



## Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima)

de 15 de junio de 2023\*

«Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Arancel aduanero común — Clasificación de las mercancías — Nomenclatura combinada — Partidas 1511 y 1517 — Aceite de palma refinado, blanqueado y desodorizado — Inexistencia de método previsto para analizar la consistencia de un producto»

En el asunto C-292/22,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Administrativen sad — Varna (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Varna, Bulgaria), mediante resolución de 19 de abril de 2022, recibida en el Tribunal de Justicia el 4 de mayo de 2022, en el procedimiento entre

**Teritorialna direktsia Mitnitsa Varna**

y

**NOVA TARGOVSKA KOMPANIA 2004 AD,**

con intervención de:

**Okrazhna prokuratura — Varna,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima),

integrado por el Sr. D. Gratsias (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. M. Ilešič e I. Jarukaitis, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Campos Sánchez-Bordona;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de la Teritorialna direktsia Mitnitsa Varna, por el Sr. Y. Kulev;
- en nombre del Gobierno búlgaro, por las Sras. T. Mitova y L. Zaharieva, en calidad de agentes;

\* Lengua de procedimiento: búlgaro.

– en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. D. Drambozova y M. Salyková, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

### **Sentencia**

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de las partidas arancelarias 1511 y 1517 de la nomenclatura combinada (en lo sucesivo, «NC») que figura en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común (DO 1987, L 256, p. 1), en sus versiones resultantes de los Reglamentos de Ejecución (UE) de la Comisión 2018/1602, de 11 de octubre de 2018 (DO 2018, L 273, p. 1), y 2019/1776, de 9 de octubre de 2019 (DO 2019, L 280, p. 1).
- 2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre la Teritorialna direktsia Mitnitsa Varna (Dirección Territorial de Aduanas de Varna, Bulgaria; en lo sucesivo, «Dirección de Aduanas») y NOVA TARGOVSKA KOMPANIA 2004 AD (en lo sucesivo, «NTK 2004») en relación con una decisión por la que se imponía a esta última una sanción pecuniaria por fraude aduanero debido a que la clasificación arancelaria de las mercancías importadas y declaradas por dicha sociedad en los meses de abril de 2019 y septiembre de 2020 era errónea.

### **Marco jurídico**

#### ***Sistema Armonizado***

- 3 El Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (en lo sucesivo, «SA») fue instituido por el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, celebrado en Bruselas el 14 de junio de 1983 en el marco de la Organización Mundial de Aduanas (OMA) y aprobado, junto con su Protocolo de enmienda de 24 de junio de 1986, en nombre de la Comunidad Económica Europea mediante la Decisión 87/369/CEE del Consejo, de 7 de abril de 1987 (DO 1987, L 198, p. 1).
- 4 Las notas explicativas del SA se elaboran en la OMA de conformidad con lo dispuesto en dicho Convenio.
- 5 En virtud del artículo 3, apartado 1, letra a), de dicho Convenio, las partes contratantes se comprometen a que sus nomenclaturas arancelaria y estadística se ajusten al SA, en primer lugar, utilizando todas las partidas y las subpartidas del SA sin adición ni modificación, así como los códigos numéricos correspondientes, en segundo lugar, aplicando las «reglas generales para la interpretación del [SA]», así como todas las notas de las secciones, capítulos y subpartidas, sin modificar su alcance, y, en tercer lugar, siguiendo el orden de enumeración del SA.
- 6 La sección III del SA, titulada «Grasas y aceites animales o vegetales; productos de su desdoblamiento; grasas alimenticias elaboradas; ceras de origen animal o vegetal», incluye el capítulo 15 con el mismo título.

- 7 La partida 1511 del SA, con el epígrafe «Aceite de palma y sus fracciones, incluso refinado, pero sin modificar químicamente», comprende las siguientes subpartidas:

«1511.10 — Aceite en bruto

1511.90 — Los demás».

- 8 A tenor de la nota explicativa relativa a dicha partida:

«El aceite de palma es una grasa vegetal que se obtiene a partir de la pulpa de distintas palmeras de aceite. [...] Este aceite se obtiene por extracción o prensado y su color difiere según su estado y si está refinado. Se diferencia del aceite de almendra de palma (partida 1513), que se obtiene de las mismas palmeras de aceite, por su muy elevado contenido en ácidos palmítico y oleico.

El aceite de palma se utiliza en la fabricación de jabón, velas, preparaciones de tocador o cosmética, como lubricante, en los baños de estañado en caliente, para la fabricación de ácido palmítico, etc. Este aceite refinado se utiliza en la alimentación, principalmente para guisar y en la fabricación de margarina.

[...]»

- 9 La partida 1516 del SA, con el epígrafe «Grasas y aceites, animales o vegetales, y sus fracciones, parcial o totalmente hidrogenados, interesterificados, reesterificados o elaidinizados, incluso refinados, pero sin preparar de otro modo», comprende las siguientes subpartidas:

«1516.10 — Grasas y aceites, animales, y sus fracciones

1516.20 — Grasas y aceites, vegetales, y sus fracciones».

- 10 La partida 1517 del SA, con el epígrafe «Margarina; mezclas o preparaciones alimenticias de grasas o aceites, animales o vegetales, o de fracciones de diferentes grasas o aceites, de este capítulo, excepto las grasas y aceites alimenticios y sus fracciones, de la partida 1516», comprende las siguientes subpartidas:

«1517.10 — Margarina, excepto la margarina líquida

1517.90 — Las demás».

- 11 La nota explicativa relativa a la partida 1517 del SA tiene el siguiente tenor:

«Esta partida comprende la margarina y demás mezclas y preparaciones alimenticias de grasa o aceite animal o vegetal o de fracciones de diferentes grasas o aceites de este capítulo, excepto las de la partida 1516. Se trata generalmente de mezclas o preparaciones líquidas o sólidas:

- 1) de diferentes grasas o aceites animales o sus fracciones,
- 2) de diferentes grasas o aceites vegetales o sus fracciones,
- 3) de grasas o aceites animales y vegetales o de sus fracciones, a la vez.

Los productos de la presente partida cuyos aceites y grasas, incluso previamente hidrogenados, pueden estar emulsionados [por ejemplo, con leche desnatada (descremada)] y amasados o texturados (modificación de la textura o de la estructura cristalina), etc., o adicionados de pequeñas cantidades de lecitina, fécula, colorantes orgánicos, sustancias que contienen aroma o sabor, vitaminas, mantequilla (manteca) u otras grasas procedentes de la leche [...]

Se encuentran también en la presente partida las preparaciones alimenticias obtenidas de una sola grasa (o de sus fracciones) o de un solo aceite (o de sus fracciones), incluso hidrogenados, que se hayan emulsionado, amasado, texturado, etc.

Se incluyen en esta partida las grasas y aceites, o sus fracciones, hidrogenados, interesterificados, reesterificados o elaidinizados, cuando la modificación afecta a más de una grasa o aceite.

Los principales productos que se clasifican en esta partida son:

- A) La margarina (excepto la margarina líquida) que es una masa plástica generalmente amarillenta, que se obtiene a partir de grasa o aceite vegetal o animal o de una mezcla de estas grasas o aceites. Es una emulsión del tipo agua-en-aceite, preparada generalmente para que se parezca a la mantequilla (manteca) por su aspecto, consistencia, color, etc.
- B) Mezclas o preparaciones alimenticias de grasas o aceites, animales o vegetales, o de fracciones de diferentes grasas o aceites, de este capítulo, excepto las grasas y aceites alimenticios y sus fracciones, de la partida 1516, tales como los sucedáneos de la manteca de cerdo (llamados en algunos países tocino compuesto), margarina líquida, así como los productos llamados *shortenings* (obtenidos con aceite o grasa tratada por texturación).

[...]

Las simples grasas y aceites que solo se han refinado permanecen clasificados en sus respectivas partidas, aunque estén acondicionados para la venta al por menor. [...]

## ***Derecho de la Unión***

### *Reglamento (UE) n.º 952/2013*

- 12 A tenor del artículo 57 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión (DO 2013, L 269, p. 1), titulado «Clasificación arancelaria de las mercancías»:

«1. Para la aplicación del arancel aduanero común, la clasificación arancelaria de una mercancía consistirá en determinar la subpartida o subdivisión de la [NC] en la que deba clasificarse.

2. Para la aplicación de medidas no arancelarias, la clasificación arancelaria de una mercancía consistirá en determinar la subpartida o subdivisión en la que deba clasificarse dentro de la [NC] o de cualquier otra nomenclatura que esté establecida por actos de la Unión y que se base total o parcialmente en la [NC] o que introduzca en esta más subdivisiones.

3. La subpartida o subdivisión que, según lo previsto en los apartados 1 o 2, se determine para una mercancía servirá de base para aplicarle las medidas correspondientes a esa subpartida.

4. La Comisión podrá adoptar medidas para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías de conformidad con lo establecido en los apartados 1 y 2.»

NC

- 13 Como se desprende del artículo 1, apartado 1, del Reglamento n.º 2658/87, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 254/2000 del Consejo, de 31 de enero de 2000 (DO 2000, L 28, p. 16) (en lo sucesivo, «Reglamento n.º 2658/87»), la NC, establecida por la Comisión Europea, regula la clasificación arancelaria de las mercancías importadas en la Unión Europea. Según el artículo 3, apartado 1, del Reglamento n.º 2658/87, la NC reproduce las partidas y las subpartidas de seis cifras del SA y tan solo las cifras séptima y octava forman subdivisiones que le son propias.
- 14 En virtud del artículo 12, apartado 1, del Reglamento n.º 2658/87, la Comisión adoptará anualmente un reglamento que recoja la versión completa de la NC y de los tipos de los derechos aduaneros con arreglo a lo dispuesto en dicho artículo 1, tal como resulte de las medidas adoptadas por el Consejo de la Unión Europea o por la Comisión. Este reglamento se publicará en el *Diario Oficial de la Unión Europea* a más tardar el 31 de octubre y será aplicable a partir del 1 de enero del año siguiente.
- 15 Los Reglamentos de Ejecución 2018/1602 y 2019/1776 se adoptaron sobre la base de esta disposición. Esos Reglamentos de Ejecución modificaron la NC con efectos a partir del 1 de enero de 2019 y del 1 de enero de 2020, respectivamente. No obstante, el tenor de las disposiciones de dicha nomenclatura pertinentes para el litigio principal no ha sufrido modificación alguna.
- 16 Las reglas generales para la interpretación de la NC, que figuran en el anexo I, primera parte, título I, sección A, en sus versiones resultantes de cada uno de los citados Reglamentos de Ejecución, tienen el siguiente tenor:

«La clasificación de mercancías en la [NC] se regirá por los principios siguientes:

1. Los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y notas, de acuerdo con las reglas siguientes:

2. [...]

b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de los artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la regla 3.

3. Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:

a) la partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. [...]

17 La segunda parte de dicho anexo I, titulada «Cuadro de derechos», contiene una sección III, con el epígrafe «Grasas y aceites animales o vegetales; productos de su desdoblamiento; grasas alimenticias elaboradas; ceras de origen animal o vegetal». Dicha sección contiene un capítulo 15, con la rúbrica «Grasas y aceites animales o vegetales; productos de su desdoblamiento; grasas alimenticias elaboradas; ceras de origen animal o vegetal». A tenor de la nota complementaria 1 de dicho capítulo:

«Para la aplicación de las subpartidas [...] 1511 10, [...]:

- a) los aceites vegetales fijos, fluidos o concretos, obtenidos por presión se consideran “en bruto” si solo se han sometido a los tratamientos siguientes:
- la decantación en los plazos normales,
  - la centrifugación o la filtración siempre que, para separar el aceite de sus componentes sólidos, solo se haya recurrido a “fuerzas mecánicas”, como la gravedad, la presión o la fuerza centrífuga, con exclusión de cualquier procedimiento de filtración por absorción y de cualquier otro procedimiento físico o químico;
- b) los aceites vegetales fijos, fluidos o concretos, obtenidos por extracción se considerarán “en bruto” cuando no se distingan ni por el color, el olor o el gusto, ni por propiedades analíticas especiales reconocidas, de los aceites y grasas vegetales obtenidos por presión;

[...]».

18 El referido capítulo 15 comprende las siguientes partidas:

«Código NC	Designación de la mercancía
[...]	
1511	Aceite de palma y sus fracciones, incluso refinado, pero sin modificar químicamente:
1511 10	– Aceite en bruto:
1511 10 10	– – Que se destine a usos técnicos o industriales (excepto la fabricación de productos para la alimentación humana)
1511 10 90	– – Los demás
1511 90	– Los demás:
	– – Fracciones sólidas:
1511 90 11	– – – En envases inmediatos de contenido neto inferior o igual a 1 kg
1511 90 19	– – – Que se presenten de otro modo
	– – Los demás:
1511 90 91	– – – Que se destinen a usos técnicos o industriales (excepto la fabricación de productos para la alimentación humana)
1511 90 99	– – – Los demás
[...]	

1516	Grasas y aceites, animales o vegetales, y sus fracciones, parcial o totalmente hidrogenados, interesterificados, reesterificados o elaidinizados, incluso refinados, pero sin preparar de otro modo:
[...]	
1517	Margarina; mezclas o preparaciones alimenticias de grasas o aceites, animales o vegetales, o de fracciones de diferentes grasas o aceites, de este capítulo, excepto las grasas y aceites alimenticios y sus fracciones, de la partida 1516:
1517 10	– Margarina, excepto la margarina líquida:
1517 10 10	– – Con un contenido de materias grasas de la leche superior al 10 % pero inferior o igual al 15 % en peso
1517 10 90	– – Las demás
1517 90	– Las demás:
1517 90 10	– – Con un contenido de materias grasas de la leche superior al 10 % pero inferior o igual al 15 % en peso
	– – Las demás:
1517 90 91	– – – Aceites vegetales fijos, fluidos, mezclados
1517 90 93	– – – Mezclas o preparaciones culinarias para desmoldeo
1517 90 99	– – – Las demás
[...]».	

### ***Derecho búlgaro***

19 El artículo 234 de la Zakon za mitnitsite (Ley de Aduanas) (DV n.º 15, de 6 de febrero de 1998), en su versión aplicable al litigio principal, dispone:

«1) Será sancionado por fraude aduanero quien eluda o intente eludir:

1. el pago total o parcial de derechos de aduana u otros gravámenes públicos del Estado, recaudados por las autoridades aduaneras, o la constitución de garantías de pago; o
2. las prohibiciones o restricciones a la importación o exportación de mercancías, o la aplicación de medidas de política comercial.

2) El fraude aduanero cometido por personas físicas, personas jurídicas o empresarios individuales dará lugar a la imposición de una sanción pecuniaria o multa de entre el 100 % y el 200 %:

1. del importe de los gravámenes públicos del Estado no pagados por las infracciones contempladas en el apartado 1, punto 1 [...]».

## Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 20 El 8 de abril de 2019, ocho contenedores exportados por Louis Dreyfus Company Asia Pte. Ltd., y que tenían como destinataria a NTK 2004, llegaron a la terminal portuaria de Varna Oeste (Bulgaria) procedentes de Turquía. Según la declaración en aduana, la mercancía que contenían era «aceite de palma MP 36-39 en CA 20 — 20 kg neto en cartones», con el código TARIC 1511 90 99 00, para el que el tipo de los derechos de aduana de importación aplicable era del 9 %.
- 21 El 28 de septiembre de 2020, cinco contenedores con procedencia, exportador y destinatario idénticos llegaron a la misma terminal portuaria y fueron objeto de una declaración en aduana que mencionaba la misma subpartida arancelaria que la indicada en el apartado anterior. Los servicios aduaneros competentes realizaron un control y tomaron una muestra de las mercancías controvertidas, que fue analizado por el Tsentralna mitnicheska laboratoria (Laboratorio Central de Aduanas, Bulgaria; en lo sucesivo, «LCA»).
- 22 El 7 de enero de 2021, el LCA emitió un informe indicando que, según la metodología utilizada, dicha muestra era constitutiva de un «*shortening* [reducción] de aceite de palma», a saber, una preparación compuesta exclusivamente de aceite de palma o fracciones de este, sin modificar químicamente, pero obtenida por texturación, destinada a ser utilizada en productos alimenticios, tales como masas.
- 23 Sobre la base de estas características, la Dirección Central de Aduanas decidió que las mercancías controvertidas debían clasificarse en la subpartida 1517 90 99 y, por consiguiente, estar sujetas a un tipo de derecho de aduana del 16 %, dado que habían sido objeto, además del refinado, de una transformación adicional irreversible dirigida a modificar la estructura cristalina, mediante un proceso de texturación específicamente mencionado en las notas explicativas del SA en lo que respecta a la partida 1517.
- 24 La Dirección Central de Aduanas consideró, además, que los resultados de los peritajes del LCA eran válidos también para las mercancías declaradas el 8 de abril de 2019, ya que estas mercancías eran idénticas a las declaradas el 28 de septiembre de 2020. Mediante resolución de 20 de mayo de 2021, adoptada sobre la base del artículo 234 de la Ley de Aduanas, en su versión aplicable al litigio principal, la Dirección de Aduanas impuso a NTK 2004 una sanción pecuniaria de 17 895,95 levas búlgaras (BGN) (aproximadamente 9 153 euros), que representaba el 100 % de los derechos impagados.
- 25 Mediante sentencia de 3 de diciembre de 2021, el Rayonen sad Devnia (Tribunal de Primera Instancia de Devnia, Bulgaria), que conocía de un recurso interpuesto por NTK 2004, anuló la resolución de 20 de mayo de 2021, puesto que no se había demostrado el fraude aduanero. Dicho tribunal consideró, en particular, que no había quedado acreditado que la metodología utilizada por el LCA hubiera sido validada oficialmente y que dicha resolución se basaba erróneamente en las notas explicativas del SA, que hacen referencia al proceso de texturación, ya que dichas notas carecen de fuerza vinculante.
- 26 La Dirección de Aduanas interpuso un recurso de casación contra la referida sentencia ante el órgano jurisdiccional remitente, que conoce del asunto en última instancia.

- 27 Dicho órgano jurisdiccional señala que los tribunales búlgaros han llegado a soluciones distintas en lo que respecta a la clasificación arancelaria del «*shortening* [reducción] de aceite de palma». Algunos han validado resoluciones por las que las autoridades aduaneras habían reclasificado dicha mercancía en la partida 1517, mientras que otros han anulado resoluciones de reclasificación análogas, en particular, porque el proceso de «texturación» únicamente se menciona en las notas explicativas del SA, que no pueden modificar el alcance de la NC.
- 28 Según NTK 2004, como la mercancía controvertida ha sido tratada mediante procesos físicos que no han modificado su composición química, está incluida en la partida 1511. Las autoridades aduaneras consideran que dicha mercancía está «texturada», es decir, ha sido objeto de una transformación adicional que modifica su estructura cristalina, por lo que debe ser clasificada en la partida 1517.
- 29 El órgano jurisdiccional remitente señala que el productor de la mercancía controvertida la describió en los certificados emitidos en febrero de 2019 como «grasa de palma texturada». Ahora bien, NTK 2004 alega que el término «texturado» únicamente se utiliza para distinguir sin ambigüedad el aceite de palma refinado y acondicionado, como la mercancía controvertida, del aceite refinado de la misma especificación, que no está acondicionado, sino que constituye una materia prima para la fabricación de grasas hidrogenadas especiales y margarinas, y del aceite de palma sin refinar. Todos los aceites refinados son sometidos a determinadas etapas del proceso de texturación, que forma parte integrante del refinado y del acondicionamiento, sin que esto convierta el producto en «texturado», en el sentido de la partida 1517. En efecto, dicha partida hace claramente referencia a una transformación química ulterior con el fin de obtener determinadas características estructurales adicionales. Así pues, NTK 2004 sostiene que, si bien la mercancía controvertida ha sido objeto de una transformación adicional con el fin de modificar su estructura cristalina, esa «texturación» no constituye un tratamiento químico.
- 30 Sin embargo, el órgano jurisdiccional remitente señala que se desprende del informe del LCA que el aceite de palma refinado, blanqueado y desodorizado es sometido a otros tratamientos tecnológicos, que pueden incluir el fraccionamiento, a saber, la separación de fracciones sólidas y líquidas de dicho aceite, su mezcla posterior en proporciones diferentes y un «tratamiento final de plastificación (texturación) por cristalización para modificar la estructura cristalina». Con arreglo a dicho informe, se ha producido una «modificación significativa de la consistencia» de la muestra tomada de la mercancía controvertida, que demuestra que dicha mercancía ha sido objeto de «una transformación final de modificación de su estructura cristalina, denominada “texturación”».
- 31 NTK 2004 sostiene que el LCA no estaba acreditado para realizar análisis según la metodología utilizada, cuyo valor científico ha sido puesto en duda ante los tribunales búlgaros en otros asuntos. El órgano jurisdiccional remitente señala que ni la NC, ni las notas explicativas de la NC, ni las notas explicativas del SA establecen normas, métodos, criterios o valores de referencia para la comprobación de la consistencia del aceite de palma, lo que hace objetivamente imposible una evaluación correcta de la objetividad y la validez de las conclusiones del LCA.

32 En estas circunstancias, el Administrativen sad — Varna (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Varna, Bulgaria) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) ¿Qué criterios se han de aplicar para clasificar en la partida 1511 o en la partida 1517 del capítulo 15 de la NC una mercancía como la controvertida en el procedimiento principal, a saber, aceite de palma refinado, blanqueado y desodorizado, con la denominación comercial “PALM FAT MP 36-39”, que, durante su producción tecnológica, en que se han aplicado exclusivamente procesos físicos sin modificación química, ha sido “removido, filtrado, refrigerado, atemperado y envasado”?
- 2) ¿Qué significado tiene el término “texturación”, utilizado en la descripción del proceso por medio del cual se ha explicado la obtención de productos designados como *shortenings* [reducciones] en las notas explicativas del [SA] para la partida 1517?
- 3) En caso de que el “aceite de palma y sus fracciones, incluso refinado, pero sin modificar químicamente”, hayan sido sometidos a un proceso de “texturación”, ¿constituye esto un motivo suficiente para excluir su clasificación en la partida 1511?
- 4) En defecto de normas, métodos, criterios y valores de referencia para la comprobación de la consistencia del aceite de palma y para la prueba de su transformación mediante “texturación”, tanto en la NC como en las notas explicativas de la NC y en las notas explicativas del SA, ¿es admisible que las autoridades aduaneras competentes, al objeto de la clasificación arancelaria de una mercancía en la partida 1511 o en la partida 1517, desarrollen y apliquen de forma autónoma [en el litigio principal] procesos de trabajo analíticos como el aquí aplicado (RAP 66, versión 02/17.11.2020) para comprobar la texturación de grasas mediante penetración, que se basa en el método oficial publicado AOCS CC-16-[60]?

En caso de que no sea admisible, ¿qué normas, métodos, criterios y valores de referencia pueden utilizarse para examinar un producto a fin de comprobar si ha sido sometido a un proceso de “texturación” o si constituye “*shortening* [reducción] de aceite de palma”?

- 5) ¿Se ha de interpretar la [NC] en el sentido de que los productos designados como *shortenings* [reducciones], obtenidos mediante texturación a partir de aceite de palma refinado, deben clasificarse en la partida 1517 de la NC y, en particular, en la subpartida 1517 90 99?»

### **Sobre las cuestiones prejudiciales**

- 33 Con carácter preliminar, procede recordar que la función del Tribunal de Justicia, cuando se plantea una cuestión prejudicial en materia de clasificación arancelaria, consiste en proporcionar al órgano jurisdiccional remitente una aclaración acerca de los criterios que ha de seguir para clasificar correctamente los productos de que se trate en la NC y no en efectuar por sí mismo dicha clasificación. Esa clasificación resulta de una apreciación puramente fáctica, que no corresponde efectuar al Tribunal de Justicia en el marco de una remisión prejudicial (sentencia de 9 de marzo de 2023, SOMEO, C-725/21, EU:C:2023:194, apartado 27 y jurisprudencia citada).
- 34 Por consiguiente, corresponderá al órgano jurisdiccional remitente clasificar las mercancías en cuestión teniendo en cuenta las respuestas proporcionadas por el Tribunal de Justicia a las cuestiones planteadas.

- 35 Por otra parte, debe destacarse que, según reiterada jurisprudencia, en el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia establecido en el artículo 267 TFUE, corresponde a este último proporcionar al órgano jurisdiccional nacional una respuesta útil que le permita dirimir el litigio del que conoce. Desde este punto de vista, incumbe, en su caso, al Tribunal de Justicia reformular las cuestiones prejudiciales que se le han planteado (sentencia de 3 de junio de 2021, *BalevBio*, C-76/20, EU:C:2021:441, apartado 51 y jurisprudencia citada).
- 36 En el caso de autos, resulta de la petición de decisión prejudicial que el órgano jurisdiccional remitente, en primer lugar, mediante sus cuestiones primera a tercera y quinta, pregunta al Tribunal de Justicia sobre la interpretación que debe realizarse de las partidas 1511 y 1517 de la NC a los efectos de la clasificación arancelaria de la mercancía controvertida y, en segundo lugar, mediante su cuarta cuestión, solicita al Tribunal de Justicia que precise si, en defecto de métodos y criterios normativos relativos al análisis de la consistencia de un producto como el controvertido para probar su tratamiento mediante texturación, las autoridades aduaneras están facultadas para desarrollar y aplicar sus propios procedimientos de análisis.

### *Cuestiones prejudiciales primera a tercera y quinta*

- 37 Mediante sus cuestiones prejudiciales primera a tercera y quinta, que procede analizar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si la NC debe interpretarse en el sentido de que una mercancía descrita por su productor como «aceite de palma texturado» está comprendida en la partida 1511 o en la partida 1517 de dicha nomenclatura.
- 38 Según la regla general 1 para la interpretación de la NC, la clasificación arancelaria de las mercancías está determinada por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo de dicha nomenclatura. En aras de la seguridad jurídica y de la facilidad de los controles, el criterio decisivo para la clasificación arancelaria de tales mercancías debe buscarse, por lo general, en sus características y propiedades objetivas, tal como están definidas en el texto de las partidas de la nomenclatura y de las correspondientes notas de las secciones o capítulos (sentencia de 9 de marzo de 2023, *SOMEIO*, C-725/21, EU:C:2023:194, apartado 28 y jurisprudencia citada).
- 39 El Tribunal de Justicia ha declarado de manera reiterada que, pese a no tener carácter vinculante, las notas explicativas del SA y de la NC constituyen medios importantes para garantizar una aplicación uniforme del arancel aduanero común y proporcionan, en cuanto tales, elementos válidos para su interpretación (sentencia de 9 de marzo de 2023, *SOMEIO*, C-725/21, EU:C:2023:194, apartado 29 y jurisprudencia citada).
- 40 La partida 1511 de la NC se refiere, según su tenor, al «aceite de palma y sus fracciones, incluso refinado, pero sin modificar químicamente».
- 41 A este respecto, procede señalar que se desprende de la nota explicativa del SA relativa a la partida 1511 del SA, cuya redacción es idéntica a la de la partida 1511 de la NC, que el aceite de palma está destinado a varios usos y que, cuando está refinado, se utiliza en la alimentación, principalmente para guisar y en la fabricación de margarina.
- 42 En lo que se refiere a la partida 1517 de la NC, esta comprende, además de la «margarina», las «mezclas o preparaciones alimenticias de grasas o aceites, animales o vegetales, o de fracciones de diferentes grasas o aceites, de este capítulo, excepto las grasas y aceites alimenticios y sus

fracciones, de la partida 1516», es decir, excepto las «grasas y aceites, animales o vegetales, y sus fracciones, parcial o totalmente hidrogenados, interesterificados, reesterificados o elaidinizados, incluso refinados, pero sin preparar de otro modo».

- 43 Por una parte, se desprende de la nota explicativa del SA relativa a la partida 1517 del SA, cuya redacción es idéntica a la de la partida 1517 de la NC, que dicha partida comprende, en particular, productos «cuyos aceites y grasas, incluso previamente hidrogenados, pueden estar emulsionados [...] y amasados o texturados [...], etc.». En lo que atañe más concretamente al concepto de «texturación», este se define en la referida nota explicativa del SA como una «modificación de la textura o de la estructura cristalina». Además, se precisa que la referida partida comprende también las preparaciones obtenidas de una sola grasa o aceite, incluso hidrogenadas, que sean tratadas conforme a uno de los procesos citados, de manera no exhaustiva, en dicha nota explicativa y entre los que figura la texturación. La referida nota explicativa cita expresamente, entre los «principales productos» comprendidos en la partida 1517, los llamados *shortenings* [reducciones] que, según esa misma nota, son los «obtenidos con aceite o grasa tratada por texturación». Por último, se precisa que «las simples grasas y aceites que solo se han refinado permanecen clasificados en sus respectivas partidas, aunque estén acondicionados para la venta al por menor».
- 44 De lo antedicho procede deducir que la característica esencial de las mercancías que pueden estar comprendidas en la partida 1517 es que constituyan «mezclas», a saber, productos obtenidos de mezclas de grasas y/o aceites, o «preparaciones», en concreto, productos obtenidos de una sola grasa o aceite que hayan sido objeto de un tratamiento, por medio de procesos que se citan a título indicativo en las correspondientes notas explicativas del SA. Procede señalar que nada en la NC ni en las notas explicativas de la NC o del SA indica que, para estar comprendida en la partida 1517, una mezcla o una preparación debe haber sido objeto de un tratamiento que conlleve la modificación química de los productos que la componen.
- 45 Por otra parte, la partida 1511 incluye tanto el aceite de palma en bruto y sus fracciones como el aceite de palma refinado y sus fracciones refinadas, pero sin modificar químicamente. Por lo tanto, no pueden estar comprendidos en esa partida los aceites de palma que hayan sido objeto de un tratamiento distinto del refinado. A este respecto, carece de pertinencia la cuestión de si esos productos han sido modificados químicamente debido a ese tratamiento.
- 46 Por consiguiente, para excluir la clasificación de los productos controvertidos en la partida 1511, basta con determinar si esos productos han sido objeto de un tratamiento cualquiera distinto del refinado, tal como la texturación, que, según la correspondiente nota explicativa del SA, consiste en la modificación de la textura o de la estructura cristalina del producto de que se trata.
- 47 Sin perjuicio de la apreciación del conjunto de los elementos fácticos de que dispone el órgano jurisdiccional remitente, al que corresponde realizar el análisis a este respecto, de la resolución de remisión se desprende que el producto controvertido es aceite de palma refinado, blanqueado y desodorizado. Como indica el órgano jurisdiccional remitente, se desprende, además, de los certificados facilitados por el productor de dicho aceite que este está «texturado». Por otra parte, procede deducir de la petición de decisión prejudicial que NTK 2004 no niega, en el marco del litigio principal, que ese producto haya podido ser objeto de un tratamiento distinto del refinado. A este respecto, insiste, por un lado, en el hecho de que todos los aceites refinados son sometidos a determinadas etapas del proceso de texturación, que forma parte integrante del refinado y del

acondicionamiento, y, por otro lado, en el hecho de que el referido producto no ha sufrido ninguna modificación química, lo que, en su opinión, basta para justificar su clasificación en la partida 1511 y excluye su clasificación en la partida 1517.

- 48 Teniendo en cuenta todo lo anterior, procede considerar que un producto con características y propiedades objetivas como las del producto controvertido puede estar comprendido en la partida 1517, sin perjuicio de las comprobaciones que corresponde realizar al órgano jurisdiccional remitente en cuanto a las características físicas de dicho producto, a la luz, en particular, de las alegaciones al respecto de las partes en el procedimiento principal (véase, por analogía, la sentencia de 19 de octubre de 2017, Lutz, C-556/16, EU:C:2017:777, apartado 53). Más concretamente, para determinar si el referido producto está comprendido en la partida 1511 o en la partida 1517, dicho órgano jurisdiccional deberá investigar, a partir de los elementos de que dispone y de los resultados de los análisis efectuados por las autoridades aduaneras, si ese mismo producto ha sido objeto de un tratamiento distinto del refinado.
- 49 Por consiguiente, procede responder a las cuestiones prejudiciales primera a tercera y quinta que la NC debe interpretarse en el sentido de que está comprendida en la partida 1517 una preparación alimenticia de aceite de palma que no esté incluida en la partida 1516 de dicha nomenclatura y que haya sido objeto de un tratamiento distinto del refinado, sin que sea pertinente a estos efectos determinar si dicha preparación ha sido modificada químicamente debido a ese tratamiento.

#### ***Cuarta cuestión prejudicial***

- 50 Mediante su cuarta cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente solicita, en esencia, al Tribunal de Justicia que precise si, en defecto de métodos y criterios normativos relativos al análisis de la consistencia de un producto como el controvertido para probar su tratamiento mediante texturación, las autoridades aduaneras pueden desarrollar y aplicar sus propios procedimientos de análisis.
- 51 Procede señalar que ni la NC ni las notas explicativas de esta indican método específico alguno conforme al cual deba analizarse, en su caso, la consistencia de un producto como el controvertido.
- 52 No obstante, aunque un método esté previsto específicamente en las notas explicativas de la NC, este no debe considerarse el único método aplicable a los efectos de analizar las características esenciales de los productos de que se trate, tales como su consistencia (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de junio de 2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, apartado 51 y jurisprudencia citada).
- 53 De ello resulta que, si las autoridades aduaneras de un Estado miembro o un agente económico consideran que un método previsto en las notas explicativas de la NC no conduce a un resultado conforme con la NC, pueden plantear un recurso ante la autoridad competente. En tal caso, corresponderá al órgano jurisdiccional que conozca del asunto decidir cuál es el método más adecuado para determinar las características de los productos controvertidos que sean esenciales para su clasificación (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de junio de 2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, apartados 54 y 55). *A fortiori*, procede considerar que, cuando no está previsto ningún método por la normativa aplicable, las autoridades aduaneras son libres de

aplicar el método de su elección, siempre que dicho método permita llegar a resultados conformes con la NC, extremo que incumbirá comprobar al órgano jurisdiccional nacional en caso de impugnación.

- 54 Habida cuenta de todo lo anterior, la NC debe interpretarse en el sentido de que, en defecto de métodos y criterios definidos en dicha nomenclatura a los efectos de determinar si una preparación alimenticia de aceite de palma no comprendida en la partida 1516 de la referida nomenclatura ha sido objeto de un tratamiento distinto del refinado, las autoridades aduaneras pueden elegir el método adecuado para ello, siempre que este permita llegar a resultados conformes con la referida nomenclatura, extremo que incumbe comprobar al órgano jurisdiccional nacional.

### **Costas**

- 55 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Décima) declara:

- 1) La nomenclatura combinada que figura en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común, en sus versiones resultantes de los Reglamentos de Ejecución (UE) de la Comisión 2018/1602, de 11 de octubre de 2018, y 2019/1776, de 9 de octubre de 2019,**

**debe interpretarse en el sentido de que**

**está comprendida en la partida 1517 una preparación alimenticia de aceite de palma que no esté incluida en la partida 1516 de dicha nomenclatura y que haya sido objeto de un tratamiento distinto del refinado, sin que sea pertinente a estos efectos determinar si dicha preparación ha sido modificada químicamente debido a ese tratamiento.**

- 2) La nomenclatura combinada que figura en el anexo I del Reglamento n.º 2658/87, en las versiones resultantes de los Reglamentos de Ejecución 2018/1602 y 2019/1776,**

**debe interpretarse en el sentido de que,**

**en defecto de métodos y criterios definidos en dicha nomenclatura a los efectos de determinar si tal preparación alimenticia ha sido objeto de un tratamiento distinto del refinado, las autoridades aduaneras pueden elegir el método adecuado para ello, siempre que este permita llegar a resultados conformes con la referida nomenclatura, extremo que incumbe comprobar al órgano jurisdiccional nacional.**

Firmas