Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

de 16 de marzo de 2017 *

«Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Código aduanero comunitario — Artículo 220, apartado 2, letra b) — Recaudación *a posteriori* de derechos de importación — Confianza legítima — Requisitos para su aplicación — Error de las autoridades aduaneras — Obligación que recae sobre el importador de actuar de buena fe y de comprobar las circunstancias en las que se expide el certificado de origen modelo A — Medios de prueba — Informe de la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF)»

En el asunto C-47/16,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, Letonia), mediante resolución de 20 de enero de 2016, recibida en el Tribunal de Justicia el 27 de enero de 2016, en el procedimiento entre

Valsts ieņēmumu dienests

y

«Veloserviss» SIA,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. E. Regan, Presidente de Sala, y los Sres. J.-C. Bonichot y S. Rodin (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre del Gobierno letón, por los Sres. I. Kalniņš y K. Freimanis, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. A. Caeiros y la Sra. I. Rubene, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

* Lengua de procedimiento: letón.

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 220, apartado 2, letra b), del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO 1992, L 302, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000 (DO 2000, L 311, p. 17) (en lo sucesivo, «Código aduanero»).

2 Esa petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre el Valsts ieņēmumu dienests (Administración tributaria letona; en lo sucesivo, «Administración tributaria») y «Veloserviss» SIA (en lo sucesivo, «Veloserviss»), acerca de la percepción de derechos de importación y del impuesto sobre el valor añadido (IVA), incrementados en los intereses de demora, con ocasión de un control *a posteriori* de una declaración en aduana.

Marco jurídico

3 El artículo 78, apartado 3, del Código aduanero, titulado «Control *a posteriori* de las declaraciones», dispone:

«Cuando de la revisión de la declaración o de los controles *a posteriori* resulte que las disposiciones que regulan el régimen aduanero de que se trate han sido aplicadas sobre la base de elementos inexactos o incompletos, las autoridades aduaneras, dentro del respeto de las disposiciones que pudieran estar establecidas, adoptarán las medidas necesarias para regularizar la situación, teniendo en cuenta los nuevos datos de que dispongan.»

4 A tenor del artículo 220, apartado 2, de dicho Código:

«Con la salvedad de los casos mencionados en los párrafos segundo y tercero del apartado 1 del artículo 217, no se procederá a la contracción *a posteriori* cuando:

[…]

b) el importe legalmente adeudado de derechos no se haya contraído como consecuencia de un error de las propias autoridades aduaneras que razonablemente no pudiera ser conocido por el deudor, siempre que éste, por su parte, haya actuado de buena fe y haya observado todas las disposiciones establecidas por la normativa vigente en relación con la declaración en aduana.

Cuando el estatuto preferencial de una mercancía se establezca sobre la base de un sistema de cooperación administrativa en el que participen las autoridades de un tercer país, se considerará que la expedición por dichas autoridades de un certificado que resulte incorrecto constituye un error que no podía ser descubierto, en el sentido del párrafo primero.

No obstante, la expedición de un certificado incorrecto no constituirá un error cuando el certificado se base en una versión de los hechos incorrecta facilitada por el exportador, salvo en el caso en que resulte evidente que las autoridades de expedición del certificado estaban enteradas, o hubieran debido estar enteradas, de que las mercancías no podían acogerse a un trato preferencial.

La buena fe del deudor podrá invocarse cuando éste pueda demostrar que, durante el período de las operaciones comerciales de que se trate, realizó diligentemente gestiones para garantizar el cumplimiento de todas las condiciones del trato preferencial.

El deudor no podrá sin embargo invocar la buena fe cuando la Comisión Europea haya publicado en el *Diario Oficial de* [*la Unión Europea*] un aviso en el que se señalen dudas fundadas en relación con la correcta aplicación del régimen preferencial por parte del país beneficiario;

[…]»

5 A tenor del artículo 72 *bis*, apartado 4, del Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento n.º 2913/92 (DO 1993, L 253, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 1602/2000 de la Comisión, de 24 de julio de 2000 (DO 2000, L 188, p. 1):

«La prueba del carácter originario de las mercancías exportadas desde un país de un grupo regional a otro país del mismo grupo regional para ser utilizad[a]s en una ulterior elaboración o transformación, o para ser reexportad[a]s sin sufrir ninguna elaboración o transformación, se aportará mediante un certificado de origen modelo A expedido en el primer país.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

6 El 17 de mayo de 2007, Veloserviss importó en la Unión Europea para su despacho a libre práctica bicicletas procedentes de Camboya. Basándose en el certificado de origen expedido por el Gobierno camboyano el 16 de febrero de 2007, Veloserviss no pagó derechos de aduana ni IVA.

7 En 2008, la Administración tributaria llevó a cabo un primer control aduanero *a posteriori* relativo al período en el que se habían importado las bicicletas en cuestión. Puesto que no se apreció ninguna irregularidad a este respecto, Veloserviss se atuvo a la decisión adoptada tras ese control.

8 En 2010, la Administración tributaria recibió información de la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF), según la cual el certificado de origen expedido por el Gobierno camboyano relativo a las mercancías controvertidas no se ajustaba a las disposiciones del Derecho de la Unión.

9 Basándose en esa información, la Administración tributaria realizó un segundo control *a posteriori* del documento administrativo único presentado por Veloserviss y apreció que se habían aplicado indebidamente exenciones de derechos de aduana a esas mercancías.

10 En consecuencia, mediante resolución de 23 de julio de 2010, la Administración tributaria requirió a Veloserviss el pago de los derechos de aduana y del IVA, incrementados en los intereses de demora.

11 Veloserviss interpuso un recurso de anulación contra esa resolución.

12 Enjuiciado el asunto en apelación, la Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo, Letonia), mediante sentencia dictada el 27 de marzo de 2014, confirmó la anulación de la resolución de la administración tributaria de 23 de julio de 2010, considerando, en particular, que, en virtud del artículo 23, apartado 1, de la normativa tributaria nacional, la Administración tributaria no estaba facultada para llevar a cabo de nuevo un control *a posteriori* de la mercancía controvertida, ya que el primer control había generado una confianza legítima en Veloserviss y ésta había cumplido todos los requisitos establecidos en materia de presentación de la declaración aduanera, en la medida en que objetivamente no podía saber que la autoridad competente de Camboya había emitido un certificado que no respondía a los requisitos establecidos en el Derecho de la Unión. En consecuencia, Veloserviss había obrado de buena fe.

13 La Administración tributaria recurrió en casación ante el tribunal remitente.

14 Éste, mediante resolución de 11 de septiembre de 2014, planteó una primera petición de decisión prejudicial que versaba, en esencia, sobre si el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero permite, como establece la normativa tributaria letona, restringir la posibilidad de que las autoridades aduaneras repitan un control *a posteriori*.

15 El Tribunal de Justicia respondió en sentido negativo en su sentencia de 10 de diciembre de 2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803).

16 Sin embargo, el tribunal remitente considera, en el marco del mismo recurso de casación de que conoce, que éste aún suscita cuestiones relativas al concepto de «buena fe» del sujeto pasivo, en el sentido del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero.

17 En este contexto, según dicho tribunal, la Administración tributaria sostiene que la Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo) declaró, sin fundamento alguno, que Veloserviss había actuado de buena fe, de manera que dicha empresa no puede invocar el artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero. Asevera que, en los apartados 36 y 40 de su sentencia de 8 de noviembre de 2012, Lagura Vermögensverwaltung (C-438/11, EU:C:2012:703), el Tribunal de Justicia declaró que las autoridades del Estado de exportación no pueden vincular a la Unión y a sus Estados miembros a su apreciación de la validez de los certificados de origen modelo A cuando las autoridades aduaneras del Estado de importación siguen albergando dudas sobre el origen real de la mercancía.

18 Veloserviss alega ante el tribunal remitente que la Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo) aplicó acertadamente la mencionada disposición, dado que, por un lado, ni las autoridades aduaneras del Estado de importación ni ella misma, en su condición de importadora, podían asegurarse de que los servicios del Estado de exportación hubieran cometido un error y, por otro lado, que Veloserviss actuó de buena fe al proporcionar a la Administración tributaria la información de que disponía y de la que tenía conocimiento. Sostiene que, a estos efectos, la Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Regional de lo Contencioso-Administrativo) se apoyó fundadamente en la Decisión C (2012) 8694 de la Comisión, de 30 de noviembre de 2012, en la que se apreció que la renuncia a la contracción *a posteriori* en un supuesto particular (expediente REC 01/2011) estaba justificada, dado que las circunstancias fácticas que habían conducido a la Comisión a adoptar esta Decisión eran esencialmente similares a las del litigio principal.

19 A este respecto, el tribunal remitente considera que se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa al artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero que, si el exportador ha cometido un error al proporcionar información, es posible llevar a cabo una recaudación *a posteriori*. En cambio, si las autoridades aduaneras del Estado de exportación, que estaban enteradas o debían razonablemente estar enteradas de que las mercancías de que se trata no cumplían los requisitos necesarios, han cometido el error, la presentación de un certificado incorrecto no debe, según dicho tribunal, perjudicar al importador.

20 Sin embargo, el tribunal remitente alberga dudas en relación con la aplicación del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero en un asunto como el que ha de resolver, en el que un informe de la OLAF pone de manifiesto no sólo el hecho de que el exportador presentó información incorrecta a las autoridades aduaneras del Estado de exportación, sino también que las autoridades aduaneras del Estado de exportación cometieron errores al expedir el certificado de origen modelo A. Igualmente, se pregunta en qué medida procede tener en cuenta la apreciación jurídica y fáctica llevada a cabo por la OLAF.

21 En estas circunstancias, el Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, Letonia) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe la obligación del importador de actuar de buena fe que figura en el artículo 220, apartado 2, letra b), del [Código aduanero] especificarse en el sentido de que
   a) incluye la obligación del importador de comprobar las circunstancias en que se ha expedido el certificado modelo A que recibió el exportador (certificados de las piezas que forman la mercancía, papel del exportador en la fabricación de la mercancía, etc.),
   b) el importador ha actuado de mala fe por el mero hecho de que el exportador haya actuado de mala fe (por ejemplo, cuando el exportador no desvela el origen real de los costes, el valor de las piezas que forman la mercancía, etc., a las autoridades aduaneras del país exportador),
   c) la obligación de actuar de buena fe no se ha cumplido por el mero hecho de que el exportador haya presentado información incorrecta a las autoridades aduaneras del país exportador, y ello es así incluso si las propias autoridades aduaneras han cometido errores al expedir el certificado?

2) ¿Puede la obligación del importador de actuar de buena fe que figura en el artículo 220, apartado 2, letra b), del [Código aduanero] quedar probada con suficiencia mediante la descripción general de la situación que figura en la comunicación de la OLAF y mediante las conclusiones de la OLAF, o deben no obstante las autoridades aduaneras nacionales obtener pruebas adicionales de la conducta del exportador?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la primera cuestión prejudicial

22 Mediante su primera cuestión prejudicial, el tribunal remitente desea saber, en esencia, si el artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que un importador puede invocar una confianza legítima, en virtud de esta disposición, para oponerse a una contracción *a posteriori* de derechos de importación, alegando su buena fe, ya sea cuando no sólo el exportador ha proporcionado información incorrecta a las autoridades aduaneras del Estado de exportación, concretamente en cuanto al origen real de los costes o al valor de las piezas que componen las mercancías de que se trata, sino también las propias autoridades han cometido un error al expedir el certificado de origen modelo A controvertido, ya sea cuando el importador no ha comprobado las circunstancias que dieron lugar a la expedición, por parte de las autoridades aduaneras del Estado de exportación, de dicho certificado, como los certificados de las piezas que componen las mercancías o las actividades del exportador en la fabricación de éstas.

23 Para responder a esta cuestión prejudicial, procede recordar, con carácter previo, que el artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero tiene por objeto proteger la confianza legítima del sujeto pasivo en cuanto al carácter fundado del conjunto de elementos que conducen a la decisión de recaudar los derechos de aduana o de abstenerse de recaudarlos (sentencias de 18 de octubre de 2007, Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, apartado 31, y de 10 de diciembre de 2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, apartado 43).

24 A este respecto, se desprende de jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia que un importador sólo puede invocar útilmente una confianza legítima sobre la base de esta disposición y beneficiarse de este modo de la excepción a la recaudación *a posteriori* prevista en ella si se cumplen tres requisitos acumulativos. Ante todo, es preciso que los derechos no hayan sido percibidos como consecuencia de un error de las propias autoridades competentes, a continuación, que el error cometido por éstas sea de tal índole que no haya podido ser descubierto razonablemente por un sujeto pasivo de buena fe y,

por último, que éste haya observado todas las disposiciones establecidas por la normativa vigente en lo que atañe a su declaración en aduana (véanse, en particular, las sentencias de 18 de octubre de 2007, Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, apartado 35, y de 15 de diciembre de 2011, Afasia Knits Deutschland, C-409/10, EU:C:2011:843, apartado 47).

25 Estos requisitos, en esencia, reparten el riesgo dimanante de los errores o irregularidades de que adolece una declaración en aduana en función del comportamiento y de la diligencia de cada uno de los autores implicados, a saber, las autoridades competentes del Estado de exportación y del Estado de importación, el exportador y el importador.

26 En primer lugar, debe examinarse si un importador puede invocar una confianza legítima, con arreglo al artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero, alegando su buena fe, cuando no sólo el exportador ha proporcionado información incorrecta a las autoridades aduaneras del Estado de exportación, concretamente en cuanto al origen real de los costes o al valor de las piezas que componen las mercancías de que se trata, sino también cuando las propias autoridades han cometido un error al expedir el certificado de origen modelo A controvertido.

27 Sobre este particular, debe precisarse que, con arreglo al primero de los requisitos recordados en el apartado 24 de la presente sentencia, la confianza legítima del sujeto pasivo tan sólo es digna de la protección prevista en esa disposición cuando sean las «propias» autoridades competentes las que hayan creado la base de dicha confianza (véanse las sentencias de 18 de octubre de 2007, Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, apartado 31, y de 10 de diciembre de 2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, apartado 44).

28 De este modo, únicamente los errores que sean imputables a una conducta activa de las autoridades competentes darán derecho a que no se efectúe la recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana (véanse las sentencias de 18 de octubre de 2007, Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, apartado 31, y de 15 de diciembre de 2011, Afasia Knits Deutschland, C-409/10, EU:C:2011:843, apartado 54).

29 Se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que el artículo 220, apartado 2, letra b), párrafo tercero, del Código aduanero no puede interpretarse en el sentido de que la expedición de un certificado modelo A incorrecto por las autoridades aduaneras del Estado de exportación constituye un error cometido por las «propias» autoridades cuando estos certificados se elaboraron sobre la base de una presentación incorrecta de los hechos por el exportador, a no ser que resulte evidente, en particular, que las autoridades de expedición del certificado estaban enteradas, o hubieran debido estar enteradas, de que las mercancías no cumplían los requisitos exigidos para acogerse a un trato preferencial (véase, en este sentido, la sentencia de 8 de noviembre de 2012, Lagura Vermögensverwaltung, C-438/11, EU:C:2012:703, apartado 19).

30 En el caso de autos, es preciso señalar que, aunque se desprende de la resolución de remisión y, en particular, del tenor de la primera cuestión prejudicial, letra c), que el tribunal remitente parte de la premisa de que las autoridades aduaneras del Estado de exportación cometieron un error al expedir el certificado de origen controvertido en el litigio principal, el Tribunal de Justicia no puede determinar la naturaleza precisa de ese error, ni en qué medida las autoridades competentes del Estado de exportación fueron inducidas a error por la declaración incorrecta del exportador o pudieron serlo.

31 Por consiguiente, incumbe al tribunal remitente comprobar si, en el litigio principal, el certificado de origen modelo A incorrecto fue expedido como consecuencia de un error imputable a las autoridades aduaneras del Estado de exportación o de las declaraciones del exportador, cuya inexactitud no fue descubierta por estas autoridades —ni pudo serlo—.

32 Si se demuestra que una irregularidad de la que adolece un certificado de origen modelo A se deriva de un comportamiento ilícito del exportador y que las autoridades competentes del Estado de exportación ni descubrieron que las mercancías no cumplían los requisitos requeridos para tener derecho al

tratamiento preferencial ni habían podido hacerlo, el importador es quien soporta las consecuencias vinculadas a la producción, durante un control posterior, de un documento comercial del que se descubre su falsedad, de modo que, en tal supuesto, el importador no puede oponerse a la recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana (véanse, en este sentido, las sentencias de 14 de mayo de 1996, Faroe Seafood y otros, C-153/94 y C-204/94, EU:C:1996:198, apartado 92, y de 14 de noviembre de 2002, Ilumitrónica, C-251/00, EU:C:2002:655, apartado 43).

33 De este modo, cuando las autoridades aduaneras del Estado de exportación han cometido un error al expedir un certificado de origen modelo A y dicho error se deriva de la inexactitud de la información proporcionada por el exportador a estas autoridades, concretamente en cuanto al origen real de los costes o al valor de las piezas que componen las mercancías de que se trata, un importador no puede invocar una confianza legítima, con arreglo a dicha disposición, para oponerse a que se contraigan *a posteriori* los derechos de importación, alegando su buena fe, a menos que sea evidente que las autoridades aduaneras del Estado de exportación estaban enteradas, o deberían haber estado enteradas, de que las mercancías de que se trata no cumplían los requisitos exigidos para tener derecho al trato preferencial, lo que incumbe comprobar al tribunal nacional.

34 En segundo lugar, debe determinarse si un importador puede invocar una confianza legítima, con arreglo al artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero, para oponerse a una contracción *a posteriori* de derechos de importación, alegando su buena fe, siendo así que no ha comprobado las circunstancias que dieron lugar a la expedición por parte de las autoridades aduaneras del Estado de exportación del certificado de origen modelo A, tales como los certificados de las piezas que componen las mercancías o las actividades del exportador en la fabricación de éstas.

35 Esta cuestión se refiere, más concretamente, a la diligencia con la que un importador debe actuar para que pueda considerarse que es de buena fe, en el sentido de esta disposición.

36 A este respecto, procede recordar, ante todo, que, aunque en el caso de autos debiera imputarse un error a un comportamiento activo de las autoridades aduaneras del Estado de exportación, seguiría siendo necesario, conforme a la jurisprudencia citada en el apartado 24 de la presente sentencia, en particular, que se trate de un error de tal naturaleza que razonablemente no pudiera ser descubierto por un sujeto pasivo de buena fe, a pesar de su experiencia profesional y de la diligencia con la que debía actuar (véase, en particular, la sentencia de 14 de noviembre de 2002, Ilumitrónica, C-251/00, EU:C:2002:655, apartado 38).

37 Sobre este particular, el Tribunal de Justicia ha declarado que incumbe a los operadores económicos, cuando ellos mismos tengan dudas sobre la aplicación exacta de las disposiciones cuyo incumplimiento puede generar una deuda aduanera o sobre la definición del origen de la mercancía, informarse y buscar todas las aclaraciones posibles para comprobar si dichas dudas están o no justificadas (véanse, en este sentido, en particular, las sentencias de 14 de mayo de 1996, Faroe Seafood y otros, C-153/94 y C-204/94, EU:C:1996:198, apartado 100, y de 11 de noviembre de 1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, EU:C:1999:548, apartado 58).

38 El Tribunal de Justicia también ha declarado que corresponde a los operadores económicos adoptar, en el marco de sus relaciones contractuales, las disposiciones necesarias para protegerse contra los riesgos de un procedimiento de recaudación *a posteriori*, y que tal prevención puede consistir, concretamente, en que el sujeto pasivo obtenga de la otra parte contratante, al celebrarse el contrato o en un momento ulterior, todas las pruebas que confirmen que la mercancía procede del Estado beneficiario del sistema de preferencias arancelarias generalizadas, incluidos los documentos que acrediten este origen (véase, en este sentido, la sentencia de 8 de noviembre de 2012, Lagura Vermögensverwaltung, C-438/11, EU:C:2012:703, apartados 30 y 31).

39 Sin embargo, de ello no se desprende que exista una obligación general que recaiga en el importador de comprobar sistemáticamente las circunstancias de la expedición, por parte de las autoridades aduaneras del Estado de exportación, de un certificado de origen modelo A, incluidas las actividades del exportador en la fabricación de las mercancías. Tal obligación recae en el importador sólo si existen razones manifiestas para dudar de la exactitud de un certificado de origen. En tal caso, si, no obstante, el importador se ha abstenido de indagar, en toda la medida de sus posibilidades, las circunstancias de la expedición de este certificado para comprobar si dichas dudas estaban justificadas, procederá considerar que el error manifiesto cometido por las autoridades aduaneras del Estado de exportación habría podido ser descubierto por el importador, o habría debido serlo, de modo que éste no podrá alegar su buena fe con arreglo al artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero.

40 Tal obligación general a cargo de un importador tampoco puede deducirse del artículo 220, apartado 2, letra b), párrafo cuarto, del Código aduanero, según el cual, para poder invocar su buena fe, un sujeto pasivo debe demostrar que, «durante el período de las operaciones comerciales de que se trate, realizó diligentemente gestiones para garantizar el cumplimiento de todas las condiciones del trato preferencial».

41 En tercer lugar, debe comprobarse si el declarante ha proporcionado correctamente a las autoridades aduaneras competentes toda la información necesaria prevista por el Derecho de la Unión y por la normativa nacional que, en su caso, lo completa o transpone, teniendo en cuenta el trato aduanero solicitado para la mercancía de que se trate (véanse, en este sentido, en particular, las sentencias de 14 de mayo de 1996, Faroe Seafood y otros, C-153/94 y C-204/94, EU:C:1996:198, apartado 108, y de 18 de octubre de 2007, Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, apartado 33).

42 En el presente caso, incumbe al tribunal remitente apreciar, en función de todos los datos concretos del litigio principal, si los requisitos de aplicación del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero, recordados en el apartado 24 de la presente sentencia y precisados por el Tribunal de Justicia en el marco de ésta, se cumplen en el caso de autos, de modo que el importador de que se trate en el litigio principal pueda invocar una confianza legítima, con arreglo al artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero (véase, en este sentido, la sentencia de 18 de octubre de 2007, Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, apartado 34).

43 Vistas las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial que el artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que un importador no puede invocar una confianza legítima, con arreglo a esta disposición, para oponerse a una contracción *a posteriori* de derechos de importación, alegando su buena fe, salvo que se cumplan tres requisitos acumulativos. Ante todo, es necesario que estos derechos no se hayan percibido como consecuencia de un error de las propias autoridades competentes, a continuación, que este error sea de tal naturaleza que razonablemente no pudiera ser descubierto por un sujeto pasivo de buena fe y, por último, que éste haya observado todas las disposiciones en vigor en lo que atañe a su declaración en aduana. Esta confianza legítima es inexistente, en particular, cuando, aun habiendo razones manifiestas para dudar de la exactitud de un certificado de origen modelo A, un importador se ha abstenido de examinar, en toda la medida de sus posibilidades, las circunstancias de la expedición de dicho certificado para comprobar si estas dudas estaban justificadas. No obstante, esta obligación no implica que, con carácter general, un importador deba comprobar sistemáticamente las circunstancias en las que tuvo lugar la expedición, por parte de las autoridades aduaneras del Estado de exportación, de un certificado de origen modelo A. Incumbe al tribunal remitente apreciar, habida cuenta de todos los elementos concretos del litigio principal, si en el caso de autos se cumplen estos tres requisitos.

Sobre la segunda cuestión prejudicial

44 Mediante su segunda cuestión prejudicial, el tribunal remitente desea saber, en esencia, si el artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, en un asunto como el que se examina en el litigio principal, puede deducirse únicamente de la información contenida en un informe de la OLAF que un importador carece de fundamento para invocar una confianza legítima, en virtud de esa disposición, a efectos de oponerse a una contracción *a posteriori* de derechos de importación, o si las autoridades aduaneras competentes están obligadas a obtener pruebas suplementarias relativas al comportamiento del exportador.

45 Sobre este particular, debe recordarse que la cuestión de si un importador puede oponerse a la recaudación *a posteriori* de derechos de importación, en virtud del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero, debe apreciarse a la luz de los tres requisitos acumulativos de aplicación de esta disposición, enunciados en el apartado 24 de la presente sentencia y cuyo alcance ha sido precisado en el marco de la respuesta a la primera cuestión prejudicial, en función de todos los hechos concretos del caso de autos.

46 En lo que atañe, más concretamente, al comportamiento del exportador, se desprende de los apartados 27 a 32 de la presente sentencia que un importador no puede invocar tal confianza legítima y, sobre esta base, eludir una recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana, si la expedición por parte de las autoridades aduaneras del Estado de exportación de un certificado modelo A incorrecto es imputable al comportamiento del exportador (véase, en este sentido, en particular, la sentencia de 15 de diciembre de 2011, Afasia Knits Deutschland, C-409/10, EU:C:2011:843, apartado 54).

47 Como se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a las reglas de reparto de la carga de la prueba en la materia, en principio corresponde a las autoridades aduaneras del Estado de importación que deseen proceder a una recaudación *a posteriori* de derechos de aduana aportar prueba del hecho de que la expedición por parte de las autoridades aduaneras del Estado de exportación de un certificado de origen modelo A incorrecto es imputable a la presentación incorrecta de los hechos por el exportador. No obstante, cuando, concretamente debido a una negligencia imputable únicamente al exportador, las autoridades aduaneras del Estado de importación no pueden aportar ellas mismas la mencionada prueba, incumbe, en su caso, al importador demostrar que dicho certificado se ha basado en la presentación exacta de los hechos por el exportador (véanse, en este sentido, en particular, las sentencias de 9 de marzo de 2006, Beemsterboer Coldstore Services, C-293/04, EU:C:2006:162, apartados 39 y 46, y de 8 de noviembre de 2012, Lagura Vermögensverwaltung, C-438/11, EU:C:2012:703, apartado 41).

48 A este respecto, siempre que contenga elementos pertinentes a estos efectos, un informe de la OLAF puede ser tenido en cuenta para determinar si se cumplen los requisitos con arreglo a los cuales un importador puede invocar una confianza legítima, en virtud del artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero.

49 No obstante, en la medida en que dicho informe no contenga sino una descripción general de la situación controvertida, lo que incumbe comprobar al tribunal remitente, ese informe no podrá bastar por sí solo para acreditar el cumplimiento de estos requisitos en todos sus aspectos, en particular en lo que atañe al comportamiento pertinente del exportador.

50 Habida cuenta de las consideraciones precedentes, procede responder a la segunda cuestión prejudicial que el artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, en un asunto como el que se examina en el litigio principal, puede deducirse de la información contenida en un informe de la OLAF que un importador carece de fundamento para invocar una confianza legítima, en virtud de esta disposición, a efectos de oponerse a una recaudación *a posteriori* de los derechos de importación. Sin embargo, en la medida en que tal informe no contenga sino una descripción general de la situación controvertida, lo que incumbe comprobar al tribunal nacional, no

podrá bastar, por sí solo, para acreditar de manera suficiente con arreglo a Derecho que estos requisitos se cumplen efectivamente en todos sus aspectos, en particular en lo que atañe al comportamiento pertinente del exportador. En estas circunstancias, incumbe en principio a las autoridades aduaneras del Estado de importación aportar prueba, mediante elementos suplementarios, de que la expedición, por parte de las autoridades aduaneras del Estado de exportación, de un certificado de origen modelo A incorrecto es imputable a la presentación incorrecta de los hechos por el exportador. No obstante, cuando las autoridades aduaneras del Estado de importación no puedan aportar dicha prueba, incumbirá, en su caso, al importador demostrar que el mencionado certificado se ha basado en la presentación exacta de los hechos por el exportador.

Costas

51 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

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

1) **El artículo 220, apartado 2, letra b), del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000, debe interpretarse en el sentido de que un importador no puede invocar una confianza legítima, con arreglo a esta disposición, para oponerse a una contracción *a posteriori* de derechos de importación, alegando su buena fe, salvo que se cumplan tres requisitos acumulativos. Ante todo, es necesario que estos derechos no se hayan percibido como consecuencia de un error de las propias autoridades competentes, a continuación, que este error sea de tal naturaleza que razonablemente no pudiera ser descubierto por un sujeto pasivo de buena fe y, por último, que éste haya observado todas las disposiciones en vigor en lo que atañe a su declaración en aduana. Esta confianza legítima es inexistente, en particular, cuando, aun habiendo razones manifiestas para dudar de la exactitud de un certificado de origen modelo A, un importador se ha abstenido de examinar, en toda la medida de sus posibilidades, las circunstancias de la expedición de dicho certificado para comprobar si estas dudas estaban justificadas. No obstante, esta obligación no implica que, con carácter general, un importador deba comprobar sistemáticamente las circunstancias en las que tuvo lugar la expedición, por parte de las autoridades aduaneras del Estado de exportación, de un certificado de origen modelo A. Incumbe al tribunal remitente apreciar, habida cuenta de todos los elementos concretos del litigio principal, si en el caso de autos se cumplen estos tres requisitos.**

2) **El artículo 220, apartado 2, letra b), del Reglamento n.º 2913/92, en su versión modificada por el Reglamento n.º 2700/2000, debe interpretarse en el sentido de que, en un asunto como el que se examina en el litigio principal, puede deducirse de la información contenida en un informe de la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) que un importador carece de fundamento para invocar una confianza legítima, en virtud de esta disposición, a efectos de oponerse a una recaudación *a posteriori* de los derechos de importación. Sin embargo, en la medida en que tal informe no contenga sino una descripción general de la situación controvertida, lo que incumbe comprobar al tribunal nacional, no podrá bastar, por sí solo, para acreditar de manera suficiente con arreglo a Derecho que estos requisitos se cumplen efectivamente en todos sus aspectos, en particular en lo que atañe al comportamiento pertinente del exportador. En estas circunstancias, incumbe en principio a las autoridades aduaneras del Estado de importación aportar prueba, mediante elementos suplementarios, de que la expedición, por parte de las autoridades aduaneras del Estado de exportación, de**

un certificado de origen modelo A incorrecto es imputable a la presentación incorrecta de los hechos por el exportador. No obstante, cuando las autoridades aduaneras del Estado de importación no puedan aportar dicha prueba, incumbirá, en su caso, al importador demostrar que el mencionado certificado se ha basado en la presentación exacta de los hechos por el exportador.

Firmas