

LA DECLARACIÓN DE MERCADERÍAS Y LA SOLICITUD DE DESTINO ADUANERO EN EL CÓDIGO ADUANERO MERCOSUR (*)

POR LEANDRO M. PASSARELLA
Y NICOLAS DI BIASE

SUMARIO

- I. La redacción del artículo 57 del Código Aduanero del Mercosur.
- II. La distinción entre la declaración jurada propiamente dicha y la solicitud del régimen aduanero.
- III. La solicitud del régimen (y no la declaración) es desistible.
- IV. Propuestas.
- V. Conclusión.

I. LA REDACCIÓN DEL ART. 57 DEL CÓDIGO ADUANERO DEL MERCOSUR

La actual redacción y contenido del art. 57 del Código Aduanero Mercosur (C.A.M.) ofrece algunas dudas. Ello nos obligaría a forzar la interpretación, para lograr que este precepto sea coherente dentro de su sistema normativo, y por lo tanto, con aplicación posible.

Tal como se define actualmente el término "declaración para un régimen aduanero", su traslación al art. 57 del Código Aduanero Mercosur nos ofrece, como dijimos, las siguientes dudas: ¿Cómo es posible que la declaración sea anulable? Si es anulable, ¿cómo es posible que la responsabilidad del declarante subsiste por las

eventuales infracciones o delitos aduaneros cometidos?

Estos interrogantes determinan el objeto del presente trabajo en el que trataremos de ensayar respuestas satisfactorias a las cuestiones planteadas.

II. LA DISTINCIÓN ENTRE LA DECLARACIÓN ADUANERA PROPIAMENTE DICHA Y LA SOLICITUD DEL RÉGIMEN ADUANERO

Vamos a referirnos en primer término a la segunda pregunta formulada. Si es posible la anulación de la declaración de un régimen aduanero, entonces, por un lado, la normativa del art. 56.1 C.A.M. se vería al-

* El presente trabajo constituyó la ponencia "Régimen tributario y de reintegros" que los autores presentaron en el Segundo Congreso de Derecho Aduanero, organizado por la Administración Nacional de Aduanas con la colaboración del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros en Buenos Aires, los días 31 de mayo, 1 y 2 de junio de 1995 y que mereciera la aprobación por 13 votos a favor, 3 en contra y 6 abstenciones.

terada, y por el otro, el propio art. 57 no sería coherente consigo mismo. ¿Por qué? Porque como el hecho generador de la obligación tributaria ya se verificó en la realidad, la declaración no la constituye (podemos decir que la obligación puede ser ratificada o rectificadora, pero este tema lo abordaremos *infra*). Por lo tanto, la declaración como descripción de las mercaderías no podría ser revisable para su anulación.

A esto debe sumarse el mantenimiento de la vigencia de las infracciones y delitos aduaneros aún cuando la declaración sea anulada. Si ésta es anulada, ello implicaría que todo el hecho gravado por la obligación tributaria aduanera se aniquilaría. Ese hecho no habría tenido lugar para el Derecho. Así es como se entiende al término "anulación", como retorno al momento anterior a la ocurrencia del hecho generador. Esto es, considerar como no ocurrido a ese hecho.

Entonces, ¿cómo es posible que la responsabilidad por las infracciones y los delitos aduaneros se mantenga vigente? Se entiende que la anulación de la declaración como descripción de mercaderías no corresponde en este caso, pues ella compromete la responsabilidad penal del declarante, no la tributaria. Esta última surge a partir de la indicación del destino aduanero aplicable.

Por lo tanto, surge de esta breve explicación que para dar coherencia al art. 57 C.A.M. es necesario interpretar el término "declaración" en ciertos casos como descripción de mercaderías, y en otros como indicación del régimen aduanero a ser aplicado. Y ello fuerza la interpretación del artículo, pues no surge claramente cuándo se refiere a la declaración como descripción y cuándo lo hace considerándola indicación de destino. La distinción entre declaración propiamente dicha y solicitud de régimen aduanero consagrada en

el Código Argentino (arts. 234, 332 y conc.) encuentra su fuente en la Convención de Kyoto de 1973, Anexo B-1 (Ver Enrique Barreira, *Código Aduanero. Comentarios - Antecedentes - Concordancias*, tomo II-A, Abeledo-Perrot, 1986, comentario al art. 234, punto 1, pág. 262).

Es por ello que proponemos en primer lugar diferenciar a la declaración como descripción de mercaderías de la indicación del régimen aduanero aplicable, llamando a la primera "declaración de mercaderías" (reforma al parágrafo 17 del art. 3º), y a la segunda "solicitud de destino aduanero" (parágrafo 17 bis agregado al art. 3º). Por esta misma razón es que nos inclinamos por incorporar a esta última en el texto del art. 57.

III. LA SOLICITUD DE RÉGIMEN (Y NO LA DECLARACIÓN), ES DESISTIBLE

Ahora nos referiremos a la primera de las preguntas formuladas. ¿Cómo es posible que la solicitud -no ya la declaración- sea anulable?

Esta pregunta surge porque de la redacción actual del art. 57.1 se observan dos cuestiones. La primera referida a que el pedido de anulación que realiza el administrado puede ser otorgado por la Aduana si ésta así lo decide. Es decir, la Aduana tiene la facultad de otorgar la anulación de la solicitud, como también puede negarse a hacerlo. Esto acarrea desventajas desde el punto de vista práctico, a nuestro parecer. Por ejemplo, el servicio aduanero podría denegar el pedido de anulación de la solicitud y luego podría negar el libramiento de la mercadería. Esto implicaría que la Aduana realizaría una doble tarea: primero negando la anulación de la solicitud, y luego no otorgando el libramiento a plaza. Esta perspectiva del análisis nos resalta la

falta de practicidad que tendría el servicio por esta doble tarea de la Administración.

Además, el concepto de anulación (o nulidad) presupone la existencia de un vicio o defecto *ab initio* en alguno de los elementos del acto. Y esto puede no llegar a ocurrir en la totalidad de los casos, por lo que consideramos que este término, "anulación", plantea algunos inconvenientes, como los ya expresados.

Estos inconvenientes nos permiten sostener que el régimen de anulación actualmente propuesto por el C.A.M. no sería el más adecuado para facilitar el tráfico internacional de mercaderías y tampoco para coadyuvar en la tarea de la Aduana. Es por ello que planteamos como alternativa, la incorporación del instituto del desistimiento que, ya se encuentra en nuestro Código Aduanero Argentino (art. 236), junto al de solicitud de destino.

Esta incorporación no altera en lo más mínimo la normativa propuesta por el C.A.M. Todo lo contrario, puesto que en función del art. 138, el cruce de la frontera del territorio aduanero constituye la obligación tributaria. Y si se considera que el art. 142 toma como fecha de realización del hecho generador de la obligación tributaria la del registro de la solicitud (actualmente "declaración" como indicación del régimen aduanero aplicable), entonces, ésta servirá como **elemento ratificador o rectificador del hecho generador**. [Recordamos, que en el Código Aduanero Argentino, la solicitud de destinación definitiva de importación para consumo, activa el segundo elemento o "elemento calificador" (el libramiento a plaza de la mercadería por parte del servicio aduanero, con ánimo de permanecer por tiempo indefinido en el territorio aduanero) **necesario para constituir**, junto al elemento material (cruce de la frontera del territorio aduanero), el hecho generador de la obligación tributaria (Barreira, op. cit., con cita del

Dr. Juan José Sortheix, "*La estructura del hecho gravado por los derechos de importación*", revista Derecho Aduanero, 1973, tomo V). Aunque también puede darse el caso de que ese elemento calificador esté dado por algunos hechos irregulares expresamente contemplados (como el caso del contrabando), que hacen presumir la voluntad del agente de disponer de la mercadería por tiempo indeterminado].

La explicación de esta situación se basa en que el importador o exportador debe mencionar en la solicitud el tipo de destino a aplicar a la mercadería. Si este destino es definitivo, ratificará el hecho generador de la obligación tributaria. En cambio, si es suspensivo, lo rectificará e impulsará la aplicación del art. 52.2, respecto al régimen de exenciones.

Con la redacción que proponemos en los artículos mencionados, son el importador o el exportador quienes tienen la libertad de decidir lo que sucederá con sus mercaderías, optando por el destino aduanero que más les conviene. De esta forma estos agentes del comercio internacional se convierten en protagonistas activos del régimen tributario aduanero del Mercosur.

Citando nuevamente a Barreira, podemos decir que "puede suceder que solicitada la destinación definitiva de importación para consumo respecto de determinada mercadería, el importador compruebe que ha incurrido en error al hacerlo, pues del reconocimiento hecho en el depósito aduanero, o de la verificación ordenada por la Aduana resultó que la mercadería arribada no era la prevista, o que el régimen aduanero más adecuado para el tipo de mercadería en cuestión era otro. También puede darse el caso de que cambiantes circunstancias del mercado, entre otras causas, aconsejen reembarcar la mercadería para destinar a otros mercados, o bien para retornarla al lugar de procedencia. En todos estos casos debe poderse permitir al im-

portador que desista de su pedido de destinación de importación para consumo, siempre que lo haga en tiempo oportuno..." (Enrique Barreira, op. cit., pág. 270). Estas son las ventajas que presenta la adopción de este sistema.

Por lo tanto, si se considera que **el régimen del Código Aduanero del Mercosur no se ve alterado, sino integrado** en sus normas, pasaremos a dar una propuesta final para remediar los inconvenientes apuntados.

IV. PROPUESTAS

Por lo expuesto nos permitimos sugerir, a título de colaboración, reformar el parágrafo 17 del art. 3º del Código Aduanero del Mercosur, agregando a este artículo un parágrafo 17 bis; y reformar los arts. 57 en su totalidad, 142 y 143, incorporando la expresión "solicitud de destino aduanero" en los lugares en que se encuentra la mención "declaración de un régimen aduanero".

Los textos propuestos son los siguientes:

Art. 3. A los efectos de este Código se entiende por: (...) 17. "Declaración de mercaderías": acto por el cual, en la forma prescripta por la Aduana, el declarante describe las mercaderías y demás circunstancias que puedan incidir en el tratamiento arancelario y del valor con motivo de su importación o exportación.

17 bis. "Solicitud de destino aduanero": acto por el cual, en la forma descripta por la Aduana, el declarante indica el régimen aduanero que desea aplicar a la mercadería importada o exportada, proporcionando los informes necesarios para su respectiva aplicación.

Art. 57.

1. El declarante podrá desistir de la solicitud de destino aduanero presentada, tomando inaplicables los efectos previstos

en el art. 142.

2. No procederá el desistimiento de la solicitud de destino aduanero luego de ocurrido el libramiento aduanero.

3. No procederá el desistimiento de la solicitud de destino aduanero si se detectan indicios de infracciones aduaneras.

4. El desistimiento de la solicitud de destino aduanero no exime al declarante de la responsabilidad emergente por eventuales infracciones o delitos vinculados a la declaración de mercaderías.

V. CONCLUSIÓN

Esta propuesta se inspira en el hecho de considerar que intentará ser un pequeño aporte para que el Mercosur sea la conclusión de tantos antecedentes fallidos de integración económica.

A nuestro entender las reformulaciones planteadas permitirían alcanzar beneficios funcionales, tanto para el servicio aduanero como para los importadores, exportadores y despachantes de aduanas de los cuatro países integrantes de esta unión aduanera. Esto se afirma en el hecho de una actividad más específica por parte de las Aduanas; y en permitir que estos protagonistas del mercado internacional tengan participación activa en el intercambio de mercaderías.

También desde el punto de vista hermenéutico encontramos beneficios ya que, con esta nueva redacción no nos vemos obligados a realizar una interpretación forzada y poco realista de las normas analizadas; resguardando, de esta forma, el derecho de los particulares en cuanto al desistimiento, sin depender de la discrecionalidad de la autoridad aduanera para el mismo y dando certeza a las relaciones mediante la aclaración de los alcances de cada institución: declaración por un lado y solicitud de régimen aduanero por el otro.