

**BASE DE DATOS DE NORMACEF**

Referencia: NFJ059967

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 30 de septiembre de 2015

Vocalía 12.<sup>a</sup>

R.G. 109/2015

**SUMARIO:**

**Procedimiento de recaudación. Periodo ejecutivo. Procedimiento de apremio. Embargo de bienes. Diligencia de embargo.** *No puede extenderse la anulación de la diligencia de embargo a la de la providencia de apremio no impugnada de la que trae causa.* **Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.** La cuestión controvertida consiste en determinar si con ocasión de la impugnación en vía económico-administrativa de una diligencia de embargo, puede el órgano revisor extender su resolución a la anulación de la providencia de apremio no impugnada de la que trae causa aquella diligencia de embargo o si, por el contrario, debe limitarse a anular la primera por ser ésta el único acto recurrido. Pues bien, el deber de congruencia de las resoluciones jurisdiccionales se resume en la necesaria correlación que ha de existir entre las pretensiones de las partes, teniendo en cuenta el *petitum* -petición- y la *causa petendi* -causa de pedir-, y el fallo de la sentencia, de tal forma que para decretar si una sentencia es incongruente o no, ha de atenderse a si concede más de lo pedido -*ultra petita*-, o se pronuncia sobre determinados extremos al margen de lo suplicado por las partes -*extra petita*- y también si se dejan incontestadas y sin resolver algunas de las pretensiones sostenidas por las partes -*infra petita*-, siempre y cuando el silencio judicial no pueda razonablemente interpretarse como desestimación tácita. Se exige, por ello, un proceso comparativo entre el suplico integrado en el escrito de demanda y, en su caso, de contestación a la demanda y la parte resolutive de las sentencias que deciden el pleito. Así las cosas, dado que en el caso que nos ocupa, no habían sido impugnadas las providencias de apremio, al conceder el TEAR la anulación de éstas además de la anulación de la diligencia de embargo, incurrió en incongruencia *ultra petita*, concediendo más de lo solicitado. **(Criterio 1 de 2)** En conexión con la cuestión anterior, resta por determinar si el órgano de aplicación de los tributos está obligado a aportar en una situación como la aquí contemplada los antecedentes relativos a las liquidaciones de las que la diligencia de embargo recurrida deriva en último término. Pues bien, los documentos que deben aportarse por el órgano de aplicación de los tributos en un expediente relativo a la impugnación de una diligencia de embargo no incluyen los correspondientes a las liquidaciones objeto de apremio, sin perjuicio de que el Tribunal Económico-Administrativo correspondiente pueda requerir su aportación en cualquier momento. **(Criterio 2 de 2)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 167, 170, 235 y 237.

En la Villa de Madrid, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones en C/ San Enrique, 17, 28020-Madrid, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, de 27 de febrero de 2014, recaída en la reclamación nº 04/1717/2012, relativa a diligencia de embargo de bienes inmuebles dictada por la Dependencia de Recaudación de la Delegación de la AEAT de Almería.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero:**

De la documentación obrante en el expediente resultan acreditados los hechos siguientes:

1.- Con fecha 2 de septiembre de 2010 la Jefa de la Dependencia de Recaudación de la Delegación de la AEAT de Almería dictó providencias de apremio a una persona física en relación con determinadas liquidaciones tributarias.

2.- Las citadas providencias de apremio fueron objeto de dos intentos de notificación por correo certificado. Ambos intentos constan en el acuse de recibo con el resultado de "ausente, figurando marcada la casilla de

incidencia “no retirado en lista”. Por otra parte, la casilla “se dejó aviso de llegada en el buzón” figura sin cumplimentar.

3.- Tras los dos intentos descritos de notificación y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 112.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, las providencias de apremio fueron objeto de publicación en el Boletín Oficial del Estado de 26 de noviembre de 2010, para su notificación por comparecencia. Transcurrido el plazo de 15 días naturales desde la publicación, se entendieron notificadas con efectos del día 12 de diciembre de 2010.

4.- Con fecha 26 de abril de 2012 la Jefa de la Dependencia de Recaudación de la Delegación de la AEAT de Almería dictó diligencia de embargo por la que se declaró embargada una finca urbana. La diligencia de embargo fue notificada el 15 de mayo de 2012.

5.- Disconforme con dicha diligencia de embargo, el obligado tributario interpuso contra ella reclamación económico-administrativa nº 04/1717/2012 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (TEAR, en adelante) el 14 de junio de 2012, que la estimó mediante resolución de 27 de febrero de 2014.

Establece el TEAR en los fundamentos de derecho segundo y tercero de su resolución lo siguiente[1]:

**SEGUNDO.** La cuestión a resolver en la presente reclamación consiste en determinar la procedencia o improcedencia, desde el punto de vista legal, del acto recurrido. Siendo el acto administrativo impugnado una diligencia de embargo, puede oponerse al mismo de acuerdo con lo establecido en el artículo 170.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, los siguientes motivos: “a) Extinción de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago. b) Falta de notificación de la providencia de apremio. c) Incumplimiento de las normas reguladoras del embargo contenidas en esta ley. d) Suspensión del procedimiento de recaudación”.

**TERCERO.** En el presente caso las notificaciones de las providencias de apremio se efectuaron por edicto en el BOE 286 de 26 de noviembre de 2010, tras dos intentos de notificación realizados en (...), con el resultado de ausente, y en los que no consta que se dejara aviso de llegada en el buzón. El artículo 112 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (...)

Por su parte, el artículo 114 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 desarrollo de las normas comunes de las procedimientos de aplicación de los tributos, regula las notificaciones en materia tributaria en su artículo 114.1 “*Cuando no sea posible efectuar la notificación al obligado tributario o a su representante por causas no imputables a la Administración se harán constar en el expediente las circunstancias del intento de notificación. Se dejará constancia expresa del rechazo de la notificación, de que el destinatario está ausente o de que consta como desconocido en su domicilio fiscal o en el lugar designado al efecto para realizar la notificación. Una vez realizados los dos intentos de notificación sin éxito en los términos establecidos en el artículo 112.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se procederá cuando ello sea posible a dejar al destinatario aviso de llegada en el correspondiente casillero domiciliario, indicándole en la diligencia que se extienda por duplicado, la posibilidad de personación ante la dependencia al objeto de hacerle entrega del acto, plazo y circunstancias relativas al segundo intento de entrega. Dicho aviso de llegada se dejará a efectos exclusivamente informativos*”. La trascendencia del aviso de llegada y la obligación de su entrega, ha sido objeto de varias resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central, en concreto la de 23 de octubre de 2003, había señalado en recurso extraordinario para la unificación de criterio formulado por el Director del Departamento de Recaudación de la AEAT, que: “Si bien es cierto que el artículo 59.2 de la Ley 30/1992, no hace referencia alguna a que después de intentada sin éxito por dos veces la notificación personal tenga que dejarse aviso de llegada en el buzón o casillero domiciliario correspondiente, la entrega de dicho aviso, prevista en el artículo 42.3 del Reglamento de prestación de los servicios postales, se configura como requisito inherente al derecho de tutela judicial efectiva del administrado, al constituir un intento de poner remedio al hecho de que por hallarse éste ausente de su domicilio en las horas de reparto, tenga que sufrir de forma automática las consecuencias de una notificación edictal de la que en pocos casos llegan a tener conocimiento los interesados. Por ello es evidente la necesidad de que por parte de los servicios de correos se efectúe, o al menos se intente efectuar, la entrega de aviso de llegada, lo cual de alguna forma debe resultar acreditado en el expediente ...”. En atención a lo expuesto, la falta de acreditación en el expediente de que se dejara aviso de llegada en el buzón, constituye un defecto procedimental que invalida la notificación de las providencias de apremio y por tanto la diligencia de embargo debe ser anulada.

Anula, por tanto, el TEAR la diligencia de embargo impugnada sobre la base de la invalidez de las notificaciones de las providencias de apremio.

Sin embargo, el TEAR en los fundamentos de derecho cuarto y siguiente (designado este último, por error, como tercero) añade lo que sigue[2]:

**CUARTO.** En cuanto a la providencia de apremio, su peculiaridad es el tratarse de actos administrativos cuyas causas de impugnación están legalmente tasadas. En efecto, el artículo 167.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aplicable al presente caso, señala como motivos de impugnación de las providencias de apremio, exclusivamente, las siguientes: “a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho

a exigir el pago; b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación; c) Falta de notificación de la liquidación; d) Anulación de la liquidación; e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada”.

**TERCERO.** En el presente caso, la Dependencia de Recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Almería, no ha remitido los antecedentes completos en relación a las liquidaciones giradas, limitándose a remitir los documentos que conforman el expediente ejecutivo. Incumple por tanto, lo regulado en el artículo 235.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. A la vista de lo manifestado y aportado por el reclamante debemos manifestar que nos encontramos ante un supuesto de clara y evidente falta de datos o presupuestos de hecho y fundamentos de derecho, necesarios para hacer un pronunciamiento, con conocimiento de causa, sobre la adecuación o no al ordenamiento jurídico de los actos administrativos determinantes de la impugnación. Ciertamente, todo acto administrativo, incluido el reclamado en esta vía, debe producirse siguiendo el procedimiento legalmente establecido, instrumento fundamental de garantía, en cuanto que, por una parte, es el cauce que la Administración debe utilizar para reunir, justificar en su existencia y ponderar todos aquellos presupuestos fácticos y jurídicos que constituyan el soporte de la decisión recurrida y, por otra parte, posibilita la defensa del interesado y el adecuado control por los órganos revisores establecidos al efecto. De ahí que el defecto de forma o procedimiento determine la anulabilidad del acto recurrido cuando este carezca de los requisitos indispensables para alcanzar su fin dando lugar a la indefensión de los interesados, circunstancia esta que concurre en el caso que enjuiciamos, en el que la falta de los antecedentes de la citada providencia de apremio priva materialmente al interesado de su derecho a la defensa y a este Tribunal de la posibilidad de llevar a cabo adecuadamente la función revisora que tiene legalmente encomendada. En consecuencia, lo único que este Tribunal puede y debe acordar es la nulidad de las actuaciones administrativas, a fin de que se tramite correctamente el expediente administrativo, pues con lo actuado y aportado, repetimos, este Tribunal carece de datos o presupuestos de hecho suficientes para pronunciarse con conocimiento de causa sobre la procedencia de las providencias de apremio impugnadas y, en definitiva, sobre la adecuación o no a Derecho de las mismas. En definitiva no consta la notificación de las liquidaciones en período voluntario de ingreso.

Termina el TEAR estimando la reclamación y declarando *“la anulación de las providencias de apremio impugnadas, por no haberse cumplido el procedimiento legalmente establecido al efecto y no constar la notificación de las liquidaciones en período voluntario de ingreso”.*

### **Segundo:**

Contra dicha resolución del TEAR, por estimarla gravemente dañosa y errónea, se deduce el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio por parte de la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT.

En síntesis, la Directora recurrente formula las alegaciones siguientes:

a) La interesada impugnó únicamente la diligencia de embargo, solicitando como “petitum” su anulación, sin aludir en ningún momento a las providencias de apremio de las que trae causa el embargo. La revisión por parte del TEAR tenía que haberse ceñido, por tanto, exclusivamente, al objeto de la pretensión y ser congruente con la misma.

b) La resolución del TEAR considera que la Dependencia de Recaudación no ha actuado correctamente al remitir exclusivamente los documentos del expediente ejecutivo, obviando los antecedentes relativos a las liquidaciones en período voluntario. Siendo el acto impugnado una diligencia de embargo, el expediente que permite apreciar su adecuación a derecho debe tener como documento inicial la providencia o providencias de apremio de las que se deriva. Por esta razón se enviaron al TEAR los documentos acreditativos de la existencia de las providencias de apremio y su notificación, junto con los relativos a la propia diligencia de embargo, y ninguno relativo a las liquidaciones, al no ser éstas los actos impugnados y no ser relevantes para resolver la cuestión debatida; los documentos acreditativos de la existencia y notificación de las liquidaciones han de incluirse en los expedientes relativos a la impugnación de las providencias de apremio a que se refieran, circunstancia que no se da en el presente supuesto.

La Directora recurrente termina solicitando de este Tribunal Central la unificación de criterio en el sentido de declarar que:

*“1.- Con ocasión de la impugnación de una diligencia de embargo, no puede extenderse la anulación de la misma a la de la providencia de apremio no impugnada de la que trae causa, debiendo el procedimiento revisor limitarse a anular la primera por ser ésta el acto impugnado. El Tribunal puede dictaminar defectos en la*

*notificación de la providencia de apremio que determinen la anulación de la diligencia de embargo, pero no es conforme a derecho que se anule la propia providencia de apremio si no ha sido impugnada.*

2.- Los documentos que deben aportarse por el centro gestor en un expediente relativo a la impugnación de una diligencia de embargo no incluyen los correspondientes a las liquidaciones objeto de apremio, sin perjuicio de que el Tribunal Económico-Administrativo correspondiente pueda requerir su aportación en cualquier momento”.

**Tercero:**

Puesto de manifiesto el expediente al obligado tributario que en su día ostentó ante el TEAR la condición de interesado (cuya situación jurídica particular en ningún caso va a resultar afectada por la resolución que se dicte en el presente recurso extraordinario, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 242 de la Ley General Tributaria) no ha presentado alegaciones.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero:**

Concurren los requisitos de competencia y legitimación para la admisión a trámite del presente recurso, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

**Segundo:**

La cuestión controvertida consiste en determinar si con ocasión de la impugnación en vía económico-administrativa de una diligencia de embargo, puede el órgano revisor extender su resolución a la anulación de la providencia de apremio no impugnada de la que trae causa aquella diligencia de embargo o si, por el contrario, debe limitarse a anular la primera por ser ésta el único acto recurrido.

En conexión con la cuestión anterior, debe darse respuesta a si el órgano de aplicación de los tributos está obligado a aportar en una situación como la descrita en el expediente que debe remitir al Tribunal los antecedentes relativos a las liquidaciones de las que la diligencia de embargo deriva en último término.

**Tercero:**

Como es sabido, los motivos de oposición tanto a la providencia de apremio como a la diligencia de embargo, en nuestro ordenamiento tributario, son tasados.

Así, el artículo 167.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria (en adelante, LGT), establece:

*“Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:*

- a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.*
- b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.*
- c) Falta de notificación de la liquidación.*
- d) Anulación de la liquidación.*
- e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada”.*

En lo que atañe a las diligencias de embargo, el artículo 170.3 de dicha Ley dispone que:

*“Contra la diligencia de embargo sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:*

- a) Extinción de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.*
- b) Falta de notificación de la providencia de apremio.*
- c) Incumplimiento de las normas reguladoras del embargo contenidas en esta Ley.*
- d) Suspensión del procedimiento de recaudación”.*

A la vista de los motivos tasados de impugnación consignados en los preceptos transcritos, no cabe sostener la impugnación de una diligencia de embargo con base en la ilegalidad de la providencia de apremio o de

la liquidación, de la misma manera que no cabe sostener la impugnación de una providencia de apremio con base en la ilegalidad de la liquidación.

Este Tribunal Central, en su resolución de 12 de mayo de 2009 (RG 4730/2008) ya señaló que los únicos motivos de oposición a la diligencia de embargo son los indicados en el artículo 170.3 de la LGT, por lo que la posible ilegalidad de la liquidación debía de haberse planteado contra el acuerdo de aprobación de la misma y no al impugnarse la diligencia de embargo. Así, disponía dicha resolución:

#### **Cuarto:**

*El interesado señala igualmente la improcedencia del procedimiento de comprobación administrativa del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados devengado relativo a la adquisición de un inmueble a la Tesorería de la Seguridad Social, ya que de conformidad con el artículo 39 del Reglamento de dicho Impuesto, “En las transmisiones realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa, servirá de base el valor de adquisición, siempre que consista en un precio en dinero marcado por la Ley o determinado por autoridades o funcionarios idóneos para ello. En los demás casos, el valor de adquisición servirá de base cuando el derivado de la comprobación no resulte superior”, por lo que debería haberse mantenido el valor declarado en la autoliquidación, y tampoco sería procedente de conformidad a derecho por este motivo, el procedimiento de apremio impugnado. Sin embargo, como se señala en el fundamento de derecho segundo de la resolución recurrida, los únicos motivos de oposición a la diligencia de embargo son los señalados en el mismo, por lo que la posible ilegalidad del procedimiento de comprobación administrativa debía haberse planteado contra el acuerdo que practicó la liquidación complementaria correspondiente y no en este momento procesal, tal y como señaló el Tribunal de instancia; de acuerdo con lo cual, debe considerarse ajustado a derecho el procedimiento de apremio, y sin que quepa afirmar que la resolución recurrida haya sido causa de indefensión.*

Resulta relevante también la sentencia del Tribunal Supremo de 17 de mayo de 2012 (Rec. nº 5934/2009), de la que cabe destacar el siguiente párrafo:

*En contestación a este motivo señalaremos que es doctrina absolutamente consolidada del Tribunal Supremo que la impugnación de la providencia de apremio no permite traer a colación motivos de oposición relativos a la anulabilidad de la liquidación, salvo nulidad radical o de pleno derecho de esta última. Esta limitación de motivos de oposición es consecuencia de los principios generales. Por una parte, la oposición ha de referirse al acto concreto que se impugna, sin que sea posible mezclar los motivos de oposición, aunque se trate de actos que tengan su causa en otros anteriores, cuando éstos pusieron fin a un procedimiento y fueron susceptibles de impugnación autónoma. Por otra parte, esa posibilidad de impugnación autónoma conecta con los plazos preclusivos del recurso. Dicho de otro modo, notificada una liquidación u otro acto susceptible de ejecución por vía de apremio, se inicia un plazo de recurso, de forma que transcurrido ese decae la viabilidad de cualquier impugnación de ese acto, sin que sea factible hacer renacer esa acción decaída al impugnar las actuaciones ejecutivas subsiguientes.*

Del escrito de alegaciones presentado ante el TEAR se constata que, en síntesis, los motivos de oposición de la interesada a la diligencia de embargo fueron los siguientes:

- Que no le fue notificado ni el inicio ni la resolución del presumible expediente de derivación de responsabilidad que está en el origen del embargo, por lo que no ha podido impugnar ni el presupuesto habilitante ni las liquidaciones.
- Que sólo ostentó el cargo de administradora de la entidad de la que proceden las deudas tributarias que se le reclaman a título nominal y testimonial, por lo que no se le puede irrogar responsabilidad alguna por los actos, conductas, acciones u omisiones societarias.

Los motivos de oposición frente a la diligencia de embargo no son, pues, ninguno de los legalmente tasados en el artículo 170.3 de la LGT. Ahora bien, el propio TEAR aprecia de oficio (en el ámbito de las facultades que le atribuye el artículo 237 de la LGT) que no se notificaron con arreglo a derecho las providencias de apremio de las que aquélla derivaba, toda vez que se incumplió el requisito de dejar aviso de llegada en el buzón del destinatario tras los dos intentos infructuosos de notificación personal, motivo contemplado en la letra b) de dicho precepto, razón por la cual anula la diligencia de embargo, la cual constituía el acto administrativo impugnado, consiguiendo con ello la interesada la satisfacción de la pretensión de anulación solicitada.

Ahora bien, el TEAR no se limita en su resolución a anular la diligencia de embargo sino que, al tener también por impugnadas las providencias de apremio de las que aquélla trae causa y ante la falta de aportación por la Oficina gestora del expediente concerniente a las liquidaciones, considera que dicha liquidaciones no le han sido notificadas a la interesada y anula también las providencias de apremio ex artículo 167.3.c) de la LGT.

Se hace necesario examinar, por tanto, qué actos administrativos habían sido impugnados por la reclamante.

Como señala el artículo 235.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, *“El procedimiento (económico-administrativo) deberá iniciarse mediante escrito que podrá limitarse a solicitar que se tenga por interpuesta (la reclamación económico-administrativa), identificando al reclamante, el acto o actuación contra el que se reclama, el domicilio para notificaciones y el tribunal ante el que se interpone. Asimismo, el reclamante podrá acompañar las alegaciones en que base su derecho(....)”*.

La resolución del TEAR es contradictoria. Señala inicialmente que se reúne el Tribunal Económico-Administrativo para *“ver y fallar la reclamación interpuesta ante el mismo contra la diligencia de embargo de bienes inmuebles de referencia....”*. En el Antecedente de hecho segundo señala igualmente que *“El 14 de junio de 2012 se interpone la presente reclamación económico administrativa contra la citada diligencia de embargo de bienes inmuebles, solicitando su anulación al considerar que no es ajustada a Derecho”*. En coherencia con lo anterior dispone en el fundamento de derecho segundo que *“La cuestión a resolver en la presente reclamación consiste en determinar la procedencia o improcedencia, desde el punto de vista legal, del acto recurrido. Siendo el acto administrativo impugnado una diligencia de embargo....”*. No obstante, pese a reconocer que el acto impugnado era una diligencia de embargo, tras concluir con la anulación de ésta por no haber sido notificadas legalmente las providencias de apremio, entra a conocer también de estas providencias como si hubiesen sido igualmente impugnadas, anulándolas por no haber sido remitidos por la oficina gestora los expedientes concernientes a las liquidaciones y no quedar acreditada, en consecuencia, la notificación de éstas con arreglo a derecho, lo cual constituye uno de los motivos de oposición a las providencias de apremio. De hecho, termina el TEAR estimando la reclamación y declarando *“la anulación de las providencias de apremio impugnadas, por no haberse cumplido el procedimiento legalmente establecido al efecto y no constar la notificación de las liquidaciones en período voluntario de ingreso”*.

Lo cierto es que resulta del expediente que la interesada no impugnó las providencias de apremio de las que derivaba la diligencia de embargo recurrida, toda vez que en el escrito de interposición de la reclamación en el que debe identificarse el acto contra el que se reclama (art. 235.2 LGT), solicitó *“Que teniendo por presentado este escrito, tenga por interpuesta RECLAMACION ECONOMICO-ADMINISTRATIVA contra el acto de naturaleza tributaria consistente en la Diligencia de Embargo de Bienes Inmuebles....”*.

Como señalamos anteriormente, la cuestión controvertida consiste en determinar si con ocasión de la impugnación en vía económico-administrativa de una diligencia de embargo, puede el órgano revisor extender la anulación de la misma a la de la providencia de apremio no impugnada de la que trae causa o si, por el contrario, debe limitarse a anular la primera por ser ésta el acto impugnado. Dicha cuestión enlaza directamente con la relativa a la necesaria congruencia que debe exigirse a toda resolución jurisdiccional o económico-administrativa.

Es doctrina del Tribunal Supremo (entre muchas otras, sentencias de 16 de febrero de 2015 rec. cas. 2475/2012, sentencia de 24 de marzo de 2015 rec. extraord.1418/2013, o sentencia de fecha 14 de abril de 2011 rec. extraord. 1725/2007) que el deber de congruencia de las resoluciones jurisdiccionales se resume en la necesaria correlación que ha de existir entre las pretensiones de las partes, teniendo en cuenta el *petitum* (petición) y la *causa petendi* (causa de pedir), y el fallo de la sentencia, de tal forma que para decretar si una sentencia es incongruente o no, ha de atenderse a si concede más de lo pedido (*ultra petita*), o se pronuncia sobre determinados extremos al margen de lo suplicado por las partes (*extra petita*) y también si se dejan incontestadas y sin resolver algunas de las pretensiones sostenidas por las partes (*infra petita*), siempre y cuando el silencio judicial no pueda razonablemente interpretarse como desestimación tácita. Se exige, por ello, en palabras del Tribunal Supremo, un proceso comparativo entre el suplico integrado en el escrito de demanda y, en su caso, de contestación a la demanda y la parte resolutive de las sentencias que deciden el pleito.

Así las cosas, dado que no habían sido impugnadas las providencias de apremio, al conceder el TEAR la anulación de éstas además de la anulación de la diligencia de embargo, incurrió en incongruencia *ultra petita*, concediendo más de lo solicitado. Además, debe tenerse en cuenta que el TEAR anula las providencias de apremio por la falta de remisión del expediente relativo a las mismas por parte del órgano de recaudación; en una situación como la descrita y ante lo señalado por la propia recurrente en su escrito de interposición de la reclamación económico-administrativa (que impugnaba la diligencia de embargo, como antes hemos descrito), debemos plantearnos si el órgano de recaudación no remitió el expediente relativo a las providencias de apremio por la razón de que no era éste el acto impugnado.

#### Cuarto:

En conexión con la cuestión anterior, resta por determinar si el órgano de aplicación de los tributos está obligado a aportar en una situación como la aquí contemplada los antecedentes relativos a las liquidaciones de las que la diligencia de embargo recurrida deriva en último término.

Dispone el artículo 235.3 de la LGT que “*el escrito de interposición (de la reclamación económico administrativa) se dirigirá al órgano administrativo que haya dictado el acto reclamable que lo remitirá al tribunal competente en el plazo de un mes junto con el expediente correspondiente....*”.

Resulta obvio que el expediente que la oficina gestora ha de remitir al tribunal competente para conocer de la reclamación es el concerniente al acto impugnado, en este caso, la diligencia de embargo.

Como se apuntó anteriormente, los motivos de oposición a la diligencia de embargo son tasados y se reducen a los siguientes: a) Extinción de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago; b) Falta de notificación de la providencia de apremio; c) Incumplimiento de las normas reguladoras del embargo contenidas en esta Ley; d) Suspensión del procedimiento de recaudación. De manera que no cabe sostener la impugnación de una diligencia de embargo con base en la ilegalidad de la providencia de apremio o de la liquidación.

Por tanto, cuando se impugna una diligencia de embargo formarán parte del expediente que el órgano de aplicación de los tributos ha de enviar al tribunal no sólo la propia diligencia recurrida sino también aquellos antecedentes que tengan que ver con los posibles motivos de oposición a ésta. Así, los documentos relativos al embargo, las providencias de apremio y sus justificantes de notificación, los documentos concernientes a la suspensión del procedimiento de recaudación o al pago de la deuda.

En consecuencia, no estaba obligada la Oficina gestora en el caso analizado a aportar al TEAR los antecedentes relativos a las liquidaciones que estaban en el origen de la diligencia de embargo impugnada, ya que no es motivo legal de oposición a ésta ni la ilegalidad de las providencias de apremio ni la de las propias liquidaciones.

Cosa distinta sucedería si la reclamante, junto a la diligencia de embargo, hubiera impugnado también las providencias de apremio o las liquidaciones, sobre la base de que estos actos administrativos no le habían sido notificados con arreglo a derecho, pero no es el caso contemplado en el supuesto de hecho al que se refiere el presente recurso.

Por lo expuesto,

**EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA**, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

#### **ACUERDA**

**ESTIMARLO**, fijando como criterio que:

**1.** Con ocasión de la impugnación de una diligencia de embargo, no puede extenderse la anulación de la misma a la de la providencia de apremio no impugnada de la que trae causa, debiendo el procedimiento revisor limitarse a anular la primera por ser ésta el acto impugnado. El Tribunal puede dictaminar defectos en la notificación de la providencia de apremio que determinen la anulación de la diligencia de embargo, pero no es conforme a derecho que se anule la propia providencia de apremio si no ha sido impugnada.

**2.** Los documentos que deben aportarse por el órgano de aplicación de los tributos en un expediente relativo a la impugnación de una diligencia de embargo no incluyen los correspondientes a las liquidaciones objeto de apremio, sin perjuicio de que el Tribunal Económico-Administrativo correspondiente pueda requerir su aportación en cualquier momento.

[1] El subrayado es nuestro

[2] El subrayado es nuestro

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.