

**Núm. de Protocol: AD.070-2/94**

**S E N T E N C I A   N U M .   9 5 - 4 5**

**PARTS:**

**Apel.lant: Sr. A.M.I.**

Representant: Sra. C.R.S.

Advocat: Sr. A.L.M.

**Apel.lada: M.I.Govern**

Representant i Advocada: Sra. I.S.

**COMPOSICIO DEL TRIBUNAL:**

**President:** Lluís Saura Lluvià

**Magistrats:** Bernard Plagnet  
Albert Andrés Pereira

A la vila d'Andorra la Vella, el 19 de desembre de 1995.

El Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa ha vist el recurs d'apel.lació a les actuacions número AD-070-2/94.

En la tramitació d'aquestes actuacions han estat observades les prescripcions legals, i ha estat ponent el magistrat Sr. **Albert Andrés Pereira**, el qual expressa el parer del Tribunal.

## **A N T E C E D E N T S     D E     F E T**

1.- La sentència de 8 de juny de 1995 de la Secció Administrativa del Tribunal de Batlles, a la qual es fa expressa referència quant a l'exposició de fets i a les al·legacions de les parts, va desestimar la demanda interposada pel Sr. A.M.I. contra l'acord del M.I. Govern de data 25 de maig de 1994, confirmat en reposició mitjançant el Decret nº 83/GJ/94 de 24 d'agost del mateix any, que va imposar-li una sanció de 2.217.810 pessetes com autor d'una infracció de contraban, en no haver presentat les declaracions corresponents a l'Impost de mercaderies indirecte per diverses importacions realitzades mitjançant paquet postal.

2.- Contra aquesta sentència, la part agent presentà recurs d'apel·lació el 26 de juny de 1995, el qual fou formalitzat el 20 de juliol següent davant d'aquest Tribunal Superior de Justícia. El recurrent defensa la seva pretensió afirmant que no és aplicable l'article 8.1 de la Llei de taxes sobre el consum i que, en qualsevol cas, no s'ha produït una manca de declaració de les mercaderies importades, ja que l'interessat va comparèixer voluntàriament davant els serveis de Duana per tal de liquidar els drets tributaris abans de l'inici de les actuacions del procediment sancionador.

3.- Del recurs d'apel·lació formulat per l'actora se'n va donar trasllat al M.I. Govern, el qual el va contestar mitjançant escrit presentat l'11 de setembre de 1995, en que sol·licita la seva desestimació i la confirmació íntegra de la sentència impugnada, per entendre que aquesta resulta plenament ajustada a Dret.

4.- El dia 27 de novembre de 1995 tingué lloc l'acte de la vista oral, en el qual les parts van exposar allò més adient a la defensa de llurs interessos.

## **F O N A M E N T S     D E     D R E T**

**Primer.-** La Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia és competent per a conèixer del present recurs, de conformitat a allò que estableix l'article 39.3 de la Llei Qualificada de la Justícia.

**Segon.-** Per tal de donar resposta al primer dels motius en que es fonamenta el present recurs d'apel·lació, cal examinar si resulta aplicable en aquest cas l'article 8.1 de la Llei de taxes sobre el consum, de 30 de desembre de 1985, segons el qual els importadors o exportadors de mercaderies mitjançant paquet postal resten obligats a presentar una declaració davant els serveis de Duana dins els vuit dies següents a la importació o exportació.

Malgrat que les mercaderies importades en aquest cas es troben efectivament gravades per l'impost de mercaderies indirecte i no per la taxa sobre el consum, és necessari considerar que la Llei reguladora d'aquell impost no conté un regulació integral del mateix, sinó que, com resulta de la seva exposició de motius, es limita a modificar la Llei de 30 de desembre de 1985 en aplicació de l'acord entre el Principat d'Andorra i la Comunitat Europea. En conseqüència, resten vigents i d'aplicació als béns o mercaderies gravats per l'impost de mercaderies indirecte tots aquells preceptes de l'esmentada Llei de taxes sobre el consum que no s'oposin a la Llei de 26 de juny de 1991, tal i com ho disposa expressament la seva Disposició derogatòria.

Entre aquests preceptes indistintament aplicables a una i altra figura tributària ha de ser inclòs l'article 8 de la Llei de 30 de desembre de 1985, ja que regula una obligació encaminada a fer possible la corresponent liquidació, que resulta predicable respecte d'ambdós tributs i que no és contradictòria amb cap precepte específic de la Llei de l'I.M.I. ni amb la seva sistemàtica general.

**Tercer.-** La sentència d'aquesta Sala nº 95-42, de 27 de novembre de 1995, va declarar que l'examen conjunt de l'article 24.1.a) de la Llei de l'I.M.I. i de l'article 8.1 de la Llei de taxes sobre el consum permet considerar que els elements característics de la infracció de contraban per manca de declaració són: a) l'activitat del subjecte passiu consistent en la importació o exportació de determinats béns o mercaderies; b) l'omissió de la preceptiva declaració als serveis de Duana; i c) el resultat objectiu del perjudici per a la Hisenda pública derivat de la manca de cobrament del deute tributari que corresponia satisfer a l'interessat.

Enllaçant aquestes afirmacions amb les que es contenen en la sentència nº 94-21 de 14 de juliol de 1994, convé precisar que el darrer dels esmentats elements es troba reflectit -amb l'efecte propi de les anomenades condicions objectives de punibilitat- en l'article 24.2 de la Llei de l'I.M.I., segons el qual serà requisit imprescindible per a atribuir la qualificació de contraban que el fet sancionable produís, en el supòsit de prosperar, una defraudació de l'impost.

A més, l'esmentada sentència afirma que l'eficàcia d'aquesta condició no es pot estendre, sense risc de la virtualitat del propi sistema duaner, als supòsits en que la defraudació no tingui finalment lloc pel fet de que l'interessat faci efectiu l'impost amb posterioritat al moment en que la comissió de la infracció ha estat observada pels funcionaris competents i iniciat el procediment sancionador corresponent.

Com és evident, la dinàmica de la infracció de contraban presenta certes peculiaritats quan la importació o exportació es duu a terme per mitjà de paquet postal, ja que en aquest cas el subjecte passiu disposa d'un termini posterior a la realització d'aquelles activitats per tal de procedir a la corresponent declaració i liquidació davant dels serveis de Duana.

**Quart.-** La qüestió que es planteja en aquest recurs gira, en realitat, a l'entorn de si concorre el segon dels elements de la infracció de contraban a que abans s'ha fet referència, és a dir, si va existir una omissió de la declaració preceptiva, ja que l'interessat afirma que comparegué a formular-la de forma voluntària abans de l'obertura de cap procediment en contra seva, cosa que admet la sentència apel.lada, ja que no existeixen indicis de cap actuació administrativa degudament documentada i anterior a la liquidació de l'impost per mitjà de les factures presentades pel recurrent. Malgrat això, el Tribunal a quo entén que la declaració que efectuà l'interessat, un cop esgotat el termini de vuit dies que estableix l'article 8 de la Llei de taxes sobre el consum, no exclou la qualificació de contraban, atès que el frau a la hisenda pública es produeix de forma automàtica quan transcorre aquest termini.

Es tracta, doncs, de determinar si la presentació extemporània de la declaració és o no constitutiva d'una infracció de contraban.

**Cinquè.-** L'article 24.1.a) de la Llei de l'I.M.I. disposa que es considerarà com a infracció de defraudació per contraban qualsevol importació o exportació de mercaderies o de béns duta a terme: a) sense declaració, amb declaració falsa, mitjançant l'ús de la força o per qualsevol altre mitjà fraudulent per a eludir el pagament de l'impost en passar els controls de la duana; o b) sense passar els punts de duana habilitats al Principat.

D'acord amb el tenor literal d'aquest precepte, i atès que les normes de naturalesa sancionadora han de ser interpretades de forma estricta, no es pot equiparar el supòsit en que es produeix una manca absoluta de declaració i aquell en que la mateixa té lloc fora del termini de vuit dies abans esmentat, però abans de que l'omissió hagi estat advertida pels funcionaris competents i iniciat el corresponent procediment sancionador. Mentre en el primer dels casos s'ha produït un incompliment absolut de les obligacions que la llei imposa al subjecte passiu, i per tant la importació ha estat feta "sense declaració" -tal com preveu l'article abans esmentat-, en el segon el retard en l'actuació de l'interessat no suposa una ommissió absoluta, sinó la mera inobservança dels requisits temporals a que es troba subjecta la declaració.

Per tot això, s'ha de concloure que no ha estat comesa en aquest cas una infracció de contraban, partint del fet de que cap dels documents incorporats a les actuacions permet establir objectivament que l'interessat era coneixedor de la instrucció d'un procediment sancionador com a conseqüència de la importació de les mercaderies objecte d'aquest procés, i en aquest sentit hem d'estimar el present recurs d'apel·lació, sense que sigui necessari examinar les altres qüestions plantejades en els escrits d'al·legacions de les parts.

## D E C I S I O

En atenció a tot el que s'ha exposat, el Tribunal Superior de Justícia, Sala Administrativa, en nom del poble andorrà, decideix:

-Estimar el recurs d'apel·lació formulat pel Sr. A.M.I. contra la sentència de la Secció Administrativa del Tribunal de Batlles de 8 de juny de 1995, la qual es revoca, i en conseqüència s'estima la demanda inicialment formulada pel demandant contra l'acord del M.I. Govern de data 25 de maig de 1994, confirmat en reposició mitjançant el Decret nº 83/GJ/94 de 24 d'agost del mateix any, els quals s'anul·len per no ser ajustats a Dret.

Aquesta sentència és ferma i executiva.

Manen que una vegada s'hagi complert el que disposa l'article 76 de la Llei de la Jurisdicció Administrativa i Fiscal es lliurin els autes originals amb la certificació d'aquesta sentència al Tribunal de Batlles, Secció Administrativa del qual procedien, i que s'arxivin les actuacions del Tribunal.

#### **NOTIFICACIO:**

La present sentència ha estat notificada a les parts compareixents.....  
.....  
.... mitjançant el lliurament d'una còpia certificada.

I llegida, la signen, fet del qual en dono fe,

La secretària,

M. Dolors Cervós Pifarré