CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. GEORGES COSMAS

presentadas el 14 de noviembre de 1996 *

Indice

I — Marco jurídico ..... I - 4212

A — La Decisión 86/283/CEE del Consejo ..... I - 4212

B — Otras disposiciones comunitarias ..... I - 4217

II — Hechos ..... I - 4221

III — Las cuestiones prejudiciales ..... I - 4223

IV — Respuestas a las cuestiones prejudiciales ..... I - 4224

A — Sobre las cuestiones primera y segunda ..... I - 4224

B — Sobre la sexta cuestión ..... I - 4226

C — Sobre la tercera cuestión ..... I - 4231

D — Sobre las cuestiones cuarta y quinta ..... I - 4233

E — Sobre la séptima cuestión ..... I - 4237

V — Conclusión ..... I - 4238

1. En el marco de un procedimiento relativo a la legalidad de una recaudación *a posteriori* de derechos de aduana a la importación, el Tribunal Tributário de Segunda Instância de Lisboa planteó al Tribunal de Justicia varias cuestiones prejudiciales que consideró necesarias para poder pronunciarse sobre el litigio del que conoce.

I — Marco jurídico

A — *La Decisión 86/283/CEE del Consejo*

2. Mediante su Decisión 86/283/CEE [1] (en lo sucesivo, «Decisión»), el Consejo adoptó

1 — Decisión del Consejo de 30 de junio de 1986 relativa a la asociación de los países y territorios de Ultramar a la Comunidad Económica Europea (DO L 175, p. 1).

* Lengua original: griego.

un conjunto de disposiciones relativas a la asociación de los países y territorios de Ultramar (en lo sucesivo, «PTU») a la Comunidad Económica Europea.

3. La segunda parte de dicha Decisión se refiere a los instrumentos de la cooperación CEE-PTU. En el apartado 1 de su artículo 70 se dispone lo siguiente:

«1. Los productos originarios de los países y territorios serán admitidos, a su importación en la Comunidad, con exención de derechos de aduana y de exacciones de efecto equivalente.»

4. De conformidad con el artículo 182, la Decisión entró en vigor el 1 de julio de 1986, mientras que en el artículo 183 se dispone que continuará siendo aplicable hasta el 28 de febrero de 1990. [2]

5. De conformidad con el apartado 1 del artículo 184, los países y territorios en los que se aplica la Decisión figuran en el Anexo I.

6. El Anexo I contiene la «lista de los países y territorios» de Ultramar a los que se aplica la Decisión 86/283, entre los cuales se menciona, en particular, Groenlandia, por tener relaciones especiales con el Reino de Dinamarca.

7. El Anexo II de la Decisión contiene una serie de disposiciones relativas a la «definición de [la] noción de productos originarios y a los métodos de cooperación administrativa».

8. El Título I (artículos 1 a 5) define la noción de «productos originarios».

9. En concreto, en el artículo 1 se dispone que:

«1. A los efectos de la aplicación de la Decisión y sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 3 y 4, se considerarán:

[...]

b) productos originarios de los países y territorios:

1) los productos totalmente obtenidos en uno o más países o territorios.

[...]»

2 — El 1 de marzo de 1990 entró en vigor la Decisión 91/482/CEE del Consejo, de 25 de julio de 1991, relativa a la asociación de los países y territorios de Ultramar a la Comunidad Económica Europea (DO L 236, p. 1). Conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de su artículo 240, dicha Decisión será aplicable por un período de diez años.

10. En el artículo 2 se dispone lo siguiente:

«Se considerarán "totalmente obtenidos" en uno o más países o territorios [...] con arreglo a lo dispuesto en el número 1 de las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 1 y en los apartados 3 y 4 del mismo artículo:

[...]

f) los productos de la pesca marítima y demás productos extraídos del mar por sus buques;

[...]»

11. En el Título II del Anexo II de la Decisión se establecen los métodos de cooperación administrativa entre los Estados miembros y los PTU.

12. En la letra a) del apartado 1 del artículo 6 se dispone lo siguiente:

«1. a) El carácter originario de los productos con arreglo al presente Anexo se demostrará mediante la presentación de un certificado de circulación de mercancías EUR.1 [...]»

13. De conformidad con el artículo 7:

«1. El certificado de circulación de mercancías EUR.1 será expedido, en el momento de la exportación de las mercancías a que se refiera, por las autoridades aduaneras del Estado miembro o del país o territorio de exportación. Se mantendrá a disposición del exportador desde el momento en que se haya ejecutado o garantizado la exportación real.

[...]

5. Las autoridades aduaneras del Estado miembro, o del país o territorio exportador deberán conservar al menos durante tres años las solicitudes de certificados de circulación de mercancías.»

14. El artículo 8 tiene el siguiente tenor:

«1. Las autoridades aduaneras del Estado miembro, o del país o territorio exportador expedirán el certificado de circulación de mercancías EUR.1 si las mercancías pudieren considerarse productos originarios con arreglo al presente Anexo.

2. Para comprobar si se cumplen las condiciones contempladas en el apartado 1, las autoridades aduaneras podrán solicitar cualquier documento justificante y proceder a cualquier tipo de comprobación que crean oportuna.

[...]»

15. En el artículo 10 se dispone lo siguiente:

«1. Bajo la responsabilidad del exportador, le corresponderá a él o a su representante autorizado, solicitar la expedición de un certificado de circulación de mercancías EUR.1.

2. El exportador, o su representante, presentará con la solicitud cualquier justificante oportuno para acreditar que las mercancías que se van a exportar pueden dar lugar a la expedición de un certificado de circulación de mercancías EUR.1.»

16. Con arreglo al artículo 12:

«En el Estado miembro, país o territorio de importación, el certificado de circulación de mercancías EUR.1 se presentará a las autoridades aduaneras de acuerdo con las modalidades previstas por la regulación de los mismos. Dichas autoridades podrán [...] También [...] exigir que la declaración de importación se complete con una mención del importador que acredite que las mercancías cumplen las condiciones exigidas para [la] aplicación de la Decisión.»

17. El artículo 23 dispone:

«Para garantizar la correcta aplicación del presente Título, los Estados miembros, las autoridades competentes de los países y territorios [...] se prestarán ayuda mutua, por mediación de sus respectivas administraciones aduaneras, para comprobar la autenticidad de los certificados de circulación de mercancías EUR.1 y la exactitud de los datos relativos al origen real de los productos de que se trate [...]»

18. A tenor del artículo 24:

«Se aplicarán sanciones a quienes redacten o hagan redactar un documento con datos

inexactos para obtener un certificado de circulación de mercancías EUR.1 [...]»

19. Por último, en el artículo 25 se dispone lo siguiente:

«1. La comprobación *a posteriori* de los certificados de circulación de mercancías EUR.1 [...] se efectuará a título de sondeo cada vez que las autoridades aduaneras del Estado miembro o de [léase: del] país o territorio importador tengan dudas fundadas en cuanto a la autenticidad del documento o en cuanto a la exactitud de los datos relativos al origen real de la mercancía.

2. Para la aplicación del apartado 1, las autoridades aduaneras del Estado miembro o del país o territorio importador devolverán el certificado de circulación de mercancías EUR.1 [...] o una fotocopia de dicho certificado [...] a las autoridades aduaneras del Estado miembro o del país o territorio exportador, indicando los motivos de fondo o de forma que justifican una investigación. Adjuntarán al certificado EUR.1 [...] en caso de poseerla, la factura o una copia de la misma, facilitando las informaciones que se hayan podido obtener y que permitan suponer que los datos que aparecen en dicho certificado [...] son incorrectos.

[...]

3. Los resultados de la comprobación se darán a conocer a las autoridades aduaneras del Estado miembro o del país o territorio de importación en un plazo de tres meses como máximo. Deberán servir para determinar si el certificado de circulación de las mercancías EUR.1 [...] impugnado es aplicable a las mercancías realmente exportadas y si éstas pueden efectivamente dar lugar a la aplicación del régimen preferencial.

Cuando dichas impugnaciones no se puedan solucionar entre las autoridades aduaneras del Estado miembro o país o territorio importador y las del Estado miembro o país o territorio exportador o planteen un problema de interpretación del presente Anexo, se someterán a la consideración del Comité de origen establecido por el Reglamento (CEE) nº 802/68 del Consejo, de 27 de junio de 1968, relativo a la definición común de la noción [léase: noción de origen] de las mercancías.

En cualquier caso, la solución de los litigios entre el importador y las autoridades aduaneras del Estado miembro o país o territorio importador se someterá a la legislación de éste.»

B — *Otras disposiciones comunitarias*

20. La Directiva 79/623/CEE del Consejo, de 25 de junio de 1979, relativa a la armonización de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas en materia de deuda aduanera, [3] dispone, en la letra a) del artículo 2, que dará lugar al nacimiento de una deuda aduanera de importación el despacho a libre práctica en el territorio aduanero de la Comunidad de una mercancía sujeta a derechos de importación.

21. Con arreglo a lo dispuesto en la letra a) del artículo 3, se considerará como momento de nacimiento de la deuda aduanera de importación, en los casos previstos en la letra a) del artículo 2, el momento en que tenga lugar la admisión por las autoridades competentes de la declaración de despacho a libre práctica de la mercancía o cualquier otro acto que tenga los mismos efectos jurídicos que esta admisión, con arreglo a las disposiciones vigentes.

22. La Directiva 79/623 fue derogada con efecto a partir del 1 de enero de 1989 en virtud de lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 13 del Reglamento (CEE) nº 2144/87 del Consejo, de 13 de julio de 1987, relativo a la deuda aduanera. [4]

3 — DO L 179, p. 31.
4 — DO L 201, p. 15.

23. En el punto A (titulado «Deuda aduanera de importación») del Título I, relativo al nacimiento de la deuda aduanera, la letra a) del apartado 1 del artículo 2 dispone lo siguiente:

«1. Darán origen a una deuda aduanera de importación:

a) el despacho a libre práctica de una mercancía sujeta a derechos de importación, o la inclusión de dicha mercancía en el régimen de admisión temporal con exoneración parcial de los derechos de importación;

[...]»

24. Con arreglo al artículo 3:

«Se considerará como momento de nacimiento de la deuda aduanera de importación:

a) en los casos contemplados en la letra a) del apartado 1 del artículo 2, el momento en que tenga lugar la aceptación por las autoridades competentes de la declaración

de despacho a libre práctica o de la admisión temporal de la mercancía, o cualquier otro acto que tenga los mismo efectos jurídicos que esta aceptación, según las disposiciones vigentes;

[...]»

25. De conformidad con el párrafo segundo de su artículo 14, el Reglamento nº 2144/87 es aplicable a partir del 1 de enero de 1989.

26. El Reglamento (CEE) nº 1031/88 del Consejo, de 18 de abril de 1988, versa sobre la determinación de las personas obligadas al pago de la deuda aduanera. [5]

27. En el título I de este Reglamento, relativo a las personas obligadas al pago de la deuda aduanera de importación, y, concretamente, en el artículo 2 se dispone:

«1. Cuando una deuda aduanera se haya generado en virtud de lo dispuesto en las letras a) o f) del apartado 1 del artículo 2 del Reglamento (CEE) nº 2144/87, la persona obligada al pago de dicha deuda será aquella en cuyo nombre se haya hecho la declaración o cualquier otro acto que tenga los mismos efectos jurídicos.

[...]»

28. En el párrafo segundo del artículo 12 se prevé que el Reglamento nº 1031/88 será aplicable a partir del 1 de enero de 1989.

29. Mediante el artículo 251 del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (en lo sucesivo, «CAC»), [6] se derogaron, entre otros, los Reglamentos nºs 2144/87 y 1031/88.

30. De conformidad con su título, el capítulo 1 del título I del CAC define su ámbito de aplicación. En el apartado 1 del artículo 3 se establece expresamente que el territorio aduanero de la Comunidad, en el que se aplica el CAC, comprende el territorio del Reino de Dinamarca, salvo Groenlandia.

5 — DO L 102, p. 5.

6 — DO L 302, p. 1.

31. En los artículos 201 a 208 del CAC se establece cuándo nace una deuda aduanera de importación y quiénes son los deudores. En el artículo 201 se dispone lo siguiente:

«1. Dará origen a una deuda aduanera de importación:

a) el despacho a libre práctica de una mercancía sujeta a derechos de importación, o

b) la inclusión de dicha mercancía en el régimen de importación temporal con exención parcial de los derechos de importación.

2. La deuda aduanera se originará en el momento de la admisión de la declaración en aduana de que se trate.

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

Cuando se realice una declaración en aduana relativa a uno de los regímenes contemplados en el apartado 1 sobre la base de elementos que hagan que no se perciba una parte o la totalidad de los derechos legalmente adeudados, de conformidad con las disposiciones nacionales vigentes, podrán también ser considerados deudores aquellos que hayan proporcionado los elementos necesarios para la elaboración de la declaración teniendo, o debiendo tener razonablemente, conocimiento de que dichos elementos eran falsos.»

32. A tenor del párrafo segundo de su artículo 253, el CAC entró en vigor el 1 de enero de 1994.

33. El Reglamento (CEE) nº 1697/79 del Consejo, de 24 de julio de 1979, regula la recaudación *a posteriori* de los derechos de importación o de los derechos de exportación que no hayan sido exigidos al deudor por mercancías declaradas en un régimen aduanero que suponga la obligación de pagar tales derechos. [7]

34. En su artículo 2 se dispone lo siguiente:

«1. Cuando las autoridades competentes comprueben que el total o parte de los dere-

7 — DO L 197, p. 1. A partir del 1 de enero de 1994, estas cuestiones se rigen por el CAC, citado en la nota 6 *supra*.

chos de importación [...] legalmente debidos por una mercancía declarada en un régimen aduanero que suponga la obligación de pagar tales derechos, no haya sido exigido del deudor, iniciarán una acción para la recaudación de los derechos no percibidos.

[...]

2. A los efectos del apartado 1, la acción de recaudación se iniciará por la notificación al interesado del importe de los derechos de importación [...] de los que sea deudor.»

35. El Reglamento (CEE) nº 1430/79 del Consejo, de 2 de julio de 1979, definía inicialmente las condiciones de la devolución o condonación de los derechos de importación o de exportación indebidamente percibidos. [8] El artículo 13 de dicho Reglamento, en su versión modificada por el Reglamento (CEE) nº 3069/86 del Consejo, de 7 de octubre de 1986, [9] dispone lo siguiente:

«1. Se podrá proceder a la devolución o a la condonación de los derechos de importación en situaciones especiales [...] que resulten de circunstancias que no impliquen ni maniobra ni negligencia manifiesta por parte del interesado.

[...]»

36. El Reglamento (CEE) nº 3799/86 de la Comisión, de 12 de diciembre de 1986, establece las disposiciones de aplicación del los artículos 4 *bis*, 6 *bis*, 11 *bis* y 13 del Reglamento (CEE) nº 1430/79 del Consejo, relativo a la devolución o la condonación de los derechos de importación o de exportación. [10] En el punto B de su título I estableció las disposiciones de aplicación específicas del artículo 13 del Reglamento nº 1430/79, en su versión modificada. En concreto, definió (en el punto I) determinadas «situaciones particulares que autorizan o no la devolución o la condonación de los derechos de importación».

37. El artículo 4 del Reglamento nº 3799/86 establece lo siguiente:

«Con arreglo al apartado 1 del artículo 13 [...] y sin perjuicio de otras situaciones que se deberán examinar, caso por caso [...];

1) [...]

8 — DO L 175, p. 1. A partir del 1 de enero de 1994, estas cuestiones se rigen por el CAC, citado en la nota 6 *supra*.

9 — DO L 286, p. 1.

10 — DO L 352, p. 19.

2) No constituyen por sí mismas situaciones especiales las que resultan de circunstancias que no implican ni intento de fraude ni negligencia manifiesta por parte del interesado:

[...]

c) la presentación, incluso de buena fe, para la concesión de un trato arancelario preferencial a favor de mercancías declaradas para libre práctica, de documentos que se haya comprobado posteriormente que eran falsos, falsificados o no válidos para la concesión de dicho trato arancelario preferencial.»

II — Hechos

38. En 1988 y 1989, la sociedad portuguesa Pascoal e Filhos (en lo sucesivo, «Pascoal») importó a Portugal cuatro partidas de bacalao de Groenlandia. Cada una de dichas partidas dio lugar a la expedición de certificados de circulación de mercancías EUR.1 (en lo sucesivo, «certificados EUR.1»), que acreditaban que las mercancías de que se trata eran originarias de Groenlandia. [11]

11 — En concreto, los certificados EUR.1 mencionados tenían las siguientes fechas y números: nº 76.092, de 6 de septiembre de 1988, nº 76.106, de 19 de septiembre de 1988, nºs 77.525 y 77.526, de 14 de julio de 1989.

39. Las autoridades portuguesas autorizaron la importación de todas las partidas en la Comunidad con exención de derechos de aduana. Pascoal realizó las declaraciones de importación los días 23 y 30 de septiembre de 1988, así como el 25 de julio de 1989.

40. Posteriormente, las autoridades portuguesas solicitaron a las autoridades aduaneras de Groenlandia que procedieran, en colaboración con representantes de la Comisión, a efectuar una comprobación *a posteriori* de la corrección de los certificados EUR.1 que habían sido expedidos para la importación de las partidas antes mencionadas.

41. Al término del procedimiento, las autoridades groenlandesas y los representantes de la Comisión elaboraron conjuntamente un informe (en lo sucesivo, «informe de base»), que contenía, entre otras, las siguientes observaciones:

«En el marco de una misión de cooperación administrativa de la Comisión de las Comunidades Europeas, los días 5 y 7 de septiembre se procedió a examinar la documentación administrativa (declaraciones de importación y exportación, certificados EUR.1 de tránsito y circulación existentes, desde 1988 hasta la fecha, en este servicio en el ámbito de su competencia).»

Por lo que respecta, en concreto, a los certificados en litigio, se afirmaba lo siguiente:

«Los certificados EUR.1 nºs 76.106 de 19 de septiembre de 1988 [...] 76.092 de 6 de septiembre de 1988, 77.525 de 14 de julio de 1989 y 77.526 de 14 de julio de 1989: quedó acreditado, en virtud de la documentación relevante facilitada por la empresa mencionada anteriormente, que las cantidades de bacalao fresco de Groenlandia entregado para su posterior transformación a bordo de los buques-factoría de que se trata no son suficientes, según el resultado de la transformación comunicado, para obtener las cantidades de productos acabados que fueron importados en la CEE con los referidos certificados de circulación [...]»

42. Basándose en este informe, las autoridades de Groenlandia enviaron a las autoridades aduaneras portuguesas una comunicación (en lo sucesivo, «comunicación») con el siguiente tenor:

«Teniendo en cuenta que los exámenes de comprobación —llevados a cabo en colaboración con representantes de la CEE— prueban que algunos certificados de mercancías expedidos mediante EUR.1 en Groenlandia no son conformes con las disposiciones del Anexo nº 2 del *OLT-Agreement* relativas a la determinación del Estado de origen, se les solicita encarecidamente que los siguientes certificados de mercancías sean revocados y anulados.

[...]» [12]

12 — Se trata de las disposiciones del Anexo II de la Decisión 86/283.

43. Sin embargo, esta comunicación dirigida a las autoridades portuguesas no iba acompañada del informe elaborado conjuntamente por las autoridades groenlandesas y los representantes de la Comisión.

44. Considerándose vinculada por esta comunicación, y sin proceder a diligencias de prueba del origen real de la mercancía, la Conferência Final da Alfândega do Porto incoó contra la empresa Pascoal un procedimiento de recaudación *a posteriori* de derechos de aduana a la importación por las cuatro partidas de bacalao. Dichos procedimientos concluyeron con la práctica de liquidaciones por un importe total de 61.709.940 ESC.

45. Cuando tuvo conocimiento de la comunicación dirigida por las autoridades groenlandesas a las portuguesas, la sociedad Pascoal examinó el expediente abierto por la autoridad competente para la recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana, que sin embargo no contenía el informe de base. Según el órgano jurisdiccional de remisión, Pascoal no conoció el informe de base hasta la fase del procedimiento de apelación, con la presentación del escrito de contestación.

46. La empresa Pascoal consideró que las liquidaciones giradas para la recaudación *a posteriori* de derechos de aduana a la importación carecían de validez por dos razones: a) en su opinión, la autoridad competente incurrió en un vicio sustancial de forma, debido a

que no motivó con arreglo a Derecho las liquidaciones practicadas, ya que no comunicó a los interesados el informe de base; b) dicha autoridad vulneró la legislación comunitaria, ya que no se cumplían las condiciones para una recaudación *a posteriori* y, además, cometió un error de cálculo. En consecuencia, interpuso un recurso ante el Tribunal Fiscal Aduaneiro de Porto, en el que solicitó su anulación. Dicho recurso fue desestimado por infundado, al entender el Tribunal que la comunicación enviada por las autoridades groenlandesas constituía una motivación suficiente.

47. Contra dicha resolución desestimatoria, Pascoal interpuso un recurso de apelación ante el Tribunal Tributário de Segunda Instância de Lisboa.

III — Las cuestiones prejudiciales

48. Por albergar dudas referentes a la interpretación de las disposiciones comunitarias que rigen, a su entender, la solución del litigio, el Tribunal Tributário de Segunda Instância de Lisboa, mediante resolución de 29 de noviembre de 1994, remitió al Tribunal de Justicia, con carácter prejudicial, las siete cuestiones siguientes:

«1) La responsabilidad del exportador a que se refiere el apartado 1 del artículo 10 del Anexo II de la Decisión 86/283/CEE del Consejo, de 30 de junio de 1986, ¿se extiende a los derechos aduaneros resultantes de la anulación de los certificados de circulación de mercancías EUR.1, expedidos basándose en una falsa indicación sobre el origen de las mercancías?

2) ¿Cuál es el sentido y alcance del adverbio de modo "también", utilizado en el párrafo segundo del apartado 3 del artículo 201 del Código Aduanero Comunitario, en especial cuando el Derecho aduanero nacional establece la responsabilidad exclusiva del autor de la infracción aduanera en relación con los derechos exigibles por la mercancía objeto de la infracción?

3) La doctrina que dimana de la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 7 de diciembre de 1993, en el asunto Huygen y otros (C-12/92, Rec. p. I-6381), publicada en las páginas 5 y 6 del *Boletín de Actividades del Tribunal de Justicia* nº 35/93, no obstante referirse al Acuerdo de Libre Comercio entre la CEE y Austria, ¿puede aplicarse al caso de autos, que versa sobre la interpretación y aplicación de la Decisión 86/283/CEE del Consejo?

4) ¿Cuál es el sentido, alcance y extensión de los resultados de la comprobación, a los que se refiere el apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión 86/283/CEE del Consejo?

5) El procedimiento para la recaudación *a posteriori*, ¿puede iniciarse y terminarse en el Estado miembro de importación

antes de que las autoridades aduaneras del país de exportación hayan transmitido a las autoridades aduaneras del país de importación los resultados de la comprobación y sin que el importador conozca dichos resultados?

6) El hecho de imponer al importador de buena fe el pago de los derechos devengados por una mercancía en relación con la cual el exportador cometió una infracción aduanera en la que el importador no tuvo ninguna participación, ¿vulnera los principios de justicia, de prohibición del enriquecimiento sin causa, de proporcionalidad, de seguridad jurídica y de buena fe?

7) Cuando las autoridades aduaneras del país de exportación han omitido efectuar una comprobación preventiva en los almacenes del exportador antes de expedir los certificados de circulación EUR.1, y el importador portugués no puede suplir tal omisión, ¿puede este importador invocar la fuerza mayor para impedir la recaudación *a posteriori* de la que es objeto?»

IV — Respuestas a las cuestiones prejudiciales

49. Considero oportuno examinar las citadas cuestiones en cinco bloques distintos: en primer lugar analizaré las cuestiones primera y segunda, a continuación, la sexta, seguidamente, la tercera, acto seguido, las cuestiones cuarta y quinta y, por último, la séptima.

A — *Sobre las cuestiones primera y segunda*

50. En sus dos primeras cuestiones, el Juez nacional solicita al Tribunal que defina la «responsabilidad» del exportador contemplada en el apartado 1 del artículo 10 del Anexo II de la Decisión y en el apartado 3 del artículo 201 del CAC y, en concreto, que declare si el referido exportador está obligado a pagar los derechos de aduana adeudados tras la anulación de los certificados de circulación de mercancías EUR.1, cuando estos últimos hayan sido expedidos basándose en una declaración falsa, realizada por ese exportador, relativa al origen de la mercancía.

51. Si bien admite que el CAC entró en vigor con posterioridad al nacimiento de la deuda (apartado 3 *in fine* de la resolución de remisión), el Juez nacional solicita la interpretación del artículo 201 del CAC por entender que éste reproduce la normativa anterior que fue derogada, a saber, los artículos 2 y 3 del Reglamento nº 1031/88, [13] relativos a la misma cuestión.

13 — Reglamento citado en la nota 5 *supra*.

52. Es evidente que estas dos cuestiones suscitan problemas de admisibilidad.

53. El Gobierno portugués y la Comisión estiman que procede declarar la inadmisibilidad de la segunda cuestión, puesto que el CAC se aplica exclusivamente desde el 1 de enero de 1994, mientras que los hechos del asunto presente se remontan a 1988 y 1989, es decir, están comprendidos en el ámbito de aplicación del régimen anterior al CAC. Recuerdan que, según jurisprudencia reiterada de este Tribunal, [14] la posible respuesta a dicha cuestión no tiene relación alguna con el objeto del litigio principal y, por tanto, carece de utilidad para resolver dicho litigio.

54. La Comisión señala que el CAC se aplica únicamente en el territorio aduanero de la Comunidad, del cual, a tenor de su artículo 3, no forma parte Groenlandia. Subraya asimismo que, conforme a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 2 del CAC, determinadas disposiciones del mismo se aplican fuera del territorio aduanero de la Comunidad, en el marco de normativas específicas o de convenios internacionales. Por otra parte, considerando que existe efectivamente una normativa específica (a saber, la Decisión 86/283) relativa a los mecanismos de asistencia mutua entre los PTU, entre los cuales cuenta tanto a Groenlandia como a la Comunidad, la Comisión sostiene que dicha Decisión se limita a prever mecanismos de control del origen de las mercancías que dan lugar a un trato arancelario preferencial, si bien no se ocupa de la cuestión de la determinación del deudor de los derechos de importación en caso de irregularidades en la declaración de origen de la mercancía. De ello deduce que no cabe invocar en el caso presente las disposiciones del CAC.

55. Al margen de lo que antecede, según mi parecer, no debe responderse a estas dos cuestiones por un motivo aún más importante. El Juez nacional, al estimar que, conforme al Derecho portugués, el responsable del pago de los derechos liquidados es el autor de la infracción aduanera, se pregunta si de las disposiciones comunitarias a las que se refieren las dos primeras cuestiones prejudiciales no se desprende un principio equivalente, con arreglo al cual la responsabilidad del exportador excluiría la del importador de buena fe. [15]

56. No obstante, esta interpretación descansa en una comprensión errónea de la normativa comunitaria. Al margen de que en el procedimiento principal se aplique el apartado 1 del artículo 2 del Reglamento

14 — En concreto, invocan los apartados 17 y ss. de la sentencia de 16 de julio de 1992, Lourenço Dias (C-343/90, Rec. p. I-4673).

15 — Según Pascoal y el Juez nacional, conforme al Derecho portugués, el exportador es el único responsable del pago de los derechos de importación liquidados *a posteriori* cuando su comportamiento constituye un acto reprobable, a menos que se considere corresponsable al importador como coautor. El Gobierno portugués, en cambio, considera que, conforme al Derecho portugués, el exportador es el único responsable del pago de los derechos de importación exclusivamente si la mercancía controvertida pertenece al autor de la infracción; en todos los casos restantes (es decir, cuando la mercancía pertenece a personas que no tienen ninguna responsabilidad derivada de la infracción aduanera), dichas personas responden únicamente del importe de los derechos. Llega a la conclusión de que, también según el Derecho portugués, el importador es el único responsable del pago de la totalidad del importe de los derechos de aduana.

nº 1031/88 o el apartado 3 del artículo 201 del CAC, en todo caso, el deudor será el declarante/importador. La eventual responsabilidad de un tercero no basta para exonerarle de su propia responsabilidad.

57. Habida cuenta de este significado de las disposiciones comunitarias, las disposiciones del Derecho portugués relativas a la responsabilidad del exportador carecen de interés.

58. En estas circunstancias, e independientemente de si, por un lado, la disposición del CAC se aplica o no al litigio principal y si, por otro, dicha disposición puede aplicarse en el caso presente a un exportador establecido en Groenlandia, en todo caso, no procede responder a las dos primeras cuestiones prejudiciales, en la medida en que está claro que se basan en la tesis, errónea a la luz del el Derecho comunitario, según la cual la eventual responsabilidad del exportador basta para exonerar al importador de la suya, por lo que cualquier posible respuesta carecería de utilidad para la resolución por el Juez nacional del litigio del que conoce.

B — *Sobre la sexta cuestión*

59. Mediante su sexta cuestión, el Juez nacional pregunta si la liquidación de los derechos a cargo del importador de buena fe, pese a que los mismos se liquidaron tras la anulación de los certificados de circulación EUR.1 que habían sido expedidos basándose en una declaración falsa del exportador relativa al origen de la mercancía, es contraria al «principio de justicia», así como a los principios de prohibición del enriquecimiento sin causa a costa ajena, de proporcionalidad, de seguridad jurídica y de buena fe.

60. El Juez nacional, invocando a este respecto una disposición de la Constitución portuguesa con arreglo a la cual la Administración Pública debe actuar con observancia del «principio de justicia», estima que las autoridades aduaneras portuguesas no pueden someter a los ciudadanos a «impuestos injustos» que corresponda pagar a otros. En tal caso, considera que no sólo se violaría el «principio de justicia» sino que, además, se produciría un enriquecimiento sin causa del autor de la infracción aduanera.

61. Asimismo, según el Juez nacional, considerar deudor al importador de buena fe es contrario al principio de proporcionalidad, puesto que la imposición de los derechos de aduana al importador de buena fe que no participó en la infracción aduanera le irrogaría un perjuicio irreparable y, en consecuencia, iría más allá de lo necesario para la protección de los intereses comunitarios. Por otra parte, el órgano jurisdiccional nacional estima que dicha solución es contraria al principio de seguridad jurídica «al destruir el fundamento jurídico-negocial y al alterar sustancialmente las circunstancias en las que las partes basaron su voluntad de contratar».

62. Por último el Juez nacional señala que se vulnera gravemente el principio de buena fe, debido a que la obligación del importador de pagar los derechos de aduana no forma parte de los riesgos propios de contratos como el de autos, puesto que se trata de un contrato de compraventa internacional de mercancías y no de un negocio aleatorio. Por otro lado, considera que la jurisprudencia de este Tribunal, tal como se desprende de la sentencia de 11 de diciembre de 1980, Acampora, [16] según la cual el importador de buena fe debe valorar los riesgos inherentes a la operación comercial que proyecte y aceptarlos como parte del conjunto de inconvenientes normales del negocio, no tiene en cuenta la especificidad de los contratos de compraventa internacionales.

63. Como recordaba antes, de conformidad con la legislación comunitaria, el obligado al pago del importe de los derechos de aduana liquidados *a posteriori* es, en todo caso, el importador/declarante. Por otro lado, de conformidad con la legislación vigente, la buena fe del importador no forma parte de las causas de extinción de la deuda aduanera. [17]

64. Según mi parecer, de conformidad con la jurisprudencia de este Tribunal, la buena fe del importador no le exime de su responsabilidad por el ingreso de los derechos de aduana liquidados *a posteriori*.

16 — Asunto 827/79 (Rec. p. 3731).

17 — Véanse el apartado 1 y la letra a) del apartado 2 del artículo 9 de la Directiva 79/623, citada en la nota 3 *supra*; el apartado 1 del artículo 8 del Reglamento nº 2144/78, citado en la nota 4 *supra*, y el artículo 233 del CAC, citado en la nota 6 *supra*.

65. En el asunto Acampora, [18] las cuestiones prejudiciales se plantearon con ocasión de la negativa de un importador a pagar la deuda aduanera que debía por la importación de mercancías de un país tercero. Dicho empresario había disfrutado de un trato aduanero preferencial, tras haber declarado que los productos importados eran «originarios» de un país al que la Comunidad había concedido preferencias arancelarias. No obstante, el control *a posteriori* efectuado por la autoridad aduanera competente puso de manifiesto que los productos de que se trataba no cumplían los requisitos previstos para la aplicación de dicho régimen preferencial.

66. Sin dejar de reconocer las dificultades del importador de buena fe que, finalmente, es llamado a ingresar los derechos de aduana *a posteriori*, el Tribunal dio prioridad al interés comunitario, que exige la percepción de dichos derechos. Así, por una parte, reconoció [19] que «la posibilidad de una comprobación posterior a la importación, sin que se haya advertido previamente al importador, puede ocasionar dificultades a éste cuando haya creído, de buena fe, importar mercancías que gozaban de preferencias arancelarias dando crédito a certificados incorrectos o falsificados a sus espaldas», para a continuación añadir, no obstante, que «en primer lugar [...] la Comunidad no tiene que soportar las consecuencias perjudiciales de las actuaciones incorrectas de los proveedores de sus nacionales; en segundo lugar [...] el importador puede intentar una acción indemnizatoria contra el autor de la falsificación, y, en tercer lugar [...] calculando las ventajas que puede proporcionar el comercio de mercancías que pueden disfrutar de prefe-

18 — Citado en la nota 16 *supra*.

19 — Apartado 8.

rencias arancelarias, un operador económico avisado y conocedor de la situación de la normativa debe poder valorar los riesgos inherentes a la operación comercial que proyecte y aceptarlos como parte del conjunto de inconvenientes normales del negocio».

67. Pienso que la solución adoptada por el Tribunal de Justicia en ese asunto debe asimismo orientarnos para resolver el caso presente. Ahora bien, el Juez nacional rechazó esta postura, por estimar que dicha solución no podía aplicarse en el marco de contratos como el del presente caso, que es un contrato de compraventa internacional de mercancías y no un negocio aleatorio. No obstante, en ningún lugar precisa cuáles son las «particularidades» de tal contrato o por qué razón excluyen la aplicación de la jurisprudencia Acampora al presente asunto.

68. Por lo que respecta a la violación del principio de proporcionalidad a consecuencia de la liquidación *a posteriori* de derechos de aduana a cargo del operador de buena fe, deseo insistir en que la medida consistente en liquidar los derechos de aduana a cargo del importador/declarante es, manifiestamente, un medio apropiado para que la Comunidad pueda percibir los derechos que se le adeudan. Dicha medida se dirige a los importadores porque se trata de personas conocidas por las autoridades aduaneras por el hecho mismo de la presentación de las declaraciones para la admisión a libre práctica de las mercancías sujetas a los derechos de aduana. Por tanto, es asimismo necesaria, dado que la exoneración del importador/declarante conduciría al resultado de hacer soportar a la Comunidad las consecuencias perjudiciales del comportamiento ilícito de los proveedores de sus nacionales.

69. Como con razón señala la Comisión (apartado 13 de sus observaciones escritas), el régimen de recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana establecido por el legislador comunitario constituye la expresión de un justo equilibrio entre intereses encontrados: de una parte, el interés público en la aplicación correcta de las disposiciones relativas a la percepción de los derechos de aduana; de otra, el interés privado de los operadores en no ser penalizados por hechos de los que no sean subjetivamente responsables, así como de aquellos otros operadores que, habiendo adoptado previamente todas las medidas concebibles para disminuir en la medida de lo posible el riesgo de responsabilidad objetiva, se hayan abstenido de efectuar determinadas operaciones de importación por haber considerado que su rentabilidad era dudosa. [20]

70. En consecuencia, la medida de liquidación *a posteriori* de derechos de aduana a cargo del importador de buena fe es al mismo tiempo apropiada y necesaria para la

20 — En sus conclusiones en el asunto en el que recayó la sentencia de 7 de diciembre de 1993, Huygen y otros (C-12/92, Rec. pp. I-6381 y ss., especialmente p. I-6391), punto 29 *in fine*, el Abogado General Sr. Claus Gulmann afirmó que «[e]s evidente que el importador debe ser consciente de que corre un riesgo al celebrar un contrato con un exportador sin asegurarse previamente de que éste disponga de los documentos que acrediten el origen de la mercancía. Si [...] el exportador no puede presentar los documentos necesarios, el importador debe soportar las consecuencias de ello en forma del pago de derechos de aduana.»

consecución del objetivo legítimamente perseguido, y sus desventajas no superan las ventajas que aporta. [21]

71. Invocando la jurisprudencia de este Tribunal [22] según la cual la prohibición del enriquecimiento sin causa a costa ajena es un principio general del Derecho comunitario, el Juez nacional considera que la liquidación de los derechos de aduana a cargo del importador de buena fe sería contraria a dichos principios, ya que entrañaría un enriquecimiento sin causa del autor de la infracción aduanera.

72. Al margen de que exista o no un principio general en el sentido que parece indicar el Juez nacional, a mi juicio, en el caso de autos no cabe hablar de enriquecimiento sin causa del exportador acompañado de una disminución del patrimonio del importador de buena fe, puesto que, como también señaló el Tribunal de Justicia en la sentencia Acampora, [23] el importador conserva el derecho de ejercer una acción indemnizatoria contra el exportador para exigirle el pago de las sumas que haya ingresado.

73. Por lo que respecta al «principio de justicia» invocado por el Juez nacional, que, a su juicio, vincula a la Administración e impide someter al importador de buena fe a «impuestos injustos» cuando la infracción aduanera ha sido cometida por el exportador, es obligado observar que el Derecho comunitario no conoce un principio general de rango superior [24] que tenga dicho tenor.

74. En todo caso, considero oportuno recordar lo siguiente: 1) de conformidad con la letra c) del apartado 2 del artículo 4 del Reglamento nº 3799/86 de la Comisión, relativo a la condonación de los derechos de importación, [25] no constituyen por sí mismas situaciones especiales las que resultan de circunstancias que no implican ni intento de fraude ni negligencia manifiesta por parte del interesado, entre otras, la presentación, incluso de buena fe, para la concesión de un trato arancelario preferencial a favor de mercancías declaradas para libre práctica, de documentos que se haya comprobado posteriormente que eran falsos, falsificados o no válidos para la concesión de dicho trato arancelario preferencial, y 2) este Tribunal ha declarado que la disposición antes citada del

21 — Sobre el principio de proporcionalidad, véanse, en particular, la sentencia de 11 de julio de 1989, Schräder (265/87, Rec. p. 2237), apartado 21, y las sentencias de 4 de julio de 1996, Hüpeden (C-295/94, Rec. p. I-3375), apartado 14, y Pietsch (C-296/94, Rec. p. I-3409), apartado 15.

22 — Sentencia de 11 de julio de 1968, Danvin/Comisión (26/67, Rec. p. 463). En esa sentencia, el Tribunal admitió que existe un enriquecimiento sin causa cuando una persona sufre una disminución de su patrimonio que va acompañada de un enriquecimiento sin causa de un tercero.

23 — Citada en la nota 16 *supra*, apartado 8.

24 — En su sentencia de 13 de julio de 1962, Klöckner-Werke y Hoesch/Alta Autoridad de la CECA (asuntos acumulados 17/61 y 20/61, Rec. p. 615), el Tribunal menciona el principio de justicia en el sentido de proporcionalidad. Así, en relación con las facultades de la Alta Autoridad de la CECA en la elaboración de los mecanismos financieros que establece para salvaguardar el equilibrio del mercado, el Tribunal declaró que la Alta Autoridad «tiene el deber de tener en cuenta la realidad económica en la que deben aplicarse dichos mecanismos, para que los fines perseguidos puedan alcanzarse en las condiciones más favorables y con los menores sacrificios posibles para las empresas sujetas; no obstante, dicho principio de justicia debe armonizarse con el principio de seguridad jurídica». El Tribunal concluyó que ambos principios deben conciliarse de un modo que entrañe el menor sacrificio posible para el conjunto de los sujetos de la Comunidad.

25 — Reglamento citado en la nota 10 *supra*.

Reglamento nº 3799/86 es válida [26] y que no restringe más de lo necesario la cláusula general de equidad contenida en el apartado 1 del artículo 13 del Reglamento nº 1430/79. En esa ocasión, el Tribunal recordó su jurisprudencia reiterada [27] según la cual «los controles *a posteriori* quedarían en gran parte desprovistos de utilidad si la utilización de certificados falsos pudiera, por sí misma, justificar que se otorgase una condonación». Añadió [28] que «la solución contraria podría inducir a los operadores económicos a obrar con menor diligencia y podría hacer que el Tesoro público soportase un riesgo que incumbe principalmente a los agentes económicos».

75. El Juez nacional invoca, asimismo, el principio de seguridad jurídica, al considerar que la liquidación *a posteriori* de derechos de aduana a cargo del importador de buena fe es contraria a dicho principio.

76. Según una jurisprudencia reiterada de este Tribunal, [29] el principio de seguridad jurídica exige la claridad y precisión de las normas jurídicas que constituyen el marco en el que las instituciones ejercen su competencia y los particulares desarrollan sus actividades. No creo que dicho principio resulte violado por la liquidación *a posteriori* de derechos de aduana a cargo del importador de buena fe. Y ello porque el régimen de recaudación de derechos *a posteriori* establecido por el legislador comunitario reconoce expresamente la posibilidad de realizar controles *a posteriori* y la probabilidad de que se liquiden derechos de aduana cuando se demuestre que determinadas mercancías han sido importadas ilegalmente con franquicia de derechos.

77. Por último, el Juez nacional se refiere al fundamento jurídico-negocial que prohíbe la liquidación *a posteriori* de derechos de aduana a cargo del importador de buena fe, ya que dicha liquidación modificaría de forma sustancial las circunstancias en las que las partes basaron su voluntad de contratar.

78. A mi parecer, dicha mención del fundamento jurídico-negocial y de las relaciones contractuales únicamente puede referirse a las relaciones entre el importador y el exportador. En consecuencia, en ningún caso puede afectar a la relación del importador con las autoridades aduaneras del Estado de importación hasta el punto de incidir en sus obligaciones de pago de una eventual liquidación *a posteriori* de derechos de aduana a la importación.

79. Por tanto, soy del parecer de que la liquidación de derechos de aduana a cargo del importador de buena fe no es contraria a

26 — Véase la sentencia de 18 de enero de 1996, SEIM (C-446/93, Rec. p. I-73), apartado 48.

27 — Sentencia SEIM, apartado 44. Véase, asimismo, la sentencia de 13 de noviembre de 1984, Van Gend & Loos y Bosman/Comisión (asuntos acumulados 98/83 y 230/83, Rec. p. 3763), apartado 13. Por otra parte, procede recordar que tanto en su sentencia Van Gend & Loos y Bosman/Comisión (apartado 20) como en la reciente sentencia de 14 de mayo de 1996, Faroe Seafood y otros (asuntos acumulados C-153/94 y C-204/94, Rec. p. I-2465), relativa a la recaudación *a posteriori* de derechos de aduana a la importación por las autoridades aduaneras del Reino Unido para productos pesqueros originarios de las Islas Feroe, el Tribunal declaró que el obligado al pago de los derechos de aduana «no puede basar su confianza legítima en cuanto a la validez de certificados en el hecho de su aceptación inicial por las autoridades aduaneras de un Estado miembro, habida cuenta de que la misión de tales servicios en el marco de la primera aceptación de las declaraciones no supone obstáculo alguno para el ejercicio de controles ulteriores» (apartado 93).

28 — Sentencia SEIM, citada en la nota 26 *supra*, apartado 45.

29 — Véase, por ejemplo, la sentencia de 16 de junio de 1993, Francia/Comisión (C-325/91, Rec. p. I-3283), apartado 26. Véase, asimismo, la sentencia de 9 de febrero de 1994, Comisión/Italia (C-119/92, Rec. p. I-393), apartado 17.

los principios de prohibición del enriquecimiento sin causa, de proporcionalidad, de seguridad jurídica y de buena fe.

C — *Sobre la tercera cuestión*

80. En el núcleo de la tercera cuestión prejudicial se sitúa la sentencia de 7 de diciembre de 1993, Huygen y otros (en lo sucesivo, «sentencia Huygen»). [30] En aquel asunto, las autoridades del Estado de importación no podían determinar el verdadero origen de la mercancía. De conformidad con los puntos 1 y 2 de la parte dispositiva de dicha sentencia, cuando las autoridades del Estado de exportación responden a las del Estado de importación, que les han solicitado un control *a posteriori*, que no han logrado determinar el origen exacto de la mercancía, las autoridades del Estado de importación, a efectos de la reclamación de los derechos de aduana no ingresados, no están definitivamente vinculadas y pueden tomar en consideración otras pruebas del origen de la mercancía.

81. Según el Gobierno portugués, el asunto Huygen se diferencia en diversos aspectos del presente. En concreto: a) en el caso presente, las autoridades groenlandesas respondieron sin reservas que los certificados EUR.1 debían ser anulados; b) cuando el resultado del control no es claro en lo que respecta a la validez de los certificados, las comprobaciones que pueden efectuar las autoridades del país de importación no constituyen una obligación sino una simple facultad de dichas autoridades, y c) en la medida en que el Tribunal se pronunció habida cuenta de determinadas circunstancias fácticas, la solución jurisprudencial que adoptó no puede hacerse extensiva, automáticamente, a otras circunstancias. Llega así a la conclusión de que cuando las autoridades competentes del Estado de exportación certifican a las del Estado de importación que determinados certificados EUR.1 no han sido expedidos de conformidad con las normas del Anexo II de la Decisión, los resultados del control vinculan a las autoridades del Estado de importación, no dejándoles ningún margen de apreciación, y bastan, por tanto, para justificar la anulación de los certificados.

82. Estimo que la cuestión planteada por el Juez nacional tiene por objeto que se dilucide si, habida cuenta de la Decisión 86/283, las autoridades aduaneras del Estado de importación, erróneamente, se consideraron definitivamente vinculadas por la información que les habían facilitado las autoridades aduaneras del Estado de exportación en el marco del control *a posteriori* de los certificados de origen EUR.1 efectuado por estas últimas, cuando pudieron y debieron hacer todo lo necesario para determinar el verdadero origen de la mercancía.

30 — Sentencia citada en la nota 20 *supra*. Dicho asunto tenía por objeto una petición de decisión prejudicial planteada al Tribunal de Justicia por el Hof van Cassatie van België, con objeto de obtener la interpretación del Acuerdo CEE-Austria, firmado en Bruselas el 22 de julio de 1972, concluido y aprobado, en nombre de la Comunidad, en virtud del Reglamento (CEE) nº 2836/72 del Consejo, de 19 de diciembre de 1972 (DO L 300, p. 1) y, en particular, del Protocolo nº 3 anexo al mismo.

83. En el apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión se establece que los resultados de la comprobación de los certificados EUR.1 efectuada a solicitud de las autoridades aduaneras del Estado miembro, país o territorio de importación, se darán a conocer a dichas autoridades por las autoridades aduaneras del país de exportación en un plazo de tres meses, como máximo. En la misma disposición se establece que cuando las impugnaciones surgidas no se puedan solucionar entre las autoridades aduaneras del Estado miembro, país o territorio importador y las del Estado miembro, país o territorio exportador, o planteen un problema de interpretación del Anexo II, se someterán, a solicitud de las autoridades del Estado miembro o de las autoridades del PTU, a la consideración del Comité de origen establecido por el Reglamento (CEE) nº 802/68 del Consejo. [31]

84. La concesión a los Estados miembros de importación de la posibilidad de impugnar los resultados de la comprobación y, en particular, la disposición del apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión, que prevé el sometimiento de cualquier impugnación al Comité de origen, muestran, a mi parecer, que la respuesta/comunicación de las autoridades aduaneras de exportación, que contiene los resultados de la comprobación, no vincula automáticamente a las autoridades aduaneras del Estado de importación hasta el punto de que éstas estén obligadas, sin más, a adoptar una decisión de liquidación *a posteriori* de derechos de aduana a la importación de conformidad con los resultados del control efectuado. En cambio, estas autoridades estarían vinculadas si no se dirigieran al Comité de origen.

85. En consecuencia, en mi opinión, si las autoridades aduaneras del Estado de importación se considerasen obligadas a adoptar una decisión conforme a la conclusión de las autoridades aduaneras del país de exportación relativa a la validez de los certificados EUR.1, negándose a evaluar dichos resultados para determinar si procede impugnarlos ante el Comité de origen, con ello se vulnerarían las disposiciones comunitarias pertinentes. [32]

86. Esto es lo que parece haber sucedido en el caso de autos, cuando, a tenor de la resolución de remisión, a la recepción de la comunicación enviada por las autoridades aduaneras groenlandesas, «la Conferência Final da Alfândega do Porto, *considerándose*

31 — Reglamento de 27 de junio de 1968 relativo a la definición común de la noción de origen de las mercancías (DO L 148, p. 1). Dicho Reglamento fue derogado por el Reglamento nº 2913/92, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, citado en la nota 6 *supra;* no obstante, a la fecha en que las autoridades aduaneras del país de exportación enviaron a las del Estado miembro de importación los resultados de la comprobación, estaba vigente el apartado 3 del artículo 25 de la Decisión, que preveía la posibilidad de someter cualquier eventual impugnación a la apreciación del Comité de origen.

32 — La evaluación por las autoridades aduaneras del Estado miembro de importación de los resultados del control, con objeto de determinar si procede someter el asunto al Comité de origen, se ajusta, a mi juicio, plenamente a la postura jurisprudencial de este Tribunal según la cual el deber de determinar el origen de las mercancías que pueden disfrutar de un régimen arancelario preferencial incumbe, básicamente, a las autoridades del Estado de exportación y no a las autoridades aduaneras del Estado de importación, estando estas últimas obligadas a reconocer los certificados EUR.1 expedidos por las autoridades aduaneras del Estado de exportación; véanse las sentencias de 12 de julio de 1984, Les Rapides Savoyards y otros (218/83, Rec. p. 3105), apartado 27; de 5 de julio de 1994, Anastasiou y otros (C-432/92, Rec. p. I-3087), especialmente apartados 38 y 39, y Faroe Seafood y otros, citada en la nota 27 *supra*, apartados 18 a 22. La postura aquí expresada no significa que las autoridades aduaneras del Estado de importación puedan ignorar las conclusiones del control; simplemente tienen la posibilidad de analizarlas y, en caso de desacuerdo, de someter el asunto a la consideración del Comité de origen.

vinculada por ella y sin proceder a diligencias de prueba del origen real de la mercancía, incoó contra la recurrente cuatro procedimientos de recaudación *a posteriori*, que terminaron con la práctica de las liquidaciones impugnadas [...]» (el subrayado es mío).

D — *Sobre las cuestiones cuarta y quinta*

87. Mediante las cuestiones cuarta y quinta, el Juez nacional solicita al Tribunal que precise, por un lado, el contenido de la expresión «resultados de la comprobación» empleada en el apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión 86/283 y, por otro, las consecuencias de la comunicación de dichos resultados por las autoridades aduaneras del país de exportación a las del Estado de importación.

88. La Comisión pone en tela de juicio la admisibilidad de la cuarta cuestión. A su juicio, la comprobación a que se refiere el apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión no tuvo lugar en el caso de autos. A su entender, dicha comprobación no era necesaria, ya que fueron las propias autoridades groenlandesas quienes, tras realizar el correspondiente control, comprobaron la invalidez de los certificados expedidos. Por tanto, considera que dicha omisión suscita dudas sobre la utilidad de la respuesta para la solución del litigio.

89. En este caso, deseo recordar que, según los hechos que el Juez nacional considera probados, las autoridades aduaneras del Estado miembro de importación solicitaron que se efectuase un control de los cuatro certificados EUR.1 expedidos para otras tantas partidas de bacalao que ya habían sido importadas a Portugal. La cuestión referente a si la comprobación efectuada fue, efectivamente, la prevista en ese artículo, es decir, una comprobación a solicitud de las autoridades aduaneras del Estado miembro de importación, corresponde a la apreciación de los hechos en el procedimiento principal, que incumbe exclusivamente al Juez nacional. [33] Dado que la cuestión planteada versa sobre la interpretación de una disposición de Derecho comunitario que, en principio, no es ajena al objeto del procedimiento principal, en mi opinión, el Tribunal debe responder. [34]

90. El Juez nacional considera que la respuesta en la que las autoridades aduaneras del país de exportación solicitaron la anulación de los certificados EUR.1 no constituye una comunicación de los resultados de la comprobación *a posteriori* efectuada a solicitud de las autoridades aduaneras del Estado de importación, sino una simple información. Plantea la cuestión (en el apartado 4.3 de la resolución de remisión) de si los resultados han de ir acompañados de una descripción detallada de las investigaciones efectuadas en los establecimientos del exportador, así como de las razones de hecho y de Derecho que hayan conducido a la conclusión de que los certificados EUR.1 no fueron expedidos con arreglo a Derecho.

33 — Véase, por ejemplo, la sentencia de 18 de octubre de 1990, Dzodzi (asuntos acumulados C-297/88 y C-197/89, Rec. p. I-3763), apartado 39.

34 — Véase, en particular, la sentencia de 16 de julio de 1992, Asociación Española de Banca Privada y otros (C-67/91, Rec. p. I-4785), apartados 25 y 26.

91. Pascoal sostiene que las liquidaciones de los derechos de aduana a la importación carecen de validez por no estar motivadas. En su opinión, la notificación no contenía la exposición de los hechos según los cuales las autoridades aduaneras del país de exportación decidieron invalidar los certificados EUR.1 controvertidos. [35] Como consecuencia de ello, no pudo defenderse contra la decisión de la autoridad aduanera del Estado miembro de importación, precisamente porque no conocía las razones de la anulación de los certificados EUR.1.

92. La Comisión considera que la quinta cuestión se dirige a dilucidar si puede iniciarse un procedimiento de recaudación *a posteriori* sin que haya tenido lugar una comprobación de los certificados como la prevista en el apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión, o en espera de los resultados de dicha comprobación; en otras palabras, aparentemente, la cuestión se dirige a saber si una solicitud de comprobación y, más concretamente, la recepción de los resultados de dicha comprobación constituye una condición *sine qua non* para la recaudación *a posteriori*. En opinión de la Comisión, nada de ello puede deducirse ni del tenor ni del espíritu de las disposiciones aplicables. En consecuencia, estima que el procedimiento de recaudación *a posteriori* puede iniciarse, incluso a falta de dicha comprobación, cuando las autoridades aduaneras del Estado de importación dispongan de todos los elementos necesarios que les permitan rechazar el origen preferencial y denegar la aceptación del certificado presentado.

93. La respuesta que he dado a la tercera cuestión prejudicial apunta también la solución de las aquí examinadas. Procede recordar que, de conformidad con el apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión, las autoridades del Estado miembro, país o territorio de importación pueden impugnar los resultados de la comprobación de los certificados EUR.1 efectuada a su solicitud por las autoridades aduaneras del país de exportación, acudiendo al Comité de origen previsto en el Reglamento nº 802/68, y que, cuando las autoridades competentes del Estado de importación no hacen uso de esa posibilidad, quedan vinculadas por los resultados de la comprobación efectuada por las autoridades aduaneras del país de exportación.

94. A mi juicio, para que el Estado de importación pueda hacer uso de la posibilidad de someter el asunto a la consideración del Comité de origen que le ofrece el apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión, es indispensable que la comunicación enviada por las autoridades aduaneras del país de exportación le permita concluir si considera satisfactorios y da crédito a dichos resultados o no. No obstante, para que ello sea posible, la respuesta que den las autoridades aduaneras del país de exportación no debe ser, en ningún caso, lacónica.

35 — A este respecto, Pascoal invoca el principio del Derecho portugués según el cual una decisión fiscal debe estar motivada de tal modo que su destinatario pueda comprender las razones que condujeron a su adopción. En consecuencia, los resultados de la comprobación deben presentar las mismas características que un acto plenamente motivado y no pueden limitarse a una simple decisión o conclusión.

95. En mi opinión, los resultados de la comprobación efectuada deben permitir determinar si el certificado de circulación de mercancías EUR.1 puede aplicarse a las mercancías efectivamente exportadas y, en consecuencia, si dichas mercancías pueden efectivamente dar lugar a la aplicación del régimen preferencial. Ciertamente, el apartado 3 del artículo 25 no impone ningún límite al alcance de la información basada en la comprobación, y la *ratio legis* de dicha disposición no es el control de la validez y suficiencia de la motivación de la decisión administrativa por la que se invalidan los certificados EUR.1. No obstante, por lo que respecta a las relaciones entre autoridades aduaneras, el resultado de la comprobación debe ser claro e inequívoco, y debe facilitar a la autoridad aduanera del Estado de importación una indicación precisa sobre la validez o invalidez de los certificados objeto del control. Dado que, cuando se les comunican los resultados correspondientes, las autoridades aduaneras del Estado de importación tienen la posibilidad, en caso de duda, de acudir al Comité de origen, la comunicación enviada por las autoridades aduaneras del país de exportación debe contener algunas explicaciones sobre las razones por las que llegaron a sus conclusiones, es decir, las razones por las cuales se consideró ilegal la expedición de los certificados de circulación EUR.1. Es decir, estimo que los resultados de la comprobación deben incluir un mínimo de análisis, una motivación sucinta que informe al destinatario de manera que pueda ejercer eficazmente la facultad que le ofrecen las disposiciones antes citadas. Dicho requisito no se cumple cuando la respuesta de la autoridad aduanera del país de exportación es lacónica.

96. En el caso presente, a mi juicio, la respuesta/comunicación enviada por las autoridades aduaneras del país de exportación no cumple estas exigencias. Ciertamente, fue clara en cuanto a la cuestión de si las autoridades aduaneras consideraban válidos los certificados, [36] pero no contenía ninguna aclaración sobre las razones por las que llegaron a esa conclusión. La misma se facilitó mucho después, mediante el envío del informe de base.

97. Habida cuenta de las consideraciones que anteceden y, en especial, del análisis realizado sobre la tercera cuestión, estimo que la mera comunicación efectuada por las autoridades aduaneras del país de exportación no podía considerarse una comunicación de los resultados de la comprobación a efectos del apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión, y que tampoco podía ser utilizada por las autoridades aduaneras competentes del Estado miembro de importación para incoar o, menos aún, para concluir el procedimiento de recaudación *a posteriori* de derechos de aduana a la importación. [37]

36 — En la comunicación se subraya, por una parte, que «los exámenes de comprobación — llevados a cabo en colaboración con representantes de la CEE— *prueban* que algunos certificados de mercancías expedidos mediante EUR.1 en Groenlandia no son conformes con las disposiciones del Anexo II del *OLT-Agreement* relativas a la determinación del Estado de origen» y, por otra parte, las autoridades aduaneras del país de exportación solicitan en ella encarecidamente a las del país de importación «que los siguientes certificados de mercancías sean revocados y anulados [...]» (el subrayado es mío).

37 — El Gobierno francés señala que, en el modelo de certificado de circulación de mercancías EUR.1 adjunto en el Anexo 5 del Anexo II de la Decisión, en el punto 14, titulado «Resultados de la comprobación», basta con marcar con una simple cruz la casilla correspondiente para indicar si el certificado EUR.1 expedido «cumple los requisitos de autenticidad y exactitud requeridos». Considera que puede responderse de este modo a la solicitud de comprobación *a posteriori* dirigida a las autoridades aduaneras del país de exportación por las del país de importación. No obstante, por sí solo, este argumento no basta para sustentar la tesis de que legislador quiso que una indicación/comunicación lacónica por parte de las autoridades competentes del Estado de exportación bastase para surtir efectos jurídicos, sin exigir una exposición sucinta de las razones por las que llegaron a esas conclusiones, con objeto de que los interesados puedan preparar su defensa.

98. El Juez nacional menciona asimismo (apartado 4.4 *in fine* de la resolución de remisión) que incluso el informe de base fue insuficiente, ya que las autoridades aduaneras del país de exportación no lograron determinar exactamente el origen del bacalao, sino que simplemente expresaron su opinión en el sentido de que no era de origen groenlandés. Habida cuenta del análisis precedente, en la medida en que los resultados de la comprobación indican claramente las razones por las que los certificados EUR.1 fueron expedidos ilegalmente, opino que dicha omisión de las autoridades aduaneras del país de exportación no constituye un elemento importante que pueda invalidar el informe de base que enviaron a las autoridades aduaneras del país de importación. [38]

99. A continuación, la cuestión que se plantea es la de si el importador/declarante debe conocer los resultados del control y, en tal caso, cuándo, siempre que no haya conocido las circunstancias en las que tuvo lugar la exportación, haya confiado en el exportador en relación con la regularidad de los certificados EUR.1 y, a resultas del procedimiento de recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana a la importación, pueda verse obligado a ingresar el importe liquidado. El examen de esta cuestión sería superfluo si se considerase que la simple notificación no constituye una comunicación de los resultados de la comprobación. No obstante, dado que dicha cuestión es fundamental, puesto que está directamente relacionada con el respeto del derecho de defensa, estimo que el Tribunal debe dar una respuesta.

100. De conformidad con una reiterada jurisprudencia del Tribunal de justicia, [39] «el respeto del derecho de defensa en todo procedimiento incoado contra una persona y que pueda terminar en un acto que le sea lesivo constituye un principio fundamental del Derecho comunitario y debe garantizarse aun cuando no exista ninguna normativa reguladora del procedimiento de que se trate». Como subraya el Tribunal, dicho principio «exige que se permita a los destinatarios de decisiones que afecten sensiblemente a sus intereses expresar eficazmente su punto de vista» y garantiza «a toda persona el derecho a ser oída antes de que se adopte una decisión que pueda serle lesiva».

101. A mi juicio, la obligación fundamental del respeto del derecho de defensa, que incumbe, asimismo, a las autoridades nacionales en el marco de sus relaciones con los interesados, [40] implica que, antes de concluir el procedimiento de recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana a la importación, la autoridad aduanera competente del Estado miembro de importación debe conceder al

38 — Por otra parte, sería ilógico que exigiéramos a las autoridades aduaneras del país de exportación que comprobasen no sólo si la mercancía, en este caso el bacalao, procedía o no de Groenlandia, sino, además, que determinasen cuál era su origen exacto, pues es cierto que, con los ultramodernos medios de pesca actualmente existentes, hubiera podido pescarse en cualquier lugar en que se encuentra bacalao de características semejantes a las del groenlandés.

39 — Véase, por ejemplo, la sentencia de 24 de octubre de 1996, Comisión/Lisrestal y otros (C-32/95 P, Rec. p. I-5373), apartados 21 y 30. Véanse, asimismo, las sentencias de 29 de junio de 1994, Fiskano/Comisión (C-135/92 Rec. p. I-2885), apartado 39, y de 12 de febrero de 1992, Países Bajos y otros/Comisión (asuntos acumulados C-48/90 y C-66/90, Rec. p. I-565), apartado 44.

40 — Véase la sentencia de 10 de noviembre de 1993, Otto (C-60/92, Rec. p. I-5683), apartado 14; el Tribunal admitió que el mencionado principio debe ser respetado, es decir, que debe garantizarse el derecho de defensa de los interesados en el marco del establecimiento en el Derecho nacional del procedimiento apropiado para la aplicación por las autoridades nacionales de los artículos 85 y 86 del Tratado.

eventual deudor, por ejemplo, al importador/declarante, el derecho de expresar eficazmente su punto de vista, dándole a conocer las razones sustanciales por las cuales considera que los certificados EUR.1 que presentó no son válidos para la aplicación del régimen arancelario preferencial.

E — *Sobre la séptima cuestión*

102. Mediante su séptima cuestión, el Juez nacional desea que se dilucide en qué medida el importador tiene la posibilidad de invocar «una causa de fuerza mayor» para evitar la recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana a la importación cuando las autoridades aduaneras del país de exportación omitieron efectuar un control preventivo en los almacenes del exportador antes de expedir los certificados de circulación de mercancías EUR.1, sin que la sociedad importadora pudiera haber previsto dicha omisión.

103. De conformidad con una jurisprudencia reiterada de este Tribunal, «[a] falta de disposiciones específicas, el reconocimiento de un caso de fuerza mayor presupone que la causa externa que los administrados invocan tenga consecuencias irresistibles e inevitables hasta el punto de imposibilitar objetivamente a los afectados el cumplimiento de sus obligaciones». [41] El concepto de fuerza mayor «debe interpretarse en el sentido de circunstancias ajenas al operador afectado, anormales e imprevisibles, cuyas consecuencias no habrían podido evitarse a pesar de toda la diligencia observada, de tal manera que determinados comportamientos de las autoridades públicas pueden, según las circunstancias, constituir un caso de fuerza mayor». [42]

104. Del apartado 2 del artículo 8 del Anexo II de la Decisión se desprende que las autoridades del Estado de exportación tienen la facultad de «solicitar cualquier documento justificante y proceder a cualquier tipo de comprobación que crean oportuna». Por tanto, no están obligadas a obrar de ese modo, pero sí facultadas.

105. En consecuencia, habida cuenta del concepto de fuerza mayor antes descrito y de la citada disposición del apartado 2 del artículo 8 del Anexo II de la Decisión, opino que un operador avisado debería saber que las autoridades aduaneras del país de exportación tienen, simplemente, la facultad de efectuar una comprobación y, por tanto, no debería considerar totalmente imprevisible la eventualidad de que, debido a la inexistencia de un control sistemático, el certificado EUR.1 contenga una inexactitud.

41 — Véase la sentencia Huygen, citada en la nota 20 *supra*, apartado 31. Véase, asimismo, la sentencia de 18 de marzo de 1980, Valsabbia y otros/Comisión (asuntos acumulados 154/78, 205/78, 206/78, 226/78 a 228/78, 263/78 y 264/78, 39/79, 31/79, 83/79 y 85/79, Rec. p. 907), apartado 140.

42 — Véanse, entre otras, las sentencias Huygen, antes citada, apartado 31, y de 17 de diciembre de 1970, Internationale Handelsgeselschaft (11/70, Rec. p. 1125), vigésimo tercer considerando; de 22 de enero de 1986, Denkavit France (266/84, Rec. p. 149), apartado 27; de 7 de mayo de 1991, Organisationen Danske Slagterier (C-338/89, Rec. p. I-2315), apartado 16, y la sentencia de 18 de marzo de 1993, Molkerei-Zentrale Süd (C-50/92, Rec. p. I-1035), apartado 11.

V — Conclusión

106. En consecuencia, por los motivos expuestos, propongo que se responda del siguiente modo a las cuestiones prejudiciales planteadas por el Tribunal Tributário de Segunda Instância de Lisboa:

«1) La liquidación *a posteriori* de derechos de aduana a cargo de un importador de buena fe en lo que respecta a la validez de unos certificados de circulación de mercancías EUR.1 que, finalmente, fueron anulados en el marco de una comprobación *a posteriori* no es contraria a los principios de buena fe, de prohibición del enriquecimiento sin causa, de proporcionalidad y de seguridad jurídica.

2) Los resultados de la comprobación efectuada con arreglo al apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión 86/283/CEE del Consejo, de 30 de junio de 1986, relativa a la asociación de los países y territorios de Ultramar a la Comunidad Económica Europea, por las autoridades aduaneras del país de exportación no vinculan a las autoridades aduaneras del Estado miembro de importación, ya que éstas tienen la posibilidad de impugnarlos acudiendo al Comité de origen creado por el Reglamento (CEE) nº 802/68 del Consejo, de 27 de junio de 1968, relativo a la definición común de la noción de origen de las mercancías.

3) a) El apartado 3 del artículo 25 del Anexo II de la Decisión 86/283 debe interpretarse en el sentido de que la expresión "los resultados de la comprobación se darán a conocer" se refiere a la determinación —que debe ir acompañada de una exposición sucinta de los motivos en que se basa— comunicada por las autoridades aduaneras del país de exportación a las del Estado de importación a propósito de si el certificado EUR.1 impugnado

tiene validez o no para las mercancías efectivamente exportadas y si, por consiguiente, las mercancías de que se trata pueden efectivamente dar lugar a la aplicación del régimen preferencial.

b) Antes de que pueda incoarse y concluirse en el Estado miembro, país o territorio de importación un procedimiento de recaudación *a posteriori* de derechos de aduana a la importación, las autoridades aduaneras del país de exportación deben haber comunicado a las del Estado de importación, en el plazo previsto de tres meses, los resultados de la comprobación efectuada y el importador debe haber tenido conocimiento de los mismos y la oportunidad de presentar eficazmente sus observaciones.

4) El hecho de que las autoridades aduaneras del país de exportación no hayan efectuado ningún control antes de la expedición del certificado EUR.1 cuya anulación haya conducido a una liquidación *a posteriori* de derechos de aduana a la importación no constituye una causa de fuerza mayor que pueda invocar un importador para liberarse de su obligación de ingresar el importe adeudado en concepto de derechos de importación.»