

Tribunal Supremo**Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia
1705/2017 de 8 Nov. 2017, Rec. 2879/2016**

Ponente: Aguallo Avilés, Ángel.

Nº de Sentencia: 1705/2017

Nº de Recurso: 2879/2016

Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

ECLI: ES:TS:2017:4077

RECURSO DE CASACIÓN. ADUANAS. Liquidaciones y sanciones tributarias practicadas por derechos de aduana. Revisión de partida arancelaria aplicada a las mercancías importadas. Inadmisión del recurso. Ninguna de las cuotas liquidadas en relación con cada uno de los DUAs supera el límite legal de los 30.000 euros fijado en el art. 96.3 de la LJCA.

El Tribunal Supremo desestima por insuficiencia de cuantía el recurso de casación para la unificación de doctrina promovido contra sentencia del TSJ Madrid, relativa a liquidación y sanción tributaria practicadas por derechos de aduana.

TEXTO**SENTENCIA**

En Madrid, a 8 de noviembre de 2017

Esta Sala ha visto el presente recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 2879/2016, promovido por MATRIX ELECTRÓNICA, S.L., representada por la Procuradora de los Tribunales Dª Carmen Palomares Quesada, bajo la dirección letrada de D. Luis Miguel Abajo Antón, contra la sentencia núm. 541, de 5 de mayo de 2016, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Referencia 62933/2016), recaída en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 487/2014. Comparece como parte recurrida, la Administración General del Estado, representada y asistida por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Angel Aguallo Aviles

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Matrix Electrónica, S.L. interpuso recurso contencioso-administrativo núm. 487/2014 (Referencia 62933/2016) contra la resolución del Tribunal Económico-administrativo Regional (TEAR) de Madrid, de fecha 24 de febrero de 2014, que desestimó las reclamaciones económico-administrativas núms. 28/18156/2012 y 19396/2012, instadas contra el acuerdo de liquidación provisional dictado por la Dependencia Provincial de Aduanas e **Impuestos Especiales** de la Agencia Estatal de Administración

Tributaria de Madrid, derivada del acta de disconformidad A02 72039092, por importe de 41.128,13 euros, y contra el acuerdo de imposición de sanción derivado de la liquidación por importe de 1.807,22 euros. Habiéndose fijado la cuantía de este recurso en la cantidad de 49.727,78 euros en resolución de fecha 11 de noviembre de 2014.

La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, dictó la sentencia núm. 541, de 5 de mayo de 2016, desestimando el recurso núm. 487/2014, en lo que aquí interesa, con los siguientes fundamentos:

«CUARTO: En el análisis de la cuestión controvertida en el presente litigio se debe partir, como antecedentes relevantes, que en la liquidación provisional de 22 de julio de 2012, que es el objeto de este recurso, en el apartado de Motivación, se expresa lo siguiente:

"... A lo anteriormente expuesto, que acredita que el interesado ha declarado de forma manifiestamente incorrecta los dispositivos de iluminación importados en posiciones arancelarias sujetas al 0% de derechos, hay que añadir que no ha presentado ningún tipo de alegación al instructor en trámite de audiencia previo al acta ni tampoco a esta Jefatura en el preceptivo trámite de alegaciones posterior al acta.

Así por tanto a juicio de esta Jefatura, y conforme a los hechos y la normativa anteriormente mencionada procede clasificar los dispositivos de iluminación LED importados respecto de los DUAS's recogidos en la propuesta de liquidación, y en concreto en la subpartida arancelaria "8543.70.90.99" (máquinas y aparatos eléctricos con función propia no comprendidos en otra parte del capítulo)" a la cual, con origen China conforme a lo declarado en el propio DUA, le corresponde un arancel del 3,7 %, de acuerdo con el arancel aduanero vigente a las fechas de importación. "

QUINTO: Se plantea por la actora en la demanda si se ha superado el plazo para efectuar la liquidación por la Administración, establecido en los arts. 218.2 en relación con los arts. 217 y 219 del Código Aduanero.

En cuanto a dicha alegación, relativa al control a posteriori de las declaraciones tributarias, debe señalarse que del examen del art. 218 del Código Aduanero Comunitario, se desprende la previsión de un plazo de dos días contados desde la fecha en que las autoridades aduaneras están en condiciones de calcular el importe de los derechos y determinar al deudor para realizar la contracción del importe de los derechos correspondientes, con su posible ampliación en 14 días más como máximo en los supuestos contemplados en el art. 219 del Código Aduanero Comunitario.

Ahora bien, el transcurso de aquellos plazos en modo alguno puede determinar, no ya la prescripción del derecho de la Administración para reclamar del sujeto pasivo el pago de la deuda tributaria, sino tampoco la caducidad del procedimiento tributario, pues no es esa la consecuencia que anuda la normativa comunitaria al transcurso de aquellos plazos, como señala la sentencia del Tribunal Supremo de 20 de diciembre de 2006. Es más el art. 220.1, previendo la ausencia de contracción de la deuda aduanera en los plazos fijados en los arts. 218 y 219, contempla un nuevo plazo de dos días, ampliable, a computar desde que las autoridades aduaneras se hayan percatado de tal situación y estén en condiciones de calcular el importe legalmente adeudado y determinar el deudor, siendo denominada esta la contracción "a posteriori" que no procederá en los supuestos señalados en el apartado segundo del citado art. 220, es decir "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." no concurrentes en el caso que nos ocupa y para los que establece el art. 236 la consiguiente devolución de los derechos de aduana de haber sido contraídos y pagados.». Alegando dicha sentencia en el último párrafo de este fundamento quinto: «Por otra parte, debe considerarse la liquidación suficientemente motivada, pues tanto la liquidación como la propuesta que integra la motivación de aquella, conforme al art. 102.1 y al art. 133.1.b) ambos de la Ley General Tributaria (Referencia 1914/2003) pues contienen la expresión de los hechos y elementos esenciales que las originan, así como los fundamentos de derecho. Sin que se haya generado ningún tipo de indefensión, ya que la recurrente conoce perfectamente desde la propuesta de liquidación y por el contenido de la liquidación las razones que determinan la discrepancia entre la clasificación declarada y la considerada por la Administración, sin que se haya generado ningún tipo de indefensión, pues la recurrente ha podido formular y así lo ha hecho, las alegaciones y presentar las pruebas que ha considerado oportunas en defensa de sus pretensiones.».

SEGUNDO.- Disconforme con dicha sentencia, la representación procesal de Matrix Electrónica, S.L., por escrito de fecha 16 de junio de 2016, interpuso recurso de casación para la unificación de doctrina con fundamento en que, por lo que se refiere a la liquidación, porque, a su juicio, la partida arancelaria aplicada por la Administración "máquinas y aparatos eléctricos con función propia" no resultaría aplicable a las mercancías importadas por la entidad, consistentes en bombillas LED, tableros indicadores con diodos emisores de luz y conectores para circuitos impresos. A este respecto, señala que la «infracción de ley que se imputa a la Sentencia ahora recurrida viene referida a una incorrecta interpretación de las "Reglas Generales para la interpretación de la Nomenclatura Combinada", tanto en general como en particular de la Regla general 3 de las interpretativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías.» (pág. 9 del escrito de interposición).

Además, alega la improcedencia de la sanción impuesta, en cuanto debe anularse la liquidación de que trae causa.

Aporta como sentencia de contraste, certificación de la sentencia núm. 440, de fecha 19 de abril de 2016, dictada en el recurso 560/2014, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Quinta, que argumenta en su fundamento tercero:

«Considera el recurrente que los productos importados -bombillas LED, tableros indicadores con diodos emisores de luz y conectores para circuitos impresos- no son aparatos "con función propia", por lo que no pueden clasificarse como señala la Administración.

A la vista de lo expuesto, debemos considerar que las partidas declaradas por la recurrente son más correctas y ajustadas a la realidad que la de la Administración; bien porque no se trata de aparatos con funciones propias, bien porque la clasificación utilizada prevé expresamente el supuesto y es más específica. Así, en la primera se refiere expresamente a diodos emisores de luz, mientras que la de la Administración es más genérica y viene referida a máquinas y aparatos eléctricos; ello se ajusta a la Regla General 3 de las interpretativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de

Mercancías, según la cual, si la mercancía pudiera incluirse en dos o más partidas, "la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genéricas".» (pág. 8).

Asimismo, cita la sentencia núm. 441, de fecha 19 de abril de 2016, dictada en el recurso 569/2014, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sala de lo Contencioso- Administrativo, Sección Quinta, alegando la parte respecto de dicha sentencia que, en su fundamento de derecho tercero, expresa:

«Respecto a los diodos emisores de luz diodos emisores de luz, porque la partida utilizada por la demandante menciona expresamente este supuesto, mientras que el de la Administración es más genérico.

A la vista de lo expuesto, debemos considerar que las partidas declaradas por la recurrente son más correctas y ajustadas a la realidad que la de la Administración; [...] en los demás supuestos relativos a los diodos emisores de luz porque la clasificación utilizada prevé expresamente el supuesto y es más específica que la de la Administración, que viene referida a máquinas 3» aparatos eléctricos. Lo cual se ajusta a lo dispuesto en la Regla General 3 de las interpretativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, según la cual, si la mercancía pudiera incluirse en dos o más partidas, "la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genéricas".

Por tanto, no resulta correcta la clasificación arancelaria efectuada por la Administración en las liquidaciones impugnadas, por lo que procede la estimación del recurso contra las resoluciones del TEAR, anulando éstas, así como las liquidaciones provisionales practicadas de las que traen causa.» (pág. 9).

Finalmente, cita también la sentencia núm. 541, de fecha 5 de mayo de 2016, dictada en el recurso 487/2014, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sala de lo Contencioso- Administrativo, Sección Quinta, que se pronuncia en el mismo sentido que las anteriores.

TERCERO.- El abogado del Estado, por escrito de fecha 27 de julio de 2016, formalizó oposición a dicho recurso, aduciendo que «[c]on carácter previo, se opone la inadmisión del presente recurso de casación para unificación de doctrina, por falta de cuantía» (pág. 2 del escrito de oposición); y para el caso de que no fuera así, «en lo atinente al fondo del asunto, es[a] parte se remite a la fundamentación de la propia sentencia recurrida, en la que se pone de manifiesto la no concurrencia de infracción legal alguna, por el contenido de la misma.» (pág. 3). Por lo que interesa se inadmita el recurso por falta de cuantía o, subsidiariamente, desestime el mismo con imposición de las costas a la recurrente.

CUARTO.- Recibidas las actuaciones, se señaló para votación y fallo el 31 de octubre de 2017, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna mediante este recurso de casación en unificación de doctrina la sentencia núm. 541 de 5 de mayo de 2016, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Referencia 62933/2016), desestimatoria del recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 487/2014 contra la resolución del Tribunal Económico-administrativo Regional (TEAR) de Madrid, de fecha 24 de febrero de 2014, que desestimó las reclamaciones económico-administrativas núms. 28/18156/2012 y 19396/2012, instadas contra el acuerdo de liquidación provisional dictado por la Dependencia Provincial de Aduanas e **Impuestos Especiales** de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Madrid, derivada del acta de disconformidad A02 72039092, y contra el

acuerdo de imposición de sanción derivado de la liquidación, habiéndose fijado la cuantía de este recurso en la cantidad de 49.727,78 euros.

SEGUNDO.- Matrix Electrónica, S.L., plantea el presente recurso contra la sentencia de 5 de mayo de 2016 del Tribunal Superior de Justicia de Madrid , que confirma la liquidación practicada por la Inspección tributaria del Área de Aduanas e **Impuestos Especiales** en concepto de Tarifa Exterior, y la sanción derivada de la misma, en esencia, por dos motivos.

De un lado, porque la partida arancelaria aplicada por la Administración "máquinas y aparatos eléctricos con función propia" no resultaría aplicable a las mercancías importadas por la entidad, consistentes en bombillas LED, tableros indicadores con diodos emisores de luz y conectores para circuitos impresos. Y, de otro lado, por la improcedencia de la sanción impuesta, en cuanto debe anularse la liquidación de que trae causa.

Al objeto de cumplir con los requisitos de este singular recurso, aporta como sentencias de contraste las del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 5 de mayo de 2016 , y dos del 19 de abril de 2016 .

Por su parte, el abogado del Estado solicita la inadmisión del recurso por falta de cuantía, pues la liquidación por Derechos de Aduana, cuyo importe es de 41.128,13 euros, «es el resultado conjunto del despacho de mercancías que se declaran en varios DUAS» (pág. 2 del escrito de oposición), ninguno de los cuales alcanza la cifra de 30.000 euros, como viene exigiendo este Tribunal, ni tampoco la sanción.

TERCERO.- Dado el carácter improrrogable de la competencia de las Salas de lo Contencioso-Administrativo, que establece el art. 5 de la Ley 29/1998, de 13 de julio (Referencia 2689/1998), de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), ha de examinarse, de oficio y con carácter previo, la posible inadmisibilidad del recurso formulado en atención a su cuantía, circunstancia que alega expresamente el Sr. Abogado del Estado en su escrito de oposición al recurso (alegación Primera, pág. 2).

Y a este respecto debemos comenzar recordando que, conforme a reiterada doctrina de este Tribunal, el recurso de casación para la unificación de doctrina se configura como un recurso «excepcional, subsidiario respecto del de casación ordinaria y limitado por razón de la cuantía», como resulta de lo establecido en el art. 96.3 de la LJCA (Referencia 2689/1998) , precepto que «al puntualizar las sentencias susceptibles de recurso de casación para la unificación de doctrina determina que sólo lo serán aquellas sentencias que no sean recurribles en casación con arreglo a lo establecido en el art. 86.2.b) (por haber recaído en asuntos cuya cuantía no exceda de 600.000 euros), siempre que la cuantía litigiosa sea superior a 30.000 euros. El establecimiento de una "summa gravaminis" para el acceso a esta casación tiene su fundamento en el designio del legislador de agilizar la actuación jurisdiccional en todos los órdenes para procurar que la justicia se imparta de la forma más rápida y eficaz posible, de acuerdo con las exigencias del art. 24 de la Constitución (Referencia 2500/1978) » [véanse, a estos efectos, las Sentencias de 26 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 564/2014), FD Tercero ; de 5 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 137/2014 (Referencia 19283/2015)), FD Tercero; y de 26 de febrero de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 1999/2013 (Referencia 13828/2015)), FD Tercero].

Por otro lado, es también constante la jurisprudencia de esta Sala en cuanto a que resulta «irrelevante, a efectos de la inadmisibilidad del recurso de casación por razón de la cuantía, que se haya tenido por

preparado el recurso en la instancia, que se haya ofrecido el recurso al notificarse la resolución impugnada o que haya sido admitido anteriormente y se advierta la carencia de cuantía al momento de dictarse el fallo en el que ha de apreciarse, incluso, de oficio» [entre otras, Sentencias de 26 de febrero de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 3609/2013 (Referencia 13831/2015)), FD Primero]; y de 19 de febrero de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 2706/2013), FD Tercero].

CUARTO.- La jurisprudencia de este Tribunal tiene declarado reiteradamente que la fijación de cuantía puede ser efectuada en cualquier momento, incluso de oficio, por el órgano jurisdiccional, ya que se trata de una materia de orden público procesal, máxime cuando es determinante de la procedencia o improcedencia del recurso de casación [por todas, Sentencia de 27 de abril de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 2046/2013 (Referencia 45688/2015))].

Conviene, asimismo, traer a la memoria, tal y como previene el art. 41 de la LJCA (Referencia 2689/1998) , que «[l]a cuantía del asunto vendrá determinada por el valor económico de la pretensión objeto del mismo» (apartado 1); y que en «los supuestos de acumulación o ampliación, la cuantía vendrá determinada por la suma del valor económico de las pretensiones objeto de aquéllas, pero no comunicará a las de cuantía inferior la posibilidad de casación o apelación» (apartado 3); todo ello, con independencia de que las propuestas de liquidación formuladas por la Administración tributaria hayan generado uno o varios actos administrativos, pues ha de entenderse que es la cuantía individualizada de cada uno de ellos y no la suma de los que la Administración decida en cada caso acumular en uno o en varios procedimientos, la que debe determinar objetivamente la cuantía casacional [por todas, Sentencia de 5 de marzo de 2015 , cit., FD Tercero; y de 26 de febrero de 2015 , cits., FFDD Cuarto y Primero].

Además, el art. 42.1.a) de la LJCA (Referencia 2689/1998) precisa, a efectos de fijar el valor de la pretensión, que ha de tenerse en cuenta el débito principal, pero no los recargos, las costas ni cualquier otra clase de responsabilidad, salvo que cualquiera de éstos fuera de importe superior a aquél [entre otras, Sentencia de 26 de marzo de 2015 , cit., FD Cuarto; de 19 de marzo de 2014 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 2202/2012 (Referencia 36039/2014)), FD Segundo ; y de 19 de julio de 2012 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 215/2010 (Referencia 109376/2012)), FD Tercero].

QUINTO.- Por otra parte, y en lo que a las liquidaciones por Derechos de Aduanas se refiere, es jurisprudencia de esta Sala que, a los efectos de determinar si concurre la cuantía precisa para interponer el recurso de casación, tanto ordinario como de unificación de doctrina, hay que estar a la cuota derivada de cada DUA (Documentos Únicos Administrativos) [entre otras resoluciones, pueden consultarse: sentencia de 17 de septiembre de 2012 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 137/2010 (Referencia 149120/2012)), FD Cuarto; sentencia de 12 de noviembre de 2012 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 546/2009 (Referencia 169851/2012)), FD Tercero; sentencia de 18 de junio de 2012 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 546/2009), FD Cuarto; auto de 24 de mayo de 2012 (rec. cas. núm. 6004/2011 (Referencia 78445/2012)), FD Tercero; y auto de 11 de mayo de 2015 (rec. cas. núm. 4200/2014 (Referencia 64841/2015)), FD Tercero].

SEXTO.- Pues bien, atendiendo a la doctrina expuesta, es evidente que el presente recurso debe ser inadmitido por falta de cuantía, pese a que ésta se fijara, en un principio, por la Sala de instancia, en 42.935,35 euros.

Por un lado, de esa cantidad, 1.807,22 euros corresponden a la sanción, y 41.128,13 euros a la cuota tributaria, magnitudes que, como hemos dicho, no pueden ser acumuladas.

Pero, además, basta acudir a la casilla "incremento de cuota" del acuerdo de liquidación de 22 de junio de 2012 (págs. 12, **in fine**, a 15), para constatar que la cifra de 41.128,13 euros es la suma total de las cuotas liquidadas en relación con cada uno de los múltiples DUAs, que se especifican en el referido acuerdo, sin que el importe de ninguna de las cuotas liquidadas referidas a cada uno de los DUAs, individualmente considerados, que es el dato a tener en cuenta en asuntos como el presente, superen el límite legal establecido para acceder al recurso de casación.

SÉPTIMO.- En consecuencia, no superando ninguna de las cuotas liquidadas en relación con cada uno de los DUAs el límite legal de los 30.000 euros fijado en el art. 96.3 de la LJCA (Referencia 2689/1998) , procede declarar que no ha lugar al presente recurso de casación para la unificación de doctrina, por insuficiencia de cuantía, debiendo imponerse las costas a la parte recurrente, en cumplimiento de lo establecido en el art. 97.7, en relación con el art. 93.5, ambos de la LJCA (Referencia 2689/1998) .

La Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el art. 139.3 de la LJCA (Referencia 2689/1998) , señala dos mil euros como cuantía máxima a reclamar por todos los conceptos.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido **1.-** No haber lugar al recurso de casación para la unificación de doctrina promovido MATRIX ELECTRÓNICA, S.L., contra la sentencia núm. 541, de 5 de mayo de 2016, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Referencia 62933/2016), recaída en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 487/2014, sentencia que queda firme. **2.-** Imponer las costas a la parte recurrente, con el límite cuantitativo expresado en el último de los Fundamentos Jurídicos.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado D. Angel Aguallo Aviles D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Jose Antonio Montero Fernandez D. Francisco Jose Navarro Sanchis D. Jesus Cudero Blas **PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Angel Aguallo Aviles, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.