

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079563

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 21 de octubre de 2020

Sala 2.^a

R.G. 3791/2019

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones de contrabando. Gravedad de la infracción. Incautación en un mismo acto de tabaco en el establecimiento comercial -género que se reconoce que estaba destinado a la venta- y en el vehículo aparcado en las inmediaciones del mismo, propiedad de la interesada, que señala, que las labores del tabaco no se encontraban en el establecimiento de su titularidad y que no se encontraban dispuestas para la venta.

Pues bien, no se realizan dos actividades distintas, la de almacenamiento y la de venta, sino que todo el tabaco estaba destinado a ser vendido en el local, preservando la unidad de acción ejecutada a través del establecimiento comercial. Aunque en el instante de la incautación parte del tabaco se encontrara en el vehículo, de manera inminente estaba destinado a ser trasladado al establecimiento comercial, desde el cual se ejecutaba la acción de venta del tabaco. Por ello, es acertado, como se realiza en la resolución impugnada, considerar el valor total del tabaco incautado al efecto de determinar la gravedad de la infracción ejecutada dentro del establecimiento comercial.

Dicho de otro modo, la circunstancia de que el tabaco fuese incautado en el vehículo de la interesada no impide considerar que el mismo estuviese destinado a la venta. En el caso que nos ocupa la circunstancia de que los agentes de seguridad observasen el traslado de una caja desde el bar al vehículo propiedad de uno de los titulares del negocio permite presumir razonablemente que las labores del tabaco estaban destinadas a su venta en el establecimiento comercial denominado «Bar Z». En el caso concreto habiendo dos lugares de aprehensión de tabaco en el local y en un vehículo, el valor total del tabaco aprehendido conlleva la calificación de la infracción en el grado de grave. **(Criterios 1 de 1)**

PRECEPTOS:

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

RD 1649/1998 (Desarrolla infracciones administrativas de contrabando), arts. 2, 20 y 23.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 137.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación contra el acuerdo de resolución del recurso de reposición interpuesto contra la resolución dictada por el Delegado Especial de la Delegación Especial de Barcelona de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), por delegación de la Directora del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de AEAT, de fecha 10 de abril de 2017, por la que se declara a la reclamante responsable de la comisión de una infracción administrativa de contrabando en grado grave.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.-

El día 09/07/2019 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 11/10/2017 contra el acuerdo de resolución del recurso de reposición seguido frente la resolución citada en el encabezamiento, por la que se declara a la reclamante responsable de la comisión de una infracción administrativa de contrabando en grado grave.

Segundo.-

Consta en lo actuado que en fecha 4 de abril de 2016, en el establecimiento denominado "BAR Z", cuya titularidad corresponde a la sociedad X Z, SCP, se descubrieron e intervinieron por la Guardia Civil, diversos géneros estancados. En concreto, se produjo la aprehensión de doscientas veinte (220) cajetillas de tabaco y 30 puros caliqueños, por la supuesta comisión de una infracción administrativa de contrabando derivada de la venta y tenencia de tabaco sin las marcas fiscales nacionales ni justificación de su legal adquisición o importación.

Levantada el acta correspondiente, e intervenida la mercancía, se inició por la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de Cataluña expediente por infracción administrativa de contrabando número 080016000196 valorándose la mercancía en un total de 1.000 euros, según lo previsto en el artículo 10 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando.

Tercero.-

En fecha 10 de abril de 2017 se dictó acuerdo de resolución declarando a la reclamante responsable de la comisión de una infracción administrativa de contrabando en grado grave e imponiéndole una sanción consistente en multa pecuniaria de 3.000 euros, comiso del género aprehendido y cierre del establecimiento por un período de ciento ochenta y un (181) días.

Cuarto.-

Frente a ello la interesada interpuso en fecha 12 de junio de 2017 recurso de reposición que fue objeto de desestimación en fecha 30 de agosto de 2017.

Quinto.-

Disconforme con lo anterior el interesado interpuso, en fecha 11 de octubre de 2017, la presente reclamación económico-administrativa que fue registrada con número 00/3791/2019.

En el escrito de interposición realiza el interesado sus alegaciones haciendo constar lo siguiente:

* Los hechos consignados en la resolución no se corresponden con la realidad puesto que las labores del tabaco no se incautaron en el establecimiento de titularidad de la interesada, ni estaban dispuestas para su venta.

* La denuncia formulada por los agentes de la Guardia Civil debe reputarse nula puesto que no deja constancia de los motivos por los que se registró el vehículo del señor Z.

* Subsidiariamente, solicita la graduación de la sanción ponderando las circunstancias del caso.

Asimismo, solicita que se practique prueba testifical.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.-**

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

Segundo.-

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Determinar si la resolución del recurso de reposición, citada en el encabezamiento, por la que se confirma la resolución por la cual se considera a la reclamante responsable de la comisión de una infracción administrativa de contrabando en grado grave, es ajustada a Derecho.

Tercero.-

Señala la reclamante que las labores del tabaco no se encontraban en el establecimiento de su titularidad y que no se encontraban dispuestas para la venta.

De acuerdo con el artículo 11 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando:

"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.

En el supuesto previsto en el artículo 2.1.c) de esta Ley, se presumirá que las mercancías en tránsito se han destinado al consumo cuando no se presenten las mercancías intactas en la oficina de aduanas de destino o no se hayan respetado las medidas de identificación y control tomadas por las autoridades aduaneras, salvo prueba en contrario.

2. Las infracciones administrativas de contrabando previstas en el apartado anterior de este artículo se clasifican en leves, graves y muy graves, según el valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto de las mismas, conforme a las cuantías siguientes:

a) Leves: inferior a 37.500 euros; o, si se trata de supuestos previstos en el artículo 2.2 de la presente Ley, inferior a 6.000 euros, salvo cuando se trate de labores de tabaco que será inferior a 1.000 euros.

b) Graves: entre los importes, ambos incluidos, de 37.500 euros a 112.500 euros; o, si se trata de supuestos previstos en el artículo 2.2 de la presente Ley, de 6.000 euros a 18.000 euros, salvo cuando se trate de labores de tabaco que será de 1.000 euros a 6.000 euros

c) Muy graves: superior a 112.500 euros; o, si se trata de supuestos previstos en el artículo 2.2 de la presente Ley, superior a 18.000 euros, salvo que se trate de labores de tabaco que será superior a 6.000 euros.

3. También incurrirán en infracción administrativa de contrabando las personas que procedan a:

a) La rotura del precinto de las máquinas expendedoras de tabaco cuando estas hubiesen sido objeto de una medida de las previstas en el artículo 14 de la presente Ley.

b) La rotura de precintos en el caso de cierre de establecimientos o la realización de actividades en el establecimiento durante el tiempo acordado de cierre o el quebrantamiento de la suspensión del ejercicio de la actividad objeto del contrabando."

Por su parte, el artículo 2.2.b) de esta Ley al que se remite el anterior precepto señala:

"2. Cometan delito de contrabando, siempre que el valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos sea igual o superior a 50.000 euros, los que realicen alguno de los siguientes hechos:

a) Exporten o expidan bienes que integren el Patrimonio Histórico Español sin la autorización de la Administración competente cuando ésta sea necesaria, o habiéndola obtenido bien mediante su solicitud con datos o documentos falsos en relación con la naturaleza o el destino último de tales productos o bien de cualquier otro modo ilícito.

b) Realicen operaciones de importación, exportación, comercio, tenencia, circulación de: Géneros estancados o prohibidos, incluyendo su producción o rehabilitación, sin cumplir los requisitos establecidos en las leyes.

Especímenes de fauna y flora silvestres y sus partes y productos, de especies recogidas en el Convenio de Washington, de 3 de marzo de 1973, o en el Reglamento (CE) n.º 338/1997 del Consejo, de 9 de diciembre de 1996, sin cumplir los requisitos legalmente establecidos."

Asimismo, el Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por el que se desarrolla el título II de la Ley Orgánica 12/1995, sobre represión del contrabando, en lo relativo a las infracciones administrativas de contrabando, recoge en su artículo 2 la tipificación de estas infracciones estableciendo la letra d) lo siguiente:

"1. Incurrirán en infracción administrativa de contrabando, siempre que el valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos sea inferior a 3.000.000 (18.030,36 euros) de pesetas, o tratándose de labores del tabaco sea inferior a 1.000.000 (6.010,12 euros) de pesetas y no concurra alguna de las circunstancias previstas en los apartados 2 y 3 a) del artículo 2 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre de Represión del Contrabando, los que:

(...)

d) Realicen operaciones de importación, exportación, producción, comercio, tenencia, circulación o rehabilitación de géneros estancados o prohibidos, sin cumplir los requisitos establecidos por las leyes".

Incurrirán por tanto, en infracción administrativa de contrabando quienes realicen operaciones de tenencia preordenada a su venta, sin cumplir los requisitos previstos para ello en las leyes aplicables.

Señala la diligencia extendida por los agentes de la Guardia Civil e incorporada al expediente, lo siguiente:

"Al entrar al establecimiento la Fuerza actuante observa que el titular del Bar sale por una puerta del establecimiento a la parte de atrás portando una caja de cartón, preguntado al mismo donde ha metido la caja y si el coche marca Seat Altea 1704DDH es de su propiedad dice que sí, procedido a abrir el maletero en el mismo se encuentra una caja de cartón conteniendo el WINSTON aprehendido, posteriormente al revisar la barra del establecimiento se encuentra una caja conteniendo caliqueños, los cuales se encuentran para su venta al público, así como los cigarrillos".

Del contenido de la diligencia anteriormente reproducida se deriva que en el momento en que los agentes de la Guardia Civil entraron en el establecimiento el titular del mismo procedió a retirar la caja que contenía los cigarrillos y se dispuso a guardarlos en el maletero de su coche aparcado en las inmediaciones.

Lo anterior determina que los cigarrillos efectivamente se encontraban en el bar y fueron trasladados con ocasión de la entrada en el mismo de los agentes.

Es relevante a estos efectos lo dispuesto en la sentencia dictada por la Audiencia Nacional en fecha 5 de marzo de 2019, en el recurso 580/2017, en la que se señala lo siguiente:

"(...) En relación a la segunda incautación, argumenta que el acta no detalla qué cantidad se encontraba dentro del establecimiento comercial, tabaco que reconoce estaba destinado a la venta, y qué parte en el maletero del vehículo, respecto del que no reconoce su destino a la comercialización. Con esto no estaría acreditado que el tabaco destinado a la venta tuviera un valor superior a mil euros, límite rebasado el cual la infracción administrativa se califica como grave en el artículo 11.2 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre (EDL 1995/16622) , de represión del contrabando .

TERCERO.-

La tenencia de tabaco con fines comerciales, sin cumplir los requisitos establecidos en las leyes (artículo 15, apartados 7 y 8, de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales , también es infracción administrativa.

La incautación en un mismo acto de tabaco en el establecimiento comercial- género que se reconoce que estaba destinado a la venta- y en el vehículo aparcado en las inmediaciones del mismo, propiedad de la demandante, permite razonablemente presumir que dicha mercadería iba a ser introducida en el establecimiento con destino a la venta. No había necesidad alguna de diferenciar en el acta las cajetillas de tabaco que se encontraban en uno u otro lugar, como si de dos infracciones administrativas distintas se tratara, al efecto de dar a cada una de ellas por separado un tratamiento sancionador más benigno.

No se realizan dos actividades distintas, la de almacenamiento y la de venta, sino que todo el tabaco estaba destinado a ser vendido en el local, preservando la unidad de acción ejecutada a través del establecimiento comercial. Aunque en el instante de la incautación parte del tabaco se encontrara en el vehículo, de manera inminente estaba destinado a ser trasladado al establecimiento comercial, desde el cual se ejecutaba la acción de venta del tabaco. Por ello, es acertado, como se realiza en la resolución impugnada, considerar el valor total del tabaco incautado al efecto de determinar la gravedad de la infracción ejecutada dentro del establecimiento comercial."

Como se observa la circunstancia de que el tabaco fuese incautado en el vehículo de la interesada no impide considerar que el mismo estuviese destinado a la venta. En el caso que nos ocupa la circunstancia de que los agentes de seguridad observasen el traslado de una caja desde el bar al vehículo propiedad de uno de los titulares del negocio permite presumir razonablemente que las labores del tabaco estaban destinadas a su venta en el establecimiento comercial denominado "Bar Z".

Por otra parte, respecto a los puros caliqueños no existe duda alguna de su situación ya que los mismos se encontraban en el mostrador del bar de la reclamante.

Cuarto.-

Asimismo, indica la interesada que los productos incautados no estaban destinados a la venta.

Es relevante destacar, en relación con esta cuestión, la sentencia de la Audiencia Nacional de 14 de diciembre de 2011 (recurso contencioso administrativo número 709/2010) establece lo siguiente:

"Los hechos relevantes son los que siguen: El 20 de enero de 2010, miembros de la Guardia Civil de la Patrulla Fiscal Territorial de Noia, extendieron acta de aprehensión de tabaco en el establecimiento denominado kiosco de Rosalía, calle Rosalía de Castro 22, Ribeira La Coruña, donde se encontraron 27 cajetillas de tabaco de la marca Chesterfield, sin las marcas fiscales ni justificación legal de su adquisición.

La cantidad de tabaco aprehendida induce racionalmente a afirmar que la misma se encontraba en el lugar destinada al comercio. Pues bien, el número de cigarrillos y el lugar donde se encontraron, induce racionalmente a pensar que su destino era la venta. Por otra parte, como señala la Administración, la tenencia es igualmente infracción administrativa.

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. Efectivamente, la recurrente como titular del establecimiento viene obligada a desplegar la diligencia necesaria para evitar la realización en el mismo de conductas ilegales y ésta diligencia no ha sido probada. No puede eximirse la actora de responsabilidad afirmando que el local se llevaba de facto por otra persona, porque siendo, como era, la titular del mismo no queda exenta de las responsabilidades legales respecto de las actividades realizadas en el establecimiento por el sólo hecho de que encomiende su gestión a un tercero, aún cuando tuviese intención de transmitir la titularidad del mismo. Concurre, por ello, el elemento de culpabilidad.

No se aprecia indefensión pues la actora ha podido utilizar todos los elementos jurídicos de defensa en todas las instancias administrativas y ahora en la judicial

Se califica la falta administrativa como leve y se impone la sanción mínima, 601,01 euros de multa y cierre del kiosco 29 días, con lo que se cumple el principio de proporcionalidad".

Por tanto, resulta claro tanto del tenor de los artículos citados como de la jurisprudencia existente y aplicable al caso que para considerar si el tabaco estaba o no destinado a un uso comercial se ha de tener en cuenta el número de cigarrillos incautados y el lugar en el que se produjo la aprehensión.

En el presente caso el uso comercial se desprende tanto de la cantidad incautada como de que las cajetillas se encontraban en un establecimiento comercial abierto al público.

Difícilmente se puede defender que la interesada dispusiese de un total de 220 cajetillas de tabaco y 30 puros caliqueños para su consumo propio.

Con respecto a la prueba incorporada al expediente que constituye la base de la imposición de la sanción hay que señalar que el artículo 23 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio por el que se desarrolla el Título II de la Ley Orgánica 12/1995, sobre represión del contrabando, en lo relativo a las infracciones administrativas de contrabando señala:

"6. 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."

Por su parte el artículo 20.2 al que hace referencia el precepto anteriormente reproducido establece:

"2. En particular, el acuerdo del órgano competente para la iniciación del procedimiento podrá basarse en la actuación de:

(...)

b) Las fuerzas de la Guardia Civil, que cumplan funciones propias del resguardo fiscal del Estado y las actuaciones encaminadas a evitar y perseguir el contrabando, y otras autoridades y fuerzas cuya normativa específica les otorgue competencias para el descubrimiento y persecución del contrabando."

Asimismo el artículo 137.3 de la Ley 30/1992 de 26 de noviembre señala:

"3. 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".

De los preceptos citados se concluye que las diligencias extendidas por la Guardia Civil tienen el carácter de documento público y hacen prueba de los hechos que se contengan en las mismas, esto sin perjuicio de las pruebas que, en defensa de sus derechos puedan aportar los interesados.

En el presente supuesto queda acreditado que se incautaron en el establecimiento de titularidad de la interesada un total de 220 cajetillas de tabaco marca Winston así como 30 puros caliqueños por lo que se considera que la resolución dictada es adecuada a Derecho puesto que la conducta desarrollada por la reclamante es constitutiva de infracción administrativa de contrabando en los términos contemplados en el artículo 11 de la Ley Orgánica de Represión del Contrabando anteriormente reproducida.

Quinto.-

Considera la reclamante que la denuncia formulada por la Guardia Civil es nula pues en la misma no se consignan los motivos por los cuales los agentes decidieron proceder al registro del maletero del coche del Sr. Z.

No puede acogerse la citada alegación en la medida en que, como se observa de acuerdo con la reproducción del contenido del acta de aprehensión recogida en el fundamento de derecho anterior, los agentes si consiguieron los motivos que les llevaron a solicitar al Sr. Z la apertura de su coche.

Por otra parte, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 23 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio por el que se desarrolla el Título II de la Ley Orgánica 12/1995, sobre represión del contrabando, en lo relativo a las infracciones administrativas de contrabando, los requisitos que deben reunir las diligencias para que las mismas tengan valor probatorio, son los siguientes:

" (...) 3. Las diligencias podrán extenderse sin sujeción a un modelo preestablecido y deberán contener, al menos, los siguientes extremos:

a) El lugar, día, hora y circunstancias en que se efectuó el descubrimiento y, en su caso, aprehensión de bienes, efectos e instrumentos, haciendo relación de los hechos ocurridos.

b) Los nombres, apellidos, razón social, documento de identificación y número de identificación fiscal, si constan, domicilio y demás circunstancias personales de quienes presumiblemente hayan participado en los hechos constitutivos de la infracción.

c) Los datos, indicios o sospechas fundadas de quienes pudieran ser los sujetos infractores, si es que no fueron hallados en el momento de la aprehensión o descubrimiento.

d) La descripción de los bienes, efectos e instrumentos aprehendidos, con especificación, en su caso, del número de bultos, clase, marcas, contenido y peso, número de matrícula y cualquier otro que permita que éstos queden plenamente identificados; si no fueron aprehendidos, las cantidades que hayan sido objeto de la operación fraudulenta, con el mayor detalle posible, indicando los documentos, testimonios o cualesquiera otras pruebas de las que se deduzcan la cantidad, características, calidad u otros datos que permitan conocer su naturaleza y valor.

e) La descripción de los contenedores, vehículos, embarcaciones, aeronaves, maquinaria, aparatos u otros medios en que se contuvieran, transportaran, alijaran o circularan los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto de contrabando.

f) La mención de otros elementos, acciones o circunstancias que puedan tener trascendencia para la graduación de las posibles sanciones.

g) Los nombres o números de identificación de los aprehensores o descubridores, con expresión del cuerpo u organismo al que pertenezcan.

h) El precepto o preceptos que se consideren infringidos.

i) El órgano al que se remite la diligencia.

j) Las manifestaciones, en su caso, de los presuntos responsables.

k) El domicilio a efectos de las notificaciones.

4. Las diligencias serán suscritas por los aprehensores o descubridores y por los presuntos sujetos infractores, y en defecto de éstos o si no saben o no quieren firmar, por dos testigos, si los hubiese, haciendo constar esta circunstancia.

5. Las diligencias se extenderán por triplicado:

a) El ejemplar original se remitirá a la Administración de Aduanas e Impuestos Especiales, la Intervención de Territorio Franco, o la Sección de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que deba iniciar el procedimiento sancionador.

b) Una copia se entregará al presunto infractor.

c) Otra copia quedará en poder de la persona o personas que hayan suscrito las diligencias.

6. 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 caso que nos ocupa las diligencias se han formalizado observando los requisitos recogidos en el apartado 3, por lo que tienen la consideración de documento público y hacen prueba frente a terceros de los hechos que se contienen en las mismas.

Sexto.-

En relación con la solicitud de prueba testifical ya ha declarado este Tribunal en repetidas ocasiones señalando lo siguiente siguiente (vid. resolución 17 de abril de 2014, R.G. 2279/2011):

"En particular, la resolución de 28 de mayo de 2009, RG 2809/2008 establece:

Así la Resolución de 22 de Septiembre de 1999 establece: "(...) Como acertadamente consideró el Tribunal Regional, ha de acudirse respecto a medios y valoración de prueba a las normas que se contienen en el Código Civil y la Ley de Enjuiciamiento Civil conforme al artículo 115 de la LGT, y así los artículos 1.231 y siguientes del Código Civil preceptúan que el valor de la confesión, judicial o extrajudicial se reduce a hacer prueba contra su autor por lo que el reclamante no puede servirse de la confesión extrajudicial, que son las manifestaciones realizadas en actas notariales, en su propio beneficio (...) y respecto los testigos el artículo 652 de la LEC dispone que es prueba que ha de practicarse necesariamente ante el juez que puede pedir las convenientes aclaraciones y formar su convicción sobre su veracidad, lo que trasladado al procedimiento de la Inspección de los Tributos significa que la declaración del testigo debe apreciarse conforme al artículo 659 de dicha Ley, conforme a las reglas de la sana crítica entre ellas las del artículo 1.248 del Código Civil".

La Audiencia Provincial de Cantabria se pronuncia en el mismo sentido en sentencia de 12 de marzo de 1999: "Debe recordarse que la prueba testifical aquella por la que un tercero ajeno al proceso aporta al juez su conocimiento sobre la realidad extraprocésal, debe practicarse dentro del proceso, con las garantías legalmente previstas y con sometimiento a contradicción por lo que desde siempre se ha negado eficacia probatoria a las declaraciones de testigos realizadas fuera del proceso por más que la realidad de esas manifestaciones venga cubierta por la fe pública notarial". En el mismo sentido se manifiesta la Audiencia Nacional en sentencia de 14 de febrero de 2002 y el Tribunal Supremo en sentencia de 18 de marzo de 1991. Las pruebas testificales, oculares y las consistentes declaraciones de parte tienen escaso valor práctico para aclarar las circunstancias de las obligaciones tributarias; no se olvide que nos encontramos no en un procedimiento civil o penal, sino tributario. Aunque el interesado puede proponer cualquier tipo de prueba que estime conveniente, el Tribunal Económico-Administrativo tiene una amplia libertad para decidir si las pruebas propuestas son pertinentes para acreditar los mismos, sobre todo en relación con las pruebas aportadas y las que constan en el expediente administrativo. Debe recordarse que el carácter público de un documento no garantiza la veracidad intrínseca de las declaraciones que formalicen los interesados pues una escritura pública sólo prueba respecto a terceros del hecho que motiva su otorgamiento y de la fecha de éste de forma que nunca prejuzga la certeza o veracidad de las declaraciones que al efecto hagan las partes. También sería necesario mencionar la sentencia de 9 de julio de 2001 de la Audiencia Provincial de Navarra que establece: "El artículo 376 LECiv/2000 dispone que los Tribunales valorarán la fuerza probatoria de las declaraciones de los testigos conforme a las reglas de la sana crítica. Las reglas de la sana crítica no constan en norma jurídica positiva alguna pero como pone de relieve la doctrina científica, constituyen el camino del discernir humano que ha de seguirse para valorar sin voluntarismos ni arbitrariedades los datos suministrados por la prueba. Debe tenerse en cuenta las relaciones personales del testigo con las partes y con los hechos que declara y el resto de las circunstancias concurrentes".

Conforme a lo señalado si se desean desvirtuar las manifestaciones recogidas en el documento público, que hace prueba de la veracidad de las mismas, mediante prueba testifical habrá de acudirse al oportuno proceso judicial, en el que dicha prueba podrá contradecirse con las garantías establecidas en el mismo. Las declaraciones de oposición, en el seno del procedimiento administrativo sancionador a lo señalado por el infractor en el acta de aprehensión no garantizan la veracidad intrínseca de las mismas, aún cuando las mismas vengan cubiertas por la fe pública notarial.

Procede en consecuencia denegar la pericial solicitada.

Séptimo.-

Finalmente, solicita la interesada que se proceda a la graduación de la sanción ponderando las circunstancias del caso, en particular la circunstancia de no haber sido sancionado en anteriores ocasiones y de que se trata de un negocio de carácter familiar.

En relación con las circunstancias que, a su juicio, han de tenerse en cuenta para la fijación de la sanción, se ha de acudir a lo dispuesto en el artículo 12.bis de la Ley Orgánica de Represión del Contrabando, que señala lo siguiente:

"1. Las sanciones por infracciones administrativas de contrabando se graduarán atendiendo en cada caso concreto a los siguientes criterios:

a) La reiteración. Se apreciará reiteración cuando el sujeto infractor haya sido sancionado por cualquier infracción administrativa de contrabando en resolución administrativa firme o condenado por delito de contrabando por sentencia judicial firme, en ambos casos, dentro de los cinco años anteriores a la fecha de la comisión de la infracción.

b) La resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de los órganos competentes para el descubrimiento y persecución de las infracciones administrativas de contrabando o de los órganos competentes para la iniciación del procedimiento sancionador por estas infracciones.

c) La utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o la comisión de ésta por medio de persona interpuesta.

(...)

d) La comisión de la infracción por medio o en beneficio de personas, entidades u organizaciones de cuya naturaleza o actividad pudiera derivarse una facilidad especial para la comisión de la infracción.

e) La utilización para la comisión de la infracción de los mecanismos establecidos en la normativa aduanera para la simplificación de formalidades y procedimientos de despacho aduanero.

f) La naturaleza de los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto del contrabando.

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente.

El criterio establecido en la letra f) del apartado anterior operará como circunstancia atenuante en la graduación de la sanción, aplicable cuando los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto del contrabando sean de lícito comercio y no se trate de géneros prohibidos, material de defensa, otro material o de productos y tecnologías de doble uso a los que se refiere el capítulo II de la Ley 53/2007; ni se trate de productos que pueden utilizarse para aplicar la pena de muerte o infligir tortura u otros tratos o penas crueles, inhumanos o degradantes; ni de agentes o toxinas biológicos o de sustancias químicas tóxicas; ni de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español; ni de especímenes de fauna y flora silvestres y sus partes y productos de especies recogidas en el Convenio de Washington, de 3 de marzo de 1973, y en el Reglamento Comunitario correspondiente; ni de labores de tabaco o de mercancías sujetas a medidas de política comercial.

3. Reglamentariamente se determinará la aplicación de cada uno de los criterios de graduación."

Del contenido del artículo citado se observa que solamente prevé la norma aplicable una circunstancia atenuante de la responsabilidad, que atiende a la naturaleza de los bienes objeto de contrabando y que excluye expresamente su aplicación cuando se trate de labores del tabaco.

En consecuencia, y dado que la Administración no ha aplicado ninguna circunstancia agravante de la responsabilidad se ha de confirmar la sanción impuesta considerando la misma ajustada a Derecho y sin que quepa aplicar graduación alguna en el presente supuesto.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

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