

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ072031

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO

Resolución de 20 de noviembre de 2018

Vocalía 8.^a

R.G. 4154/2016

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones de contrabando. Responsabilidad de la infracción administrativa de contrabando del titular del establecimiento. En el caso que nos ocupa, alega el aquí reclamante que las diligencias no acreditan que le sorprendieran vendiendo tabaco en el establecimiento, y que el propio instructor tiene dudas, debido a la pequeña cantidad incautada, de que la tenencia del tabaco fuera con fines comerciales, por lo que la imposición de las sanciones vulnera el principio de presunción de inocencia. Pues bien, en primer lugar, en virtud del valor probatorio de las manifestaciones recogidas por los agentes, respecto de los hechos acaecidos en las inspecciones del establecimiento, y no habiendo aportado el reclamante prueba alguna, en defensa de sus pretensiones, deben reputarse dichos hechos como ciertos. La conducta descrita se encuentra tipificada como infracción administrativa de contrabando puesto que se realizan operaciones de comercio, tenencia y circulación de géneros estancados sin cumplir los requisitos establecidos en las leyes. Así, en este caso, las cajetillas de tabaco intervenidas no disponían de las correspondientes precintas de circulación o marcas fiscales, tratándose de géneros que se encuentran en un establecimiento de venta al público y, por tanto, entendiéndose que están destinados a fines comerciales. Por otro lado, el número de cigarrillos incautados no es sino uno de los criterios a tener en cuenta para considerar si el tabaco estaba o no destinado a un uso comercial. En el presente caso el uso comercial se desprende del hecho de que las cajetillas se encontraban en un establecimiento comercial abierto al público, los cigarrillos eran de diversas marcas, en dos de los casos, ocultos entre unas cajas o en un doble fondo, manifestando la Guardia Civil, en el apartado «Relatos de los hechos» del Acta: «dispuestas para su venta», presunción que no ha sido desvirtuada por el reclamante. Además, debe puntualizarse que no es necesario que la Guardia Civil «sorprendiera» al reclamante en el mismo momento en que se produce la venta, basta con que se acredite su tenencia con fines comerciales. En lo que respecta a las manifestaciones del reclamante de que el propio instructor tuvo dudas, debido a la pequeña cantidad incautada, de que la tenencia del tabaco fuera con fines comerciales, corresponde decir, que una vez examinado el expediente, no consta que el instructor plasmara tales dudas. Por último, alega el interesado que no se encontraba en el establecimiento en el momento de la intervención de las labores del tabaco, y en lo que aquí respecta, procede decir el titular del establecimiento donde se descubrieron e intervinieron los géneros estancados sin las marcas fiscales nacionales, ni justificación de su legal adquisición o importación, es responsable a título, al menos, de mera negligencia de la infracción administrativa cometida. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 62, 63 y 137.

Ley 39/2015 (LPAC), arts. 53 y 77.

Ley Orgánica 12/1995 (Represión del Contrabando), arts. 2, 11, 12 y disp. final primera.

RD 1649/1998 (Infracciones administrativas de contrabando), arts. 2, 5, 23 y 33.

Ley 38/1992 (Ley II.EE), art. 15.

RD 1165/1995 (Rgto. II.EE), art. 39.

Ley 58/2003 (LGT), art. 217.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada y en las reclamaciones económico-administrativas que, en única instancia, penden de resolución ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, en SALA, interpuestas por **D. Jx... (NIF ...)**, en adelante el reclamante o el interesado, con domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra

las resoluciones de los recursos de reposición interpuestos contra las resoluciones dictadas por el Delegado Especial de Andalucía de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), por delegación de la Directora del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales (Resolución de 08 de Enero de 2015 B.O.E. 26/01/2015 y Resolución de 14 de Diciembre de 2016 B.O.E. 30/12/2016), con fechas 26 de marzo de 2015, 8 de noviembre de 2016 y 12 de abril de 2018, por las que se declara al reclamante responsable de tres infracciones administrativas de contrabando.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En fecha 23 de junio de 2014, en el Bazar del que es titular el reclamante, se descubrieron e intervinieron por agentes de la Comandancia de la Guardia Civil de Sevilla diversos géneros estancados. En concreto, se produjo la aprehensión de 12 cajetillas de cigarrillos, de diversas marcas, ubicadas en el interior del establecimiento, por la supuesta comisión de una infracción administrativa de contrabando derivada de la venta y tenencia de tabaco en el citado establecimiento sin las marcas fiscales nacionales, ni justificación de su legal adquisición o importación.

Intervenida la mercancía, se inició por la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de Andalucía expediente por infracción administrativa de contrabando número ..., valorándose la mercancía en un total de 44,8 euros, según lo previsto en el artículo 10 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando (en adelante, LO 12/1995), modificada por la Ley Orgánica 6/2011 de 30 de junio, aplicable *ratione temporis*.

Segundo.-

En fecha 23 de agosto de 2016, en el mismo establecimiento, se descubrieron e intervinieron por agentes de la Comandancia de la Guardia Civil de Sevilla, 16 cajetillas de cigarrillos, de diversas marcas, ubicadas en el interior del establecimiento, por la supuesta comisión de una infracción administrativa de contrabando derivada de la venta y tenencia de tabaco en el citado establecimiento sin las marcas fiscales nacionales, ni justificación de su legal adquisición o importación.

Intervenida la mercancía, se inició por la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de Andalucía expediente por infracción administrativa de contrabando número ..., valorándose la mercancía en un total de 68,95 euros, según lo previsto en el artículo 10 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando, (en redacción dada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria), aplicable *ratione temporis*.

Tercero.-

En fecha 26 de octubre de 2017, en el mismo establecimiento, se descubrieron e intervinieron por agentes de la Comandancia de la Guardia Civil de Sevilla, 65 cajetillas de cigarrillos, de diversas marcas, ubicadas en el interior del establecimiento, por la supuesta comisión de una infracción administrativa de contrabando derivada de la venta y tenencia de tabaco en el citado establecimiento sin las marcas fiscales nacionales, ni justificación de su legal adquisición o importación.

Intervenida la mercancía, se inició por la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de Andalucía, expediente por infracción administrativa de contrabando número ..., valorándose la mercancía en un total de 299,75 euros, según lo previsto en el artículo 10 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando (en redacción dada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria), aplicable *ratione temporis*.

Cuarto.-

Tras la oportuna sustanciación de los correspondientes expedientes administrativos, el Delegado Especial de Andalucía de la AEAT dictó tres acuerdos de resolución declarando al reclamante responsable de tres infracciones administrativas de contrabando, en grado leve, e imponiéndole las siguientes sanciones:

- Multa pecuniaria de 1.000 euros, comiso del género aprehendido y cierre del establecimiento por un período de 29 días.
- Multa pecuniaria de 2.000 euros, comiso del género aprehendido y cierre del establecimiento por un período de 7 días.
- Multa pecuniaria de 2.000 euros, comiso del género aprehendido y cierre del establecimiento por un período de 32 días.

Quinto.-

Disconforme con los anteriores acuerdos, el interesado interpuso tres recursos de reposición, que fueron resueltos en sentido desestimatorio los dos primeros, y notificados en fechas 13 de mayo de 2015 y 24 de enero de 2017, y estimándose parcialmente el último, modificándose el período de cierre de 32 a 7 días, y notificándose el 19 de junio de 2018.

Sexto.-

Nuevamente disconforme, son interpuestas en fechas 11 de junio de 2015, 22 de febrero de 2017, y 6 de julio de 2018 las presentes reclamaciones económico-administrativas ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, registradas con R.G.: 4154/2016, R.G.: 1045/2017, y R.G.: 3699/2018, respectivamente. En los propios escritos de interposición la reclamante redacta sus alegaciones, consistiendo en las siguientes consideraciones, comunes a todas ellas:

- Vulneración del principio de presunción de inocencia por cuanto las diligencias no acreditan que el tabaco intervenido estuviera para la venta, alegando consumo propio.
- Incorrecta calificación por cuanto el artículo 2.2.b) de la Ley Orgánica de Contrabando señala que el valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos debe ser igual o superior a 50.000 euros.
- Infracción de lo dispuesto en el artículo 23.3.h) del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por cuanto en el Acta de aprehensión no se hacen constar los preceptos que se consideran infringidos.
- Vulneración del principio de legalidad por cuanto la resolución de la sanción se basa en un Real Decreto y no en una norma de rango legal.
- Incorrecta cuantificación del importe de sanción por cuanto el artículo 5.2.a) del Real Decreto 1649/1998, establece un importe de 100.000 pesetas (600 euros).
- Duplicidad de la sanción por cuanto por un mismo hecho se le imponen dos sanciones, una pecuniaria y otra de cierre de establecimiento.

Además, de manera individualizada, alega en relación a la reclamación con:

a) R.G.: 1045/2017:

- Que el acuerdo se ha dictado prescindiéndose del trámite de audiencia.
- Incorrecta cuantificación del importe de la sanción por haberse calificado la infracción de acuerdo con el artículo 2.3 de la Ley Orgánica de Contrabando.

b) R.G.: 3699/2018:

- Que el interesado no se encontraba en el establecimiento en el momento de la intervención de las labores del tabaco.
- Que la sanción debe ser de 1000 euros y cierre de 4 días por cuanto no se acredita reiteración.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.-**

El Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer de las reclamaciones económico-administrativas que se examinan, que han sido interpuestas en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, de aplicación a este procedimiento.

Segundo.-

En primer lugar alega el reclamante que las diligencias no acreditan que le sorprendieran vendiendo tabaco en el establecimiento, y que el propio instructor tiene dudas, debido a la pequeña cantidad incautada, de que la tenencia del tabaco fuera con fines comerciales, por lo que la imposición de las sanciones vulnera el principio de presunción de inocencia que consagra el artículo 137 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y el artículo 53.2.b) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, aplicables en función de la fecha en que tuvieron lugar los hechos, y que señalan, que: *“los procedimientos sancionadores respetarán la presunción de no existencia de responsabilidad administrativa mientras no se demuestre lo contrario”*.

Con carácter previo, procede decir, que los procedimientos por infracción administrativa de contrabando se regulan por su normativa específica, en el caso que nos ocupa es la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando, modificada por la Ley Orgánica 6/2011, de 30 de junio, y el Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, que la desarrolla. En lo no previsto en el Título II de la referida Ley se aplicarán supletoriamente las disposiciones reguladoras del régimen tributario general y, en concreto, la Ley General Tributaria, así como subsidiariamente la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (Ley 39/2015, de 1 de octubre, en función de la fecha).

Respecto del valor probatorio de las diligencias, señala el artículo 23.6 del Real Decreto 1649/1998, lo siguiente:

“Las diligencias formalizadas observando los requisitos señalados en el apartado 3 de este artículo tendrán el carácter de documento público y valor probatorio sin perjuicio de las pruebas que en defensa de sus respectivos derechos e intereses puedan señalar o aportar los propios interesados”.

En el mismo sentido se pronunciaba el apartado 3º del artículo 137 de la Ley 30/1992, citado por el reclamante:

“Los hechos constatados por funcionarios a los que se reconoce la condición de autoridad, y que se formalicen en documento público observando los requisitos legales pertinentes, tendrán valor probatorio sin perjuicio de las pruebas que en defensa de los respectivos derechos o intereses puedan señalar o aportar los propios administrados”.

Finalmente, también se recoge un precepto similar en el apartado 5º del artículo 777 de la Ley 39/2015:

“Los documentos formalizados por los funcionarios a los que se reconoce la condición de autoridad y en los que, observándose los requisitos legales correspondientes se recojan los hechos constatados por aquéllos harán prueba de éstos salvo que se acredite lo contrario.”

Debe señalarse que, tal y como consta en la diligencia extendida por agentes de la Guardia Civil el día 23 de junio de 2014, al realizar estos una inspección en el establecimiento del que es titular el reclamante, se intervinieron 12 cajetillas de tabaco carentes de las precintas que acreditan la circulación en el ámbito interno de aplicación con el impuesto devengado, puntualizando dicha diligencia que las cajetillas estaban “ocultas entre unas cajas”.

Así mismo, en la diligencia de 23 de agosto de 2016, en la que se intervinieron 16 cajetillas, se hace constar: *“Al encontrarse indicios de que en el establecimiento reseñado se vende tabaco de contrabando (...). En el fondo del cajón interior del mostrador de la tienda se descubre un agujero en la madera que da acceso al hueco*

entre la tabla interior del mostrador y el suelo. En este hueco se encuentran las cajetillas de tabaco que se relacionan a continuación, contenidas en una caja de cartón dispuestas en ese espacio a tal efecto.” (Se acompaña a la diligencia reportaje fotográfico).

Por su parte, en la diligencia de 26 de octubre de 2017, en la que se incautan 65 cajetillas, se hace constar: “(...) procediendo a la aprehensión de las labores del tabaco relacionadas, las cuales se encontraban dispuestas para su venta”.

Por ello, en virtud del valor probatorio de las manifestaciones recogidas por los agentes, respecto de los hechos acaecidos en las inspecciones del establecimiento, y no habiendo aportado la reclamante prueba alguna, en defensa de sus pretensiones, deben reputarse dichos hechos como ciertos.

La conducta descrita se encuentra tipificada en los artículos 11 de la Ley Orgánica 12/1995 y 2.1.d) del Real Decreto 1649/1998, como infracción administrativa de contrabando puesto que se realizan operaciones de comercio, tenencia y circulación de géneros estancados sin cumplir los requisitos establecidos en las leyes. Así, en este caso, las cajetillas de tabaco intervenidas no disponían de las correspondientes precintas de circulación o marcas fiscales como exige el artículo 26 del Real Decreto 1165/1995, tratándose de géneros que se encuentran en un establecimiento de venta al público y, por tanto, entendiéndose que están destinados a fines comerciales, de acuerdo con lo previsto en los artículos 15.7 y 8 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (en adelante, Ley de IIEE).

En relación con esta cuestión, el artículo 15 de la Ley de IIEE, en sus apartados 7, 8 y 9, señala lo siguiente:

“7. La circulación y tenencia de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, con fines comerciales, deberá estar amparada por los documentos establecidos reglamentariamente que acrediten haberse satisfecho el impuesto en España o encontrarse en régimen suspensivo, al amparo de una exención o de un sistema de circulación intracomunitaria o interna con impuesto devengado, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 3 del artículo 44.

8. Con objeto de determinar que los productos a que se refiere el apartado 7 de este artículo y el apartado 1 del artículo 16 están destinados a fines comerciales, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes elementos:

- a) Estatuto comercial y motivos del tenedor de los productos.*
- b) Lugar en que se encuentren dichos productos o, en su caso, modo de transporte utilizado.*
- c) Cualquier documento relativo a dichos productos.*
- d) Naturaleza de los productos.*
- e) Cantidad de los productos.*

9. Para la aplicación de la letra e) del apartado anterior, se considerará que los productos se tienen con fines comerciales, salvo prueba en contrario, cuando las cantidades excedan de las siguientes:

a) Labores de tabaco:

- 1º. Cigarrillos, 800 unidades.*
 - 2º. Cigarritos, 400 unidades.*
 - 3º. Cigarros, 200 unidades.*
 - 4º. Las restantes labores del tabaco, 1 kilogramo.*
- (...)”*

Por su parte, el artículo 39 del Reglamento de Impuestos Especiales aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio de 1995, titulado “Justificación de la circulación y tenencia”, señala:

“1. En los supuestos de circulación y tenencia de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, con fines comerciales, deberá acreditarse que dichos productos se encuentran en alguna de las siguientes situaciones:

- a) En régimen suspensivo.
- b) Fuera de régimen suspensivo al amparo de un procedimiento de circulación intracomunitaria.
- c) Fuera de régimen suspensivo habiéndose satisfecho el impuesto en el ámbito territorial interno.
- d) Fuera del régimen suspensivo, resultando aplicable una exención.

2. Con objeto de determinar que los productos a que se refiere el apartado 1 de este artículo están destinados a fines comerciales, se tendrán en cuenta, entre otros, los elementos que se establecen en los apartados 8, 9 y 10 del artículo 15 de la Ley”.

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, del 24 de abril de 1997, establece que: “los elementos concurrentes al caso deben valorarse en su totalidad, pues los mencionados artículos se limitan a recoger algunos de ellos, no siendo una lista cerrada, y entre ellos la presunción legal por cantidad tan solo sería un paso más en la apreciación que se pudiera hacer pero sin ser un dato concluyente, pudiendo darse el caso de que, por muy insignificante que sea la cantidad intervenida, sin embargo, el resto de elementos concurrentes conduzcan a una conclusión lógica y razonable de fin comercial”.

Por tanto, resulta claro, tanto del tenor de los artículos citados como de la doctrina existente y aplicable al caso, que el número de cigarrillos incautados no es sino uno de los criterios a tener en cuenta para considerar si el tabaco estaba o no destinado a un uso comercial. En el presente caso el uso comercial se desprende del hecho de que las cajetillas se encontraban en un establecimiento comercial abierto al público, los cigarrillos eran de diversas marcas, en dos de los casos, ocultos entre unas cajas o en un doble fondo, manifestando la Guardia Civil, en el apartado “Relatos de los hechos” del Acta: “dispuestas para su venta”, presunción que no ha sido desvirtuada por el reclamante.

Debe puntualizarse que no es necesario que la Guardia Civil “sorprendiera” al reclamante en el mismo momento en que se produce la venta, como alega el interesado, basta con que se acredite su tenencia con fines comerciales.

Por último, en lo que respecta a las manifestaciones del reclamante de que el propio instructor tuvo dudas, debido a la pequeña cantidad incautada, de que la tenencia del tabaco fuera con fines comerciales, corresponde decir, que una vez examinado el expediente, no consta que el instructor plasmara tales dudas. Tanto es así, que el instructor, en el escrito de contestación a las alegaciones y, una vez estas desvirtuadas, señala: “Como consecuencia de lo expuesto se mantiene, en su totalidad la calificación de los hechos y la sanciones que corresponden”.

Por todo lo anterior, deben desestimarse las alegaciones del reclamante.

Tercero.-

Alega también el reclamante la incorrecta calificación de la infracción por cuanto el artículo 2.2.b) de la Ley Orgánica de Contrabando señala que el valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos debe ser igual o superior a 50.000 euros, y en los tres casos es inferior (44,8€, 68,95€ y 299,75€).

El artículo 11 de la Ley Orgánica 12/1995 señala lo siguiente:

“1. Incurrirán en infracción administrativa de contrabando las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que lleven a cabo las acciones u omisiones tipificadas en los apartados 1 y 2 del artículo 2 de la presente Ley, cuando el valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos sea inferior a 150.000 o 50.000 euros, respectivamente, o a 15.000 euros si se trata de labores de tabaco, y no concurren las circunstancias previstas en los apartados 3 y 4 de dicho artículo”.

La Administración ha calificado la conducta del reclamante como infracción administrativa de contrabando con base en el artículo 11 de la Ley Orgánica 12/1995 y 2.1.d) del Real Decreto 1649/1998, puesto que se realizaron alguna de las acciones tipificadas en el artículo 2.2 de la Ley, en concreto, operaciones de comercio, tenencia y circulación de géneros estancados sin cumplir los requisitos establecidos en las leyes. Precisamente se califica como infracción, y no como delito, por no superar el valor de los géneros incautados los límites establecidos legalmente.

Por tanto, deben desestimarse las alegaciones del reclamante.

Cuarto.-

Alega además el reclamante la infracción de lo dispuesto en el artículo 23.3.h) del Real Decreto 1649/1998, por cuanto en el Acta de aprehensión no se hacen constar los preceptos concretos que se consideran infringidos. Establece el citado artículo lo siguiente:

“Las diligencias podrán extenderse sin sujeción a un modelo preestablecido y deberán contener, al menos, los siguientes extremos:

(...)

h) El precepto o preceptos que se consideren infringidos”.

En primer lugar, debe puntualizar este Tribunal Central que dicho artículo no exige que en la diligencia se haga constar el precepto de una forma específica, es decir, no exige que sea en forma numérica. De esta manera, la transcripción del precepto al Acta de aprehensión no vulneraría lo dispuesto en la letra h. Este es el caso del Acta de 23 de agosto de 2016, en la que en su parte superior se aprecia lo siguiente:

“ACTA-DENUNCIA/INSPECCIÓN Y PETICIÓN DE INICIO DE PROCEDIMIENTO Nº XXX POR: Infracción a la normativa sobre importación, exportación, producción, comercio, tenencia, circulación o rehabilitación de géneros estancados o prohibidos”.

En segundo lugar, respecto de la diligencias de 23 de junio de 2014 y 26 de octubre de 2017, las mismas recogen los hechos que motivan la intervención y señalan que se trata de una presunta infracción de contrabando tipificada en la Ley Orgánica 12/1995 y Real Decreto 1649/1998.

La pretendida causa de anulabilidad podría sustentarse en el hecho de que del defecto de forma se pudiera derivar indefensión del interesado, cuestión que tampoco puede compartirse, por cuanto constando en el Acta los hechos que se le atribuyen y la normativa de aplicación, el reclamante puede ser conocedor de los preceptos que se consideran infringidos, por lo que no puede hablarse de indefensión, tratándose de una irregularidad formal no invalidante.

Por tanto, dicha alegación debe desestimarse.

Quinto.-

Alega también la vulneración del principio de legalidad por cuanto la resolución de la sanción se basa en un Real Decreto y no en una norma de rango legal.

En este punto, corresponde decir a este Tribunal Central, que el Real Decreto 1649/1998 simplemente tiene por objeto el desarrollo reglamentario del Título II de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión de contrabando. Es este Título II el que regula las infracciones administrativas de contrabando, recogiendo su artículo 11 la tipificación de las mismas y el artículo 12 las sanciones en su caso aplicables, por lo que no existe la vulneración del principio de legalidad que pretende el reclamante.

Sexto.-

Alega además la incorrecta cuantificación del importe de sanción por cuanto el artículo 5.2.a) del Real Decreto 1649/1998, establece un importe de 100.000 pesetas (600 euros). En concreto, dispone lo siguiente:

“2. Las infracciones administrativas de contrabando relativas a las labores de tabaco serán sancionadas:

a) Con multa pecuniaria proporcional al valor de las labores de tabaco objeto de las mismas.

Las proporciones aplicables a cada clase de infracción estarán comprendidas entre los límites que se indican a continuación:

1º Muy graves: el 275 y el 300 por 100, ambos incluidos.

2º Graves: el 225 y el 275 por 100.

3º Leves: el 200 y el 225 por 100, ambos incluidos.

El importe mínimo de la multa será de 100.000 pesetas”.

Como ya se ha pronunciado este TEAC en el fundamento de derecho anterior, el Real Decreto 1649/1998 tiene por objeto el desarrollo reglamentario del Título II de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión de contrabando, cuyo artículo 12.2, en la redacción vigente a la fecha de aprobación del citado Real Decreto, coincidía en contenido con el artículo citado por el interesado. Sin embargo, el 1 de julio de 2011 entró en vigor la Ley Orgánica 6/2011, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando, que modificó el artículo 12.2, estableciendo un importe mínimo de multa de 1.000 euros. Posteriormente, el 22 de diciembre de 2015 entró en vigor la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 12/1995, estableciendo un importe mínimo de multa de 1.000 euros, salvo en labores de tabaco que será de 2.000 euros.

Las infracciones se cometieron los días 23 de junio de 2014, 23 de agosto de 2016 y 26 de octubre de 2017, es decir, con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley Orgánica 6/2011, en el primer caso, sancionándose con multa de 1.000 euros, y con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley 34/2015, en los otros dos casos, sancionándose con 2.000 euros cada una, por lo que deben reputarse ajustadas a derecho, desestimándose las alegaciones del reclamante.

Séptimo.-

Por último respecto de las alegaciones comunes, aduce el reclamante la duplicidad de la sanción por cuanto por un mismo hecho se le imponen dos sanciones, una pecuniaria y otra de cierre de establecimiento.

El artículo 12 de la Ley Orgánica 12/1995 recoge la imposición de ambas sanciones de forma conjunta, pecuniaria y cierre de establecimiento:

“Los responsables de las infracciones administrativas de contrabando serán sancionados con multa pecuniaria proporcional al valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto de las mismas, sin perjuicio de lo establecido en los demás apartados del presente artículo.

(...)

2. Los responsables de las infracciones administrativas de contrabando relativas a los bienes incluidos en el artículo 2.2 de esta Ley serán sancionados del siguiente modo:

a) Con multa pecuniaria proporcional al valor de las mercancías.

(...)

b) Con el cierre del establecimiento o la suspensión del ejercicio de la actividad”.

Visto lo anterior, debe desestimarse la alegación del reclamante.

Octavo.-

En relación con la reclamación con R.G.: 1045/2017, el interesado alega en primer lugar que el acuerdo se ha dictado prescindiéndose del trámite de audiencia.

Consta en el expediente que la Administración dictó con fecha 28 de octubre de 2016 el escrito de contestación a las alegaciones, notificado el día 7 de noviembre de 2016, en el que se recogía el siguiente párrafo:

“Con carácter previo a la Propuesta de Resolución, se le PONE DE MANIFIESTO el expediente, dándole AUDIENCIA para que pueda acceder a las actuaciones a fin de ejercitar su derecho y/o formular alegaciones y pueda presentar los documentos e informaciones que estime oportunas, concediéndole un plazo de QUINCE DIAS HABILES a partir del recibí de la presente notificación”

Sin embargo, la Administración dictó el acuerdo de resolución el día 8 de noviembre de 2016, es decir, al día siguiente de la notificación del escrito de contestación a las alegaciones, sin respetar el plazo de 15 días del trámite de audiencia y, por lo tanto, sin haber tenido en consideración las alegaciones presentadas por el reclamante el día 23 de noviembre de 2016, en plazo.

En el recurso de reposición, el reclamante solicitó la nulidad de la sanción por haberse prescindido del trámite de audiencia, siendo dicha alegación desestimada por la Administración al considerar que el error formal cometido por no haber valorado las alegaciones presentadas en plazo quedaba subsanado por la valoración y contestación de las mismas en sede del recurso de reposición, y por tanto, no generándole indefensión.

En cuanto a que el incumplimiento del plazo del trámite de audiencia pudiera generar un perjuicio efectivo a la posibilidad de defensa del reclamante, es conveniente señalar que el artículo 33 del Real Decreto 1649/1998 establece que:

“Concluidas las actuaciones señaladas en los artículos 30, 31 y 32 de este Real Decreto, con carácter previo a la redacción de la propuesta de resolución, se dará audiencia a los interesados, notificándoles la puesta de manifiesto del expediente y concediéndoles un plazo de quince días para que formulen alegaciones y presenten los documentos e informaciones que estimen oportunos.

Transcurrido dicho plazo se procederá de acuerdo con lo previsto en el artículo siguiente”.

Ahora, debe analizarse si el caso planteado da lugar a la nulidad de pleno derecho de lo actuado, a tenor de lo dispuesto en el artículo 217.1 letra a) de la Ley General Tributaria, también recogido en el artículo 62.1.a) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, aplicable *ratione temporis*, o si, por el contrario, se trata de una mera anulabilidad, siguiendo la regla general que marca el artículo 63.1 de la citada Ley 30/1992.

Debe tenerse en cuenta en este punto que la Disposición Final Primera de la Ley Orgánica 12/1995, establece la normativa supletoria en materia de contrabando, señalando que: *“En lo no previsto en el Título II de la presente Ley se aplicarán supletoriamente las disposiciones reguladoras del régimen tributario general y, en concreto, la Ley General Tributaria, así como subsidiariamente la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común”*

El artículo 217.1.a) de la Ley General Tributaria señala:

“Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:

a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional”.

Análoga regulación la encontramos en el artículo 62.1.a) de la Ley 30/1992 que condena a la nulidad aquellos actos administrativos: *“que lesionen el contenido esencial de los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional”.*

Todo ello se sitúa frente a lo dispuesto en el artículo 63 de la Ley 30/1992, conforme al cual: *“son anulables los actos de la Administración que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, incluso la desviación de poder.*

No obstante, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados”.

Llegados a este punto, se debe ponderar la gravedad del vicio producido para determinar si merece el máximo reproche, esto es, la declaración de nulidad del acuerdo impugnado o, más simplemente, su anulación.

Ante el diseño que hacen la Ley 30/1992 y la Ley General Tributaria, parece claro que debe sopesarse la gravedad del vicio producido para determinar si merece el máximo reproche de su expulsión radical del mundo jurídico, consecuencia que se reserva para los casos concretos que al efecto se enumeran, o si la respuesta más proporcional es la que resulta de la regla general que nos conduce a la anulabilidad. Así resulta de la interpretación que de los preceptos citados viene haciendo la jurisprudencia del Tribunal Supremo, de la que se pueden extraer dos principios.

En primer lugar, la interpretación estricta de la concurrencia de las causas que conducen a la aplicación de la regla especial, la nulidad de pleno derecho, afirmando que la nulidad es una *“medida extrema que al tratar de evitar la supervivencia de efectos evidentemente ilícitos, inmorales y contrarios al interés público, sólo debe apreciarse en aquellos casos de gravísimas infracciones tipificables, sin género de dudas, en alguno de los supuestos legales”* (Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de Junio de 1981), de modo que la nulidad radical de los actos administrativos, *“tiene un ámbito muy circunscrito a los supuestos concretos enumerados en el mismo, cuya interpretación jurisprudencial presenta un marcado sentido restrictivo del entendimiento de sus términos, para atemperarlos a su finalidad de mantener el procedimiento administrativo dentro de un cauce adecuado a derecho, pero que no suponga un formalismo extremo repudiado por la propia Ley y por causa del cual se incurriera en frecuentes nulidades determinantes de esterilidad de la función administrativa. Y así lo revelan las palabras empleadas por dicho precepto, indicativas de que sólo casos extremos, como órgano manifiestamente incompetente, actos de contenido imposible o delictivo, o dictados prescribiendo total y absolutamente de las normas de procedimiento legalmente establecidas, provocan la nulidad de pleno derecho”* (sentencia del Tribunal Supremo de 8 de Julio de 1983).

En segundo lugar, pero como complemento del principio anterior, el Tribunal Supremo impone atender a las circunstancias concurrentes, para evitar la supervivencia de efectos evidentemente ilícitos, inmorales o contrarios al orden público. Así, la ya citada Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de junio de 1981, establece que: *“en la esfera administrativa ha de ser aplicada con mucha parsimonia y moderación la teoría jurídica de las nulidades, debiendo tenerse en cuenta, antes de llegar a una solución tan drástica y extrema, el conjunto de circunstancias concurrentes, como son las relativas a la importancia de los vicios existentes, del derecho a que afecte, de las derivaciones que motive y de la situación o posición de los interesados en el expediente”*. En el mismo sentido se han pronunciado las sentencias del Tribunal Supremo de 17 de octubre de 1991, 31 de mayo de 2000, ó, más recientemente, la sentencia de 10 de diciembre de 2012, (recurso de casación 563/2010), que explica que: *“resulta necesario ponderar en cada caso las consecuencias producidas por tal omisión a la parte interesada, la falta de defensa que realmente haya originado y, sobre todo, lo que hubiera podido variar el acto administrativo originario en caso de haberse observado el trámite omitido”*.

Es de especial interés citar la sentencia, también del Alto Tribunal, de 9 de junio de 2011 (recurso de casación 5481/2008), ya que diferencia y agrupa los casos en los que más frecuentemente se plantea la aplicación del caso de nulidad radical a la que nos venimos refiriendo, siendo el tercero de ellos relevante para el asunto que aquí nos ocupa:

“Por su parte, el apartado e) del referido artículo 217.1 recoge como supuesto de nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, el de “que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.

Ello nos lleva a distinguir los siguientes casos:

1º) Cuando se prescinde total y absolutamente del procedimiento, habiéndose referido a este supuesto las Sentencias de esta Sala de 10 de octubre de 1979, 21 de marzo de 1988, 12 de diciembre de 1989, 29 de junio de 1990, 31 de enero de 1992, 7 de mayo, 4 de noviembre y 28 de diciembre de 1993, 22 de marzo y 18 de junio de 1994 y 31 de octubre de 1995, entre muchas otras.

Se trata de un supuesto reservado, como se ha señalado en la Sentencia de 8 de febrero de 1999, *“para aquellas vulneraciones de la legalidad con un mayor componente antijurídico”, debiendo ser la omisión “clara, manifiesta y ostensible”* (Sentencias de 30 de abril de 1965, 22 de abril de 1967, 19 de octubre de 1971, 15 de octubre de 1997 y 30 de abril de 1998) y no pudiéndose calificar como supuesto de nulidad de pleno en caso de

omisión de un mero trámite (por todas la Sentencia de esta Sección de 24 de febrero de 2004, dictada en el recurso de casación 7791/2008), salvo que el mismo sea esencial.

2º) Cuando se utiliza un procedimiento distinto del establecido en la Ley.

Realmente, se asimila a la ausencia de procedimiento y así se reconoce en la Sentencia de esta Sección de 26 de julio de 2005 (recurso de casación 5046/2000), pero también puede ocurrir que en el que se siga se cumplan los trámites esenciales del omitido, no dando lugar a la nulidad de pleno derecho.

3º) Cuando se prescinde de un trámite esencial. Así se ha reconocido en las Sentencias de 21 de mayo de 1997, 31 de marzo de 1999 y 19 de marzo de 2001.

Un ejemplo típico de este tipo de nulidad de pleno derecho es la imposición de sanciones de plano, que atenta contra los artículos 24 y 25 de la Constitución y al que se ha referido la Sentencia de esta Sala y Sección de 21 de octubre de 2010 (recurso de casación número 34/2006).”.

Continúa la sentencia, por referencia a los supuestos en que falta el trámite de audiencia en supuestos de aplicación de la potestad sancionadora, indicando que: *“la omisión de este trámite esencial en todo expediente sancionador, infringen manifiestamente lo establecido en los artículos 24 y 25 de la Constitución, al quedar privado de cualquier posibilidad de defensa. Causa de nulidad radical contemplada en el art. 62.1.a), “los que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional”. La sentencia de instancia debió estimar el recurso de la parte recurrente y en su consecuencia declarar la nulidad de la resolución del TEAR, y declarar la nulidad de pleno derecho, con las consecuencias inherentes a dicho pronunciamiento, de las sanciones por infracciones tributarias”.*

En el presente caso se produce un vicio de nulidad absoluta ya que la omisión del trámite de audiencia en el procedimiento sancionador supone el menoscabo de las garantías del interesado que fundamentalmente lesiona su derecho a la defensa, derecho susceptible de amparo constitucional.

En relación con la subsanación del vicio procedimental por la interposición de recursos de reposición, este Tribunal Central ya se ha pronunciado mediante resolución de fecha 3 de febrero de 2010 (RG: 223/2009), afirmando que si la consecuencia de que no se hubiere puesto de manifiesto el expediente es la retroacción de actuaciones, al haber interpuesto el interesado recurso de reposición, se puede entender “subsanado” el vicio procedimental toda vez que el acto ha vuelto a ser “reconsiderado” por la oficina gestora esta vez a la vista de la documentación y alegaciones adicionales que el sujeto pasivo haya decidido aportar y formular, en tanto que se trata de un procedimiento revisor que ofrece la oportunidad de alegar cuanto conviniere a su derecho y aportar las pruebas correspondientes en respaldo de su pretensión.

En el presente caso, a diferencia del supuesto recogido en la resolución con RG: 223/2009, se produce un vicio de nulidad absoluta y no un mero vicio procedimental por lo que, no cabe, entender subsanado el vicio con la interposición por el interesado del recurso de reposición.

Por tanto, procede declarar nulo el acuerdo de resolución del procedimiento por infracción administrativa de contrabando que origina la reclamación con R.G.: 1045/2017, no siendo necesario entrar a valorar el resto de alegaciones.

Noveno.-

En relación con la reclamación con R.G.: 3699/2018, alega en primer lugar el interesado que no se encontraba en el establecimiento en el momento de la intervención de las labores del tabaco.

En lo que aquí respecta, procede decir que D. **Jx...**, al ser la titular del establecimiento donde se descubrieron e intervinieron los géneros estancados sin las marcas fiscales nacionales, ni justificación de su legal adquisición o importación, es responsable a título, al menos, de mera negligencia de la infracción administrativa cometida.

Así lo expresa claramente la Audiencia Nacional en su sentencia de 23 julio 2015, en la cual, establece lo siguiente:

“Es precisamente la tenencia de la mercancía aprehendida, en el propio establecimiento de la demandante y sin cumplir los requisitos establecidos por las leyes, a falta de las correspondientes precintas fiscales, lo que denota la concurrencia de culpabilidad en la conducta de aquella, al revelar cuya conducta, al menos, la falta de la diligencia

exigible a la misma, en cuanto titular del establecimiento, más allá de la conducta desplegada por la persona que tenía empleada en el mismo (...)"

Este criterio es coincidente con el ya aplicado en su sentencia de fecha 4 de julio de 2005 que, al respecto, señala lo siguiente:

"CUARTO.- Pues bien, alegada falta de culpabilidad de la recurrente, hemos de señalar, que es titular del Kiosco donde se incautaron las cajetillas de tabaco y que el mismo era atendido por su hija al tiempo de la aprehensión. La recurrente es responsable de la infracción al menos a título de culpa, pues, siendo la titular del negocio (...), era su obligación adoptar las medidas necesarias para que en el mismo no se encontrasen mercancías cuya tenencia sin los preceptivos sellos fiscales es constitutiva de infracción administrativa. No se alega ninguna circunstancia concreta de la que deducir que la sancionada no tenía posibilidad de conocer o impedir los hechos constitutivos de infracción administrativa, siendo ésta su obligación como titular del negocio.

No se trata de vulneración de la presunción de inocencia ni de invertir la carga de la prueba, sino de exigir el comportamiento legalmente debido a quien es titular de un negocio respecto de los bienes que se encuentren en el mismo".

Asimismo, se ha de citar la sentencia de 8 marzo 2006 donde el citado Tribunal apunta:

"En cuanto a la culpabilidad, la propietaria tenía obligación en su calidad de tal, de conocer que actividades se realizaban en su establecimiento, y más aún cuando con anterioridad había sido sancionada por la misma infracción. No se acredita que hubiese desplegado la diligencia necesaria ni adoptado las medidas para evitar la venta ilegal de labores de tabaco en su establecimiento."

Este criterio ha sido reiteradamente manifestado por este Tribunal Central, entre otras en la reclamaciones de 25 de octubre de 2018 (RG: 4179/2016, RG:03883/2017 y RG: 04193/2017).

Por todo ello, deben desestimarse las alegaciones del reclamante.

Décimo.-

Finalmente, respecto de la reclamación con R.G.: 3699/2018, alega el interesado que la sanción debe ser de 1000 euros y cierre de 4 días por cuanto no se acredita reiteración.

Consta en el expediente que la Administración ya estimó parcialmente el recurso de reposición interpuesto respecto del procedimiento por los hechos acaecidos 26 de octubre de 2017, estableciendo que no procedía aplicar el criterio de graduación de reiteración por no acreditarse la existencia de resoluciones firmes por infracción administrativa de contrabando, modificándose el período de cierre de 32 a 7 días y confirmando la multa de 2.000 euros.

Como ya se ha pronunciado este Tribunal Central en el fundamento de derecho sexto, el 22 de diciembre de 2015 entró en vigor la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, por la que se modificó la Ley Orgánica 12/1995, estableciendo el artículo 12.2, en su redacción vigente a la fecha de la presunta infracción, un importe mínimo de multa de 2.000 euros en el caso de labores del tabaco, y un período mínimo de cierre de 7 días.

Por lo tanto, no acreditándose reiteración, la imposición de una multa pecuniaria de 2.000 euros y cierre de establecimiento de 7 días se ajusta a derecho, debiendo desestimar, entonces, las alegaciones del reclamante.

Undécimo.-

Por lo que respecta a la concurrencia del elemento subjetivo de la culpabilidad en la conducta del reclamante, es relevante destacar el criterio mantenido por la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional en numerosas sentencias conforme al cual el citado elemento radica en la esfera interna del sujeto, pero debe deducirse de las circunstancias concurrentes, debiendo entenderse que existe, por tanto, cuando no se ha acreditado que se hubiese desplegado la diligencia necesaria ni adoptado las medidas para evitar la venta ilegal de

labores de tabaco en el establecimiento. Cabe destacar lo dispuesto en las siguientes sentencias de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, entre otras:

- Sentencia de 10 de noviembre de 2004 (recurso 353/2003):

“SEXTO.- Por tanto, en la medida en que el elemento de la culpabilidad radica en la esfera interna del sujeto, ésta debe deducirse de las circunstancias concurrentes y ciertamente la tenencia de labores de tabaco en cantidad de 96 Y 113 cajetillas -número del que racionalmente debe deducirse su destino de venta a terceros-, así como el hecho de que se encuentra en un establecimiento destinado a la venta de diferentes productos, entre ellos el tabaco, nos conduce a entender acreditada la comisión de una infracción de contrabando comprendida en el artículo 11.1 en relación con el artículo 2.1.d) de la Ley 12/98.”

- Sentencia de 24 de mayo de 2013 (recurso 459/2011):

“En cuanto a la culpabilidad, no se acredita que se hubiese desplegado la diligencia necesaria ni adoptado las medidas para evitar la venta ilegal de labores de tabaco en el establecimiento. Concorre, por ello, el elemento de culpabilidad.”

- Sentencia de 23 de julio de 2015 (recurso 110/2014):

“Es precisamente la tenencia de la mercancía aprehendida, en el propio establecimiento de la demandante y sin cumplir los requisitos establecidos por las leyes, a falta de las correspondientes precintas fiscales, lo que denota la concurrencia de culpabilidad en la conducta de aquella, al revelar cuya conducta, al menos, la falta de la diligencia exigible a la misma, en cuanto titular del establecimiento, más allá de la conducta desplegada por la persona que tenía empleada en el mismo, cuyas consecuencias fueron delimitadas en la resolución que se adjunta con la demanda; conducta que al referirse a la lesión de un bien jurídico distinto al lesionado con la actuación de la demandante, y al corresponder, en definitiva, a un hecho de cargo distinto del que dio lugar a la sanción impuesta a la demandante, excluye que pueda tomarse como base para aplicar el principio ne bis in idem, a favor de esta.”

Habiéndose acreditado como es debido los elementos fácticos desencadenantes de la infracción administrativa que se sanciona, lo que comprende, entre otros extremos, la inobservancia en la diligencia necesaria que cabe exigir al ordenado empresario en orden al cuidado del género que comercializa, concretada en la oferta de producto de comercio ilícito, y debidamente documentado todo ello, este Tribunal no puede sino considerar justificado convenientemente el tanto de culpa necesario para la imposición de la sanción de la que se conoce, como así viene a señalar igualmente la Audiencia Nacional en las sentencias antes referidas.

En definitiva, y a la vista de lo expuesto, el reclamante debe ser considerado infractor en los términos fijados en la normativa reguladora de las infracciones administrativas de contrabando, por lo que procede desestimar sus alegaciones y confirmar las resoluciones impugnadas con las reclamaciones con R.G.:4154/2016 y R.G.:3699/2018, y declarar nulo el acuerdo de resolución del procedimiento por infracción administrativa de contrabando que origina la reclamación con R.G.: 1045/2017, en virtud de lo dispuesto en el fundamento de derecho octavo.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en SALA, en las presentes reclamaciones económico-administrativas,

ACUERDA:

- **Desestimar** las reclamaciones 4154/16 y 3699/18, confirmando los acuerdos impugnados.
- **Estimar** la reclamación 1045/17, anulando el acuerdo reclamado.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.