia de la Administración Tributaria.

III

En lo que se refiere a la tramitación del presente procedimiento, el mismo se inició a través de la presentación, el día 16 de abril de 2018, del escrito de solicitud de la revisión de oficio de la liquidación provisional del ISD ya referida.

El 16 de septiembre de 2019 se emitió el informe de la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas de Gran Canaria y, posteriormente, se le otorgó el trámite de vista y audiencia a la interesada, sin que formulara alegaciones.

El día 13 de noviembre de 2019 se emitió la Propuesta de Resolución, vencido el plazo resolutorio, sin justificación para ello; no obstante, como se ha dicho, esta demora no impide resolver expresamente [arts. 21.1 y 24.3.b) LPACAP].

IV

1. La Propuesta de Resolución desestima la revisión de oficio, puesto que el órgano instructor considera que no resulta admisible el recurso, en lo que se refiere a la causa establecida en el art. 217.1.a), al no existir en ningún caso lesión de derechos y libertades susceptible de amparo constitucional, que son aquellos consagrados en los arts. 14 a 29 de la Constitución, puesto que tal causa de nulidad exige que se atente contra los mismos, lo que aquí no ocurre. En cuanto al segundo motivo de nulidad alegado, se afirma, además, que la Administración de Tributos Cedidos de Las Palmas era la competente para proceder a liquidar el impuesto y ello lo hizo con base en la información suministrada por la propia interesada, que incluía la finca situada en Maneje con núm. registral 4206.

2. El objeto de este asunto estriba en determinar si la liquidación provisional cuya declaración de nulidad se pretende incurre o no en las dos causas de nulidad alegadas por la interesada. Sin embargo, es necesario con carácter previo hacer mención a una serie de hechos indubitados, que no han sido cuestionados por la interesada y la Administración, y además tienen una influencia jurídica directa en el presente asunto.

En primer lugar, ha resultado demostrado que la actuación de la Administración tributaria tiene por base la autoliquidación que la interesada presentó el 3 de octubre de 2007, en la que se incluía la finca situada en Maneje, con núm. registral 4206, en la declaración de bienes adquiridos por sucesión hereditaria y tal inclusión se llevó a cabo de acuerdo con la información que obra en la inscripción del Registro de la Propiedad mencionada anteriormente.

En segundo lugar, detectada por la interesada que la inclusión de la finca en dicha declaración de bienes se debe a un error, generado previamente por la inscripción errónea de la misma en el registro de la propiedad, lo que tuvo lugar el 19 de diciembre de 2000, no se rectificó en el ámbito registral hasta el 27 de abril de 2016 (todo ello según manifestaciones de la propia interesada, puesto que no se han aportado ni las escrituras referidas ni las certificaciones registrales que acrediten el alegado error), y no se solicitó la iniciación del procedimiento de rectificación de autoliquidación hasta el 12 de mayo de 2016, que fue desestimado porque en el momento de solicitarlo ya se había dictado la liquidación definitiva y ello fue así en aplicación de lo dispuesto en el art. 126.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real decreto 1065/2007, de 27 de julio, el cual establece que «*La solicitud sólo podrá hacerse una vez presentada la correspondiente autoliquidación y antes de que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva o, en su defecto, antes de que haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación o el derecho a solicitar la devolución correspondiente*».

Por tanto, estos hechos demuestran que la Administración en 2011, actuó de acuerdo con la información que la interesada incorporó en su autoliquidación, lo que a su vez suponía actuar conforme a la realidad registral existente en ese momento, con los efectos a los que posteriormente se hará mención.

3. En relación con la primera de las causas de nulidad, la establecida en el art. 217.1.a) LGT, relativa a 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, como es el caso, que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional, se ha de tener en cuenta que la interesada alega que, supuestamente, se han vulnerado con la referida liquidación provisional los principios constitucionales contenidos en el art. 31 CE, con especial mención al principio de capacidad económica, y, además, el principio de igualdad regulado en el art. 14 CE.

Primeramente, el Tribunal Supremo de forma reiterada y constante ha considerado que el principio de capacidad económica, al igual que el resto de principios tributarios alegados por la interesada (art. 31 CE) no pueden incluirse dentro de los derechos y libertadas que se pretende proteger con la causa de nulidad del art. 217.1.a) LGT, y ello se expone, por ejemplo en la reciente Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, de dicho Tribunal, Sentencia núm. 628/2019 de 14 mayo (RJ 2019 2080), en los siguientes términos:

«Finalmente, la vulneración del principio de capacidad económica no tiene encaje en el artículo 217.1.a) de la Ley General Tributaria, pues tal principio - reconocido en el artículo 31.1 de la Constitución (RCL 1978, 2836) - no constituye un derecho "susceptible de amparo constitucional", como tal precepto establece, al no estar reconocido en los artículos 14 a 29 de la Constitución (v. artículos 53.2 de la Constitución y 41.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre (RCL 1979, 2383), del Tribunal Constitucional)», doctrina aplicable al presente asunto.

Además, en dicha Sentencia se recuerda la doctrina jurisprudencial relativa a la revisión de los actos tributarios firmes, señalando que:

«a) El procedimiento de revisión de actos nulos de pleno Derecho constituye un cauce extraordinario para, en determinados y tasados supuestos (los expresados en el apartado 1 del artículo 217 LGT (RCL 2003, 2945)), expulsar del ordenamiento jurídico aquellas decisiones que, no obstante su firmeza, incurren en las más groseras infracciones del ordenamiento jurídico (sentencia del Tribunal Supremo de 19 de febrero de 2018 (RJ 2018, 486), dictada en el recurso de casación núm. 122/2016).

b) Tal procedimiento sacrifica la seguridad jurídica en beneficio de la legalidad cuando ésta es vulnerada de manera radical, lo que obliga a analizar la concurrencia de aquellos motivos tasados "con talante restrictivo" (sentencia del Tribunal

Supremo de 13 de mayo de 2013 (RJ 2013, 4468), dictada en el recurso de casación núm. 6165/2011).

c) 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 (RJ 2010, 2793), dictada en el recurso de casación núm. 3533/2007)», cuya aplicación en este caso da lugar a que no se pueda considerar que proceda la declaración de nulidad de la liquidación provisional referida por tal motivo al no estar incluidos los principios tributarios del art. 31 CE entre los derechos y libertades consagrados en los arts. 14 a 29 de la Constitución.

4. Al respecto de la vulneración del principio de igualdad que la interesada alega que se ha producido con la liquidación provisional, la misma afirma que «*Consecuentemente, resulta contrario al citado principio de capacidad económica la emisión de una liquidación tributaria en ausencia de hecho imponible. Todo lo expuesto hasta el momento implica que se estaría sometiendo a mi representada a una carga impositiva superior a la que efectivamente correspondería de acuerdo con su capacidad contributiva, lo cual, adicionalmente, implica una vulneración del derecho fundamental de igualdad, pues ante una misma manifestación de riqueza mi representada quedaría sometida a una tributación superior a la que resultaría de aplicación a otro contribuyente en idéntica situación*».

Pues bien, tal vulneración no se produce porque en el momento de dictarse la liquidación provisional la interesada, incluyendo en su declaración de bienes la finca núm. 4206 ya mencionada, sí estaba realizando una manifestación de riqueza propia del hecho imponible del ISD, estableciéndose en el art. 3.1.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones que constituye el hecho imponible la adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.

A mayor abundamiento, la información que la interesada proporciona a la Administración Tributaria y que determina el contenido de su actuación, que se trasluce en un momento posterior en la liquidación provisional, tiene su base en la

realidad registral y no se ha de olvidar en esta materia que el art. 38 de la Ley Hipotecaria (principio de legitimación registral y principio de publicidad material), al regular junto con otros preceptos los efectos de la inscripciones registrales, dispone que:

«A todos los efectos legales se presumirá que los derechos reales inscritos en el Registro existen y pertenecen a su titular en la forma determinada por el asiento respectivo. De igual modo se presumirá que quien tenga inscrito el dominio de los inmuebles o derechos reales tiene la posesión de los mismos.

Como consecuencia de lo dispuesto anteriormente, no podrá ejercitarse ninguna acción contradictoria del dominio de inmuebles o derechos reales inscritos a nombre de persona o entidad determinada, sin que, previamente o a la vez, se entable demanda de nulidad o cancelación de la inscripción correspondiente. La demanda de nulidad habrá de fundarse en las causas que taxativamente expresa esta Ley cuando haya de perjudicar a tercero».

Por lo tanto, en el momento de dictarse la liquidación provisional cuya declaración de nulidad se pretende, la Administración actuó conforme a la manifestación de riqueza de la que constaba en la autoliquidación elaborada por la propia interesada y en el mismo modo en el que hubiera actuado ante un caso similar en el que se tuviera constancia de una manifestación de riqueza subsumible en el referido hecho imponible, siendo evidente la igualdad de trato a todos los obligados tributarios, incluida la interesada, por tanto, se actuó en ese momento conforme a Derecho y no vulnerando el principio de igualdad del art. 14 CE; cuestión distinta hubiera sido que habiendo solicitado la interesada la rectificación de su autoliquidación antes de tal liquidación provisional y habiéndose finalizado el procedimiento con una resolución estimatoria, dicha resolución no se hubiera tenido en cuenta por la Administración a la hora de dictar la liquidación provisional, lo que no es el caso.

En conclusión, la cuestión esencial en este asunto es que corresponde valorar la actuación administrativa, determinando si incurre o no en las referidas causas de nulidad, sólo teniendo en cuenta el modo en el que se desarrollaron los hechos hasta el momento de dictar la liquidación provisional y no en los años posteriores en los que se solicitó indebidamente la rectificación de la información dada por la interesada.

Todo ello sin olvidar que la Administración ejerció la totalidad de sus funciones de comprobación y sin que ellas incluyan comprobar si la realidad registral se

acomoda o no a la realidad material, pues tal tipo de actuación es ajena a sus competencias establecidas legalmente.

5. Este Consejo Consultivo ha manifestado acerca de la vulneración del principio de igualdad del art. 14 CE, en supuestos similares al que nos ocupa, siguiendo la doctrina del Tribunal Constitucional, lo siguiente:

«3. Los rasgos esenciales de la Doctrina del Tribunal Constitucional sobre el principio de igualdad en la aplicación de la Ley, pueden encontrarse sintetizados en la STC 253/2004, de 22 de diciembre, FJ 5, la cual, por remisión a la STC 76/1990, de 26 de abril, FJ 4 a), se pronuncia en los términos siguientes:

"a) no toda desigualdad de trato en la ley supone una infracción del art. 14 de la Constitución (LA LEY 2500/1978), sino que dicha infracción la produce sólo aquella desigualdad que introduce una diferencia entre situaciones que pueden considerarse iguales y que carece de una justificación objetiva y razonable; b) el principio de igualdad exige que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas, debiendo considerarse iguales dos supuestos de hecho cuando la utilización o introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o carezca de fundamento racional; c) el principio de igualdad no prohíbe al legislador cualquier desigualdad de trato, sino sólo aquellas desigualdades que resulten artificiosas o injustificadas por no venir fundadas en criterios objetivos suficientemente razonables de acuerdo con criterios o juicios de valor generalmente aceptados; d) por último, para que la diferenciación resulte constitucionalmente lícita no basta con que lo sea el fin que con ella se persigue, sino que es indispensable además que las consecuencias jurídicas que resultan de tal distinción sean adecuadas y proporcionadas a dicho fin, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que se produce y el fin pretendido por el legislador superen un juicio de proporcionalidad en sede constitucional, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos"».

Así pues, conforme a la trascrita doctrina, el principio de igualdad, que vincula al legislador, no impide que éste establezca diferencias de trato, siempre que encuentren una justificación objetiva y razonable, valorada en atención a las finalidades que se persiguen por la ley y a la adecuación de medios a fines entre aquéllas y éstas. De esta forma, el derecho a la igualdad en la Ley obliga al legislador a no diferenciar en la norma situaciones que sean sustancialmente iguales y a establecer una adecuada proporcionalidad entre las diferencias que la norma reconoce y las consecuencias jurídicas que a ellas han de anudarse.

6. En cuanto a la segunda causa se ha de partir de los argumentos ya expuestos, que también le son aplicables, pues en el momento de dictarse la liquidación provisional, la Administración con base en la información suministrada por la

interesada constató que se había producido una transmisión de bienes, incluyendo la finca 4206, por vía sucesoria y, por ello, en cumplimiento de la normativa reguladora de la materia, ya mencionada, estaba obligada legalmente a actuar como lo hizo, es decir, conforme a la única realidad jurídica existente en ese momento. Además, no constan en el presente expediente ni las escrituras de compraventa ni las certificaciones registrales que acrediten la existencia del error alegado en la transmisión y por tanto que la finca 4206 no pertenezca a la herencia. Todo lo cual implica que en modo alguno se pueda considerar que en el momento de dictar la liquidación provisional fuere incompetente, motivo por el que tampoco procede la declaración de nulidad al no acreditarse que concurriera la causa de nulidad del art. 217.1.b) LGT.

C O N C L U S I Ó N

Se considera, por las razones expuestas en el Fundamento IV de este Dictamen, que la Propuesta de Orden resolutoria es conforme a Derecho, por lo que no procede la revisión de oficio solicitada por la interesada.