

LOS AVISOS DE LA COMISIÓN EUROPEA SOBRE IRREGULARIDADES EN LA APLICACIÓN DE ARANCELES PREFERENCIALES: EFECTOS SOBRE LA BUENA FE DE LOS IMPORTADORES Y ADECUACIÓN AL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA

Análisis de la STGUE de 15 de diciembre de 2016, asunto T-548/14

Alejandro García Heredia

*Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario.
Universidad de Cádiz*

EXTRACTO

La presente sentencia analiza los efectos y alcance que tienen los denominados «avisos a los importadores», que son publicados por la Comisión Europea en el DOUE para advertir de posibles irregularidades en la aplicación de regímenes arancelarios preferenciales. En particular, el TGUE debe concretar hasta qué punto la publicación de un aviso de estas características impide que el deudor pueda invocar su buena fe para obtener la condonación de la deuda aduanera en aquellos casos en los que la deuda no ha sido debidamente recaudada como consecuencia de un error de las autoridades competentes (art. 220.2 b) CAC). La respuesta a esta cuestión requiere determinar en qué medida tales avisos deben respetar los principios de seguridad jurídica y protección de la confianza legítima de los importadores, que se configuran como principios generales del Derecho de la Unión.

1. SUPUESTO DE HECHO

La empresa española ACTEMSA, SA importó en la Unión Europea productos transformados del atún (atún en conserva y lomos de atún congelados), declarados como originarios de Ecuador, al amparo de un tratamiento arancelario preferencial¹. Durante el periodo en que se realizaron las importaciones, la Comisión Europea publicó en el Diario Oficial (DOUE) un aviso a los importadores (DO 2010, C 132, p. 15), advirtiendo de posibles irregularidades en las importaciones de atún procedente de Colombia y El Salvador. Sin embargo, el aviso de la Comisión no se refería

¹ La aplicación del arancel preferencial se contemplaba en el Reglamento (CEE) n.º 732/2008 del Consejo, que preveía la suspensión de los derechos *ad valorem* del arancel aduanero común, en lugar de la aplicación del derecho normal del 24%, en relación con las importaciones de países participantes en el SPG.

expresamente a Ecuador, aunque indicaba, de forma general, que no podía excluirse que hubiera importaciones de otros países acogidas al sistema de preferencias arancelarias generalizadas (SPG) que no cumplieran los requisitos fijados en las normas de origen². Tras la publicación del citado aviso, la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) realizó una serie de investigaciones en Ecuador en las que, efectivamente, se concluyó que no se habían respetado las normas de origen para la aplicación del arancel preferencial³.

Como resultado de estas investigaciones⁴, las autoridades españolas iniciaron un procedimiento de recaudación *a posteriori* en relación con las importaciones controvertidas, aplicando el arancel aduanero común del 24% y reclamando a la empresa española los derechos de importación (2.094.850,62 €). La empresa solicitó a las autoridades españolas la condonación de la deuda aduanera alegando alternativamente dos causas de condonación: a) que la deuda no había sido recaudada correctamente debido a un error de las autoridades competentes o b) que la empresa se encontraba en una situación especial con respecto al resto de operadores que ejercían la misma actividad. Ambas causas de condonación estaban previstas, respectivamente, en los artículos 220.2 b) y 239 del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992 (en adelante, CAC) y, actualmente, se establecen, en términos similares, en los artículos 119 y 120 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013 (en adelante, CAU).

Las autoridades españolas solicitaron a la Comisión que determinara si concurrían las circunstancias necesarias para condonar la deuda aduanera del presente caso, ya fuera debido a un error de las autoridades competentes o por concurrir una situación especial. La Comisión consideró que la condonación de los derechos solamente estaba justificada en un importe determinado, mientras que el resto de los derechos no podían ser objeto de condonación al no concurrir ninguna de las causas alegadas (Decisión C (2014) 3007 final, de 15 de mayo de 2014, REM 03/2013). El argumento principal de la Comisión era que, a partir del 21 de mayo de 2010 (fecha de publicación del aviso a los importadores), no podía considerarse que la empresa española hubiera actuado de buena fe, ya que esta debería haber tomado todas las precauciones necesarias sobre el origen de las mercancías y la aplicación del SPG. Las autoridades españolas impugnaron ante el Tribunal General de la Unión Europea (TGUE) la decisión de la Comisión en la que se denegaba la condonación de una parte de los derechos de importación (art. 2 de la decisión) y solicitaron al TGUE la anulación de la misma y la condena en costas de la Comisión.

² En particular, el aviso a los importadores contenía en este punto la siguiente redacción: «no se puede excluir que haya importaciones procedentes de otros países que se acojan al sistema de preferencias generalizadas (SPG) sin cumplir los requisitos fijados en las normas de origen del SPG relativas a la acumulación de origen».

³ La OLAF constató que no se habían cumplido las normas para considerar los productos como originarios de Ecuador, pues las materias primas habían sido capturadas por buques salvadoreños y panameños sin respetar las normas relativas a la acumulación de origen (arts. 70, 72 bis y 80 del Reglamento 2454/93 de aplicación del CAC).

⁴ Los informes de la OLAF, en el ámbito interno, tienen la misma eficacia probatoria que si hubiesen sido emitidos por la Administración tributaria española. Sobre los poderes y límites de la OLAF en este tipo de investigaciones nos remitimos al trabajo de CASANA MERINO, F.: «Los informes de la OLAF en relación con los regímenes arancelarios preferenciales: su eficacia interna al liquidar los impuestos aduaneros», *Quincena Fiscal*, núm. 12, 2015.

En las alegaciones presentadas ante el TGUE, la Comisión fundamentó su criterio en el artículo 220.2 b) del CAC (párrafo quinto), donde se indicaba expresamente que el deudor no podía invocar su buena fe cuando se hubiera publicado en el DOUE un aviso señalando que existían dudas fundadas en relación con la correcta aplicación del régimen preferencial por parte del país beneficiario (actualmente, art. 119.3 CAU). Según la Comisión, el deudor debería haber comprendido que el aviso también resultaba aplicable a Ecuador, aunque dicho país no se mencionara expresamente en el mismo, pues es lo que cabría esperar de un operador experimentado, como la empresa ACTEMSA, que debería haber deducido del aviso que también existían riesgos respecto de todos los países del grupo regional II en lo referente a la acumulación regional⁵. Por su parte, el Reino de España manifestó ante el TGUE que era la Comisión la que debía demostrar la falta de buena fe del deudor y alegó que el aviso no podía extenderse a aquellos países que no figurasen expresamente comprendidos en el mismo.

2. DOCTRINA DEL TRIBUNAL

La doctrina fundamental que deriva de la presente sentencia es que los avisos a los importadores, que publica la Comisión Europea en el DOUE, están sujetos a los principios generales de seguridad jurídica y protección de la confianza legítima que exige el Derecho de la Unión y, por tanto, deben ser lo suficientemente claros y precisos. De lo contrario, en caso de no respetar estos principios, tales avisos no podrán impedir que los importadores aleguen legítimamente su buena fe a fin de obtener la condonación de la deuda aduanera.

De acuerdo con esta doctrina, el TGUE consideró que el aviso publicado por la Comisión Europea en el presente caso no era lo suficientemente claro al no mencionar con la necesaria precisión todos los países a los que podía afectar el mismo. Por ello, el TGUE entendió que no podía reprocharse al deudor una falta de diligencia o buena fe respecto de las importaciones procedentes de países distintos de los que se mencionaban expresamente en el aviso de la Comisión. Tal y como señaló el TGUE, un enfoque diferente reduciría la seguridad jurídica de los operadores económicos, ya que, en caso de dudas sobre el alcance de un aviso a los importadores, estos se verían forzados a aplicar siempre, aunque fuera por precaución, medidas de protección adicionales, incluso en relación con importaciones procedentes de países no identificados claramente.

En consecuencia, el TGUE estimó el recurso interpuesto por el Reino España y decidió anular la Decisión de la Comisión Europea en la parte que denegaba la condonación de los derechos de importación a la empresa española (art. 2). El TGUE también condenó a la Comisión

⁵ El artículo 72.3, letra b), del Reglamento n.º 2454/93 de aplicación del CAC, indicaba que, a efectos de la aplicación de la acumulación regional, el grupo II se componía de los siguientes países: Bolivia, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua, Panamá, Perú y Venezuela (véase, actualmente, art. 55.1, letra b), del Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 de la Comisión de 28 de julio de 2015).

al pago de las costas. En el presente caso, la consecuencia de todo ello es la condonación de los derechos de importación en favor de la empresa ACTEMSA, SA, por entender que concurren los requisitos necesarios para condonar la deuda aduanera debido a un error de las autoridades competentes (art. 220.2 b) CAC).

3. COMENTARIO CRÍTICO

3.1. LA CONDONACIÓN O DEVOLUCIÓN DE LOS DERECHOS DE IMPORTACIÓN Y LA INTERVENCIÓN DE LA COMISIÓN EUROPEA EN EL PROCEDIMIENTO

El CAU ha refundido las causas de devolución o condonación que figuraban en el CAC y las ha delimitado y estructurado de forma más clara (arts. 116-123 CAU y 235-242 CAC). En el presente caso, se invocan dos causas para obtener la condonación de la deuda aduanera:

- Error de las autoridades competentes (arts. 119 CAU y 220.2 b) CAC). En este caso procede la condonación cuando, como consecuencia de un error cometido por las autoridades competentes, el importe correspondiente a la deuda aduanera notificada inicialmente sea inferior al importe exigible, siempre que se cumplan dos condiciones: a) que el deudor no haya podido detectar razonablemente dicho error y b) que el deudor haya actuado de buena fe.
- Situación especial o cláusula general de equidad (arts. 120 CAU y 239 CAC). La condonación queda condicionada a los supuestos en los que la deuda aduanera haya nacido en circunstancias especiales, en las que no quepa atribuir al deudor ningún intento de fraude ni negligencia manifiesta.

El TGUE concluye que se cumplen los requisitos para apreciar la condonación debido a la primera de las causas mencionadas (error de las autoridades competentes), por lo que la sentencia ya no entra a analizar la segunda causa de condonación (situación especial). De todos modos, debemos señalar que ambas causas se rigen por criterios similares. Por un lado, existe un requisito previo que es la ausencia de fraude del deudor, esto es, en ningún caso se concede la devolución o condonación cuando la situación que haya dado lugar a la notificación de la deuda aduanera sea consecuencia de un acto fraudulento del deudor (arts. 116.5 CAU y 236.1 CAC). Por otro lado, la devolución o condonación solo pueden concederse conforme a determinados requisitos y en los casos previstos específicamente, por lo que sus disposiciones deben interpretarse en sentido estricto al tratarse de una excepción al régimen normal de las importaciones⁶. Por tanto, la devo-

⁶ Auto del TJCE de 1 de octubre de 2009, *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, C-552/08 P, apdo. 53 (NFJ066481).

lución o condonación de la deuda aduanera puede configurarse como una excepción a la facultad de las autoridades aduaneras de proceder a la denominada contracción *a posteriori*⁷.

La normativa aduanera establece expresamente la obligación de contraer *a posteriori* una deuda aduanera cuando la misma no haya sido objeto de contracción o esta se haya efectuado a un nivel inferior al importe exigible (arts. 105.4 CAU y 220.1 CAC). De acuerdo con las categorías de nuestro derecho interno, podríamos afirmar que las autoridades aduaneras están obligadas a realizar una liquidación *a posteriori* en aquellos supuestos en los que no se hubiera realizado en su momento la oportuna liquidación o esta se hubiera practicado por un importe inferior al que corresponde⁸. La contracción *a posteriori* pretende, en definitiva, una regularización de la situación tributaria de los importadores y es el resultado del deber de liquidar que corresponde a las autoridades aduaneras.

De acuerdo con una importante jurisprudencia del TJUE, los procedimientos relativos a la no contracción *a posteriori* y la condonación de los derechos tienen como finalidad limitar el pago de la deuda aduanera a situaciones compatibles con el respeto del principio fundamental de la protección de la confianza legítima⁹. Por ello, en determinados casos, a fin de apreciar si concurren los requisitos necesarios para condonar una deuda aduanera, se exige la intervención de la Comisión Europea, tal y como sucede, precisamente, en los supuestos de error de las autoridades y equidad (art. 116.3 CAU). En el presente caso, las autoridades españolas consultaron a la Comisión sobre la condonación de los derechos y esta emitió la decisión controvertida que ahora se impugna ante el TGUE (Decisión C (2014) 3007 final, de 15 de mayo de 2014, REM 03/2013), en la que se denegó la condonación de una parte de los derechos de importación (los devengados tras la publicación del aviso). Esta decisión constituye el objeto del presente recurso, que, curiosamente, ha sido planteado a instancia de las propias autoridades españolas, ya que el Reino de España interviene como parte demandante (*España/Comisión*).

Con respecto a la decisión de la Comisión, debemos comentar dos cuestiones sobre las que se sustancia el presente asunto. En primer lugar, la Comisión se pronunció sobre la causa de condonación relativa al error de las autoridades competentes (art. 220.2 b) CAC), señalando que, a fin de determinar si el deudor podía razonablemente haber detectado dicho error, debían analizarse varios factores, tales como la naturaleza del error, la experiencia profesional o la diligencia del deudor. En cuanto a la naturaleza del error, la Comisión estimó que la repetición del error, resultante del hecho de que las autoridades ecuatorianas hubieran expedido erróneamente certificados de origen «modelo A» durante un largo periodo, abogaba en favor de la buena fe

⁷ Vid. nuestro trabajo GARCÍA HEREDIA, A.: «La liquidación de los impuestos aduaneros y la protección de la confianza legítima de los importadores», *Quincena Fiscal*, núm. 17, 2014, pág. 15 (versión electrónica Aranzadi).

⁸ IBÁÑEZ MARSILLA, S.: «Las liquidaciones aduaneras posteriores al levante de las mercancías», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 129, 2006, pág. 71.

⁹ Vid., entre otras, STJCE de 20 de noviembre de 2008, *Heuschen & Schrouff Oriental Foods Trading*, C-375/07 (NFJ066472), apdo. 57, y Auto de 1 de octubre de 2009, *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, C-552/08 P, apdo. 52.

del deudor, y que, en relación con las importaciones anteriores al 21 de mayo de 2010 (fecha de publicación del aviso), no era posible determinar si el deudor había podido detectar dicho error. En cuanto a la experiencia profesional, la Comisión apreció que el deudor era un operador muy experimentado, al dedicarse a la importación y exportación de productos de pesca procedentes de países de América, África y Asia Oriental. Por último, en cuanto a la diligencia del deudor, la Comisión diferenció entre las importaciones efectuadas antes y después de la fecha en la que se publicó el aviso de la Comisión (21 de mayo de 2010) y consideró que, a partir de tal fecha, el deudor debería haber tomado todas las precauciones necesarias para controlar las pruebas de origen y asegurarse de que se cumplían todas las normas relativas al SPG. Por tanto, después de la publicación del citado aviso, ya no podía considerarse que el deudor hubiera actuado de buena fe, en cambio, antes de su publicación, nada impedía dudar de la buena fe y diligencia del deudor.

Por ello, en segundo lugar, la Comisión examinó si las importaciones posteriores al aviso podían ser condonadas al amparo de una situación especial (art. 239 CAC). Sin embargo, la Comisión consideró que la empresa española no se encontraba en una situación especial en comparación con otros operadores que ejercían la misma actividad económica, tras recordar que la confianza en la validez de unos certificados de origen, que posteriormente no resultan válidos, no constituye una situación especial en el sentido de esta disposición. La Comisión consideró que tampoco se cumplía el requisito referente a la diligencia que cabía esperar de un importador experimentado, remitiéndose a las consideraciones ya efectuadas sobre la diligencia del deudor en relación con la causa de condonación relativa al error de las autoridades competentes. Por ello, al amparo de esta causa (situación especial del art. 239 CAC), la Comisión concluyó que tampoco procedía la condonación de los derechos relativos a las importaciones realizadas tras la publicación del aviso a los importadores.

Ciertamente, como se puede observar, la Comisión realiza una interpretación excesivamente restrictiva de la buena fe y concede unos efectos un tanto desorbitados a los avisos publicados en el DOUE. En este sentido, debemos recordar que, si bien las causas de condonación y devolución son generalmente objeto de una interpretación estricta, no es menos cierto que el margen de apreciación de la Comisión debe ser en tales casos limitado. El TGUE ya ha señalado que este margen de apreciación de la Comisión debe quedar limitado por «la obligación de ponderar efectivamente, por una parte, el interés de la Unión en garantizar la plena observancia de la legislación aduanera y, por otra parte, el interés del importador de buena fe en no soportar perjuicios que superen el riesgo comercial ordinario» (*Firma Van Parys/Comisión*¹⁰, apdo. 81). Las decisiones de la Comisión en materia de condonación no solo quedan vinculadas por tales márgenes, sino que también son susceptibles de impugnación y posterior revisión por parte de los tribunales europeos. En el presente caso, como analizaremos en los siguientes epígrafes, el TGUE revisa la decisión de la Comisión a la luz de varios principios fundamentales del Derecho de la Unión, como son, por un lado, el principio de buena fe de los importadores (3.2) y, por otro, los principios de seguridad jurídica y confianza legítima (3.3).

¹⁰ STGUE de 19 de marzo de 2013, *Firma Van Parys/Comisión*, T-324/10 (NFJ066483).

3.2. LA BUENA FE COMO REQUISITO PARA CONDONAR UNA DEUDA ADUANERA DEBIDO A UN ERROR DE LAS AUTORIDADES COMPETENTES

El error de las autoridades competentes es una causa de condonación o devolución prevista para aquellos casos en los que el importe de la deuda notificado inicialmente es inferior al importe realmente exigible, debido a un error cometido por las propias autoridades aduaneras (arts. 119 CAU y 220.2 b) CAC). De acuerdo con estos preceptos, se exige la concurrencia de dos requisitos en la actuación del deudor: a) que el deudor no haya podido detectar razonablemente el error de las autoridades competentes y b) que el deudor haya actuado de buena fe. Los problemas del presente caso se plantean en torno a este último requisito a efectos de determinar si un aviso de la Comisión puede excluir la buena fe de los importadores. En este sentido, tanto el CAC como el CAU consideran que hay buena fe cuando el deudor puede demostrar que, durante el periodo de las operaciones comerciales de que se trate, se aseguró adecuadamente de que se cumplieran todas las condiciones para el tratamiento preferencial. En cambio, no se puede alegar buena fe si la Comisión ha publicado un anuncio en el DOUE en el que se declara que existen motivos para dudar de la adecuada aplicación de los acuerdos preferenciales por el país o territorio beneficiario¹¹.

La STGUE *España/Comisión* confirma una importante jurisprudencia sobre los límites que presenta la causa de condonación o devolución relativa al error de las autoridades competentes (*vid.*, por todas, *Ilumitrónica*¹² y *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*¹³) y concluye que el deudor no puede invocar su buena fe cuando la Comisión haya publicado en el DOUE un aviso que ponga de manifiesto la existencia de dudas fundadas respecto de la correcta aplicación del régimen preferencial. Ahora bien, como veremos en el siguiente apartado, para que el aviso de la Comisión impida alegar la buena fe, es necesario que dicho aviso respete unas garantías mínimas de seguridad jurídica, lo cual no sucede en el presente caso. Por tanto, a fin de apreciar la buena fe de los importadores, es necesario distinguir, en primer lugar, si se ha publicado un aviso de la Comisión Europea, pues el mismo puede tener importantes efectos sobre la buena fe de los importadores; y, en segundo lugar, en caso de que no se haya publicado tal aviso (o se trate de importaciones anteriores al mismo), deberá entonces apreciarse la buena fe caso por caso, es decir, examinando las circunstancias particulares de cada deudor para determinar el nivel de diligencia que le pueda resultar exigible.

En este sentido, debemos distinguir la sentencia objeto del presente comentario de otra sentencia del TGUE que, curiosamente, es de la misma fecha y sala, y donde las partes son también las mismas (*España/Comisión*), si bien, el fallo del TGUE es diferente en cuanto a la apreciación de la buena fe. Por un lado, está la STGUE *España/Comisión* (T-548/14), objeto del presente co-

¹¹ Véanse artículos 119.3 del CAU (párrafos tercero y cuarto) y 220.2 b) del CAC (párrafos cuarto y quinto).

¹² STJCE de 14 de noviembre de 2002, *Ilumitrónica*, C-251/00 (NFJ066475).

¹³ Auto del TJCE de 1 de octubre de 2009, *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, C-552/08 P, en el que se desestima la casación y se confirman los argumentos expuestos en la Sentencia del Tribunal de Primera Instancia de las Comunidades Europeas de 8 de octubre de 2008, *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, T-51/07 (NFJ066478).

mentario, relativa a las importaciones de atún procedentes de Ecuador realizadas por la empresa española ACTEMSA, SA. Por otro lado, tenemos la STGUE *España/Comisión* (T-466/14), sobre importaciones de atún procedentes de El Salvador y realizadas por varias empresas del grupo Calvo. En ambas sentencias, el TGUE aplica la doctrina sobre la buena fe a las importaciones de productos derivados del atún (conservas y lomos congelados) procedentes de Ecuador (T-548/14) y de El Salvador (T-466/14). Además, en ambos casos, las importaciones fueron realizadas por empresas españolas (ACTEMSA y Calvo) que disfrutaron inicialmente del arancel preferencial (SPG) y se les reclamó, *a posteriori*, el arancel común del 24%, por concluir que los productos no cumplían las normas de origen de los países beneficiarios. En ambos asuntos, las autoridades españolas solicitaron a la Comisión la condonación de los derechos de aduana reclamados *a posteriori* y dicha solicitud fue denegada en sendas decisiones de la Comisión (REM 03/2013 y 02/2013), que son las que se recurren ante el TGUE (T-548/14 y T-466/14, respectivamente).

No obstante, a pesar de todas estas similitudes, el fallo del TGUE fue diferente en cada caso. En la sentencia del grupo Calvo (T-466/14 [NFJ065007]), el TGUE consideró que no procedía la condonación por entender que no se habían cumplido los requisitos relativos a la buena fe y al cumplimiento de las normas de origen. En este sentido, resultó determinante el hecho de que el deudor fuera un operador altamente experimentado que operaba en distintas partes del mundo y que, por tanto, debió haber extremado sus precauciones y asegurarse del cumplimiento de todas las normas relativas al origen de las mercancías. En particular, no se habían cumplido los requisitos relativos a la tripulación de los buques o al pabellón de los mismos, requisitos necesarios para considerar el atún pescado como originario de El Salvador. Además, se daba la particularidad de que la empresa exportadora era también una empresa del grupo Calvo (al que pertenecía el deudor-importador) y que los buques atuneros pertenecían igualmente a dicho grupo, por lo que el TGUE consideró que el deudor debería haber detectado el error cometido por las autoridades salvadoreñas. A la vista de la naturaleza de las actividades del deudor y de la pertenencia de este a un grupo que opera en diferentes continentes, tanto la Comisión como el TGUE, consideraron que no se había probado suficientemente la diligencia del deudor.

En cambio, en la sentencia *España/Comisión* (T-548/14 [NFJ065006]), que se analiza en el presente trabajo, tanto la Comisión como el TGUE concluyeron que el deudor, a pesar de ser un operador experimentado, había obrado de buena fe, al menos, antes de la publicación del aviso a los importadores. Tras la publicación del aviso, la Comisión consideró que no había buena fe, mientras que el TGUE dio la razón al importador por entender que el aviso no era lo suficientemente claro, ya que solo citaba expresamente a dos países (Colombia y El Salvador). Así pues, en el siguiente epígrafe, analizaremos los requisitos que debe reunir este tipo de avisos para que puedan producir efectos sobre la buena fe de los importadores.

3.3. EL ALCANCE DE LOS AVISOS A LOS IMPORTADORES Y EL RESPETO DE LOS PRINCIPIOS DE SEGURIDAD JURÍDICA Y CONFIANZA LEGÍTIMA

No es la primera vez que el TGUE analiza los efectos que produce esta clase de avisos de la Comisión en relación con la buena fe de los importadores (STGUE *Agrar-Invest-Tatschl/Comi-*

sión). En esta sentencia se excluía, con carácter general, la posibilidad de alegar la buena fe cuando se hubiera publicado un aviso a los importadores, debido al elevado nivel de seguridad jurídica que garantiza este tipo de avisos, no obstante, el TGUE también señaló que se podía matizar esta posición absoluta sobre los efectos de la buena fe en ciertos casos, por ejemplo, cuando un operador económico alegara que, tras la publicación de un aviso de este tipo pero con anterioridad a la importación, se habían tomado medidas de verificación adicionales que confirmaban el origen de la mercancía (apdos. 63-65). La sentencia *España/Comisión* conecta la mencionada doctrina *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, sobre la necesidad de que los avisos a los importadores garanticen un elevado nivel de seguridad jurídica, con la doctrina general del TJUE *Salomie y Oltean*¹⁴, en la que se señala que, tanto las instituciones de la Unión como la legislación resultante de las mismas, deben respetar los principios de seguridad jurídica y protección de la confianza legítima, y que este imperativo se impone con especial rigor cuando se trata de una normativa que puede implicar consecuencias económicas, pues los interesados deben conocer con exactitud el alcance de las obligaciones que se les imponen.

A la luz de esta jurisprudencia, el TGUE considera que el aviso a los importadores del presente caso no es lo suficientemente claro y preciso, pues no especifica todos los países con respecto a los cuales los importadores deben extremar sus precauciones. La consecuencia de esta falta de precisión por parte de la Comisión es clara: el aviso a los importadores solamente produce efectos sobre aquellos países que figuren claramente identificados, pero no sobre aquellos países que no puedan identificarse fácilmente, a pesar de que la Comisión tenga sobre los mismos dudas fundadas en cuanto a posibles irregularidades en la aplicación de las normas de origen. Por tanto, en relación con las importaciones procedentes de otros países beneficiarios, tales como Ecuador, el deudor puede invocar su buena fe por entender que el aviso no es lo suficientemente claro en este punto.

Tras esta sentencia, la Comisión deberá tener especial cuidado y asegurarse de que los avisos que publica son lo suficientemente claros y precisos, debiendo incluir de forma detallada todos los países sobre los que considere que existen dudas fundadas en relación con la aplicación de un régimen preferencial. Ahora bien, debemos hacer una puntualización: para cumplir los requisitos de seguridad jurídica que exige esta jurisprudencia, entendemos que no sería estrictamente necesario citar de forma expresa todos los países, pero sí, al menos, incluir una referencia precisa que permita identificarlos fácilmente y sin lugar a confusión, como hubiera sido, por ejemplo, una referencia expresa al grupo regional II y a la normativa en la que se determina dicho grupo.

Si los avisos de la Comisión no cumplen este estándar mínimo de precisión y claridad, se podrá concluir, de acuerdo con la presente doctrina *España/Comisión*, que tales avisos no respetan los principios de seguridad jurídica y confianza legítima que exige el Derecho de la Unión y, por tanto, habrá que considerar cumplido el requisito de la buena fe de los importadores en las solicitudes de condonación o devolución basadas en un error de las autoridades competentes. Con ello, esta doctrina matiza el contenido del artículo 220.2 b), párrafo quinto, CAC (actual art. 119.3,

¹⁴ STJUE de 9 de julio de 2015, *Salomie y Oltean*, C-183/14 (NFJ058920).

párrafo cuarto, CAU), en el que se presume que no existe buena fe tras la publicación de un aviso a los importadores por parte de la Comisión Europea. La STGUE *España/Comisión* permite interpretar que la falta de buena fe no se impone en tales casos como una presunción *iuris et de iure*, sino que existen determinados supuestos en los cuales los citados avisos de la Comisión no impiden necesariamente alegar la buena fe de los importadores, ya sea porque los importadores han adoptado con posterioridad al aviso medidas de verificación adicionales que confirman el origen de la mercancía (*Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, apdos. 63-65) o, sencillamente, como sucede en el presente caso, por el hecho de que el aviso no es lo suficientemente claro y preciso en cuanto a los países beneficiarios (*España/Comisión*, apdo. 76).

De todo ello, debemos destacar dos conclusiones fundamentales en relación con los principios de buena fe y seguridad jurídica en el marco de los regímenes arancelarios preferenciales. Por un lado, el principio de buena fe resulta exigible a los importadores y requiere determinar qué grado de diligencia cabe esperar de un operador experimentado en la importación de productos amparados por un régimen preferencial, lo cual entraña una cierta subjetividad y requiere una ponderación de las circunstancias particulares de cada caso (las dos sentencias del TGUE en los asuntos *España/Comisión* son buena muestra de ello). Por otro lado, la buena fe debe conciliarse con la aplicación de determinados principios fundamentales del Derecho de la Unión, que resultan exigibles a las autoridades europeas (en este caso a la Comisión), como son los principios de confianza legítima y seguridad jurídica, ya que los mismos pueden actuar como límites en la determinación del nivel de diligencia y buena fe que cabe esperar de un operador experimentado. La conexión de la buena fe con tales principios determina que los avisos de la Comisión Europea no pueden excluir, en cualquier caso y de forma automática, la posibilidad de condonar una deuda aduanera que ha sido contraída *a posteriori* debido al incumplimiento de las normas de origen que regulan un determinado régimen arancelario preferencial.

Bibliografía

CASANA MERINO, F. [2015]: «Los informes de la OLAF en relación con los regímenes arancelarios preferenciales: su eficacia interna al liquidar los impuestos aduaneros», *Quincena Fiscal*, núm. 12.

GARCÍA HEREDIA, A. [2014]: «La liquidación de los impuestos aduaneros y la protección de la confianza legítima de los importadores», *Quincena Fiscal*, núm. 17.

IBÁÑEZ MARSILLA, S. [2006]: «Las liquidaciones aduaneras posteriores al levante de las mercancías», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 129.

PELECHÁ ZOZAYA, F. [2009]: *Fiscalidad sobre el comercio exterior: el Derecho aduanero tributario*, Marcial Pons, Madrid.

En las alegaciones presentadas ante el TGUE, la Comisión fundamentó su criterio en el artículo 220.2 b) del CAC (párrafo quinto), donde se indicaba expresamente que el deudor no podía invocar su buena fe cuando se hubiera publicado en el DOUE un aviso señalando que existían dudas fundadas en relación con la correcta aplicación del régimen preferencial por parte del país beneficiario (actualmente, art. 119.3 CAU). Según la Comisión, el deudor debería haber comprendido que el aviso también resultaba aplicable a Ecuador, aunque dicho país no se mencionara expresamente en el mismo, pues es lo que cabría esperar de un operador experimentado, como la empresa ACTEMSA, que debería haber deducido del aviso que también existían riesgos respecto de todos los países del grupo regional II en lo referente a la acumulación regional⁵. Por su parte, el Reino de España manifestó ante el TGUE que era la Comisión la que debía demostrar la falta de buena fe del deudor y alegó que el aviso no podía extenderse a aquellos países que no figurasen expresamente comprendidos en el mismo.

2. DOCTRINA DEL TRIBUNAL

La doctrina fundamental que deriva de la presente sentencia es que los avisos a los importadores, que publica la Comisión Europea en el DOUE, están sujetos a los principios generales de seguridad jurídica y protección de la confianza legítima que exige el Derecho de la Unión y, por tanto, deben ser lo suficientemente claros y precisos. De lo contrario, en caso de no respetar estos principios, tales avisos no podrán impedir que los importadores aleguen legítimamente su buena fe a fin de obtener la condonación de la deuda aduanera.

De acuerdo con esta doctrina, el TGUE consideró que el aviso publicado por la Comisión Europea en el presente caso no era lo suficientemente claro al no mencionar con la necesaria precisión todos los países a los que podía afectar el mismo. Por ello, el TGUE entendió que no podía reprocharse al deudor una falta de diligencia o buena fe respecto de las importaciones procedentes de países distintos de los que se mencionaban expresamente en el aviso de la Comisión. Tal y como señaló el TGUE, un enfoque diferente reduciría la seguridad jurídica de los operadores económicos, ya que, en caso de dudas sobre el alcance de un aviso a los importadores, estos se verían forzados a aplicar siempre, aunque fuera por precaución, medidas de protección adicionales, incluso en relación con importaciones procedentes de países no identificados claramente.

En consecuencia, el TGUE estimó el recurso interpuesto por el Reino España y decidió anular la Decisión de la Comisión Europea en la parte que denegaba la condonación de los derechos de importación a la empresa española (art. 2). El TGUE también condenó a la Comisión

⁵ El artículo 72.3, letra b), del Reglamento n.º 2454/93 de aplicación del CAC, indicaba que, a efectos de la aplicación de la acumulación regional, el grupo II se componía de los siguientes países: Bolivia, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua, Panamá, Perú y Venezuela (véase, actualmente, art. 55.1, letra b), del Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 de la Comisión de 28 de julio de 2015).

al pago de las costas. En el presente caso, la consecuencia de todo ello es la condonación de los derechos de importación en favor de la empresa ACTEMSA, SA, por entender que concurren los requisitos necesarios para condonar la deuda aduanera debido a un error de las autoridades competentes (art. 220.2 b) CAC).

3. COMENTARIO CRÍTICO

3.1. LA CONDONACIÓN O DEVOLUCIÓN DE LOS DERECHOS DE IMPORTACIÓN Y LA INTERVENCIÓN DE LA COMISIÓN EUROPEA EN EL PROCEDIMIENTO

El CAU ha refundido las causas de devolución o condonación que figuraban en el CAC y las ha delimitado y estructurado de forma más clara (arts. 116-123 CAU y 235-242 CAC). En el presente caso, se invocan dos causas para obtener la condonación de la deuda aduanera:

- Error de las autoridades competentes (arts. 119 CAU y 220.2 b) CAC). En este caso procede la condonación cuando, como consecuencia de un error cometido por las autoridades competentes, el importe correspondiente a la deuda aduanera notificada inicialmente sea inferior al importe exigible, siempre que se cumplan dos condiciones: a) que el deudor no haya podido detectar razonablemente dicho error y b) que el deudor haya actuado de buena fe.
- Situación especial o cláusula general de equidad (arts. 120 CAU y 239 CAC). La condonación queda condicionada a los supuestos en los que la deuda aduanera haya nacido en circunstancias especiales, en las que no quepa atribuir al deudor ningún intento de fraude ni negligencia manifiesta.

El TGUE concluye que se cumplen los requisitos para apreciar la condonación debido a la primera de las causas mencionadas (error de las autoridades competentes), por lo que la sentencia ya no entra a analizar la segunda causa de condonación (situación especial). De todos modos, debemos señalar que ambas causas se rigen por criterios similares. Por un lado, existe un requisito previo que es la ausencia de fraude del deudor, esto es, en ningún caso se concede la devolución o condonación cuando la situación que haya dado lugar a la notificación de la deuda aduanera sea consecuencia de un acto fraudulento del deudor (arts. 116.5 CAU y 236.1 CAC). Por otro lado, la devolución o condonación solo pueden concederse conforme a determinados requisitos y en los casos previstos específicamente, por lo que sus disposiciones deben interpretarse en sentido estricto al tratarse de una excepción al régimen normal de las importaciones⁶. Por tanto, la devo-

⁶ Auto del TJCE de 1 de octubre de 2009, *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, C-552/08 P, apdo. 53 (NFJ066481).

lución o condonación de la deuda aduanera puede configurarse como una excepción a la facultad de las autoridades aduaneras de proceder a la denominada contracción *a posteriori*⁷.

La normativa aduanera establece expresamente la obligación de contraer *a posteriori* una deuda aduanera cuando la misma no haya sido objeto de contracción o esta se haya efectuado a un nivel inferior al importe exigible (arts. 105.4 CAU y 220.1 CAC). De acuerdo con las categorías de nuestro derecho interno, podríamos afirmar que las autoridades aduaneras están obligadas a realizar una liquidación *a posteriori* en aquellos supuestos en los que no se hubiera realizado en su momento la oportuna liquidación o esta se hubiera practicado por un importe inferior al que corresponde⁸. La contracción *a posteriori* pretende, en definitiva, una regularización de la situación tributaria de los importadores y es el resultado del deber de liquidar que corresponde a las autoridades aduaneras.

De acuerdo con una importante jurisprudencia del TJUE, los procedimientos relativos a la no contracción *a posteriori* y la condonación de los derechos tienen como finalidad limitar el pago de la deuda aduanera a situaciones compatibles con el respeto del principio fundamental de la protección de la confianza legítima⁹. Por ello, en determinados casos, a fin de apreciar si concurren los requisitos necesarios para condonar una deuda aduanera, se exige la intervención de la Comisión Europea, tal y como sucede, precisamente, en los supuestos de error de las autoridades y equidad (art. 116.3 CAU). En el presente caso, las autoridades españolas consultaron a la Comisión sobre la condonación de los derechos y esta emitió la decisión controvertida que ahora se impugna ante el TGUE (Decisión C (2014) 3007 final, de 15 de mayo de 2014, REM 03/2013), en la que se denegó la condonación de una parte de los derechos de importación (los devengados tras la publicación del aviso). Esta decisión constituye el objeto del presente recurso, que, curiosamente, ha sido planteado a instancia de las propias autoridades españolas, ya que el Reino de España interviene como parte demandante (*España/Comisión*).

Con respecto a la decisión de la Comisión, debemos comentar dos cuestiones sobre las que se sustancia el presente asunto. En primer lugar, la Comisión se pronunció sobre la causa de condonación relativa al error de las autoridades competentes (art. 220.2 b) CAC), señalando que, a fin de determinar si el deudor podía razonablemente haber detectado dicho error, debían analizarse varios factores, tales como la naturaleza del error, la experiencia profesional o la diligencia del deudor. En cuanto a la naturaleza del error, la Comisión estimó que la repetición del error, resultante del hecho de que las autoridades ecuatorianas hubieran expedido erróneamente certificados de origen «modelo A» durante un largo periodo, abogaba en favor de la buena fe

⁷ Vid. nuestro trabajo GARCÍA HEREDIA, A.: «La liquidación de los impuestos aduaneros y la protección de la confianza legítima de los importadores», *Quincena Fiscal*, núm. 17, 2014, pág. 15 (versión electrónica Aranzadi).

⁸ IBÁÑEZ MARSILLA, S.: «Las liquidaciones aduaneras posteriores al levante de las mercancías», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 129, 2006, pág. 71.

⁹ Vid., entre otras, STJCE de 20 de noviembre de 2008, *Heuschen & Schrouff Oriental Foods Trading*, C-375/07 (NFJ066472), apdo. 57, y Auto de 1 de octubre de 2009, *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, C-552/08 P, apdo. 52.

del deudor, y que, en relación con las importaciones anteriores al 21 de mayo de 2010 (fecha de publicación del aviso), no era posible determinar si el deudor había podido detectar dicho error. En cuanto a la experiencia profesional, la Comisión apreció que el deudor era un operador muy experimentado, al dedicarse a la importación y exportación de productos de pesca procedentes de países de América, África y Asia Oriental. Por último, en cuanto a la diligencia del deudor, la Comisión diferenció entre las importaciones efectuadas antes y después de la fecha en la que se publicó el aviso de la Comisión (21 de mayo de 2010) y consideró que, a partir de tal fecha, el deudor debería haber tomado todas las precauciones necesarias para controlar las pruebas de origen y asegurarse de que se cumplían todas las normas relativas al SPG. Por tanto, después de la publicación del citado aviso, ya no podía considerarse que el deudor hubiera actuado de buena fe, en cambio, antes de su publicación, nada impedía dudar de la buena fe y diligencia del deudor.

Por ello, en segundo lugar, la Comisión examinó si las importaciones posteriores al aviso podían ser condonadas al amparo de una situación especial (art. 239 CAC). Sin embargo, la Comisión consideró que la empresa española no se encontraba en una situación especial en comparación con otros operadores que ejercían la misma actividad económica, tras recordar que la confianza en la validez de unos certificados de origen, que posteriormente no resultan válidos, no constituye una situación especial en el sentido de esta disposición. La Comisión consideró que tampoco se cumplía el requisito referente a la diligencia que cabía esperar de un importador experimentado, remitiéndose a las consideraciones ya efectuadas sobre la diligencia del deudor en relación con la causa de condonación relativa al error de las autoridades competentes. Por ello, al amparo de esta causa (situación especial del art. 239 CAC), la Comisión concluyó que tampoco procedía la condonación de los derechos relativos a las importaciones realizadas tras la publicación del aviso a los importadores.

Ciertamente, como se puede observar, la Comisión realiza una interpretación excesivamente restrictiva de la buena fe y concede unos efectos un tanto desorbitados a los avisos publicados en el DOUE. En este sentido, debemos recordar que, si bien las causas de condonación y devolución son generalmente objeto de una interpretación estricta, no es menos cierto que el margen de apreciación de la Comisión debe ser en tales casos limitado. El TGUE ya ha señalado que este margen de apreciación de la Comisión debe quedar limitado por «la obligación de ponderar efectivamente, por una parte, el interés de la Unión en garantizar la plena observancia de la legislación aduanera y, por otra parte, el interés del importador de buena fe en no soportar perjuicios que superen el riesgo comercial ordinario» (*Firma Van Parys/Comisión*¹⁰, apdo. 81). Las decisiones de la Comisión en materia de condonación no solo quedan vinculadas por tales márgenes, sino que también son susceptibles de impugnación y posterior revisión por parte de los tribunales europeos. En el presente caso, como analizaremos en los siguientes epígrafes, el TGUE revisa la decisión de la Comisión a la luz de varios principios fundamentales del Derecho de la Unión, como son, por un lado, el principio de buena fe de los importadores (3.2) y, por otro, los principios de seguridad jurídica y confianza legítima (3.3).

¹⁰ STGUE de 19 de marzo de 2013, *Firma Van Parys/Comisión*, T-324/10 (NFJ066483).

3.2. LA BUENA FE COMO REQUISITO PARA CONDONAR UNA DEUDA ADUANERA DEBIDO A UN ERROR DE LAS AUTORIDADES COMPETENTES

El error de las autoridades competentes es una causa de condonación o devolución prevista para aquellos casos en los que el importe de la deuda notificado inicialmente es inferior al importe realmente exigible, debido a un error cometido por las propias autoridades aduaneras (arts. 119 CAU y 220.2 b) CAC). De acuerdo con estos preceptos, se exige la concurrencia de dos requisitos en la actuación del deudor: a) que el deudor no haya podido detectar razonablemente el error de las autoridades competentes y b) que el deudor haya actuado de buena fe. Los problemas del presente caso se plantean en torno a este último requisito a efectos de determinar si un aviso de la Comisión puede excluir la buena fe de los importadores. En este sentido, tanto el CAC como el CAU consideran que hay buena fe cuando el deudor puede demostrar que, durante el periodo de las operaciones comerciales de que se trate, se aseguró adecuadamente de que se cumplieran todas las condiciones para el tratamiento preferencial. En cambio, no se puede alegar buena fe si la Comisión ha publicado un anuncio en el DOUE en el que se declara que existen motivos para dudar de la adecuada aplicación de los acuerdos preferenciales por el país o territorio beneficiario¹¹.

La STGUE *España/Comisión* confirma una importante jurisprudencia sobre los límites que presenta la causa de condonación o devolución relativa al error de las autoridades competentes (*vid.*, por todas, *Ilumitrónica*¹² y *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*¹³) y concluye que el deudor no puede invocar su buena fe cuando la Comisión haya publicado en el DOUE un aviso que ponga de manifiesto la existencia de dudas fundadas respecto de la correcta aplicación del régimen preferencial. Ahora bien, como veremos en el siguiente apartado, para que el aviso de la Comisión impida alegar la buena fe, es necesario que dicho aviso respete unas garantías mínimas de seguridad jurídica, lo cual no sucede en el presente caso. Por tanto, a fin de apreciar la buena fe de los importadores, es necesario distinguir, en primer lugar, si se ha publicado un aviso de la Comisión Europea, pues el mismo puede tener importantes efectos sobre la buena fe de los importadores; y, en segundo lugar, en caso de que no se haya publicado tal aviso (o se trate de importaciones anteriores al mismo), deberá entonces apreciarse la buena fe caso por caso, es decir, examinando las circunstancias particulares de cada deudor para determinar el nivel de diligencia que le pueda resultar exigible.

En este sentido, debemos distinguir la sentencia objeto del presente comentario de otra sentencia del TGUE que, curiosamente, es de la misma fecha y sala, y donde las partes son también las mismas (*España/Comisión*), si bien, el fallo del TGUE es diferente en cuanto a la apreciación de la buena fe. Por un lado, está la STGUE *España/Comisión* (T-548/14), objeto del presente co-

¹¹ Véanse artículos 119.3 del CAU (párrafos tercero y cuarto) y 220.2 b) del CAC (párrafos cuarto y quinto).

¹² STJCE de 14 de noviembre de 2002, *Ilumitrónica*, C-251/00 (NFJ066475).

¹³ Auto del TJCE de 1 de octubre de 2009, *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, C-552/08 P, en el que se desestima la casación y se confirman los argumentos expuestos en la Sentencia del Tribunal de Primera Instancia de las Comunidades Europeas de 8 de octubre de 2008, *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, T-51/07 (NFJ066478).

mentario, relativa a las importaciones de atún procedentes de Ecuador realizadas por la empresa española ACTEMSA, SA. Por otro lado, tenemos la STGUE *España/Comisión* (T-466/14), sobre importaciones de atún procedentes de El Salvador y realizadas por varias empresas del grupo Calvo. En ambas sentencias, el TGUE aplica la doctrina sobre la buena fe a las importaciones de productos derivados del atún (conservas y lomos congelados) procedentes de Ecuador (T-548/14) y de El Salvador (T-466/14). Además, en ambos casos, las importaciones fueron realizadas por empresas españolas (ACTEMSA y Calvo) que disfrutaron inicialmente del arancel preferencial (SPG) y se les reclamó, *a posteriori*, el arancel común del 24%, por concluir que los productos no cumplían las normas de origen de los países beneficiarios. En ambos asuntos, las autoridades españolas solicitaron a la Comisión la condonación de los derechos de aduana reclamados *a posteriori* y dicha solicitud fue denegada en sendas decisiones de la Comisión (REM 03/2013 y 02/2013), que son las que se recurren ante el TGUE (T-548/14 y T-466/14, respectivamente).

No obstante, a pesar de todas estas similitudes, el fallo del TGUE fue diferente en cada caso. En la sentencia del grupo Calvo (T-466/14 [NFJ065007]), el TGUE consideró que no procedía la condonación por entender que no se habían cumplido los requisitos relativos a la buena fe y al cumplimiento de las normas de origen. En este sentido, resultó determinante el hecho de que el deudor fuera un operador altamente experimentado que operaba en distintas partes del mundo y que, por tanto, debió haber extremado sus precauciones y asegurarse del cumplimiento de todas las normas relativas al origen de las mercancías. En particular, no se habían cumplido los requisitos relativos a la tripulación de los buques o al pabellón de los mismos, requisitos necesarios para considerar el atún pescado como originario de El Salvador. Además, se daba la particularidad de que la empresa exportadora era también una empresa del grupo Calvo (al que pertenecía el deudor-importador) y que los buques atuneros pertenecían igualmente a dicho grupo, por lo que el TGUE consideró que el deudor debería haber detectado el error cometido por las autoridades salvadoreñas. A la vista de la naturaleza de las actividades del deudor y de la pertenencia de este a un grupo que opera en diferentes continentes, tanto la Comisión como el TGUE, consideraron que no se había probado suficientemente la diligencia del deudor.

En cambio, en la sentencia *España/Comisión* (T-548/14 [NFJ065006]), que se analiza en el presente trabajo, tanto la Comisión como el TGUE concluyeron que el deudor, a pesar de ser un operador experimentado, había obrado de buena fe, al menos, antes de la publicación del aviso a los importadores. Tras la publicación del aviso, la Comisión consideró que no había buena fe, mientras que el TGUE dio la razón al importador por entender que el aviso no era lo suficientemente claro, ya que solo citaba expresamente a dos países (Colombia y El Salvador). Así pues, en el siguiente epígrafe, analizaremos los requisitos que debe reunir este tipo de avisos para que puedan producir efectos sobre la buena fe de los importadores.

3.3. EL ALCANCE DE LOS AVISOS A LOS IMPORTADORES Y EL RESPETO DE LOS PRINCIPIOS DE SEGURIDAD JURÍDICA Y CONFIANZA LEGÍTIMA

No es la primera vez que el TGUE analiza los efectos que produce esta clase de avisos de la Comisión en relación con la buena fe de los importadores (STGUE *Agrar-Invest-Tatschl/Comi-*

sión). En esta sentencia se excluía, con carácter general, la posibilidad de alegar la buena fe cuando se hubiera publicado un aviso a los importadores, debido al elevado nivel de seguridad jurídica que garantiza este tipo de avisos, no obstante, el TGUE también señaló que se podía matizar esta posición absoluta sobre los efectos de la buena fe en ciertos casos, por ejemplo, cuando un operador económico alegara que, tras la publicación de un aviso de este tipo pero con anterioridad a la importación, se habían tomado medidas de verificación adicionales que confirmaban el origen de la mercancía (apdos. 63-65). La sentencia *España/Comisión* conecta la mencionada doctrina *Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, sobre la necesidad de que los avisos a los importadores garanticen un elevado nivel de seguridad jurídica, con la doctrina general del TJUE *Salomie y Oltean*¹⁴, en la que se señala que, tanto las instituciones de la Unión como la legislación resultante de las mismas, deben respetar los principios de seguridad jurídica y protección de la confianza legítima, y que este imperativo se impone con especial rigor cuando se trata de una normativa que puede implicar consecuencias económicas, pues los interesados deben conocer con exactitud el alcance de las obligaciones que se les imponen.

A la luz de esta jurisprudencia, el TGUE considera que el aviso a los importadores del presente caso no es lo suficientemente claro y preciso, pues no especifica todos los países con respecto a los cuales los importadores deben extremar sus precauciones. La consecuencia de esta falta de precisión por parte de la Comisión es clara: el aviso a los importadores solamente produce efectos sobre aquellos países que figuren claramente identificados, pero no sobre aquellos países que no puedan identificarse fácilmente, a pesar de que la Comisión tenga sobre los mismos dudas fundadas en cuanto a posibles irregularidades en la aplicación de las normas de origen. Por tanto, en relación con las importaciones procedentes de otros países beneficiarios, tales como Ecuador, el deudor puede invocar su buena fe por entender que el aviso no es lo suficientemente claro en este punto.

Tras esta sentencia, la Comisión deberá tener especial cuidado y asegurarse de que los avisos que publica son lo suficientemente claros y precisos, debiendo incluir de forma detallada todos los países sobre los que considere que existen dudas fundadas en relación con la aplicación de un régimen preferencial. Ahora bien, debemos hacer una puntualización: para cumplir los requisitos de seguridad jurídica que exige esta jurisprudencia, entendemos que no sería estrictamente necesario citar de forma expresa todos los países, pero sí, al menos, incluir una referencia precisa que permita identificarlos fácilmente y sin lugar a confusión, como hubiera sido, por ejemplo, una referencia expresa al grupo regional II y a la normativa en la que se determina dicho grupo.

Si los avisos de la Comisión no cumplen este estándar mínimo de precisión y claridad, se podrá concluir, de acuerdo con la presente doctrina *España/Comisión*, que tales avisos no respetan los principios de seguridad jurídica y confianza legítima que exige el Derecho de la Unión y, por tanto, habrá que considerar cumplido el requisito de la buena fe de los importadores en las solicitudes de condonación o devolución basadas en un error de las autoridades competentes. Con ello, esta doctrina matiza el contenido del artículo 220.2 b), párrafo quinto, CAC (actual art. 119.3,

¹⁴ STJUE de 9 de julio de 2015, *Salomie y Oltean*, C-183/14 (NFJ058920).

párrafo cuarto, CAU), en el que se presume que no existe buena fe tras la publicación de un aviso a los importadores por parte de la Comisión Europea. La STGUE *España/Comisión* permite interpretar que la falta de buena fe no se impone en tales casos como una presunción *iuris et de iure*, sino que existen determinados supuestos en los cuales los citados avisos de la Comisión no impiden necesariamente alegar la buena fe de los importadores, ya sea porque los importadores han adoptado con posterioridad al aviso medidas de verificación adicionales que confirman el origen de la mercancía (*Agrar-Invest-Tatschl/Comisión*, apdos. 63-65) o, sencillamente, como sucede en el presente caso, por el hecho de que el aviso no es lo suficientemente claro y preciso en cuanto a los países beneficiarios (*España/Comisión*, apdo. 76).

De todo ello, debemos destacar dos conclusiones fundamentales en relación con los principios de buena fe y seguridad jurídica en el marco de los regímenes arancelarios preferenciales. Por un lado, el principio de buena fe resulta exigible a los importadores y requiere determinar qué grado de diligencia cabe esperar de un operador experimentado en la importación de productos amparados por un régimen preferencial, lo cual entraña una cierta subjetividad y requiere una ponderación de las circunstancias particulares de cada caso (las dos sentencias del TGUE en los asuntos *España/Comisión* son buena muestra de ello). Por otro lado, la buena fe debe conciliarse con la aplicación de determinados principios fundamentales del Derecho de la Unión, que resultan exigibles a las autoridades europeas (en este caso a la Comisión), como son los principios de confianza legítima y seguridad jurídica, ya que los mismos pueden actuar como límites en la determinación del nivel de diligencia y buena fe que cabe esperar de un operador experimentado. La conexión de la buena fe con tales principios determina que los avisos de la Comisión Europea no pueden excluir, en cualquier caso y de forma automática, la posibilidad de condonar una deuda aduanera que ha sido contraída *a posteriori* debido al incumplimiento de las normas de origen que regulan un determinado régimen arancelario preferencial.

Bibliografía

CASANA MERINO, F. [2015]: «Los informes de la OLAF en relación con los regímenes arancelarios preferenciales: su eficacia interna al liquidar los impuestos aduaneros», *Quincena Fiscal*, núm. 12.

GARCÍA HEREDIA, A. [2014]: «La liquidación de los impuestos aduaneros y la protección de la confianza legítima de los importadores», *Quincena Fiscal*, núm. 17.

IBÁÑEZ MARSILLA, S. [2006]: «Las liquidaciones aduaneras posteriores al levante de las mercancías», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 129.

PELECHÁ ZOZAYA, F. [2009]: *Fiscalidad sobre el comercio exterior: el Derecho aduanero tributario*, Marcial Pons, Madrid.