SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)
de 7 de diciembre de 2000 *

En el asunto C-213/99,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 234 CE, por el Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto (Portugal), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

José Teodoro De Andrade

y

Director da Alfândega de Leixões,

con intervención de:

Ministério Público,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario (DO L 302, p. 1), en particular de sus artículos 6, 53 y 243, así como de las normas comunitarias reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido,

* Lengua de procedimiento: portugués.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. C. Gulmann, Presidente de Sala; los Sres. V. Skouris, J.-P. Puissochet (Ponente) y R. Schintgen y la Sra. F. Macken, Jueces;

Abogado General: Sr. N. Fennelly;
Secretario: Sr. R. Grass;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— en nombre del Sr. de Andrade, por el Sr. R.G. Soares, abogado de Oporto;

— en nombre del Gobierno portugués, por los Sres. L.I. Fernandes, Director do Serviço Jurídico de la Direcção-Geral dos Assuntos Comunitários del Ministério dos Negócios Estrangeiros, Â.C. de Seiça Neves, jurista del mismo Servicio, y A. da Silva Teles, jurista del Serviço Jurídico de la Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, en calidad de Agentes;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. R. Tricot, miembro del Servicio Jurídico, en calidad de Agente, asistido por el Sr. A. Castro, abogado de Oporto;

visto el informe del Juez Ponente;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 21 de septiembre de 2000;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 11 de mayo de 1999, recibida en el Tribunal de Justicia el 4 de junio siguiente, el Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto planteó, con arreglo al artículo 234 CE, siete cuestiones prejudiciales sobre la interpretación del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario (DO L 302, p. 1; en lo sucesivo, «Código»), en particular de sus artículos 6, 53 y 243, así como de las normas comunitarias reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, «IVA»).

2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre el Sr. de Andrade y el Director da Alfândega de Leixões, relativo a la percepción de un recargo por haberse rebasado el plazo previsto para el despacho en aduanas de las mercancías.

El marco jurídico

3 El Código prevé en particular, en su artículo 49, que las mercancías presentadas en aduana deberán ser declaradas para su puesta en libre práctica o ser objeto de una solicitud para recibir otro destino aduanero en un plazo que no puede rebasar veinte o cuarenta y cinco días, según la vía por la que sean transportadas. Cuando las circunstancias lo justifiquen, las autoridades aduaneras podrán fijar un plazo más breve o autorizar una prórroga de dichos plazos. El artículo 50 del Código precisa que, hasta tanto reciban un destino aduanero, las mercancías tendrán el estatuto de mercancías en depósito temporal y su artículo 53 dispone que las autoridades aduaneras adoptarán sin demora cualquier medida necesaria, incluida la venta, para solventar la situación de las mercancías para las que no

se hayan llevado a cabo las formalidades dentro de los plazos fijados de conformidad con el artículo 49.

4 En Derecho portugués, el artículo 638 del Regulamento das Alfândegas (Reglamento de Aduanas) dispone que las mercancías almacenadas en régimen aduanero o en régimen libre serán puestas normalmente a la venta por las oficinas de aduanas cuando se hayan rebasado los plazos de almacenamiento. Sin embargo, el artículo 639 del citado Reglamento prevé que los propietarios de tales mercancías podrán solicitar su despacho si lo hacen dentro de un plazo de seis meses contados a partir de la sujeción de la mercancía al régimen de subasta pública. Las mercancías despachadas de esta forma quedarán sujetas al pago de todos los derechos y tributos que correspondan, con un recargo del 5 % de su valor.

El litigio principal

5 La sociedad Curtume Kiriazi Ltda, con domicilio social en Brasil, expidió hacia Portugal siete paletas de pieles de bovino, destinadas a ser vendidas al Sr. de Andrade. Las citadas mercancías fueron desembarcadas en el puerto de Alcântara, en Lisboa (Portugal), y transportadas después por ferrocarril a Leixões, adonde llegaron el 20 de junio, siendo depositadas en la estación de ferrocarril. Después de que el Sr. de Andrade consiguiera, el 24 de julio de 1995, una prórroga de cuarenta y cinco días del plazo para la asignación de un destino aduanero, las mercancías fueron trasladadas, el 3 de agosto siguiente, a los almacenes del Serviço Português de Contentores (Servicio portugués de contenedores; en lo sucesivo, «SPC»), de São Mamede de Infesta, y fueron declaradas a la aduana de Leixões el 15 de septiembre de 1995 para que se les aplicara el régimen de depósito aduanero. Las citadas mercancías permanecieron en las instalaciones del SPC hasta que se aceptaron las declaraciones de despacho a libre práctica y de despacho al consumo. La aceptación tuvo lugar, respectivamente, el 19 de septiembre de 1995, para tres paletas, el 9 de octubre de 1995, para una paleta, el 19 de octubre de 1995, para otra paleta, y el 2 de enero de 1996, para las dos paletas restantes. La aduana de Leixões exigió y cobró entonces un importe total de 3.473.724 PTE en concepto de derechos de aduana, impuesto de transmisiones e IVA.

6 Cuando las mercancías ya habían sido despachadas a libre práctica y al consumo, la oficina de aduanas de Leixões dio comienzo el 9 de mayo de 1996 al procedimiento previsto en caso de incumplimiento de los plazos al considerar que las mercancías habían entrado en el territorio nacional el 11 de junio de 1995. Dicha oficina instó al Sr. de Andrade, el 22 de enero de 1997, a liquidar en un plazo de diez días una deuda aduanera de 905.483 PTE, incluidos el impuesto de transmisiones y el IVA, lo cual se llevó a cabo el 3 de febrero de 1997.

7 El Sr. de Andrade interpuso entonces un recurso ante el Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto con objeto de que se anulara la liquidación de la citada cantidad de 905.483 PTE y lograr su restitución, junto con los intereses devengados hasta su devolución efectiva. En apoyo de su recurso, el Sr. de Andrade alegó en particular que el importe exigido no representaba el coste de ningún servicio de almacenamiento prestado por la administración de aduanas y que constituía una sanción desproporcionada, ya que no se determinaba en función del comportamiento del propietario de las mercancías, sino que se calculaba en proporción al valor de éstas.

8 Al considerar que la solución del citado litigio dependía de la interpretación del Derecho comunitario, el Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) El procedimiento administrativo aduanero nacional, tal como éste ha sido descrito *supra,* en la medida en que establece que las mercancías que hayan rebasado los plazos legales de almacenamiento serán objeto, de forma automática y sin notificación previa, de un procedimiento destinado a su venta, ¿es compatible con lo dispuesto en el artículo 53 del Código Aduanero, en particular con lo establecido en el apartado 1 de este artículo?

2) Dado que el procedimiento administrativo aduanero nacional recoge el procedimiento relativo a las mercancías que sobrepasen los plazos de almacenamiento, destinado exclusivamente a la venta de éstas, como única medida que las autoridades aduaneras nacionales pueden adoptar (auto-

máticamente, como se ha dicho), ¿puede considerarse que tal medida es desproporcionada, infringe los derechos de defensa de los contribuyentes y constituye un obstáculo a la libre circulación de mercancías, tanto más cuanto que, por tratarse de una medida automática, puede ser adoptada de inmediato, es decir, el día siguiente al término del plazo legal de almacenamiento, sin que se avise o advierta al importador de esta circunstancia?

3) El procedimiento administrativo aduanero nacional, al prever la venta inmediata de las mercancías que se encuentren en las circunstancias mencionadas, sin que exista notificación previa alguna, ¿infringe lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 6 del Código Aduanero comunitario?

4) El procedimiento administrativo aduanero nacional, al no prever la obligación de proceder a ninguna notificación en el ámbito del procedimiento relativo a las mercancías que sobrepasen los plazos de almacenamiento, tal como se recoge en los artículos 638 y siguientes del Regulamento das Alfândegas, ¿infringe lo dispuesto en el artículo 243 del Código Aduanero comunitario?

5) En el caso de que la tasa percibida por el incumplimiento del plazo máximo de almacenamiento, prevista en los artículos 638 y siguientes del Regulamento das Alfândegas, sea calificada de sanción administrativa procesal (tal como viene siendo considerada por la jurisprudencia nacional), ¿está sujeta al IVA?

6) Admitiendo la hipótesis formulada en la quinta cuestión (basada en la naturaleza de sanción administrativa de la tasa), ¿puede considerarse que la naturaleza *ad valorem* (objetiva) de la tasa, que no se refiere en modo alguno a la culpa del agente, ni a las cargas soportadas, en particular, por las autoridades aduaneras como consecuencia de medidas preventivas de vigilancia, de almacenamiento u otras, infringe el principio de proporcionalidad?

7) Admitiendo, por el contrario, que la tasa mencionada no tenga naturaleza sancionadora, sino remunerativa de los servicios prestados por las autoridades aduaneras, ¿quedará justificada su sujeción al IVA?»

Sobre la primera cuestión

9 Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pide que se dilucide si el artículo 53 del Código se opone a la aplicación automática, sin notificación previa, de un procedimiento como el previsto por la normativa portuguesa, que prevé la puesta a la venta de las mercancías cuando se hayan rebasado los plazos legales fijados para la declaración de despacho a libre práctica o la solicitud de otro destino aduanero (en lo sucesivo, «mercancías fuera de plazo»).

10 El Sr. de Andrade estima que el artículo 53 del Código se opone a un procedimiento de venta de las mercancías fuera de plazo aplicado de forma automática y sin comunicación al interesado. Por el contrario, el Gobierno portugués y la Comisión afirman que el citado artículo no se opone a la aplicación automática de un procedimiento de esta índole.

11 A este respecto, basta comprobar que el artículo 53 del Código dispone expresamente que las autoridades aduaneras adoptarán sin demora cualquier medida necesaria, incluida la venta, para solventar la situación de las mercancías cuando no se hayan iniciado las formalidades dentro de los plazos fijados. Por consiguiente, esta disposición obliga a las referidas autoridades a adoptar las medidas necesarias, si bien dejándoles elegir y aclarando que la venta de las mercancías es una de las medidas posibles.

12 Ahora bien, según se ha señalado en el apartado 4 de la presente sentencia, la normativa portuguesa establece un procedimiento para la puesta a la venta de las

mercancías fuera de plazo, que los interesados pueden interrumpir mediante el pago de todos los derechos y tributos que correspondan, con un recargo consistente en un determinado porcentaje del valor de las mercancías.

13 Procede, pues, responder a la primera cuestión que el artículo 53 del Código no se opone a la aplicación automática, sin previa notificación, de un procedimiento como el establecido por la normativa portuguesa, que prevé la puesta a la venta de las mercancías fuera de plazo.

Sobre las cuestiones segunda y sexta

14 Mediante sus cuestiones segunda y sexta, que pueden examinarse conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pide, en esencia, que se dilucide si la aplicación automática de un procedimiento de puesta a la venta de las mercancías fuera de plazo o de percepción de un recargo *ad valorem* para regularizar la situación de las citadas mercancías es contraria al principio de proporcionalidad.

15 Según el Sr. de Andrade, el establecimiento, por las autoridades portuguesas, como única medida encaminada a la regularización de las mercancías fuera de plazo, de un procedimiento de venta que puede dar lugar a la incautación por el Estado, y que se desarrolla sin comunicación alguna a la persona interesada, no permite evaluar si dicha medida es necesaria para alcanzar la finalidad perseguida y, por consiguiente, no respeta las exigencias del principio de proporcionalidad. Lo mismo sucede con el recargo de regularización, cuyo importe no debe fijarse en función del valor en aduana de las mercancías de que se trata, sino que debe graduarse en función de la gravedad concreta y de las consecuencias de la falta cometida, así como de la necesidad de impedir que se rebasen los plazos.

16 Por el contrario, el Gobierno portugués estima que la finalidad de esta obligación de pagar un determinado porcentaje sobre el valor de las mercancías es contribuir a la observancia de los plazos y constituye una solución alternativa a la venta. Dicho Gobierno sostiene que las medidas establecidas por la normativa nacional son equilibradas y respetan el principio de proporcionalidad.

17 La Comisión considera que, en la medida en que el procedimiento portugués aplicable a las mercancías fuera de plazo crea una presunción absoluta de que la venta de las mercancías es necesaria en todas las situaciones, parece desproporcionado en relación con la índole de la infracción que pretende sancionar y con los intereses que pretende proteger. Sin embargo, por lo que atañe al derecho de regularización aplicado sobre el valor de las mercancías, la Comisión estima que el mero hecho de que una sanción administrativa se imponga *ad valorem* no constituye en sí mismo una violación del principio de proporcionalidad.

18 La normativa comunitaria no ha previsto una sanción administrativa específica en caso de incumplimiento de los plazos previstos para la declaración de despacho a libre práctica o la solicitud de otro destino aduanero. Sin embargo, como se ha señalado en el apartado 11 de la presente sentencia, dicha normativa encomienda a las autoridades aduaneras la tarea de adoptar cualquier medida necesaria, incluida la venta, para solventar la situación de las mercancías fuera de plazo.

19 Conforme a reiterada jurisprudencia, recordada en el apartado 20 de la sentencia de 26 de octubre de 1995, Siesse (C-36/94, Rec. p. I-3573), cuando una normativa comunitaria no prevé sanciones específicas en caso de infracción de sus disposiciones o se remite, en este punto, a las disposiciones nacionales, el artículo 5 del Tratado CE (actualmente artículo 10 CE) obliga a los Estados miembros a adoptar todas las medidas apropiadas para garantizar el alcance y la eficacia del Derecho comunitario. Con este fin, los Estados miembros, aunque conservan una facultad discrecional en cuanto a la elección de las sanciones, deben velar por que las infracciones de la normativa comunitaria sean sancionadas en condiciones de fondo y de procedimiento análogas a las

aplicables a las infracciones del Derecho nacional de naturaleza e importancia similares y que, en todo caso, confieran a la sanción un carácter efectivo, proporcionado y disuasivo.

20 En lo que respecta a las infracciones aduaneras, el Tribunal de Justicia ha precisado que, en caso de no existir una armonización de la legislación comunitaria en este ámbito, los Estados miembros son competentes para establecer las sanciones que les parezcan adecuadas. Sin embargo, están obligados a ejercer esta competencia respetando el Derecho comunitario y sus principios generales y, por consiguiente, respetando el principio de proporcionalidad (véase la sentencia Siesse, antes citada, apartado 21).

21 Según lo dispuesto en la normativa aduanera portuguesa, si bien las mercancías se ponen normalmente a la venta por las oficinas de aduanas cuando se rebasan los plazos, los propietarios de dichas mercancías pueden aún obtener su despacho a libre práctica mediante el pago de un recargo equivalente a un determinado porcentaje de su valor. Por consiguiente, la venta no constituye, contrariamente a lo que afirman el Sr. de Andrade y la Comisión, la única medida posible para solventar la situación de las mercancías fuera de plazo. Por lo tanto, no puede considerarse desproporcionada la citada normativa por el mero hecho de no contemplar más que dicha medida.

22 Según señaló el Tribunal de Justicia en el apartado 22 de la sentencia Siesse, antes citada, el objeto de un derecho como el recargo controvertido en el asunto principal, destinado a penalizar a aquellos agentes económicos que no hayan cumplido las formalidades y plazos previstos, no resulta contrario al Derecho comunitario. En efecto, en caso de no existir tal medida, el incumplimiento de las formalidades previstas no tendría finalmente ninguna consecuencia para el agente al que se le permitiera regularizar su situación después de la expiración de los plazos. Así pues, la sanción prevista tiene por objeto incitar a los agentes económicos a actuar dentro de los plazos establecidos.

23 Tampoco resulta contrario al Derecho comunitario el hecho de supeditar la regularización de la situación de las mercancías al pago de un derecho,

establecido de este modo en concepto de sanción. En efecto, tal requisito constituye tan sólo una medida de seguridad destinada a garantizar el pago efectivo del derecho correspondiente (véase la sentencia Siesse, antes citada, apartado 23).

24 En lo que atañe a la cuantía de la sanción, debe fijarse, conforme a la citada jurisprudencia, respetando el principio de proporcionalidad y en condiciones análogas a las que en Derecho nacional se aplican a las infracciones de la misma naturaleza y gravedad. Según indicó el Tribunal de Justicia en el apartado 24 de la sentencia Siesse, antes citada, incumbe al órgano jurisdiccional nacional determinar si el derecho de un 5 % sobre el valor de las mercancías despachadas con posterioridad a la expiración de los plazos legales, previsto en la normativa portuguesa, resulta conforme con los citados principios.

25 Procede, pues, responder a las cuestiones segunda y sexta que la aplicación de un procedimiento que establece la puesta a la venta de las mercancías fuera de plazo o la percepción de un recargo *ad valorem* para regularizar la situación de las citadas mercancías no es contraria en sí misma al principio de proporcionalidad. Incumbe al Juez nacional apreciar si el recargo previsto en el asunto principal respeta dicho principio.

Sobre las cuestiones tercera y cuarta

26 Mediante sus cuestiones tercera y cuarta, el órgano jurisdiccional remitente pide, en esencia, que se dilucide si el artículo 6, apartado 3, y el artículo 243 del Código no se oponen a la aplicación de un procedimiento como el que se cuestiona en el asunto principal, que no prevé ninguna notificación previa a los interesados.

27 El Sr. de Andrade estima que de lo dispuesto en el artículo 4, apartado 5, en relación con el artículo 6, apartado 3, del Código se desprende que la aplicación,

por las autoridades aduaneras, de un procedimiento de venta de mercancías como el que se cuestiona en el litigio principal constituye una decisión que debe ser motivada y comunicada al interesado. Además, el Sr. de Andrade considera que el citado procedimiento es contrario al artículo 243 del Código, que establece el derecho a recurrir contra las decisiones adoptadas por las autoridades aduaneras.

28 En cambio, para el Gobierno portugués, la incoación del procedimiento de venta para las mercancías fuera de plazo no es el resultado de una decisión de las autoridades administrativas sino la consecuencia legal del incumplimiento del plazo. Por consiguiente, esta situación no se halla comprendida dentro del ámbito de aplicación de lo dispuesto en el artículo 6, apartado 3, del Código, que obliga a las autoridades aduaneras a motivar las decisiones denegatorias de las solicitudes, así como las que tengan consecuencias desfavorables para sus destinatarios. El Gobierno portugués sostiene asimismo que el artículo 243 del Código prevé únicamente el derecho a recurrir contra las decisiones de las autoridades aduaneras, precisando, por otra parte, que los interesados tienen distintas posibilidades de recurrir a lo largo de todo el procedimiento y al finalizar éste, incluyendo, tal como ocurrió en el asunto principal, la posibilidad de recurrir contra la liquidación de la cantidad exigida para regularizar la situación de las mercancías.

29 La Comisión opina que el Código sólo exige una decisión escrita cuando la solicitud se presenta por escrito y que su artículo 6 contempla tan sólo las decisiones dirigidas a un destinatario preciso. Ahora bien, las decisiones pueden referirse a mercancías cuyo propietario sea desconocido. En cambio, en la medida en que no impone ninguna obligación de notificación previa a la venta de mercancías, ni siquiera cuando el propietario o el importador sean conocidos de la administración aduanera, el procedimiento portugués no permite a éste, según la Comisión, ejercer el derecho a recurrir que le reconoce el artículo 243 del Código.

30 A tenor del artículo 6, apartado 3, del Código, «las autoridades aduaneras deberán motivar las decisiones adoptadas por escrito que denieguen las

solicitudes que les hayan sido dirigidas o aquellas que tengan consecuencias desfavorables para las personas a las que vayan dirigidas. Deberán hacer mención del derecho a recurrir previsto en el artículo 243». Según el apartado 1, párrafo primero, de esta última disposición, «toda persona que estime que una decisión de las autoridades aduaneras relativa a la aplicación de la normativa aduanera lesiona sus derechos tendrá derecho a recurrir contra la misma, siempre y cuando ésta le afecte directa e individualmente».

31 En primer lugar, por lo que atañe a la obligación de motivación derivada del artículo 6, apartado 3, del Código, ésta únicamente afecta a las decisiones desfavorables adoptadas por escrito en respuesta a una solicitud o que se refieran a un destinatario preciso. Pues bien, basta señalar a este respecto que, en el presente caso, antes de iniciarse el procedimiento de puesta a la venta no se adoptó decisión escrita alguna y que, en virtud del artículo 53 del Código Aduanero Comunitario, según se precisó al responder a la primera cuestión, la administración de aduanas no estaba obligada a adoptar una decisión escrita antes de iniciar este procedimiento.

32 En segundo lugar, por lo que atañe al derecho a recurrir previsto en el artículo 243 del Código, basta señalar que puede ejercerse en distintos momentos del procedimiento, en particular, en el momento de someterse las mercancías al régimen de la venta en pública subasta o, como ocurrió en el litigio principal, después de recibirse la liquidación de la cantidad que debe pagarse para regularizar la situación de las mercancías.

33 Procede, pues, responder a las cuestiones tercera y cuarta que ni el artículo 6, apartado 3, ni el artículo 243 del Código se oponen a la aplicación de un procedimiento, como el que se cuestiona en el litigio principal, que no prevé ninguna notificación previa a los interesados.

Sobre las cuestiones quinta y séptima

34 Mediante sus cuestiones quinta y séptima, el órgano jurisdiccional remitente pide que se dilucide si el recargo controvertido en el asunto principal puede quedar sujeto al IVA, distinguiendo según que el recargo tenga o no carácter de sanción.

35 Tanto el Sr. de Andrade como el Gobierno portugués y la Comisión estiman que el recargo aplicado en caso de incumplimiento del plazo previsto en el artículo 49 del Código no puede quedar sujeto al IVA, en la medida en que no corresponde a una prestación de servicios.

36 Conforme al artículo 2 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal, así como las importaciones de bienes.

37 Según se ha señalado en el apartado 22 de la presente sentencia, la finalidad de un derecho como el recargo controvertido es penalizar a los operadores económicos que no hayan respetado las formalidades y los plazos previstos. Por consiguiente, se trata de una sanción y no de la contrapartida de una entrega de bienes, de una prestación de servicios o de una importación de bienes. Por su propia naturaleza, una sanción de esta índole no puede estar sujeta al IVA.

38 Procede, pues, responder a las cuestiones quinta y séptima que un recargo destinado a sancionar el incumplimiento de las formalidades aduaneras no puede estar sujeto al IVA.

Costas

39 Los gastos efectuados por el Gobierno portugués y por la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. 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.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto mediante resolución de 11 de mayo de 1999, declara:

1) El artículo 53 del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario, no se opone a la aplicación automática, sin previa notificación, de un procedimiento como el establecido por la normativa portuguesa, que prevé la puesta a la venta de las mercancías cuando se hayan rebasado los plazos para la declaración de despacho a libre práctica o la solicitud de otro destino aduanero.

2) La aplicación de un procedimiento que establece la puesta a la venta de las citadas mercancías o la percepción de un recargo *ad valorem* para regularizar

la situación de las citadas mercancías no es contraria en sí misma al principio de proporcionalidad. Incumbe al Juez nacional apreciar si el recargo previsto en el asunto principal respeta dicho principio.

3) Ni el artículo 6, apartado 3, ni el artículo 243 del Reglamento nº 2913/94 se oponen a la aplicación de un procedimiento, como el que se cuestiona en el litigio principal, que no prevé ninguna notificación previa a los interesados.

4) Un recargo destinado a sancionar el incumplimiento de las formalidades aduaneras no puede estar sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Gulmann Skouris Puissochet

Schintgen Macken

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 7 de diciembre de 2000.

El Secretario

R. Grass

El Presidente de la Sala Sexta

C. Gulmann