Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 2 9 7 / 2 0 2 2

(Sección 1.ª)

San Cristóbal de La Laguna, a 20 de julio de 2022.

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 (...), respecto de la resolución de derivación de responsabilidad subsidiaria de la Tesorera Jefe del Servicio de recaudación de Las Palmas de fecha 7 de octubre de 2009, expediente 01-2007/13313, por importe de 19.680,57 euros de la entidad (...) (EXP. 252/2022 RO)*[*].

F U N D A M E N T O S

I

1. El presente Dictamen tiene por objeto el análisis jurídico de la Propuesta resolutoria de un procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho del art. 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), iniciado a instancia de (...) a fin de declarar la nulidad de pleno de derecho de la resolución de derivación de responsabilidad subsidiaria dictada con fecha 7 de octubre de 2009 -por la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas-, en la que es declarado responsable subsidiario de la entidad mercantil (...) por importe de 19.680,57 €, de conformidad con lo previsto en el art. 43.1.b) LGT.

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 adelante, LCCC), en relación el primer precepto con el art. 217.4, párrafo segundo de la 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

[*] **Ponente: Sr. Fajardo Spínola.**

Común de las Administraciones Públicas (en adelante, LPACAP), teniendo esta última carácter supletorio.

Además, según el art. 217.4 LGT y en garantía de los principios de legalidad y seguridad jurídica, se precisa que el dictamen de este Consejo sea favorable a la declaración pretendida, esto es, no podrá efectuarse tal declaración de nulidad en el caso de que el dictamen sea desfavorable a la misma. En efecto, la existencia de un dictamen favorable a la declaración de nulidad de pleno derecho del Consejo Consultivo de Canarias es presupuesto habilitante para poder anular el acto administrativo firme por medio del expediente de revisión de oficio (art. 217.4, párrafo segundo, LGT y art. 6.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa -en adelante, RGDLGT-).

3. 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.

Al procedimiento de nulidad del art. 217 LGT le es aplicable en sus líneas esenciales el régimen de la revisión de oficio de actos nulos de la Ley de Procedimiento Administrativo Común, contenida en la LPACAP, por ser la norma aplicable al tiempo de formular la solicitud; no obstante, será de preferente aplicación la legislación específica en materia tributaria, por mandato de la Disposición Adicional Primera de la LPACAP.

Son asimismo aplicables, en cuanto al procedimiento de revisión, los arts. 4 a 6 RGDLGT.

Esta revisión de oficio procede contra actos nulos que incurran en alguna de las causas de nulidad del art. 217.1 LGT (de similar contenido al art. 47.1 LPACAP) y que, además, sean firmes en vía administrativa, firmeza que se acredita en las actuaciones obrantes en el expediente.

4. La competencia para dictar la Resolución en este expediente corresponde al Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos, al disponer el art. 7.2.a)

del Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, aprobado por Decreto 125/2014, de 18 de diciembre (en adelante, EATC), que «*la resolución de los procedimientos incoados para la declaración de nulidad de pleno derecho regulada en el artículo 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*».

La competencia para dictar la Propuesta de Resolución del procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho corresponde a la Dirección de la Agencia Tributaria Canaria (art. 12 de la Ley 7/2014, de 30 de julio, de la Agencia Tributaria Canaria -en adelante, LATC-, en relación con el art. 15 EATC y el art. 5.4 RGDLGT).

La competencia para elevar la Propuesta de Resolución a la Dirección de la Agencia Tributaria, en los procedimientos especiales de revisión por actos nulos de pleno derecho en materia tributaria, corresponde a la Subdirección de Recaudación, con arreglo a la nueva estructura de la Agencia, en virtud de la modificación operada por el Decreto 212/2017, de 2 de octubre, de modificación del Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, y lo establecido en el art. 2.a) de la Orden de la Consejería de Hacienda de 19 de enero de 2018, por la que se atribuye a los órganos centrales y territoriales de la Agencia Tributaria Canaria y a sus unidades administrativas, funciones y competencias al señalar el mismo que «*en sus respectivos ámbitos funcionales (...), corresponde a las Subdirecciones: a) Elevar al Director de la Agencia las propuestas de resolución que sean competencia del mismo, del Presidente de la Agencia o del Consejero competente en materia tributaria*».

5. En cuanto al procedimiento de revisión, y como ya se ha indicado anteriormente, resultan aplicables las previsiones contenidas en los arts. 4 a 6 RGDLGT.

En este sentido, se ha de advertir que el plazo máximo para resolver es de un año (art. 217.6 LGT). Y al tratarse de un expediente de nulidad iniciado a solicitud de persona interesada, el transcurso del plazo máximo para resolver determina su desestimación presunta [art. 217.6, letra b) LGT].

Pues bien, en el supuesto analizado el procedimiento administrativo se inició a solicitud de persona interesada el día 5 de abril de 2021. De tal manera que habiendo transcurrido el plazo legal de un año para notificar la resolución expresa del

procedimiento, se ha de entender desestimada, por silencio administrativo, la solicitud instada por (...).

No obstante lo anterior, y sin perjuicio de los efectos administrativos y en su caso económicos que ello pueda comportar, sobre la Administración sigue pesando el deber de resolver expresamente (art. 21.1 y 6 de la LPACAP).

6. Concurren los requisitos de legitimación activa y pasiva.

II

Los antecedentes que han dado origen a este procedimiento de revisión de oficio son los siguientes:

1. Con fecha 6 de julio de 2009 se resuelve por la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas-visto el informe-propuesta del Técnico de la Unidad de Recaudación Ejecutiva así como el contenido del art. 61 del Reglamento General de Recaudación y seguido el procedimiento establecido en el mismo cuerpo normativo-, declarar fallido a la entidad mercantil (...), ordenando proseguir las actuaciones de cobro contra los responsables solidarios y/o subsidiarios así como iniciar el procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria ex art. 43.1, letra b) LGT contra (...).

2. Con idéntica fecha (6 de julio de 2009) se dicta por la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas resolución administrativa por la que se incoa procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria, se confiere trámite de audiencia al interesado y se formula propuesta de declaración de responsabilidad tributaria subsidiaria a (...) de acuerdo con lo previsto en el art. 43.1, letra b) LGT, una vez declarada fallida la entidad obligada tributaria principal (...), sin que se hubiera acreditado la existencia de responsables solidarios contra los que dirigir la acción de cobro de las deudas existentes.

Ante la imposibilidad de notificación en los domicilios declarados en la base de datos de contribuyentes (desconocido), se llevó a cabo la misma mediante anuncio de 13 de agosto de 2009, de la Dirección General de Tributos relativo a citación de comparecencia para notificación de actos administrativos, publicado en el B.O.C., n.º 162, de 20 de agosto de 2009.

Contra dicho acto no se presentaron alegaciones.

3. Mediante Resolución de 7 de octubre de 2009 de la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas se declara a (...), en su condición de administrador

social de la entidad mercantil (...), responsable tributario subsidiario del pago de las liquidaciones no ingresadas -en concepto de Impuesto General Indirecto Canario- por importe de 19.680,57 €.

Esta Resolución se intentó notificar, en primer lugar, en el domicilio sito en (...): en un primer intento, el día 16 de diciembre de 2009 a las 12.22 horas, con resultado «*ausente*», y, en un segundo intento, el día 17 de diciembre de 2009 a las 10.30 horas, con resultado, igualmente, «*ausente*»; no siendo retirado en la oficina de Correos.

Ante la imposibilidad de notificación en el citado domicilio, se llevó a cabo la misma mediante anuncio de la Dirección General de Tributos publicado en el B.O.C., n.º 24, de 5 de febrero de 2010.

Contra dicho acto no se presentó ni recurso de reposición ni reclamación económico-administrativa.

4. Con fecha 7 de septiembre de 2010 se notifica a (...) la providencia de apremio PA 0101020100008064 cuyo vencimiento tuvo lugar el día 20 de septiembre de 2010, ante la finalización del plazo de pago en periodo voluntario.

5. Con fecha 28 de septiembre de 2010 el interesado formula recurso de reposición contra la providencia de apremio citada en el apartado anterior.

6. Con fecha 26 de enero de 2011 se dicta por la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto, al no admitir el argumento de la inexistencia de procedimiento de recaudación contra la deudora principal [la entidad mercantil (...)], toda vez que el Servicio de Recaudación de Las Palmas instó expediente administrativo de apremio n.º 2007/13313 contra la citada entidad, declarando el crédito incobrable y fallido al deudor principal en resolución de 6 de julio de 2009, e iniciando, a continuación, el preceptivo procedimiento de derivación de responsabilidad contra el administrador principal de la precitada empresa.

Dicha resolución administrativa figura notificada al interesado.

No consta en el expediente que se ha interpuesto reclamación económico-administrativa ni recurso judicial contra la precitada resolución administrativa.

III

En cuanto a la tramitación del expediente administrativo de revisión de oficio, constan practicadas las siguientes actuaciones:

1. El presente procedimiento administrativo de revisión de oficio se inicia mediante escrito de 5 de abril de 2021 presentado por (...) contra la resolución administrativa de 7 de octubre de 2009 de derivación de responsabilidad tributaria subsidiaria [expediente n.º 2007/13313] -por la que es declarado responsable subsidiario, de conformidad con lo previsto en el art. 43.1, letra b) de la LGT, de la entidad (...)-, solicitando que se « *(...) proceda a decretar la nulidad del procedimiento administrativo recogido en el Exp.01-2007/13313 y de sus derivados o a la anulidad [sic] de las actuaciones administrativas realizadas*».

2. Consta en el expediente la emisión, con fecha 13 de mayo de 2021, de informe por parte de la Dependencia de Investigación Patrimonial de la Agencia Tributaria Canaria en relación con la declaración de nulidad instada por el interesado (art. 5.2 RGDLGT).

3. Con fecha 4 de noviembre de 2021 se acuerda la apertura del trámite de audiencia al interesado para alegar lo que estimase pertinente y aportar, en su caso, los documentos y justificantes que considerase oportunos en defensa de sus derechos e intereses legítimos (art. 271.4 LGT en relación con el art. 5.3 RGDLGT).

Dicho trámite consta debidamente notificado al interesado.

4. Con fecha 10 de enero de 2022 se formula escrito de alegaciones por parte del interesado.

5. Con fecha 7 de junio de 2022 se emite Propuesta de Resolución de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria, por la que se resuelve *« (...) que no procede declarar la nulidad de pleno derecho instada por (...) de la resolución de derivación de responsabilidad subsidiaria de la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas de fecha 7 de octubre de 2009, expediente 01-2007/13313, por importe de 19.680,57 euros de la entidad (...)* ».

6. Mediante oficio de 15 de junio de 2022 -con registro de entrada en este Organismo consultivo al día siguiente-, se solicita la evacuación del dictamen preceptivo del Consejo Consultivo de Canarias (arts. 11.1.D.b) y 12.3 LCCC en relación con el art. 217.4 LGT y el art. 6 RGDLGT).

IV

1. La Propuesta de Resolución analizada desestima la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho -ex art. 217 de la LGT- instada por (...) [art. 217.2, letra e) de la LGT] contra la resolución administrativa de 7 de octubre de 2009 de derivación de responsabilidad tributaria subsidiaria [expediente n.º 2007/13313], y en cuya virtud, el ahora reclamante, es declarado responsable subsidiario, de conformidad con lo previsto en el art. 43.1, letra b) LGT, de la entidad (...), por un importe de 19.680,57 € en concepto de Impuesto General Indirecto Canario. Y ello al no apreciarse la concurrencia de la causa de nulidad prevista en el art. 217.1, letra e) de la LGT.

2. Una vez examinado el contenido del expediente remitido a este Organismo consultivo y en atención a las consideraciones jurídicas que se exponen a continuación, se entiende que no procede estimar la pretensión anulatoria instada por el reclamante.

Ante todo ha de señalarse que no se objetiva la concurrencia de la causa de nulidad esgrimida por el interesado para fundamentar su reclamación [art. 217.1, letra e) de la LGT]. En este sentido, y compartiendo íntegramente los argumentos expuestos por la Administración tributaria, procede dar por reproducidas las consideraciones jurídicas efectuadas por la Propuesta de Resolución en sus Fundamentos de Derecho tercero y cuarto:

«Tercero.- Visto el escrito presentado por la parte recurrente promoviendo la nulidad de pleno derecho del artículo 217.1.e) de la LGT, debemos señalar que la citada nulidad se regula en el artículo 47.1 e) de la vigente Ley 39/2015 de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas con carácter general, y específicamente para la materia tributaria en el artículo 217.1 e) de la LGT.

Alega el interesado en su escrito que, en el procedimiento de derivación, finalizado con la resolución de declaración de responsabilidad " (...) se ha prescindido total y absolutamente de lo legalmente establecido (...) que la propia declaración de derivación de responsabilidad no se ha emitido y ni siquiera se ha producido el intento de notificación al domicilio fiscal del documento de audiencia previa lo que genera una total y absoluta indefensión (...) " por lo que concurren a su parecer motivos suficientes para promover el procedimiento de nulidad previsto en el artículo 217 de la LGT.

Entiende con carácter general la doctrina que el artículo 217 de la LGT, que regula el procedimiento de nulidad de pleno derecho por las causas expresamente tasadas en el mismo, por los efectos que produce la nulidad radical del acto administrativo, ha de ser

siempre contemplada y ser objeto de interpretación restrictiva, constituyendo la anulabilidad la regla general de invalidez.

En cuanto a si se puede considerar que hay concurrencia de la causa de nulidad del artículo 217.1 e) que es la causa que el recurrente entiende se ha producido, se pronuncia el Consejo Consultivo de Canarias que no basta la inobservancia de cualquier trámite procedimental para declarar la nulidad absoluta. Así en el Dictamen 413/2014, de 12 de noviembre incide en que " los defectos formales necesarios para aplicar la nulidad ex artículo 62.1.e) de la LRJAP-PAC deben ser de tal magnitud que pueda entenderse que se ha prescindido total y absolutamente del procedimiento, no bastando con la omisión de alguno de sus trámites y resultando necesario ponderar en cada caso la esencialidad del trámite o trámites omitidos y las consecuencias producidas por tal omisión a la parte interesada , la falta de defensa que realmente haya originado y, sobre todo, lo que hubiera podido variar el acto administrativo originario en caso de haberse observado el trámite omitido. De tal forma que la omisión de requisitos formales, incluso del esencial representado por el trámite de audiencia, solo producirá el radical efecto de anular las actuaciones cuando haya ocasionado la efectiva indefensión del interesado".

La nulidad absoluta, radical o de pleno derecho constituye el grado máximo de invalidez de los actos administrativos que contempla el ordenamiento jurídico, reservándose para aquellos supuestos en que la legalidad se ha visto transgredida de manera grave, de modo que únicamente puede ser declarada en situaciones excepcionales que han de ser apreciadas con suma cautela y prudencia, sin que pueda ser objeto de interpretación extensiva (así lo ha venido manifestando el Tribunal Supremo, entre otras muchas, en sus Sentencias de 17 de junio de 1987, 1987\6497; de 13 de octubre de 1988, 1988\7977; de 10 de mayo de 1989, 1989\3812; de 22 de marzo de 1991, 1991\2250; de 5 de diciembre de 1995, 1995\9936; de 6 de marzo de 1997, 1997\2291, de 26 de marzo de 1998, 1998\3316; y de 23 de febrero de 2000, 2000\2995). Estas cualidades que han de acompañar al ejercicio de la potestad revisora responden a la necesidad de buscar un justo equilibrio entre el principio de seguridad jurídica, que postula el mantenimiento de derechos ya declarados, y el de legalidad, que exige depurar las infracciones del ordenamiento jurídico.

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.

Cuarto.- Manifiesta en primer lugar la parte interesada en su escrito que " (...) Del expediente administrativo remitido se desprende claramente que nos encontramos ante un procedimiento administrativo en el que concurren todos los elementos que hacen que se pueda considerar que prescinde del procedimiento legalmente establecido, así.

1.- No contiene declaración de fallido de (...), de las liquidaciones del expte.2007/13313 que da origen a la derivación de responsabilidad.

2.- No consta el documento base que es la declaración de responsabilidad a (...) lo que genera una situación de indefensión absoluta.

3.- El único documento que consta en el expediente que es el trámite de audiencia no consta que haya sido noficado al interesado

4.-La documentación obrante refleja una actuación de la Administración tendente solo a generar una línea de derivación de responsabilidad más que acciones dirigidas al cobro de las liquidaciones

5.- En las sociedades jurídicas la inscripción en el Registro Mercantil de la declaración de fallido de la sociedad es un trámite preceptivo que no consta se haya realizado en este expediente.

Vistas las alegaciones planteadas por el recurrente para fundamentar la nulidad de pleno derecho del artículo 217.1.e) de la LGT que señala que: " (...) podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria cuando (...) se haya prescindido total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido (...) ", podemos concluir que las mismas no son incardinables dentro del citado supuesto por lo que no podemos considerar procedente declarar la nulidad de pleno derecho de la resolución de derivación de responsabilidad recurrida.

Así en lo que respecta a la falta de declaración de fallido alegada por el recurrente, como ya señalamos en los hechos, el Servicio de Recaudación de Las Palmas instó expediente administrativo de apremio nº 2007/13313 contra la citada entidad declarando el crédito incobrable y fallido al deudor principal en resolución de 6 de julio de 2009, por tanto, no es admisible la afirmación de no contener la declaración de fallido de (...)

Respecto a la falta de acuerdo de derivación y acuse se deduce que la parte recurrente pretende acogerse al supuesto previsto en el artículo 217.1 e) de la LGT al no haber sido notificado según su criterio, el procedimiento de derivación de responsabilidad. En relación con una eventual nulidad por acogimiento al supuesto e) del artículo 217.1 de la LGT, esto es que el acto "haya sido dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento

legalmente establecido", la jurisprudencia del TS ha sido especialmente restrictiva en cuanto al tratamiento de este motivo de nulidad: la consistencia de los defectos formales necesarios para aplicar esta nulidad debe ser de tal magnitud que es preciso que se haya prescindido total y absolutamente del procedimiento, no bastando la omisión de alguno de estos trámites, y resulta necesario ponderar en cada caso las consecuencias producidas por tal omisión a la parte interesada, la falta de defensa que realmente haya originado y, sobre todo, lo que hubiera podido variar el acto administrativo originario en caso de haberse observado el trámite omitido. Así, se manifiesta en la STS de 16 de octubre de 2009, en el recurso de casación nº 3879/2005 al señalar que " (...) dentro de la teoría de la invalidez de los actos la regla general es la anulabilidad, y la finalidad de la revisión de oficio es facilitar la depuración de los vicios de nulidad radical o absoluta de que adolecen los actos administrativos, con el inequívoco propósito de evitar que el transcurso de los breves plazos de impugnación de aquellos derive en su consolidación definitiva."

Al margen el criterio jurisprudencial, en el caso que nos ocupa se argumenta en primer lugar por la parte recurrente falta de notificación de la propuesta y de la resolución de derivación de responsabilidad a su persona como responsable subsidiario, cuando lo cierto es que consta en el expediente Acuerdo de inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad de fecha 6 de julio de 2009 y notificación del trámite de audiencia por el procedimiento del artículo 112 de la LGT tras un primer intento de notificación con fecha 27 de julio de 2009 con resultado desconocido, mediante anuncio en el Boletín Oficial de Canarias n.º 162 de 20 de agosto de 2009 , relativo a citación de comparecencia para notificación de actos administrativos. El citado artículo 112 de la LGT señala que: "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 el presente caso se llevó a cabo un solo intento de notificación de la propuesta por resultar desconocido el recurrente antes de recurrir a la citación por comparecencia.

El Tribunal Supremo al respecto en estos supuestos se ha pronunciado manifestando entre otras en su sentencia de 10 de febrero de 2014 lo siguiente:

"Sólo resta añadir que, tratándose de los intentos de notificación de la providencia de apremio, hubiera bastado con el primero de ellos, puesto que con él quedó constancia de que el destinatario era «desconocido» y no «ausente» en esos domicilios. De este modo se cumplía con la previsión legal del ar=culo 59.5 de la Ley 30/1992 (RCL 1992, 2512 , 2775 y RCL 1993, 246) , conforme al que «cuando los interesados en un procedimiento sean desconocidos, se ignore el lugar de la notificación o el medio a que se refiere el punto 1 de este artículo, o bien, intentada la notificación, no se hubiese podido practicar, la

notificación se hará por medio de anuncios (...) », Y por ser el servicio de Correo y Telégrafos el medio utilizado para materializar el acto de comunicación, también se ajustó la Administración a la previsión del ar=culo 43 del Real Decreto 1829/1999 (RCL 1999, 3265 y RCL 2000, 414), ya que en los supuestos de notificaciones con un intento de entrega, en el que figure que el destinatario de la notificación fuera desconocido, «[e]l empleado del operador postal hará constar en la documentación correspondiente la causa de la no entrega, fecha y hora de la misma, circunstancias que se habrán de indicar en el aviso de recibo que, en su caso, acompañe a la notificación, aviso en el que dicho empleado del operador postal hará constar su firma y número de identificación".

En cuanto a la resolución de declaración de responsabilidad tributaria de fecha 7 de octubre de 2009 por el que se declara a (...), con NIF: (...) responsable subsidiario de la entidad (...), con NIF (...) en el importe de 19.680,57 € (liquidación 359032009510006504), se notifica igualmente por el procedimiento establecido en el artículo 112 LGT, el 22 de febrero de 2010 (anuncio en BOCA de 29 de enero de 2010), después de dos intentos infructuosos en el domicilio sito en (...) los días 16 de diciembre de 2009 a las 12.22 horas y 17 de diciembre de 2009 a las 10.30 horas con resultado ausente en ambos casos. Contra dicha resolución no se interpuso ni recurso de reposición ni reclamación económico-administrativa.

El artículo 112 de la Ley General Tributaria regula una forma especial de notificación que puede utilizar la Administración tributaria como último recurso cuando han resultado infructuosos los demás medios de practicarla, es la llamada notificación por comparecencia, que se desarrolla en el artículo 115 del 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.

La notificación por comparecencia sólo puede utilizarse cuando no sea posible efectuar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración, entre las que cabe destacar las siguientes:

• Cuando los interesados en el procedimiento sean desconocidos en el lugar o lugares que constan a efectos de notificación.

• Cuando se ignore el lugar de la notificación o el medio adecuado por el que puede efectuarse.

• Cuando intentada la notificación no se hubiese podido practicar, bien por ausencia u otra circunstancia obstativa

Para usar este procedimiento la notificación ha debido ser previamente intentada al menos dos veces en el domicilio fiscal, o en el designado por el interesado (si se tratara de un procedimiento iniciado a solicitud del mismo), haciéndose constar en el expediente las

circunstancias de los intentos de notificación. Bastará con un solo intento cuando el destinatario conste como desconocido en dicho domicilio o lugar.

El recurso de nulidad que presenta la parte recurrente, se interpone precisamente contra el acuerdo de derivación de responsabilidad del Servicio de Recaudación de Las Palmas de fecha 7 de octubre de 2009 que es el acto susceptible de recurso, lo que presupone un conocimiento y admisión del propio acto de derivación de responsabilidad.

En cuanto a la declaración de fallido y su inscripción en el registro mercantil, señala el artículo 61 del Reglamento de Recaudación (Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación), que se considerarán fallidos aquellos obligados al pago respecto de los cuales se ignore la existencia de bienes o derechos embargables cuando los poseídos por el obligado al pago no hubiesen sido adjudicados a la Hacienda pública. En particular, se estimará que no existen bienes o derechos embargables cuando los poseídos por el obligado al pago no hubiesen sido adjudicados a la Hacienda pública de conformidad con lo que se establece en el artículo 109 (Adjudicación de bienes y derechos a la Hacienda pública).

Asimismo, se considerará fallido por insolvencia parcial el deudor cuyo patrimonio embargable o realizable conocido, tan solo alcance a cubrir una parte de la deuda. La declaración de fallido podrá referirse a la insolvencia total o parcial del deudor.

En el presente caso la Administración Tributaria instó procedimiento de declaración de fallido, una vez realizadas las actuaciones concretas a efectos de justificar la declaración de crédito incobrable, de la deudora principal (...), terminando el mismo con la resolución del Servicio de Recaudación de Las Palmas de fecha 7 de octubre de 2009. La declaración total o parcial de crédito incobrable determinará la baja en cuentas del crédito en la cuantía a que se refiera dicha declaración teniendo como consecuencia la anotación en el Registro Mercantil de dicha declaración de fallido en virtud de mandamiento expedido por el órgano de recaudación competente, lo cual permitirá que el registro comunique a dicho órgano de recaudación cualquier acto relativo a dichas personas o entidades que se presente a inscripción o anotación. No es por consiguiente, un trámite esencial del procedimiento de declaración de fallido la inscripción en el registro mercantil, sino una consecuencia de esta declaración no afectando en ningún caso al procedimiento legalmente establecido.

De lo expuesto y de la documentación obrante en el expediente se desprende por consiguiente, que la parte recurrente no se vio mermada ni limitada en sus posibilidades de defensa ante la Administración Tributaria desde el inicio mismo del procedimiento con las primeras actuaciones de derivación de responsabilidad llevadas a cabo, cumpliendo escrupulosamente con el procedimiento legalmente establecido al notificar a la parte interesada cada una de las actuaciones llevadas a cabo por la misma y efectuando la notificación de la derivación de la responsabilidad dentro del plazo de prescripción. La actuación de la Administración Tributaria se ajusta en todo momento al marco legal

existente, no impidiendo a la parte interesada el recurso a los mecanismos de revisión legalmente previstos en la normativa vigente, garantizando en todo momento la seguridad jurídica. Es precisamente este principio de seguridad jurídica el que protege la Administración al impedir la revisión de situaciones jurídicas consolidadas como pretende la recurrente al querer que se declare la nulidad del expediente de derivación de responsabilidad.

Los fundamentos anteriores impiden declarar la nulidad pretendida por la parte reclamante por supuesta vulneración del artículo 217.1 e) de la LGT, por lo que, considerando todas las alegaciones formuladas por la parte interesada en su escrito, vemos que no se fundamentan en ninguno de los supuestos que dan lugar a la nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 217.1 de la LGT, lo que determina su no procedencia. (...) .

Por todo lo expuesto, se concluye que la declaración de nulidad que pretende la recurrente no incurre en las causas de nulidad tipificadas en el artículo 217.1. e) de la LGT (...) ».

3. Por lo demás, el reclamante pretende la revisión de oficio de la actuación administrativa (resolución de 7 de octubre de 2009) una vez transcurridos más de 11 años desde su dictado (5 de abril de 2021), sin que se alegue y, mucho menos, acredite, razón objetiva alguna que justifique tal demora en el ejercicio de la acción. Debiéndose advertir, además, que todas y cada una de las infracciones del ordenamiento alegadas en el presente procedimiento de revisión -y que se tratan de reconducir por el interesado a la causa de nulidad del art. 217.1, letra e) LGT- eran conocidas por este en aquel entonces, pudiendo y debiendo haber sido hechas valer a través de los recursos ordinarios oportunos -tanto administrativos como judiciales-. Cosa que el reclamante no hizo (salvo en una ocasión: con motivo de la interposición de recurso de reposición contra la providencia de apremio n.º 0101020100008064; que, finalmente, fue desestimado por la Administración tributaria, pero frente al que no se interpuso posteriormente ni reclamación económico-administrativa ni ulterior recurso contencioso-administrativo). De tal manera que el ejercicio tardío de la acción anulatoria, en atención a las circunstancias descritas anteriormente, resulta a todas luces contrario a la buena fe (art. 7 del Código Civil en relación con el art. 110 LPACAP).

En efecto, el ahora reclamante ha tenido todas las posibilidades, durante la tramitación del procedimiento de derivación de la responsabilidad tributaria y por medio de los oportunos recursos, de alegar los vicios que ahora viene a plantear mediante este procedimiento extraordinario de revisión de oficio; el cual, según la

citada jurisprudencia del Tribunal Supremo, no puede convertirse en un expediente para abrir un nuevo periodo que posibilite el ejercicio de la acción del recurso administrativo o judicial ya periclitado, cuando el interesado ha tenido sobrada oportunidad de intentarlo en el momento oportuno y, pese a lo cual, como ocurre en el presente caso, ha dejado precluir los plazos legales, para luego perseguir tardíamente la anulación del acto al margen del sistema de recursos ordinarios sometido a plazos taxativamente exigibles para tal anulación, porque ello contradice la exigencia general de que los derechos se ejerzan de buena fe (art. 7.1 del Código Civil), lo que es un expreso límite legal -según el art. 110 LPACAP- a la acción de nulidad que los arts. 106.1 LPACAP y 217 LGT confieren a los administrados.

En atención a lo expuesto anteriormente, se entiende que la pretensión revisora debe ser desestimada.

C O N C L U S I Ó N

La Propuesta de Resolución sometida al parecer jurídico de este Consejo Consultivo de Canarias, se entiende que es conforme a Derecho, debiendo desestimarse la solicitud de revisión de oficio instada, al no concurrir causa de nulidad.