

---

## [2021-21-RE](#)

### **Causa 2021-21-RE**

*(TDS Estrella, SLU c/ Govern d'Andorra)*

### **Número de registre 154-2021. Recurs d'empara**

### **Sentència del 14 de juny del 2021**

---

### **BOPA núm. 70, del 23 de juny del 2021**

En nom del Poble Andorrà;

El Tribunal Constitucional;

Atès l'escrit presentat i registrat al Tribunal Constitucional, el 12 de març del 2021, per la representació processal de l'agència de duanes Transports, Duanes i Serveis Estrella, SLU (TDS Estrella, SLU), mitjançant el qual interposa un recurs d'empara contra la sentència del 18 de desembre del 2020 i contra l'aute del 19 de febrer del 2021, dictats per la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia, per una presumpta vulneració dels drets a la jurisdicció, a un procés degut i a obtenir una decisió fonamentada en Dret, reconeguts a l'article 10 de la Constitució, i, atès que demana al Tribunal Constitucional que atorgui l'empara sol·licitada, que declari la vulneració dels drets esmentats, que anul·li les resolucions impugnades, i que retrotregui les actuacions al moment de dictar-se la sentència impugnada per tal que es dicti una nova resolució adequada a l'ordenament jurídic, i de manera específica, als preceptes constitucionals. Així mateix, demana que es condemni la part adversa a la totalitat de les costes, si s'oposa a les seves pretensions, d'acord amb el criteri del venciment objectiu;

Vista la Constitució, especialment els articles 10, 41.2, 98 c) i 102;

Vista la Llei qualificada del Tribunal Constitucional, especialment el títol IV, capítols primer i sisè;

Vist l'aute del Tribunal Constitucional del 19 d'abril del 2021 que va admetre a tràmit, sense efectes suspensius, aquesta causa;

Vist l'escrit d'al·legacions presentat i registrat al Tribunal Constitucional, el 7 de maig del 2021, pel Ministeri Fiscal;

Vist l'escrit d'al·legacions presentat i registrat al Tribunal Constitucional, l'11 de maig del 2021, pel Govern;

---

---

Vistes les conclusions formulades dintre de termini per les parts i pel Ministeri Fiscal;

Escollat l'informe del magistrat ponent, Sr. Jean-Yves Caullet;

## **1. Antecedents processals davant les jurisdiccions ordinàries**

1.1. L'agència de duanes TDS Estrella, SLU va interposar una demanda jurisdiccional contra la resolució del ministre de Finances del 2 de maig del 2018 i contra la decisió de la Comissió Tècnica Tributària del 31 de juliol del mateix any, mitjançant les quals se li imposava una sanció de 30.836,56 € per una infracció de falsa declaració amb defraudació de drets (article 247 de la Llei 5/2004 del Codi de Duana), per haver declarat tres vehicles amb el règim d'admissió temporal per exposició quan eren per posar al consum.

1.2. El 19 de maig del 2020, la Secció de Contenciós-Administratiu 1 de la Batllia va dictar una sentència mitjançant la qual desestimava íntegrament aquesta demanda i declarava que les decisions administratives eren ajustades a dret i als fins que legitimen l'activitat administrativa.

1.3. La representació processal de l'agència de duanes TDS Estrella, SLU va interposar un recurs d'apel·lació contra la sentència de la primera instància i, el 18 de desembre del 2020, la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia va dictar una sentència en què desestimava aquest recurs d'apel·lació i confirmava la resolució de la primera instància.

1.4. La representació processal de l'agència de duanes TDS Estrella, SLU va formular un incident de nul·litat per considerar que s'havia vulnerat el seu dret a la jurisdicció, i, el 19 de febrer del 2021, la Sala Administrativa va dictar un aute mitjançant el qual acordava desestimar aquest incident de nul·litat.

1.5. El 12 de març del 2021, la representació processal de l'agència de duanes TDS Estrella, SLU va interposar un recurs d'empara contra la sentència del 18 de desembre del 2020 i contra l'aute del 19 de febrer del 2021, dictats per la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia, per una presumpta vulneració dels drets a la jurisdicció, a un procés degut i a obtenir una decisió fonamentada en Dret, reconeguts a l'article 10 de la Constitució.

## **2. Argumentació jurídica**

### **2.1. Argumentació de l'agència de duanes recurrent**

- Aquesta part considera que s'han vulnerat els seus drets a un procés degut i a obtenir una decisió fonamentada en Dret, ja que la sentència impugnada és arbitrària pel fet de fonamentar-se en un argument irraonable, perquè aplica una norma derogada i perquè vulnera el principi de proporcionalitat, així com el principi de presumpció d'innocència.

- La Sala Administrativa aplica l'article 247.3 del Codi de Duana, que comporta que una defraudació

---

calculada en l'import de 3.742,07 € impliqui una sanció de 30.836,56 €, sense tenir en compte el límit màxim del 150% de la quota defraudada, establert a l'article 131 de la Llei de bases de l'ordenament tributari, l'aplicació del qual implicaria una sanció de 5.613,10 €.

- Aquesta part posa en relleu que si bé el Codi de Duana és la llei especial en la matèria, la Llei de bases de l'ordenament tributari és posterior i és una llei més moderna i garantista en consonància amb la Constitució. Afegeix que tant el redactat de l'article 131 esmentat, com la seva ubicació en la Llei, deixa clar que el límit imperatiu del 150% s'ha d'aplicar sempre.

- Ara bé, la Sala Administrativa no contesta les al·legacions d'aquesta part respecte d'aquesta qüestió i vulnera, per tant, el seu dret a obtenir una decisió fonamentada en Dret.

- Al·lega que la via per salvar el caràcter desproporcionat i inconstitucional de l'article 247.3 del Codi de Duana és precisament l'aplicació de l'article 131 esmentat, el qual respecta la proporcionalitat que ha d'existir entre el fet sancionable i la multa imposada.

- Destaca que l'article 247.3 del Codi de Duana no només és desproporcionat en la sanció -8 vegades la quota defraudada- sinó que, a més, no permet cap modulació en funció de les circumstàncies del cas, per exemple, si es tracta d'un simple error, sense intenció de defraudar.

- Segons el seu parer, la Llei de bases de l'ordenament tributari deroga de manera tàcita l'article 247.3 del Codi de Duana, mitjançant la seva disposició derogatòria, que deroga les normes amb rang de llei que s'oposen al seu contingut.

- Sobre la vulneració de la seva presumpció d'innocència, manifesta que mentre les mercaderies van estar en règim d'importació temporal, aquestes no es van vendre i allò que s'ha sancionat ha estat una "*intenció*" futura, que no s'ha arribat a materialitzar.

- Indica que els importadors eren conscients que per posar els vehicles a la venda calia modificar el seu règim duaner, però en les actuacions no s'ha aportat cap prova de cap acte il·lícit, ni cap intent de venda. Insisteix en què la declaració presentada era correcta i s'ajustava a la realitat.

- Per acabar, demana al Tribunal Constitucional que atorgui l'empara sol·licitada, que declari la vulneració dels drets esmentats, que anul·li les resolucions impugnades, i que retrotregui les actuacions al moment de dictar-se la sentència impugnada per tal que es dicti una nova resolució adequada a l'ordenament jurídic, i de manera específica, als preceptes constitucionals. Així mateix, demana que es condemni la part adversa a la totalitat de les costes, si s'oposa a les seves pretensions, d'acord amb el criteri del venciment objectiu.

## **2.2. Argumentació de la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia**

- La Sala Administrativa destaca que la prova practicada en la instància demostra que la importació dels vehicles des d'un inici va ser per posar-los a la venda i no per exposició temporal, afegint que el fet que els vehicles no es poguessin vendre fins que no arribés la seva documentació, és un fet que no altera la infracció comesa.

- La Sala Administrativa considera que no és procedent aplicar el règim d'infraccions i de sancions establert a la Llei de bases de l'ordenament tributari, sinó que cal aplicar la Llei 5/2004 del Codi de Duana, perquè és la norma especial, norma que no pot ser qualificada d'arcaica, ni tampoc

---

d'inconstitucional.

- Considera que si bé les sancions que estableix el Codi de Duana poden resultar més elevades que aquelles que s'estableixen a la Llei de bases de l'ordenament tributari, no permet concloure que siguin desproporcionades.
- Declara que el legislador ha volgut atorgar una protecció particular al règim duaner, el qual és especial davant del règim tributari general.

### **2.3. Argumentació del Ministeri Fiscal**

- Després d'exposar la naturalesa del recurs d'empara i la competència del Tribunal Constitucional respecte de l'apreciació i de l'aplicació de les lleis, el Ministeri Fiscal constata que les pretensions de la part recurrent són pròpies de la legalitat ordinària i que la resolució impugnada està suficientment motivada i fonamentada en Dret, afegint que la valoració efectuada de l'ordenament processal i substantiu portat a terme no es pot en absolut tatxar d'arbitrària, ja que és conforme a l'opinió comuna del conjunt de juristes.
- Manifesta que la Sala Administrativa "*aplica la Llei de Bases de l'Ordenament Tributari que efectivament correspon aplicar per ser la norma especial aplicable a aquest cas concret; aquesta norma estableix com s'ha de calcular la sanció imposable per la sanció constatada i acreditada, fent el càlcul per tal d'arribar a la quantia finalment imposada i que deriva de la aplicació concreta i estricta de la llei vigent i aplicable al cas*".
- Per aquests motius, demana al Tribunal Constitucional que desestimi aquest recurs d'empara per manca de contingut constitucional de les pretensions adduïdes i per no haver-se produït la vulneració dels drets fonamentals al·legats.

### **2.4. Argumentació del Govern**

- En primer lloc, el Govern manifesta que la decisió impugnada respon a les pretensions formulades desestimant-les de manera motivada i respectant els drets de la defensa i el dret a un procés degut.
- En segon lloc, pel que fa a les al·legacions de la part recurrent respecte de la derogació del Codi de Duana per una norma posterior i de la vulneració del principi de proporcionalitat, el Govern considera que la norma aplicable és la Llei 5/2004, del 14 d'abril, del Codi de Duana, perquè és la norma específica que regula els fets en litigi.
- Afegeix que l'article 125.4 de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari precisa que "*Pel que fa a les infraccions en matèria duanera es regulen segons la normativa vigent en matèria duanera*".
- Recorda el principi d'acord amb el qual una llei especial preval sobre la llei general, i que encara que la part recurrent insisteixi en què cal aplicar la Llei de bases de l'ordenament tributari, aquesta afirmació no és correcta, ni procedent.
- Altrament, considera que no es pot parlar de manca de proporcionalitat, perquè les disposicions del Codi de Duana no atribueixen cap marge d'apreciació a l'Administració duanera a l'hora de

---

determinar l'import de la sanció, el qual deriva de l'aplicació d'aquesta Llei sense que es pugui apreciar la intencionalitat de l'infractor per modular la sanció.

- Per consegüent, d'acord amb allò que s'acaba d'exposar no s'han vulnerat els drets a la defensa i a la jurisdicció, ni tampoc el principi de proporcionalitat.

- Per acabar, demana al Tribunal Constitucional que desestimi aquest recurs d'empara.

### **3. Fonaments jurídics del Tribunal Constitucional**

3.1. El Tribunal Constitucional no és una tercera instància, ni un tribunal de cassació.

No obstant això, en el marc del respecte dels drets substancials, el control d'aquest Tribunal en el procediment d'empara consisteix en determinar si els justiciables han estat privats o no de la protecció real dels seus drets.

3.2. L'agència de duanes recurrent al·lega la vulneració del dret a obtenir una decisió fonamentada en Dret i del principi de presumpció d'innocència, reconeguts ambdós a l'article 10 de la Constitució. També al·lega la vulneració del principi de proporcionalitat de les sancions, principi general recollit al títol I de la Constitució, en particular a través de la prohibició de tota arbitrarietat, o de manera més general, a partir de la noció de l'Estat de Dret.

3.3. Cal destacar que si bé aquest principi de proporcionalitat s'articula i deriva dels principis fonamentals de la Constitució, no constitueix formalment un dret, la vulneració del qual pugui fonamentar de manera directa un recurs d'empara.

3.4. Pel que fa a la presumpció d'innocència, aquest principi garanteix que la persona a qui se li imputa haver comès una infracció és innocent fins que la seva culpabilitat no hagi estat judicialment establerta. En aquest cas, l'agència de duanes recurrent ha pogut oposar-se, en primera instància i després en apel·lació, a la infracció imputada. Les resolucions dictades en aquestes dues instàncies van examinar els elements fàctics aportats pels Serveis de Duana i van concloure a la realitat de la infracció, després d'haver examinat els fets i les declaracions, així com d'haver escoltat l'agència de duanes recurrent. Aquestes decisions estan fonamentades en Dret i no són il·lògiques o arbitràries respecte d'aquesta qüestió. Encara que la part recurrent presenti de nou en empara els mateixos arguments per impugnar la infracció imputada, el fet que les resolucions adoptades no li convinguin no és suficient per establir la vulneració del principi de presumpció d'innocència.

3.5. Resta per examinar la fonamentació en Dret de les resolucions objecte de recurs i el seu caràcter eventualment il·lògic o arbitrari que infringiria els drets de la part recurrent garantits per l'article 10 de la Constitució. La qüestió fonamental rau en l'anàlisi de l'aplicació de dos textos, d'una banda, la Llei 5/2004, del 14 d'abril, del Codi de Duana, i, d'altra banda, la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari.

3.6. Les resolucions impugnades es fonamenten en disposicions del Codi de Duana i tant la Sala Administrativa, com el Ministeri Fiscal i el Govern, consideren que les disposicions de la Llei de bases de l'ordenament tributari no són d'aplicació en matèria duanera, ja que aquesta darrera Llei disposa en el seu article primer que instaura les normes generals i els principis bàsics que constitueixen el règim jurídic del sistema tributari "*a manca de llei específica en contra*" i consideren,

---

per tant, que les disposicions del Codi de Duana no han estat modificades per aquest text que li és posterior.

3.7. La Llei de bases de l'ordenament tributari precisa en el seu article 125.4 que pel que fa a les infraccions en matèria duanera es regulen segons la normativa vigent en matèria duanera. Aquesta precisió, que el legislador va considerar adient, indica que la menció general de l'article 1 de la Llei esmentada no era suficient en la seva generalitat per excloure tota la matèria duanera del seu àmbit d'aplicació.

3.8. En el seu article 131.1, la Llei de bases de l'ordenament tributari estableix clarament el principi general que emmarca els imports de les sancions per defraudació "*llevat que la normativa pròpia de cada tribut estableixi una altra cosa*", cosa que sembla excloure les disposicions duaneres, però aquest article finalitza amb una disposició general i absoluta "*però sempre respectant el límit màxim del 150%*".

Aquesta disposició general concerneix, per tant, de manera evident els casos en què un text específic sobre el càlcul de les sancions existeixi, i, per consegüent, s'apliqui lògicament en matèria duanera.

3.9. La disposició derogatòria de la Llei de bases de l'ordenament tributari confirma que les normes anteriors i contràries ja no són aplicables.

3.10. Així doncs, pel fet de considerar que la Llei de bases de l'ordenament tributari no és d'aplicació en matèria duanera i pel fet de fonamentar-se únicament respecte del Codi de Duana, la Sala Administrativa ha efectuat un raonament il·lògic i insuficientment fonamentat en Dret.

3.11. En conclusió, cal declarar que les resolucions impugnades han vulnerat el dret de l'agència de duanes recurrent a obtenir una decisió fonamentada en Dret, reconegut a l'article 10 de la Constitució.

3.12. Pel que fa a les costes, aquest Tribunal ja ha tingut l'ocasió de declarar que l'article 92.4 de la Llei qualificada del Tribunal Constitucional disposa que la desestimació d'un recurs d'empara comporta la condemna en costes del recurrent; per tant, en tractar-se en aquest cas d'una estimació, efectuar una imposició de les costes processals derivades del recurs no és procedent.

### **Decisió:**

En atenció a tot això que s'ha exposat, el Tribunal Constitucional, per l'autoritat que li confereix la Constitució del Principat d'Andorra,

### **Ha decidit:**

1. Estimar el recurs d'empara 2021-21-RE, presentat per la representació processal de l'agència de duanes Transports, Duanes i Serveis Estrella, SLU.

---

2. Declarar que s'ha vulnerat el seu dret fonamental a la jurisdicció, en el seu vessant del dret a obtenir una decisió fonamentada en Dret.

3. Anul·lar la sentència del 18 de desembre del 2020 i l'acte del 19 de febrer del 2021, dictats per la Sala Administrativa del Tribunal Superior de Justícia.

4. Retrotraure les actuacions al moment anterior al pronunciament de la sentència esmentada.

5. Declarar que no és procedent efectuar cap condemna en costes.

6. Publicar aquesta sentència, d'acord amb allò que disposa l'article 5 de la Llei qualificada del Tribunal Constitucional, al *Butlletí Oficial del Principat d'Andorra*.

I així, per aquesta sentència nostra, que ha de ser notificada a la representació processal de l'agència de duanes Transports, Duanes i Serveis Estrella, SLU, al Govern, al president de la Batllia, al president del Tribunal Superior de Justícia i al Ministeri Fiscal, ho pronunciem, manem i signem a Andorra la Vella, el 14 de juny del 2021.

Josep-D. Guàrdia Canela  
President

Jean-Yves Caullet  
Vicepresident

Joan Manel Abril Campoy  
Magistrat

Dominique Rousseau  
Magistrat