



Roj: **STS 2266/2016** - ECLI: **ES:TS:2016:2266**

Id Cendoj: **28079130022016100206**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **12/05/2016**

Nº de Recurso: **3466/2010**

Nº de Resolución: **1082/2016**

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **MANUEL MARTIN TIMON**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 922/2010,**
STS 2266/2016

SENTENCIA

En Madrid, a 12 de mayo de 2016

Esta Sala ha visto el recurso de casación, número 3466/2010, interpuesto por Compañía de Distribución Integral Logista, S.A, representada por D^a María Teresa Goñi Toledo, Procuradora de los Tribunales y bajo dirección letrada de D. Javier Navarro Martínez, contra la sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 8 de marzo de 2010, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 377/2008, interpuesto frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 13 de mayo de 2008, en materia de Derechos Arancelarios, IVA a la importación e intereses de demora, con un importe total de 682.333,31€. Ha comparecido y se ha opuesto al recurso interpuesto la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Martin Timon

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Como consecuencia de comprobación realizada por la Dependencia Provincial de Aduanas e II.EE. de Barcelona en las instalaciones de la empresa hoy recurrente, relativas a las operaciones realizadas en el segundo trimestre de 2002, con fecha 30 de octubre de 2003, se extendió Diligencia de iniciación del procedimiento liquidatorio, en la que se hacía constar:

1) Que el obligado tributario es beneficiario del procedimiento simplificado de domiciliación, según autorización nº EA-PS 160 del Departamento de Aduanas e II.EE, de fecha 30 de septiembre de 2009, siéndole de aplicación las disposiciones reglamentarias comunitarias, en concreto, los Reglamentos (CEE) nº 2913/92 y 2454/93 y normas concordantes, así como la legislación nacional que las desarrolla y principalmente, la Orden de 21 de diciembre de 1998, relativa al procedimiento simplificado o de domiciliación junto a la Resolución del Departamento de Aduanas e II.EE., en el que se recogen las instrucciones para la formalización del Documento Unitario Administrativo (DUA).

2) Que, tal como se indica en su acuerdo de autorización, es competente, como Aduana de Control, la Dependencia Provincial de Aduanas e II.EE de Barcelona.

3) Que en 20 de enero de 2003 se notificó a la empresa que se iba a proceder por la Aduana de Control a la revisión y comprobación de todos los despachos de importación, a Libre Práctica o Consumo, en los que se había solicitado beneficios pertenecientes por razón de origen, durante el año 2002.



4) Que la empresa Cia de Distribución Integral Logista, S.A, con fecha 29 de mayo de 2003, presentó la documentación de los DUAs, siendo la misma manifiestamente incompleta al no atender a la notificación enviada en lo que a los originales de certificado de origen se refiere.

5) Ultimadas las actuaciones de comprobación efectuadas a los DUAs números 08602- 333785, 0860-2-337093 y 0860-2- 339864, cigarros puros origen exclusivo Cuba, se realizaba propuesta de liquidación complementaria por los conceptos y DUAs referenciados, de importe total 682.333,31 € y ello bajo la siguiente fundamentación:

"Se ha mantenido el criterio de comprobación de DUAs de acuerdo con el efectuado para los de los períodos del primer semestre de 2000 y primer trimestre de 2002 que se formalizaron en el pasado año 2002 y en abril de 2003, respectivamente, separar las importaciones de cigarros origen CUBA de los demás países. En tal sentido, la presente Diligencia es similar en todos los aspectos a la efectuada con el núm LCI 086029900275, en fecha 28 de octubre de 2002 y a la efectuada en fecha 16 de abril de 2003 con n° de LCI 08603990090, dado que coinciden proveedor, país de origen y el tipo de documento que, presuntamente, avala la pretensión de beneficio preferencia en razón de origen. La diferencia fundamental con las Diligencias incoadas para el primer semestre del 2000 radica en que se produjo una modificación de la Resolución del Departamento de Aduanas para la formalización del DUA, en fecha 4 de diciembre de 2000 (BOE del 22.12.2000), en la que se exige que se puntualice en la casilla 44 el núm. del certificado de origen además de la fecha de expedición del mismo, y ello en virtud del apartado 6.4.1, párrafo 2° de la mencionada Resolución."

Los DUAs arriba referenciados tienen el origen Cuba, habiendo sido admitidos durante el segundo trimestre de 2002, de acuerdo al mensaje telemático, vía EDI, del interesado, en el procedimiento simplificado de domiciliación, solicitando en todos ellos beneficios preferenciales en razón de origen (2.00, casilla 36). La problemática que afecta a dichos beneficios preferenciales es de la misma naturaleza que la que afectó a los despachos del primer semestre de 2000, que conllevó a iniciar diligencias de iniciación del procedimiento liquidatorio a los DUAs 08600505729, 5088652, 512058 y 516329, y la que afectó a los despachos del primer trimestre de 2002, que conllevó iniciar diligencias de iniciación del procedimiento liquidatorio a los DUAs 0860-2- 303001, 0860-2- 305689 y 0860-2308120.

6) La documentación aportada por el interesado para justificar el origen y la concesión de beneficios preferenciales consiste en fotocopias de FORM A, presuntamente emitidos por las autoridades competentes cubanas. Tal como sucedió con las LCIs de los DUA's de los períodos antes mencionados, no se justifica con dicha documentación que los originales de los certificados de origen hayan sido presentados a la autoridad aduanera -Aduana de Control- en el momento de recepcionar, vía tránsito comunitario externo, en la factoría de Logroño, factoría donde, según ha manifestado el interesado, se centralizan todos los envíos de cigarros puros origen Cuba (artículo 80, Rgto. 245/93). Tampoco se puede justificar, consecuentemente, que en el supuesto de haber presentado dichos originales a la Aduana de control, éstos estuvieran dentro del plazo de vigencia que contempla el artículo 90 ter, 1, del Rgto. 2454/93. Por último, aún admitiendo las dos condiciones anteriores (presentación y vigencia) que no se han producido, no puede justificar los despachos parciales efectuados, es decir, no puede demostrar que tiene el saldo necesario para efectuar el despacho concreto solicitado (artículo 87.1 del Rgto. 2454/93).

En la Diligencia a que nos venimos refiriendo se entraba en el detalle de los datos relativos a las distintas DUAs y así:

- 0860-2-312468: Se despachan 46 partidas de cigarros del proveedor Habanos S.A., que tuvieron entrada en el Depósito Aduanero de Logroño. Todos los certificados de origen aportados son fotocopias (103) de FORM A en ningún caso originales en las cuales no se hacen las bajas correspondientes a los despachos parciales. Los 14 primeros FORM A aportados tienen fecha de expedición anterior a julio de 2000. En las diligencias de LCIs a los DUAs del primer semestre de 2000, se unía certificación del Jefe de la Dependencia Regional de Aduanas e II.EE. de La Rioja manifestando que en dicha Dependencia sólo constaban certificaciones de origen a partir de Julio de 2000, por lo que los 14 FORM A mencionados no pueden considerarse válidos a los efectos de justificar el origen preferencial. Casilla 44, en lo que afecta a los requerimientos del aptdo. 6.4.1 y anexo XIV de la Resolución del Dpto. de Aduanas de 4 de diciembre de 2000.

No se puntualiza en ningún caso el n° del FORM A y las fechas que se indican en las casillas 44 de las partidas de orden es la de 1 de mayo de 2002.

0860-2-316671. Se despachan 51 partidas de cigarros puros del proveedor Habanos, S.A. que tuvieron entrada en el Depósito Aduanero de Logroño.

Todos los documentos de origen aportados son fotocopias (120) de certificados FORM A, en ningún caso originales no constando en ningún caso las bajas parciales de los mismos. Los 10 primeros FORM A son de



fecha anterior a julio de 2000. Casilla 44, en lo que afecta a los requerimientos del aptdo. 6.4.1. y anexo XIV de la Resolución del Dpto. de Aduanas de 04/12/2000: No se puntualiza en ningún caso el nº de FORM A y la fecha que se indica en las casillas 44 de todas las partidas de orden es la de 4 de junio de 2002, con lo que no coincide con ninguna de las fechas de expedición de las fotocopias de FORM A presentados.

0860-2-320010: Se despachan 54 partidas de cigarros puros del proveedor Habanos, S.A. que tuvieron entrada en el Depósito Aduanero de Logroño. Todos los documentos de origen aportados son fotocopias (118) de certificados FORM A, en ningún caso originales, no constando en ningún caso las bajas parciales de los mismos. Los 7 primeros FORM son de fecha anterior a julio de 2000. Casilla 44, en lo que afecta a los requerimientos del aptdo. 6.4.1 y anexo XIV de la Resolución del Dpto. de Aduanas de 04/12/2000 No se puntualiza en ningún caso el nº del FORM A y la fecha que se indica en las casillas 44 de todas las partidas de orden es la de 3 de julio de 2002, con lo que no coincide con ninguna de las fechas de expedición de las fotocopias de FORM A presentados.

A virtud de lo expuesto, y atendiendo a la normativa vigente durante el período considerado (Disposiciones del Título IX del Reglamento (CEE) 2454/93; artículos 266 y 273, la Orden de 21/12/1998, relativa al procedimiento simplificado de domiciliación (PSD), apartado Décimo, 3.1.b), así como Disposiciones relativas a Origen del Reglamento 2454/93 , artículos 80, 87 y 90 ter y Resolución de 4 de diciembre de 2000, capítulo 6º, apartado 6.4.1. y anexo XIV) se entendía que procedía practicar liquidación complementaria en los DUA's referenciados, por no justificar los beneficios preferenciales en razón de origen, practicándose una liquidación por el diferencial existente entre el puntualizado por el interesado y el tipo arancelario de terceros países, así como exigir intereses de demora desde la fecha de último día de pago de cada uno de los DUA's hasta la fecha de comprobación (30 de mayo de 2003).

SEGUNDO .- Tras cumplimentación del trámite de audiencia, la Oficina gestora confirmó la propuesta de liquidación que una vez notificada, determinó la interposición de recurso de reposición contra la misma, en el que se defendía la existencia de certificados de origen amparando cada una de las entradas, así como su conservación en los Depósitos Reguladores de Logroño y Madrid, así como que entre la fecha de expedición de los mismos y la de vinculación de las mercancías al régimen de Depósito Aduanero no se había superado el plazo reglamentario de 10 meses. Tales alegaciones se apoyaban en certificación de la Dependencia Regional de Aduanas e II.EE de La Rioja y Diligencias de la Oficina Nacional de Inspección que aportaba.

Sin embargo, el referido recurso de reposición fue desestimado por Acuerdo notificado el 7 de julio de 2004, pues examinada la documentación presentada junto con el mismo se pudo comprobar que todas las fotocopias simples de las Diligencias de la Oficina Nacional de Inspección que se aportaban hacían referencia a otros períodos, en concreto al año 2000 y 2001, por lo que nada tenían que ver con el examinado, año 2002 segundo trimestre y, por otra parte, en cuanto al certificado expedido por el Servicio de Intervención de la Dependencia Regional de Aduanas e IIEE, en donde se indica el procedimiento que se sigue en cuanto a la llegada de mercancías en el Depósito Aduanero Privado que la empresa posee en La Rioja, de poco sirve ya que al desconocer el número de FORM A o EUR 1 que ampara un despacho, ya que la empresa no lo puntualiza o lo hace mal, se desconocía si tenía o no saldo para ello, o si estaba en vigor o no.

TERCERO .- No estando conforme la empresa con el referido acuerdo, promovió contra el mismo reclamación económico- administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, que fue desestimado por resolución de 13 de mayo de 2008.

CUARTO .- Y no conformándose igualmente con la resolución del TEAC, la Compañía de Distribución Integral Logista, S.A. interpuso contra la misma recurso contencioso-administrativo, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, el cual fue tramitado por la Sección Séptima de dicho Organismo Jurisdiccional con el número 377/2008, dictándose sentencia desestimatoria, sin imposición de costas.

QUINTO .- Compañía de Distribución Integral Logista, S.A., preparó recurso de casación contra la sentencia de instancia y, tras ser tenido por preparado, lo interpuso por medio de escrito presentado en su nombre por la Procuradora de los Tribunales D^a María Teresa Goñi Toledo, en 31 de mayo de 2010, en el que solicita su anulación y sustitución por otra más ajustada a Derecho, así como que, con independencia de la condena en costas, se imponga también a la Administración la obligación de satisfacer el gasto en que ha tenido que incurrir por la formalización del recurso de casación, por la tasa correspondiente al ejercicio de la potestad jurisdiccional en el orden contencioso-administrativo, creada por el artículo 35 de la Ley 53/2002 , de 30 de diciembre.

SEXTO.- Por providencia de la Sección Primera de esta Sala, de 3 de noviembre de 2010, se acordó poner de manifiesto a las partes para alegaciones, por plazo común de diez días, la posible causa de inadmisión del recurso siguiente: estar exceptuada del recurso de casación la sentencia impugnada por haber recaído en un asunto cuya cuantía no excede de 150.000 euros, pues aunque en la instancia quedó fijada en la cantidad de



682.333,31 euros, habiéndose producido en vía administrativa una acumulación de pretensiones, únicamente la liquidación en concepto de Derechos Arancelarios excede de 150.000 euros (arts. 86.2 b) y 41.3) LJCA).

El trámite de la referencia fue cumplimentado únicamente por la parte recurrente.

Sin embargo, en 11 de mayo de 2011 se dictó nueva providencia, en la que, sin perjuicio de lo indicado en la de 3 de noviembre de 2010, y antes de resolver lo que procediese, se acordó oír nuevamente a las partes, para alegaciones, por plazo común de diez días, sobre la posible causa de inadmisión del recurso siguiente: no haberse hecho indicación en el escrito de preparación del recurso de casación de las correspondientes infracciones normativas o jurisprudenciales que se desarrollarán después en el escrito de interposición (88.1; 89.1 y 93.2.a) LRJCA).

También en esta ocasión el trámite solo fue evacuado por la parte recurrente, tras lo cual la Sección Primera de esta Sala, en 10 de noviembre de 2011, dictó auto de inadmisión por defectuosa preparación del recurso de casación interpuesto., declarando firme la sentencia de la Audiencia Nacional (Sección Séptima) de 8 de marzo de 2010 .

Ahora bien, la Compañía de Distribución Integral Logista, S.A., interpuso incidente de nulidad de actuaciones contra Auto dictado y tras la declaración de su inadmisión por de Providencia de 22 de febrero de 2012, recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional, que dictó Sentencia, de fecha 16 de febrero de 2015 con la siguiente parte dispositiva: "... Estimar el recurso de amparo interpuesto La COMPAÑÍA DE DISTRIBUCIÓN INTEGRAL LOGISTA, S.A., y en su virtud: 1º Declarar que se ha vulnerado el derecho fundamental de la demandante a la tutela judicial efectiva (art. 24 CE); 2º Restablecerla en su derecho y, en consecuencia, declarar la nulidad del Auto de 10 de noviembre de 2011 y de la providencia de 22 de febrero de 2012, dictadas en el recurso de casación núm 3466/2010 ;3º Retrotraer las actuaciones al momento inmediatamente anterior al pronunciamiento de la primera de las citadas resoluciones para que el órgano judicial dicte una nueva respetuosa con el derecho fundamental vulnerado; 4º Desestimar el recurso en todo lo demás..."

Recibida la Sentencia del Tribunal Constitucional, la Sección Primera de esta Sala, tras concesión de trámite de alegaciones a las partes, que fue cumplimentado en esta ocasión por ambas, dictó el Auto de 21 de mayo de 2015 en el que acordó: "Admitir el recurso de casación interpuesto por la mercantil COMPAÑÍA DE DISTRIBUCIÓN INTEGRAL LOGISTA, S.A contra la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Séptima) de la Audiencia Nacional, de fecha 8 de marzo de 2010, recaída en el recurso contencioso-administrativo 377/2008 , en lo que respecta a las liquidaciones de Derechos Arancelarios y la inadmisión del recurso en lo que atañe a las liquidaciones del IVA a la importación , declarándose la firmeza de la Sentencia respecto de estas últimas. Para la sustanciación del recurso, remítanse las actuaciones a la **Sección Segunda** , de conformidad con las reglas de reparto de asuntos."

La fundamentación del Auto es la siguiente:

PRIMERO.- El Tribunal Constitucional en sentencia de fecha. 16 de febrero de 2015 decide: "... Estimar el recurso de amparo interpuesto La COMPAÑÍA DE DISTRIBUCIÓN INTEGRAL LOGISTA, S.A., y en su virtud: 1º Declarar que se ha vulnerado el derecho fundamental de la demandante a la tutela judicial efectiva (art. 24 CE); 2º Restablecerla en su derecho y, en consecuencia, declarar la nulidad del Auto de 10 de noviembre de 2011 y de la providencia de 22 de febrero de 2012, dictadas en el recurso de casación núm 3466/2010; 3º Retrotraer las actuaciones al momento inmediatamente anterior al pronunciamiento de la primera de las citadas resoluciones para que el órgano judicial dicte una nueva respetuosa con el derecho fundamental vulnerado; 4º Desestimar el recurso en todo lo demás..."

SEGUNDO.- El Tribunal Constitucional, sin negar que los requisitos exigidos por el Tribunal Supremo en relación con el escrito de preparación del recurso de casación, esto es, la expresión de los motivos y de los concretos preceptos legales vulnerados y la jurisprudencia infringida, están dentro de las facultades jurisprudenciales que le corresponden, aprecia la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, en su vertiente de acceso a los recursos, porque el auto de 10 de noviembre de 2011 inadmitió el recurso de casación de la COMPAÑÍA DE DISTRIBUCIÓN INTEGRAL LOGISTA, S.A, por su defectuosa preparación, sin atribuir ninguna virtualidad al escrito de subsanación que presentó ante la Audiencia Nacional para adaptar su previo escrito de preparación a las nuevas exigencias jurisprudenciales.

Considerando el contenido del escrito de subsanación, se tiene por correctamente preparado el recurso de la COMPAÑÍA DE DISTRIBUCIÓN INTEGRAL LOGISTA, S.A.

TERCERO.- Habiendo sido correctamente preparado, debemos examinar si el recurso de la COMPAÑÍA DE DISTRIBUCIÓN INTEGRAL LOGISTA, S.A es o no íntegramente admisible por razón de la cuantía conforme a la providencia de fecha 25 de enero de 2011.



El artículo 86.2.b) de la Ley de esta Jurisdicción exceptuaba del recurso de casación las sentencias recaídas, cualquiera que fuere la materia, en asuntos cuya cuantía no exceda de 150.000 euros (a salvo el procedimiento especial para la defensa de los derechos fundamentales, que no hace al caso) en su redacción aplicable *ratione temporis*, habiendo dicho esta Sala reiteradamente que es irrelevante, a los efectos de la inadmisión del expresado recurso, que se haya tenido por preparado por la Sala de instancia o que se hubiera ofrecido al tiempo de notificarse la resolución recurrida, siempre que la cuantía litigiosa no supere el límite legalmente establecido, estando apoderado este Tribunal para rectificar fundadamente - artículo 93.2.a) de la mencionada Ley - la cuantía inicialmente fijada, de oficio (o a instancia de la parte recurrida).

Por otra parte, a tenor del artículo 41.3 de la Ley de la Jurisdicción, en los supuestos de acumulación de pretensiones -es indiferente que tenga lugar en vía administrativa o jurisdiccional- aunque la cuantía del recurso venga determinada por la suma del valor de las pretensiones objeto de aquélla no comunica a las de cuantía inferior la posibilidad de casación, a lo que debe añadirse que, con arreglo al artículo 42.1.a) de la Ley de la Jurisdicción, para fijar el valor de la pretensión se tendrá en cuenta el débito principal (cuota), pero no los recargos, las costas ni cualquier otra clase de responsabilidad, salvo que cualquiera de éstos fuera de importe superior a aquél.

En el presente caso, el acto administrativo del que trae causa la sentencia objeto de impugnación, es el acuerdo de liquidación practicada por la Dependencia Provincial de Aduanas e Impuestos Especiales en Barcelona, de 14 de junio de 2004, en concepto de Derechos Arancelarios e IVA a la Importación e intereses, correspondientes a los DUAS: 0860.2.312468, 0860.2.316671 Y 0860.2.3.20010, con el siguiente desglose, en euros es el siguiente:

DUA: 0860.2.312468. Arancel = 183.524,65 . IVA = 29.363,94 . Int=12.190,06

DUA: 0860.2.316671. " = 195.240,89. IVA = 31.328,54. Int = 11.876,21

DUA: 0860.2.3.2001 " = 180.051,16. IVA = 28.808,30. Int = 10.039,56

Pues bien, el recurso de casación interpuesto por la COMPAÑÍA DE DISTRIBUCIÓN INTEGRAL LOGISTA, S.A., es únicamente admisible en relación con las liquidaciones de los Derechos arancelarios de los DUAS referidos e inadmisibles en relación con las liquidaciones del IVA a la importación anudadas a los mismos.

En consecuencia, de conformidad con lo prevenido en los arts. 86.2.b) y 93.2.a) de la ley reguladora de esta jurisdicción, procede declarar la inadmisión del presente recurso en relación con las referidas liquidaciones y la admisión de los recursos en relación con las restantes.

CUARTO.- No obstan a lo decidido las alegaciones efectuadas por la mercantil recurrente con ocasión del trámite de audiencia abierto por providencia de fecha 3 de noviembre de 2010 -en relación con la cuantía en las alegaciones vertidas con ocasión de la providencia de 16 de marzo de 2015, se remitió a las hechas con ocasión de la providencia de 3 de noviembre de 2010- en las que defendió que al tener acceso al recurso de casación por razón de la cuantía las liquidaciones relativas a Derechos Arancelarios, también han de tener acceso las liquidaciones de IVA a la Importación anudadas a ellas, por cuanto que éstas últimas son la inmediata consecuencia y, por ello, están íntima e indisolublemente unidas a aquellas liquidaciones, citando en apoyo de su pretensión diversos autos de este TS. En efecto, si bien este Tribunal, en ocasiones, ha acordado la admisión del recurso de casación en supuestos en los que la liquidación del IVA a la Importación es inferior al límite legal para acceder al recurso de casación, pero la liquidación del Impuesto íntimamente unida a aquella era superior, no es menos cierto que esta Sala, con posterioridad, se ha pronunciado últimamente en sentido contrario. En este sentido autos de este Tribunal de fechas 14/02/2008, Recurso Num.: 3356/2007, 30/09/2010, Recurso Num.: 1916/2010, 10/02/2011, Recurso Num.: 4000/2010, de 17/03/2011, Recurso Num.: 3644/2010, de 03/03/2011, Recurso Num.: 4336/2010 y de 04/12/2014, Recurso Num.: 2238/2014, autos todos ellos, en los que este Tribunal ha considerado que con independencia de la íntima conexión entre los Impuestos especiales liquidados o Derechos Aduaneros y el IVA asimilado a la Importación, no puede desconocerse la regla contenida en el artículo 41.3) LJCA, debiendo estarse al importe de cada una de las liquidaciones Impuestos, pues tal alegato no puede conciliarse con lo que dispone el artículo 41.3 de la Ley Jurisdiccional, puesto que se refieren a diferentes impuestos."

QUINTO .- Habiéndose señalado para deliberación, votación y fallo, la audiencia del tres de mayo de dos mil dieciséis, en dicha fecha tuvo lugar la referida actuación procesal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En lo que interesa la sentencia tiene como fundamentación de la pretensión de fondo la siguiente:



"CUARTO.- La siguiente cuestión a tratar, ya entrando en el fondo del asunto, es la relativa a que la actora entiende que tiene derecho a la aplicación de los beneficios arancelarios establecidos en el sistema de preferencias generalizadas por estar acreditado el origen de las mercancías. Señala el recurrente que el TSJ de Madrid en sentencia de 8 octubre 2008 establece que el origen preferencial de las mercancías importadas puede ser acreditado por cualquier medio probatorio con arreglo a derecho, y está acreditado el origen con los certificados originales que fueron declarados en tiempo y forma a las autoridades aduaneras competentes, por ello es aplicable el sistema de preferencias generalizadas. Al introducir los cigarrillos importados, Logista presentó en aduana no solo las facturas, certificados fitosanitarios y otros documentos comerciales, sino también los originales de los certificados de origen expedidos por las autoridades competentes del país de origen de las mercancías que acreditan de forma fehaciente el origen de la mercancía. Añade que la operación de importación se producía de la manera siguiente: tras la introducción de la mercancía en el Depósito Aduanero de Control y de la presentación vía EDI de la correspondiente declaración sumaria se procedía a asignar un destino aduanero a la mercancía, y desde el depósito aduanero de control se producían tránsitos a otros depósitos de la actora. Se procedía a realizar una doble inscripción contable de la mercancía tanto en la contabilidad del depósito Aduanero de Control como en la contabilidad del depósito aduanero de destino. El tránsito se efectuaba amparado en una fotocopia del certificado de origen ya que el original se encontraba en el depósito aduanero de control. Para la Dependencia Provincial de Barcelona el hecho es que el tránsito se amparase en una fotocopia no acreditada el beneficio del SPG pues no acreditaba el origen.

La actora señala que los originales existen y algunos están en su poder y los aporta, en este procedimiento en concreto junto con la demanda en un anexo, y reconoce que la aportación de originales sería la prueba irrefutable del origen preferencial de las mercancías en relación a las que se practican las liquidaciones, pero añade que la certificación de la Dependencia de Aduanas de Logroño de 13 noviembre 2002 debería ser bastante y suficiente (folios 48 y 49 de este expediente). Añade que en los certificados de origen se hace constar: las llegadas de las labores al amparo de un documento de acompañamiento de tránsito que son controladas física y documentalmente por un funcionario. Realizada la comprobación la empresa recepciona las mercancías con inclusión en régimen de depósito aduanero archivándose la documentación original por el nº de referencia interno de entrada asignado por la misma. El citado sistema de control se ha mantenido sin variación desde el alta del depósito aduanero, por lo que los certificados fueron presentados antes de los 10 meses desde la fecha de la expedición, ante esa dependencia. Es cierto, que no se enumeran individualmente los certificados de origen a los que se refiere la certificación del departamento de Aduanas pero está convalidando el procedimiento seguido desde la fecha en que se dio de alta el depósito aduanero sin distinción a todos los certificados de origen. Respecto a los tránsitos la actora expone que se producían mediante el acompañamiento de fotocopias lo que a juicio de la Administración no es suficiente para acreditar el origen de las mercancías debiendo de haberse presentado los certificados sustitutivos de los originales pero están previstos para otros envíos. Señala que en esos momentos la normativa no señalaba que tipo de documentación debería de acompañar los tránsitos y los envíos. Que el sistema de contabilidad empleado por la actora permite seguir en todo momento la mercancía y bajo qué concreta certificación de origen se ampara. Se hacía una declaración sumaria vía EDI de recepción del producto con la información necesaria: producto con su código interno de mercancía, factura, certificado de origen, autorización administrativa de importación, certificado de sanidad, tránsito de recepción. Y adicionalmente se registraban las partidas en la contabilidad del depósito aduanero, una doble contabilidad por tanto. Ello determina que en todo momento se puede vincular cada partida con el certificado de origen original que amparó su introducción preferencial en el territorio aduanero de la Comunidad. Los originales se presentaron en tiempo y forma en el momento de admisión de las declaraciones sumarias presentadas vía EDI estando completada la casilla 44 del DUA.

QUINTO.- La ORDEN de 21 de diciembre de 1998 desarrolla el Reglamento (CEE) número 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario, y el Reglamento (CEE) 2454/93 de la Comisión, del 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Código Aduanero Comunitario, en lo relativo al procedimiento simplificado de domiciliación.

En su apartado décimo "*Procedimiento a la introducción de la mercancía en las instalaciones*" el apartado 3 regula la inclusión de la mercancía en un régimen aduanero, el párrafo 1 de este recoge unas "*Indicaciones Generales*" según las cuales "*Desde la llegada de la mercancía a las instalaciones autorizadas, o encontrándose en la situación de depósito temporal o vinculada a cualquier régimen aduanero económico, dicha mercancía podrá ser incluida en otro régimen aduanero en las condiciones siguientes:*

a) *Realizar la inscripción contable de la mercancía en el régimen aduanero de que se trate (previsto en la autorización de domiciliación) indicando la fecha de inclusión en el mismo.*



b) Esta inscripción implicará el que el interesado ponga a disposición de las autoridades aduaneras todos los documentos de cuya presentación dependa, en su caso, la aplicación de las disposiciones que regulen dicho régimen aduanero (artículos 266 , 273 y 276 del Reglamento CEE 2454/93).

La disposición de la mercancía sin cumplir lo previsto en los punto a) o b) dará lugar al nacimiento de la deuda aduanera de acuerdo con lo previsto en el artículo 204 del Código Aduanero . Si no pudiera determinarse la fecha del incumplimiento de dichas obligaciones a plena satisfacción de las autoridades aduaneras, se considerará como tal la fecha de la recepción de la mercancía."

La Administración, en el presente caso, ha expuesto que la documentación aportada por la actora para justificar el origen y por tanto la concesión de esos beneficio preferenciales, son fotocopias del FORM A presuntamente emitidos por las autoridades cubanas. Esta documentación luego no se justifica con originales de los certificados de origen, y tampoco se justifica con la documentación que los originales de los certificados de origen hayan sido presentados a la aduana de control, que es donde está la factoría de Logroño. Tampoco se acredita que, aún en el supuesto de que la documentación fuera la correcta que se ha presentado en plazo, en el plazo de vigencia del art. 90 ter 1 Reglamento 2454/93 . Y aún admitiendo que se hayan presentado en ese plazo de vigencia, tampoco pueden justificar los despachos parciales efectuados, es decir, no puede demostrar que tiene saldo para introducir esa mercancía concreta.

La Resolución de 28-12-1998 del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales que regula las instrucciones para formalizar el DUA y cuyo capítulo 5, presentación de DUAS por transmisión electrónica de datos, vigente en las fechas relevantes, establece en su apartado 5.4.1 que:

"El DUA presentado vía EDI deberá seguir fielmente las instrucciones contenidas en esta circular para la declaración presentada en papel debiendo corresponderse los datos codificados con los enunciados exigidos para las declaraciones escritas.

Se entenderá que el envío de una declaración de importación/exportación por teleproceso implica que el declarante dispone de toda la documentación necesaria para el despacho bien por preferencia o régimen puntualizado bien por ser inherente a la partida arancelaria en cuestión (Servicios, homologación etc.) Dichos documentos deberán aparecer puntualizados en la casilla 44 del DUA perfectamente identificados. En tanto no se disponga lo contrario, las declaraciones simplificadas recogidas en los apartados 2.4 y 3.4 de esta Circular no podrán ser realizadas por EDI".

Como es de apreciar se exige una fiel correspondencia entre los datos en papel y el contenido del mensaje via EDI, si existe esa falta de correlación o no es posible acreditarla estaríamos ante un supuesto de incumplimiento de las formalidades exigidas para gozar de beneficios, y téngase en cuenta que estamos hablando de exenciones en donde debe exigirse con mayor rigor el cumplimiento preciso y exacto de cuantos requisitos sean necesarios para el cumplimiento de las mismas.

Para la parte actora el sistema seguido de manera invariable para la introducción de la mercancía y que ha aseverado el Departamento de Aduanas de Logroño como seguido sin variación, es suficiente para gozar del beneficio del sistema de preferencias generalizadas. Sin embargo, discrepa pero no rebate documentalmente, lo que podría haber hecho si realmente lleva un sistema de doble contabilidad que le permite un seguimiento exacto y fiel de los productos como dice, de la falta de justificación del origen de las mercancías que es lo que le permitiría gozar de esos beneficios de sistema de preferencias generalizadas.

La Administración destaca que no aportan originales relacionados con los que nos ocupan en el presente caso. Que tampoco justifican, en caso de que se hayan presentado esos originales, que se han presentado en un plazo de 10 meses que es el previsto en el art. 90 Reglamento 2454/93 que dispone:

"Artículo 90

1. Las autoridades aduaneras de la Comunidad podrán autorizar a todo exportador, en lo sucesivo denominado «exportador autorizado», que efectúe envíos frecuentes de productos comunitarios, a efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 67 , y que ofrezca, a satisfacción de las autoridades aduaneras, todas las garantías necesarias para verificar el carácter originario de los productos así como el cumplimiento de las demás condiciones de la presente sección, a extender declaraciones en factura independientemente del valor de los productos de que se trate.

2. Las autoridades aduaneras podrán subordinar la concesión del estatuto de exportador autorizado a las condiciones que consideren apropiadas.

3. Las autoridades aduaneras otorgarán al exportador autorizado un número de autorización aduanera que deberá figurar en la declaración en factura.



4. Las autoridades aduaneras controlarán el uso que de la autorización haga el exportador autorizado.
5. Las autoridades aduaneras podrán revocar la autorización en todo momento. Deberán hacerlo cuando el exportador autorizado deje de ofrecer las garantías contempladas en el apartado 1, no cumpla las condiciones contempladas en el apartado 2 o haga uso incorrecto de la autorización.

Artículo 90 bis

1. La prueba del carácter originario de los productos comunitarios, a efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 67, se aportará mediante la presentación:

- a) de un certificado de circulación de mercancías EUR.1, cuyo modelo figura en el anexo 21, o
- b) de la declaración prevista en el artículo 89.

2. El exportador o su representante autorizado anotará las menciones

«Pays bénéficiaires du SPG» y «CE» o «GSP beneficiary countries» y «EC» en la casilla 2 del certificado de circulación de mercancías EUR.1.

3. Las disposiciones de la presente sección sobre la expedición, uso y posterior comprobación de los certificados de origen modelo A se aplicarán mutatis mutandis a los certificados de circulación de mercancías EUR.1 y, excepto las disposiciones relativas a la expedición, a las declaraciones en factura

Artículo 90 ter

1. Las pruebas de origen tendrán una validez de diez meses a partir de la fecha de expedición en el país de exportación y deberán enviarse en ese mismo plazo a las autoridades aduaneras del país de importación.

2. Las pruebas de origen que se presenten a las autoridades aduaneras del país de importación después de transcurrido el plazo de presentación previsto en el apartado 1 podrán ser admitidas a efectos de la aplicación de las preferencias arancelarias a que se refiere el artículo 67 cuando la inobservancia del plazo sea debida a circunstancias excepcionales

3. Fuera de dichos casos de presentación tardía, las autoridades aduaneras del país de importación podrán admitir las pruebas de origen cuando los productos les hayan sido presentados antes de la expiración de dicho plazo.

4. A petición del importador, y en las condiciones que fijen las autoridades aduaneras del Estado miembro de importación, podrá presentarse a las autoridades aduaneras una sola prueba de origen al importar el primer envío, cuando las mercancías

- a) se importen en el marco de operaciones regulares y continuas, de un valor comercial significativo;
- b) sean objeto del mismo contrato de compra, estando las partes de este contrato establecidas en el país de exportación o en la Comunidad;
- c) estén clasificadas en el mismo código (de ocho cifras) de la nomenclatura combinada;
- d) provengan exclusivamente del mismo exportador, estén destinadas al mismo importador y sean objeto de formalidades de entrada en la misma oficina de aduana de la Comunidad.

Este procedimiento será aplicable a las cantidades y al período determinados por las autoridades aduaneras competentes. Este período no podrá superar en ningún caso los tres meses.

Artículo 90 quater

1. Los productos enviados a particulares por particulares en paquetes pequeños o que formen parte del equipaje personal de los viajeros serán admitidos como productos originarios que se benefician de las preferencias arancelarias a que se refiere el artículo 67, sin que sea necesario presentar un certificado de origen modelo A ni una declaración en factura, siempre que estos productos no se importen con carácter comercial, se haya declarado que cumplen las condiciones exigidas para la aplicación de la presente sección y no exista ninguna duda acerca de la veracidad de esta declaración.

2. Las importaciones ocasionales y que consistan exclusivamente en productos para el uso personal de sus destinatarios o de los viajeros o sus familias no se considerarán importaciones de carácter comercial si, por su naturaleza y cantidad, resulta evidente que a estos productos se les piensa dar una finalidad comercial.

Además, el valor total de estos productos no podrá ser superior a 500 euros cuando se trate de paquetes pequeños o a 1 200 euros, si se tratase de productos que formen parte del equipaje personal de los viajeros".



Este Reglamento contiene las normas aduaneras de aplicación en esta materia y exige la existencia de un título justificativo del origen de la mercancía, y aunque se puedan emplear certificados sustitutivos en determinadas ocasiones, el original es un documento necesario.

Estos originales no constan presentados, y nos referimos al supuesto concreto de este procedimiento, no siendo suficiente para tenerlo por acreditado el anexo 4 de la demanda. Es una documentación presentada por la parte actora que no permite a este Tribunal comprobar que se viene a referir a este caso concreto. Debe señalarse que las autoridades aduaneras pueden y deben comprobar que se cumplen las condiciones exigidas para gozar del beneficio de las preferencias generalizadas, y pueden recabar cualquier documento justificativo y proceder a los controles documentales que crea necesario. Ello obliga al importador que sea a conservar la documentación, las pruebas de origen si quiere gozar de esos beneficios y aportarlas cuando se le reclaman. Y parece que para el recurrente no debería ser obstáculo alguno cuando afirma que lleva una doble contabilidad que permite el seguimiento exhaustivo de la misma.

Tampoco acredita la presentación en el periodo de 10 meses como se está exigiendo, periodo que una vez transcurrido le produciría la caducidad de la documentación de acreditación del origen de la mercancía. En este caso, tan solo manifiesta el cumplimiento de los requisitos pero no lo acredita, no demuestra esa presentación en plazo de esos documentos, y como dice el art. 90 ter mencionado si las pruebas de origen que tienen una validez de diez meses a partir de la fecha de expedición en el país de exportación no se presentan han caducado, salvo que sean admisibles al concurrir las excepciones que se preven pero ni existen tales excepciones alegadas por la actora ni la Administración las ha mencionado.

En consecuencia, procede desestimar el presente recurso contencioso administrativo ante la ausencia del cumplimiento de los requisitos exigidos para gozar del beneficio del sistema de preferencias generalizadas por el origen de los productos.

Al no apreciarse ni temeridad ni mala fe no procede hacer expresa condena en costas (art. 139 LJCA)."

SEGUNDO. - Esta Sala debe precisar que tras el Auto de la Sección Primera de esta Sala de 21 de mayo de 2015 a que se hace referencia en el Antecedente Tercero de esta Sentencia, la admisibilidad del presente recurso de casación ha quedado reducida a la liquidación practicada en cuanto a derechos arancelarios de los DUAs objeto de comprobación, siendo en cambio firme la sentencia impugnada en cuanto al IVA correspondiente.

Con la precisión anterior, hemos de poner de relieve que el recurso de casación se articula con cuatro motivos, formulados el primero y cuarto de ellos por el cauce del artículo 88.1.c) de la Ley de esta Jurisdicción y los dos restantes por el de la letra d) del mismo precepto.

En el primer motivo se alega incongruencia respecto de las cuestiones planteadas por la recurrente en la instancia que resultaban sustanciales para la decisión del pleito, con infracción del artículo 24 de la Constitución , en relación con lo dispuesto en los artículos 33.1 y 67.1 de la L.J.C.A y 218 de la L.E.C .

En el segundo motivo, formulado con carácter subsidiario respecto del anterior, se alega infracción del artículo 24 de la Constitución , por vulneración del derecho de defensa, por no valorarse parte de la prueba aportada y por valoración ilógica, poco razonable y en definitiva, arbitraria de otras pruebas aportadas.

En el tercer motivo, y también de modo subsidiario respecto de los motivos anteriores, y al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley de esta Jurisdicción , se alega infracción de los artículos 80 y siguientes del Reglamento CEE 2454/1993 ,de Aplicación del Código Aduanero Comunitario y jurisprudencia de los Tribunales, "por cuanto supone el rechazo de la posibilidad de aplicar los beneficios arancelarios aun cuando se ha acreditado el origen de las mercancías importadas".

Finalmente, en el cuarto motivo, por el cauce del artículo 88.1.c), de la LJCA , se alega falta de motivación de la sentencia, invocándose los artículos 120.3 de la Constitución , 248.3 de la Ley 6/1985, Orgánica del Poder Judicial , 67 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y 218 de la Ley de Enjuiciamiento Civil .

TERCERO .- Antes de exponer con detalle las posiciones de las partes y de dar nuestra respuesta al recurso formulado, debemos poner de manifiesto que el Sistema de Preferencias Generalizadas de la Unión Europea (en adelante, SPG) tiene como principal objetivo la mejora del acceso de los países en vía de desarrollo a los mercados de aquellos otros que conceden esas preferencias, de tal forma que su aplicación supone aranceles más bajos o un acceso en franquicia de derechos al mercado de la Unión.

En la Sentencia de 14 de junio de 2012, en la que resolvimos el recurso de casación 3644/2010 , relativa a las operaciones realizadas por la misma empresa en el primer trimestre de 2002, expusimos de forma sucinta las principales disposiciones que rigen el SPG. Y así se hizo referencia al Reglamento (CEE) n.º 2454/93, de la Comisión Europea, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) 2913/1992, del Consejo, por el que se aprobó el Código Aduanero Comunitario, e



igualmente el contenido del procedimiento simplificado de declaración de mercancías mediante domiciliación, que dispensa a empresas como la recurrente que se acogen al mismo, de la presentación de la mercancía en aduana, pero con la necesidad de enviar vía EDI -intercambio electrónico de datos- la documentación que ampara la misma.

También quedó reseñada la Resolución de 29 de diciembre de 1998 del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, de la AEAT (BOE del 2 de enero de 1999), modificada por la de 16 de diciembre de 1999 (BOE del 22 siguiente), en la que se recogen las instrucciones para la formalización del DUA, la cual dispone en el párrafo segundo del apartado 5.4.1, incluido en el Capítulo 5º relativo a la "Presentación de DUAS por transmisión electrónica de datos EDI", que " Se entenderá que el envío de una declaración de importación/exportación por teleproceso implica que el declarante dispone de toda la documentación necesaria para el despacho, bien por preferencia o régimen puntualizado, bien por ser inherente a la partida arancelaria en cuestión (Servicios, homologación, etc.). Dichos documentos deberán aparecer puntualizados en la casilla 44 del DUA, perfectamente identificados ". Igualmente se señaló que la Resolución de 4 de diciembre de 2000 (BOE de 22 siguiente) establece en su punto 6.4: " El DUA presentado vía EDI deberá seguir fielmente las instrucciones contenidas en esta Resolución para la declaración presentada en papel debiendo corresponderse los datos codificados con los enunciados exigidos para las declaraciones escritas.

Se entenderá que el envío de una declaración de importación/exportación por EDI implica que el declarante dispone de toda la documentación necesaria para el despacho, bien por preferencia o régimen puntualizado, bien por ser inherente a la partida arancelaria en cuestión (Servicios, homologación, etc.). Dichos documentos deberán aparecer puntualizados en la casilla 44 del DUA, perfectamente identificados." Y posteriormente, el Anexo XIV de la referida Resolución exige se haga constar el certificado de origen, FORM-A, Código ISO, país donde fue expedido, número y fecha de expedición, número y fecha de expedición .

Expuesta de forma sucinta la normativa aplicable, hemos de recordar que en la diligencia de la Dependencia de Aduanas e II. EE de Barcelona se hizo constar respecto de cada uno de los DUAs objeto de comprobación la entidad hoy recurrente presentó fotocopias de los FORM A, con fecha anterior en varios de ellos a julio de 2000 (cuando se trataba de comprobar operaciones del segundo semestre de 2002) y en todos los casos sin hacer las bajas correspondientes a los despachos parciales, con lo que no podía conocerse el saldo restante. Por otra parte, se reseñaba la falta de puntualización en la casilla 44 del número de FORM A, sin que existiera coincidencia con la fecha reflejada en la fotocopia.

Así las cosas, todo el debate procesal al que debemos dar respuesta gira en torno a la cuestión de si quedó o no acreditado que los cigarros habanos amparados en los DUAs 0860-2-333785, 0860-2-337093 y 0860-2-339864 podían beneficiarse del SPG y si, en consecuencia, resulta o no ajustada a Derecho la sentencia que confirma liquidación girada y la resolución del TEAC.

Se trata de la misma problemática planteada y circunstancias que las concurrentes en la Sentencia de 14 de junio de 2012 , por lo que ante el mismo planteamiento que ahora se hace, que gira en torno a la cuestión de la apreciación probatoria de la sentencia, nuestra respuesta tampoco podrá ser diferente.

CUARTO .- Pues bien, como se dejó indicado, en el primero de los motivos se alega incongruencia respecto de las cuestiones planteadas por la recurrente en la instancia que resultaban sustanciales para la decisión del pleito, con infracción del artículo 24 de la Constitución , en relación con lo dispuesto en los artículos 33.1 y 67.1 de la L.J.C.A y 218 de la L.E.C .

Tras exponer el contenido de los artículos indicados y las clases de incongruencia, en el desarrollo del motivo se argumenta que la que se reprocha a la sentencia es la denominada "incongruencia por error", es decir aquella que, según el Tribunal Constitucional, tiene lugar cuando el órgano judicial deja sin resolver una cuestión esencial, en razón a sufrir una equivocación, vulnerando de esta forma el derecho a la tutela judicial efectiva.

Se afirma que la sentencia incurre en esta clase de incongruencia, por entender que la Sala ha tomado por base un presupuesto fáctico (como es la falta de acreditación del origen de las mercancías y el supuesto incumplimiento de lo que no son más que determinados requisitos formales, que impiden la aplicación de los beneficios arancelarios) que es erróneo y que ha incidido en el fallo dictado.

Se argumenta que "el presupuesto fáctico del que parte la fundamentación jurídica de la sentencia de la Audiencia Nacional impugnada es el de que mi representada no ha acreditado el origen en Cuba de las mercancías importadas, aun habiendo aportado certificados de origen originales y porque, incluso admitiendo que la documentación aportada fuera correcta, al no haberse respetado (siempre a juicio de la Audiencia) los requisitos de tiempo y forma previstos para su exhibición ante la Administración, dicha acreditación del origen no puede ser admitida. Y es precisamente este presupuesto fáctico el que conduce a la Sala de instancia a alcanzar la conclusión de que no se encuentra debidamente acreditado el origen preferencial de las mercancías



importadas y, por tanto, a la conclusión de que mi representada no tiene derecho a la aplicación de los beneficios arancelarios".

Tras ello, se afirma que la recurrente "acreditó ante la Inspección, y así lo reconoce la propia sentencia impugnada, cual era el origen de las mercancías, si bien lo hizo mediante la exhibición de fotocopias y no de los certificados de origen originales que amparaban las importaciones origen de regularización", añadiendo que, como Anexo 4 al escrito de demanda, presentó los originales de los certificados a los que se refería el procedimiento.

La conclusión que alcanza la recurrente es la de que la Sala sentenciadora incurre en error al considerar como presupuestos fácticos de su fallo, que no está acreditado el origen de las mercancías, aun cuando reconozca la presentación de la documentación en momento posterior, y que, incluso admitiendo que se ha acreditado la existencia de los certificados de origen, no se ha probado que los mismos fueran presentados en tiempo y forma ante las autoridades aduaneras. "Y este error en los presupuestos fácticos de partida es el que ha conducido a la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional a dictar un fallo desestimatorio de las pretensiones de mi representada y, en consecuencia, denegatorio de la aplicación de los beneficios arancelarios derivados del Sistema de Preferencias Generalizadas".

Frente a ello, el Abogado del Estado, que realiza una exposición detallada acerca de la incongruencia como vicio de la sentencia, concluye que en el presente caso no estamos ante propiamente un vicio de incongruencia, sino ante una discrepancia con la apreciación de los hechos, lo que es ajeno a la casación y, en su caso, de haber mediado irracionalidad.

Pues bien, para resolver el motivo partimos, de que tanto el Tribunal Constitucional como esta Sala, en constante jurisprudencia, definen el vicio de incongruencia en la sentencia como aquel desajuste entre el fallo judicial y los términos en los que las partes han formulado su pretensión o pretensiones que constituyen el objeto del proceso en los escritos esenciales del mismo.

La adecuación del fallo y el objeto de proceso debe extenderse al resultado que el litigante pretende obtener, a los hechos que sustentan la pretensión y al fundamento jurídico que la nutre, sin que las resoluciones judiciales puedan modificar la "causa petendi", alterando de oficio la acción ejercitada, pues se habrían dictado sin oportunidad de debate, ni de defensa, sobre las nuevas posiciones en que el órgano judicial sitúa el "thema decidendi".

Dentro de la incongruencia se distingue:

- a) La incongruencia "omisiva o ex silentio", que se produce cuando el órgano judicial deja sin contestar alguna de las pretensiones sometidas a su consideración por las partes, siempre que no quepa interpretar razonablemente el silencio judicial como una desestimación tácita cuya motivación pueda inducirse del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución.
- b) La incongruencia por "exceso o extra petitum", que se produce cuando el órgano judicial concede algo no pedido o se pronuncia sobre una pretensión que no fue oportunamente deducida por los litigantes, e implica un desajuste o inadecuación entre el fallo o la parte dispositiva de la resolución judicial y los términos en que las partes formularon sus pretensiones.
- c) En fin en la incongruencia "más allá de lo pedido o ultra petitum" se concede algo que no fue solicitado por la parte recurrente, valiendo lo dicho en el apartado anterior.
- d) En algunas ocasiones, tiene declarado el Tribunal Constitucional, resulta posible que se presenten unidas la incongruencia "extra petitum" y "ultra petitum", dando lugar a la llamada "incongruencia por error", que es aquella en la que concurren al unísono las dos anteriores clases de incongruencia. En efecto, se trata de supuestos en los que, por error de cualquier género sufrido por el órgano judicial, no se resuelve sobre la pretensión o pretensiones formuladas por las partes en la demanda o sobre los motivos del recurso, sino que equivocadamente se razona sobre otra pretensión absolutamente ajena al debate procesal planteado, dejando al mismo tiempo aquélla sin respuesta, con lo que se produce un supuesto de denegación de tutela judicial efectiva a quien se ve perjudicado por el erróneo proceder del juez o tribunal (por todas, SSTC 136/1998, de 29 de junio, F. 2 ; 96/1999, de 31 de mayo, F. 5 ; 85/2000, de 27 de marzo, F. 3 ; 152/2006, de 22 de mayo, F. 5 ; 255/2007, de 17 de diciembre, F. 3 ; y 53/2009, de 23 de febrero, F.2).

Pues bien, en el presente caso, la actora en la instancia, aquí también recurrente, instó la declaración de nulidad de la resolución impugnada, "por cuanto que mi representada tenía derecho a la aplicación de los beneficios arancelarios establecidos en el sistema de preferencias generalizadas, al estar perfectamente acreditado el origen de las mercancías importadas" (Fundamento de Derecho Tercero del escrito de demanda) y la sentencia, en el Fundamento de Derecho Quinto, llega a la conclusión de que la recurrente no ha demostrado



el cumplimiento de los requisitos necesarios para poder disfrutar la mercancía de los beneficios del SPG, razón por la que no concurre el presupuesto -indispensable en la "incongruencia por error"-, de que la sentencia no haya resuelto sobre alguna de las pretensiones o cuestiones suscitadas por la recurrente, pues lo ha hecho y con expresión razonada de argumentos, mientras que la referencia al supuesto presupuesto fáctico erróneo no supone sino un intento de impugnar la resolución recurrida por error de hecho o de atacar la apreciación de la prueba llevada a cabo por la Sala de instancia, aspectos excluidos de la casación, salvo que en el segundo caso la referida apreciación sea irrazonable o arbitraria, cuestión ésta última que la recurrente plantea en el siguiente motivo.

Por todo lo expuesto, el primer motivo no prospera.

QUINTO. - En el segundo motivo, se alega vulneración del artículo 24 de la Constitución por no valoración de parte de la prueba y por valoración ilógica, poco razonable y definitiva arbitraria de otras pruebas.

Se afirma que "en opinión de mi representada, resulta patente que la valoración de la prueba en el procedimiento de instancia, o no existió, o, en el caso de estimarse que existe una valoración tácita de la misma en sentido desfavorable a los intereses de mi representada, fue arbitraria, hasta el punto de hacerla irrazonable o ilógica.

Dicho lo cual, debe comenzarse el desarrollo del presente motivo destacando que, en opinión de mi representada la infracción de los artículos 24 y 9.3 de la Constitución Española citados se ha producido como consecuencia de la apreciación de la prueba realizada por la Sala de instancia, apreciación que debe calificarse, dicho sea con el debido respeto, de arbitraria, tanto si atendemos a la ausencia de valoración de la misma en la Sentencia impugnada como si atendemos a los resultados irrazonables a que conduce la decisión adoptada por la Sala, dicho sea con el debido respeto, en relación con la acreditación del origen de las mercancías objeto de los beneficios arancelarios que ha constituido la cuestión central del procedimiento de instancia.

A este respecto, debemos comenzar señalando que a la vista de la sentencia de la Audiencia Nacional no existe discrepancia jurídica en la interpretación de la normativa aplicable sobre la cuestión y si una discrepancia en la valoración de los hechos objeto de revisión y, en concreto, de las pruebas aportadas por mi representada para acreditar el origen de las mercancías aprobadas y, por tanto, la procedencia de aplicar los beneficios arancelarios derivados del Sistema de Preferencias Generalizadas". Y tras mostrar que es plenamente consciente de la reiterada jurisprudencia acerca de que la errónea valoración de la prueba no está contemplada como motivo de casación, se indica que existe la posibilidad de revisar temas probatorios, en los casos recogidos, entre otras muchas, en la Sentencia de 12 de mayo de 2004 (recurso de casación 5774/2001), en la que se recoge la posibilidad de alegar "infracción de las reglas de la sana crítica cuando la apreciación de la prueba se haya realizado de modo arbitrario o irrazonable o conduzca a resultados inverosímiles, que puede hacerse valer por el mismo cauce de infracción del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia, pues el principio de tutela judicial efectiva de los derechos e intereses legítimos que consagra el artículo 24 de la Constitución comporta que estos errores constituyan valoraciones del citado derecho y por ende infracciones del ordenamiento jurídico susceptibles de fiscalización por el Tribunal Supremo". Igualmente, se invoca la Sentencia de esta Sala de 2 de noviembre de 1999 (recurso de casación 5036/1994), relativa a las diversas acepciones de arbitrariedad, siendo una de ellas de la ponderación probatoria carente de motivación o que conduzca a resultados inverosímiles.

A partir de lo expuesto se afirma que "la sentencia de instancia ha valorado la prueba aportada por esta parte de forma arbitraria e irrazonable dado que, habiendo sido aportados los certificados de origen originales acreditativos del origen de la mercancía (requisito exigido por la normativa comunitaria para la aplicación de los beneficios arancelarios en que consiste el Sistema de Preferencias Generalizadas), tal y como reconoce la propia sentencia de instancia y habiéndose acreditado de manera indubitada mediante la aportación de otra documentación original (facturas, certificados fitosanitarios, etc) el origen preferencial de las mercancías y, por tanto, concurre la <<ratio legis>> de los beneficios arancelarios..., afirma, <<que estos originales no constan presentados y nos referimos al supuesto concreto de este procedimiento, no siendo suficiente para tenerlo acreditado el anexo 4 de la demanda>>. También se ha acreditado la presentación en tiempo y forma debidos de los certificados de origen de las autoridades aduaneras, pues se han seguido las Directrices del Comité de Prueba a las que en otra parte de este escrito ya nos hemos referido. Es, por tanto, manifiesto, a juicio de mi representada, que se ha producido una valoración arbitraria y no racional de la prueba por ella aportada en el proceso de instancia".

Y como prueba de esa arbitrariedad se pone de manifiesto que la Sala que niega a través de la sentencia que se hayan aportado los certificados originales había dictado la Providencia de 8 de mayo de 2009, admitiendo y declarando pertinente la practica de los siguientes medios de prueba: "Tener por reproducidos en este ramo de prueba, a sus propios efectos, los documentos a que se refiere el recurrente en los apartados 1 y 2 de su escrito de proposición de prueba", que son los certificados de origen que constituían el anexo 4 del escrito de demanda.



Tras afirmar que "no acierta mi representada a comprender las razones que han conducido, dicho sea en términos de estricta defensa, a la Sala sentenciadora a realizar esta valoración arbitraria de las pruebas aportadas", se alega además, que en supuesto idéntico, la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en Sentencia de 15 de julio de 2009, entendió acreditado el origen de la mercancía importada y estimó el recurso contencioso-administrativo.

Para el Abogado del Estado, este motivo supone una discrepancia con la valoración de la prueba que la Sala hizo de modo razonado y no arbitrario, pero además, volviendo a la relación de hechos acaecidos, alega:

-que tras la iniciación de actuaciones de comprobación por la Dependencia Provincial de Barcelona, la recurrente presentó en 21 de febrero de 2003 los DUA de importación y no los originales de los certificados de origen, lo cual dio lugar que, previo trámite de audiencia, se girara liquidación provisional, en la que se recogieron las irregularidades formales y materiales observadas.

-que consecuencia de las referidas irregularidades, la Sala de instancia pone de relieve que no se justifica que los originales de los certificados de origen hayan sido presentados a la Aduana de Control en el mismo momento de recepcionar, vía tránsito comunitario externo, en la factoría de Logroño, donde se dice que se centralizan los envíos de Cuba.

-Igualmente denuncia el Abogado del Estado no haberse justificado la presentación de la documentación referida dentro del plazo de vigencia marcado en el artículo 90 ter del Reglamento 2454/93.

-Finalmente, alega también el Abogado del Estado que aún cuando se dieran las condiciones de presentación y vigencia "no puede justificar los despachos parciales efectuados, es decir, no puede demostrar que tiene saldo necesario para efectuar el despacho concreto solicitado. Se detallan adicionalmente todos los despachos en los que se ha incumplido el requisito."

Expuesto lo anterior, la Sala anticipa que tampoco este motivo puede prosperar por las razones que se exponen a continuación:

En efecto, ante todo la sentencia, en el Fundamento de Derecho Quinto, con invocación de la Orden de 21 de diciembre de 1998, expone que desde la llegada de las mercancías a las instalaciones autorizadas, las mismas pueden ser objeto de inscripción contable en el régimen aduanero de que se trate, debiéndose poner a disposición de las autoridades aduaneras los documentos que justifiquen la aplicación dicho régimen.

Y tras ello, resume los datos de hecho reflejados en las actuaciones inspectoras, a los que nos hemos referido en el Antecedente Primero y Fundamento de Derecho anterior de esta Sentencia. Y tras hacer referencia a la Resolución de 28 de diciembre de 1998, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales -que regula las instrucciones para formalizar los DUAs, señalando que en ellos deberán aparecer puntualizados en la casilla 44 los documentos necesarios para la importación-, concluye que la parte demandante discrepa, pero no rebate la falta de justificación del origen de las mercancías imputada por parte de la Administración.

Es cierto que en el escrito de demanda se decía que los certificados originales era evidente que existían, "y para que queda constancia de su existencia y de su contenido, mi representada ha procedido a aportar como anexo 4 a este escrito los que siguen estando en su poder..."

Sin embargo, también lo es que, como se dijo con anterioridad, la Sala, en ejercicio de su facultad probatoria, declara que los documentos originales no constan presentados, "no siendo suficiente para tenerlo por acreditado el Anexo 4", tratándose de una documentación "que no permite a este Tribunal comprobar que se viene a referir a este caso concreto" (recuérdese el problema de las fechas de los certificados o la falta de puntualización de la casilla 44 que se denunció por la Inspección). Y a ello se añade que no consta acreditada tampoco la presentación dentro del plazo reglamentario de diez meses.

Tras lo dicho, no es posible estimar la imputación de apreciación irrazonable o arbitraria de la prueba propuesta.

En fin, no está de más indicar que frente a la sentencia impugnada, dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, la de la Sección Sexta de dicha Sala de 15 de julio de 1999, llegó a solución estimatoria del recurso precisamente en función de la apreciación probatoria de la Sala de instancia.

El motivo, como se anunció, no prospera.

SEXTO .- En el tercero de los motivos, en el que se alega infracción de los artículos 80 y siguientes del Reglamento CEE 2454/1993, de Aplicación del Código Aduanero Comunitario y jurisprudencia de los Tribunales, tras indicar que en el referido artículo 80 se dispone que "los productos originarios de los países beneficiarios del Sistema de Preferencias Generalizadas (SPG) podrán acogerse a las preferencias arancelarias a que se refiere el artículo 67 previa presentación de una certificado de origen" o bien mediante la



"declaración de factura del exportador", se manifiesta el disenso respecto de la sentencia, por cuanto se ha acreditado el origen en Cuba de las mercancías importadas y habida cuenta de que el incumplimiento de determinadas formalidades no puede ser, en ningún caso, obstáculo para la aplicación y disfrute del beneficio arancelario a que nos venimos refiriendo.

Se hace referencia a la jurisprudencia de esta Sala que prescinde de los defectos formales si se justifican los hechos, datos o circunstancias que permiten la reclamación de un derecho -se invocan las Sentencias de 12 de noviembre de 1992, 25 de septiembre de 1989 y 20 de enero de 1990-. Igualmente se invoca la Sentencia del TJCE de 7 de diciembre de 1993 -Asunto C- 12/1992-, concluyendo que de acuerdo con la expresada línea jurisprudencial "el principio de proporcionalidad resulta aplicable en detrimento de las obligaciones formales impuestas por una norma <<procesal>> siempre que el sujeto pasivo haya podido justificar por otros medios de prueba el derecho a disfrutar del beneficio fiscal".

El Abogado del Estado transcribe los argumentos de la sentencia de instancia e insiste en que la apreciación de la prueba está excluida del recurso de casación.

Pues bien, lo que la recurrente considera defectos formales son en realidad ausencia de los requisitos necesarios para acreditar que los productos objeto de importación resultan acogidos al SPG, según el Reglamento 2454/93 de la Comisión o disposiciones de desarrollo.

En definitiva, en el presente caso, lo que la Sala ha apreciado es no ya el incumplimiento de simples formalidades, sino la falta de acreditación del origen de la mercancía, presupuesto esencial de la aplicación del SPG, por lo que el motivo no puede prosperar.

SEPTIMO. - Por último, debe rechazarse la alegación de falta de motivación de la sentencia, pues la misma da respuesta suficiente a la pretensión de la entidad recurrente, dando a conocer la fundamentación de su decisión, para permitir su impugnación razonada, tal como se ha hecho en el presente recurso de casación.

Por ello, el cuarto motivo no prospera.

OCTAVO .- La desestimación de los motivos de casación formulados acarrea la del recurso de casación.

NOVENO .- Procede la imposición de costas a la parte recurrente, si bien que la Sala, haciendo uso de la facultad prevista en el artículo 139.3, limita los derechos de la Administración recurrida por este concepto, a la cantidad máxima 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 **1.- DESESTIMAR** el presente recurso de casación, número 3466/2010, interpuesto por Compañía de Distribución Integral Logista, S.A, representada por D^a María Teresa Goñi Toledo, Procuradora de los Tribunales y bajo dirección letrada de D. Javier Navarro Martínez, contra la sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 8 de marzo de 2010, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 377/2008. **2.- CONDENAR** en costas a la parte recurrente, si bien que con la limitación indicada en el último de los Fundamentos de Derecho.

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

Así se acuerda y firma.

Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACION** .- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martin Timon, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia.