

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ080616

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 7/2021, de 14 de enero de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2638/2018

SUMARIO:

Renta de aduanas. Liquidaciones aduaneras. Gestión. Plazo de prescripción/caducidad para reclamar la deuda aduanera. La Sala de instancia en la sentencia impugnada considera que el plazo regulado en el art. 221.3 del Código Aduanero Comunitario, es un plazo prescriptivo que, en el caso litigioso, ha sido interrumpido, debiendo operar también respecto del agente de aduanas, al que se notificó el 3 de marzo de 2011 el acuerdo de exigencia de pago por aplicación del artículo 201.3 del Código Aduanero Comunitario, por hallarnos ante una obligación solidaria, de acuerdo con la STJUE, de 17 de junio de 2010, asunto n.º C-75/09 (NFJ070991). Asimismo, la Sala cita la STS, de 11 de marzo de 2002, recurso n.º 95/2000 (NFJ038020) en la que se ha señalado que «el propio Código Aduanero Comunitario extiende la condición de deudor solidario, conjuntamente con la persona por cuya cuenta se haya hecho la declaración de aduanas, a cualquiera que la haya representado en la modalidad indirecta (art. 201), por lo que, a este respecto, no existe diferencia entre la posición de los Agentes de Aduanas y la de cualquier otra persona que participe en esa operación». El recurrente afirma que el plazo regulado en el artículo 221.3 del Código Aduanero Comunitario es un plazo de caducidad, inamovible y que no puede ser interrumpido. La Sala concluye que el plazo de tres años para comunicar la deuda aduanera, regulado en el artículo 221.3 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92, de 12 de octubre, es un concepto autónomo del derecho comunitario, que se aproxima al concepto de caducidad del derecho nacional, con ciertos matices. La respuesta a la segunda cuestión casacional, en los términos en que ha sido «reformulada» por esta Sala, consistente en determinar si cuando concurren varios obligados en el pago de una deuda aduanera es necesaria la notificación de la misma en el plazo de los tres años del art. 221.3 del Código Aduanero Comunitario a cada uno de los deudores solidarios, o se debe considerar que el plazo de notificación fue cumplido para todos los obligados solidarios con la notificación de la deuda en dicho plazo a uno de ellos, debe ser que cuando se trata de exigir la deuda aduanera al declarante por no haber sido satisfecha por el importador, la comunicación de la deuda al importador realizada dentro del plazo de tres años determina que se inicie el plazo de prescripción de la acción de cobro de la deuda aduanera tanto respecto del propio importador como respecto del declarante que tiene la condición de obligado solidario. [Vid., ATS, de 18 de julio de 2018, recurso n.º 2638/2018 (NFJ070987) y STSJ de Aragón, de 17 de enero de 2018, recurso n.º 73/2016 (NFJ070988), que se confirma].

PRECEPTOS:

Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo (Código Aduanero Comunitario), arts. 201, 213 y 221.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 66 y 67.

PONENTE:

Doña María Esperanza Córdoba Castroverde.

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN
Don JOSE DIAZ DELGADO
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don JESUS CUDERO BLAS
Don ISAAC MERINO JARA
Doña MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 7/2021

Fecha de sentencia: 14/01/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2638/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 13/10/2020

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Procedencia: T.S.J.ARAGON CON/AD SEC.2

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: CCN

Nota:

R. CASACION núm.: 2638/2018

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 7/2021

Excmos. Sres. y Excm. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

Dª. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 14 de enero de 2021.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los/a Excmos/a. Sres/Sra. Magistrados/a indicados al margen, el recurso de casación núm. 2638/2018, interpuesto por el procurador don Jacobo de Gandarillas Martos, en nombre y representación de DON Porfirio, contra la sentencia dictada el 17 de enero de 2018 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón en el recurso núm. 73/2016, que desestimó el recurso interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa formulada contra el Acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Recaudación en Aragón de exigencia de pago en aplicación del

artículo 201.3 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario.

Ha comparecido como parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, bajo la representación que le es propia del abogado del Estado.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación.*

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia dictada el 17 de enero de 2018 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón en el recurso núm. 73/2016, que desestimó el recurso interpuesto contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón, desestimatoria, a su vez, de la reclamación económico-administrativa formulada contra el Acuerdo de la Dependencia Regional de Recaudación en Aragón de exigencia de pago en aplicación del artículo 201.3 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario.

La sentencia aquí recurrida tiene una parte dispositiva del siguiente tenor literal:

"FALLO (...)

PRIMERO. Desestimamos el presente recurso contencioso administrativo nº 73/2016 interpuesto por DON Porfirio contra la resolución indicada en el encabezamiento de esta sentencia.

SEGUNDO. Condenamos a la parte recurrente al pago de las costas".

Segundo. *Preparación y admisión del recurso de casación.*

1. La procuradora doña Nuria Juste Puyo, en representación de don Porfirio, presentó escrito de preparación del recurso de casación contra la sentencia anteriormente mencionada.

Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido el artículo 221.3 CAC/1992 que, en la redacción vigente *ratione temporis* (versión modificada por el Reglamento [CE] nº 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000 (DOCE núm. 311, de 12 de diciembre) establecía lo siguiente: "[l]a comunicación al deudor no podrá efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera. Dicho plazo se suspenderá a partir del momento en que se interponga un recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 243 y hasta que finalice el procedimiento de recurso". En su apartado 4 se añadía, asimismo, que "[c]uando la deuda aduanera haya nacido como resultado de un acto [penalmente sancionable] en el momento en que se cometió, la comunicación al deudor podrá efectuarse, en las condiciones previstas por las disposiciones vigentes, después de la expiración del plazo de tres años previsto en el apartado 3".

Aclara que, si bien el artículo objeto de análisis pertenece a una norma derogada, el actual Código Aduanero aprobado por el Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013 (DOUE núm. 269, de 10 de octubre) contiene un precepto similar, el artículo 103.

2. La Sala de instancia, por auto de 28 de marzo de 2018, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido ambas partes, recurrente y recurrida -Administración General del Estado-, ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Tercero. *Interposición y admisión del recurso de casación.*

1. La Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en auto de 18 de julio de 2018, apreció que las dos cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia son:

"[...] PRIMERA. Elucidar si el plazo de tres años para notificar la deuda aduanera, y en su caso exigirla, regulado en el artículo 221.3 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92, de 12 de octubre, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario, es un plazo de prescripción o de caducidad.

SEGUNDA. En el caso de que se considere que es un plazo de prescripción, determinar cuáles son los efectos de la interposición de un recurso por parte del agente de aduanas, en aquellos casos en los que la Administración Tributaria le haya exigido el pago de la deuda por aplicación del artículo 201.3 del precitado Código Aduanero Comunitario.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: el precepto legal que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 221.3 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92, de 12 de octubre, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (actual artículo 103 del Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013)".

2. El procurador don Jacobo de Gandarillas Martos, en representación de don Porfirio, mediante escrito fechado el 5 de octubre de 2018, interpuso recurso de casación en el que alega, en primer término, la infracción del artículo 221, apartado 3 del Reglamento CEE 2913/92, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario, afirmando que el plazo que fija el referido precepto es de caducidad, inamovible y que no puede ser interrumpido.

Cita las sentencias de la sala de lo contencioso-administrativo del TSJ de Cataluña (sección 1ª), de 14 y 29 de octubre de 2010; del TSJ de Castilla-La Mancha (sección 1ª), de 23 de junio de 2009 y de la Audiencia Nacional (sección 7ª), de 7 de mayo de 2012 en la que, remitiéndose a la anterior, se afirma lo siguiente: "[e]ste precepto establece así, como indica la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 14 de noviembre de 2002, un equilibrio entre, por un lado, la necesidad de proteger los recursos propios de la Comunidad y, por otro, el deseo de garantizar la protección de los intereses de los comisionistas de aduanas y de los transportistas. Por su parte la sentencia de 23 de junio de 2009, del Tribunal Superior de Justicia de Castilla la Mancha, dispone al respecto que: "la particularidad de la regulación comunitaria es que no se trata de un plazo de prescripción sino de un plazo de "caducidad de la acción" para liquidar la deuda, y por lo tanto no se puede interrumpir". El TJUE ya declaró que los estados miembros están obligados a liquidar un derecho de las Comunidades sobre los recursos propios desde que las autoridades aduaneras están en condiciones de calcular el importe de los derechos resultantes de la deuda aduanera y determinar el deudor".

Sostiene que la consecuencia de la consideración del plazo como de caducidad es que no se puede interrumpir, lo que comporta que las reclamaciones que se hayan podido efectuar al importador son irrelevantes. Afirma que, tras la contracción de la deuda, debió comunicársele específicamente a él (con un acto administrativo dictado a tal efecto y a su nombre) el importe de los derechos dentro del plazo de tres años, cosa que no sucedió.

Así, pues, teniendo en cuenta que las importaciones datan del año 2006 y que la comunicación al recurrente de la deuda lo fue mediante resolución de 24 de enero de 2011, considera que el plazo de tres años de caducidad se excedió y debió considerarse expirado.

En segundo término, sostiene que tampoco en el caso de que nos encontrásemos ante un plazo de prescripción, podría entenderse que la resolución de origen fue dictada cumpliendo el plazo de los tres años fijado en el artículo 221.3 del Código Aduanero Comunitario.

Termina solicitando:

"Que habiendo por presentado este escrito, se sirva admitirlo; tenga por interpuesto recurso de casación contra la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, Sección Segunda, en fecha 17 de enero de 2018, recaída en el recurso contencioso administrativo nº 73/2016; y en su virtud, dicte sentencia por la que, estimando el presente recurso, se case la sentencia recurrida, anulándola y dejándola sin efecto y estimando el recurso contencioso administrativo interpuesto en día, se anule y se deje también sin efecto la resolución impugnada del TEARA de fecha 25 de febrero de 2016, recaída en la reclamación nº NUM000 y, a su vez, se proceda anular y dejar igualmente sin efecto la resolución de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Aragón de la Agencia Tributaria de 24 de enero de 2011, origen del procedimiento que nos ocupa".

Cuarto. Oposición del recurso de casación.

El abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, emplazado como parte recurrida en este recurso de casación, presentó escrito fechado el 6 de marzo de 2019, en el que considera que el plazo contemplado en el art. 221.3 CAC es un plazo singular, propio del derecho comunitario cuyos perfiles resultan del examen de la normativa comunitaria y de la interpretación de la misma que corresponde al TJUE y a los tribunales nacionales en su función de interpretación del derecho comunitario. A tal fin considera relevante la cuestión prejudicial planteada por los Países Bajos, Asunto C-249/18.

En relación a la segunda cuestión, afirma que cuando se trata de exigir la deuda aduanera al declarante por no haber sido satisfecha por el importador, la comunicación de la deuda al importador realizada dentro del plazo de tres años del artículo 221.3 CAC determina que se inicie el plazo de prescripción de la acción de cobro de la deuda

aduanera tanto respecto del propio importador como respecto del declarante que tiene la condición de obligado solidario.

Termina solicitando que:

"(...) teniendo por presentado este escrito y por formulada oposición al recurso de casación, previos los trámites oportunos, dicte sentencia por la que fije doctrina en los términos interesados en el anterior apartado tercero y desestime el recurso de casación, confirmando la sentencia recurrida por ser ajustada a Derecho".

Quinto. *Vista pública y señalamiento para deliberación, votación y fallo del recurso.*

Por providencia de 13 de marzo de 2019, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por advertir la Sala la innecesariedad de dicho trámite.

Asimismo, por providencia de 2 de julio de 2020 se designó ponente a la Excm. Sra. D^a Esperanza Córdoba Castroverde y se señaló para la deliberación, votación y fallo del recurso el 13 de octubre de 2020, día en que efectivamente se inició la deliberación, finalizando el 15 de diciembre siguiente en que tuvo lugar su votación y fallo, con el resultado que se expresa a continuación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Objeto del presente recurso de casación y hechos relevantes para su resolución.*

1. El objeto de este recurso consiste en determinar si la sentencia examinada, pronunciada por la Sección Segunda de la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, impugnada en casación por don Porfirio es o no conforme a Derecho y, en concreto, dar respuesta a las dos cuestiones que formula el auto de admisión, consistentes en:

"PRIMERA. Elucidar si el plazo de tres años para notificar la deuda aduanera, y en su caso exigirla, regulado en el artículo 221.3 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92, de 12 de octubre, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario, es un plazo de prescripción o de caducidad.

SEGUNDA. En el caso de que se considere que es un plazo de prescripción, determinar cuáles son los efectos de la interposición de un recurso por parte del agente de aduanas, en aquellos casos en los que la Administración Tributaria le haya exigido el pago de la deuda por aplicación del artículo 201.3 del precitado Código Aduanero Comunitario".

2. Los hechos del litigio que son relevantes para su resolución son los siguientes:

2.1. En fecha 3 de marzo de 2011 se notificó al hoy recurrente, agente de aduanas, el acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Aragón de exigencia de pago, en aplicación del artículo 201.3 CAC/1992 "[e] deudor será el declarante. En caso de representación indirecta, será también deudora la persona por cuya cuenta se haga la declaración", de siete liquidaciones por el concepto de derechos antidumping dictadas a cargo de la entidad Internacional de Elevación, S.A. Se exigía al agente de aduanas el ingreso de dichas liquidaciones por su actuación en los despachos de importación en la modalidad de representación indirecta del importador.

2.2. Disconforme con el requerimiento de pago, el recurrente interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Aragón -núm. NUM000-, que fue desestimada en resolución de 25 de febrero de 2016, al considerar ajustado a derecho el requerimiento de pago basándose en el carácter solidario de la deuda exigida al agente de aduanas.

El TEAR se remitió a lo afirmado en dos resoluciones del Tribunal Económico- Administrativo Central. En la primera, de 9 de octubre de 2003, en unificación de criterio (número 01853/2002) manifestó que, en virtud de este precepto, "en los casos de representación indirecta, es decir, en aquellos en que el representante actúe en nombre propio, pero por cuenta ajena, dicho representante se convierte en sujeto pasivo y obligado principal de la deuda aduanera, aunque de forma solidaria con la persona por cuya cuenta se haga la declaración" concluyendo que "al tratarse de una responsabilidad directa y no de una derivación de responsabilidad, la Administración tributaria puede también dirigirse de forma directa al obligado al pago, es decir, tanto al comitente como al Agente de Aduanas, exigiéndole el ingreso de la deuda, sin que sea necesario seguir el procedimiento de derivación de responsabilidad regulado en el artículo 37 de la Ley General Tributaria". En la resolución de 29 de abril de 2004 (número 01418/2003), dictada con ocasión de un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, se reafirma lo anterior, aclarando que la solidaridad "debe de extenderse al resultado de las posteriores actuaciones de comprobación e inspección que en su caso se puedan llevar a cabo con cada uno de los obligados solidarios, en aplicación de lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 1.141 del Código Civil, que establece que "las acciones ejercitadas

contra cualquiera de los deudores solidarios perjudican a todos estos", añadiendo el artículo 1.144 que "[e]l acreedor puede dirigirse contra cualquiera de los deudores solidarios o contra todos ellos simultáneamente".

2.3. Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEARA referida, fue desestimado por la sentencia de 17 de enero de 2018 dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, que se impugna en el presente recurso de casación.

La Sala de instancia razona en los términos siguientes:

"TERCERO. La parte recurrente opone en primer lugar la caducidad o prescripción de la reclamación formulada en su contra. Alega que conforme al art. 221.3 del Código Aduanero Comunitario la comunicación al deudor no podrá efectuarse una vez que haya expirado el plazo de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera y que ese plazo solo se suspende, no interrumpe, por la interposición de un recurso de conformidad con lo dispuesto en el art. 243. Expone que la reclamación se funda en una importación de mercancías que se remonta a 2006 y que hasta el 24 de enero de 2011 no se dicta la resolución por la que se le exige la deuda derivada de dicha importación. Opone que aunque la notificación al importador se hizo, efectivamente, a través del agente ahora demandante, ello no supone que se le notificaran a él las propuestas de liquidación.

(...)

En interpretación de estos preceptos - artículos 201 y 221 del Código Aduanero Comunitario- el TJUE ha señalado, en sentencia de la Sala 4ª de 17 de junio de 2010:

"30. Para empezar, procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, la primera frase del artículo 221, apartado 3, del Código aduanero establece una regla de prescripción según la cual la notificación del importe de los derechos de importación o de exportación que proceda pagar no puede efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera (véanse, en este sentido, las sentencias de 23 de febrero de 2006, *Molenbergnatie*, 0-201/04, Reo. p. 1-2049, apartado 39, y de 16 de julio de 2009, *Snauwaert* y otros, C-124/08 y 0-125/08, Reo. p. 1-0000, apartado 28).

31. La segunda frase del apartado 3 del artículo 221 del Código aduanero prevé que dicho plazo de prescripción se suspenderá a partir del momento en que se interponga un recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 243 del mismo Código y hasta que finalice el procedimiento de recurso.

32. Como excepción a la regla mencionada en el apartado 30 de la presente sentencia, el artículo 221, apartado 4, del Código aduanero establece que las autoridades aduaneras, en las condiciones previstas por las disposiciones vigentes, podrán efectuar la referida notificación después de la expiración del mencionado plazo de tres años cuando la causa de que dichas autoridades no hayan podido determinar el importe exacto de los derechos legalmente adeudados sea un acto penalmente sancionable (sentencia *Snauwaert* y otros, antes citada, apartado 29)."

En esta sentencia se conceptúa el plazo claramente como de prescripción, no de caducidad.

Además, el art. 213 del Código Aduanero disponía: "Cuando existan varios deudores para una misma deuda aduanera, estarán obligados al pago de dicha deuda con carácter solidario."

Y el Tribunal Supremo ha señalado que "el propio Código Aduanero Comunitario extiende la condición de deudor solidario, conjuntamente con la persona por cuya cuenta se haya hecho la declaración de aduanas, a cualquiera que la haya representado en la modalidad indirecta (art. 201), por lo que, a este respecto, no existe diferencia entre la posición de los Agentes de Aduanas y la de cualquier otra persona que participe en esa operación" - STS Sala 3ª de 11 marzo de 2002-.

Así las cosas, constan las siguientes fechas de los DUA y de las liquidaciones:

(...)

Y debe indicarse además que las propuestas de liquidación complementaria constan comunicadas al importador -utilizando la agencia de aduanas como domicilio de notificaciones-, las dos primeras el 18 de diciembre de 2008 y las restantes el 30 de marzo de 2009, según alega el propio recurrente al formular la reclamación económica administrativa, dentro de los tres años; y tras concederse un trámite de alegaciones al importador que no fue evacuado, las liquidaciones provisionales se notificaron el día 12 de mayo de 2009 - también en la persona del hoy recurrente-.

En definitiva, como señala el Abogado del Estado, debe entenderse interrumpida la prescripción, debiendo operar dicha interrupción también respecto al agente, al que se notificó el 3 de marzo de 2011 el acuerdo de exigencia de pago por aplicación del art. 201.3 del Código Aduanero Comunitario, por hallarnos ante una obligación solidaria, lo que impone la desestimación de este motivo del recurso".

Segundo. Preceptos objeto de interpretación.

1. Conforme al auto de admisión, el precepto legal que, en principio, debemos interpretar para resolver el litigio es el artículo 221.3 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92, de 12 de octubre, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (actual artículo 103 del Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013).

En efecto, el referido artículo 221.3 CAC, en la redacción vigente *ratione temporis* (versión modificada por el Reglamento [CE] nº 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000 (DOCE núm. 311, de 12 de diciembre), disponía lo siguiente:

"3. La comunicación al deudor no podrá efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera. Dicho plazo se suspenderá a partir del momento en que se interponga un recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 243 y hasta que finalice el procedimiento de recurso".

A su vez, añadía el apartado 4, que:

"4. Cuando la deuda aduanera haya nacido como resultado de un acto perseguible judicialmente en el momento en que se cometió, la comunicación al deudor podrá efectuarse, en las condiciones previstas por las disposiciones vigentes, después de la expiración del plazo de tres años previsto en el apartado 3".

Es cierto que el artículo objeto de interpretación pertenece a una norma derogada, si bien el actual Código Aduanero, aprobado por el Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013 (DOUE núm. 269, de 10 de octubre), contiene un precepto similar, el artículo 103, que dispone lo siguiente:

"Límites de la deuda aduanera.

1. No se podrá notificar ninguna deuda aduanera una vez que haya transcurrido un plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera.

2. Cuando el nacimiento de la deuda aduanera sea consecuencia de un acto que, en el momento en que fue cometido, fuera susceptible de dar lugar a procedimientos judiciales penales, el plazo de tres años establecido en el apartado 1 será ampliado a un plazo mínimo de cinco años y máximo de diez años de conformidad con el Derecho nacional.

3. Los plazos establecidos en los apartados 1 y 2 se suspenderán en caso de que:

a) se presente un recurso con arreglo al artículo 44, tal suspensión se aplicará a partir de la fecha en que se presente el recurso y mientras dure el procedimiento de recurso; o

b) las autoridades aduaneras comuniquen al deudor, con arreglo al artículo 22, apartado 6, los motivos por los que pretenden notificar la deuda aduanera; tal suspensión se aplicará desde la fecha de dicha comunicación y hasta el final del período en el que el deudor tiene la oportunidad de presentar observaciones.

4. Cuando se restablezca una deuda aduanera con arreglo al artículo 116, apartado 7, los plazos establecidos en los apartados 1 y 2 se considerarán suspendidos a partir de la fecha en que se presentó la solicitud de devolución o condonación de conformidad con el artículo 121, hasta la fecha en que se haya tomado una decisión sobre la devolución o la condonación".

2. Asimismo, procede hacer mención al art. 201.3 CAC, idéntico al vigente art. 77.3 CAU, cuyo tenor literal es el siguiente:

"El deudor será el declarante. En caso de representación indirecta, será también deudora la persona por cuya cuenta se haga la declaración."

Y al artículo 213 CAC que dispone:

"Cuando existan varios deudores para una misma deuda aduanera, estarán obligados al pago de dicha deuda con carácter solidario"

Tercero. *Primera cuestión interpretativa. Naturaleza del plazo del artículo 221.3 del Código Aduanero Comunitario .*

1. Posiciones de las partes en la presente casación y de la Sala de instancia.

1.1. La Sala de instancia en la sentencia impugnada (FD 3º) considera que el plazo regulado en el artículo 221.3 CAC es un plazo prescriptivo que, en el caso litigioso, ha sido interrumpido, debiendo operar también respecto del agente de aduanas, al que se notificó el 3 de marzo de 2011 el acuerdo de exigencia de pago por aplicación del artículo 201.3 CAC, por hallarnos ante una obligación solidaria.

Apoya su interpretación en la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 17 de junio de 2010 (Agra Srl contra Agenzia Dogane, C- 75/09 , EU:C:2010:352) en la que se declara lo siguiente:

"30. Para empezar, procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, la primera frase del artículo 221, apartado 3, del Código aduanero establece una regla de prescripción según la cual la notificación del importe de los derechos de importación o de exportación que proceda pagar no puede efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera (véanse, en este sentido, las sentencias de 23 de febrero de 2006, Molenbergnatie , 0- 201/04, Reo. p. 1-2049, apartado 39, y de 16 de julio de 2009, Snauwaert y otros, C-124/08 y 0-125/08, Reo. p. 1-0000, apartado 28).

31. La segunda frase del apartado 3 del artículo 221 del Código aduanero prevé que dicho plazo de prescripción se suspenderá a partir del momento en que se interponga un recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 243 del mismo Código y hasta que finalice el procedimiento de recurso".

Asimismo, la Sala cita la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de 11 de marzo de 2002, en la que se ha señalado que "el propio Código Aduanero Comunitario extiende la condición de deudor solidario, conjuntamente con la persona por cuya cuenta se haya hecho la declaración de aduanas, a cualquiera que la haya representado en la modalidad indirecta (art. 201), por lo que, a este respecto, no existe diferencia entre la posición de los Agentes de Aduanas y la de cualquier otra persona que participe en esa operación".

1.2. El recurrente afirma que el plazo regulado en el artículo 221.3 CAC es un plazo de caducidad, inamovible y que no puede ser interrumpido.

Cita las sentencias de la sala de lo contencioso-administrativo del TSJ de Cataluña (sección 1ª), de 14 y 29 de octubre de 2010; del TSJ de Castilla-La Mancha (sección 1ª), de 23 de junio de 2009 y de la Audiencia Nacional (sección 7ª), de 7 de mayo de 2012 en la que, remitiéndose a la anterior, se afirma lo siguiente: "[e]ste precepto establece así, como indica la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 14 de noviembre de 2002 , un equilibrio entre, por un lado, la necesidad de proteger los recursos propios de la Comunidad y, por otro, el deseo de garantizar la protección de los intereses de los comisionistas de aduanas y de los transportistas. Por su parte la sentencia de 23 de junio de 2009, del Tribunal Superior de Justicia de Castilla la Mancha, dispone al respecto que: "la particularidad de la regulación comunitaria es que no se trata de un plazo de prescripción sino de un plazo de "caducidad de la acción" para liquidar la deuda, y por lo tanto no se puede interrumpir". El TJUE ya declaró que los estados miembros están obligados a liquidar un derecho de las Comunidades sobre los recursos propios desde que las autoridades aduaneras están en condiciones de calcular el importe de los derechos resultantes de la deuda aduanera y determinar el deudor".

Sostiene que la consecuencia de la consideración del plazo como de caducidad es que no se puede interrumpir, lo que comporta que las reclamaciones que se hayan podido efectuar al importador son irrelevantes. De esta forma, afirma que, tras la contracción de la deuda, debió comunicársele específicamente a él (con un acto administrativo dictado a tal efecto y a su nombre) el importe de los derechos dentro del plazo de tres años, cosa que no sucedió.

En su virtud, teniendo en cuenta que las importaciones datan del año 2006 y que la comunicación al recurrente de la deuda lo fue mediante resolución de 24 de enero de 2011, considera que el plazo de tres años de caducidad se excedió y debió considerarse expirado.

1.3. Por su parte, el Abogado del Estado considera que es un plazo singular, propio del derecho comunitario, cuyos perfiles resultan del examen de la normativa comunitaria y de la interpretación de la misma que corresponde al TJUE y a los tribunales nacionales en su función de interpretación del derecho comunitario.

A tal fin, considera significativa la cuestión prejudicial planteada por los Países Bajos, Asunto C-249/18, en la que, en relación a la segunda cuestión planteada, se pregunta:

2) A efectos de la aplicación del artículo 221, apartado 3, del Reglamento nº 2913/92, ¿constituye la determinación del momento en el que se ha efectuado la comunicación al deudor una cuestión que se rige por el Derecho de la Unión?

En caso de respuesta afirmativa a la segunda cuestión, letra a), ¿debe interpretarse el artículo 221, apartado 3, del Reglamento nº 2913/92 en el sentido de que la comunicación mencionada en el mismo debe ser recibida por el deudor en el plazo de tres años contados a partir de la fecha en que nace la deuda aduanera, o bien basta con que esa comunicación haya sido enviada al deudor dentro de dicho plazo?

1.4. La cuestión prejudicial planteada por los Países Bajos, Asunto C-249/18, ha sido resuelta por el TJUE en Sentencia de 10 de julio de 2019, en la que, en relación a la segunda cuestión prejudicial formulada, declara:

"41. Mediante su segunda cuestión prejudicial, el tribunal remitente pregunta, en esencia, si el artículo 221, apartados 1 y 3, del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que permite determinar el momento en el que se considera efectuada la comunicación al deudor del importe de los derechos a efectos de interrumpir el plazo de prescripción de tres años de la deuda aduanera y, en caso afirmativo, si procede utilizar la fecha de envío de la comunicación por las autoridades aduaneras o la de recepción de esa comunicación por el deudor.

42. Para responder a esta cuestión prejudicial procede señalar que, en virtud del artículo 221, apartado 1, del código aduanero, desde el momento de su contracción deberá comunicarse el importe de los derechos al deudor, según modalidades apropiadas.

43. El legislador de la Unión pretendió armonizar, en el apartado 3 de ese artículo 221, el plazo en el que las autoridades aduaneras deben llevar a cabo la mencionada comunicación y el momento de inicio de dicho plazo. Sin embargo, no precisó ni las modalidades de tal comunicación ni la fecha en que debe tener lugar para interrumpir el citado plazo. Eso se explica por el hecho de que, como ya ha señalado el Tribunal de Justicia, la norma contenida en el artículo 221, apartado 3, del código aduanero únicamente se aplica a la comunicación al deudor del importe de los derechos de aduana y su puesta en práctica incumbe, por lo tanto, únicamente a las autoridades aduaneras nacionales competentes para llevar a cabo tal comunicación (véanse, en este sentido, la sentencia de 13 de marzo de 2003, Países Bajos/Comisión, C 156/00, EU:C:2003:149, apartados 63 y 64, y la sentencia de 15 de marzo de 2018, Deichmann, C 256/16, EU:C:2018:187, apartado 81).

44. Así pues, dado que la normativa aduanera de la Unión no prevé ninguna disposición relativa al contenido del concepto de "modalidades apropiadas" o que atribuya competencias a entidades distintas de los Estados miembros y sus autoridades para determinar dichas modalidades, procede considerar que estas se incluyen en el ámbito jurídico interno de los Estados miembros y que las autoridades nacionales procederán, en la ejecución de dicha normativa, con arreglo a las normas formales y sustantivas de su Derecho nacional (véase, en este sentido, la sentencia de 23 de febrero de 2006, Molenbergnatie, C 201/04, EU:C:2006:136, apartados 52 y 53).

45. Por consiguiente, corresponde a los Estados miembros fijar el momento en que se considera efectuada la comunicación al deudor del importe de los derechos devengados. Como ya ha tenido ocasión de precisar el Tribunal de Justicia, corresponde en todo caso a las autoridades nacionales competentes garantizar una comunicación que permita al deudor de la deuda aduanera tener conocimiento exacto de sus derechos (sentencia de 23 de febrero de 2006, Molenbergnatie, C 201/04, EU:C:2006:136, apartado 53).

46. Por último, es necesario subrayar que la determinación de las modalidades mediante las que se efectúa la comunicación al deudor del importe de los derechos a efectos de la interrupción del plazo de prescripción establecido en el artículo 221, apartado 3, del código aduanero constituye una modalidad procedimental que pretende garantizar la salvaguardia de un derecho que el Derecho de la Unión confiere a un justiciable, como CEVA Freight, a saber, el de dejar de adeudar, cuando expire dicho plazo, cualquier derecho de aduana por la importación en el territorio aduanero de la Unión de las mercancías en cuestión.

47. Por consiguiente, los Estados miembros, cuando determinan el momento en que se supone efectuada la comunicación al deudor -que conlleva, de conformidad con el artículo 221, apartado 3, del código aduanero, la interrupción del plazo de prescripción- deben asegurarse de que las disposiciones nacionales aplicables, por una parte, no sean menos favorables que las de los procedimientos semejantes de naturaleza interna (principio de equivalencia) ni, por otra parte, hagan imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión (principio de efectividad) (véase, en este sentido, la sentencia de 15 de abril de 2010, Barth, C 542/08, EU:C:2010:193, apartado 17 y jurisprudencia citada).

48. Con arreglo a todo lo anterior, procede responder a la segunda cuestión prejudicial que el artículo 221, apartados 1 y 3, del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que corresponde a los Estados miembros determinar, respetando los principios de efectividad y de equivalencia, el momento en que debe efectuarse la

comunicación al deudor del importe de los derechos a efectos de interrumpir el plazo de prescripción de tres años con cuya expiración se extingue la deuda aduanera.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Octava) declara:

(...)

2) El artículo 221, apartados 1 y 3, del Reglamento n.º 2913/92, en su versión modificada por el Reglamento n.º 2700/2000, debe interpretarse en el sentido de que corresponde a los Estados miembros determinar, respetando los principios de efectividad y de equivalencia, el momento en que debe efectuarse la comunicación al deudor del importe de los derechos a efectos de interrumpir el plazo de prescripción de tres años con cuya expiración se extingue la deuda aduanera".

2. Posición de la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

2.1. La posición de la Sala en este punto, relativo a la naturaleza del plazo del artículo 221.3 del Código Aduanero Comunitario, es que nos encontramos ante un concepto autónomo del derecho comunitario, que debe interpretarse en su contexto normativo y completarse con la doctrina del TJUE, sin que, salvo reconocimiento expreso por dicho Tribunal, sean trasladables los conceptos propios del derecho de los Estados miembros.

Resulta relevante la sentencia del TJUE de 10 de diciembre de 2015, Asunto C-427/14, Veloserviss, entre otras, en la que se declara:

"32. De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta que la imposición de un plazo de prescripción razonable, ya sea por el Derecho nacional o el Derecho de la Unión, sirve al interés de la seguridad jurídica, que protege tanto al justiciable como a la administración interesada, sin impedir por ello que el justiciable ejerza los derechos que le confiere el ordenamiento jurídico de la Unión (véanse en ese sentido las sentencias Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, apartado 28, y CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, apartado 23).

33. Por tanto, toda vez que el artículo 78 del Código aduanero no establece ningún plazo de prescripción para el control a posteriori de las declaraciones aduaneras, los Estados miembros están facultados, a la luz del principio de seguridad jurídica, para someter ese procedimiento a un plazo de prescripción razonable.

34. Sin embargo, aunque ese artículo no establece ningún plazo específico a ese efecto, se ha de observar que, conforme al artículo 221, apartado 3, del Código aduanero, las autoridades aduaneras disponen de un plazo de tres años para comunicar una nueva deuda aduanera, a partir de la fecha de nacimiento de esa deuda (véase la sentencia Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, apartado 40).

35. Transcurrido ese plazo, la deuda prescribe y, por lo tanto, se extingue, en el sentido del artículo 233 de ese Código (véase la sentencia Direct Parcel Distribution Belgium, C-264/08, EU:C:2010:43, apartado 43).

36. Como sea que, una vez transcurrido el plazo de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera, ya no es posible comunicar una nueva deuda aduanera y determinar así las consecuencias de una revisión o un control a posteriori, a los que se refiere el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero, no se puede impedir a los Estados miembros, a la luz del principio de seguridad jurídica, que restrinjan el recurso al procedimiento de revisión que prevé, una vez transcurridos tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera inicial, en particular sometiendo esa revisión a tal plazo de prescripción (véase en ese sentido la sentencia Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, apartados 40 y 41).

37. En cambio, como se ha expuesto en los apartados 25 a 28 de esta sentencia, durante ese plazo de tres años la normativa nacional de un Estado miembro debe permitir que las autoridades aduaneras tomen una nueva medida para restablecer la situación, como consecuencia de una revisión o de un control a posteriori conforme al artículo 78, apartado 3, del Código aduanero, en especial modificando la deuda aduanera. Además, la adopción de tal medida debe ser posible incluso después de vencer ese plazo, en el supuesto de que una deuda aduanera haya nacido como resultado de un acto perseguible judicialmente en la fecha en que se cometió, como prevé el artículo 221, apartado 4, de ese Código, lo que corresponde comprobar al tribunal remitente.

38. Con mayor razón, y en supuestos distintos de este último, deben considerarse ajustados al principio de seguridad jurídica, al menos durante el período de tres años a partir del nacimiento de la deuda aduanera, las revisiones y los controles a posteriori previstos en los apartados 1 y 2 de ese artículo, realizados de manera repetida, puesto que, como ha señalado la Comisión, una revisión o un control a posteriori no afecta necesariamente, como tal, a la situación jurídica del sujeto pasivo interesado".

Tal y como afirma el abogado del Estado, esta sentencia aporta algunos criterios interpretativos "valiosos" ya que permite que los Estados miembros regulen un plazo de prescripción a efectos de la contracción a posteriori, pero al mismo tiempo establece como límite el plazo de tres años del art. 221.3 CAC en que debe comunicarse la deuda aduanera. Asimismo, de su tenor se colige que dentro del plazo de tres años, pueden efectuarse cuantas comprobaciones resulten necesarias, regla que, incorporada a nuestro derecho nacional, implica que todas las liquidaciones que se practiquen tendrán carácter provisional.

Buena prueba de ello es el tenor de la Disposición adicional vigésima de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que bajo la rúbrica " Tributos integrantes de la deuda aduanera", dispone que:

"1. Conforme a lo derivado del artículo 7.1, lo dispuesto en esta Ley será de aplicación respecto de los tributos que integran la deuda aduanera prevista en la normativa de la Unión Europea, en tanto no se oponga a la misma. En particular, resultará de aplicación lo dispuesto en los párrafos siguientes:

a) Las liquidaciones de la deuda aduanera, cualquiera que fuese el procedimiento de aplicación de los tributos en que se hubieren practicado, tendrán carácter provisional mientras no transcurra el plazo máximo previsto en la normativa de la Unión Europea para su notificación al obligado tributario. El carácter provisional de dichas liquidaciones no impedirá en ningún caso la posible regularización posterior de la obligación tributaria cuando se den las condiciones previstas en la normativa de la Unión Europea".

2.2. No obstante no ser miméticamente trasladables los conceptos de prescripción o caducidad utilizados por el derecho nacional, pues, como se ha expuesto, estamos ante un concepto autónomo del derecho comunitario, la configuración del plazo del artículo 221.3 CAC no se corresponde con el concepto de prescripción del derecho nacional, sino que se aproxima al concepto de caducidad, sin perjuicio de ciertos matices, por las siguientes razones:

2.2.1. No se establece ninguna posibilidad de interrupción, lo que resulta especialmente relevante para distinguir entre el concepto de prescripción y el de caducidad, sino que lo único que contempla es un posible retraso del dies a quo ("Cuando la deuda aduanera haya nacido como resultado de un acto perseguible judicialmente en el momento en que se cometió, la comunicación al deudor podrá efectuarse, en las condiciones previstas por las disposiciones vigentes, después de la expiración del plazo de tres años previsto en el apartado 3") y la suspensión del cómputo, que no interrupción, cuando se haya interpuesto un recurso ("Dicho plazo se suspenderá a partir del momento en que se interponga un recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 243 y hasta que finalice el procedimiento de recurso").

2.2.2. Se configura como un término fatal ("la comunicación al deudor no podrá efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años..."), a partir del cual ya no puede comunicarse la deuda aduanera.

2.2.3. Su funcionamiento es el de un plazo de caducidad, al no prever ninguna causa de interrupción, siendo así que la utilización del término "prescripción" por el TJUE en las sentencias referidas, al igual que en otras, no puede considerarse que se realice en el sentido técnico que el concepto de prescripción tiene en el derecho nacional.

2.2.4. Son numerosas las resoluciones dictadas por los Tribunales Superiores de Justicia que configuran dicho plazo como de caducidad y no de prescripción.

2.3. Refuerza la idea de que nos encontramos ante concepto autónomo del derecho comunitario, la regulación que de este plazo hace el artículo 103 del Código Aduanero de la Unión (CAU), aprobado por el Reglamento (UE) 952/2013, actualmente vigente, ("No se podrá notificar ninguna deuda aduanera una vez que haya transcurrido un plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera") que incluye como supuesto de suspensión del plazo de tres años para exigir la deuda aduanera, no solo la presentación de un recurso ("Los plazos establecidos en los apartados 1 y 2 se suspenderán en caso de que: a) se presente un recurso con arreglo al artículo 44, tal suspensión se aplicará a partir de la fecha en que se presente el recurso y mientras dure el procedimiento de recurso), sino también el plazo de presentación de alegaciones previsto en el artículo 22.6 en el caso de una decisión aduanera desfavorable ("b) las autoridades aduaneras comuniquen al deudor, con arreglo al artículo 22, apartado 6, los motivos por los que pretenden notificar la deuda aduanera; tal suspensión se aplicará desde la fecha de dicha comunicación y hasta el final del período en el que el deudor tiene la oportunidad de presentar observaciones").

2.4. La calificación por esta Sala del referido plazo como un concepto autónomo del derecho comunitario, que se aproxima al concepto de caducidad del derecho nacional, con ciertos matices, no exige el planteamiento de una cuestión prejudicial de interpretación ante el TJUE, pues, como posteriormente se desarrollará al analizar la segunda cuestión interpretativa que se nos demanda, la determinación de la naturaleza del plazo del artículo 221.3 CAC no resulta imprescindible para la resolución del presente litigio.

Cuarto. *Segunda cuestión interpretativa planteada en el auto de admisión.*

La segunda cuestión de interés casacional recogida por la Sección Primera en su auto de 18 de julio de 2018, se plantea en los siguientes términos:

"En el caso de que se considere que es un plazo de prescripción, determinar cuáles son los efectos de la interposición de un recurso por parte del agente de aduanas, en aquellos casos en los que la Administración Tributaria le haya exigido el pago de la deuda por aplicación del artículo 201.3 del precitado Código Aduanero Comunitario".

Dado lo expuesto en el fundamento anterior, debe de ser "reformulada" en el sentido de partir de la naturaleza que hemos atribuido al plazo del artículo 221.3 CAC, que es la de concepto autónomo del derecho comunitario, que se aproxima al concepto de caducidad del derecho nacional, si bien con ciertos matices.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 201.3 CAC -idéntico al vigente art. 77.3 del Código Aduanero de la Unión (CAU)- "el deudor será el declarante. En caso de representación indirecta, será también deudora la persona por cuya cuenta se haga la declaración.", añadiendo el artículo 213 CAC que "Cuando existan varios deudores para una misma deuda aduanera, estarán obligados al pago de dicha deuda con carácter solidario".

En el caso que se examina, es deudor tanto el importador, entidad Internacional de Elevación, S.A, como el recurrente, don Porfirio, agente de aduanas que actuó en los despachos de importación en la modalidad de representación indirecta del importador.

Asimismo, resulta relevante tener en cuenta los siguientes datos recogidos en la sentencia recurrida y que no han sido combatidos:

a) La AEAT comunicó propuestas de liquidación provisionales al importador dentro del plazo de tres años (el 18 de diciembre de 2008 y 30 de marzo de 2009), notificándose la liquidación provisional el 12 de mayo de 2009.

b) Las propuestas de liquidación y las propias liquidaciones se notificaron al hoy recurrente en su domicilio, en su condición de representante del importador.

c) El 3 de marzo de 2011 se notificó al recurrente el acuerdo de 24 de enero de 2011, por el que se le exigía el pago de las liquidaciones practicadas al importador por aplicación del art. 201.3 CAC.

Atendiendo, pues, a los términos del debate en la instancia y los razonamientos expuestos en torno a la naturaleza del plazo del artículo 221.3 CAC, se considera que la segunda cuestión de interés casacional debe consistir en determinar si cuando concurren varios obligados en el pago de una deuda aduanera es necesaria la notificación de la misma en el plazo de los tres años del artículo 221.3 del CAC a cada uno de los deudores, o se debe considerar que el plazo de notificación fue cumplido para todos los obligados con la notificación de la deuda en dicho plazo a uno de ellos; todo ello partiendo, como se ha expuesto, de que nos encontramos ante deudores solidarios conforme al art. 213 CAC.

En suma, se trataría de determinar si el artículo 221.3 CAC -actual artículo 103.1 CAU- en relación con el artículo 201.3 del CAC -actual artículo 77.3 del CAU- se deben interpretar en el sentido de que exigen que se abra un procedimiento de determinación y comunicación de la deuda para cada uno de los codeudores solidarios de una única deuda aduanera, o por el contrario, si el artículo 221.3 del CAC se debe relacionar con el artículo 213 del CAC -actual artículo 84 del CAU-.

Considera la Sala que el plazo para realizar la comunicación de la deuda aduanera previsto en el artículo 221.3 CAC, afecta a la acción tendente a la determinación de la deuda y no implica una obligación de actuación y notificación con cada uno de los deudores que concurren en la deuda aduanera, de tal forma que, con dicha comunicación, efectuada dentro del plazo de tres años, nace la exigibilidad de la deuda aduanera para todos los deudores o responsables de su pago.

Al concurrir dos codeudores en dicha deuda, como sucede en el presente caso, se aplica lo dispuesto en el artículo 213 del CAC, de forma que la solidaridad en el pago de la deuda comunicada se predica de la acción de cobro.

Ahora bien, dado que no existe una regulación comunitaria del plazo de prescripción del derecho al cobro de la deuda aduanera, habrá que acudir a las reglas del derecho nacional, completando así el Derecho de la Unión, de forma que la acción de cobro se ha de someter a los plazos de prescripción del derecho nacional - art. 66.b) LGT-

En este sentido, ha señalado la jurisprudencia del TJUE que los Estados miembros mantienen la posibilidad de adoptar las medidas destinadas a contribuir eficazmente a la consecución de los objetivos de la normativa aduanera, en particular, de la recaudación de la deuda aduanera. Así, ha declarado en la sentencia de 17 de noviembre de 2010, asunto C-75/09, Berel y otros, en su considerando 35, que cuando el Derecho de la Unión no contiene normas comunes en la materia objeto de regulación, corresponde a cada Estado miembro determinar el régimen aplicable. Declara:

"35. Por consiguiente, en la medida en que el Derecho de la Unión no contiene normas comunes en la materia, corresponde a cada Estado miembro determinar el régimen de prescripción de las deudas aduaneras que no hayan podido liquidarse en razón de un hecho penalmente sancionable (véanse, por analogía, las sentencias de 16 de octubre de 2003, Hannl-Hofstetter, C-91/02, Rec. p. I-12077, apartados 18 a 20, y Molenbergnatie, antes citada, apartado 53)."

En resumen, una vez comunicada la liquidación a uno de los deudores dentro del plazo de tres años, la acción para el cobro de la misma a cualquiera de los codeudores solidarios estaría sujeta al plazo de prescripción previsto en el artículo 66.b) de la Ley General Tributaria, y, en el caso examinado, se habría interrumpido conforme a lo dispuesto en el art. 68 LGT.

Quinto. *Respuesta a la cuestión interpretativa planteada en el auto de admisión.*

Con las consideraciones efectuadas en los fundamentos anteriores estamos en disposición de dar respuesta a las incógnitas que se nos plantean en el auto de admisión del recurso.

La respuesta a la primera cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que el plazo de tres años para comunicar la deuda aduanera, regulado en el artículo 221.3 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92, de 12 de octubre, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario, es un concepto autónomo del derecho comunitario, que se aproxima al concepto de caducidad del derecho nacional, con ciertos matices.

La respuesta a la segunda cuestión casacional, en los términos en que ha sido "reformulada" por esta Sala, consistente en determinar si cuando concurren varios obligados en el pago de una deuda aduanera es necesaria la notificación de la misma en el plazo de los tres años del artículo 221.3 del CAC a cada uno de los deudores solidarios, o se debe considerar que el plazo de notificación fue cumplido para todos los obligados solidarios con la notificación de la deuda en dicho plazo a uno de ellos, debe ser que cuando se trata de exigir la deuda aduanera al declarante por no haber sido satisfecha por el importador, la comunicación de la deuda al importador realizada dentro del plazo de tres años del artículo 221.3 CAC determina que se inicie el plazo de prescripción de la acción de cobro de la deuda aduanera tanto respecto del propio importador como respecto del declarante que tiene la condición de obligado solidario.

Sexto. *Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

A la luz de los anteriores criterios interpretativos, no procede acoger las pretensiones articuladas por don Porfirio en este recurso de casación, en tanto se oponen a lo que hemos expresado, debiendo confirmarse la sentencia de instancia.

Séptimo. *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero.

Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.

Segundo.

Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don Jacobo de Gandarillas Martos, en nombre y representación de DON Porfirio, contra la sentencia dictada el 17 de enero de 2018 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón en el recurso núm. 73/2016, que desestimó el recurso interpuesto contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón, desestimatoria, a su vez, de la reclamación económico-administrativa formulada contra el Acuerdo de la Dependencia Regional de Recaudación en Aragón de exigencia de pago en aplicación del artículo 201.3 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario.

Tercero.

No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado
D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández
D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas
D. Isaac Merino Jara D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Excm. Sra. Magistrada Ponente D^a. Esperanza Córdoba Castroverde, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.