



Roj: **STS 749/2017** - ECLI: **ES:TS:2017:749**

Id Cendoj: **28079130022017100075**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **28/02/2017**

Nº de Recurso: **1058/2016**

Nº de Resolución: **335/2017**

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

SENTENCIA

En Madrid, a 28 de febrero de 2017

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº **1058/2016**, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales D^a. María del Carmen Ortiz Cornago, en nombre y representación de la compañía mercantil **TELEFÓNICA MÓVILES ESPAÑA, S.A.U.**, contra la sentencia pronunciada el 6 de noviembre de 2015 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Octava) de la Audiencia Nacional, sobre revocación de liquidación de la Tasa General de Operadores del ejercicio 2008. Ha comparecido como parte recurrida el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- La Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Octava) de la Audiencia Nacional dictó, el 6 de noviembre de 2015, sentencia desestimatoria del recurso de este orden jurisdiccional nº 134/2014, seguido a instancia de la sociedad TELEFÓNICA MOVILES ESPAÑA S.A.U. cuyo objeto era la impugnación de la resolución del Presidente de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia -CNMC-, adoptada el 13 de enero de 2014, por la que se acuerda no iniciar el procedimiento de revocación de la liquidación de la Tasa General de Operadores (TGO, en adelante) del ejercicio 2008, girada a aquella entidad por la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones.

SEGUNDO .- Dicho Tribunal de instancia dictó sentencia el 6 de noviembre de 2015, cuyo fallo es del siguiente tenor literal:

"...FALLAMOS:

PRIMERO.- Desestimar el recurso contencioso administrativo promovido por la representación procesal de TELEFONICA MOVILES ESPAÑA, S.A.U., contra Resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, de 13 de enero de 2014, que inadmite a trámite la solicitud de revocación de la liquidación de la Tasa General de Operadores del ejercicio 2008, resolución que estimamos ajustada a derecho.

SEGUNDO.- Imponer las costas a la parte recurrente..."

TERCERO .- Notificada la sentencia a las partes, la representación procesal de TELEFÓNICA MÓVILES ESPAÑA presentó ante la Sala de instancia escrito de preparación del recurso de casación, que se tuvo por preparado mediante diligencia de ordenación de 29 de marzo de 2016, en la que se acuerda emplazar a las partes para que, en el plazo de treinta días, pudiesen comparecer ante este Tribunal Supremo.

CUARTO .- Emplazadas las partes, la Procuradora Sra. Ortiz Cornago, en la representación indicada, compareció en tiempo y forma ante este Tribunal Supremo, formulando el 13 de mayo de 2016 escrito de interposición del recurso de casación, en que, tras aducir los motivos oportunos, solicitó de este Tribunal que "... dictando sentencia por la que con estimación del recurso interpuesto, acuerde:



I. La casación de la Sentencia recurrida, la anule y sin necesidad de reponer las actuaciones al momento anterior a dictarse la Sentencia recurrida, entre a conocer sobre el fondo del asunto, declarando la revocación del acto administrativo objeto de impugnación, dejándolo sin efecto, y se ordene la devolución de la cantidad ingresada, más los intereses de demora.

II. Subsidiariamente a la anterior petición, la casación de la Sentencia recurrida, anulándola y reponiendo las actuaciones al momento anterior a dictarse la Sentencia impugnada, para que la Sala de la Audiencia Nacional resuelva sobre e fondo del asunto, declarando la revocación del acto administrativo objeto de impugnación, dejándolo sin efecto.

III. La imposición de costas a la parte recurrida..."

QUINTO .- Admitido a trámite el recurso de casación por providencia de la Sección Primera de esta Sala de 23 de junio de 2016, se acordó la remisión de las actuaciones a esta **Sección Segunda** para su sustanciación, conforme a las reglas de reparto de asuntos, disponiéndose por diligencia de ordenación de 13 de julio de 2016 entregar copia del escrito de interposición del recurso a la parte recurrida, a fin de que en plazo de treinta días pudieran oponerse al recurso, lo que efectuó el Abogado del Estado, en escrito formulado el 7 de septiembre de 2016, en que interesó la desestimación del recurso de casación, con confirmación de la sentencia impugnada e imposición de las costas a la parte recurrente.

SEXTO .- Por providencia de 7 de noviembre de 2016 se señaló para la votación y fallo del recurso de casación el 14 de febrero de 2017, en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- Se impugna en este recurso de casación la sentencia dictada el 6 de noviembre de 2016 por la Sección Octava de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional , por virtud de la cual se desestimó el recurso contencioso-administrativo nº 134/2014, promovido por la mencionada mercantil TELEFÓNICA MÓVILES ESPAÑA, S.A.U. contra la resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia de 13 de enero de 2014, a cuyo contenido se ha hecho referencia más arriba.

SEGUNDO .- Consideramos pertinente, para una adecuada comprensión del recurso de casación, la transcripción literal de los fundamentos jurídicos primero a quinto de la sentencia impugnada, que dice así:

"[...] PRIMERO.- Señala la resolución objeto del presente recurso que el 27 de junio de 2013 Telefónica Móviles España, SAU presentó escrito solicitando el inicio del procedimiento de revocación de la liquidación correspondiente a la Tasa General de Operadores (TGO) del ejercicio 2008, al amparo de lo previsto en el artículo 219 de la Ley General Tributaria . La referida tasa fue liquidada y, posteriormente, pagada en su momento. La liquidación no fue objeto de recurso.

Se dirige al presente recurso contra la precipitada resolución de la CNMC, en la que se resuelve no iniciar un procedimiento de revocación de la liquidación de la tasa general de operadores del ejercicio 2008 de la recurrente.

En primer lugar, debemos desestimar la alegada inadmisibilidad del recurso al no haberse aportado acuerdo de iniciación de acciones frente al acto administrativo impugnado, pues se aportó acuerdo del Secretario General y del Consejo de Administración de la recurrente sobre la impugnación del concreto recurso que nos ocupa.

SEGUNDO.- En la demanda del presente recurso se expone que se recurren la liquidación por TGO correspondiente al ejercicio 2008, realizadas por la CMT anualmente y que la recurrente abonó en los plazos establecidos al efecto, por no estar conforme con dicha liquidación, razón por la cual solicitó a la CNMC el inicio de un procedimiento de revocación de la misma, por concurrir una circunstancia sobrevenida -St TJUE- que reconoce que la regulación de la tasa vulnera lo dispuesto la Directiva europea 97/13/CE. Cita sentencias del Tribunal Supremo y de esta Sala anulatorias de liquidaciones a Telefónica de España, SA, por TGO correspondientes a diferentes ejercicios.

El Abogado del Estado se opone al recurso por las razones expuestas en su escrito de contestación a la demanda, en el que señala que el objeto del recurso debe limitarse a determinar si la resolución de la CNMC de no iniciar un procedimiento de revocación es ajustada a Derecho y, en caso de no ser así, procedería la reposición de las actuaciones para que la CNMC admita a trámite la solicitud, sin que pueda entrar la Sala a valorar la concurrencia de la nulidad que se pretende. Invocando en apoyo de tal criterio diversas sentencias. Se citan en la contestación a la demanda diversas sentencias de esta misma Sala y Sección en relación a solicitudes de revisión de liquidaciones de tasas que han devenido firmes.

TERCERO.- La Ley General Tributaria de 2003, ha regulado específicamente la figura de la revocación de los actos administrativos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones. Estableciendo el artículo 219:

«1. La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.

2. La revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción.

3. El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio, y será competente para declararla el órgano que se determine reglamentariamente, que deberá ser distinto del órgano que dictó el acto.

En el expediente se dará audiencia a los interesados y deberá incluirse un informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico sobre la procedencia de la revocación del acto

4. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde la notificación del acuerdo de iniciación del procedimiento.

Transcurrido el plazo establecido en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento.

5. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento pondrán fin a la vía administrativa.»

Así pues, la revocación aparece como potestad reconocida a la Administración Tributaria para dejar sin efecto los "de gravamen o desfavorables", de tal forma que ello tiene lugar "en beneficio de los interesados".

Tal como se expone en la STS de 19/05/11, las causas que pueden dar lugar a la revocación de los actos de aplicación de los tributos e imposición de sanciones son las siguientes:

1 a) Cuando se estime que infringen manifiestamente la Ley.

2a) Cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto impugnado, que tendrá su mayor aplicación en los supuestos denominados de "ilegalidad sobrevenida", como es el que surge de impugnación de una liquidación sin haber recurrido la sanción impuesta en procedimiento separado, en el supuesto de que aquella tenga éxito o en el caso de ser recurribles sólo uno de los actos.

3a) Cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

CUARTO.- Las cuestiones de fondo planteadas en este recurso han sido examinadas y resueltas por esta Sala en recursos anteriores, interpuestos contra resoluciones de la CMT inadmitiendo solicitudes de nulidad de liquidaciones de la TGO correspondientes a los años 2005, 2006 y 2008 (St 08/05/13, 21/11/13, 18/11/13), sentencias todas ellas desestimatorias de los correspondientes recursos, a cuyos fundamentos hemos de remitirnos por razones de seguridad jurídica y unidad de doctrina.

Partiendo de lo establecido en el artículo 217 de la Ley General Tributaria sobre la declaración de nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, y en el artículo 4 del Reglamento de desarrollo (RD 520/2005), que reitera la posibilidad inadmitir a trámite las solicitudes de revisión en los casos del artículo 217.3 de la Ley, decíamos en las anteriores sentencias que, para la resolución del tema planteado, debemos remitirnos al momento en que se presenta el escrito instando la nulidad, es decir, debemos respetar el carácter revisor de la jurisdicción, lo que supone examinar si el acto recurrido acordó de forma ajustada a derecho la inadmisión a trámite de la solicitud formulada.

Tanto en el presente caso como en los anteriores, las resoluciones impugnadas ya tienen en cuenta que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha dictado sentencia en la que declaró, en el aspecto que ahora nos interesa, que "El artículo 6 de la Directiva ... no se opone a una normativa de un Estado miembro que impone a los titulares de una autorización general una tasa que se calcula con periodicidad anual sobre la base de los ingresos brutos de explotación de los operadores sujetos a ella y que se destina a sufragar los gastos administrativos relacionados con los procedimientos de expedición, gestión, control y ejecución de dichas autorizaciones, siempre que el total de los ingresos obtenidos por el Estado miembro en virtud de dicha tasa no exceda del total de los gastos administrativos mencionados, lo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente".



Por ello, en aquellos supuestos, esta Sala concluyó que no existía, al momento de la solicitud presentada, causa de nulidad de la liquidación, y ello en un doble sentido. Por un lado, por cuanto no concurre ninguno de los supuestos de nulidad del artículo 217 LGT . Y, por otro lado, la presunta vulneración de normativa comunitaria - tesis central de la parte para instar la nulidad- no es tal, pues el TJUE así lo declara. Ciertamente que la Tasa de que se trata debe cumplir el requisito expuesto por el Tribunal, de no superación de los gastos administrativos y cálculo de la Tasa en función de los parámetros que se señalan. Pero dichos extremos pueden y deben ser controlados en el iter procedimental adecuado, mediante la impugnación ante el Tribunal Económico correspondiente y, en su caso, posterior recurso jurisdiccional. No siendo vía hábil, para ejercer el control sobre el cumplimiento de los parámetros expuestos, la solicitud de nulidad de la liquidación firme. La TGO, decíamos, no es nula por sí misma, pues no cabe hacer reparo a la misma desde la perspectiva comunitaria, ni desde la óptica constitucional.

También venimos repitiendo que esta Sala (Secc. Séptima) ha examinado la cuestión de fondo en recursos interpuestos por Telefónica de España y Telefónica Móviles, en sentido estimatorio, pero allí se impugnaban las correspondientes resoluciones del TEAC (por ejemplo, sentencia de fecha 19/11/2012, recurso 316/2010 y de fecha 18/02/2013, recurso 405/2011). Y el Tribunal Supremo también ha estimado recursos de casación de Telefónica pero, igualmente, la resolución impugnada era la correspondiente resolución del TEAC (a modo de ejemplo, sentencia de fecha 09/02/2012, recurso 5288/2008 y sentencia de fecha 15/02/2012, recurso 5033/2004).

QUINTO: En el presente caso, como se ha visto el operador recurrente formuló la petición de revocación de la liquidación, siendo lo expuesto anteriormente suficiente para desestimar tal pretensión. Siendo procedente recordar que, tal como se expone en la citada STS 19/05/11 , la revocación aparece como potestad reconocida a la Administración Tributaria para dejar sin efecto los actos "de gravamen o desfavorables", de tal forma que ello tiene lugar "en beneficio de los interesados". Afirmando:

« (...) hemos de poner de manifiesto que el artículo 219.3 de la Ley establece que "El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio."

La declaración de la Ley, de por sí determinante, se ve reforzada por la circunstancia de que en la tramitación del proyecto de Ley en el Senado se rechazó la Enmienda 317 del Grupo Catalán que propugnaba reconocer expresamente la iniciativa del particular para la iniciación del procedimiento.

Además, el Reglamento General de Revisión en la Vía Administrativa, aprobado por Real Decreto 5120/2005, de 13 de mayo, desarrolla la Ley de forma correcta en lo referente a la iniciación, por cuanto el artículo 10.1 establece que "El procedimiento de revocación se iniciará exclusivamente de oficio, sin perjuicio de que los interesados puedan promover su iniciación por la Administración competente mediante un escrito que dirigirán al órgano que dictó el acto. En este caso, la Administración quedará exclusivamente obligada a acusar recibo del escrito".

La solicitud por la que promueve la iniciación del procedimiento no puede ser la consecuencia del ejercicio de un derecho de petición, pues si así fuera, y tal como puso de relieve el Consejo de Estado en el Dictamen al Proyecto de Real Decreto, la Ley Orgánica 4/2001, de 12 de noviembre, determinaría no sólo la obligación de la Administración de acusar recibo de la petición, sino que además estaría obligada a hacerlo en un plazo de diez días (artículo 6.2 de la Ley Orgánica citada), así como a pronunciarse sobre su admisión dentro de los 45 días hábiles siguientes a la presentación del escrito (artículo 9.1) y, en caso de que no lo hiciese así, el silencio de la Administración tendría carácter positivo, pudiendo entenderse que la petición había sido admitida a trámite (artículo 9.2).

Por ello, debemos entender que el artículo 219 de la Ley General Tributaria no reconoce legitimación a los particulares para iniciar el procedimiento, atribuyéndoles únicamente la posibilidad de promover esa iniciación mediante la correspondiente solicitud, de la que la Administración acusará recibo, y sin perjuicio de la tramitación subsiguiente si se inicia el procedimiento.

Esta regulación no difiere de la jurisprudencia de esta Sala en relación con el artículo 154 de la Ley General Tributaria de 1963 , en el que se preveía la revisión de los actos en que, previo expediente, se acreditara, que "infringen manifiestamente la ley".»

Partiendo de tal premisa y del criterio expuesto de que no estamos ante una manifiesta infracción de la Ley ni ante una ilegalidad sobrevenida, se impone la desestimación del presente recurso [...].

TERCERO .- Frente a la mencionada sentencia y disconforme con su contenido y con el fallo desestimatorio a que conduce, TELEFÓNICA MÓVILES ESPAÑA dedujo recurso de casación, sustentado en los siguientes motivos:



1º) Al amparo del artículo 88.1.c) LJCA , por quebrantamiento de las normas reguladoras de la sentencia, en concreto del artículo 67.1 de dicha Ley que, según la entidad recurrente, institucionaliza (sic) la congruencia y la motivación de las resoluciones judiciales, del artículo 218 LEC que establece el deber de exhaustividad de las sentencias y del artículo 139 LJCA , en relación con el artículo 24 CE y la jurisprudencia que le interpreta, en cuanto a la motivación debida acerca de la imposición de las costas.

2º) Al amparo del artículo 88.1.d) LJCA , por infracción de las normas del ordenamiento jurídico aplicables para resolver la cuestión objeto de debate, denunciándose, en particular, el artículo 219, en relación con el artículo 213, ambos de la Ley 58/2003 , General Tributaria -LGT-, que establece la revocación como uno de los medios de revisión de los actos y actuaciones de aplicación de los tributos, en relación con el artículo 49.5 y el Anexo I de la Ley General de Telecomunicaciones ; así como del artículo 8.2 del Real Decreto 1620/2005 , que establece el procedimiento legal para la determinación del tipo aplicable que fue omitido por el acto recurrido, a pesar de lo cual -se sostiene- la sentencia de instancia considera que no existe causa de revocación; y del artículo 49.6 de la Ley General de Telecomunicaciones , en cuanto al procedimiento de notificación y publicación de los criterios de motivación que justifiquen la correlación entre los ingresos obtenidos por la TGO y los gastos administrativos ocasionados por el desarrollo de las actividades de la Comisión del Mercado de Telecomunicaciones.

3º) Al amparo del artículo 88.1.d) LJCA , por infracción de la jurisprudencia aplicable para resolver las cuestiones objeto de debate, citando a este respecto las sentencias de este Tribunal Supremo de 17 de marzo de 2000 , 1 de febrero de 1999 y 19 de febrero de 2014 (recurso de casación nº 4520/2011).

CUARTO .- Si bien por razones lógicas sería, en principio, preciso seguir el orden en el examen de los motivos de casación expuestos, toda vez que el primero de los formulados denuncia la pretendida concurrencia de un vicio *in procedendo*, esto es, de un supuesto defecto imputable a la sentencia como acto procesal, por haberse quebrantado en ella, en el sentir de la recurrente, las formas esenciales del juicio, motivo suscitado bajo la letra c) del artículo 88.1 de la Ley de esta Jurisdicción , no obstante ello el razonamiento general que vamos a exponer no exige ni aconseja tal mantenimiento del orden de exposición, pues la pretendida incongruencia omisiva denunciada a través de tal motivo, en lo relativo al análisis de la prueba presentada y su trascendencia o no en el caso presente, es cuestión indisolublemente unida a la respuesta que demos al resto de los motivos, aducidos por razones de fondo, en tanto a través de ellos quedará definitivamente establecido si era o no preciso un pronunciamiento explícito de la sentencia sobre las alegaciones y pruebas, aun admitidas, orientadas a establecer los hechos fuera de su momento oportuno, en relación con un proceso donde lo que se enjuició no fue un acto de liquidación tributaria, sino la inadmisión del procedimiento encaminado a la revocación de ese acto, una vez había quedado firme.

QUINTO .- Sentado lo anterior, cabe la posibilidad, incluso conveniencia, de análisis conjunto de los motivos de casación segundo y tercero, puesto que ambos, de una u otra forma, presentan facetas de una misma cuestión jurídica. Debe recordarse que, tal como con exactitud expone la sentencia de instancia, no estamos aquí ante la impugnación tempestiva de determinadas liquidaciones tributarias exigidas a TELEFÓNICA MÓVILES ESPAÑA, respecto de las cuales puedan hacerse valer toda clase de pretensiones y motivos de nulidad, sustentados en argumentaciones jurídicas que quien ejercite la acción tenga por conveniente desplegar para la mejor defensa de su derecho. Desde tal punto de vista, la diferencia del presente asunto con aquéllos otros en que se ha reconocido judicialmente el derecho a la anulación de liquidaciones en ejercicios anteriores, aunque de la misma tasa general, a operadores distintos que accionaron en tiempo y forma contra las liquidaciones es notable, más bien decisiva.

Por lo tanto, el ámbito objetivo de este proceso, en la instancia y en casación, es necesariamente diferente y más restringido, pues no se analiza de un modo directo, en el proceso de instancia del que esta casación dimana, la liquidación de la tasa general de operadores practicada a la entidad recurrente, sino el acto administrativo posterior a la firmeza de ésta que da respuesta a la solicitud planteada ante la CNMC, a fin de que declarase la revocación del acto firme objeto de la solicitud, al amparo del artículo 219 de la LGT . Sea cual fuere el contenido y alcance de tales potestades revisorias excepcionales conferidas por la ley a la Administración, es obvio, patente y apodíctico que no son de igual naturaleza que las que ésta ostenta, bajo el ulterior control de los Tribunales de Justicia, para examinar la legalidad de los actos sometidos a su juicio revisor con ocasión de los recursos ordinarios promovidos frente a tales actos.

Adelantemos ya que el recurso de casación debe ser desestimado porque ni hay en este caso un derecho subjetivo de la parte recurrente a la revocación que pretende (art. 219 LGT), ni cabe apreciar en el asunto que nos ocupa una infracción manifiesta de la ley, como se propugna, ni en definitiva la sentencia impugnada en casación yerra en modo alguno, ya que se atiende con rigor y exactitud a nuestra jurisprudencia sobre la institución jurídica de la revocación. En particular, como colofón de lo expuesto, es de considerar que tampoco



la sentencia del TJUE de 21 de julio de 2011 es título bastante, atendido su contenido y su restricción temporal y de fuentes aplicadas, para suponer infringida dicha sentencia en las liquidaciones firmes y luego impugnadas.

SEXTO .- Por lo que respecta a la revocación, hemos de remitirnos necesariamente a la reciente sentencia que hemos pronunciado el 15 de noviembre de 2016, en el recurso de casación nº 3756/2015, en un asunto semejante en todo al que ahora debemos resolver. En ella recordamos lo que ya viene diciendo esta Sala con reiteración, acerca de que la revocación no es una vía alternativa a la de los recursos administrativos y judiciales procedentes frente a los actos de gravamen o limitativos de derechos subjetivos. Precisamente en la sentencia de 19 de mayo de 2011 (recurso de casación 2411/2008), mencionada por la Sala sentenciadora para fundar su fallo desestimatorio, se especificaron los caracteres y exigencias de la institución, en los siguientes términos:

"[...] **QUINTO**. - ...debemos aplicar el nuevo régimen de procedimientos especiales de revisión contenido en los artículos 216 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y, respecto del cual, la Exposición de Motivos nos habla de "una aproximación a la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, tanto en la enumeración de las causas de nulidad de pleno derecho, como en la desaparición del procedimiento de revisión de actos anulables, exigiéndose para obtener su revisión la previa declaración de lesividad y la posterior impugnación en vía contencioso-administrativa", nos dice a continuación que: "También destaca la regulación en el ámbito tributario del procedimiento de revocación para revisar actos en beneficio de los interesados".

Pues bien, el artículo 116 de la Ley General Tributaria enumera los procedimientos especiales de revisión que son los siguientes:

- a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.
- b) Declaración de lesividad de actos anulables
- c) Revocación.
- d) Rectificación de errores.
- e) Devolución de ingresos indebidos.

Por tanto, se mantiene el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho para todo tipo de actos (artículo 217) en el que es posible la iniciación de oficio o a instancia del interesado (apartado 2 del referido artículo 217) y el de declaración de lesividad para los actos favorables a los interesados (artículo 218).

Junto a tales procedimientos, la Ley General Tributaria regula en el artículo 219 la revocación de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.

Debe señalarse que la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958 no reguló la revocación de los actos de gravamen ni tampoco lo hizo la Ley General Tributaria de 1963. Fue la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, la que configuró esta figura en la primera versión del artículo 105.1, que, tras la redacción ofrecida por Ley 4/1999, de 13 de enero, señala que "Las Administraciones Públicas podrán revocar en cualquier momento sus actos de gravamen o desfavorables, siempre que tal revocación no constituya dispensa o exención no permitida por las Leyes o sea contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico"....

...Finalmente, y como se ha señalado anteriormente, la Ley General Tributaria de 2003, ha regulado específicamente la figura de la revocación de los actos administrativos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.

En efecto, el artículo 219 señala:

«1. La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.

2. La revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción.

3. El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio, y será competente para declararla el órgano que se determine reglamentariamente, que deberá ser distinto del órgano que dictó el acto.

En el expediente se dará audiencia a los interesados y deberá incluirse un informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico sobre la procedencia de la revocación del acto.



4. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde la notificación del acuerdo de iniciación del procedimiento.

Transcurrido el plazo establecido en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento.

5. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento pondrán fin a la vía administrativa.»

Así pues, la revocación aparece como potestad reconocida a la Administración Tributaria para dejar sin efecto los "de gravamen o desfavorables", de tal forma que ello tiene lugar "en beneficio de los interesados".

En cambio, no son susceptibles de revocación:

1º) Los actos confirmados por sentencia judicial firme (artículo 213.3 de la Ley General Tributaria).

2º) Las resoluciones de los órganos económico-administrativos y los actos de aplicación de los tributos e imposición de sanciones sobre los que ya hubiera recaído resolución por parte de aquellos (artículo 213.2 de Ley General Tributaria y 10.3 del Reglamento de Revisión de Actos en Vía Administrativa , aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo).

Por otra parte, aún cuando no hubiera sido necesario (ahí está para demostrarlo el artículo 105 de la LRJAPyPAC) las causas que pueden dar lugar a la revocación de los actos de aplicación de los tributos e imposición de sanciones son las siguientes:

1ª) Cuando se estime que infringen manifiestamente la Ley.

De esta forma, se incorpora a la revocación lo que en la Ley de 1963 era determinante de la revisión de actos anulables (artículo 154).

2ª) Cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto impugnado, que tendrá su mayor aplicación en los supuestos denominados de "ilegalidad sobrevenida", como es el que surge de impugnación de una liquidación sin haber recurrido la sanción impuesta en procedimiento separado, en el supuesto de que aquella tenga éxito o en el caso de ser recurribles sólo uno de los actos.

3ª) Cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

Finalmente, nos hemos de referir a la cuestión de la iniciación del procedimiento, que es sobre la que gira la controversia que ha desembocado en el presente recurso de casación.

Y pasando a hacerlo así, hemos de poner de manifiesto que el artículo 219.3 de la Ley establece que "El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio".

La declaración de la Ley, de por sí determinante, se ve reforzada por la circunstancia de que en la tramitación del proyecto de Ley en el Senado se rechazó la Enmienda 317 del Grupo Catalán que propugnaba reconocer expresamente la iniciativa del particular para la iniciación del procedimiento.

Además, el Reglamento General de Revisión en la Vía Administrativa, aprobado por Real Decreto 5120/2005, de 13 de mayo, desarrolla la Ley de forma correcta en lo referente a la iniciación, por cuanto el artículo 10.1 establece que "El procedimiento de revocación se iniciará exclusivamente de oficio, sin perjuicio de que los interesados puedan promover su iniciación por la Administración competente mediante un escrito que dirigirán al órgano que dictó el acto. En este caso, la Administración quedará exclusivamente obligada a acusar recibo del escrito".

La solicitud por la que promueve la iniciación del procedimiento no puede ser la consecuencia del ejercicio de un derecho de petición, pues si así fuera, y tal como puso de relieve el Consejo de Estado en el Dictamen al Proyecto de Real Decreto, la Ley Orgánica 4/2001, de 12 de noviembre, determinaría no sólo la obligación de la Administración de acusar recibo de la petición, sino que además estaría obligada a hacerlo en un plazo de diez días (artículo 6.2 de la Ley Orgánica citada), así como a pronunciarse sobre su admisión dentro de los 45 días hábiles siguientes a la presentación del escrito (artículo 9.1) y, en caso de que no lo hiciese así, el silencio de la Administración tendría carácter positivo, pudiendo entenderse que la petición había sido admitida a trámite (artículo 9.2).

Por ello, debemos entender que el artículo 219 de la Ley General Tributaria no reconoce legitimación a los particulares para iniciar el procedimiento, atribuyéndoles únicamente la posibilidad de promover esa iniciación mediante la correspondiente solicitud, de la que la Administración acusará recibo, y sin perjuicio de la tramitación subsiguiente si se inicia el procedimiento.



Esta regulación no difiere de la jurisprudencia de esta Sala en relación con el artículo 154 de la Ley General Tributaria de 1963, en el que se preveía la revisión de los actos en que, previo expediente, se acreditara, que "infringen manifiestamente la ley".

*En efecto, en la Sentencia de 13 de octubre de 1988 se dijo: "...Como tiene dicho esta Sala, en Sentencia de 23 de octubre de 1971, conviene establecer que la revisión que autoriza el artículo 154 de la Ley General Tributaria, es una **facultad concedida a la Administración** ...".*

Posteriormente, en la Sentencias de 19 de diciembre de 2002, 28 de enero, 23 de septiembre, 4 y 7 de noviembre de 2003 y 16 de marzo de 2004 se ha declarado: "La sentencia de instancia ha aplicado el artículo 154 de la LGT (en el que funda el derecho de revisión de las Tasas giradas), pero ello es contrario al ordenamiento jurídico, pues tal artículo contiene una facultad revisora reservada a la Administración y no una legitimación para iniciar el procedimiento por parte del sujeto pasivo, atacando, por esta vía, actos que quedaron firmes por no haber sido impugnados en los plazos concedidos para ello (...).

En el caso examinado se está, pues, ante unas Tasas firmes, no recurridas en tiempo y forma, y, aun cuando la Audiencia Nacional acude reiteradamente al citado artículo 154 de la LGT para razonar que, por la existencia de una infracción manifiesta de la Ley, es procedente la revisión de las liquidaciones, adaptando la Tasa posterior al 21 de enero de 1991 a la base señalada por la doctrina jurisprudencial, es de resaltar que dicho precepto no otorga acción ni facultad al sujeto pasivo para iniciar el procedimiento revisor, sino que supone un supuesto de revisión de oficio de actos anulables, para la tutela del interés público, con independencia de los recursos que en su día pudieron y debieron utilizarse y no se utilizaron".

Desde el punto de vista de la naturaleza de la modalidad revisora que nos ocupa -la revocación-, el elemento neurálgico que este asunto suscita, partiendo de las notas distintivas que configuran la institución (iniciativa de oficio, razones de oportunidad, falta de derecho subjetivo a la revocación), es el de la invocada infracción manifiesta de la ley que la recurrente TELEFÓNICA MÓVILES ESPAÑA atribuye a las liquidaciones, es de recordar una vez más que sobrevinida o tardíamente, pues esa imputación que dirige frente a aquéllas bien pudo hacerse valer a través del cauce de los recursos pertinentes, que la recurrente no consta ejercitase o se viese impedida de hacerlo.

Desde esta perspectiva, no basta con que el acto de que se trata adolezca o pueda adolecer de vicios determinantes de su invalidación, sino que la ley exige algo más, que tal infracción sea manifiesta -al margen de los otros supuestos habilitantes de la revocación, que no hacen al caso-. Tal requisito reforzado es una exigencia de la revocación para evitar que ésta se convierta en una segunda oportunidad impugnatoria, fuera de plazo, de los actos firmes. Esto es, en el ámbito de la tensión subyacente entre los valores de la seguridad jurídica y la justicia, la ley requiere un *plus* de exigencia -que la infracción sea manifiesta- para que ésta segunda orille el efecto perentorio o extintivo de la primera.

Según el diccionario de la Real Academia Española, el adjetivo *manifiesto* significa "*descubierto, patente, claro*" , esto es, aquello que se puede percibir con claridad como nulo o contrario a la norma. Integrando el concepto gramatical con el jurídico, se hace preciso que la conculcación de la ley fuera originaria y no fruto de una actividad de verificación o comprobación fáctica posterior, que es justamente lo que la recurrente pretende aquí para integrar su derecho.

Ese supuesto carácter ostentoso o palmario de la infracción de que, a juicio de la parte recurrente, adolecería la tasa liquidada en el ejercicio 2008, se hace derivar de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 21 de julio, a que ya se hecho mención, de la que infiere una declaración de que la tasa contravendría el Derecho de la Unión Europea. Tal afirmación no es correcta, y así lo consideró, acertadamente, la Sala de instancia. En la mencionada sentencia del TJUE de 21 de julio de 2011, por la que se resuelve, en el asunto C-284/10, una cuestión prejudicial planteada por esta misma Sala, se declaró lo siguiente:

"...El artículo 6 de la Directiva 97/13/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 10 de abril de 1997, relativa a un marco común en materia de autorizaciones generales y licencias individuales en el ámbito de los servicios de telecomunicaciones, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa de un Estado miembro que impone a los titulares de una autorización general una tasa que se calcula con periodicidad anual sobre la base de los ingresos brutos de explotación de los operadores sujetos a ella y que se destina a sufragar los gastos administrativos relacionados con los procedimientos de expedición, gestión, control y ejecución de dichas autorizaciones, siempre que el total de los ingresos obtenidos por el Estado miembro en virtud de dicha tasa no exceda del total de los gastos administrativos mencionados, lo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente".

De la citada declaración y de la jurisprudencia posterior de esta Sala que parte de ella y resuelve en consecuencia los litigios planteados -siempre frente a liquidaciones, no a intentos de revisión o revocación



posterior de las que han ganado firmeza-, no deriva la consecuencia que aquí se preconiza, cual es la contradicción de la tasa girada, concebida abstractamente, con el Derecho de la Unión Europea y, más en especial, con la Directiva 97/13/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 10 de abril de 1997, relativa a un marco común en materia de autorizaciones generales y licencias individuales en el ámbito de los servicios de telecomunicaciones, sino más bien la solución contraria.

Sea como fuere, la sentencia no declara que la regulación de la TGO fuera disconforme con el Derecho de la Unión, sino que se ajustaba a éste, siempre que se cumpliera una condición normativa de equilibrio financiero entre el conjunto de los ingresos percibidos por los Estados Miembros por razón de la tasa y los gastos administrativos relacionados con los procedimientos de expedición, gestión, control y ejecución, únicos pertinentes, declaración que, por tanto, relegaba a un momento posterior la definitiva precisión de si tal correspondencia entre lo recaudado y el coste de los servicios prestados se cumplía, confiándola, en el seno de los procesos pertinentes, al órgano judicial remitente -este Tribunal Supremo- y, por extensión, a los órganos judiciales que conocieran de impugnaciones frente a la TGO.

Además de lo anterior, es preciso significar que la citada sentencia interpreta la Directiva 97/13/CE, que no era la aplicable a la liquidación controvertida, pues fue reemplazada por la Directiva 2002/20/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas. Por tanto, es la Directiva de 2002 la vigente en el momento en que se liquidó la TGO del ejercicio 2008, cuya revocación se solicita y es aquella por la que se rige, en tanto fue adaptada a nuestro ordenamiento interno por virtud de la Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones, que regula y habilita las tasas giradas en su Anexo I, bajo la rúbrica de *tasas en materia de telecomunicaciones*, cuyo apartado primero se dedica a la regulación de la tasa general de operadores.

En definitiva, la sentencia de 21 de julio de 2011 repetidamente mencionada no puede servir de elemento revelador del pretendido carácter manifiesto de las liquidaciones en disputa, por lo que cabe sintetizar las razones que se oponen a tal consideración:

- a) La Directiva interpretada es anterior y distinta a la de efectiva aplicación.
- b) la Ley habilitante de la tasa general de la que se discrepa también sucedió en el tiempo a la que amparó las liquidaciones que dieron lugar al proceso en que se planteó tal cuestión prejudicial.
- c) la repetida sentencia del TJUE no declara la disconformidad de la tasa, en sí misma, con la Directiva de 1997, sino en la medida en que en un proceso judicial se acredite la ruptura de la correspondencia o equilibrio a que hemos hecho mención.
- d) Lo declarado por este Tribunal Supremo en la sentencia de 15 de febrero de 2012, pronunciada en el recurso de casación nº 5033/04, quedó restringido a la tasa girada en el ejercicio 2000, sin que el juicio de valor allí establecido, en que se funda el fallo estimatorio, sobre la renuencia de la Administración a facilitar "*...el dato relativo a los gastos soportados por la CMT durante el ejercicio 2000 por la aplicación del régimen de licencias y autorizaciones generales, ni el de los ingresos y gastos presupuestados por la tasa*" y la relevancia que tal conducta tuvo para dar por acreditado procesalmente el quebrantamiento del equilibrio entre los ingresos y los gastos relacionados con la TGO, sea trasladable a ejercicios posteriores.

Conclusión de todo lo anterior es que, de aceptar -a efectos puramente dialécticos- que la hubiera, la infracción a la ley no podría sea calificada de manifiesta, que es el requisito que abre la puerta a la posible revocación (art. 219 LGT), cuando esa denunciada falta de concordancia entre los ingresos y los gastos generales de la tasa de cada uno de los ejercicios concernidos -en este caso, de 2008 a 2012- no es un dato intrínsecamente presente en la liquidación misma y que revele de modo patente y originario la contravención legal con evidencia, de forma inherente, toda vez que la sedicente ilegalidad sólo la podría aportar una actividad probatoria posterior a la liquidación misma.

SÉPTIMO .- Los razonamientos expuestos conducen al rechazo de los motivos segundo y tercero. La razón para hacer evidente el fracaso del primero ya ha sido ampliamente expuesta, siendo de añadir que no cabe hablar de vulneración del artículo 6 de la Directiva 97/13/CE, como se interpreta por la sentencia del TJUE de 21 de julio de 2011, así como la jurisprudencia del Tribunal Supremo que deriva de ella, cuando tal Directiva no regía en el año 2008, ni tampoco de la mencionada sentencia del TJUE, en tanto la tesis de TELEFÓNICA MÓVILES ESPAÑA parte del presupuesto erróneo de que en ella se declara la ilicitud de la tasa por contravención de la Directiva, lo que dista de ser cierto.

El motivo segundo también es improcedente porque, como hemos indicado, el artículo 219 de la LGT no ofrece a los contribuyentes un derecho subjetivo a la revocación de los actos desfavorables como alternativa a la impugnación por la vía de los recursos procedentes y, en lo atinente al requisito de la infracción manifiesta de la ley como presupuesto de admisión y reconocimiento de la revocación, es obvio que no concurre aquí,



siendo bastante para sintetizar la necesidad jurídica de apreciar su falta de concurrencia el hecho de que la alegada vulneración, por la liquidación de la TGO de 2008, de la citada Directiva de 1997, sería inane atendida su inaplicabilidad al caso, al margen de que sólo puede ser manifiesta una infracción que no dependa, para apreciarse, de la ulterior fijación de los hechos y pruebas en el seno de un procedimiento administrativo o judicial posterior, pues tal necesidad desmiente, por sí sola, el pretendido carácter manifiesto de la infracción.

Tampoco hay infracción de la jurisprudencia que se invoca para respaldar la procedencia del motivo tercero. Además de que la doctrina más recientemente establecida -plasmada en la sentencia de este Tribunal Supremo de 15 de noviembre de 2016, pronunciada en el recurso de casación nº 3756/2015 -, en un asunto sustancialmente idéntico al que ahora examinamos (solicitud de revocación de la liquidación de la tasa general de operadores, que ha ganado firmeza, por parte de otra empresa del sector de las telecomunicaciones), determina la improcedencia del derecho subjetivo a la revocación allí postulado, lo que es íntegramente trasladable al presente asunto.

Por lo demás, nuestra sentencia de 19 de febrero de 2014 (recurso de casación nº 4520/2011), que la recurrente reputa infringida, no tiene la significación que se le atribuye, pues se limita a ratificar la plena recurribilidad jurisdiccional de las resoluciones que resuelvan las solicitudes de revocación, bajo las modalidades y límites de control propios de los actos discrecionales. En cualquier caso, al margen de toda otra consideración, la mencionada sentencia aborda un problema sustancialmente distinto al ahora debatido, sobre materia también diferente y donde era apreciable *ictu oculi* una clamorosa infracción del ordenamiento jurídico, determinante de un doble pago fiscal. Nada tiene que ver el supuesto de hecho allí analizado -desestimando el recurso del Abogado del Estado frente a una sentencia estimatoria de la tesis actora- con el ahora debatido.

OCTAVO .- El rechazo de los indicados motivos de casación debe comprender también la denuncia de inobservancia de la doctrina del enriquecimiento injusto y la jurisprudencia del Tribunal Supremo que la configura (se citan al efecto las sentencias de 15 de abril de 2002 , 28 de abril de 1989 , 13 de junio de 2012 y 28 de junio de 2013), así como de los principios de buena fe y equidad, alegato que encierra una petición de principio, haciendo supuesto de la cuestión. Al margen de que el desarrollo de estos dos últimos principios es verdaderamente embrionario, lo cierto es que el enriquecimiento sin causa se habría producido por el hecho de haberse hecho cobro la Administración de unas cantidades, en concepto de tasa general de operadores, a cuya devolución no accede. Con tal conducta podrá haber un enriquecimiento, en sentido material, pero éste no es injusto ni carece de causa, pues el es resultado de haber recaudado el importe de unas tasas que, es de decirlo una vez más, no fueron impugnadas en tiempo y forma. Una vez firmes los actos que amparaban su recaudación, el reintegro se pretende sustentar en la ilegalidad de su exacción, única causa que podría justificar, en este caso, la consideración como injustos de los ingresos captados. Pero fallida la premisa, no sólo por la firmeza de las liquidaciones sino por la improcedencia de la solicitud de revocación, no cabe hablar de enriquecimiento injusto ni de infracción en la sentencia impugnada de tal principio general, como tampoco de los de equidad o buena fe.

NOVENO .- En relación con la alegada falta de congruencia y de exhaustividad de la sentencia de instancia, cabe indicar:

1. A) La parte recurrente, después de referirse a las exigencias de congruencia y motivación, con cita de los artículos 9.3 , 24.2 y 120.3 CE , 218 y 219 LEC , invoca este motivo *"porque el Tribunal "a quo" responde a cuestiones que se plantean en otros recursos diferentes, para luego decir que los razonamientos que ha vertido para desestimar aquellos recursos, sirven para desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por esta parte, siendo así que la esencia de los recursos son diferentes [...]" (sic).*

La mayor parte de los argumentos descritos en el fundamento quinto de la sentencia de instancia -se afirma- *nada tiene[n] que ver con los alegados en la demanda, puesto que no se analizan las causas de revocación invocadas, y "...se trae la argumentación empleada en otro proceso referido a nulidad, sin que nada tenga que ver con este caso [...].* La sentencia recurrida excluye la aplicación de la revocación del artículo 219 LGT , sin analizar ninguno de los motivos alegados en la demanda. En consecuencia, concluye la recurrente que la "causa petendi" de la demanda ha quedado sin resolver en la sentencia recurrida.

Así, la exigencia de exhaustividad se habría vulnerado porque la sentencia no contiene ningún análisis de las pruebas practicadas a instancia de la demandante y ello ha sido determinante para el fallo que incorpora.

B) La sentencia, al imponer las costas con error patente, arbitrariedad e irrazonabilidad, lesiona el derecho a la tutela judicial efectiva (por todas STC 172/2009, de 9 de julio).

2.- Conforme a la doctrina de esta Sala (SSTS de 28 de septiembre de 2015 -recurso de casación nº 2042/2013 -, 9 de noviembre de 2015 -recurso de casación nº 1866/2013 -, 18 de enero de 2017 -casación nº 1087/2016 - entre otras), se incurre en incongruencia tanto cuando la sentencia omite resolver sobre alguna de las



pretensiones y cuestiones planteadas en la demanda "incongruencia omisiva o por defecto" como cuando resuelve *ultra petita partium* (*más allá de las peticiones de las partes*) sobre pretensiones no formuladas "incongruencia positiva o por exceso"; y, en fin, cuando se pronuncia *extra petita partium* (*fuera de las peticiones de las partes*) sobre cuestiones diferentes de las planteadas "incongruencia mixta o por desviación" (entre otras muchas, sentencias del Tribunal Supremo de 18 de noviembre de 1998 y 22 de marzo de 2004). Y el rechazo de la incongruencia *ultra petita*, por exceso cuando la sentencia da más de lo pedido, o *extra petita*, cuando el fallo cambia lo pedido, se encuentra, también, en la necesidad de respetar los principios dispositivo y de contradicción.

Asimismo, la sentencia que silencia la respuesta a concretas peticiones de las partes o cuando su parte dispositiva se remite a lo expuesto en alguno de los fundamentos jurídicos, del que no se puede deducir claramente lo que determina o establece, al dejar imprejuizada una cuestión objeto del litigio, incurre en incongruencia omisiva. La sentencia, además, debe tener coherencia interna, observando la necesaria correlación entre la ratio *decidendi* y lo resuelto en la parte dispositiva, así como la adecuada conexión entre los hechos definidos y los argumentos jurídicos utilizados.

C) Esta Sala ha tenido ocasión de pronunciarse en múltiples ocasiones sobre el significado de la incongruencia omisiva en las sentencias. Su jurisprudencia, como la doctrina del Tribunal Constitucional, proclama que dicho vicio constituye, en todo caso, infracción de las normas reguladoras de las sentencia, contenidas en la LJCA, LEC y LOPJ, y que, incluso, tiene trascendencia constitucional en determinados casos en que constituye vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, residenciable en amparo ante el Tribunal Constitucional.

D) Ahora bien, como se recuerda en la STC 210/2000, de 18 de septiembre , es doctrina reiterada del Tribunal Constitucional, desde su STC 20/1982, de 5 de mayo , que si bien es cierto que la ausencia de respuesta expresa a las cuestiones suscitadas por las partes puede generar la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva; sin embargo no todos los supuestos son susceptibles de una solución unívoca, debiendo ponderarse las circunstancias concurrentes en cada caso para determinar si el silencio de la resolución judicial constituye una auténtica lesión del artículo 24.1 CE , o si, por el contrario, puede razonablemente interpretarse como una desestimación tácita que satisfaga las exigencias del derecho a la tutela judicial efectiva (SSTC 175/1990, de 12 de noviembre ; 88/1992, de 8 de junio ; 26/1997, de 11 de febrero ; y 83/1998, de 20 de abril , entre otras muchas).

Según la referida doctrina constitucional, ha de diferenciarse entre las alegaciones aducidas por las partes para fundamentar sus pretensiones y las pretensiones en sí mismas consideradas; de manera que si bien respecto de las primeras no es necesaria una contestación explícita y pormenorizada a todas y cada una de ellas, siendo suficiente, en atención a las circunstancias particulares del caso, una respuesta global y genérica, aunque se omita respecto de alegaciones concretas no sustanciales, la exigencia de congruencia, referida a la pretensión misma, es más rigurosa. Pues, en este caso, para poder apreciar la existencia de una respuesta tácita y una mera omisión sin trascendencia constitucional, es necesario que del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución pueda deducirse razonablemente, no sólo que el órgano judicial ha valorado la pretensión deducida, sino, además, los motivos fundadores de ella (SSTC 26/1997, de 11 de febrero ; 129/1998, de 16 de junio ; 181/1998, de 17 de septiembre ; 15/1999, de 22 de febrero ; 74/1999, de 26 de abril ; y 94/1999, de 31 de mayo , entre otras muchas).

E) La LJCA contiene diversos preceptos relativos a la congruencia de las sentencias, como el art. 33.1 , que establece que los órganos del orden jurisdiccional Contencioso-Administrativo juzgarán dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición. Impone, por tanto, la congruencia de la decisión comparándola con las pretensiones y con las alegaciones que constituyan motivos del recurso y no meros argumentos jurídicos. Por consiguiente, para determinar el sentido y alcance de la congruencia, es necesario tener en cuenta que: "*...en la demanda contencioso- administrativa se albergan pretensiones de índole varia, de anulación, de condena etc., las pretensiones se fundamentan a través de concretos motivos de impugnación o cuestiones, y las cuestiones o motivos de invalidez aducidos se hacen patentes al Tribunal mediante la indispensable argumentación jurídica. Argumentos, cuestiones y pretensiones son, por tanto, discernibles en el proceso administrativo, y la congruencia exige del Tribunal que éste no solamente se pronuncie sobre las pretensiones, sino que requiere un análisis de los diversos motivos de impugnación y de las correlativas excepciones u oposición que se han planteado ante el órgano jurisdiccional. No así sucede con los argumentos jurídicos, que no integran la pretensión ni constituyen en rigor cuestiones, sino el discurrir lógico-jurídico de las partes, que el Tribunal no viene imperativamente obligado a seguir en un iter paralelo a aquel discurso*".

En todo caso, el respeto al principio de congruencia no alcanza a limitar la libertad de razonamiento jurídico del Tribunal de instancia, ni tampoco le obliga a seguir el orden de alegaciones de las partes, bastando con



que establezca los hechos relevantes para decidir el pleito y aplicar la norma del ordenamiento jurídico que sea procedente.

F) El requisito de la congruencia, en fin, no supone que la sentencia tenga que dar una respuesta explícita y pormenorizada a todos y cada uno de los argumentos de las partes, siempre que exteriorice, tomando en consideración las pretensiones y alegaciones de aquéllas, los razonamientos jurídicos que, en el sentir del Tribunal, justifican el fallo (Cfr. SSTs de 20 de diciembre de 1996 y 11 de julio de 1997, entre otras muchas).

La determinación de la congruencia de una sentencia presupone la confrontación entre su parte dispositiva y el objeto del proceso, delimitado por sus elementos subjetivo (partes) y objetivo (*petitum* y *causa de pedir*). La adecuación o correspondencia que la congruencia impone debe extenderse tanto al resultado o efecto jurídico que el litigante pretende obtener con el pronunciamiento judicial postulado ("*petitum*") como a los hechos que sustentan la pretensión y nutren su fundamento ("*causa petendi*"). "*Petición*" y "*causa*", ambas conjuntamente, delimitan pues el alcance objetivo de la resolución judicial.

En este sentido, desde la STS de 5 de noviembre de 1992, esta Sala viene señalando determinados criterios para apreciar la congruencia de las sentencias, advirtiendo que en la demanda contencioso-administrativa se albergan pretensiones de índole varia, de anulación, de condena etc., que las pretensiones se fundamentan a través de concretos motivos de impugnación o cuestiones, y que las cuestiones o motivos de invalidez aducidos se hacen patentes al Tribunal mediante la indispensable argumentación jurídica. Argumentos, cuestiones y pretensiones son, por tanto, discernibles en el proceso administrativo, y la congruencia exige del Tribunal que éste no solamente se pronuncie sobre las pretensiones, sino que requiere un análisis de los diversos motivos de impugnación y de las correlativas excepciones u oposiciones que se han planteado ante el órgano jurisdiccional. No sucede así con los argumentos jurídicos, que no integran la pretensión ni constituyen en rigor cuestiones, sino el discurrir lógico-jurídico de las partes, que el Tribunal no viene imperativamente obligado a seguir en un iter paralelo a aquel discurso.

En definitiva, la exigencia de congruencia opera con menor intensidad cuando no se la contempla desde la perspectiva de las pretensiones sino desde la propia de las alegaciones esgrimidas en su apoyo. En este segundo caso aquella intensidad se debilita, de modo que no es necesario para la satisfacción del derecho a la tutela judicial efectiva una contestación pormenorizada y explícita a todas y a cada una de ellas, pudiendo bastar, en atención a las circunstancias particulares concurrentes, con una respuesta global o genérica, aunque se omita respecto de líneas de defensa concretas no sustanciales (sentencias del Tribunal Constitucional 26/1997, FJ 4º; 101/1998, FJ 2º, y 132/1999, FJ 4º). (...) y STS 7 de marzo de 2014 (recurso de casación nº 3276/2011).

Junto a la referida noción general, precisan el alcance del requisito de la congruencia estas dos consideraciones: la congruencia procesal es compatible con el principio *iura novit curia* en la formulación por los Tribunales de sus razonamientos jurídicos; pero la incongruencia es relevante, incluso, desde la perspectiva del derecho a la tutela efectiva y del derecho de defensa constitucionalmente reconocidos (art. 24.1 y 2 CE), cuando como consecuencia de ella se produce una modificación de los términos del debate procesal, con quiebra del principio de contradicción y menoscabo del fundamental derecho de defensa.

G) La motivación de las sentencias no exige una exhaustiva descripción del proceso intelectual que lleva a las decisiones que incorporan, pues la motivación que la Ley y la Jurisprudencia exigen se entiende cumplida cuando se exponen las razones que justifican la resolución a fin de poder cuestionarlas en el oportuno recurso. Lo trascendente de la motivación es evitar la indefensión, así lo ha reconocido el Tribunal Constitucional cuando declara que no es necesario un examen agotador o exhaustivo de las argumentaciones de las partes y cuando, incluso, permite la argumentación por referencias o *in aliunde*.

No existe, pues, la obligación de dar una respuesta expresa y acabada a cada una de las alegaciones formuladas por las partes. Al contrario, es posible que el Tribunal se enfrente a esas alegaciones de modo general, exponiendo su propia argumentación, de modo que quepa deducir el rechazo o la admisión de los motivos en que las partes hayan apoyado sus respectivas pretensiones.

H) La sentencia, aunque no sea exigido directamente por la LJCA sino por el citado art. 218.2 LEC, debe dejar constancia, cuando sea necesario, de la valoración de la prueba practicada para conocer si de ésta puede deducirse el hecho o los hechos que se estiman probados. La observancia de esta exigencia es especialmente acusada en la prueba de presunciones.

3.- La aplicación de la expresada doctrina al presente recurso de casación determina el rechazo del motivo que se analiza.

A) En la demanda, las pretensiones formuladas fueron que la Sala de instancia anulara y dejara sin efecto la resolución objeto del recurso -de 13 de enero de 2014, de la Comisión Nacional de los Mercados y la



Competencia-, instándose en el suplico a que la Sala a quo estimara "...la solicitud de iniciar un procedimiento de revocación para la anulación de la liquidación de la Tasa General de Operadores del ejercicio 2008 emitida por la CMT a Telefónica Móviles España SAU, entrando en el fondo la anule, o subsidiariamente ordene a la Administración la tramitación del procedimiento de revocación de la citada liquidación. Se impongan las costas a la Administración demandada".

Tales pretensiones tenían como *causa petendi* la aplicación del artículo 219 LGT , por tratarse la liquidación cuya revocación se instaba de un acto que infringía manifiestamente la ley y por concurrir circunstancias sobrevenidas.

Los argumentos aducidos al respecto fueron: para hacer valer la infracción manifiesta de la ley, que el acto impugnado era contrario a lo expresado en la sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Séptima) de 21 de julio de 2011 ; y para fundamentar las circunstancias sobrevenidas "...las nuevas liquidaciones practicadas por la CMT en relación con diversos ejercicios, como se expresó en el escrito presentado por la actora (ejercicios 2004, 2005, 2006, 2007, 2009)" (sic).

B) La sentencia de instancia es plenamente desestimatoria de las referidas pretensiones formuladas, con carácter principal y subsidiario, confirmando, en su fallo, la resolución impugnada dictada, el 13 de enero de 2014, por la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia.

En sus fundamentos jurídicos, la sentencia de instancia, aunque reproduciendo o reiterando lo señalado en anteriores ocasiones, además de rechazar la inadmisión opuesta por el Abogado del Estado, examina las cuestiones que sustentaban la *causa petendi* de las pretensiones objeto de la demanda e, incluso tiene en cuenta, para rechazarlos, los argumentos utilizados por la demandante.

En su fundamento cuarto, es cierto que erróneamente, se remite la Sala sentenciadora a precedentes relativos a liquidaciones firmes de la TGO, pero examinadas desde el punto de vista de la acción de nulidad de pleno derecho del artículo 217 LGT , analizando su falta de concurrencia, por remisión *in aliunde* a lo razonado en sentencias precedentes de la misma Sala. No obstante tal error, se aborda con relación a la cuestión indicada otra que es claramente común con la atinente a la revocación, cual es la relativa a la infracción manifiesta de la ley, según lo establecido en la sentencia del TJUE de 21 de julio de 2011, sobre la que la Sala afirma que la regulación de la tasa no vulnera lo dispuesto en la Directiva europea 97/13/CE ; y que han ocurrido nuevas circunstancias sobrevenidas que justificaban, según la demandante, la petición formulada, como son las nuevas liquidaciones practicadas por la CMT en relación con diversos ejercicios.

En el fundamento jurídico quinto de la sentencia el Tribunal de instancia expone, de manera suficiente, el razonamiento por el que se rechaza las cuestiones suscitadas, con referencia a lo dispuesto en el artículo 219 LGT , precepto que interpreta.

Por consecuencia, de la transcripción que se ha hecho de la sentencia impugnada en casación resulta evidente que aparece suficientemente motivada, dando respuestas a todas las cuestiones planteadas y explicando las razones por las que considera inviable la pretensión de revocación de la liquidación. En este caso, atendida la índole de las pretensiones y el ámbito objetivo que las acota, el silencio de la Sala sentenciadora respecto a la comisión de diversas infracciones normativas, una a una consideradas, así como en lo referido a la valoración de la prueba pericial pueden rectamente interpretarse como un tácito rechazo de su idoneidad como causas determinantes de la revocación -por la falta de concurrencia de su carácter manifiesto sobre el que ya se había pronunciado con alcance general-; y, en cuanto a la pericial, sobre su valor como medio probatorio, y no tanto por las características de la prueba en sí misma considerada o las del perito designado por la recurrente, sino por la falta de trascendencia de sus conclusiones en orden a sustentar el fallo.

A tal efecto, no cabe olvidar, una vez más, que lo que se impugnó en la instancia no fue la liquidación tributaria de la tasa general de operadores -donde sí podría tener eventual cabida, en principio, una prueba pericial en los términos propuestos-, puesto que tales liquidaciones las consintió TELEFÓNICA MÓVILES ESPAÑA, que no consideró oportuna su impugnación, sino el acuerdo de la CNMC que rechaza liminarmente la petición de revocación de tal liquidación, para cuyo enjuiciamiento cabe suponer claramente irrelevante la prueba de los hechos determinantes de la liquidación, tal como ya hemos razonado en los fundamentos anteriores, ya que el elemento normativo esencial que ha dado lugar a las consideraciones de la Sala de instancia es el de la infracción manifiesta de la ley, concepto jurídico o normativo indeterminado, pero de precisión judicial, sin la necesidad de auxilio de peritos. Siendo ello así, no adolece de falta de motivación o de congruencia una sentencia que, aun habiéndose admitido una prueba pericial, no se pronuncia sobre su contenido y fuerza probatoria cuando la tesis adoptada en su resolución lo hace innecesario.

C) En cuanto a la imputada falta de motivación a la hora del pronunciamiento sobre condena en costas, el fundamento jurídico sexto de la sentencia recurrida expresa la razón de su imposición a la demandante



teniendo en cuenta que, a diferencia de lo que al respecto opina ésta, la desestimación de sus pretensiones fue total -no meramente parcial-, sin que tal carácter se pierda por el hecho de que la Sala hubiera rechazado una pretensión de inadmisibilidad objetada por el Abogado del Estado, puesto que tal óbice desarrolla sus efectos en el ámbito de la constitución de la relación jurídico-procesal -en este caso, del lado subjetivo-, pero una vez descartada su concurrencia, aun cuando ese pronunciamiento no fue llevado al fallo, como era pertinente, se debe aplicar la norma general sobre vencimiento, puesto que la recurrente no ha visto satisfecha, ni aun en una mínima parte, ninguna de las pretensiones ejercitadas. Siendo ello así, queda justificada la imposición de las costas al vencido con la mera referencia al artículo 139 de la LJCA .

DÉCIMO .- Debe declararse, por lo tanto, no haber lugar al recurso de casación, por lo que, conforme al artículo 139.2 LJCA , procede la imposición de las costas a la mercantil recurrente. Ahora bien, como autoriza el apartado 3 del artículo 139, atendiendo a la índole del asunto y a la actividad desplegada en el escrito de oposición, debe limitarse su cuantía a la suma de 8.000 euros.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido : Que debemos declarar y declaramos no haber lugar al recurso de casación nº **1058/2016** , interpuesto por la Procuradora de los Tribunales D^a. María del Carmen Ortiz Cornago, en nombre y representación de la compañía mercantil **TELFÓNICA MÓVILES ESPAÑA, S.A.U.**, contra la sentencia pronunciada el 6 de noviembre de 2015 por la Sala de lo Contencioso- Administrativo (Sección Octava) de la Audiencia Nacional , sobre revocación de liquidación de la Tasa General de Operadores del ejercicio 2008, con imposición a la recurrente de las costas procesales devengadas, en la cuantía máxima antes expresada.

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

Así se acuerda y firma.

Nicolas Maurandi Guillen Emilio Frias Ponce Jose Diaz Delgado Jose Antonio Montero Fernandez Francisco Jose Navarro Sanchis Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado Ponente, Excmo. Sr. Don. Francisco Jose Navarro Sanchis, estando constituida la Sala en Audiencia Pública, de lo que certifico.