

SENTENCIA DE 12 DE DICIEMBRE DE 2002

■ **Asunto:** C-395/00

■ **Partes:** Distillerie Fratelli Cipriani SpA / Ministero delle Finanze

■ **Síntesis:** Directiva 92/12/CEE – Artículo 20 – Exportación a Estados terceros de productos en régimen suspensivo – Productos que deben considerarse no llegados a su destino debido a la falsificación del documento de acompañamiento – Lugar de la infracción o de la irregularidad desconocido – Determinación del Estado miembro en el que es exigible el derecho”. Derecho de defensa. Necesidad de que la notificación de sanciones se realicen dentro de plazo.
(Tribunal de Justicia en Pleno)

I. Cometario

En este asunto se planteó fundamentalmente el problema de si en el supuesto de la circulación de productos sujetos a impuestos especiales (alcohol neutro) en régimen de suspensión para su exportación a países terceros, pasando por uno o más Estados Miembros, y en los que se habían falsificado el sello, utilizado para certificar la salida de las mercancías de la Comunidad y en el que las certificaciones de los procedimientos de apremio mediante las cuales las autoridades fiscales (italianas) requerían al depositario autorizado del pago de los impuestos especiales y se expidieron transcurridos los cuatro meses fijados en el art. 20.3 de la Directiva para aportar las pruebas de la regularidad de la operación, o de lugar en que efectivamente se cometió su irregularidad, sin que por tanto el depositario autorizado pudiera aportar dichas pruebas en el plazo fijado, con lo cual, al no poder defenderse por no haber tenido conocimiento anteriormente de dichas irregularidades, se violaba uno de los principios fundamentales del Derecho Comunitario, el derecho de defensa y, por consiguiente no se le podía ya exigir el impuesto, según el fallo de esta Sentencia.

2. Antecedentes de hecho

Mediante resolución de 20 de octubre de 2000, recibida en el Tribunal de Justicia el 26 de octubre siguiente, el Tribunal di Trento planteó, con arreglo al artículo 234 CE, tres cuestiones prejudiciales relativas a la interpretación del artículo 20, apartados 2 y 3, de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales.

2.1. Litigio principal y cuestiones prejudiciales

Cipriani ejerce actividades de destilación de alcohol desde hace varios años.

En su condición de depositario autorizado expedidor en el sentido del artículo 15, apartado 3, de la Directiva, Cipriani realizó, entre diciembre de 1996 y noviembre de 1997, diferentes operaciones que implican la circulación, en régimen de suspensión de impuestos especiales, de productos alcohólicos destinados a la exportación a países terceros pasando por uno o más Estados miembros.

Se adjuntaba a estos productos el documento administrativo de acompañamiento (en lo sucesivo, "DAA" previsto en el artículo 18, apartado 1, de la Directiva.

Las autoridades fiscales italianas solicitaron a las autoridades alemanas la comprobación de una serie de DAA en el marco de la cooperación administrativa en materia de impuestos especiales. A raíz de las citadas comprobaciones, resultó que el sello estampado en dichos DAA, utilizado para certificar la salida de las mercancías del territorio de la Comunidad, era falso.

Por constituir este hecho una irregularidad con arreglo a la Directiva y a las normas nacionales aplicables, el Ufficio Tecnico di Finanza (Agencia Técnica Tributaria) di Trento, mediante providencia de apremio notificada a Cipriani el 16 de marzo de 1998, requirió a esta última, que, en su condición de depositario autorizado expedidor, estaba obligada a garantizar el pago de los impuestos especiales en caso de irregularidad comprobada, el pago de 6.448.573.296 ITL en concepto de impuestos especiales correspondientes a veinte envíos de alcohol neutro de melaza que circulaban en régimen suspensivo.

El 6 de abril de 1998 se notificaron a Cipriani otras dos providencias de apremio con el fin de obtener el pago de 19.044.116.432 ITL y 947.034.352 ITL, respectivamente, en concepto de impuestos especiales correspondientes a sesenta y dos envíos adicionales de alcohol neutro de melaza que circulaban asimismo en régimen suspensivo.

Estas notificaciones se produjeron cuando ya había expirado el plazo de cuatro meses contados a partir de la fecha de expedición de los productos, fijado en el artículo 20, apartado 3, de la Directiva.

De los autos del procedimiento principal se desprende que Cipriani sólo tuvo o pudo tener conocimiento de la falsificación del sello estampado en los DAA cuando se le notificaron las providencias de apremio mediante las cuales las autoridades fiscales italianas le requerían el pago de los impuestos especiales.

Mediante cédula de emplazamiento notificada al Ministero delle Finanze el 30 de marzo de 1998, Cipriani interpuso ante el órgano jurisdiccional remitente un recurso que tiene por objeto impugnar, en primer lugar, la exigibilidad de los impuestos especiales, basándose en que no estaba probada la puesta a consumo de los productos en Italia; en

segundo lugar, la aplicabilidad de la norma nacional de ejecución del artículo 20 de la Directiva, alegando que los impuestos especiales únicamente pueden ser exigidos cuando sea posible imputar la irregularidad o la infracción; y, en tercer lugar, la competencia de las autoridades italianas para proceder a la recaudación, dado que no habían aportado la prueba de haber comprobado, con resultado negativo, el destino efectivo de los productos.

Al considerar que la solución del litigio del que conocía requiere la interpretación del artículo 20, apartados 2 y 3, de la Directiva, el Tribunale di Trento decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia varias cuestiones prejudiciales.

3. Fundamentos de hecho

3.1. Sobre las cuestiones primera y tercera

Mediante sus cuestiones primera y tercera que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 20, apartado 3, de la Directiva debe interpretarse en el sentido de que el plazo de cuatro meses previsto en dicha disposición para aportar la prueba de la regularidad de la operación o del lugar en que efectivamente se cometió la irregularidad o la infracción puede oponerse a un operador que garantizó el pago de los impuestos especiales pero que no pudo saber a tiempo que no se había producido la ultimación del régimen suspensivo.

El respeto del principio del derecho de defensa en todo procedimiento incoado contra una persona y que puede terminar en un acto que le sea lesivo y, especialmente, en un procedimiento que puede conllevar la imposición de sanciones constituye, tal y como el Tribunal de Justicia ha afirmado en numerosas ocasiones, un principio fundamental del Derecho comunitario. Este principio exige que se permita a los destinatarios de decisiones que afecten sensiblemente a sus intereses expresar de manera adecuada su punto de vista.

Es evidente que el plazo de cuatro meses previsto en el artículo 20, apartado 3, de la Directiva para aportar la prueba de la regularidad de la operación o del lugar en que efectivamente se cometió la irregularidad o la infracción no puede considerarse razonable si ya ha expirado en el momento en que el expedidor tuvo o pudo tener conocimiento de la irregularidad o la infracción cometida.

En efecto, la aplicación en estas circunstancias del citado plazo de cuatro meses a partir de la fecha de expedición de los productos de que se trata no es conforme con el principio de respeto del derecho de defensa, dado que el operador que garantizó el pago de los impuestos especiales no pudo informarse a tiempo de que no se había producido la ultimación del régimen suspensivo. En consecuencia, contrariamente a las exigencias de dicho principio, no pudo expresar adecuadamente su punto de vista ni, en concreto, aportar la prueba de la regularidad de la operación o del lugar en que efectivamente se cometió la infracción.

4. Fallo

El Tribunal de Justicia declaró:

“El artículo 20, apartado 3, de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, es inválido en la medida en que establece que el plazo de cuatro meses previsto en dicha disposición para aportar la prueba de la regularidad de la operación o del lugar en que efectivamente se cometió la irregularidad o la infracción es oponible a un operador que garantizó el pago de los impuestos especiales pero que no pudo saber a tiempo que no se había producido la ultimación del régimen suspensivo.”

5. El Abogado General presentó sus conclusiones en audiencia pública del Tribunal de Justicia en Pleno el 21 de marzo de 2002.

Proponía responder del siguiente modo:

5.1. Cuestiones primera y tercera

“El principio fundamental del respeto del derecho de defensa exige que el operador que ha garantizado el pago de los impuestos especiales, pero que no pudo saber, dentro del plazo de cuatro meses contados a partir de la fecha de envío de las mercancías, que la ultimación del régimen suspensivo no se había efectuado regularmente, sea informado oficialmente de ello por la autoridad competente, y que el plazo de cuatro meses para aportar la prueba de la regularidad de la operación o del lugar en que se haya cometido realmente la infracción o la irregularidad únicamente comience a contarse a partir de dicha información. El artículo 20, apartado 3, de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, es inválido en la medida en que no prevé la posibilidad de que el referido operador aporte esta prueba.”

5.2. Segunda cuestión

“El artículo 20, apartado 2, de la Directiva no es de aplicación cuando los productos de que se trate no hayan llegado a su destino.” ■