



Consejo Consultivo de Canarias

## D I C T A M E N 6 0 2 / 2 0 2 1

(Sección 2.ª)

San Cristóbal de La Laguna, a 23 de diciembre de 2021.

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 (...), de la Resolución de 12 de julio de 2019, de la Administración de Tributos Cedidos de Santa Cruz de Tenerife (liquidación provisional núm. 00002922562016011), en concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITPAJD (EXP. 578/2021 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 Resolución de 12 de julio de 2019, de la Administración de Tributos Cedidos de Santa Cruz de Tenerife (liquidación provisional n.º 00002922562016011), en concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) (expediente n.º 20160000292256).

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 Consultivo 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

---

\* Ponente: Sra. Marrero Sánchez.

Disposición Adicional Primera, apartado 2.a) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

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.

Asimismo, en cuanto al procedimiento, resultan de aplicación lo dispuesto en los arts. 4 a 6 del Reglamento General de Desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

Además, de conformidad con lo previsto en el citado art. 217.4 LGT, es preciso que el dictamen sea favorable para poder proceder a la declaración de nulidad pretendida.

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».*

4. El presente procedimiento de revisión de oficio se inició a solicitud de persona interesada el día 3 de febrero de 2021; en consecuencia, conforme al art. 217.6 LGT, la resolución definitiva debería dictarse antes del transcurso del plazo de un año.

5. De lo obrado en el expediente no se aprecia la existencia de deficiencias formales que, por producir indefensión al interesado, obsten un pronunciamiento sobre el fondo de la cuestión planteada.

## II

1. En cuanto a los hechos de los que trae causa la presente revisión de oficio, son los siguientes:

Que el interesado adquirió el 1 de marzo de 2016 una vivienda familiar, situada en el Sector Residencial (...), en San Isidro por valor de 84.090,24 euros, cuantía por la que se constituyó un préstamo hipotecario ese mismo día.

El día 30 de diciembre de 2020 dicho interesado tiene constancia de que se adeuda en su cuenta bancaria la cantidad de 3.710,87 euros, lo que tiene su origen en un embargo realizado por la Administración Tributaria, sin haber tenido conocimiento de que se hubiera instruido procedimiento administrativo alguno.

Por tal motivo, acude a la oficina del Sur de Tenerife de la Agencia Tributaria Canaria, donde se le informa que tal deuda proviene de un procedimiento de comprobación limitada con comprobación de valores efectuado en relación con la presentación por parte del interesado de la autoliquidación por ITPAJD, modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas, por importe de 2.963,86 euros, efectuada con ocasión del referido inmueble, lo que consta en la resolución que contiene la liquidación provisional.

De lo alegado por el interesado en su solicitud inicial se deduce que el mismo considera que la actuación de la Administración ha sido deficiente al no haberle notificado acto de trámite alguno ni, especialmente, la Resolución final de tal procedimiento en su domicilio, situado en (...), con ello se le ha causado indefensión, pues no pudo impugnar por los medios que el ordenamiento jurídico le otorga la comprobación de valores efectuada a través del medio previsto en el art. 57.1.g) LGT (valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria).

Por tanto, el interesado considera que con la ausencia de toda preceptiva notificación habida en el procedimiento referido se le ha ocasionado indefensión, incurriendo la Administración tributaria en las causas de nulidad establecidas en el art. 217.1. a) y e) LGT, pues con la Resolución de 12 de julio de 2019 de la Administración de Tributos Cedidos de Santa Cruz de Tenerife, con la que finaliza tal procedimiento de forma definitiva, se han lesionado derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional y, además, ha sido dictada prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello.

2. En este caso, para completar adecuadamente los antecedentes del presente procedimiento, es preciso hacer referencia a la exposición de los hechos que se hace en la Propuesta de Orden resolutorio, manifestándose al respecto que:

«Primero.- Con fecha 01/03/2016 mediante escritura pública formalizada ante el notario (...) bajo el n.º 1104 de su protocolo, (...) NIF:(...) adquiere una vivienda unifamiliar adosada del Complejo Urbanístico denominado (...), término municipal de Granadilla de Abona, por el precio de 84.090,24 euros.

Segundo.- Con fecha 21/03/2016 se presenta autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas ante la Administración Tributaria Canaria, modelo 600 número de justificante 6000293055364, en el que se indicó como valor declarado la cantidad de 84.090,24 euros, tipo de gravamen 6,5% y por el que se ingresó la cantidad de 5.465,87 euros. Dicha autoliquidación fue objeto de un procedimiento de comprobación limitada con comprobación de valores, con arreglo a lo previsto en el artículo 57 g) (valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria), de la Ley 58/2003, General Tributaria, asignándole al inmueble adquirido el valor de 125.174,93 euros.

Con fecha 12 de marzo de 2019 se dicta por la Administradora de Tributos Cedidos de Santa Cruz de Tenerife propuesta de liquidación n.º 2766788 por importe de 2.963,86 euros. Dicha propuesta de liquidación tomó como base imponible el valor consignado en la tasación hipotecaria presentada, al ser la autoliquidación objeto de un procedimiento de comprobación en base a lo establecido en el artículo 57g) de la LGT que permite utilizar como valor para la liquidación del impuesto, el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas. Dicha propuesta fue objeto de notificación mediante publicación en el BOE y sede electrónica de la Agencia Tributaria Canaria el 1 de mayo de 2019 tras dos intentos de notificación en su domicilio sito en (...) los días 21 de marzo de 2019 a las 10.20 horas y el 22 de marzo de 2019 a las 17.50 horas, con resultado ausente según consta en certificado de correos.

Cuarto.- Transcurrido el plazo correspondiente sin presentar alegaciones, con fecha 12 de julio de 2019 se dicta por la Administradora de Tributos Cedidos de Santa Cruz de Tenerife liquidación provisional n.º 00002922562016011 por importe de 2.998,43 euros (2.670,50 de cuota y 327,93 de intereses). Dicha liquidación fue objeto de notificación mediante publicación en el BOE y sede electrónica de la Agencia Tributaria Canaria el 9 de septiembre de 2019 tras dos intentos de notificación en su domicilio sito en (...) los días 3 de septiembre de 2019 en horario de mañana y el 5 de septiembre de 2019 a las 17.45 horas, con resultado ausente y otros dos intentos previos de notificación en el domicilio indicado en el modelo 600 de autoliquidación en la calle (...), los días 30 de julio de 2019 a las 11.35 horas y el 1 de agosto de 2019 a las 17.27 horas».

### III

1. En lo que se refiere a la tramitación del presente procedimiento, el mismo se inició a través de la presentación, el día 1 de febrero de 2021 en la oficina de Correos de San Miguel de Abona, del escrito de solicitud de revisión de oficio de la Resolución de 12 de julio de 2019 ya referida.

2. El 5 de mayo de 2021 se emitió informe por parte de la Jefa de Dependencia de los Tributos Cedidos, señalándose que:

*«Lo que pretende el obligado tributario es discutir el medio de valoración utilizado por la Administración acudiendo a esta vía excepcional de revisión, con base en el artículo 217.1.a) de la LGT, considerando este órgano gestor que no se incurre el supuesto tipificado, por cuanto no se han lesionado los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.*

*En cuanto a las alegaciones referidas a la inexistencia del procedimiento legalmente establecido encuadrándolo en el artículo 217.e) de la LGT, por defecto de las notificaciones practicadas, hay que decir que del expediente gestionado se desprende su tramitación conforme a las disposiciones legales y reglamentarias establecidas, habiendo realizado las notificaciones conforme a la normativa señalada (art. 112 de la LGT), en el domicilio fiscal del interesado en el momento de realizar las correspondientes notificaciones, que constaba además en la propia escritura pública de compraventa y en el modelo 600 autoliquidado por el obligado tributario, domicilio que incluso ha sido confirmado por el obligado en su escrito solicitando la nulidad de pleno derecho, como el domicilio fiscal así como su residencia habitual, sito en (...), San Miguel de Abona.*

*El intento de un segundo domicilio (...) que se corresponde al domiciliario del bien inmueble adquirido, responde precisamente a la doctrina jurisprudencial existente sobre la materia de agotar el intento de notificación en todos los domicilios de los que tenga constancia la Administración antes de acudir a la vía edictal.*

*En conclusión no se aprecia que concurren las circunstancias alegadas para la declaración de nulidad de pleno derecho de la liquidación provisional practicada en el expediente 20160000292256 a (...) por importe de 2.998,43 euros».*

3. Posteriormente, se le otorgó el trámite de vista y audiencia al interesado, habiendo presentado escrito de alegaciones.

4. Finalmente, el día 15 de noviembre de 2021 se emitió la Propuesta de Resolución de sentido desestimatorio.

## IV

1. La Propuesta de Resolución desestima la revisión de oficio, puesto que el órgano instructor considera que no procede declarar la nulidad de pleno derecho de la Resolución de 12 de julio de 2019, liquidación provisional n.º 00002922562016011, en concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) (expediente n.º 20160000292256) de la Administración de Tributos Cedidos de Santa Cruz de Tenerife, por la que se puso fin al procedimiento de comprobación limitada y se practicó liquidación, puesto que se considera que no concurren las dos causas de nulidad alegadas por el interesado.

Al respecto se afirma en dicha Propuesta de Resolución que:

*«En el presente caso con fecha 12 de julio de 2019 se dictó por la Administradora de Tributos Cedidos de Santa Cruz de Tenerife la liquidación provisional n.º 00002922562016011 por importe de 2.998,43 euros (2.670,50 de cuota y 327,93 de intereses). Dicha liquidación fue objeto de notificación mediante publicación en el BOE y sede electrónica de la Agencia Tributaria Canaria el 9 de septiembre de 2019 tras dos intentos de notificación en su domicilio sito en la calle (...) los días 3 de septiembre de 2019 en horario de mañana y el 5 de septiembre de 2019 a las 17.45 horas, con resultado ausente y otros dos intentos previos de notificación en el domicilio indicado en el modelo 600 de autoliquidación en la calle (...), los días 30 de julio de 2019 a las 11.35 horas y el 1 de agosto de 2019 a las 17.27 horas.*

*Contra este acto se le concedió derecho a recurrirlo mediante recurso de reposición a interponer en el plazo de un mes desde el día siguiente al de la notificación, sin que transcurrido dicho plazo se interpusiera, o mediante reclamación económico -administrativa a interponer también en el plazo de un mes que tampoco interpuso. La liquidación no fue impugnada en reposición ni tampoco en vía económico-administrativa que es donde debió hacerlo. No se aprecia omisión de trámite procedimental atentatorio contra los derechos del contribuyente.*

*No cabe por tanto invocar el motivo del artículo 217.1.a), esto es actos dictados en materia tributaria que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional y que concreta el recurrente en el derecho a recurrir y alegar ante los tribunales en un procedimiento y frente a una resolución de la que no habría tenido conocimiento -ex artículo 24 C.E.-, por cuanto la Administración tributaria ha cumplido escrupulosamente con lo dispuesto en la legislación vigente en materia de notificaciones para garantizar que el acto llegara a conocimiento del interesado, llevando a cabo la notificación edictal como establece el artículo 112 de la LGT , en los términos que han quedado expuestos.*

*Queda reservada la nulidad para la eliminación de actos que contienen vicios de tal entidad que trascienden el puro interés de la persona sobre la que inciden los efectos de los mismos y repercuten sobre el orden general, resultando ser “de orden público”, lo cual explica que pueda ser declarada de oficio tanto por la Administración como por los Tribunales, debiendo hacerse tal pronunciamiento de forma preferente, en interés del ordenamiento mismo.*

*La revisión de oficio constituye un cauce de utilización excepcional y de carácter limitado, ya que comporta que, sin mediar una decisión jurisdiccional, la Administración pueda volver contra sus propios actos, dejándolos sin efecto. De ahí que no cualquier vicio jurídico permita acudir sin más a la revisión de oficio, sino que ella es sólo posible cuando concurra de modo acreditado e indubitado un vicio de nulidad de pleno derecho de los legalmente previstos. De acuerdo con ello, en el caso que nos ocupa se considera que no existe omisión del procedimiento legalmente establecido ya que se realizaron las notificaciones en el domicilio señalado por el interesado e incluso en otro alternativo antes de acudir a la notificación edictal por lo que tampoco cabe entrar a discutir el fondo del asunto en tanto que los motivos esgrimidos son propios de los recursos ordinarios, no pudiendo convertirse este procedimiento especial de nulidad es una tercera vía de recurso ordinario contra un acto administrativo que adquirió firmeza.*

*Por todo lo expuesto, en los términos del artículo 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, se eleva escrito por el que se acuerda proponer la NO PROCEDENCIA de la declaración de nulidad de pleno derecho de la liquidación 2922562016011 de la Administración de Tributos Cedidos de Santa Cruz de Tenerife instada por (...) con NIF (...).*».

2. Antes de entrar en el fondo del asunto, es preciso señalar, una vez más, que este Consejo Consultivo siguiendo constante y abundante jurisprudencia del Tribunal Supremo, ha reiterado que la revisión de oficio supone el ejercicio de una facultad exorbitante por parte de la Administración para expulsar del ordenamiento jurídico actos firmes en vía administrativa que adolecen de vicios especialmente graves, en cuya aplicación se ha de ser riguroso por implicar un conflicto entre dos principios generales del derecho: el principio de legalidad y el principio de seguridad jurídica. De aquí que no cualquier vicio jurídico permita acudir sin más a la revisión de oficio, sino que ello solo es posible cuando concurra de modo acreditado e indubitado un vicio de nulidad de pleno derecho de los legalmente previstos, cuyos presupuestos no pueden entenderse de manera amplia, sino restrictiva (por todos, Dictamen de este Consejo 467/2021, de 7 de octubre, que reitera el pronunciamiento de este Organismo en el mismo sentido).

3. En el presente asunto, teniendo en cuenta lo manifestado por el interesado en su solicitud inicial, procede afirmar que su objeto está constituido, principalmente, por la determinación de si se ha realizado o no correctamente la notificación de la Resolución de 12 de julio de 2019, cuya revisión se pretende, cuyo contenido viene dado por la liquidación del tributo en la cuantía que posteriormente se le embargó al interesado.

En relación con ello, cabe señalar que en el expediente remitido a este Organismo consta la documentación que acredita la certeza de que, antes de la notificación edictal, hubo dos intentos de notificación en el domicilio del interesado sito en la calle (...) los días 3 de septiembre de 2019 en horario de mañana y el 5 de septiembre de 2019 a las 17:45 horas, domicilio que constaba en el modelo 600 de autoliquidación que presentó el propio interesado, el cual también se incorpora al expediente.

Además, también es cierto que se efectuó la notificación de la referida Resolución recurrida en la vivienda situada en la calle (...), que no es el domicilio del interesado, pero no se incurre en ninguna de las causas de nulidad desde el momento en el que sí se le intentó notificar debidamente en su domicilio, el que hizo constar el propio interesado en la documentación referida, como ya se expuso.

Así mismo, la Administración alega que la Propuesta previa a la Resolución, cuya revisión se pretende también se le notificó en ambos domicilios antes de llevar a cabo la notificación edictal, sin embargo, solo consta en el expediente remitido a este Organismo la documentación correspondiente a la notificación de la misma efectuada en su domicilio, es decir, en la calle (...), lo que también es correcto y determina que no se le ha causado indefensión alguna y que el procedimiento tributario se ha tramitado de forma adecuada a Derecho.

4. En lo que se refiere al modo de efectuar las notificaciones en los procedimientos administrativos como el que nos ocupa, se ha de tener en cuenta que en el art. 110 LGT, se establece que: *«Artículo 110. Lugar de práctica de las notificaciones.*

*1. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante o, en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro.*

*2. En los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal del obligado tributario o su representante, en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin».*

Y en el art. 112 LGT se establece que:

*«Artículo 112. Notificación por comparecencia.*

*1. Cuando no sea posible efectuar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración tributaria e intentada al menos dos veces en el domicilio fiscal, o en el designado por el interesado si se trata de un procedimiento iniciado a solicitud del mismo, se harán constar en el expediente las circunstancias de los intentos de notificación. Será suficiente un solo intento cuando el destinatario conste como desconocido en dicho domicilio o lugar.*

*En este supuesto se citará al interesado o a su representante para ser notificados por comparecencia por medio de anuncios que se publicarán, por una sola vez para cada interesado, en el "Boletín Oficial del Estado".*

*La publicación en el "Boletín Oficial del Estado" se efectuará los lunes, miércoles y viernes de cada semana. Estos anuncios podrán exponerse asimismo en la oficina de la Administración tributaria correspondiente al último domicilio fiscal conocido. En el caso de que el último domicilio conocido radicara en el extranjero, el anuncio se podrá exponer en el consulado o sección consular de la embajada correspondiente.*

*2. En la publicación constará la relación de notificaciones pendientes con indicación del obligado tributario o su representante, el procedimiento que las motiva, el órgano competente de su tramitación y el lugar y plazo en que el destinatario de las mismas deberá comparecer para ser notificado.*

*En todo caso, la comparecencia deberá producirse en el plazo de 15 días naturales, contados desde el siguiente al de la publicación del anuncio en el "Boletín Oficial del Estado". Transcurrido dicho plazo sin comparecer, la notificación se entenderá producida a todos los efectos legales el día siguiente al del vencimiento del plazo señalado.*

*3. Cuando el inicio de un procedimiento o cualquiera de sus trámites se entiendan notificados por no haber comparecido el obligado tributario o su representante, se le tendrá por notificado de las sucesivas actuaciones y diligencias de dicho procedimiento, y se mantendrá el derecho que le asiste a comparecer en cualquier momento del mismo. No obstante, las liquidaciones que se dicten en el procedimiento y los acuerdos de enajenación de los bienes embargados deberán ser notificados con arreglo a lo establecido en esta Sección».*

Asimismo, este Consejo Consultivo, en el Dictamen 77/2021, de 25 de febrero, entre otros muchos, ha señalado en relación con las notificaciones que:

*«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), (...)* ”.

*Sentados los criterios expuestos, concluía en congruencia con ellos este Organismo con ocasión del DCC 201/2017 antes mencionado:*

*“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 se examina 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 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”».*

Esta doctrina resulta ser plenamente aplicable al presente caso y determina que, teniendo en cuenta los hechos probados, no concurre ninguna de las causas de nulidad alegadas por el interesado [art. 217.1 a) y e) LGT], pues las notificaciones se hicieron conforme a Derecho, lográndose con ellas la finalidad perseguida, esto es, que el interesado tuviera conocimiento de la liquidación provisional del ITPAJD y de la posibilidad de recurrirlo en el caso de no estar de acuerdo con su resultado, incluyendo en la Resolución no solo el medio de comprobación de valores empleado por la Administración tributaria al que el mismo hace mención expresa en su escrito de inicio, sino que también se adjuntaba a ella copia del certificado de tasación incorporado en la escritura de préstamo hipotecario asociado a la compraventa y que se tuvo en cuenta para efectuar tal liquidación.

## C O N C L U S I Ó N

La Propuesta de Resolución sometida a la consideración de este Consejo Consultivo es conforme a Derecho, no siendo procedente acordar la nulidad de pleno derecho de la resolución objeto del presente procedimiento de revisión de oficio, por los motivos indicados en el Fundamento IV de este Dictamen.