

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ069671

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 251/2018, de 19 de febrero de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 122/2016

**SUMARIO:**

**Procedimiento de revisión en vía administrativa. Procedimientos especiales. Revisión de actos nulos. Causas de nulidad. Vulneración de los derechos fundamentales.** La recurrente pidió la nulidad de su liquidación tributaria -derivada de una comprobación de valores practicada sobre los bienes adquiridos por herencia de su padre- porque en el recurso de reposición entablado por su hermano contra la suya -que consiguió la anulación de la liquidación por falta de motivación de la comprobación- no fue oída, circunstancia que, en su criterio, la hacía (a su liquidación) incurso en la causa de nulidad del art. 217.1 e) (LGT) -haberse adoptado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido-. Sin embargo, la Sala de instancia, después de rechazar que concurriera tal razón para declarar la nulidad de la liquidación, atendiendo a unos datos de hecho diferentes -la circunstancia de que por la adquisición hereditaria a partes iguales del mismo bien soportaran cuotas tributarias distintas- y sin plantear la tesis, resolvió que la liquidación girada a la misma era nula de pleno Derecho por incurrir en vulneración del derecho fundamental a la igualdad en la aplicación de la ley, causa contemplada en el art. 217.1 a) Ley 29/1998 (LJCA).

Pues bien, el carácter excepcional, tasado y de interpretación estricta de las causas que determinan la revisión de oficio de actos nulos de pleno Derecho y la naturaleza plena, pero revisora, de esta jurisdicción, obligan a concluir que la Sala de instancia ha hecho caso omiso del talante estricto con el que han de ser abordadas las causas de nulidad de pleno Derecho de los actos tributarios y el procedimiento de revisión de los actos firmes que padecen una de esas tachas, además de desconocer la configuración de la jurisdicción contencioso-administrativa, que impide resolver sobre pretensiones distintas de las suscitadas en la vía administrativa con fundamento en un sustrato fáctico diferente del esgrimido por la interesada en esa vía y en su demanda. En definitiva, la sentencia impugnada ha incurrido en una incongruencia por exceso al interpretar y aplicar al caso enjuiciado lo dispuesto en el art. 217 LGT.

Y llegados a la anterior conclusión, que conlleva la casación de la sentencia recurrida, resulta innecesario examinar si los principios de igualdad ante la ley, de buena fe y de objetividad en la actuación administrativa obligan a la Administración tributaria, en una situación como la de este litigio, a proceder de oficio a una suerte de extensión de efectos, trasladando a la liquidación tributaria de quien se aquietó las consecuencias anulatorias acordadas respecto de la liquidación de quien, encontrándose en la misma situación material, reaccionó, impugnándola.

Y es que ese interrogante fluye del planteamiento de la sentencia recurrida y casada, conforme al cual la Administración, en aplicación del principio de igualdad, así como el de buena fe que debe regir sus relaciones con los ciudadanos y la objetividad que se supone en su actuar, debió corregir de oficio la liquidación girada a la demandante y, al no hacerlo así, en la tesis de la Sala de instancia, aquélla incurrió en infracción del principio de igualdad. Como quiera que este planteamiento, según se ha razonado, no era posible llevarlo a cabo en el debate procesal de la instancia, huelga todo pronunciamiento al respecto en esta casación. No le corresponde a este Tribunal Supremo pronunciarse sobre una cuestión cuyo análisis por la sentencia recurrida ha juzgado excesivo.

**Procedimiento contencioso-administrativo. Objeto del recurso. Pretensiones de las partes.** Así las cosas, interpretando los arts. 217 Ley 58/2003 (LGT) y 33 Ley 29/1998 (LJCA), ante una situación como la de este litigio, en la vía contencioso-administrativa y al revisar la declaración de nulidad de pleno Derecho de actos firmes en materia tributaria, el órgano jurisdiccional no puede declarar esa nulidad por razones distintas a las invocadas en la vía administrativa y en la demanda, haciéndolo con sustento en un sustrato fáctico diferente.

[Vid., ATS, de 22 de marzo de 2017, recurso n.º 122/2016 (NFJ066955), en el que se plantea el recurso de casación que se resuelve en esta sentencia].

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 217.1 e).  
Constitución Española, art. 14.  
Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 3, 57, 93, 94 y 98.  
Ley 230/1963 (LGT), art. 153.  
Ley de 27 de diciembre de 1956 (LJCA), art. 40.  
Ley 29/1998 (LJCA), art. 33.

**PONENTE:**

*Don Joaquín Huelín Martínez de Velasco.*

Magistrados:

Don JOSE DIAZ DELGADO  
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS  
Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO  
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS  
Don JESUS CUDERO BLAS

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 251/2018

Fecha de sentencia: 19/02/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 122/2016

Fallo/Acuerdo:

Fecha de : 13/02/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

Procedencia: T.S.J.GALICIA CON/AD SEC.4

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: DPP

Nota:

R. CASACION núm.: 122/2016



Ponente: Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 251/2018

Excmos. Sres.

D. Jose Diaz Delgado  
D. Angel Aguallo Aviles  
D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco  
D. Francisco Jose Navarro Sanchis  
D. Jesus Cudero Blas

En Madrid, a 19 de febrero de 2018.

Esta Sala ha visto el recurso de casación RCA/122/2016, interpuesto por la XUNTA DE GALICIA, representada por el procurador don Argimiro Vázquez Guillén, contra la sentencia dictada el 5 de octubre de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 4ª) del Tribunal Superior de Justicia de Galicia en el recurso 15587/2015 , sobre revisión de una liquidación del impuesto sobre sucesiones por ser considerada nula de pleno Derecho. Ha intervenido como parte recurrida doña Palmira , representada por la procuradora doña Sofía Teresa Gutiérrez Figueiras.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### **Primero.** Resolución recurrida y hechos relevantes del litigio

1. El presente recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 5 de octubre de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 4ª) del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, estimatoria del recurso 15587/2015 (ES:TSJGAL:2016:7178).

2. Los hechos que se encuentran en la base del litigio son los siguientes:

a) Los hermanos doña Palmira y don Gumersindo heredaron los bienes que su padre, don Humberto , dejó al fallecer. Ambos presentaron sendas autoliquidaciones por el impuesto sobre sucesiones, sin ingreso de cuota y con una base imponible de 121.325,42 euros.

b) Los dos fueron sometidos a un procedimiento de comprobación de valores, resultando para ambos una cuota a ingresar por el mencionado impuesto.

c) El hermano, don Gumersindo , impugnó su liquidación, obteniendo éxito ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, que la anuló por falta de motivación de la comprobación de valores.

d) La hermana, doña Palmira , se aquietó con la liquidación que le fue girada, pero sí reaccionó frente a la providencia de apremio emitida para hacer efectivo el cobro de la liquidación, siendo desestimados en las vías administrativa y económico-administrativa todos los recursos que promovió.

e) El 11 de septiembre de 2015, doña Palmira instó, al amparo del artículo 217.1.e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»], la nulidad de pleno derecho de la liquidación del impuesto sobre sucesiones que en su día se le giró, por haber sido aprobada prescindiendo total y absolutamente

del procedimiento legalmente establecido, como consecuencia de no habersele notificado la resolución del recurso de reposición que su hermano interpuso contra la liquidación que le había sido a él girada. Tramitada la solicitud, fue rechazada definitivamente el 28 de mayo de 2015, previo dictamen del Consejo Consultivo de Galicia.

**3.** Interpuesto recurso contencioso-administrativo, es estimado en la sentencia contra la que se dirige este recurso de casación. La Sala de instancia razona que la liquidación no es nula de pleno Derecho por la causa alegada, sino por infringir el derecho a la igualdad, dado que «en el caso del otro coheredero se anuló la comprobación de valores y este hecho no se tuvo en consideración en el caso de la recurrente» (FJ 2º, in fine ). Tras aludir a la doctrina del Tribunal Constitucional sobre el principio de igualdad, en particular a la STC 83/1984, de 24 de julio (ES:TC:1094:83), concluye (FJ 3º) que:

«[...] tenemos dos hermanos herederos por partes iguales que reciben, entre otros, un bien que es objeto de comprobación de su valor, resultando, al final, que éste -el determinado por la administración- no es el correcto, sin que este acuerdo lo traslade la administración a todas las comprobaciones realizadas. Consideramos que esta actuación de la administración fue contraria al principio de igualdad - artículo 14 CE - y exigía, de conformidad con el principio de buena fe que debe regir las relaciones administración/administrado y la objetividad que se supone en el actuar administrativo, que la administración tributaria debe corregir las liquidaciones (de oficio) ajustándose al criterio correcto que se reconoce a uno de los herederos, de no hacerlo así se incurre en desigualdad en la aplicación de la norma que configura uno de los supuestos del artículo 217 Ley 58/2003 ».

#### **Segundo.** *Preparación y admisión del recurso de casación*

**1.** La Xunta de Galicia preparó recurso de casación mediante escrito fechado el 9 de noviembre de 2016.

**2.** En dicho escrito imputó a la sentencia que combate la infracción de los artículos 14 de la Constitución Española [«CE »] y 217 LGT , así como de la doctrina de la sentencia de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo de 18 de diciembre de 2007 (casación 9826/2003; ES:TS :2007:9022). También reputó conculcados los artículos 3.1 , 57 , 93 94 y 98 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre) [«LRJAP»], los artículos 139 , 167 y 170.3 LGT , los artículos 20 y 110.5.c) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio) [«LJCA»] y el artículo 9.3 CE , este último en cuanto proclama el principio de seguridad jurídica.

**3.** La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso en auto de 21 de noviembre de 2016 y la Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió en otro de 22 de marzo de 2017, en el que, considerando que concurre la circunstancia de interés casacional para la formación de la jurisprudencia prevista en el artículo 88.2.c) LJCA , precisa que las cuestiones que presentan ese interés consisten en determinar:

«1º) Si los principios de igualdad ante la ley, de buena fe y de objetividad de la actuación administrativa obligan a la Administración tributaria a trasladar a la liquidación tributaria de quien se aquietó, y no la recurrió, los efectos de la anulación acordada respecto de la liquidación de quien, encontrándose en la misma situación material, la impugnó.

2º) Si, en la vía contencioso-administrativa, al revisar una resolución que denegó la declaración de nulidad de pleno Derecho de actos firmes en materia tributaria, el órgano jurisdiccional puede declarar esa nulidad por razones distintas a las invocadas por quien la instó y, por lo tanto, a las consideradas en el acto recurrido y en el dictamen del correspondiente órgano consultivo, si medió».

#### **Tercero.** *Interposición del recurso de casación*

**1.** La Xunta de Galicia interpuso el recurso de casación mediante escrito presentado el 16 de mayo de 2017.

**2.** Argumenta, en primer lugar, que la sentencia recurrida ha infringido el artículo 14 CE , pues no cabe aludir al principio de igualdad entre situaciones diferentes (entre quien recurre y quien consiente un acto). La propia sentencia impugnada reconoce que para la demandante en instancia la liquidación tributaria era un acto consentido y firme, pero para anularla trae a colación el artículo 14 CE , equiparando situaciones diferentes, pues el hermano de aquélla sí que había accionado obteniendo un pronunciamiento favorable. Aún más, también consintió la



demandante la providencia de apremio y fue más tarde cuando, por la vía de la revisión de oficio, interesó la nulidad de la liquidación por el impuesto sobre sucesiones.

3. En segundo lugar, considera que la sentencia que combate infringe el artículo 217 LGT , por no estarse ante ninguna de las causas de revisión de oficio, y la doctrina de la ya citada sentencia de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo de 18 de diciembre de 2007 (casación 9826/2003 ). La Sra. Palmira interesó la revisión de oficio con fundamento en la letra e) del apartado 1 del referido artículo 217 LGT , al haberse prescindido, en su opinión, total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, pretensión rechazada en la vía administrativa, previo dictamen negativo del Consejo Consultivo de Galicia. La sentencia impugnada juzga correcto ese rechazo, sin embargo considera que procede la revisión con fundamento en la letra a) del mismo precepto (lesión de derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional). Con independencia de que, según sostiene, esa lesión no ha tenido lugar, razona que ni la Administración podía revisar el acto firme con fundamento en una causa distinta de la alegada por la interesada, ni le era dable a la Sala de instancia entenderlo así. Sostiene que, aunque se haya superado una noción estricta del carácter revisor de la jurisdicción contencioso-administrativa, ello no puede llegar al extremo de prescindir del fundamento de la pretensión de la demandante, lesionando el derecho de defensa de la Administración demandada.

4. A continuación denuncia la infracción del artículo 3.1 LRJAP , al no existir vulneración del principio de buena fe, que la sentencia discutida considera producida por la actuación administrativa: «[...] si la propia sentencia rechaza todas las líneas críticas de la demandante, y la de la infracción del principio de igualdad es inexistente, no cabe acudir a lo abstracto de la buena fe, pues la Administración nada incumplió y fue la actora la que aceptó la liquidación, por no recurrirla». Expone que la tesis de la sentencia implica que, a pesar de que una liquidación fue consentida, la Administración debe ir abriendo revisiones de oficio allí donde una impugnación pudiera afectar a otro acto, firme y consentido.

5. Finalmente, estima conculcados los artículos 57 , 93 , 94 y 98 LRJAP , los artículos 139 , 167 , 170.3 LGT , los artículos 28 y 110.5.c) LJCA y el artículo 9.3 CE , así como la jurisprudencia recogida en la sentencia del Tribunal Constitucional 275/2005, de 7 de noviembre (ES:TC:2005:275), porque la sentencia recurrida desatiende el carácter firme y consentido de la liquidación en virtud de lo dispuestos en los preceptos legales citados, desconociendo la fuerza de dicho efecto en el Derecho Administrativo y, con ello, la norma constitucional citada, que proclama el principio de seguridad jurídica. En realidad, la sentencia combatida "crea" una inexistente extensión de efectos en la vía administrativa. «Todo el ordenamiento jurídico administrativo pivota sobre la temporalidad para que un particular busque la expulsión de un acto, y ello por aplicación, principalmente, del principio de seguridad jurídica, y más cuando ese acto tiene presunción de legalidad y de protección de un bien jurídico público. La tesis de la sentencia infringe todo ello».

6. Pretende que se declare: (i) que los principios de igualdad ante la ley, de buena fe y de objetividad de la actuación administrativa no obligan a la Administración tributaria a trasladar a la liquidación tributaria de quien se aquietó, y no la recurrió, los efectos de la anulación acordada respecto de la liquidación de quien, encontrándose en la misma situación material, la impugnó, y (ii) que en la vía contencioso-administrativa, al revisar una resolución que denegó la nulidad de pleno Derecho de actos firmes en materia tributaria, el órgano jurisdiccional no puede declarar esa nulidad por razones distintas a las invocadas por quien la instó y, por lo tanto, a las consideradas en el acto recurrido y en el dictamen del correspondiente órgano consultivo, si medió.

7. Termina solicitando el dictado de sentencia que estime sus posiciones, acogiendo los pronunciamientos instados, con anulación y casación de la sentencia recurrida y desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto.

#### **Cuarto. Oposición al recurso**

1. Doña Palmira se opuso al recurso en escrito registrado el 5 de julio de 2017, en el que interesó su desestimación.



2. Entiende que no cabe considerar infringido el artículo 14 CE , pues su situación y la de su hermano eran idénticas. En modo alguno ha habido consentimiento ni aquietamiento por su parte, pues cuando tuvo conocimiento de las circunstancias del caso instó los recursos que consideró oportunos en el ejercicio de sus derechos.

3. Para oponerse a la denunciada infracción del artículo 217 LGT , vuelve a insistir en que su situación y la de su hermano eran las mismas.

4. Añade que la sentencia impugnada hace referencia al principio de buena fe sin relacionarlo con el artículo 3.1 LRJAP .

5. Termina afirmando que a la cita por la Administración recurrente de «un racimo de preceptos infringidos» nuevamente subyace un único argumento: el carácter consentido y firme de la liquidación tributaria.

#### **Quinto. Señalamiento para votación y fallo y deliberación**

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA , la Sección reputó innecesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en providencia de 11 de octubre de 2017, fijándose al efecto el día 13 de febrero de 2018, en el que efectivamente se votó y falló el asunto, con el resultado que seguidamente se expresa.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero. El objeto del recurso contencioso-administrativo, la sentencia impugnada y su contenido**

1. El recurso contencioso-administrativo, tramitado por la Sala de instancia mediante el procedimiento ordinario 15587/2015, tuvo por objeto la resolución adoptada el 28 de mayo de 2015 por el Consejero de Hacienda de la Xunta de Galicia que, ratificando en reposición otra anterior de 11 de marzo del mismo año, resolvió, previo dictamen del Consejo Consultivo de Galicia, que no procedía declarar, con fundamento en el artículo 217.1.e) [omisión total y absoluta del procedimiento legalmente previsto], la nulidad de la liquidación practicada a doña Palmira por el impuesto sobre sucesiones devengado con ocasión de la delación a su favor de la herencia de su difunto padre. La Sra. Palmira pretendía tal declaración al amparo de dicha causa legal porque, en su opinión, debió habersele dado audiencia en el trámite del recurso de reposición que su hermano interpuso contra la liquidación a él girada.

2. La sentencia recurrida concluye que no se da esa causa de revisión de oficio [equivocadamente, alude al artículo 153.1.c) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (BOE de 31 de diciembre)]. Sostienen los jueces de la instancia que no cabe hablar de una infracción del trámite de audiencia, pues no había obligación legal alguna de dar traslado a la demandante del recurso de reposición interpuesto por su hermano frente a la liquidación que se le giró, ya que ella no podría sumarse al mismo ni obtener que se le extendieran sus efectos; tal consecuencia supondría incidir sobre un acto consentido y firme: la liquidación tributaria practicada a la Sra. Palmira (FJ 2º).

3. No obstante, el Tribunal Superior de Justicia estima vulnerado el principio de igualdad, pues, en su criterio, la anulación de la comprobación de valores a instancia del coheredero debió ser tenida en consideración en el caso de la recurrente. Siguiendo los criterios doctrinales del Tribunal Constitucional sobre el principio de igualdad en la aplicación de la Ley, juzga que la situación de ambos hermanos era la misma y que la actuación de la Administración no extendiendo a la aquí recurrida en casación los efectos de la anulación de la comprobación de valores de un bien heredado por mitad entre los dos es contraria al principio de igualdad y al de buena fe que debe estar presente en las relaciones entre la Administración y los administrados. Es decir, en su opinión, la Hacienda autonómica debió corregir de oficio la liquidación dirigida a la Sra. Palmira , ajustándola a los criterios determinados para su hermano, dándose el supuesto de revisión de oficio del artículo 217.1.a) LGT (FJ 3º).

#### **Segundo. Una precisión (jurídica) imprescindible**

1. Doña Palmira se lamenta de que el recurso de casación de la Xunta de Galicia pivote sobre una circunstancia (que casi califica de "mantra") como es la de que consintió la liquidación que se le giró, por lo que



devino firme. Sostiene que no fue así, porque la atacó, impugnando la providencia de apremio y después instando su revisión de oficio por radicalmente nula.

**2.** Esta alegación resulta incorrecta. En primer lugar, contradice su propia actuación, ya que impulsó un procedimiento para la revisión de actos firmes nulos de pleno Derecho, esto es, que hayan puesto fin a la vía administrativa (ya no recurribles en esa vía) o que no hayan sido impugnados en plazo. En segundo término, se opone a la conclusión de la Sala de instancia, sin atacarla a través de los recursos legalmente previstos, conforme a que tal liquidación constituye un acto consentido y firme.

**3.** Un acto deviene consentido y firme cuando no se recurre en tiempo y en forma. La vieja y venerable Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 27 de diciembre de 1956 permitía calificar de firmes e irrecurribles los actos definitivos que no fueran recurridos en tiempo y forma, y los que los reproducen o los confirman [artículo 40.a)]. Así pues, la liquidación tributaria girada a doña Palmira devino consentida y firme al no reaccionar frente a ella a través de los recursos ordinarios en los plazos legalmente previstos.

**Tercero.** *Las cuestiones con interés casacional objetivo delimitadas en el auto de admisión y el orden para su análisis*

**1.** Hecha la anterior precisión, conviene dejar constancia de las dos cuestiones con interés casacional objetivo delimitadas en el auto de admisión, consistentes en determinar si:

Los principios de igualdad ante la ley, de buena fe y de objetividad en la actuación administrativa obligan a la Administración tributaria, en una situación como la de este litigio ( vid. los hechos descritos en el primer antecedente de esta sentencia) a proceder de oficio a una suerte de extensión de efectos, trasladando a la liquidación tributaria de quien se aquietó las consecuencias anulatorias acordadas respecto de la liquidación de quien, encontrándose en la misma situación material, reaccionó, impugnándola.

En la vía contencioso-administrativa, al revisar la declaración de nulidad de pleno Derecho de actos firmes en materia tributaria, el órgano jurisdiccional puede declarar esa nulidad por razones distintas a las invocadas por quien la instó y, por consiguiente, a las consideradas en el acto recurrido y en el dictamen del correspondiente órgano consultivo.

**2.** Siendo la sentencia de instancia el objeto inmediato del recurso de casación, resulta prioritario el análisis de la cuestión (y de las infracciones jurídicas anudadas a la misma) directamente vinculada a su contenido, procediendo, después y en su caso, abordar el estudio de la atinente al acto administrativo en ella enjuiciado.

**3.** Debemos, por ende, determinar en primer lugar si le era dable a la Sala de instancia declarar la nulidad de la liquidación tributaria en su día girada a la Sra. Palmira por una razón ajena a la por ella invocada.

**Cuarto.** *La revisión de actos tributarios nulos de pleno Derecho y las facultades del órgano jurisdiccional de revisión*

**1.** 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 ), expulsar del ordenamiento jurídico aquellas decisiones que, no obstante su firmeza, incurren en las más groseras infracciones del ordenamiento jurídico. Sacrifica la seguridad jurídica en beneficio de la legalidad cuando ésta es vulnerada de manera radical. Por ello, dada la "gravedad" de la solución, se requiere dictamen favorable del Consejo de Estado u órgano equivalente de la respectiva comunidad autónoma, si lo hubiere ( artículo 217.4 LGT , segundo párrafo).

**2.** Se trata, por tanto, de un procedimiento excepcional, que únicamente puede seguirse por alguno de los tasados supuestos contemplados en el artículo 217.1 LGT ( sentencia del Tribunal Supremo de 13 de mayo de 2013, casación 6165/2011 , FJ 3º; ES: TS:2013:3083). Debe ser abordado con talante restrictivo ( vid. la sentencia citada de 18 de diciembre de 2007 , FJ 6º).

**3.** Por su parte, la jurisdicción contencioso-administrativa, si bien plena, es de naturaleza revisora. Esta caracterización determina que esté vedado a sus tribunales pronunciarse sobre pretensiones distintas de las

esgrimidas por los contendientes en la vía administrativa, aunque nada les impide que, para decidir sobre las mismas, atiendan a motivos diversos de los hechos valer en aquella sede, ya se introduzcan ex novo por los interesados en la vía judicial o ya lo haga el propio órgano jurisdiccional de oficio, previo planteamiento de la tesis con arreglo a lo dispuesto en el artículo 33.2 LJCA . El motivo es el fundamento de la reclamación y no existe óbice para que el administrado aduzca en la demanda, o el Tribunal ponga en debate, una razón (motivo) para obtener la anulación del acto (pretensión) que no se hizo valer ante la Administración [ sentencias del Tribunal Supremo de 23 de abril de 2012 (casación 5017/2009, FJ 3º; ES:TS:2012:2616 ) y 18 de junio de 2012 (casación 4956/2008, FJ 3º; ES:TS :2012:4223)].

4. Ese carácter revisor también impide alterar el sustrato fáctico que sustenta la pretensión del actor.

5. Conjugando ambos criterios interpretativos (el carácter excepcional, tasado y de interpretación estricta de las causas que determinan la revisión de oficio de actos nulos de pleno Derecho y la naturaleza plena, pero revisora, de esta jurisdicción) la segunda de las incógnitas exegéticas suscitadas en el auto de admisión de este recurso debe recibir una respuesta negativa.

6. La Sra. Palmira pidió la nulidad de su liquidación tributaria porque en el recurso de reposición entablado por su hermano contra la suya no fue oída, circunstancia que, en su criterio, la hacía (a su liquidación) incurso en la causa de nulidad del artículo 217.1.e) LGT : haberse adoptado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido. Sin embargo, la Sala de instancia, después de rechazar que concurriera tal razón para declarar la nulidad de la liquidación, atendiendo a unos datos de hecho diferentes (la circunstancia de que por la adquisición hereditaria a partes iguales del mismo bien soportaran cuotas tributarias distintas) y sin plantear la tesis, resolvió que la liquidación girada a la misma era nula de pleno Derecho por incurrir en vulneración del derecho fundamental a la igualdad en la aplicación de la ley, causa contemplada en el artículo 217.1.a) LJCA .

7. Al proceder de tal modo, la Sala de instancia ha hecho caso omiso del talante estricto con el que han de ser abordados las causas de nulidad de pleno Derecho de los actos tributarios y el procedimiento de revisión de los actos firmes que padecen una de esas tachas, además de desconocer la configuración de la jurisdicción contencioso-administrativa, que impide resolver sobre pretensiones distintas de las suscitadas en la vía administrativa con fundamento en un sustrato fáctico diferente del esgrimido por la interesada en esa vía y en su demanda. En definitiva, la sentencia impugnada ha incurrido en una incongruencia por exceso al interpretar y aplicar al caso enjuiciado lo dispuesto en el artículo 217 LGT .

#### **Quinto.** *La irrelevancia de la primera cuestión para la decisión del recurso de casación*

1. Llegados a la anterior conclusión, que conlleva la casación de la sentencia recurrida, resulta innecesario examinar si los principios de igualdad ante la ley, de buena fe y de objetividad en la actuación administrativa obligan a la Administración tributaria, en una situación como la de este litigio, a proceder de oficio a una suerte de extensión de efectos, trasladando a la liquidación tributaria de quien se aquietó las consecuencias anulatorias acordadas respecto de la liquidación de quien, encontrándose en la misma situación material, reaccionó, impugnándola.

2. Resulta así porque ese interrogante fluye del planteamiento de la sentencia recurrida y casada, conforme al que el principio de igualdad, así como el de buena fe que debe regir sus relaciones con los ciudadanos y la objetividad que se supone en su actuar, la Administración debió corregir de oficio la liquidación girada a la demandante. Al no hacerlo así, en la tesis de la Sala de instancia, aquélla incurrió en infracción del principio de igualdad.

3. Como quiera que este planteamiento, según hemos razonado en el fundamento jurídico anterior, no era posible llevarlo a cabo en el debate procesal de la instancia, huelga todo pronunciamiento al respecto en esta casación. No le corresponde a este Tribunal Supremo pronunciarse sobre una cuestión cuyo análisis por la sentencia recurrida ha juzgado excesivo.

#### **Sexto.** *Contenido interpretativo de esta sentencia*

Conforme lo hasta aquí expuesto y según ordena el artículo 93.1 LJCA , procede declarar que, interpretando los artículos 217 LGT y 33 LJCA , ante una situación como la de este litigio, en la vía contencioso-administrativa y



al revisar la declaración de nulidad de pleno Derecho de actos firmes en materia tributaria, el órgano jurisdiccional no puede declarar esa nulidad por razones distintas a las invocadas en la vía administrativa y en la demanda, haciéndolo con sustento en un sustrato fáctico diferente.

**Séptimo. Resolución de las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso**

1. En virtud de lo razonado, procede, según ya se ha anunciado, casar la sentencia de instancia en cuanto declara la nulidad de la liquidación tributaria girada a la Sra. Palmira con fundamento en el artículo 217.1.a) LGT , por infracción del principio de igualdad y con apoyo en los razonamientos vertidos en su fundamento jurídico tercero.

2. Una vez casada la sentencia recurrida y resolviendo la pretensión deducida en el proceso ( artículo 93.1 LJCA ), consistente en la nulidad de esa liquidación al amparo del artículo 217.1.e) LGT por no haber sido oída la demandante en el recurso de reposición instado por su hermano contra la liquidación que le fue girada él, debemos desestimarla en atención a las razones expuestas por la Sala de instancia en el fundamento jurídico segundo de su sentencia.

**Octavo. Costas**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA , al no apreciarse mala fe o temeridad en alguna de las partes, procede que cada una abone las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

**FALLO**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1º) Fijar el criterio interpretativo expresado en el fundamento jurídico sexto de esta sentencia.

2º) Acoger el recurso de casación interpuesto por la XUNTA DE GALICIA contra la sentencia dictada el 5 de octubre de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 4ª) del Tribunal Superior de Justicia de Galicia en el recurso 15587/2015 , que casamos y anulamos.

3º) Desestimar el recurso contencioso-administrativo instado por doña Palmira frente a la resolución adoptada el 28 de mayo de 2015 por el Consejero de Hacienda de la Xunta de Galicia que, ratificando en reposición, otra anterior de 11 de marzo del mismo año, resolvió, previo dictamen del Consejo Consultivo de Galicia, que no procedía declarar la nulidad de la liquidación practicada a la demandante por el impuesto sobre sucesiones devengado con ocasión de la delación a su favor de la herencia de su difunto padre.

4º) No hacer un expreso pronunciamiento sobre las costas causadas en su tramitación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Francisco Jose Navarro Sanchis D. Jesus Cudero Blas

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.