

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

Referencia: NCJ066295

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

Sentencia 108/2022, de 26 de septiembre de 2022

Sala Primera

Rec. de amparo núm. 1041/2019

(BOE de 1 de noviembre de 2022)

**SUMARIO:**

**IIVTNU. Gestión. Principios constitucionales y generales del Derecho tributario. Tutela judicial efectiva. Error judicial. Recurso de amparo.** *Vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, por haber incurrido el órgano judicial en un error patente con trascendencia constitucional.* Considera la parte actora que las resoluciones judiciales impugnadas han infringido su derecho a la tutela judicial debido a la existencia de un error judicial patente en la desestimación del recurso interpuesto contra la falta de respuesta a su solicitud de devolución del IIVTNU con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad y nulidad por STC 59/2017, de 11 de mayo de 2017 (NCJ062411). De la misma opinión es el Ministerio Fiscal quien solicita la estimación del recurso de amparo al considerar que nos hallamos ante una resolución judicial contraria al derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.2 CE), que no puede considerarse fundada en Derecho, al ser manifiestamente errónea y carente de justificación, habiendo producido efectos negativos sobre la parte recurrente. Por su parte, la representación procesal del Ayuntamiento considera que no se ha producido la lesión denunciada, existiendo una mera discrepancia jurídica, razón por la cual suplica la inadmisión de la demanda de amparo y, en su defecto, su desestimación. Considera la Sala que tras el dictado de la STC 59/2017, y ante la existencia de una minusvalía por la diferencia entre los valores escriturados de adquisición (por compra) y transmisión (por donación), la recurrente presentó el día 2 de junio de 2017 una solicitud de rectificación de la autoliquidación formulada el día 6 de octubre de 2014; esto es, dentro del plazo de cuatro años legalmente previsto para solicitar «las devoluciones de ingresos indebidos» [art. 66 c) LGT]. Ahora bien, ante la inexistencia de un «acto administrativo» impugnado, a la parte actora solo le cabía instar su rectificación [según lo previsto en los arts. 14.1 a) TRLHL, y 32, 120.3 y 221.4, todos ellos de la LGT], a la búsqueda de una respuesta administrativa expresa o tácita, favorable o desfavorable, a su pretensión (susceptible de impugnación). De este modo, una vez rechazada su solicitud de rectificación de la autoliquidación (por silencio negativo), dado que el municipio donde radicaba el inmueble no tenía la condición de «gran población» y, por tanto, carecía de órgano para la resolución de reclamaciones económico-administrativas con carácter previo al acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa, la parte actora presentó un recurso de reposición [arts. 108 LBRL y 14.2 ñ) TRLHL]. El Tribunal estima que nos hallamos ante una resolución judicial que no puede considerarse fundada en Derecho, al ser manifiestamente errónea y carente de justificación, habiendo producido efectos negativos sobre la parte recurrente, lesionando su derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.2 CE). En efecto, el órgano judicial ha adoptado una decisión carente de sustento legal o doctrinal, por lo que resulta irrazonable, de acuerdo con la definición que de estos conceptos ha dado este tribunal, al afirmar que la arbitrariedad e irrazonabilidad se producen cuando la motivación es una mera apariencia. Por lo que procede reconocer el derecho de la recurrente a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) y a restablecerla en su derecho y, anulando el auto y la sentencia impugnadas retrotrayendo las actuaciones al momento inmediatamente anterior al de recaer dicha sentencia, a fin de que en su lugar se dicte otra resolución que resulte respetuosa con el derecho fundamental reconocido.

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 32, 120 y 224.  
Constitución Española, art. 24.  
RDLeg. 2/2004 (TR LHL), arts. 14, 107 y 110.  
Ley 7/1985 (LBRL), art. 108.

**PONENTE:**

Don María Luisa Balaguer Callejón.

ECLI-ES:TC:2022:108

La Sala Primera del Tribunal Constitucional, compuesta por el magistrado don Pedro José González-Trevijano Sánchez, presidente; los magistrados don Santiago Martínez-Vares García y don Ricardo Enríquez Sancho, y las magistradas doña María Luisa Balaguer Callejón y doña Inmaculada Montalbán Huertas, ha pronunciado.

## EN NOMBRE DEL REY

la siguiente:

### SENTENCIA

En el recurso de amparo núm. 1041-2019, promovido por doña Marta Cabrera Alánde, representada por el procurador de los tribunales don Jorge Laguna Alonso, y asistida por la letrada doña Victoria Mateo Coarasa, contra la sentencia núm. 265/2018, de 21 de noviembre, y el auto de 30 de enero de 2019, uno y otra del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid, que acordaron desestimar, respectivamente, el recurso contencioso-administrativo y el incidente de nulidad promovidos en relación con la solicitud de devolución del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. Ha comparecido y formulado alegaciones la letrada del Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid, en la representación que ostenta. Ha intervenido el Ministerio Fiscal. Ha sido ponente la magistrada doña María Luisa Balaguer Callejón.

### I. Antecedentes

1. Mediante escrito presentado en el registro general de este tribunal el día 13 de febrero de 2019, el procurador de los tribunales don Jorge Laguna Alonso, actuando en nombre y representación de doña Marta Cabrera Alánde, interpuso una demanda de amparo contra las resoluciones mencionadas en el encabezamiento, alegando la vulneración de su derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE). Ello fue debido a la existencia de un error judicial patente en la desestimación del recurso interpuesto contra la falta de respuesta a su solicitud de devolución del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad y nulidad por la STC 59/2017, de 11 de mayo, de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante, TRLHL).

2. Los hechos en los que se fundamenta la demanda de amparo son, en síntesis, los que seguidamente se relacionan:

a) Mediante escritura de fecha 19 de diciembre de 2008 se adquirió una vivienda en el término municipal de Las Rozas de Madrid por un importe de 349 564,00 euros (gastos y tributos no incluidos) que fue donada a la recurrente mediante escritura de fecha 1 de octubre de 2014, con un valor de 335 000,00 euros.

b) Con ocasión de la anterior donación, la recurrente, como sujeto pasivo del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (en lo sucesivo, IIVTNU), presentó con fecha de 6 de octubre de 2014 la correspondiente autoliquidación del tributo ingresando la cantidad de 6628,20 euros.

c) Dado que se había generado una minusvalía (de 14 564,00 €), por la diferencia entre los valores de adquisición (por compra) y transmisión (por donación), tras la declaración de inconstitucionalidad y nulidad efectuada por la STC 59/2017, de 11 de mayo, la parte actora presentó con fecha de 2 de junio de 2017 una solicitud de rectificación de su autoliquidación, al amparo de lo previsto en el artículo 221.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (en adelante, LGT), instando la devolución de la cantidad ingresada, incrementada en los correspondientes intereses legales. Dicha solicitud no fue objeto de respuesta alguna por parte del ayuntamiento.

d) Presentado un recurso de reposición contra la desestimación –por silencio– de la anterior solicitud, tampoco en esta ocasión la corporación municipal dio respuesta expresa, lo que dio lugar a la presentación de un recurso contencioso-administrativo cuyo conocimiento correspondió al Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid (procedimiento abreviado núm. 122-2018D), que por sentencia núm. 265/2018, de 21 de noviembre, lo desestimó. A juicio del órgano judicial la cuestión de la incidencia de la STC 59/2017 «en la liquidación firme y consentida en vía administrativa», había sido tratada ya por la sentencia núm. 705/2017, de 26 de octubre, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (recurso núm. 578-2016), según la cual había que distinguir –conforme a lo señalado en la STC 45/1989, de 20 de febrero–, «entre procesos en curso o pendientes de decisión cuando se produce la declaración de inconstitucionalidad [y] situaciones ya firmes cuando se produce tal declaración», encontrándose en este último caso «las situaciones consolidadas, entre las que se incluyen no solo las decididas mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada, sino también las actuaciones administrativas firmes» que «no son susceptibles de ser revisadas como consecuencia de la declaración de nulidad que implica la inconstitucionalidad apreciada en la sentencia del Tribunal Constitucional». Y concluyó: «Todo lo cual resulta de aplicación al supuesto que se enjuicia y procede desestimar el recurso interpuesto y confirmar los actos recurridos, al tratarse de una autoliquidación tributaria que es firme y

consentida desde 2014, y no se ve afectada por la sentencia del Tribunal Constitucional muy posterior a la firmeza de la liquidación del IIVTNU [impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana], no procediendo la revisión de la liquidación como consecuencia de la citada STC, ni concurre supuesto de devolución de ingresos indebidos».

e) Contra la anterior sentencia, la parte actora promovió un incidente de nulidad de actuaciones que fue desestimado por auto del juzgado con fecha de 30 de enero de 2019. A juicio de la parte actora, la sentencia dictada había incurrido en el vicio de la incongruencia y en un error patente, una y otro causantes de indefensión, en la medida en que había aplicado a una «autoliquidación» el régimen de las «liquidaciones administrativas», no se atuvo al sistema de fuentes, desconoció la doctrina del Tribunal Constitucional sobre el alcance de las declaraciones de inconstitucionalidad y fundó su negativa al reconocimiento a la devolución del tributo pagado (con fundamento en una norma declarada inconstitucional), en la limitación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad que hizo la STC 45/1989, de 20 de febrero (de los arts. 7.3, 31.2 y, 34.3 y 6, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas), cuando lo cierto es que la aplicable al caso analizado tenía que haber sido la STC 59/2017, de 11 de mayo, la cual no había limitado los efectos del alcance de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL.

Para el órgano judicial, sin embargo, la sentencia pronunciada no había incurrido en defecto alguno causante de indefensión, ni tampoco en incongruencia del fallo, razón por la cual, no solo desestimó el incidente promovido sino que impuso una multa de cien euros «por entender que concurre temeridad al haberse dictado la sentencia con las condiciones legales exigidas y fundada en Derecho». A juicio del órgano judicial la parte actora se había limitado a denunciar un «error manifiesto» inexistente que era fruto de una opinión jurídica distinta que debió combatir a través del recurso extraordinario de casación (art. 86.1 de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa: LJCA) «con evidente intención de modificar la sentencia por cauce no previsto por la ley, que evidencia un planteamiento temerario».

3. Para la parte actora tanto la sentencia como el auto, una y otro del juzgado, incurren en un error manifiesto al aplicar una doctrina contenida en una sentencia (la STC 45/1989 que limitó los efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas) a un supuesto de hecho distinto del enjuiciado [el recogido en la STC 59/2017 que declaró, sin limitación temporal alguna, la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del TRLHL, con relación al impuesto municipal sobre plusvalías]. Además, si bien había solicitado la rectificación de la «autoliquidación» presentada dentro del plazo legalmente establecido de cuatro años, el órgano judicial la rechazó con fundamento en su supuesta «naturaleza» de «liquidación administrativa» y, por tanto, de acto firme y consentido al momento de solicitar su rectificación al no haberse presentado recurso alguno en el plazo de un mes previsto en el art. 235 LGT. Es evidente, pues, que la sentencia ha desestimado la «rectificación de una liquidación» cuando en el supuesto de autos se instaba la de una «autoliquidación», a la que no era de aplicación el plazo legal de un mes para impugnarla. En las autoliquidaciones no hay acto administrativo de modo que, si no han transcurrido más de cuatro años desde su presentación, podrá instarse su rectificación desde la finalización del plazo para presentarla (arts. 221 LGT y 126 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio).

Para la parte actora la sentencia dictada habría infringido el derecho a la tutela judicial efectiva pues con fundamento en el error citado, ha dejado sin resolver la pretensión realmente deducida dentro del sistema de fuentes, de una manera motivada, razonable y congruente, toda vez que aplicó una normativa legal (la de las liquidaciones) y una doctrina jurisprudencial –la de la STC 45/989– que se refieren a un supuesto de hecho diametralmente opuesto al que era objeto de autos (una autoliquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, que fue declarado inconstitucionalidad y nulo, sin limitación de efectos, por la STC 59/2017).

En fin, señala la parte actora que el alcance de la STC 59/2017 fue precisado en la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018, que concretó que correspondía al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno transmitido (del decremento) mediante un principio de prueba como podía ser, por ejemplo, la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión reflejado en las correspondientes escrituras públicas (FJ 5).

4. La Sección Segunda de la Sala Primera de este Tribunal Constitucional, mediante providencia de 15 de febrero de 2021 acordó admitir a trámite el recurso, al apreciar que concurría en el mismo una especial trascendencia constitucional (art. 50.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional: LOTC) porque el recurso podía dar ocasión para aclarar o cambiar la doctrina, como consecuencia de un proceso de reflexión interna [STC 155/2009, FJ 2 b)]. Además, se acordó requerir al órgano judicial para que, en plazo que no exceda de diez días, remitiese certificación o fotocopia adverada de las actuaciones correspondientes al procedimiento abreviado núm. 122-2018, debiendo previamente emplazar, para que en el plazo de diez días pudieran comparecer en el recurso de amparo, si lo deseaban, a quienes hubieran sido parte en el procedimiento, excepto a la parte recurrente en amparo.

5. Por diligencia de ordenación de 27 de abril de 2021 la Sala Primera de este tribunal concedió al Ministerio Fiscal y a la parte recurrente (de conformidad con el art. 52 LOTC), el plazo común de veinte días para presentar las alegaciones que a su derecho conviniese.

6. Mediante escrito de 17 de mayo de 2021 la letrada consistorial doña Mercedes González-Estrada Álvarez-Montalvo, en nombre del Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid, solicitó ante este tribunal que se tuviera a la citada corporación por comparecida y parte en el proceso constitucional.

7. Por escrito registrado en este tribunal el 21 de mayo de 2021 la representación procesal de la señora Cabrera Alándeiz evacuó el trámite de alegaciones conferido, insistiendo en los motivos incorporados a su escrito de demanda, suplicando el otorgamiento del amparo.

8. Por escrito presentado en el registro general con fecha de 7 de junio de 2021, el fiscal ante el Tribunal Constitucional interesó el otorgamiento del amparo por vulneración del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva sin indefensión (art. 24.1 CE), con declaración de nulidad de la sentencia de 21 de noviembre de 2018 y del auto de 30 de enero de 2019 (recaídos ambos en el procedimiento abreviado núm. 122-2018) y retroacción de las actuaciones al momento inmediatamente anterior al dictado de dicha sentencia para que por el órgano judicial se proceda a dictar una nueva resolución respetuosa con el derecho fundamental citado.

Tras exponer los antecedentes del asunto y concretar los fundamentos del recurso de amparo, subraya el fiscal el correcto cumplimiento de los requisitos formales para la admisibilidad del recurso y, entre ellos, el del correcto agotamiento de la vía judicial previa, saliendo así al paso de la afirmación efectuada por la juzgadora en su auto de 30 de enero de 2019 relativa a que el recurrente podía haber interpuesto un recurso de casación contra la sentencia de 21 de noviembre de 2018. Y ello porque fue ella misma la que declaró en la citada sentencia que «contra la misma no cabía interponer recurso alguno», motivando a la parte recurrente a presentar el incidente de nulidad de actuaciones por entender que se hallaba ante una resolución judicial firme. Fue el propio órgano judicial, entonces, el que generó en la recurrente la confianza de que se hallaba frente a una resolución firme y no recurrible, de manera que la eventual falta de interposición del recurso de casación sería atribuida al error provocado por el propio órgano judicial. De este modo, no podría considerarse que la demanda de amparo esté incurso en la causa de inadmisión consistente en la falta de agotamiento de la vía judicial.

Una vez hecha la precisión que antecede, concreta el fiscal que el origen de los hechos sometidos a enjuiciamiento y que motivó la solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada y de devolución de ingresos indebidos (que se puede efectuar en el plazo de cuatro años), se halló en la declaración de inconstitucionalidad por la STC 59/2017, de 11 de mayo, de los arts. 107.1 y 107.2 a) y 110.4, todos ellos de la Ley reguladora de las haciendas locales (LHL), en la medida que sometían a tributación «situaciones de inexistencia de incrementos de valor», por considerar que con el impuesto abonado se había gravado una minusvalía no expresiva de capacidad económica. Y dado que la solicitud de rectificación no vino acompañada de un acto administrativo de liquidación, la autoliquidación no podía convertirse en liquidación administrativa a efectos de su firmeza, si no iba acompañada de una cuantificación nueva y distinta por parte de la administración.

Subraya el fiscal que no era posible considerar una autoliquidación (acto realizado por un particular) como una liquidación (acto administrativo) cuando el sistema de gestión del tributo adoptado es el de declaración, liquidación e ingreso por el propio contribuyente, sin que exista acto administrativo alguno previo. Sin embargo, el órgano judicial entendió que la «autoliquidación» practicada por el recurrente (a la que indistintamente califica como «liquidación» o «autoliquidación») era un acto administrativo firme y consentido por no haber habérsela impugnado en el plazo de un mes (que es el previsto en el art. 235 LGT para la impugnación de las liquidaciones). No cabe duda, pues, de que el órgano judicial erró al considerar la autoliquidación presentada (cuya rectificación se instó dentro del plazo legalmente previsto de cuatro años) como una liquidación. Ahora bien, desde la perspectiva del art. 24.1 CE, lo importante es analizar la relevancia del equívoco en el que incurrió la juzgadora. Y resulta de todo punto trascendente el error cometido, pues al calificar la «autoliquidación» como firme y consentida, impidió al órgano judicial entrar a conocer de la cuestión sobre el fondo, dejándola imprejuzgada. Se está, entonces, ante un error patente con relevancia constitucional pues: (i) es fáctico y deriva de las actuaciones (al declararse como probada la existencia de un acto administrativo firme, condición errónea que atribuye a la autoliquidación presentada); (ii) es de calificación de la naturaleza jurídica del acto cuestionado (que atribuye a una autoliquidación la condición de liquidación administrativa); (iii) provocó la aplicación de una normativa legal y doctrina constitucional diferente a la aplicable, y (iv) impidió al órgano judicial pronunciarse sobre la pretensión deducida (la devolución de la cuota ingresada por el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana). Todo ello supone que se estaría ante una resolución judicial que no podría considerarse fundada en Derecho, al ser manifiestamente errónea y carente de justificación, habiendo producido efectos negativos sobre la parte recurrente, lo que ha lesionado su derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE).

9. Por diligencia de ordenación de 4 de julio de 2022 la Sala Primera de este tribunal tuvo por personada a la letrada consistorial doña Mercedes González-Estrada Álvarez-Montalvo, en nombre del Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid, concediéndole –de conformidad con el art. 52 LOTC–, el plazo de veinte días para presentar las alegaciones que a su derecho conviniese.

10. Mediante escrito de 8 de septiembre de 2022, la señora González-Estrada Álvarez-Montalvo, en nombre del Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid, evacuó el trámite de alegaciones conferido suplicando la inadmisibilidad de la demanda de amparo y, en su defecto, su desestimación. Señala que resulta incomprensible que se alegue por la parte demandante la lesión del derecho a la tutela judicial efectiva cuando en el juicio oral compareció asistida de

letrado para su defensa, pudo efectuar alegaciones y pruebas que tuvo por conveniente, sin que pueda apreciarse incongruencia alguna o falta de motivación en la resolución judicial. Añade que ni el incidente de nulidad de actuaciones ni la demanda de amparo están previstos para modificar las sentencias en los términos interesados por la actora.

A su juicio, no hay defecto alguno causante de indefensión sino una mera discrepancia jurídica respecto de la apreciación que hace la resolución jurídica dictada, entendiéndose no solo que una «liquidación tributaria cuya rectificación se solicita por la demandante es firme y consentida», sino que la STC 59/2017 no comportaba efectos retroactivos «ni conducía a la revisión de situaciones consolidadas producidas al amparo de la norma declarada inconstitucional». Esto «parece verse refrendado por lo determinado en la posterior» STC 182/2021, de 26 de octubre, cuando en su FJ 6 vino a argumentar que «no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme».

11. Por providencia de 22 de septiembre de 2022, se señaló para la deliberación y votación de la presente sentencia el día 26 del mismo mes y año.

## II. Fundamentos jurídicos

### 1. El objeto del recurso y las posiciones de las partes.

El presente recurso de amparo queda limitado a determinar si las resoluciones impugnadas han vulnerado el derecho de la demandante de amparo a la tutela judicial efectiva (art. 24.2 CE), por haber incurrido el órgano judicial en un error patente con trascendencia constitucional que le ha impedido entrar a resolver la pretensión de fondo planteada.

Para la parte actora las resoluciones judiciales impugnadas habrían infringido su derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.2 CE) pues con fundamento en un error manifiesto han dejado sin resolver la pretensión realmente deducida, de acuerdo con el sistema de fuentes y de una manera motivada, razonable y congruente, toda vez que han aplicado un régimen jurídico (el de las liquidaciones) y una doctrina jurisprudencial (la de la STC 45/989) que se refieren a un supuesto de hecho diametralmente opuesto al que era objeto de autos (la solicitud de rectificación de una autoliquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana tras su declaración de inconstitucionalidad, sin limitación del alcance de la nulidad, por la STC 59/2017). De la misma opinión es el Ministerio Fiscal quien solicita la estimación del recurso de amparo al considerar que nos hallamos ante una resolución judicial contraria al derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.2 CE), que no puede considerarse fundada en Derecho, al ser manifiestamente errónea y carente de justificación, habiendo producido efectos negativos sobre la parte recurrente. Por su parte, la representación procesal del Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid considera que no se ha producido la lesión denunciada, existiendo una mera discrepancia jurídica, razón por la cual solicita la inadmisión de la demanda de amparo y, en su defecto, su desestimación.

### 2. La inexistencia de óbices de procedibilidad.

Antes de entrar a resolver la cuestión planteada es necesario efectuar dos aclaraciones sobre la eventual concurrencia de algún tipo de óbice de procedibilidad que pudiera conducir a la inadmisión del presente recurso de amparo. Y ello porque, en primer lugar, la letrada consistorial ha suplicado como pretensión principal la inadmisión del recurso de amparo. Sin embargo, ninguna alegación ha incorporado a su escrito sobre las razones que abonarían semejante pretensión (pues la especial trascendencia constitucional apreciada no se refería a la negativa manifiesta por parte del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid a acatar la doctrina de este tribunal sino a la necesidad de aclararla), limitándose a negar la existencia de la lesión denunciada. Por lo tanto, no cabe sino rechazar la concurrencia de óbice alguno que impida a este tribunal un pronunciamiento sobre el fondo de la lesión denunciada.

Por otra parte, como hace el Ministerio Fiscal, es necesario realizar otra precisión sobre el correcto agotamiento de la vía judicial previa al recurso de amparo constitucional [art. 44.1 a) de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional]. La sentencia núm. 265/2018, de 21 de noviembre, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid –aquí impugnada– señala textualmente que «contra la misma no cabe interponer recurso alguno». Por su parte, el siguiente auto del mismo juzgado de fecha 30 de enero de 2019, dictado en incidente de nulidad de actuaciones promovido por la parte actora, concluye que el error manifiesto imputado por la parte actora a la sentencia cuestionada debía haberse combatido mediante «el recurso extraordinario de casación». Pues bien, siendo muy dudoso que la sentencia impugnada fuese susceptible de recurso de casación –ex art. 86.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa– pues ni podría reputarse como «gravemente dañosa para los intereses generales», ni tampoco sería «susceptible de extensión de efectos», de modo que la instrucción de recursos realizada en la sentencia era correcta y no así la afirmación efectuada en el auto de desestimación del incidente de nulidad, lo cierto es que, en modo alguno, podría imputarse a la parte actora un indebido agotamiento de la vía judicial previa, en la medida que lo único que hizo fue seguir las indicaciones del propio órgano judicial. Es necesario insistir una vez más en que «no resulta razonable exigir a la

parte que contravenga o salve por sí misma la instrucción o información de recursos consignada, aunque esta pueda resultar o resulte errónea», de manera que «no se puede imputar negligencia a la parte cuando la misma es resultado de un error del órgano judicial pues [...] el interesado, aun estando asistido por expertos en la materia, podría entender por la autoridad inherente a la decisión judicial que tales indicaciones fueren ciertas y obrar en consecuencia, inducido así a un error que, por tanto, sería excusable y no podría serle imputado» (STC 60/2017, de 22 de mayo, FJ 5).

3. La revisión de actos con fundamento en la STC 59/2017, de 11 de mayo.

a) Los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de una disposición legal: de acuerdo con lo dispuesto en el art. 39.1 LOTC, las disposiciones consideradas inconstitucionales han de ser declaradas nulas, de manera que al efecto derogatorio previsto en el art. 164.1 CE aquel precepto orgánico le añade el de la «nulidad», que se traslada también, en virtud de lo dispuesto en el art. 40.1 LOTC, a los actos dictados en la aplicación de los preceptos expulsados del ordenamiento, en principio, con efectos *ex tunc*. Esto implica la posibilidad de su revisabilidad a través de los diferentes mecanismos existentes en el ordenamiento jurídico a disposición de los obligados tributarios salvo, de un lado, que hayan sido confirmados en «procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada» siempre que no sean «penales o contencioso-administrativos referentes a un procedimiento sancionador en que, como consecuencia de la nulidad de la norma aplicada, resulte una reducción de la pena o de la sanción o una exclusión, exención o limitación de la responsabilidad» (art. 40.1 LOTC); o, de otro, que este tribunal precise el sentido de su decisión limitando el alcance de aquella nulidad para dotarla exclusivamente de efectos *ex nunc*.

En efecto, a este Tribunal Constitucional no solo le compete el examen de la constitucionalidad de la ley sino también, «en la medida que ello sea necesario para precisar el sentido de su decisión, la determinación del alcance de su fallo» (STC 83/1984, de 24 de julio, FJ 5). La Ley Orgánica del Tribunal Constitucional le ha dejado «la tarea de precisar» el alcance de la nulidad en cada caso, determinando «las situaciones consolidadas que han de considerarse no susceptibles de ser revisadas [...] por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE)» (STC 45/1989, de 20 de febrero, FJ 11). Por consiguiente, «correspondiendo a este tribunal precisar los efectos de la nulidad» [STC 111/2016, de 9 de junio, FJ 8 f)], puede, de un lado, modular su alcance «para preservar no solo la cosa juzgada [...] sino también las posibles situaciones administrativas firmes» (SSTC 207/2014, de 15 de diciembre, FJ 5, y 143/2015, de 22 de junio, FJ 3), y de otro, limitar «la revisabilidad de los actos administrativos nulos» (STC 30/2017, de 27 de febrero, FJ 5), para que aquella declaración solo sea eficaz pro futuro, esto es, con efectos *ex nunc* [SSTC 60/2015, de 18 de marzo, FJ 6, y 111/2016, de 9 de junio, FJ 8 f)].

b) El alcance de la nulidad derivada de la inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, de 11 de mayo: esta sentencia de este tribunal declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL, en la medida en que sometían a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor. Y lo hizo *ex origine* [FJ 5 c)], esto es, con efectos *ex tunc* y sin introducir limitación alguna respecto de las situaciones eventualmente consolidadas. Con ello estaba habilitando a los obligados tributarios –ex art. 40.1 LOTC– a instar la devolución de las cantidades pagadas –a través de los instrumentos legalmente previstos para la revisión de los actos de naturaleza tributaria– en los supuestos de no incremento o de decremento en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, en los que se habría producido el gravamen de «una renta ficticia» y, por tanto, se habrían sometido a tributación «situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, lo que contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el artículo 31.1 CE» (FJ 3).

Por su parte, la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo núm. 1163/2018, de 9 de julio (recurso de casación núm. 6226-2017), interpretó el alcance de la anterior declaración de inconstitucionalidad y nulidad, precisando, en lo que ahora interesa: de un lado, que «anulada y expulsada del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de los incrementos de valor [...], puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria», mediante «cualquier principio de prueba que, al menos indiciariamente, permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas», porque precisamente «fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir –sin oponer reparo alguno– que [...] existía una minusvalía», y, de otro, que «demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución)» (fundamento de Derecho 5).

c) La revisión de los actos de aplicación de los tributos cuyas normas legales de cobertura han sido declaradas inconstitucionales y nulas: para poder concretar luego la eventual concurrencia de un error patente con trascendencia constitucional, es preciso ahora efectuar algunas precisiones desde el plano de la pura legalidad ordinaria. A tal fin, es importante recordar que la gestión de los tributos puede iniciarse mediante autoliquidaciones o por declaraciones (arts. 98.1 y 118.1 LGT). Las primeras son «declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria» (art. 120.1 LGT). Las segundas, por su parte, son «todo documento

presentado ante la administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos» (art. 119.1 LGT), el cual dará lugar a una liquidación como «acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria» (art. 101.1 LGT).

Cuando se declara la inconstitucionalidad y nulidad de una disposición legal, «el respeto a la Constitución debe regir en todo momento» (STC 70/2022, de 2 de junio, FJ 4), «lo que presupone la existencia de cauces de revisión» para lograr eliminar, en atención a lo querido por el art. 40.1 LOTC, todo efecto de la norma declarada inconstitucional (en sentido parecido, aunque respecto de las sanciones, SSTC 150/1997, de 29 de septiembre, FJ 5, y 39/2011, de 31 de marzo, FJ 5). A tal fin, los medios de revisión de los actos de aplicación de los tributos legalmente previstos en nuestro ordenamiento tributario de cara a la obtención de la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas varían según se trate de autoliquidaciones (de los obligados tributarios) o de liquidaciones (de la administración tributaria): en el primer supuesto, podrá hacerse a través de los procedimientos especiales de revisión, concretamente, del de devolución de ingresos indebidos [arts. 32, 120.3 y 221.4, todos ellos de la LGT, y 14.1 a) TRLHL], que se podrá obtener «[e]n un procedimiento de rectificación de autoliquidación a instancia del obligado tributario» [art. 15.1 e) 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 el segundo supuesto, podrá llevarse a efecto, si los actos no fuesen firmes, mediante el recurso de reposición (art. 223.1 LGT) y la reclamación económico-administrativa (arts. 226 y 235.1 LGT), salvo en materia de tributos locales (aunque la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, previó la existencia de un órgano especializado para el conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos tributarios de competencia local, solo es de aplicación a los que tengan la consideración de «municipios de gran población»); y si fuesen firmes, a través de los procedimientos especiales de revisión, concretamente, mediante la revisión de actos nulos (art. 217 LGT) o la revocación de actos anulables (art. 219 LGT).

d) La gestión del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en el municipio de Las Rozas de Madrid: según el art. 18.1 de la ordenanza fiscal núm. 4 del Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid «[l]os sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante este ayuntamiento autoliquidación según el modelo determinado por el mismo que contendrá los elementos de la relación tributaria imprescindibles para la liquidación procedente así como la realización de la misma». A renglón seguido, el art. 19 señala «[s]imultáneamente a la presentación de la declaración-liquidación a que se refiere el artículo anterior, el sujeto pasivo ingresará el importe de la cuota del impuesto resultante de la misma». De este modo, el sistema de gestión establecido para el tributo municipal era el de autoliquidación. Por tal razón, la parte actora presentó con fecha de 6 de octubre de 2014 la correspondiente autoliquidación del tributo ingresando la cantidad de 6628,20 € (esto es, declaró la realización del hecho imponible, calculó el importe del tributo y procedió a su ingreso).

Pues bien, tras el dictado de la STC 59/2017, de 11 de mayo, y ante la existencia de una minusvalía (de 14 564,00 €), por la diferencia entre los valores escriturados de adquisición (por compra) y transmisión (por donación), la recurrente presentó el día 2 de junio de 2017 una solicitud de rectificación de la autoliquidación formulada el día 6 de octubre de 2014; esto es, dentro del plazo de cuatro años legalmente previsto para solicitar «las devoluciones de ingresos indebidos» [art. 66 c) LGT]. Ahora bien, ante la inexistencia de un «acto administrativo» impugnado, a la parte actora solo le cabía instar su rectificación [según lo previsto en los arts. 14.1 a) TRLHL, y 32, 120.3 y 221.4, todos ellos de la LGT], a la búsqueda de una respuesta administrativa expresa o tácita, favorable o desfavorable, a su pretensión (susceptible de impugnación). De este modo, una vez rechazada su solicitud de rectificación de la autoliquidación (por silencio negativo), dado que el municipio de Las Rozas de Madrid no tenía la condición de «gran población» (pues, no fue sino hasta el día 19 de diciembre de 2019 cuando la Asamblea de Madrid aprobó en sesión ordinaria su inclusión en el ámbito de aplicación del régimen de organización de los municipios de gran población introducido por la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local) y, por tanto, carecía de órgano para la resolución de reclamaciones económico-administrativas con carácter previo al acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa, la parte actora presentó un recurso de reposición [arts. 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local, y 14.2 ñ) TRLHL].

#### 4. Los fundamentos de la decisión judicial y de la demanda de amparo.

a) Los fundamentos de la decisión judicial: son dos los argumentos a los que ha recurrido la resolución judicial para rechazar la procedencia de la rectificación de la «autoliquidación» presentada. Según el primero «[s]e observa que la STC 59/2017 y la STS recurso de casación núm. 6226-2017, son posteriores a la fecha en que se dictó la liquidación del IIVTNU –ejercicio 2014– y que se trata de acto firme y consentido por el recurrente, que ingresó el impuesto y no presentó recurso alguno en el plazo de un mes del art. 235 LGT [previsto para la interposición de las reclamaciones económico-administrativas]; por lo que respecto de la autoliquidación de 30-12-2014 del IIVTNU es un acto firme y consentido, siendo evidente que no concurre ningún supuesto de devolución de ingresos indebidos del art. 221 Ley 58/2003 LGT, por cuanto el acto es firme y consentido y solo concurre impuesto de pago debido en tal momento 2014, no pudiendo entrar a valorar la existencia o no de incremento de valor del bien inmueble referenciado para la autoliquidación firme» (fundamento de Derecho 4).

El otro argumento lo extrajo de la sentencia de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid núm. 705/2017, de 26 de octubre (recurso núm. 578-2016), la cual, a su vez, citaba la STC 45/1989, de 20 de febrero (que declaró la inconstitucionalidad de los arts. 7.3, 31.2 y 34.3 y 6, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas, limitando el alcance de los efectos de la nulidad declarada), por considerar que al estarse ante una «actuación administrativa firme» (se había impugnado una «liquidación» firme y consentida) no era susceptible «de ser revisada como consecuencia de la declaración de nulidad que implica la inconstitucionalidad apreciada en la sentencia del Tribunal Constitucional», todo lo cual «resulta de aplicación al supuesto que se enjuicia y procede desestimar el recurso interpuesto y confirmar los actos recurridos, al tratarse de autoliquidación tributaria que es firme y consentida desde 2014, y no se ve afectada por la sentencia del Tribunal Constitucional muy posterior a la firmeza de la liquidación del IIVTNU, no procediendo la revisión de la liquidación».

b) Los argumentos de la demanda de amparo: considera la parte actora que la decisión del juzgado ha incurrido en un error manifiesto por dos razones: de un lado, porque habiendo solicitado la rectificación de su «autoliquidación» dentro del plazo legalmente establecido de cuatro años [art. 66 c) LGT], el órgano la rechazó con fundamento en su naturaleza de «liquidación administrativa» firme y consentida por no haber sido impugnada en el plazo de un mes previsto en el art. 235 LGT; de otro, porque su negativa a la devolución del tributo indebidamente ingresado se fundó en la limitación del alcance de la nulidad declarada por STC 45/1989 (con relación a la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas), cuando lo cierto es que la nulidad declarada en la STC 59/2017 (respecto de unos preceptos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo), lo fue sin limitación de los efectos asociados a la nulidad declarada.

#### 5. La doctrina constitucional: el error patente con relevancia constitucional.

Debe recordarse, antes que nada, que si bien «el derecho reconocido en el art. 24.2 CE no garantiza la corrección jurídica de la interpretación y aplicación del Derecho llevada a cabo por los jueces y tribunales, pues no existe un pretendido derecho al acierto judicial en la selección, interpretación y aplicación de las normas», lo que en todo caso sí garantiza es el derecho a obtener de los órganos judiciales una resolución motivada que esté fundada en Derecho, «exigencia que no queda cumplida con la mera emisión de una declaración de voluntad en un sentido u otro, sino que debe ser consecuencia de una exégesis racional del ordenamiento jurídico» (STC 46/2020, de 15 de junio, FJ 3).

Es importante insistir también en que es indudable que forma parte del conjunto de las facultades inherentes a la potestad de juzgar, privativa de los jueces y tribunales del poder judicial por mandato de la propia Constitución (art. 117.3), la de seleccionar la norma jurídica aplicable al caso concreto de entre las varias posibles, su interpretación y la subsunción en ella de los hechos (STC 76/1995, de 22 de mayo, FJ 5). El fundamento de esa decisión debe ser el fruto de una «interpretación y aplicación no arbitraria de las normas que se consideren adecuadas al caso, pues tanto si la aplicación de la legalidad es fruto de un error patente, como si fuera arbitraria, manifiestamente irrazonada o irrazonable no podría considerarse fundada en Derecho, dado que la aplicación de la legalidad sería tan solo una mera apariencia» (STC 40/2022, de 21 de marzo, FJ 7). Por tanto, los jueces y tribunales «son garantes y dispensadores de la tutela que exige el art. 24 CE cuando deciden *secundum legem* y conforme al sistema de fuentes establecido» (SSTC 58/2004, de 19 de abril, FJ 7, y 37/2019, de 26 de marzo, FJ 4), pero desconocen ese [su] papel cuando el origen de la lesión constitucional se encuentra en una decisión judicial *contra legem* (STC 60/2017, de 22 de mayo, FJ 4). En este último caso, su resolución no solo sería contraria al derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.2 CE) sino, también, al principio de legalidad inherente al Estado de Derecho (título preliminar y art. 9.3 CE), que es un límite no solo de la actuación administrativa (art. 103.1 CE) sino también de la judicial (art. 117.1 CE), al colocar al ciudadano en una situación de efectiva indefensión al no tener la «oportunidad u ocasión de prever, dado el sometimiento judicial al imperio de la ley, tal preterición del sistema de fuentes» (STC 173/2002, de 9 de octubre, FJ 10).

Pues bien, la relevancia constitucional de un error se produce cuando la resolución judicial no se corresponde con la realidad por haber cometido el órgano judicial una equivocación manifiesta en la determinación y selección del presupuesto fáctico sobre el que se asienta su decisión, siempre que constituya su soporte único o básico. Para su control constitucional debe comprobarse que: (i) se trata exclusivamente de un error de hecho; (ii) es inmediatamente verificable de forma incontrovertible de las actuaciones judiciales; (iii) ha resultado determinante de la decisión adoptada; (iv) no es imputable a quien lo esgrime, y (v) le ha generado un perjuicio material en su posición jurídica (SSTC 217/2000, de 18 de septiembre, FJ 3; 148/2019, de 25 de noviembre, FJ 3, y 95/2021, de 10 de mayo, FJ 2).

#### 6. Resolución: la lesión del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.2 CE).

a) La existencia de un error patente: la sentencia núm. 265/2018, de 21 de noviembre, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid, ha incurrido en dos errores manifiestos en la determinación del presupuesto fáctico sobre el que se asienta la decisión, los cuales, además, constituyen su soporte único o básico: por una parte, asumió como objeto del recurso contencioso-administrativo la impugnación de una «liquidación», cuando lo único cierto es que se estaba ante la rectificación de una «autoliquidación»; de otra, tomó como aplicable



la limitación del alcance de los efectos derivados de la declaración de nulidad efectuada por la STC 45/1989 (relativa a otro impuesto), soslayando que la STC 59/2017 (única aplicable al supuesto de autos) no había introducido limitación alguna en cuanto a la nulidad declarada (en el impuesto cuya devolución se articuló administrativa y judicialmente). Y con fundamento en estos dos errores el órgano judicial calificó la «autoliquidación» (a la que denomina indistintamente como «liquidación») como un acto inimpugnabile e irrevisable, por considerarla firme y consentida.

Los errores anteriores son inmediatamente verificables de las actuaciones judiciales y determinantes de la decisión adoptada, sin que sean imputables a la parte actora, quien ha padecido como consecuencia de estos un evidente perjuicio material. En efecto, al calificar la «autoliquidación» presentada (acto de un particular) como una «liquidación» (acto administrativo), se le ha aplicado el régimen de revisión previsto en el art. 235 LGT (que establece el plazo de un mes para recurrir en vía económico-administrativa los actos de aplicación de los tributos a contar desde el día siguiente «al de la notificación del acto impugnado»), en lugar del establecido para su rectificación dentro del plazo de cuatro años [de conformidad con lo expresamente dispuesto en los arts. 14.1 a) TRLHL y 32, 66 c), 120.3 y 221.4, todos ellos de la Ley general tributaria]. Y al aplicar la limitación del alcance de la nulidad declarada por la STC 45/1989 (respecto de la Ley 44/1978, de 14 de septiembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas), en lugar de los derivados de la STC 59/2017 (*ex tunc*), se le ha negado, sin fundamento jurídico alguno, la posibilidad de revisarla, en contra de la previsión del art. 40.1 LOTC.

En suma, la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid, ha vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), al no haber resuelto la pretensión ante él planteada *secundum legem* y conforme al sistema de fuentes establecido. A partir de unos hechos patentemente erróneos, el órgano judicial ha dejado de prestar una efectiva tutela judicial mediante la emisión de una resolución fundada en derecho, favorable o desfavorable a la pretensión articulada.

b) La reacción punitiva de la juzgadora: el auto de 30 de enero de 2019 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid, no solo ha agravado la anterior lesión al no haberla reparado cuando era el instrumento idóneo para ello, sino que, además, ha generado otra nueva y diferente. La parte actora se había limitado a usar los instrumentos procesales que el ordenamiento jurídico ha dispuesto para poner en conocimiento del órgano judicial la existencia de un error manifiesto en la resolución dictada. Sin embargo, el órgano judicial, sin entrar a realizar su análisis, se limitó a calificar la defensa del interés de la parte como un «planteamiento temerario» al tener la exclusiva intención «de modificar la sentencia por cauce no previsto por la ley».

La imposición de la multa se hace sin motivación alguna (afirmar la existencia del presupuesto de hecho de su imposición o negar la concurrencia del vicio atribuido, no sirven como fundamento de la misma), por sostener posturas «infundadas». Esto sucedería cuando se defendiese una posición que pueda considerarse como abusiva o extralimitada en el ejercicio del derecho, como ocurre, por ejemplo, cuando la pretensión se funda en «manifestaciones inciertas» (STC 102/1989, de 5 de junio, FJ 2) o en circunstancias «que no se corresponden en absoluto con la realidad» (STC 290/1993, de 4 de octubre, FJ 5), tergiversando y falseando los hechos (STC 84/1990, de 4 de mayo, FJ 2), es decir, faltando a la verdad (STC 110/1987, de 1 de julio, FJ 5). Es necesaria, pues, la concurrencia de un elemento subjetivo –la temeridad– que conduzca a entender el recurso articulado como manifiestamente «infundado» (SSTC 91/1989, de 16 de mayo, FJ 6; 52/1991, de 11 de marzo, FJ 3, y 290/1993, de 4 de octubre, FJ 5).

En el supuesto que ahora nos ocupa, la oportunidad de reparar la concreta vulneración que se atribuía a la sentencia dictada, solo podía efectuarse mediante el planteamiento de un incidente de nulidad de actuaciones, ya que –como así señaló la propia resolución judicial impugnada– no podía ser objeto de recurso alguno. La negativa del órgano judicial a realizar un efectivo control de la vulneración denunciada, so pretexto de una torcida y temeraria intención de la parte actora dirigida a «modificar la sentencia por cauce no previsto», no solo le hizo perder su papel de primer garante de los derechos fundamentales, sino que privó de su función al instrumento legamente previsto para ello: el incidente de nulidad de actuaciones.

c) Conclusión: como ha señalado el fiscal ante el Tribunal Constitucional, nos hallamos ante una resolución judicial que no puede considerarse fundada en Derecho, al ser manifiestamente errónea y carente de justificación, habiendo producido efectos negativos sobre la parte recurrente, lesionando su derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.2 CE). En efecto, «el órgano judicial ha adoptado una decisión carente de sustento legal o doctrinal, por lo que resulta irrazonable, de acuerdo con la definición que de estos conceptos ha dado este tribunal, al afirmar que 'la arbitrariedad e irrazonabilidad se producen cuando la motivación es una mera apariencia. Son arbitrarias o irrazonables las resoluciones carentes de razón, dictadas por puro capricho, huérfanas de razones formales o materiales y que, por tanto, resultan mera expresión de voluntad (STC 215/2006, de 3 de julio), o, cuando, aun constatada la existencia formal de la argumentación, el resultado resulte fruto del mero voluntarismo judicial, o exponente de un proceso deductivo irracional o absurdo' (STC 101/2015, de 25 de mayo, FJ 4). Asimismo, ha señalado este tribunal que 'no pueden considerarse razonadas ni motivadas aquellas resoluciones judiciales que, a primera vista y sin necesidad de mayor esfuerzo intelectual y argumental, se comprueba que parten de premisas inexistentes o patentemente erróneas o siguen un desarrollo argumental que incurre en quiebras lógicas de tal magnitud que las conclusiones alcanzadas no pueden considerarse basadas en ninguna de las razones aducidas'»

(STC 164/2002, de 17 de septiembre, FJ 4)» (STC 30/2017, de 27 de febrero, FJ 5). Esto es, precisamente, lo que ha sucedido en el presente caso, en el que el razonamiento del órgano judicial parte de una premisa totalmente errónea que ignora las diferentes vías para la revisión de los actos de naturaleza tributaria [arts. 32, 120.3 y 221.4, todos ellos de la LGT, y 14.1 a) TRLHL], fruto de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL por la STC 59/2017, de 11 de mayo.

Los razonamientos anteriores conducen a la estimación del recurso de amparo, por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión de la demandante de amparo, con anulación del auto de 30 de enero de 2019 y de la sentencia núm. 265/2018, de 21 de noviembre, uno y otra del Juzgado de lo Contencioso-

Administrativo núm. 8 de Madrid (procedimiento abreviado núm. 122-2018), retrotrayendo las actuaciones al momento inmediatamente anterior a dicha sentencia a fin de que en su lugar se dicte otra resolución que resulte respetuosa con el derecho fundamental reconocido.

## FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, por la autoridad que le confiere la Constitución de la Nación española, ha decidido estimar el recurso de amparo interpuesto por doña Marta Cabrera Alández y, en su virtud:

1.º Reconocer el derecho de la recurrente a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE).

2.º Restablecerla en su derecho y, a tal fin, anular el auto de 30 de enero de 2019 y la sentencia núm. 265/2018, de 21 de noviembre, uno y otra del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid (procedimiento abreviado núm. 122-2018).

3.º Retrotraer las actuaciones al momento inmediatamente anterior al de recaer dicha sentencia, a fin de que en su lugar se dicte otra resolución que resulte respetuosa con el derecho fundamental reconocido.

Publíquese esta sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a veintiséis de septiembre de dos mil veintidós. Pedro José González-Trevijano Sánchez. Santiago Martínez-Vares García. Ricardo Enríquez Sancho.–María Luisa Balaguer Callejón.–Inmaculada Montalbán Huertas. Firmado y rubricado.