



Roj: **STS 2016/2022 - ECLI:ES:TS:2022:2016**

Id Cendoj: **28079130022022100154**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **25/05/2022**

Nº de Recurso: **5195/2020**

Nº de Resolución: **624/2022**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **ISAAC MERINO JARA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CV 5994/2020,**  
**ATS 4633/2021,**  
**STS 2016/2022**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 624/2022**

Fecha de sentencia: 25/05/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5195/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 17/05/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD SEC.3

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: LMR

Nota:

R. CASACION núm.: 5195/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 624/2022**

Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 25 de mayo de 2022.

Esta Sala ha visto constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación núm. 5195/2020, interpuesto por el Abogado del Estado en la representación y defensa que legalmente ostenta de la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada el 30 de abril de 2020 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso 555/2018 relativa a tributación de tráfico exterior.

No ha comparecido la parte recurrida MARK TOMI S.L., pese a haber sido emplazada en legal forma.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** *Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.*

1. El presente recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 30 de abril de 2020 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estimó el recurso 555/2018, interpuesto por la entidad MARK TOMI S.L. contra la resolución del TEAR de 21 de diciembre de 2017 que estima parcialmente la reclamación 46/04227/2014, confirmando la liquidación de derechos arancelarios y anulando la liquidación de IVA, y estima la reclamación 46/09246/2014.

2. Los hechos relevantes para la decisión de este recurso son los siguientes:

a) Con fecha 4 de noviembre de 2013, por la Dependencia de Aduanas e II.EE de Valencia, se admite el DUA por el que se solicita el despacho a libre práctica con introducción simultánea en depósito distinto del aduanero, de carteras de cuero y continente de plástico, con origen China. En el marco de un procedimiento de declaración, la Administración efectuó requerimiento de información relevante, considerando que se había presentado una factura que no reflejaba el precio real de las mercancías, existiendo dudas justificadas sobre el valor en aduana. Como consecuencia de ello, se practica liquidación de IVA aplicando el valor de último recurso como método de determinar el valor en aduana.

Asimismo, se inició procedimiento sancionador que finalizó con la imposición de sanción.

La mercantil interesada, presentó sendas reclamaciones económico administrativas contra la liquidación practicada con objeto del procedimiento de regularización y también contra la sanción impuesta.

b) El Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, mediante resolución de 21 de diciembre de 2017, estimó parcialmente la primera reclamación, confirmando la liquidación de derechos arancelarios y anulando la liquidación de IVA, y estimó la reclamación presentada contra el acuerdo sancionador.

c) MARK TOMI S.L. interpuso entonces demanda contencioso administrativo que fue tramitada bajo el número de autos 555/2018 ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. La demanda presentada se fundamentaba, en síntesis, en que la deuda se había contraído fuera del plazo marcado por el artículo 218 del Código Aduanero, que establece que la contracción de la deuda aduanera debe efectuarse, a más tardar, el segundo día siguiente a aquel en el que se haya concedido el levante de la mercancía. Dicho plazo puede ampliarse hasta 14 días. En el presente caso, el levante de la mercancía se ejecutó el 13 de noviembre de 2013 y la liquidación en la que se contraen los derechos de aduana es de fecha 28 de febrero de 2014, habiendo superado con creces el plazo de 14 días.

El TSJ estimó el recurso en su sentencia 600/2020 de 30 de abril, remitiéndose en su fundamentación a su sentencia 18 de marzo de 2019, en el recurso 628/2016.

Nos interesan de dicha sentencia los párrafos referidos al razonamiento desarrollado para apreciar la extemporaneidad.

Tras invocar lo establecido en los artículos 218, 219 y 220 del Código Aduanero Comunitario aprobado por el Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo, de 12 octubre de 1992, señala al respecto:

"Por lo demás, el preámbulo del Reglamento 2913/1993 destaca "la enorme importancia que tiene para la Comunidad el comercio exterior, conviene suprimir o, como mínimo, limitar en la mayor medida posible las

formalidades y controles aduaneros", y ésta es, a nuestro juicio, la razón que explica la fugacidad de los plazos a que se ha hecho referencia".

Después señala:

"la Administración Aduanera incumplió el plazo de dos días, ampliable a 14 días, establecido en el 220.1 del Reglamento (CEE) número 2913/92 *del Consejo*, ya que no efectúa en dicho plazo la liquidación determinante de la cuantía de los derechos de importación desde el momento en que, a posteriori, las autoridades aduaneras dispusieron de los elementos necesarios a tal fin, en el bien entendido de que el preceptivo plazo de dos días habrá de contarse en el caso presente desde la fecha siguiente a aquella en que concluye el trámite concedido por la Administración Tributaria para que la interesada alegara lo que estimase oportuno al respecto de la nueva información recibida con trascendencia tributaria, pues, en efecto, sólo una vez que se arbitra un trámite a partir del cual se satisfacen las elementales exigencias de contradicción y defensa -que permita además que el interesado aporte datos relevantes sobre la existencia deuda tributaria y su cuantía- es cuando dicha Administración está legalmente "...en condiciones de calcular el importe legalmente adeudado y de determinar el deudor".

#### **SEGUNDO.- Preparación y admisión del recurso.**

1. El Abogado del Estado, en la representación que le es propia, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 30 de abril de 2020.

2. En tal escrito identificó como infringidas las siguientes normas: los artículos 78, 220.1 y 221 del Reglamento (CEE) 2913/92, del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DOCE de 19 de octubre) ["CAC"], en relación con la doctrina emanada del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ( TJUE), entre otras, sentencias de 3 de julio de 2014, asuntos acumulados C- 129/13 y C-130/13, *Kamino y Datema* y 23 de febrero de 2006, asunto C-546/03, Comisión contra España.

3. La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 16 de septiembre de 2020 y la Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió a trámite en otro de 18 de marzo de 2021, en el que, considerando que concurre las circunstancias de interés casacional objetivo previstas en el artículo 88.3.a) LJCA, señala que la cuestión que presenta ese interés consiste en lo siguiente:

"Determinar, mediante la interpretación de los artículos 78, 220.1 y 221 del Reglamento (CEE) 2913/92 del Consejo de 12 de octubre de 1992 por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, en relación con la doctrina emanada del TJUE, contenida, entre otras, en las sentencias de 3 de julio de 2014, *Kamino International Logistics y Datema Hellmann Worldwide Logistics* (asuntos acumulados C-129/13 y C-130/13; EU:C:2014:2041) y 23 de febrero de 2006, Comisión/España (asunto C-546/03; EU:C:2006:132), el alcance de una comprobación y liquidación aduanera extemporánea conforme a los plazos previstos por el citado artículo 220.1, indicando si tales plazos son obligatorios en las relaciones entre los Estados miembros y los particulares, así como entre la Unión Europea y los Estados miembros o únicamente entre éstos últimos, sin atribuir efecto invalidante alguno al incumplimiento de esos plazos en las relaciones entre los Estados miembros y los particulares, siempre que la deuda aduanera liquidada se comunique dentro del plazo de tres años previsto en el artículo 221 mencionado".

#### **TERCERO.- Interposición del recurso de casación.**

El Abogado del Estado interpuso recurso de casación por escrito de 4 de mayo de 2021.

En el escrito, delimita sus pretensiones de la siguiente forma: "que por esa Sala se declare que la sentencia de instancia ha infringido los artículos 78, 220 y 221 del Código Aduanero Comunitario, aprobado por Reglamento (CEE) 2913/92, del Consejo, de 12 de octubre de 1992.

Y en su virtud, se solicita de la Sala a la que nos dirigimos que, con estimación del recurso, case la sentencia recurrida, declarando ajustadas a derecho tanto la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 21-12-2017, como los actos administrativos de los que trae causa".

La parte recurrida no ha comparecido en el presente recurso.

#### **CUARTO.- Deliberación, votación y fallo.**

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en la oportuna providencia, señalándose al efecto el día 17 de mayo de 2022.



## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** *Objeto del presente recurso de casación y cuestiones con interés casacional.*

MARK TOMI S.L presentó, el 4 de noviembre de 2013, ante la Dependencia de Aduanas e II.EE de Valencia, la declaración contenida en el DUA por el que se solicita el despacho a libre práctica con introducción simultánea en depósito distinto del aduanero de carteras de cuero y continente de plástico, con origen China-. Como consecuencia de la comprobación del DUA se giró a la interesada la liquidación provisional regularizando la deuda aduanera.

No conforme con el acuerdo de liquidación, la reclamante interpuso reclamación económico administrativa, que fue estimada parcialmente, puesto que se dejó sin efecto la sanción.

MARK TOMI S.L interpuso entonces demanda contencioso administrativa que fue tramitada bajo el número de autos 555/2018 ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, recayendo sentencia estimatoria que lleva fecha de 30 de abril de 2020.

El presente recurso de casación se interpone por una supuesta infracción de los artículos 78, 220.1 y 221 del Reglamento CEE 2913/92, del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba en Código Aduanero Comunitario y la procedencia de la comprobación y liquidación a posteriori de la deuda aduanera cuando se ha producido fuera de los plazos para la contracción previstos en la normativa aduanera.

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia según el auto de admisión del recurso de casación consiste en: "Determinar, mediante la interpretación de los artículos 78, 220.1 y 221 del Reglamento (CEE) 2913/92 del Consejo de 12 de octubre de 1992 por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, en relación con la doctrina emanada del TJUE, contenida, entre otras, en las sentencias de 3 de julio de 2014, *Kamino International Logistics y Datema Hellmann Worldwide Logistics* (asuntos acumulados C-129/13 y C-130/13; EU:C:2014:2041) y 23 de febrero de 2006, *Comisión/España* (asunto C-546/03; EU:C:2006:132), el alcance de una comprobación y liquidación aduanera extemporánea conforme a los plazos previstos por el citado artículo 220.1, indicando si tales plazos son obligatorios en las relaciones entre los Estados miembros y los particulares, así como entre la Unión Europea y los Estados miembros o únicamente entre éstos últimos, sin atribuir efecto invalidante alguno al incumplimiento de esos plazos en las relaciones entre los Estados miembros y los particulares, siempre que la deuda aduanera liquidada se comunique dentro del plazo de tres años previsto en el artículo 221 mencionado".

**SEGUNDO.-** *Los términos de la controversia y la posición de las partes.*

Esencialmente, en el escrito de interposición del Abogado del Estado, fechado el 4 de mayo de 2019, recuerda que en un caso como el presente, la procedencia de la contracción a posteriori deriva de la constatación de la indebida clasificación arancelaria de la mercancía y, en consecuencia, a los efectos del art. 78.3 CAC, los derechos de importación se habían calculado sobre una base inexacta, en concreto una clasificación arancelaria improcedente, de lo que resulta la necesidad de regularizar la situación.

Considera que, en relación con la contracción a posteriori, procede traer a colación la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ( TJUE) de 10 de diciembre de 2015, asunto C-427/14, *Veloserviss SIA*, que analiza de manera pormenorizada el art. 78 CAC. De ella se desprende -asegura- que "los Estados miembros están facultados para establecer normas de procedimiento para realizar los controles a posteriori y para regularizar la deuda aduanera. Estos controles tienen un límite absoluto, derivado del principio de seguridad jurídica, que impide que la regularización se produzca transcurrido el plazo de prescripción de tres años. En el ejercicio de tales controles habrá de respetarse también el principio de confianza legítima".

A continuación afirma que "de la comprobación de la clasificación arancelaria realizada por el Departamento de Aduanas en el presente caso resultaba también que la contracción inicial se había efectuada " a un nivel inferior al importe legalmente adeudado" (art. 220.1 CAC), lo que exigía de las autoridades aduaneras una contracción a posteriori, en los plazos establecidos en este mismo precepto, cuyo incumplimiento, en los términos recogidos por la Sala a quo, determinan la estimación del recurso".

Después expresa su disconformidad con la conclusión a la que llega la Sala de instancia en la medida en que atribuye al incumplimiento del plazo señalado en el art. 220.1 CAC una eficacia invalidante de la que carece, añadiendo acto seguido que "los plazos contemplados en el art.220.1 CAC han sido interpretados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en el sentido de que son obligatorios en las relaciones entre la propia Unión Europea y los Estados miembros (en la medida en que la contracción lleva a la constatación de un recurso propio de la comunidad), pero sin atribuir efecto alguno invalidante al incumplimiento de esos plazos en las relaciones entre los Estados miembros y los particulares, siempre que la comunicación de la deuda aduanera liquidada se produzca dentro de los tres años del art. 221 CAC".



Advierte, seguidamente, que debe tenerse presente que los recursos propios de las Comunidades Europeas se definen en sucesivas Decisiones de la UE y Euratom que establecen las normas para constatar-contabilizar dichos derechos, apelando a las normas sobre contracción contenidas en el CAC y determinando los efectos de la falta de constatación-contabilización en los plazos señalados (fundamentalmente, se imponen intereses de demora a satisfacer por los Estados miembros).

Pues bien, la sentencia de instancia, al atribuir al incumplimiento de los plazos establecidos para la contracción a *posteriori* de la deuda aduanera (art. 220.1 CAC) eficacia invalidante, equiparable a la nulidad de pleno derecho, puesto que no parece posible dictar nueva liquidación, habría infringido los preceptos citados porque la contracción presenta un aspecto predominantemente interno por estar vinculada a la contabilización y constatación del derecho, sin que su mero transcurso pueda invocarse por el administrado como vicio invalidante, siempre que la deuda se notifique dentro de los tres años contados a partir del nacimiento de la deuda aduanera.

Para ir concluyendo, señala que el plazo del art. 220 CAC, en la doctrina del TJUE, adquiere relevancia en las relaciones entre los Estados miembros y la Unión Europea, pero en las relaciones entre la Administración aduanera y el obligado tributario, el incumplimiento de ese plazo, por sí solo, no lleva anudado un efecto invalidante de la liquidación.

Es por ello que solicita de la Sala que fije la siguiente doctrina: Los plazos previstos por el artículo 220.1 CAC para la contracción a *posteriori* de la deuda aduanera son obligatorios en las relaciones entre la Unión Europea y los Estados miembros pero no atribuyen efecto alguno invalidante al incumplimiento de esos plazos en las relaciones entre los Estados miembros y los particulares, siempre que la comunicación de la deuda aduanera liquidada se produzca dentro del plazo de los tres años del artículo 221 CAC.

**TERCERO.** - *El criterio interpretativo de la Sala con respecto a la cuestión con interés casacional. Remisión a los razonamientos en la sentencia de esta Sala 809/2020, de 18 de junio (rec. casación 4698/2017).*

El asunto en el que se dictó la sentencia de esta Sala, núm. 809/2020, de 18 de junio (rec. casación 4698/2017), es similar, en los extremos aquí debatidos, al que nos ocupa. Por ello procede que nos remitamos a lo que en ella dijimos:

"SEXTO.- *Una consideración inicial sobre el significado de recursos propios de la Unión Europea que corresponden a los derechos del arancel aduanero común.*

La decisión 94/728/ CE del Consejo, de 31 de octubre de 1994, relativa al sistema recursos propios de las Comunidades Europeas, califica de recursos propios de las Comunidades a los derechos del arancel aduanero común (artículo 2); y establece que los Estados miembros recaudarán esos recursos propios con arreglo a disposiciones legales, reglamentarias y administrativas nacionales, adaptadas, en su caso, a los requisitos de la normativa comunitaria (artículo 8).

El Reglamento CE núm. 1150/2000 del Consejo, de 22 de mayo de 2000, sobre el sistema recursos propios de las Comunidades Europeas, en su parte declarativa inicial afirma que conviene fijar las modalidades según las cuales los Estados miembros ponen a disposición de la Comisión los recursos propios asignado a las Comunidades (considerando 2); y que la puesta a disposición de los recursos propios debe efectuarse consignando los importes debidos en el haber de una cuenta abierta con este fin, a nombre de la Comisión, en el Tesoro Público de cada Estado miembro (considerando 15).

En su parte normativa dispone que en cada Estado miembro se llevará una contabilidad de los recursos propios (artículo 6); y que cada Estado miembro consignará los recursos propios en el haber de la cuenta abierta a dicho efecto a nombre de la Comisión en su Tesoro Público o en el organismo que haya designado.

Todo lo anterior pone de manifiesto la existencia de dos diferentes clases de relaciones y actuaciones.

1.- Hay una primera relación, entre la Unión Europea y los Estados miembros, que se deriva del cometido recaudatorio que estos realizan de los derechos arancelarios; que constituyen, según se ha dicho, recursos propios de la Unión Europea, y que le son necesarios para atender los intereses que ha de tutelar en el ejercicio de sus competencias.

En esa relación los Estados miembros tienen que desarrollar esta actuación: están obligados a calcular el importe de los derechos de importación o de los derechos de exportación resultante de una deuda aduanera; a constatar su existencia; y a consignarlos a disposición de la Unión Europea en unas cuentas existentes en el Tesoro Público del Estado miembro.

Esa constatación y contabilización es denominada "contracción" en el artículo 217 del Código Aduanero Comunitario aprobado por el Reglamento CEE núm. 2913/92 del Consejo de 12 de octubre de 1992 [CAC].



Y los plazos en los que habrá de realizarse esa contracción son regulados en los artículos 218, 219 y 220 del CAC.

2.- Hay otra relación diferente, que es la que se da entre la Administración Aduanera del Estado miembro y el obligado al pago de la deuda aduanera, cuyo elemento principal es la potestad de esa Administración Aduanera de exigir el pago de los derechos aduaneros al obligado una vez que haya tenido lugar la contracción.

La actuación correspondiente a esta segunda relación la lleva a cabo el Estado miembro, como también ya ha sido dicho, con arreglo a su Derecho nacional, adaptado, en su caso, a la normativa comunitaria.

Correspondiendo a la Administración aduanera del Estado miembro, en esta otra relación, una vez haya tenido lugar la contracción, el deber de comunicar al obligado al pago de la deuda aduanera el importe de los derechos arancelarios (artículo 221 CAC).

Y es, tras esa comunicación, cuando el deudor tendrá que realizar el pago de la deuda aduanera en los términos y plazos que se regulan en los artículos 222 y siguientes del CAC.

Debe completarse lo que acaba de exponerse señalando que la existencia de esa primera relación entre la Unión Europea y los Estados miembros, está muy presente en la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que el Abogado del Estado invoca en apoyo de su recurso; particularmente en la sentencia de 3 de febrero de 2006, que analiza las obligaciones que corresponden a los Estados miembros en aplicación de lo establecido en el antes mencionado Reglamento 1150/2000 del Consejo, de 2 de mayo de 2000.

**SÉPTIMO.-** *Los artículos 78 y 217 a 221 del Código Aduanero Comunitario aprobado por Reglamento CEE del Consejo núm. 2913/1992.*

Debe aquí transcribirse su contenido porque sobre dichos preceptos gira el debate casacional:

"Artículo 78

1. Tras la concesión del levante de las mercancías, las autoridades aduaneras podrán, por propia iniciativa o a petición del declarante, proceder a la revisión de la declaración.

2. Las autoridades aduaneras, después de haber concedido el levante de las mercancías y con objeto de garantizar la exactitud de los datos de la declaración, podrán proceder al control de los documentos y datos comerciales relativos a las operaciones de importación o de exportación de las mercancías de que se trate, así como a las operaciones comerciales ulteriores relativas a las mismas mercancías.

Estos controles podrán realizarse ante el declarante, ante cualquier persona directa o indirectamente interesada por motivos profesionales en dichas operaciones y ante cualquier otra persona que como profesional posea dichos documentos y datos. Dichas autoridades también podrán proceder al examen de las mercancías, cuando éstas todavía puedan ser presentadas.

1. Cuando de la revisión de la declaración o de los controles a posteriori resulte que las disposiciones que regulan el régimen aduanero de que se trate han sido aplicadas sobre la base de elementos inexactos o incompletos, las autoridades aduaneras, dentro del respeto de las disposiciones que pudieran estar establecidas, adoptarán las medidas necesarias para regularizar la situación, teniendo en cuenta los nuevos datos de que dispongan. (...).

Artículo 217

1. Todo importe de derechos de importación o de derechos de exportación resultante de una deuda aduanera, en lo sucesivo denominado "importe de derechos", deberá ser calculado por las autoridades aduaneras desde el momento en que dispongan de los elementos necesarios y ser objeto de una anotación por parte de dichas autoridades en los registros contables o en cualquier otro soporte que haga las veces de aquéllos (contracción).

El párrafo primero no se aplicará en los casos:

- a) en que se haya establecido un derecho antidumping o compensatorio provisional;
- b) en que el importe de los derechos legalmente adeudados sea superior al determinado sobre la base de una información arancelaria obligatoria;
- c) en que las disposiciones adoptadas con arreglo al procedimiento del Comité dispensen a las autoridades aduaneras de la contracción de importes de derechos inferiores a una cuantía determinada.

Las autoridades aduaneras podrán no efectuar la contracción de los importes de derechos que, con arreglo al apartado 3 del artículo 218, no se puedan comunicar al deudor por haber expirado el plazo previsto.



2. Los Estados miembros determinarán las modalidades prácticas de contracción de los importes de los derechos. Dichas modalidades podrán ser diferentes según que las autoridades aduaneras, habida cuenta de las condiciones en las que se originó dicha deuda, estén seguras o no del pago de dichos importes.

#### Artículo 218

1. Cuando la deuda aduanera nazca de la admisión de la declaración de una mercancía para un régimen aduanero distinto de la importación temporal con exención parcial de los derechos de importación o de cualquier otro acto que tenga los mismos efectos jurídicos que dicha admisión, la contracción del importe correspondiente a dicha deuda aduanera deberá tener lugar una vez calculada dicha cuantía y, a más tardar, el segundo día siguiente a aquél en que se haya concedido el levante de la mercancía.

No obstante, y siempre que se haya garantizado el pago de los mismos, el conjunto de los importes relativos a las mercancías cuyo levante haya sido concedido en beneficio de una misma persona en el curso de un período fijado por las autoridades aduaneras, y que no podrá ser superior a treinta y un días, podrán ser objeto de una contracción única al final del período.

Dicha contracción deberá producirse en un plazo de cinco días a partir de la fecha de expiración del período considerado.

2. Cuando las disposiciones establezcan que el levante de una mercancía puede concederse a la espera de que se reúnan determinadas condiciones fijadas por el Derecho comunitario de las que depende la determinación del importe de la deuda originada o la percepción de ese importe, la contracción deberá producirse, a más tardar, dos días después de la fecha en que se determinen o fijen definitivamente el importe de la deuda o la obligación de pago de los derechos que resulten de la misma.

No obstante, cuando la deuda aduanera se refiera a un derecho antidumping o compensatorio provisional, la contracción del citado derecho deberá realizarse, a más tardar, dos meses después del momento de la publicación en el Diario Oficial de las Comunidades Europeas del reglamento por el que se establece un derecho antidumping o compensatorio definitivo.

3. Cuando se origine una deuda aduanera en condiciones diferentes de las contempladas en el apartado 1, la contracción del importe de derechos correspondiente deberá realizarse en un plazo de dos días contados desde la fecha en que las autoridades aduaneras estén en condiciones de:

a) calcular el importe de los derechos, y b) determinar el deudor.

#### Artículo 219

1. Los plazos de contracción establecidos en el artículo 218 podrán ampliarse:

a) por motivos relacionados con la organización administrativa de los Estados miembros y, en particular, en caso de centralización contable;

b) o como consecuencia de circunstancias especiales que impidan a las autoridades aduaneras el cumplimiento de dichos plazos.

Los plazos ampliados no podrán superar los catorce días.

2. Los plazos previstos en el apartado 1 no se aplicarán en caso fortuito o de fuerza mayor.

#### Artículo 220

1. Cuando el importe de derechos que resulten de una deuda aduanera no haya sido objeto de contracción con arreglo a los artículos 218 y 219 o la contracción se haya efectuado a un nivel inferior al importe legalmente adeudado, la contracción del importe de derechos que se hayan de recaudar o que queden por recaudar deberá tener lugar en un plazo de dos días a partir de la fecha en que las autoridades aduaneras se hayan percatado de esta situación y estén en condiciones de calcular el importe legalmente adeudado y de determinar el deudor (contracción a posteriori). El plazo citado podrá ampliarse de conformidad con el artículo 219.

2. Con la salvedad de los casos mencionados en los párrafos segundo y tercero del apartado 1 del artículo 217, no se procederá a la contracción a posteriori cuando:

a) la decisión inicial de no contraer los derechos o de hacerlo a un nivel inferior al importe legalmente adeudado se haya adoptado sobre la base de disposiciones de carácter general posteriormente invalidadas por resolución judicial;

b) el importe legalmente adeudado de derechos no se haya contraído como consecuencia de un error de las propias autoridades aduaneras que razonablemente no pudiera ser conocido por el deudor, siempre que éste,



por su parte, haya actuado de buena fe y haya observado todas las disposiciones establecidas por la normativa vigente en relación con la declaración en aduana;

c) las disposiciones adoptadas según el procedimiento del Comité dispensen a las autoridades aduaneras de la contracción a posteriori de los importes de derechos que sean inferiores a un importe determinado.

#### Artículo 221

1. Desde el momento de su contracción deberá comunicarse el importe de los derechos al deudor, según modalidades apropiadas.

2. Cuando, en la declaración en aduana y a título indicativo, se haya hecho mención del importe de derechos a liquidar, las autoridades aduaneras podrán disponer que la comunicación mencionada en el apartado 1 sólo se efectúe cuando el importe de derechos que se indique no corresponda al que dichas autoridades hubieren determinado.

Sin perjuicio de la aplicación del párrafo segundo del apartado 1 del artículo 218, cuando se haga uso de la posibilidad establecida en el párrafo primero del presente apartado, la concesión del levante de las mercancías por parte de las autoridades aduaneras servirá de comunicación al deudor del importe de derechos contraído.

3. La comunicación al deudor no podrá efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera. No obstante, cuando la causa de que las autoridades aduaneras no hayan podido determinar el importe exacto de los derechos legalmente adeudados sea un acto perseguible judicialmente, dicha comunicación se efectuará, en la medida prevista por las disposiciones vigentes, después de la expiración de dicho plazo de tres años".

**OCTAVO.-** *Criterio interpretativo sobre el alcance de los plazos previstos en el artículo 220.1 del antes mencionado Código Aduanero Comunitario de 1992.*

El punto de partida para fijar ese criterio interpretativo ha de ser tomar en consideración esas dos diferentes relaciones a las que antes se ha hecho referencia. Esto es, de un lado, la existente entre la Unión Europea y cada uno de los Estados miembros; y, de otro, la que se da entre Administración aduanera de esos Estados miembros y la persona o entidad obligada al pago de la deuda aduanera.

Desde la premisa anterior pueden sentarse las siguientes conclusiones:

1.- Los plazos establecidos para la contracción en los artículos 217 a 220 del CAC rigen en la relación existente entre la Unión Europea (UE) y cada uno los Estados miembros; y la finalidad estos plazos, que es la que explica su brevedad, es permitir a la Unión que conozca lo antes posible los medios económicos correspondientes a sus recursos propios que podrá utilizar para atender las necesidades que corresponden a sus competencias.

Por lo cual, el incumplimiento de estos plazos en la comunicación de la liquidación exigible al obligado al pago a la de la deuda aduanera no determina la invalidez de esa liquidación, sin perjuicio de la responsabilidad que los órganos de la UE puedan exigir al Estado miembro por el incumplimiento en el que hayan incurrido.

2.- El plazo de la comunicación que el Estado miembro ha de efectuar al obligado al pago de la deuda aduanera, del importe de los derechos arancelarios que habrá de ingresar, empieza a correr "desde el momento de su contracción", según establece el artículo 221 del CAC. Es decir, después de esta. Lo que pone de manifiesto que los plazos dispuestos para la contracción no son los que rigen para notificación de la liquidación.

El plazo límite que establece este artículo 221 para aquella comunicación es el de "tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera".

Dicho todo ello, la citada sentencia 809/2020, de 18 de junio (rec. casación 4698/2017) fijó un criterio interpretativo que ahora reiteramos, que es el siguiente:

"1.- Los plazos establecidos en el artículo 220.1 del Código Aduanero Comunitario [CAC], aprobado por Reglamento CEE del Consejo núm. 2913/1992, regían para relaciones existentes, entre la Unión Europea y los Estados miembros, en lo concerniente a las obligaciones que a estos últimos incumben sobre la contracción del importe de los derechos que constituyen recursos propios de la Unión Europea, a fin de constatar el importe y la existencia de esos recursos propios y de anotarlos en los registros contables previstos para ellos.

2.- Los plazos anteriores no regían en las relaciones derivadas del ejercicio, por parte de la Administración aduanera del Estado Miembro y frente al obligado al pago de la deuda aduanera, de las funciones recaudatorias que corresponde a esa Administración aduanera de los recursos propios de la Unión Europea.

3.- Consiguientemente, no tenía efecto invalidante el incumplimiento de esos concretos plazos que acaban de mencionarse en la relación existente entre la Administración aduanera del Estado miembro y el obligado al



pago de la deuda aduanera, siempre que la comunicación de esta deuda se hubiese producido dentro de los tres años que establecía el artículo 221 CAC".

**CUARTO.-** *Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.*

A la vista de los razonamientos expuestos, declaramos haber lugar al recurso de casación, lo cual lleva aparejado la desestimación del recurso contencioso administrativo interpuesto por la entidad MARK TOMI S.L. con lo cual declaramos ajustada a derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valencia de 21 de diciembre de 2017.

**QUINTO.-** *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación.

Y respecto de las correspondientes a la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

## FALLO

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

- 1.- Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.
- 2.- Declarar haber lugar al recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado, contra la sentencia de 30 de abril de 2020 de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana (dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 555/218); sentencia que se casa y anula.
- 3.- No hacer especial imposición de las costas de esta casación ni de las correspondientes al proceso de instancia.

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

Así se acuerda y firma.