

REFLEXIONES SOBRE EL CODIGO ADUANERO DEL MERCOSUR

POR RICARDO X. BASALDUA.

SUMARIO

- I.- El Contexto Histórico.
- II.- Algunas observaciones técnico jurídicas.
 - 1. Ambitos de aplicación del Código y del Arancel.
 - 2. Código Regulatorio del "intercambio comercial.
 - 3. Equiparación de "Areas Arancelarias" con "Zonas Francas".
 - 4. Equiparación de "mercaderías" y "bienes".
 - 5. Definición de "declarante".
 - 6. Definición de "tripulante".
 - 7. Régimen de valoración en Aduana diferenciado para el equipaje de los pasajeros y para los diplomáticos.
 - 8. Referencia a los "delitos" como un ilícito aduanero.
 - 9. Constitución de garantía en el tránsito aduanero.
 - 10. Admisión temporaria para perfeccionamiento activo.
 - 11. Ausencia de una regulación de base sobre la aplicación de las prohibiciones a la importación y a la exportación.
 - 12. Régimen de equipaje.
 - 13. La referencia al "comercio fronterizo".
 - 14. Areas aduaneras especiales.
 - 15. Regulación del hecho gravado por los derechos de importación.
 - 16. Sujeto pasivo.
 - 17. Regulación de los ilícitos aduaneros.
 - 18. Principios de derecho penal.
 - 19. Extinción de la acción para imponer pena.
 - 20. Responsables de las infracciones.
 - 21. Regulación de los recursos.
- III.- Conclusiones.

El Código Aduanero de Mercosur fue adoptado por Decisión nº 25 del Consejo del Mercado Común el 16 de diciembre de 1994 como "Protocolo relativo al Código Aduanero del Mercosur" (C.A.M.) y no está vigente. Para ello es necesario que lo aprueben legislativamente por lo menos

dos de los Estados integrantes del Mercosur. Sólo lo aprobó Paraguay y, por las razones que veremos a continuación, todo hace pensar que no será aprobado por los demás sin antes introducirle modificaciones de importancia mediante un Protocolo modificadorio ⁽¹⁾.

(1) En el Segundo Congreso de Derecho Aduanero celebrado los días 31 de mayo y 1 y 2 de junio de 1995 se aprobó, por treinta y seis votos a favor, dos en contra y una abstención, la Ponencia del autor de este trabajo consistente en una petición al Congreso de la Nación para que no apruebe el Protocolo de que se trata y lo devuelva al Poder Ejecutivo para su revisión en los comités técnicos competentes de la Comisión de Comercio del Mercosur.

Cabe señalar que al no obtener las ratificaciones parlamentarias necesarias y advertirse sus graves falencias, el Código Aduanero del Mercosur se halla sujeto a revisión en la esfera de la Comisión de Comercio (Cometf

I.- EL CONTEXTO HISTORICO

Al analizar el Código Aduanero del Mercosur no debe perderse de vista su contexto histórico, el significado que tiene para los países que participan en el proceso de integración, su tradición legislativa y, luego, las fuentes que guiaron este proyecto.

Previamente, cabe destacar que en el Mercosur se está trabajando en dos frentes en este momento: en primer lugar, en lo que hace al aspecto interno, procuramos conformar una zona de libre comercio -hasta ahora es bastante imperfecta-, y por otra parte, desde el 1º de enero de 1995 tenemos una unión tarifaria representada básicamente con el arancel externo común que se aprobó, aunque esta unión tarifaria también es imperfecta porque hay muchas excepciones a dicho arancel. No me refiero solamente a bienes de capital y de informática y telecomunicaciones sino a listas de excepciones bastante significativas, y sectores sujetos a tratamientos especiales (v. gr. industria automotriz, azúcar, textil).

Ahora bien, para seguir avanzando hacia el mercado común, además de consolidar estos dos aspectos fundamentales -interno y externo-, es necesario atravesar otra etapa más, que es la de la unión aduanera.

La unión aduanera supone contar con una legislación aduanera uniforme, no necesariamente común, pero por lo menos se tiene que haber logrado una cierta uniformidad en el conjunto de los institutos y regímenes aduaneros.

Este estadio ha pretendido conseguirse en tiempos muy exigüos -por lo general, los plazos los fijan los políticos y no los técnicos, que dirían que no alcanzan-, como ha ocurrido con el propio el Tratado de

Asunción, donde se fijaron plazos irrazonables y, obviamente, no se pudieron cumplir.

Lo cierto es que el logro de una legislación aduanera común interesaba para poder afirmar que ya se contaba con una unión aduanera -aunque fuera imperfecta-. Evidentemente fue un propósito desmesurado y que no condice con lo que enseña la experiencia.

Recordemos a la Comunidad Económica Europea instituida con el Tratado de Roma en el año 1957 y las etapas que ellos siguieron. Es cierto que los tiempos actuales no son los mismos que los de la década del 60, pues todo se vive ahora más apresuradamente y la realidad internacional no permite movernos con tanta tranquilidad como pudieron hacerlo en la Comunidad Europea. Pero tampoco se pueden saltar etapas ni improvisar consensos ni resultados que son trabajosos cuando se trata de lograr unificar distintas tradiciones, a veces jurídicas y a veces de otro tipo.

La Comunidad Europea transitó, en primer lugar, por la etapa de la unión tarifaria que lograron consolidar recién el 1º de julio de 1968 al aprobar la Tarifa Externa Común, es decir, once años después, y en el año 1971, Claude Jacquemart, una de las personas que participó muy activamente en esos trabajos, señalaba en su conocido libro "La nouvelle douane européenne" que todavía estaban lejos de obtener la unión aduanera y que recién habían logrado concretar una unión tarifaria. Y esto sucedía en el año 1971.

En el año 1992 aprobaron mediante Reglamento del Consejo nº 2913 el "Código Aduanero Comunitario", que entró en vigencia el 1º de enero de 1994. Es decir

Técnico nº 2 de Asuntos Aduaneros), con el fin de elaborar un Protocolo modificadorio. Todavía no se han hecho públicos los resultados de esa revisión y es de esperar que en esta oportunidad los sectores vinculados al comercio exterior tengan oportunidad de pronunciarse en tiempo útil sobre el nuevo proyecto.

que se tomaron 35 años para uniformar la legislación aduanera y 37 años para ponerla en vigencia. Por lo tanto, no solamente la adoptaron luego de transcurrido este tiempo sino que dieron oportunidad de conocer este código a quienes iba a ser aplicado.

Cualquiera que haya seguido las actividades de la Comunidad Europea puede advertir que este código responde en definitiva a procesos de uniformización y armonización parciales y progresivos hechos a lo largo del tiempo.

Si analizamos los primeros reglamentos de la CEE vemos que hay regulaciones sobre el origen de las mercaderías, las zonas francas y algunos regímenes comunitarios muy importantes, como el tránsito y la importación temporaria así como la regulación del arribo de la mercadería y su ingreso a los depósitos provisorios. Ello hace a aspectos que son fundamentales en cualquier organización aduanera, como también lo son la valoración y la clasificación de las mercaderías.

Estas son las bases con las cuales ellos lograron, en primer lugar, uniformar parcialmente su legislación aduanera hasta la elaboración del Código Aduanero Comunitario. Ahora bien, si analizamos ese código nos damos cuenta que es el resultado de compromisos diversos. No es un Código Aduanero en el que se pueda decir que los franceses impusieron su sistema jurídico y se resignaron los alemanes, los ingleses y los italianos. Esa uniformización progresiva fue incorporando únicamente los aspectos en que se obtenía consenso, y se dejó de lado -por ejemplo- todos los aspectos penales, porque en estas cuestiones están muy involucradas la idiosincrasia, la tradición y la historia de los países y, en consecuencia, es un tema muy delicado para uniformar. Es más, atento al espíritu de Maastricht y al principio de subsidiariedad consagrado en el Tratado de la Unión

Europea puede deducirse que no existe mayor interés en uniformar próximamente estos aspectos.

También se ha dejado de lado todo lo que es el sistema de procedimientos administrativos dentro de las propias organizaciones y servicios aduaneros como lo contencioso, es decir, la regulación de los recursos que se siguen en los tribunales independientes, administrativos o judiciales. Se trata también aquí de materias donde influyen notoriamente las costumbres administrativas y las posibilidades de los recursos humanos y de la infraestructura. Lo que sí se consagró en el código es el derecho al recurso ante tribunales independientes, que constituye una garantía elemental para los administrados.

Ahora bien, el Código Aduanero Comunitario no constituye por cierto un modelo de metodología, porque no es justamente el producto de especialistas que se reunieron libremente a hacer un código sino que, más bien, es el resultado del ordenamiento de lo que se había logrado consensuar en forma progresiva a través de una sucesión de Reglamentos.

En el Mercosur, nosotros partimos de otra realidad histórica. En los cuatro países que lo integran tenemos una tradición legislativa con las mismas raíces. Ello es particularmente evidente en las legislaciones de Uruguay, Paraguay y Argentina, que están basadas en la legislación española que, a su vez, en materia aduanera, se inspiró en Francia, como tantos otros países. Incluso Brasil a través de Portugal tiene una innegable influencia española y francesa.

Cuando en la historia del Derecho se menciona a las ordenanzas de Colbert en materia comercial (las ordenanzas terrestres de 1676 y las ordenanzas marítimas de 1681), por lo general no se recuerdan otras que fueron muy importantes, también sancionadas en esa misma década, en 1687,

que son las aduaneras. Ellas constituyeron el primer cuerpo orgánico de normas que siguieron casi todos los países, por lo menos los de Occidente, y eso se percibe en las legislaciones aduaneras de Latinoamérica.

Por lo tanto, cabe afirmar que en el Mercosur existe una tradición legislativa común.

Argentina cuenta con un código vigente desde 1981 que fue elaborado sin apremios durante una administración que duró mucho tiempo -y esto es bastante raro-, cuando la Secretaría de Hacienda estuvo a cargo de Juan Alemann y el subsecretario era el doctor Carlos Tacchi, quien alentó y supervisó los trabajos con una dedicación y una responsabilidad no habituales.

Esta posibilidad que tuvimos las ocho personas integrantes de la comisión redactora del Código Aduanero argentino ⁽²⁾ hizo que se pudieran cumplir diversas etapas y aunar criterios hasta lograr su sanción en el año 1981.

La primera etapa fue una redacción que llevó más de un año, elaborada en base a un anteproyecto que ya existía hace unos años, en el que habían intervenido los doctores Juan J. A. Sortheix, Julio T. Rubens y Rojo, Juan Patricio Cotter Moine y el suscripto.

El nuevo proyecto fue sometido luego a

la consulta de todos los sectores técnicos de la aduana argentina.

En función de las observaciones formuladas, se elaboró un segundo proyecto que fue sometido a la opinión de todos los sectores interesados del comercio exterior. Se hizo publicidad y se entregaron ejemplares, y todas las instituciones interesadas retiraron un ejemplar e hicieron todas las observaciones que estimaban necesarias a este proyecto. ⁽³⁾

Terminada esa etapa, se elaboró un tercer proyecto que fue sometido a la consideración de todos los ministerios y secretarías de Estado competentes. Luego fue enviado a la Presidencia de la Nación, donde intervino la Secretaría Legal y Técnica, y de allí fue a la Comisión de Asesoramiento Legislativo, donde también se dieron explicaciones y se introdujeron algunas modificaciones.

El Código Aduanero argentino se elaboró entonces consultando a todos los sectores interesados y competentes en la materia. Por otra parte, en cuanto a su contenido, se tuvieron en cuenta los trabajos del Consejo de Cooperación Aduanera y de la convención internacional más importante que existe sobre las instituciones y regímenes aduaneros, que es la Convención para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros, denominada usual-

(2) La Comisión Redactora estuvo integrada por Mario A. Alsina, Enrique C. Barreira, Ricardo Xavier Basaldúa, Rodolfo H. Cambra, Juan Patricio Cotter Moine, Laureano Fernández, Francisco M. García y Héctor Guillermo Vidal Albarracín.

(3) Formularon comentarios y observaciones las siguientes instituciones, que mencionamos en el orden que corresponde a la fecha de su respectiva presentación:

Banco de la Nación Argentina (27-9-79), Cámara Argentina de Comercio (28-9-79), Cámara de Comercio, Industria y Producción de la República Argentina (28-9-79), Centro de Navegación Transatlántica (1-10-79), Instituto Superior Mariano Moreno (1-10-79), Nomenclador Arancelario Aduanero (1-10-79), Asociación de Importadores y Exportadores de la República Argentina (3-10-79), Tribunal Fiscal de la Nación (4-10-79), Cámara de Fabricantes de Productos Químico-Farmacéuticos y Afines (Proquifarma) (9-10-79), Administración General de Puertos (10-10-79), Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (15-10-79 y 1-11-79), Centro de Despachantes de Aduana (19-10-79), Instituto de Estudios Legislativos de la Federación de Colegios de Abogados (19-10-79), Unión Industrial Argentina (26-10-79), Centro de Exportadores de Cereales (1-11-79), Comisión Permanente de Representantes de Empresas de Aviación sobre Facilitación para la República Argentina (16-11-79), Colegio de Abogados de la Ciudad de Buenos Aires (28-11-79), Cámara de Exportadores de la República Argentina (13-12-79) y Colegio de Graduados en Ciencias Económicas (21-4-80).

mente Convención de Kyoto.

Tuvimos oportunidad de contar con ese valioso trabajo y, de tal modo, el Código Aduanero argentino fue elaborado siguiendo una rigurosa metodología y refleja a nivel técnico las concepciones más modernas en el ámbito internacional sobre la materia.

Así, en el año 1981 el Código Aduanero argentino se ubicó a nivel mundial entre los códigos más modernos, resultado de un arduo trabajo que aprovechó la experiencia internacional pero sin desechar nuestra tradición jurídica, especialmente algunos principios enraizados que venían de Francia y España.

En Brasil, en cambio, es de lamentar que la materia aduanera no haya concitado hasta un pasado reciente el interés que despertaron otras ramas jurídicas, como es el caso del Derecho Civil y el Comercial, donde descollaron tantos juristas, empezando por el recordado Freitas, una luz que iluminó a Vélez Sarsfield. No cuenta con un Código Aduanero. Se han hecho recopilaciones y aglutinamientos de normas, como el decreto 37 del año 1966 y, finalmente, el Regulamento Aduaneiro (decreto 91.030), que rige en Brasil desde el año 1985. Pero el mismo no constituye el producto del trabajo de ninguna comisión que hubiera podido redactar libremente un Código Aduanero sino que es un decreto que reorganizó las normas vigentes en la materia, es decir un texto ordenado.

Es curioso, en materia aduanera en Brasil acontece algo similar a Italia. Este último país nos ha dado autores excepcionales en materia de tributación interna. En este sentido, basta recordar a Benvenuto Grizziotti, Achille Giannini, Antonio Berliri, entre tantos otros autores importantísimos. En cambio, en materia aduanera, los italianos no destacaron mayormente, con algunas pocas excepciones (recordemos a Achille Cutrera y a Mario Di Lorenzo), ni

siquiera en su participación en el Comité Técnico Permanente del Consejo de Cooperación Aduanera.

Brasil en materia de tributación interna ha tenido una presencia muy importante a través de fundaciones e institutos de renombre internacional. Pero poco en materia aduanera. En el Consejo de Cooperación Aduanera debo señalar, en cambio, la presencia destacada de José Luiz Falcao Borja en el Comité Técnico Permanente, al cual concurríamos durante muchos años y donde aunamos posiciones.

Paraguay tuvo un buen código proyectado por un prestigioso especialista uruguayo, Ariosto D. González -data del año 1947-, pero hace poco, en 1986, por ley 1173 sancionaron uno nuevo. Si bien no es completo, es bastante moderno y tiene una buena metodología. Se inspiró en alguna medida en el Código Aduanero argentino, como lo testimonian algunos artículos textualmente reproducidos.

El Código Aduanero del Uruguay (ley 15.691) es también un esfuerzo reciente de 1984 y también tuvieron presente al Código Aduanero argentino. La sanción del código es importante porque Uruguay, hasta ese momento, se manejaba con muchísimas leyes y decretos más o menos ordenados, surgidos en distintas épocas sin que los guiara una idea común.

He procurado de tal modo dar una idea de la situación en que se elabora el Código Aduanero del Mercosur.

Existen entonces en los cuatro países legislaciones aduaneras con una tradición jurídica común que permitía encarar una idea de armonización y uniformización.

En el año 1992 se comienza a afrontar entre los Estados Partes del Mercosur la armonización de la legislación con la idea de conformar progresivamente una legislación aduanera básica. Sin embargo, de buenas a primeras, se decide hacer un código en tiempo récord, que terminó siendo

elaborado exclusivamente por funcionarios aduaneros que no tuvieron tiempo de consultar a nadie. Son funcionarios de las distintas aduanas a los que se les dijo que contaban con un plazo exiguo, pero ni siquiera pudieron trabajar full time en este proyecto. En consecuencia, cada uno siguió con sus expedientes, con sus urgencias -teníamos en cuenta que la aduana es un organismo operativo- y sin abandonar sus tareas elaboraron este código a tambor batiente.

¿Cómo lo hicieron? En vez de efectuar un trabajo previo de compilación y estudio comparativo de las cuatro legislaciones, que lleva tiempo -como se hizo en Europa y que dio lugar a los todavía consultados "Estudios comparados de los métodos europeos" del Consejo de Cooperación Aduanera- para luego encontrar las soluciones guiados por principios y criterios comunes y tradicionalmente aceptados, tomaron un atajo y terminaron procediendo como en la India. Es sabido que conseguida su independencia allí había grandes dificultades para encontrar una lengua oficial común frente a la situación de que en esa gran nación conviven varios pueblos y comunidades que poseen distintas lenguas y mantienen rivalidades tradicionales. Entonces, como solución de compromiso, adoptaron un idioma que les era ajeno como lengua oficial, aunque la misma no responde para nada a su propia cultura.

En la elaboración del código para el Mercosur también se siguió una solución práctica y neutra: en lugar de ponerse a trabajar y armonizar lo que era perfectamente armonizable decidieron seguir un modelo extranjero: el Código Aduanero de la Unión Europea.

Leyendo los títulos del Código del Mercosur se percibe que hasta en la utilización de las denominaciones y expresiones sigue puntillosamente el modelo extranjero. En este aspecto se pone de mani-

fiesto que la metodología del modelo europeo no es muy feliz. Por otra parte, se han copiado varias cosas de esa regulación y otras cosas de otro lado. En algunos casos se ha copiado mal, como se puede ver muy fácilmente comparando los artículos.

Desde el punto de vista gramatical hay defectos elementales -se usa el plural cuando debe ir el singular, se empieza la frase en singular y se sigue en plural, etc. etc.-, y aunque esto jurídicamente no es grave revela que, evidentemente, ni siquiera se pudo efectuar una lectura final. Estaban tan apremiados por cumplir los plazos que el proyecto se presentó en Ouro Preto sin revisar. Las desprolijidades dan una idea de cómo se realizó el trabajo.

Esto no es culpa de los funcionarios a quienes se les impuso la redacción en tiempo manifiestamente insuficiente. En particular, la decisión de que una vez concluido el proyecto no se consultara a los sectores del comercio exterior interesados es una responsabilidad de funcionarios políticos.

Sin embargo, la tradición jurídica de los cuatro países merecía mayor respeto y la consulta y debida participación hubiera estado más acorde con los principios democráticos que deben imperar en el Mercosur.

II.- Algunas observaciones técnico-jurídicas.

Aunque no pretendo efectuar en esta oportunidad un análisis de todo el proyecto de Código Aduanero del Mercosur, señalaría continuación algunas de las falencias graves del mismo.

1) Ambitos de aplicación del código y del arancel.

En los primeros artículos (1, 2, 3) se confunde el ámbito de aplicación del Có-

digo Aduanero con el ámbito de aplicación del arancel.

En materia aduanera, cuando se estudia el ámbito espacial de aplicación, lo primero que debe tenerse en cuenta es que hay ámbitos arancelarios y ámbitos no arancelarios.

Los ámbitos arancelarios del territorio son aquéllos en donde rige el arancel, vale decir donde resultan aplicables los derechos aduaneros. La Argentina a partir de la ley 19.640 tiene dos ámbitos arancelarios distintos: el general, donde se aplica el sistema arancelario general, que es el "territorio aduanero general", y otro ámbito más reducido en donde se aplica un arancel menor, el "área aduanera especial". Aquí rige un arancel significativamente más bajo para ayudar a los pobladores de esos lugares a tener la posibilidad de importar productos del exterior a un precio más accesible. Esto puede justificarse en zonas inhóspitas como las del sur, en donde hay pocas industrias que proteger.

Por otra parte, están los espacios no arancelarios que, básicamente, son las zonas francas, aunque puede haber otros (v. gr. ríos internacionales).

Resulta claro que el Código Aduanero del Mercosur no solamente debe aplicarse a las áreas arancelarias sino también a las no arancelarias. Es competencia del Mercosur regular y hacer un estatuto para las zonas francas. De hecho, ya hay una Decisión -la número 8/94- del Consejo del Mercado Común que contempla un régimen precario para las zonas francas.

El Código Aduanero del Mercosur tiene que aplicarse en principio a los territorios en donde se ejerce la soberanía de las cuatro partes integrantes. Una cosa distinta es dónde se va a aplicar el arancel externo común, que obviamente va a ser, por definición, en el territorio aduanero comunitario. Ello es así, tanto si tomamos la definición del G.A.T.T. de 1994, contenida en su

artículo XXIV, párrafo 2º, como si consideramos la del Glosario de Términos Aduaneros Internacionales del Consejo de Cooperación Aduanera (hoy en día denominado también Organización Mundial de Aduanas). Cuando no se aplica el arancel no se habla de territorio aduanero. Se trata de un ámbito franco.

Este es el primer error grave que encontramos en este proyecto y que además de afectar a las primeras disposiciones se refleja en otras posteriores. Al respecto, basta leer el artículo 1º del Código Aduanero argentino para darse cuenta de que este código se aplica en todos los lugares en donde se ejerce la soberanía de la Nación Argentina. Por eso es que se aplica también en las Islas Malvinas, aunque no son territorio aduanero general, ni especial. Es una zona franca argentina declarada por la ley 19.640, que soluciona problemas prácticos que, de otro modo, hubiera sido imposible superar.

2) Código regulatorio del intercambio "comercial".

En el inc. b) del artículo 1º del Código Aduanero del Mercosur, al precisarse el ámbito de aplicación, se hace referencia "al intercambio comercial".

Es decir que el Código Aduanero del Mercosur únicamente se ocuparía de los intercambios comerciales. Obviamente, esto es un error porque un código aduanero debe regular todos los tipos de intercambios, sean o no comerciales.

El Código Aduanero de la Unión Europea menciona los "intercambios" a secas, pero aquí inexplicablemente se le agregó la palabra "comerciales".

3) Equiparación de "áreas arancelarias" con "zonas francas".

En el artículo 2º se expresa que "La permanencia de las mercaderías en las zonas francas y en las áreas aduaneras espe-

ciales no estará sujeta a los controles aduaneros habituales”.

De tal modo, se extiende a las áreas aduaneras especiales lo que todos los países del mundo aceptan únicamente para las áreas francas. En efecto, respecto de éstas se acepta que en su interior no se ejerza un control habitual y ello se debe a que se trata de un ámbito no arancelario. Pero tal solución no puede extenderse a las áreas aduaneras especiales por la simple razón de que se trata de áreas donde debe -por definición- aplicarse el arancel aduanero.

Por lo tanto, no corresponde disminuir el control aduanero en las áreas aduaneras especiales.

4) Equiparación de “mercaderías” y “bienes”.

En el numeral 8 del art. 3º se define el concepto de “mercadería” como “cualquier bien susceptible de una operación aduanera”.

Se aparta así de la definición establecida en el art. 10 del Código Aduanero argentino, que expresa que “mercadería” es todo “objeto susceptible de ser importado o exportado”.

Desde el punto de vista de la filosofía el término “objeto” es el más amplio, y está bien diferenciado del término “sujeto”. El Código Civil también habla de sujetos y de objetos - refiriéndose a lo más amplio-, que pueden ser bienes o no y, dentro de éstos, existen bienes materiales -muebles o inmuebles- o bienes inmateriales.

Es decir que la palabra más amplia del Código Civil es “objeto”. Aclaro que también es así en el Código Civil del Brasil (ver, por ejemplo, el comentario de Miguel María de Serpa Lopes en su “Curso de Direito Civil”, 3ª. edición, 1960, nº 202).

El Código Aduanero argentino utiliza la misma palabra porque la Aduana tiene

que controlar todo lo que es susceptible de ser importado o exportado. También debe controlar, por ejemplo, los residuos tóxicos, que pueden calificarse como un valor negativo -como señalaba un prestigioso autor europeo, Alfonso Mattera-, y por lo tanto no son bienes.

5) Definición de “declarante”.

En el numeral 16 del art. 3º se define al “declarante” como “el remitente, consignatario o persona con derecho a disponer de las mercaderías...”.

La definición contenida en el Glosario de Términos Aduaneros Internacionales del Consejo de Cooperación Aduanera es más precisa: “Toda persona física o moral que hace una declaración en aduana o en nombre de la cual dicha declaración se hace”.

Lo que resulta relevante es que se asuma la responsabilidad respectiva ante las aduanas.

Cabe acotar que en el Código Aduanero argentino se evitó ex-profeso referirse al “consignatario” como interlocutor para la aduana. El mismo no es protagonista del comercio exterior ni es un sujeto relevante para la aduana en la medida en que no asuma ante ella responsabilidades, vale decir se constituya en importador.

6) Definición de “tripulante”.

La definición de “tripulante” que se ha establecido en el numeral 27 del art. 3º del C.A.M. es la de una persona que está al servicio de un vehículo durante un viaje comercial o militar. Pero, ¿qué pasa con los viajes civiles de placer, los de turismo o los científicos? ¿No tienen tripulantes? No se llega a entender esta definición restrictiva.

7) Régimen de valoración en aduana diferenciado para el equipaje de los pasajeros y para los diplomáticos.

En el artículo 29 del C.A.M. se establece una solución sorprendente, que además es contraria a la normativa de la O.M.C.

Se dispone que la determinación del valor en aduana de las mercaderías se va a sujetar a disposiciones especiales cuando se trate de importaciones bajo el régimen equipaje o efectuadas por diplomáticos.

Cabe recordar las Convenciones de Viena sobre relaciones diplomáticas del 18-4-61 (aprobada por decreto-ley 7672/63) y sobre relaciones consulares del 24-4-63 (aprobada por ley 17.081) que establecen franquicias tributarias de importación para sus beneficiarios. Esto no significa que se deba atribuir menos valor al equipaje que traiga un diplomático sino que la introducción del mismo se halla exenta de los tributos que gravan la importación.

Por otra parte, en todo el mundo también existen regímenes de equipaje para los pasajeros, cuya importación en ciertas condiciones se halla exenta del pago de derechos de importación y de la aplicación de prohibiciones de carácter económico, porque para la economía de un país no tiene relevancia lo que un pasajero trae con motivo de su viaje.

El Código Aduanero del Mercosur, en vez de limitarse a consagrar las exenciones tributarias reconocidas internacionalmente, prevé un sistema de valoración especial para los diplomáticos y para el equipaje de los pasajeros.

Esto va en contra del Acuerdo para la aplicación del Art. VII del GATT, adoptado en la Ronda Uruguay (nuestro país aprobó el Acta Final que lo contiene por ley 24.425), que establece que las reglas de valoración de las mercaderías tienen que ser uniformes y aplicables en todos los

supuestos. También lo dice nuestra Constitución Nacional (art. 75, inc. 1º).

Cabe recordar que en el Mercosur ha de aplicarse tal Acuerdo de la O.M.C. (conf. Resoluciones G.M.C nros. 75/93 y 11/94 y Decisión C.M.C. n° 17/94, incorporada por Res. A.N.A. n° 3.748/94).

Es decir que una franquicia tributaria tradicional, cuya aplicación no ofrece ningún tipo de dificultad en Brasil, Paraguay, Uruguay o Argentina, se transforma en un sistema de valoración especial de acuerdo a este código.

No se advierte cuáles han sido las razones para apartarse de las convenciones de Viena, del Acuerdo de la O.M.C. y de la tradición en la materia.

8) Referencia a los "delitos" como un ilícito aduanero.

En el art. 57, apartado 5, se alude a infracciones y delitos. Sin embargo, posteriormente el Título IX solo se refiere a las infracciones aduaneras, sin tipificar como delito a figura penal alguna.

En consecuencia, la mención de los delitos en esta norma resulta incoherente.

9) Constitución de garantía en el tránsito aduanero.

La constitución de una garantía para asegurar el pago de una eventual obligación tributaria, prevista en el art. 77, no es una facultad de la autoridad aduanera, sino un deber, por lo que corresponde reemplazar el "podrá" por el "deberá".

10) Admisión temporaria para perfeccionamiento activo.

La definición que brinda el art. 87 sobre esta destinación aduanera no contiene una característica esencial de la misma, cual es la obligación que se asume de reexportarla antes de vencer el plazo acordado.

11) Ausencia de una regulación de base sobre la aplicación de las prohibiciones a la importación y a la exportación.

En materia de prohibiciones, es importante para los protagonistas del comercio internacional saber qué pasa si, por ejemplo, el Poder Ejecutivo prohíbe la introducción de una mercadería.

Entonces es relevante conocer con certeza qué ocurre con la mercadería que ya ha sido embarcada, con la que ya ha sido exportada desde el exterior, con la que ya llegó al puerto -sobre la que ya se han girado divisas- o cuando la operación se halla amparada por un crédito documentario irrevocable. Por este motivo es prioritario que el código establezca un status mínimo para regular la aplicación de las prohibiciones, diferenciando las prohibiciones económicas y no económicas, donde se fije para cada caso cuándo éstas entran a regir, qué mercaderías están alcanzadas y a partir de qué momento. Eso es lo que trae seguridad al comercio internacional.

En el Código Aduanero del Mercosur solo el art. 118 se refiere a las mismas, pero no se contempla un estatuto de las prohibiciones. No existe una regulación de base mínima, no obstante que en materia aduanera existen dos clases de restricciones a ser reguladas: los tributos aduaneros y las prohibiciones a la importación y a la exportación.⁽⁴⁾

12) Régimen de equipaje.

El art. 126, apartado 2, se limita a referirse a la exención de los tributos relativos a la importación de los bienes que se ingresan por ese régimen especial. Sin embargo, debe eximirse además de la aplica-

ción de prohibiciones de naturaleza económica, como lo hace el Código Aduanero argentino en su art. 498, siguiendo un criterio aceptado en forma generalizada.

13) La referencia al "comercio fronterizo".

Se trata de una denominación inconveniente, pues justamente en este caso no se trata de favorecer el "comercio", sino contemplar las necesidades y la subsistencia de las poblaciones fronterizas.

Es mejor la expresión "tráfico fronterizo" que se adecúa al GATT de 1994 (Art. XXIV, párrafo 3, inc. a) y al Tratado de Montevideo de 1980 (art. 45) y coincide con las legislaciones de Paraguay (C.A., art. 132), Uruguay (C.A., art. 131) y la Argentina (C.A., art. 578).

Adviértase que la legislación brasilera precisa que se trata del "comercio de subsistencia en frontera" (Reglamento Aduaneiro, Libro II, Título V, Cap., II, arts. 246 a 248).

14) Areas aduaneras especiales

El art. 136 expresa que "Las áreas aduaneras especiales son partes del territorio de los Estados Partes..."

Debería precisarse que "...son partes del territorio aduanero de los Estados..."

15) Regulación del hecho gravado por los derechos de importación.

Puede afirmarse que hoy en día la doctrina considera que los hechos que deben gravarse por los derechos de importación son aquellos que posibilitan una utilización económica en el país importador y que, por ende, son susceptibles de afectar a

(4) Cabe recordar al respecto la ponencia presentada por Juan Martín Jovanovich en Segundo Congreso de Derecho Aduanero (Buenos Aires 31 de mayo y 1 y 2 de junio), que fuera aprobada por 27 votos a favor, con dos en contra y una abstención y que se halla reproducida en esta revista (Año VI, nº 9, págs. 55 a 59).

las industrias protegidas por el arancel aduanero.

Siendo ello así, resulta que las importaciones que resultan relevantes a tal fin son las importaciones para consumo o definitivas, por oposición a las denominadas suspensivas, como lo son las importaciones temporarias, las importaciones en tránsito o las que se introducen en depósito para su almacenamiento.

Por consiguiente, siguiendo esa línea de pensamiento, los hechos gravados por los derechos de importación y los derechos de exportación son la importación para consumo y la exportación para consumo. En cambio, no constituyen supuestos gravados las demás introducciones y extracciones de mercaderías bajo los regímenes de importación temporaria, exportación temporaria, tránsito de importación y de exportación, depósito de almacenamiento y removido.

En el C.A.M. el art. 138 prevé que "Es hecho generador de la obligación tributaria la introducción o salida de mercaderías del territorio aduanero".

Tal solución implica que, en principio, tanto las destinaciones definitivas como las suspensivas que hemos mencionado se hallan gravadas por los tributos aduaneros. Para no percibir los tributos al momento de destinarse en forma suspensiva a la mercadería es necesario entonces recurrir a la idea de que no obstante producirse el hecho gravado y nacer la consiguiente obligación tributaria, esta última constituye una obligación condicional.

Ello contraría lo previsto en nuestra legislación nacional (C.A., arts. 635 y 724), de la uruguay (C.A., art. 85) y de la que tenía Paraguay (C.A. de 1947, art. 147). Brasil, en cambio, tiene otra solución (R.A., art. 86).

Se ha seguido en el C.A.M. al sistema del Código Aduanero de la Unión Europea, que en el punto fue el resultado de di-

versas posiciones y de la prevalencia de ciertas tradiciones en la materia, pero que entendemos no se justifica en la actualidad.

16) Sujeto pasivo

El art. 146 expresa que "El sujeto pasivo será el remitente, consignatario o quien tenga derecho a disponer de la mercadería".

Se incurre aquí en un grave error conceptual.

El sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera es aquella persona que realiza el hecho gravado con los tributos aduaneros.

Deben diferenciarse dos órdenes de relaciones: las comerciales, que corresponden al Derecho Privado, y las aduaneras, que corresponden al Derecho Público.

Así, para las Aduanas es irrelevante quien sea el remitente, el consignatario o quien tenga derecho a disponer de la mercadería, en la medida en que la persona que revista esa condición no se presente ante las mismas y solicite la realización de una operación o destinación aduanera.

Una persona puede haber sido designada destinataria o consignataria de una mercadería en un contrato de transporte, en el que se emite una carta de porte o un conocimiento, y a pesar de ello nunca llegar a constituirse en importador de la misma por muy diversas razones. Puede, por ejemplo, rechazar la consignación. Puede también endosar el conocimiento a favor de otra persona que se presentará ante la aduana y asumirá la calidad de importador. En consecuencia, nadie por el solo hecho de haber sido designado consignatario por un tercero se convierte en sujeto pasivo de tributo alguno.

Asimismo, si quien tiene derecho a disponer de la mercadería no ejerce ese derecho ante el servicio aduanero, tampoco se

convertirá en sujeto pasivo.

Es necesario que se presente a la Aduana debidamente legitimado para disponer aduaneramente la mercadería y que solicite la importación para consumo de la misma para que, producida la consiguiente importación, se convierta en deudor de los derechos de importación por haber realizado el hecho gravado por la ley.

Siendo el hecho gravado la importación o la exportación para consumo, el sujeto pasivo de la obligación ha de ser el importador o el exportador, es decir la persona en cuyo nombre se realizan tales hechos.

17) Regulación de los ilícitos aduaneros.

La normativa del C.A.M. en materia de infracciones aduaneras resulta inaceptable. (5)

Se trata de una materia delicadísima que no se reguló con seriedad y cuidado.

Adviértase que los europeos no pudieron ponerse de acuerdo y no tienen una legislación común en este tema.

No se alcanza a comprender como con tan poco tiempo disponible se decidió regular en el C.A.M. este tema tan difícil sin ningún tipo de discusión y modificando totalmente la tradición jurídica. En muchos casos están en juego principios de raigam-

bre constitucional.

Si el C.A.M. entrara en vigencia, el contrabando dejaría de ser delito para pasar a ser una infracción cuya comisión no estaría sujeta a pena privativa de la libertad.

En el sistema del C.A.M. la represión del contrabando perdería su eficacia.

El contrabando es difícil de reprimir porque es un delito de organización, donde la óptica individualista que utiliza el Código Penal no basta. Nótese que quien realiza físicamente el contrabando puede ser una pasera, una azafata o un comandante de a bordo a los que les dan unos pesos, o incluso utilizarse a un menor de edad, pero puede estar en juego un contrabando organizado de drogas, etcétera. Por ello, en la mayoría de las legislaciones del mundo, este delito de organización está penado con pluralidad de penas, tales como privación de libertad, inhabilitación o comiso, que en el caso de un avión, un barco u otro medio de transporte puede ser de suma importancia. También hay penas que están dirigidas a castigar económicamente al capitalista del contrabando: las multas.

Los distintos países del mundo, para poder ser eficaces en el castigo de este delito, imponen diversas penas para alcanzar a los diversos partícipes. Si eliminamos la pena privativa de la libertad, los que reali-

(5) Este aspecto del proyecto ha motivado una crítica generalizada: Juan Patricio Cotter Moine, "Observaciones al Código Aduanero del Mercosur", revista *El Derecho* del 29-5-95; la nota del 16 de febrero de 1995 del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros enviada al Administrador Nacional de Aduanas y la carta dirigida a dicho Instituto por el profesor brasileño Roosevelt B. Sosa, publicadas en la *Revista de Estudios Aduaneros*, Año V, 2do. semestre 1994 y 1er. semestre 1995, n° 7, Buenos Aires, págs. 71 a 74 y 75 a 80; la nota del 12 de junio de 1995 del Colegio de Abogados de la Ciudad de Buenos Aires, publicada en la *Revista de Estudios Aduaneros*, 1er. semestre 1996, n° 9, págs. 85 y 86; Fernando G. Camäuer, "El Código Aduanero del Mercosur", publicado en "La Nación" el 19-12-95, sección 5 "Comercio exterior", pág. 4. Debe mencionarse además el crítico informe elaborado por los integrantes del Grupo de Redacción de las "Normas de aplicación del Código Aduanero del Mercosur", designado por el Banco Interamericano de Desarrollo a solicitud del Grupo Mercado Común, Enrique C. Barreira (Argentina), José Luiz Falcao Borja (Brasil), Ariosto González Cuñarro (Uruguay) y Adrián Ojeda González (Paraguay). Dicho informe se reproduce en la *Revista de Estudios Aduaneros*, 2do. semestre 1995, n° 8, págs. 91 a 98. También el autor de este trabajo se expidió sobre el punto con anterioridad en una colaboración publicada en la "Gaceta del Mercosur" (Año 3, n° 15, julio de 1995, pág. 7) y en una exposición sobre el C.A.M. efectuada el 24 de noviembre de 1995 en el Instituto para el Estudio de las Integraciones Regionales, con sede en el Colegio de Escribanos de la Capital Federal.

zan materialmente el contrabando podrían ser fácilmente reclutados pues no temerían la cárcel y no significarían un costo para el capitalista que debe remunerar en función del riesgo asumido.

Debe destacarse entonces el peligro de la regulación sobre ilícitos aduaneros al no prever la pena privativa de la libertad para el más grave que es el contrabando. Si se quiere un sistema eficaz debe contarse con una pluralidad de penas para reprimir a los distintos eslabones de la cadena de este delito de organización. Ello es sumamente importante frente al poder económico de los traficantes (drogas, armas, etc.).

Por otro lado, en el Código del Mercosur las infracciones aduaneras que son el contrabando, las declaraciones inexactas y la defraudación se presentan con tipos totalmente abiertos y difusos. Se ha perdido la noción de la tipicidad.

Por otra parte, las infracciones aduaneras no se mantienen dentro de lo típicamente aduanero, que es el bien jurídico protegido, sino que, como han querido proteger otros bienes que no son aduaneros, han determinado que la figura infraccional sea totalmente amplia, con lo cual ningún juez puede condenar a nadie por aplicación de elementales garantías constitucionales (v. gr. C. N. arts. 18 y 19).

Por estas razones creo que en materia de tipificación de las figuras el proyecto tiene un defecto importantísimo. No obstante que en el Código Aduanero argentino existían modelos que contaban con una larga tradición jurídica. Las figuras penales se van decantando a través del tiempo y de la experiencia, y existe un aporte de la jurisprudencia que merece ser respetado.

18) Principios de Derecho Penal.

En la enumeración efectuada en el art. 157 se omite el universalmente reconocido principio penal "nullum crimen, nulla

poena sine lege penali", que debería ser incorporado.

El Código Aduanero argentino lo contempla en el art. 894.

19) Extinción de la acción para imponer penas

En la enumeración de las causales de extinción efectuada en el art. 161 se omite la "muerte del infractor", que atendiendo a la moderna doctrina penal debería ser incluida.

El Código Aduanero argentino la prevé en el art. 929, inc. b.

20) Responsables de las infracciones

En el apartado 1 del art. 165 se efectúa una enumeración de responsables, la que adolece del error conceptual que señaláramos con relación al art. 146.

En el apartado 3 del art. 165 citado, la especie "directores" debería reemplazarse por el género "administradores", con el fin de no restringirse a los administradores de las sociedades anónimas (directores) y abarcar a los gerentes de las S.R.L. y, en general, a los administradores de los distintos tipos societarios.

En el apartado 7 del mencionado artículo se consagra la responsabilidad objetiva, que había sido atenuada en el Código Aduanero argentino (art. 902), siguiendo a la moderna doctrina penal. Se estima que corresponde modificar esa norma atendiendo a las nuevas concepciones, por garantizar mejor los derechos en juego.

21) Regulación de los recursos.

En materia de procedimientos y de recursos en el C.A.M. siguieron al código de la Unión Europea, dejando librada la parte procesal a cada país. Sólo dedicaron a esta parte tres artículos que fueron copiados del código comunitario, pero lamentablemente no se copió bien.

En primer lugar, no se prevé un recurso contra la decisión aduanera ante una instancia independiente. Se hace referencia en el art. 176 a una revisión por la "autoridad superior" y, evidentemente, alude entonces a una autoridad administrativa de mayor jerarquía. No puede sostenerse que con el término "autoridad superior" se está contemplando la esfera judicial ni tampoco al Tribunal Fiscal de la Nación, que es independiente y no integra la administración activa.

En cambio, el art. 243 del Código de la Unión Europea que tomaron como modelo prevé que el recurso puede ejercerse ante una "autoridad independiente, que podrá ser una autoridad judicial o un órgano especializado independiente, con arreglo a las disposiciones vigentes en el Estado miembro". Como adelanté, copiaron mal y de tal modo se apartaron no sólo del artículo 18 de nuestra Constitución Nacional sino también del Pacto de San José de Costa Rica, aprobado por ley 23.054, que exigen como garantía de la defensa en juicio la existencia de un tribunal independiente que revise las decisiones administrativas.

Por otro lado, en el artículo 177 del C.A.M. se dispone que la decisión aduanera va a tener aplicación inmediata a pesar de que se haya interpuesto el recurso. Es decir que eliminan el efecto suspensivo de los recursos cuando, hoy en día, cualquier decisión aduanera que impone el pago de tributos o una multa se puede apelar, antes de efectuar el pago, ante el Tribunal Fiscal de la Nación o ante el juez de primera instancia en lo contencioso administrativo (conf. C.A., art. 1134). De esta manera también se estaría violando el Pacto de San José de Costa Rica que dice que antes de aplicar una disposición en materia tributaria se debe tener la posibilidad de recurrir a un tribunal independiente. Evidentemente la esfera administrativa en lo con-

tencioso de la propia Aduana no tiene esas características de garantía. Adviértase que la exigencia del pago previo a la decisión de una autoridad independiente puede tener efectos irreparables, aunque luego en esta esfera se reconozca que tenía razón.

III.- Conclusiones.

Dadas las precedentes consideraciones, estimamos pertinente señalar a modo de conclusiones:

1) En el ámbito del Mercosur se han aprobado muchas normas que luego no son aplicadas total o parcialmente por los Estados Miembros. Se trata de un problema muy grave, que afecta la credibilidad de todo el sistema. Cabe recordar que el Mercosur constituye un orden jurídico y como tal sus normas no solo deben ser válidas sino eficaces.

Por lo tanto, es preferible aprobar únicamente la normativa que ha de cumplirse y no dictar disposiciones cuya bondad y eficacia surge dudosa desde su origen, provocando una desvalorización del derecho del Mercosur y la consiguiente inseguridad jurídica.

En el caso de un código, como lo es el proyectado Código Aduanero del Mercosur, que está destinado a brindar seguridad jurídica ello sería singularmente grave y contraproducente.

En consecuencia, es necesario asegurarse antes de su aprobación que sus disposiciones resultan idóneas y aportan soluciones debidamente consensuadas, de tal modo que sea efectivamente aplicado por los cuatro Estados Miembros con beneficio cierto para el comercio internacional.

2) La existencia de un Código Aduanero en el Mercosur es indudablemente conveniente, pero su entrada en vigencia no tiene una urgencia tal que justifique sacri-

ficar su idoneidad y la aconsejable previa intervención de sus destinatarios, los usuarios del comercio exterior.

3) La inclusión en el C.A.M. de la regulación de los ilícitos aduaneros, que constituye un sector que merece una ponderación muy especial, debe ser postergado hasta lograr un sistema aceptable por los cuatro Estados. Lo mismo puede afirmarse de las normas de procedimiento, salvo la consagración del derecho al recurso de los administrados contra los actos de las autoridades aduaneras ante un tribunal independiente, administrativo o judicial.

4) Debe precisarse en el C.A.M. que en todo lo que no resulte regulado por el mismo serán de aplicación la respectivas legislaciones de los Estados Miembros.

5) Con carácter previo a la aprobación del C.A.M. y su Protocolo modificatorio, debe brindarse la oportunidad a los distintos sectores del comercio exterior de formular observaciones. Atento a tratarse de un código que modificará a un código de la Nación, resulta insoslayable la intervención previa del sector argentino de la Comisión Parlamentaria Conjunta del Mercosur.