

Criterio 1 de 1 de la resolución: **00/07082/2021/00/00**

Calificación: **Doctrina**

Unidad resolutoria: **TEAC**

Fecha de la resolución: **23/06/2022**

Asunto:

Tráfico Exterior. Procedimientos de recurso contra las decisiones aduaneras. Aplicación del Título V de la Ley General Tributaria y del Reglamento General de Revisión en los recursos contra los actos de liquidación de deuda aduanera.

Criterio:

El Código aduanero se limita a reconocer el derecho al recurso de cualquier persona que estime que una decisión de las autoridades aduaneras relativa a la aplicación de la normativa aduanera lesiona sus derechos, siempre y cuando ésta le afecte directa e individualmente.

Como señala el TJUE en sus sentencias Rewe, 33/76, apartado 5; Comet, 45/76, apartados 12 a 16, y Peterbroeck, C-312/93, apartado 12, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar a los órganos competentes y regular las modalidades procesales de los recursos administrativos y judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el efecto directo del Derecho comunitario confiere a los justiciables, sin que, en ningún caso, estas modalidades puedan ser menos favorables que las referentes a recursos semejantes de naturaleza interna, ni puedan articularse de tal manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario.

En consecuencia, los procedimientos de recurso de los actos de liquidación de deuda aduanera están regulados en el Título V de la Ley general Tributaria y en el Real Decreto 520/2005, por el que se aprueba el Reglamento General de Revisión en vía administrativa (RGR).

Reitera criterio de RG 00/02908/2017 (09-06-2020).

Referencias normativas:

Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo. Código Aduanero de la Unión
44

Conceptos:

Deuda aduanera
Impugnación
Liquidaciones tributarias
Normativa aplicable
Tráfico exterior

Texto de la resolución: ([Ver en nueva pestaña o ventana](#))

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA SEGUNDA

FECHA: 23 de junio de 2022

RECURSO: 00-07082-2021

CONCEPTO: OTROS ACTOS DE LA AEAT SUSCEPT. DE RECURSO/RECLAM.

NATURALEZA: EXTRAORDINARIO DE REVISION

RECURRENTE: XZ SL - NIF ...

REPRESENTANTE: ... - NIF ...

DOMICILIO: ...

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de referencia.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En fecha 23 de abril de 2020, se admitió el DUA 20ES...65, en el que se declaraba en la 1ª partida 3.700 bultos de camisetas algodontshirts cotton, partida estadística ..., originarios y procedentes de **PAÍS_1_NO_UE**, declarando en la casilla 36 del DUA preferencia 2.00 e indicando en la casilla 37 el régimen 40.00 (Despacho a consumo y libre práctica), con pendencia de origen 9OR, a falta de la posterior aportación del correspondiente certificado de origen.

SEGUNDO.- Mediante escrito de fecha 28 de abril de 2020, el recurrente solicita una ampliación de 4 meses para la presentación del FORM A original puesto que todavía está esperando a que su proveedor se lo remita.

TERCERO.- La Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de Valencia le concede la prórroga solicitada, de tal manera que el plazo para la presentación del FORM A original finalizaría el 21 de agosto de 2020.

CUARTO.- En su escrito presentado el 4 de septiembre de 2020, la interesada manifiesta que:

"En contestación a su requerimiento efectuado el día 31-08-2020 en referencia al dua de importación 20ES...65 con pendencia 9OR, en el cual nos comunican que se ha caducado el plazo para la su presentación/ultimación, aclaramos que nuestro cliente dispone del certificado original en sus oficinas, a las cuales no tiene acceso debido a la situación COVID19, en la cual nos encontramos desde marzo de este mismo año, es por lo que:

SOLICITO:

Tenga a bien, previas comprobaciones consideren oportunas, nos amplíen el plazo para la presentación o bien quede paralizado hasta que la situación COVID remita."

QUINTO.- Asimismo, el 29 de abril de 2021, la actora solicita una rectificación a posteriori del DUA 20ES...65 para pasar de una declaración simplificada a una declaración normal. Solicitud de rectificación del DUA que es denegada por la Administración de Aduanas e Impuestos Especiales de Valencia en fecha 13 de julio de 2021.

SEXTO.- En fecha 22 de diciembre de 2020, se le notifica el inicio de un procedimiento de revisión sobre derechos arancelarios y una propuesta de decisión por la que se deniega el beneficio arancelario solicitado en el DUA de referencia (tipo 0%) y se propone la liquidación del derecho arancelario correspondiente a terceros países (tipo del 12%) al no haberse presentado una declaración complementaria con la documentación original justificativa del origen de la mercancía.

SÉPTIMO.- En su acuerdo de 29 de enero de 2021 la Administración le comunica el resultado del procedimiento, confirmando la propuesta de regularización y exigiéndole un total de 15.463,62 euros.

OCTAVO.- Disconforme con la regularización practicada, la actora interpone recurso extraordinario de revisión ante este Tribunal Económico-Administrativo Central en fecha 19 de mayo de 2021. Recurso que ha sido registrado con R.G.: 00/07082/2021.

En el mismo solicita la anulación del acuerdo de liquidación practicado y la devolución de las cuantías ingresadas. En su defensa, cita la Nota informativa TAXUD/E4/E5 de 31 de marzo de 2020, de la Comisión Europea, donde se insta a las autoridades aduaneras de los Estados Miembros a la aceptación de los certificados de origen en copia simple mientras se mantenga la situación excepcional ocasionada por el COVID-19.

También señala que esto mismo se dispone en las Notas NI GA 09/2020, de 30 de marzo de 2020, y 28/2020, de 11 de noviembre de 2020, ambas del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales.

Consta en el expediente que, ese mismo día, aporta como prueba (documento número 1), copia del certificado original del FORM A número ... justificativo de la preferencia arancelaria declarada en la partida 1ª del DUA de referencia. En el escrito que acompaña al documento manifiesta que:

"Que, ante el rechazo para la aportación de la prueba física, a través de este escrito, en el alcance al Recurso Extraordinario de Revisión ut supra referenciado, se aporta copia del certificado original del Form-A, quedando el documento original a disposición de este Órgano."

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

SEGUNDO.- El recurso extraordinario de revisión sólo procederá en los supuestos y por las circunstancias contempladas en el

SEGUNDO.- El recurso extraordinario de revisión solo procederá en los supuestos y por las circunstancias contempladas en el artículo 244 de la LGT. En otro caso, se declarará la inadmisibilidad del recurso, de conformidad con el apartado 3 del citado artículo. Debe pues analizarse su concurrencia.

TERCERO.- En primer lugar, cabe señalar que, en materia de revisión de las decisiones aduaneras, el Reglamento 952/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre por el que se aprueba el Código Aduanero de la Unión (en adelante, CAU) se limita a reconocer el derecho al recurso de cualquier persona que estime que una decisión de las autoridades aduaneras relativa a la aplicación de la normativa aduanera lesiona sus derechos tendrá derecho a recurrir contra la misma, tal y como señala el artículo 44 del CAU:

"1. Toda persona tendrá derecho a recurrir una decisión de las autoridades aduaneras relativa a la aplicación de la legislación aduanera, cuando esta le afecte directa e individualmente.

(...)

3. El recurso se interpondrá en el Estado miembro en que se haya adoptado o solicitado la decisión.

4. Los Estados miembros garantizarán que los procedimientos de recurso aplicados hagan posible la rápida confirmación o corrección de las decisiones tomadas por las autoridades aduaneras."

Para ejercitar el derecho a recurso, los Estados miembros están obligados a la adopción de las disposiciones relativas a la implantación del procedimiento de recurso.

Como señala el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) en sus sentencias Rewe, 33/76, apartado 5; Comet, 45/76, apartados 12 a 16, y Peterbroeck, C-312/93, apartado 12, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar a los órganos competentes y regular las modalidades procesales de los recursos administrativos y judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el efecto directo del Derecho comunitario confiere a los justiciables, sin que, en ningún caso, estas modalidades puedan ser menos favorables que las referentes a recursos semejantes de naturaleza interna, ni puedan articularse de tal manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario.

Como ya señaló este Tribunal Central en su resolución con R.G.: 00/02908/2017, de 9 de junio de 2020, los procedimientos de recurso de los actos de liquidación de deuda aduanera están regulados en el Título V de la Ley General Tributaria y en el Real Decreto 520/2005, por el que se aprueba el Reglamento General de Revisión en vía administrativa (RGR).

CUARTO.- El artículo 244 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria dispone:

"1. El recurso extraordinario de revisión podrá interponerse por los interesados contra los actos firmes de la Administración tributaria y contra las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos cuando concurren alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.

b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.

c) Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.

2. La legitimación para interponer este recurso será la prevista en el apartado 3 del artículo 241.

3. Se declarará la inadmisibilidad del recurso cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado anterior.

4. Será competente para resolver el recurso extraordinario de revisión el Tribunal Económico-Administrativo Central.

Para declarar la inadmisibilidad el tribunal podrá actuar de forma unipersonal.

5. El recurso se interpondrá en el plazo de tres meses a contar desde el conocimiento de los documentos o desde que quedó firme la sentencia judicial.

6. (...)"

Por tanto, lo primero que cabe plantearse es si el presente recurso extraordinario de revisión se ha interpuesto contra un acto firme.

De conformidad con los datos que obran en el expediente, la notificación de la liquidación provisional que ahora se recurre tuvo lugar el 29 de enero de 2021, sin que frente a la misma se interpusiera en el plazo de un mes recurso de reposición o reclamación económico-administrativa.

De lo anterior resulta que el acto es firme a los efectos del artículo 244 de la Ley General Tributaria.

QUINTO.- De la redacción del referido precepto cabe advertir el carácter tasado y excepcional del recurso extraordinario de revisión, no configurándose éste como una instancia más en vía administrativa, sino como un instrumento que habilita a reaccionar frente a resoluciones administrativas firmes (ya sean dictadas por órganos de aplicación de los tributos o imposición de sanciones, como por los Tribunales Económico-Administrativos), sólo y exclusivamente cuando concorra alguna de las circunstancias consideradas por la norma. De ahí que su apartado 3 imponga la inadmisión *"cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado anterior"*.

El presente recurso se fundamenta en la circunstancia de la letra a) del artículo 244.1 de la LGT, es decir que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.

Tales documentos, según consolidada jurisprudencia del Tribunal Supremo, deben aparecer de forma espontánea, no provocados o expedidos por el propio interesado a efectos de la interposición del recurso; así, conforme a la Sentencia de la Audiencia Nacional, de 18 de julio de 2018 (rec. 202/2016): *"De los requisitos para la procedencia y viabilidad de este recurso podemos destacar: a) en primer lugar, que se esté en presencia de actos firmes en la vía administrativa; b) en segundo lugar, que el recurso se fundamente en la aparición de documentos de valor esencial para la resolución del asunto, aclarando el mismo precepto que los documentos pueden, incluso, ser posteriores al momento de la resolución del asunto; y, c) en tercer lugar, que los citados*

documentos evidencien el error de la resolución recurrida (por todas la STS de 9 de octubre de 2007, casación 9034/03 FJ 3º).

Sobre la espontaneidad del documento en que se sustenta la revisión, el Tribunal Supremo ha descartado los que han sido expedidos a instancias del propio interesado o por él mismo (SsTS 8 de abril de 2009, casación 223/06; 22 de mayo de 2005, casación 4106/07)."

En el caso concreto, el documento que manifiesta aportar el recurrente es el certificado original de origen FORM-A número ... justificativo de la preferencia arancelaria declarada en el DUA 20ES...65. Una copia de dicho documento de origen ya fue aportado por la recurrente con ocasión de la presentación del DUA en fecha 23 de abril de 2020.

En atención a ello, debe concluirse que el documento ahora aportado incumple el requisito de "aparecido", pues se trata de un certificado emitido por las autoridades aduaneras de PAÍS_1_NO_UE a instancia de la recurrente para acreditar el origen preferencial de la mercancía importada.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en su sentencia de 21 de enero de 2010 (recurso de casación nº 7288/03) señala:

«Pero tampoco el resto de los documentos pueden ser considerados idóneos a los efectos del recurso extraordinario de revisión. En primer lugar, es claro que todos ellos han sido expedidos a instancias del propio interesado, esto es, no han «aparecido». extremo este que, en una interpretación literal de los citados preceptos -y restrictiva, como reclama un recurso extraordinario como el que nos ocupa- viene manteniendo esta Sala. Así, en la citada Sentencia de 9 de octubre de 2007, ya citada, la Sección Quinta coincidía con la Sala de instancia en que no se daban los requisitos del art. 118.1.2º de la LRJAP y PAC porque el documento que invocaba la actora «ha[bía] aparecido (porque estuviese perdido u oculto) sino que se ha[bía] elaborado a petición de parte»; en particular, destaca la «ausencia de espontaneidad en su aparición, por cuanto se est[aba] en presencia de una aparición forzada o buscada» de documentos (FD Tercero). En la misma línea, en la Sentencia de la Sección Octava de 8 de abril de 2009 (rec. cas. Núm. 223/2006), se ponía el acento en la necesidad de que «aparezcan» documentos» (FD Segundo); y, en fin, en la Sentencia de la Sección Cuarta de 22 de mayo de 2005 (rec. cas. núm. 4106/2007), se señalaba que «como con todo acierto mantuvo la Sentencia en el supuesto que enjuiciaba no se estaba en esta situación, puesto que el documento aportado aún siendo posterior al momento de la resolución, no había aparecido sino que había sido elaborado unos meses antes a instancia de la recurrente» (FD Tercero).

A efectos de la letra a) del artículo 244.1 de la LGT no puede entenderse que aparece un documento, sino que se crea, cuando a instancia del interesado se expide un documento o una certificación sobre circunstancias de hecho que ya constaban con anterioridad al acto administrativo que se pretende revisar, como señala este TEAC de forma reiterada. Así, en las resoluciones de 10 de diciembre de 2018 y 10 de julio de 2019, con R.G.: 00/6129/2016 y R.G.: 00/2029/2016 respectivamente.

En un caso diferente, pero que también refleja una falta de diligencia del recurrente, la sentencia de 21 de febrero de 2018 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, recurso 1124/2016, referida a la inadmisión por este TEAC de un recurso extraordinario de revisión presentado, tras haberse interpuesto una reclamación ante un TEAR y haberse inadmitido la misma por extemporánea, expresa lo siguiente:

"No podemos entrar a valorar en este momento si la Administración obró correcta o incorrectamente cuando no admitió esa documentación, y cuando se trataba de un recurso de reposición formulado ante el propio órgano que dictó la liquidación.

Y no podemos hacerlos por las características que hemos destacado del recurso de extraordinario de revisión. Si entráramos a valorar esta circunstancia, estaríamos desvirtuando la extraordinaria o excepcional razón de este medio impugnatorio, tratándolo como si de una impugnación ordinaria se tratara.

Debió el actor, cuando le fue notificada la desestimación del recurso de reposición acudir, temporáneamente la vía económico-administrativa, haciendo uso de los medios impugnatorios ordinarios que le brinda el ordenamiento jurídico. Sin embargo acudió tarde y fuera de plazo ante el órgano de revisión regional; y esta circunstancia es solo imputable al quien ahora recurre.

Lo que no se puede es, inutilizados los medios de impugnación ordinarios por la falta de diligencia del contribuyente, que ahora extendamos el ámbito de actuación del recurso de revisión, interpretando como documento o circunstancia nueva algo que no goza de estas características. Lo que aquí se pretende e invoca debió hacerse en una reclamación económico-administrativa interpuesta en plazo".

En estos casos debe declararse inadmisibile el recurso pues el remedio excepcional y extraordinario que constituye el recurso extraordinario de revisión no debe ser utilizado para reabrir vías de impugnación que quedaron cerradas.

En el presente supuesto la recurrente interpone el recurso de revisión por haber quedado el acto firme por no haber hecho uso en plazo de las vías de revisión ordinarias (recurso de reposición o reclamación económico-administrativa) previstas en la normativa nacional.

SEXTO.- No obstante lo anterior, y dado que la interesada pretende la devolución de los derechos aduaneros de importación pagados, considera adecuado este Tribunal Central precisar que sus pretensiones podrían tener encaje en la regulación de los supuestos de devolución de derechos de la Sección 3 del Capítulo III del Reglamento 952/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre por el que se aprueba el Código Aduanero de la Unión, en particular en su artículo 117.2, circunstancia que correspondería comprobar a las autoridades aduaneras nacionales competentes.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DECLARAR LA INADMISIBILIDAD del presente recurso.