

INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS

REVISTA DE ESTUDIOS ADUANEROS

SECCIÓN DOCTRINA

- El Derecho comparado y el Derecho aduanero.
por Ricardo Xavier Basaldúa.....pág. 29
- El servicio del permisionario de depósito aduanero y su carácter en relación con
la función aduanera del Estado.
por Enrique C. Barreira.....pág. 57
- Las prueba en el procedimiento aduanero.
por Ana L. Sumcheski.....pág 71

SECCIÓN DOCUMENTOS

I.- Proyecto de modificación para la actualización del Código Aduanero Argentino elaborado por el sector privado.

– Nota de elevación de la Propuesta de Modificación y Actualización del Código Aduanero argentino por la Comisión Redactora, integrada por la Cámara Argentina de Comercio, la Cámara de Exportadores de la República Argentina, la Cámara de Importadores de la República Argentina, el Centro Despachantes de Aduanas y el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, del 17 de mayo de 2019 pág. 107

Primer Semestre de 2018
al
Segundo Semestre de 2019

REVISTA DE ESTUDIOS ADUANEROS

Nº 24

I.S.S.N. 1666-3365

Director

Enrique C. Barreira

Vicedirectora

Ana L. Sumcheski

INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS

Comisión Directiva
Años 2017-2019

Presidente: Gustavo Enrique Müller

Vice-Presidente I: Adrián Gustavo Míguez

Vice-Presidente II: Daniel E. Zolezzi

Secretario: Mateo Mc Cormack

Pro-secretario: Facundo Sarrabayrouse

Tesorero: Jorge E. Rodríguez Larreta

Pro-tesorero: Enrique C. Barreira

Tel. (54-11) 4372-1253 / 2896 - Fax 4371-3720 Int. 17
Bartolomé Mitre 833 (C1036AAO) - Buenos Aires - Argentina
Personería Jurídica Resol. (IGJ) N° 327 del 2/6/89

Revista de Estudios Aduaneros
Redacción: Pasaje Rodolfo Rivarola 140 - Piso 4° - Dpto. "7" (C1015AAB)
Buenos Aires-Argentina - Tel. (54-11) 4372-1253 / 2896

Comercializa y distribuye
GUÍA PRÁCTICA S.A.
Castillo 362 (C1414AWH)
Buenos Aires – República Argentina
Tel. /Fax (54-11) 4774-0202 – www.tarifar.com
e-mail: atclientes@tarifar.com

MIEMBROS DEL INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS

Miembros de Número

Alfredo E. Abarca
Horacio Félix Aláis
María Laura Bacigalupo
Enrique C. Barreira
Lorena Bartomioli
Enrique Benítez Cruz
María Del Carmen Camelino
Carlos A. Carena
Marta Chiappe
Juan Patricio Cotter
Jorge L. Di Fiori
María José Etulain Sorensen
Patricia Feliciano
Horacio E. Galarza de la Cuesta
Carlos García Beltrame
Horacio García Prieto
Marcelo Antonio Gottifredi
Juan Martín Jovanovich
Julio C. Lascano
Mateo Mc Cormack
Francisco J. Menéndez
Adrián Míguez
Gustavo Enrique Müller
Jorge Argentino Patricios
Alejandro D. Perotti
Alicia María Peteira
Mario Sixto Portela
Jorge Rodríguez Larreta
Hugo Ruggeri
Stella Maris Ruiz
Miguel A. Sarrabayrouse Bargalló

Facundo Sarrabayrouse
Juan Manuel Sarrabayrouse
Juan Miguel Sluman
Ana Lidia Sumcheski
Héctor Guillermo Vidal Albarracín
Guillermo Vidal Albarracín (h)
Daniel E. Zolezzi
Gustavo Zunino

Miembros Correspondientes

J. M. Álvarez Gómez Pallete, *en Madrid*
Máximo Carvajal Contrera, *en México*
Ángelo Oswaldo Melhorança, *en Brasília*
José Luiz Falcao Borja, *en Brasília*
Adrián Ojeda González, *en Asunción*
Pablo González Bianchi, *en Montevideo*
Andrés Rohde Ponce, *en México*
Germán Pardo Carrero, *en Bogotá*
Alejandro Ramos Gil, *en México*

Miembros Honorarios

Ricardo Xavier Basaldúa
Juan Carlos Bonzón Rafart
Silvia Crescia
Jorge Damarco
Guillermo Pablo Galli
Pablo A. Garbarino
Catalina García Vizcaíno
Christian M. González Palazzo
Marcos Arnoldo Grabivker
Gustavo Krause Murguiondo
Cora Musso
Carolina Robiglio
Jorge Celso Sarli
Susana Silbert
Paula Winkler

Miembros Adherentes

Marcelo Oscar Abaca

Juan Luciano Abarca

Santiago A. Aláis

Javier Leónidas Angeletti

Juan José Aguirre

Silvina Aspres

Georgina Balbuena

Marta Barile

Juan H. (h.) Bartolomé

Rufino Beccar Varela

Diego Antonio Bello

Juan Ignacio Berestein

Andrea Bompard

Omar C. Burgos

José Pedro Bustos

Raúl Alfredo Bustos Cara

Andrea C. Callegari

Oscar Hugo Calzada

Hernán L. Cancellieri

Javier Caniggia Bengolea

Carlos Canta Yoy

Nicolás M. Cassanello

Mariana Celano

Gonzalo Chiapello

Diego Cicala

Nicolás Coccellato

Luis José Coudreau

Eduardo Sigfredo Cuello

Juan José De Aguirre

Cristina Clara De Gregorio

Vicente Francisco De Palacios

Oscar Eduardo Despouy

María Laura De Ugarriza

Juan Martín Devoto

Nicolás Di Biase

María Lucila Espil

María Laura Fernández
Tadeo Alejandro Fernández
Alejandro L. Fernández Llorente
Juan Manuel Francia
Andrés M. Galíndez
Gabriel Rodrigo Gamarra
Gabriel García
Ana Julia Gottifredi
María Gottifredi
Guido Gottifredi
Marlene Hass
Gonzalo Hernández
Sofía Inés Hernández
Ana Carolina Hood
Eduardo Gastón Isla
Alfonso Mingo Jozami
Guido Krolowetzky
Noel Lascano
Rodolfo Levrero
Sebastián Lerner
María Fernanda López Abramovich
Samanta Leslie Madsen Santamarina
Eduardo Mallea
Ignacio Marín
Alicia Ester Marino
Julio Martínez
Ignacio Martínez Tanoira
Claudia María Marinelli
Daniel Minckas
Julio Mateo Minoyetti
Natalia Montes Pazo
Carlos Luis Monzó
Pablo Claudio Mussio
Pedro Ignacio Negri Aranguren
Vicente Palacios y Manrique
Silvina Palenque Bullrich
Luis Miguel Palma

Ana Verónica Pampin
Ana Florencia Paoloni
Jorge Luis Peluffo
Enrique Penco
Ricardo Martín Pereyra Moine
Cristian Andrés Pérez Díaz
Belén Pessagno
Mónica Gladys Pienzi
María Aldana Ponce
Enzo Matías Prunes
Lucas Julián Ríos
Juan Pablo Rizzi
Benjamín Romero Zapiola
Matías Romero Zapiola
Juan Pablo Rothschild
María Susana Saladino
Maia Sasovsky
María Julia Schmit
Harry Lionel Schurig
Mariano Sejem
Fernando Seleme
Ariel Serantes
Eduardo Raúl Serena
Emiliano Roque Serena
Julieta Serena
Matías Serú
Manuela Solari
Juan Ignacio Solari
Germán Darío Soria
Martín Fernando Sosa
Marcelo N. Sposato
Francisco J. Taussig
Victoria Vanesa Taylor
Sergio Stepanenko
Ricardo Gilberto Torres Brizuela
Ignacio Traballoni
Sonia Tucciarone

María Ximena Vélez
Horacio Oscar Vicente
Julio César Vischi
Martín Yannielli
Daniel Francisco Zarucki
Javier Zunino

Miembros de Número Fallecidos

Enrique Aftalión †
Dalmiro J. Alsina †
Mario A. Alsina †
Rodolfo A. Bronenberg †
Fernando G. Camaüer †
Arturo Casanovas †
Juan Patricio Cotter Moine †
José J. L. Di Fiori †
Carlos A. Ferro †
Carlos M. Giuliani Fonrouge †
Marcelo Gowland Acosta †
Arturo S. Igoillo Dantiacq †
Álvaro Izurieta y Sea †
Juan Carlos Laurens †
Jorge E. Petersen †
Carlos M. Rodríguez Egaña †
Julio T. Rubens y Rojo †
Juan J. A. Sortheix †
Héctor J. Tow †
Isidro L. Zanelli †

Miembros Honorarios Fallecidos

Francisco Mario García †
Laureano Fernández †
Roberto O. Freytes †
Dino Jarach †
Roberto Mordegliá †

ÍNDICE

Mensaje a los lectores.....	pág. 23

SECCIÓN DOCTRINA

● El Derecho comparado y el Derecho aduanero. <i>por Ricardo Xavier Basaldúa.....</i>	pág. 29
● El servicio del permisionario de depósito aduanero y su carácter en relación con la función aduanera del Estado. <i>por Enrique C. Barreira.....</i>	pág. 57
● Las pruebas en el procedimiento aduanero. <i>por Ana L. Sumcheski.....</i>	pág. 71

NOTAS A FALLOS

● <i>Un fallo confuso (a propósito de ajustes de valor basados en los arts. 1 y 8-c del Acuerdo de Valor en Aduana). Nota a fallo de la sentencia de la Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala IV, del 10/05/2018, recaída en el caso “Nestlé Argentina S.A. c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”.</i> <i>por Daniel Zolezzi.....</i>	pág. 101

SECCIÓN DOCUMENTOS

I.- Proyecto de modificación para la actualización del Código Aduanero argentino elaborado por el sector privado.

– Nota de elevación de la Propuesta de Modificación y Actualización del Código Aduanero argentino por la Comisión Redactora, integrada por la Cámara Argentina de Comercio, la Cámara de Exportadores de la República Argentina, la Cámara de Importadores de la República Argentina, el Centro Despachantes de Aduana y el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, de fecha 17 de mayo de 2019.....	pág. 107
– Nota de presentación del proyecto conjunto de reforma y actualización del Código Aduanero argentino dirigida a la Administración Federal de Ingresos Públicos y a la Dirección General de Aduanas, de fecha 21 de mayo de 2019	pág. 111
– Fundamentos y propuestas de redacción de las modificaciones al Código Aduanero argentino (Mayo de 2019).....	pág. 113

II.- Comunicados y otras notas a las Autoridades Nacionales

- Notas del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros dirigidas a los Señores Ministro de Hacienda, Ministro de Producción, Secretario Legal y Técnica de la Nación, Secretario de Hacienda, Secretario de Simplificación Productiva y Subsecretario de Ingresos Públicos, incluyendo como anexo la declaración formulada en “Defensa de la independencia, autarquía e idoneidad del Tribunal Fiscal de la Nación” pág. **359**
- Notas del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros dirigidas a los Señores Ministro de Hacienda, Ministro de Producción y Trabajo, Administrador Federal de Ingresos Públicos y Director General de Aduanas, con motivo de haberse tomado conocimiento de la decisión de encarar las tareas de reforma y actualización del Código Aduanero Argentino y ofrecer a las autoridades la colaboración especializada de sus integrantes pág. **362**
- Comunicado de adhesión del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros al “III Congreso Mercosur para jueces y abogados”, organizado por la Comisión de Juristas para la Integración Regional, del Consejo Consultivo de la Sociedad Civil de la Cancillería Argentina..... pág. **364**
- Comunicado de adhesión del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros a la Jornada “Tribunales fiscales, tributos internos y comercio exterior”, organizado por la Comisión de Juristas para la Integración Regional, del Consejo Consultivo de la Sociedad Civil de la Cancillería Argentina..... pág. **364**
- Notas del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, del mismo tenor, dirigidas a los integrantes del Tribunal Fiscal de la Nación, Dr. Horacio J. Segura, Dra. María E. Cantó y Dra. María de los Ángeles Gadea, agradeciendo sus exposiciones sobre la “Implementación y tramitación del expediente electrónico en el Tribunal Fiscal de la Nación” pág. **365**
- Nota del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros dirigida al Administrador Federal de Ingresos Públicos, solicitando se lo incluya en la integración del Consejo Académico del Instituto de Investigaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social, creado por la Disposición AFIP 422/2019 pág. **365**

SECCIÓN JURISPRUDENCIA

1) Percepciones de Impuestos Interiores. Exigencia de su pago por la Aduana después de vencido el término para presentar la declaración jurada de dichos impuestos. Pérdida de competencia de la Aduana para exigirlos.

Corte Suprema de Justicia de la Nación, sentencia del 26 de noviembre de 2016, causa “*Cladd ITA S.A. (TF 22.343-A) c/EN-DGA resol. 2590/06 (expte.604.155/01) s/Dirección General de Aduanas*” pág. **369**

2) Hechos ilícitos. Declaración inexacta de valor de importación. No inclusión de un ajuste del valor en aduana establecido mediante un “patrón de ajuste” para la empresa. La declaración debe ser sobre el precio y no sobre el valor emergente del ajuste. No obligatoriedad de la supeditación de la declaración aduanera. Casos en que procede la distribución de las costas en el orden causado. Diferente regulación en el código aduanero respecto de la ley de procedimientos impositivos.

Cám. Cont. Adm. Fed., Sala III, sentencia del 1° de febrero de 2018, causa “*Peugeot Citroën Argentina S.A. (TF 27769-A) y otro c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*” pág. **370**

3) Robo de mercaderías sometidas a la Destinación Suspensiva de Tránsito de Importación. Responsables del pago de los Derechos de Importación. Precedente de la Corte Suprema.

Cám. Cont. Adm. Fed., Sala V, sentencia del 27 de febrero de 2018, causa “*DB Distribuidora Argentina S.A. y otro c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*” pág. **372**

4) Hechos ilícitos. Declaración inexacta. Importaciones fraccionadas. Falta de importación de parte de la mercadería que debía ser ingresada. Extinción de la acción por muerte del imputado.

Cám. Cont. Adm. Fed., Sala I, sentencia del 26 de marzo de 2018, causa “*Papelera Andina S.A. y otro c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*” pág. **373**

5) Despachantes de aduana. Responsabilidad por declaración inexacta. Falta de prueba del incumplimiento de los deberes a su cargo.

Cám. Cont. Adm. Fed., Sala I, sentencia del 8 de mayo de 2018, causa “*Marrero, José Alberto (TF 28343) y otro c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*” pág. **374**

6) Valoración de importación. Regalías, cánones o licencias pagadas al exterior por uso de marca. Requisitos para que las regalías se adicionen a la Base Imponible de los Derechos de Importación. Supuesta existencia de condiciones de venta implícitas.

Cám. Cont. Adm. Fed., Sala IV, sentencia del 10 de mayo de 2018, causa “*Nestlé Argentina S.A. c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*” pág. **376**

7) Impuesto provincial que toma como Base Imponible el importe de los ingresos de las exportaciones. Competencia originaria de la Corte Suprema de la Nación. Casos que justifican la limitación a la aplicación de la presunción de validez de los actos administrativos. Procedencia de la medida cautelar de no innovar.

Corte Suprema de Justicia de la Nación, sentencias del 9 de noviembre de 2017 y del 12 de diciembre de 2019, causa “*La Rural Viñedos y Bodegas S.A. c/Misiones, Provincia de s/Acción declarativa de certeza*” pág. **380**

8) Repetición de tributos indebidamente cobrados. Determinación tributaria en moneda dólar. Su devolución en pesos nominales tras una década desde el pago. Precedente de la Corte Suprema obligatorio para los Tribunales inferiores. Tasa de interés no adecuada a las condiciones del momento. Principio de razonabilidad en la relación de la Aduana con el administrado.

Cám. Cont. Adm. Fed., Sala III, sentencia del 30 de agosto de 2018, causa “*Oleaginosa Moreno Hermanos S.A. c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*” pág. **382**

9) Incompetencia del servicio aduanero para determinar y percibir diferencias de tributos mediante la calificación de la mercadería como “bien de uso” respecto de un impuesto cuya fiscalización es competencia exclusiva de la Dirección General Impositiva y no fue delegada a la Dirección General de Aduanas.

Cám. Cont. Adm. Fed., Sala II, sentencia del 2 de julio de 2019, causa “*Pesquera Santa Cruz S.A. c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*” pág. **386**

10) Prescripción de la acción para imponer multas. Su interrupción por apertura del sumario. Reversión de jurisdicción para conocer en defensas conducentes oportunamente propuestas en instancias anteriores sin ser tratadas. Demora en el procedimiento. Imposibilidad de producir prueba documental cuando ha vencido el plazo de conservación de la documentación original. Afectación del derecho de defensa.

Cám. Cont. Adm. Fed., Sala IV, sentencia del 11 de julio de 2019, causa “*Arcor SAIC c/DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*” pág. **388**

11) Autodenuncia efectuada conforme al art. 917 del Código Aduanero. Improcedencia de la acumulación de esa atenuación con la prevista en el art. 916 del mismo ordenamiento.

Cám. Cont. Adm. Fed., Sala II, sentencia del 6 de agosto de 2019, causa “*Siderca SAIC c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*” pág. **389**

12) Fijación del tributo en dólares al tipo de cambio anterior al del efectivo pago. Reducción de tasas de interés sobre moneda dólar dejando sin efecto la resolución (AFIP) 314/2004. La aseguradora sólo debe responder hasta el monto máximo de la garantía otorgada.

Cám. Cont. Adm. Fed., Sala V, sentencia del 17 de septiembre de 2019, causa “*Compañía de Seguros La Mercantil Andina S.A. c/EN-DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*” pág. **391**

MENSAJE A LOS LECTORES

En marzo de 2018 el Presidente de Estados Unidos, Donald Trump, dispuso un sorpresivo e inmediato incremento de los derechos de importación “ad valorem” del 25% para productos de acero y del 10% para los de aluminio, invocando la necesidad de reducir importaciones de esos productos para permitir que la producción norteamericana restableciera su capacidad ociosa y se estabilizara en un nivel financieramente viable, con el fin de permitir cumplir con las necesidades de la seguridad nacional.

Las razones de emergencia para no perder la capacidad instalada de las plantas de producción para la defensa nacional daba lugar, sin embargo, a suspicacias alentadas por anteriores manifestaciones del mismo Presidente acerca de exportaciones de esos mismos productos, efectuadas en condiciones de dumping o ayudadas con subvenciones de China y otros países. La medida fue tomada sobre la base de la Trade Expansion Act de 1962, cuyo art. 232 otorga al Presidente facultades para determinar restricciones a las importaciones que causaren efectos negativos sobre la defensa nacional, amparada en el art. XXI del GATT. La medida afectó las exportaciones de acero y aluminio de nuestro país a ese mercado que, luego de una intensa negociación, fue dejada temporariamente sin efecto. Esta actitud, así como el veto crónico de Trump para designar a los miembros reemplazantes de los salientes en el Órgano de Apelación de la O.M.C, a punto de haberlo inhabilitado para sesionar por ausencia de quórum para resolver, como también los frecuentes enfrentamientos con China, la Unión Europea y otros aliados de E.E.U.U., han erosionado la confianza en E.E.U.U. como defensor del sistema internacional del comercio, debilitando su crecimiento y reforzando el papel de los partidarios del proteccionismo y del aislamiento, lo que se ha sentido notoriamente en estos dos años.

Cuando el Gobierno del Presidente Macri asumió, a fines de 2015, cumplió con sus promesas pre-electorales de eliminar los derechos de exportación por ser contrarios a la expansión que necesitaba nuestra economía. Sin embargo, en 2018 nuestro país comenzó a transitar por un contexto económico complicado que produjo fuertes alteraciones cambiarias con efecto negativo en los precios internos y, ante esa situación, traducida en una fuerte caída de nuestra moneda y mayor endeudamiento del Estado, el Gobierno debió revertir su política anterior, estableciendo nuevamente ese tributo mediante el decreto 793/18, fijando un 12% ad valorem para todas las mercaderías comprendidas en la NCM. No obstante intentó neutralizarlo con un mayor valor de la divisa de los exportadores frente a la depreciación del peso, fijando topes al tributo calculado ad valorem. Estableció, así, un tope máximo para el tributo de cuatro pesos (\$ 4) por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según correspondiera y, para ciertas mercaderías un tope menor, de tres pesos (\$ 3) por cada dólar estadounidense de las ya mencionadas bases imponibles. Para el caso en que las mercaderías ya estuvieran gravadas con derechos de exportación, el nuevo derecho de exportación debía ser adicionado al ya vigente.

A comienzos de 2018 la Dirección General de Aduanas, siguió el camino ya emprendido anteriormente con los sumarios por no haberse ingresado las divisas de exportación, dictando instrucciones de buenas prácticas, ordenando a los agentes aduaneros abstenerse de denunciar o abrir sumarios basados en hechos que no implicaran infracción. Ante la existencia

de numerosas denuncias seguidas de condenas aduaneras correspondientes a sumarios por infracciones de declaración inexacta en materia de valor, en los cuales no se habían cumplido los actos exigidos por la ley (no valorar la mercadería denunciada, considerar como valor de transacción el importe de exportación en el extranjero sin respetar los métodos establecidos por el Acuerdo del Valor, etc.), generando las revocaciones en los niveles del Tribunal Fiscal o de la justicia federal, se dictó la Instrucción General 2/2018 disponiendo el sobreseimiento o absolución que correspondían en esos casos, a fin de evitar injustos perjuicios a los importadores, a los exportadores y al propio Estado, quien enfrentaría costos por esos casos perdidos.

En diciembre de 2018 se dictó la ley de Presupuesto para 2019 (ley 27.467). Haciendo uso de la reprochable costumbre de introducir temas que nada tienen que ver con el presupuesto nacional, aprovechando la urgencia propia de este tipo de leyes, se introdujeron modificaciones al Código Aduanero sancionadas sin el examen que el tema merecía. Así, el Código Aduanero fue modificado: (a) incorporándole un inciso c) al ap. 2 del art. 10, mediante el cual se consideraron, como si fueran mercaderías, a las prestaciones de servicios realizadas en el país, cuya utilización o explotación efectiva se llevara a cabo en el exterior; (b) sustituyendo el segundo párrafo del ap. 2 del art. 91, considerando “exportadores” a las personas prestadoras de servicios o cedentes de derechos de autor o derechos de propiedad intelectual; (c) introduciendo un segundo párrafo al art. 735, de manera que a los fines de determinar el derecho de exportación a los servicios se considerara como valor imponible el monto que surgiera de la factura o documento equivalente.

Esta ley expresó que el Poder Ejecutivo Nacional se encontraba autorizado por el art. 755 y sus concordantes, a fijar derechos de exportación con una alícuota máxima del 30% del valor imponible o del precio oficial FOB, disponiendo que ese tope máximo sería del 12% para las mercaderías que no estaban sujetas a derechos de exportación al 02/09/2018 o que no estaban gravadas o lo estaban con una alícuota del cero por ciento (0%) a esa fecha. Asimismo dispuso que el Ejecutivo pudiera ejercer esa facultad hasta el 31/12/2020. Por último exceptuó del pago de los derechos de exportación a las empresas del Estado (ley 13.653) y a las sociedades del Estado (ley 20.705), que tuvieran por objeto el desarrollo de actividades de ciencia, tecnología e innovación, afectándose así de manera implícita el principio de no inmunidad del Estado y sus entes descentralizados al régimen del arancel (art. 778 del Código Aduanero), lo que abre un camino preocupante para la competitividad, eficacia y crecimiento de la actividad exportadora, que es el medio genuino que tiene nuestro país para superar el estancamiento y empobrecimiento en el que nos debatimos.

La puesta en marcha de los derechos de exportación a los servicios con sus posteriores normas complementarias y modificatorias, motivó la mudanza de varios emprendedores, sobre todo en materia de programación informática, a países limítrofes, perjudicando el ingreso de divisas y ventajas (externalidades) que ese dinámico campo tecnológico de inteligencia aplicada venía generando al país. Una vez más se privilegió lo urgente por sobre lo importante.

En mayo de 2019 por decreto 332/19 se restableció transitoriamente (hasta el 31/12/2019) una tasa de estadística ad valorem del 2,5%. Se invocó el art. 762 del Código Aduanero y se la aplicó no sólo a las importaciones para consumo, sino también a las importaciones tem-

porarias, violentando las reglas de la O.M.C, según las cuales los derechos y cargas que no fueran derechos de importación o de exportación o también impuestos sobre la importación o exportación o en conexión con ellas: a) deben limitarse al coste aproximado de los servicios prestados; b) no deben constituir una protección indirecta de los productos nacionales; y c) no deben cumplir la función de gravámenes de índole fiscal a la importación o exportación (art. VIII del GATT –ley 17.799–, y art. 6 del Acuerdo de Facilitación del Comercio –ley 27.737–).

A fines de los pasados años noventa un incumplimiento de nuestro país a las reglas antes mencionadas culminó con una condena a la Argentina, confirmada por el Órgano de Apelación de la O.M.C. Ello concluyó con el compromiso de nuestro país para que la tasa de estadística no se usara con fines fiscales y tuviera un límite fijo en dinero, cercano al costo del servicio. Ese compromiso mantiene su vigencia, pues las bases normativas en que se sustentó siguen vigentes, lo que parece haber sido pasado por alto por el Gobierno que reincidió en el mismo mal.

En octubre de 2019 se realizaron las elecciones para elegir a las autoridades nacionales, ganando la coalición integrada por Alberto Fernández como candidato a Presidente y la ex presidente Cristina Fernández de Kirchner como candidata a Vicepresidente. Luego de haber asumido en diciembre, las nuevas autoridades nacionales enviaron al Congreso un proyecto de ley de Emergencia, aprobado mediante la ley 27.541. La mayor parte de los últimos cien años nuestro país ha vivido bajo el imperio de leyes de emergencia, llegándose a decir que en nosotros se había hecho realidad la emergencia permanente. Su peligro radica en que viene acompañada de la delegación que el Congreso realiza en el Poder Ejecutivo en excepción a la reserva legal, presupuesto necesario para que se cumpla la vertiente legislativa de la división de poderes, pues la delegación legislativa invita a la desviación de poder, al exceso en las excepciones que la propia Constitución establece en su art. 76 y a la desprotección de los derechos de las minorías.

Mediante esta ley se facultó al Poder Ejecutivo a fijar, en los términos del art. 755 del Código Aduanero, derechos de exportación hasta un máximo del 33% del valor imponible o del precio oficial FOB para los bienes tangibles. Con ello se procuró conformar el precedente de la Corte Suprema en el caso “Camaronera Patagónica” de 2014 que mencionó, como admisibles, delegaciones con limitaciones cuantitativas. Sin embargo la simple fijación de una alícuota máxima no constituye en sí mismo un límite seguro para el administrado, pues, sin tener aun en cuenta otros costos, incluyendo los tributos de otras jurisdicciones (provinciales y municipales) que inciden en el valor gravado, la alícuota fijada representa un tercio del valor de la mercadería que se vende. En cuanto a los derechos de exportación sobre servicios se fijó un máximo del 5%.

La Sección Doctrina de este número cuenta con el trabajo del Dr. Ricardo Xavier Basaldúa referido a un tema poco o nada tratado en derecho aduanero, que es el derecho comparado en esa materia y que sin embargo los especialistas en materia aduanera siempre tenemos en cuenta. Este autor, generoso colaborador de esta revista y enjundioso conocedor del derecho aduanero nacional y extranjero se retiró de su cargo de Vocal y, en ese momento, todavía Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación en febrero de 2019, no dejó por ello de continuar con su intensa actividad docente y doctrinaria. Ana Sumcheski se ocupa de la prueba en los

procedimientos aduaneros, tomando en cuenta no sólo la legislación argentina sino la de otros países iberoamericanos. Por último Enrique Barreira se ocupa de la función aduanera del Estado y su relación con los permisionarios de los depósitos aduaneros, a propósito de la aplicación del art. 1042 del Código Aduanero.

La nueva Sección de Notas a Fallos cuenta con el comentario de Daniel Zolezzi al caso Nestlé de la Cámara Contencioso Administrativo Federal, relativo al complicado tema de los cánones o regalías que inciden en la base imponible de las mercaderías importadas.

La Sección Documentos cuenta en este número con un trabajo de alto nivel jurídico en materia aduanera, consistente en la propuesta elevada en mayo de 2019 al Estado Nacional para modificar el Código Aduanero. Para ello se dieron cita cinco de las más importantes instituciones del sector privado en la materia (Cámara Argentina de Comercio, Cámara de Exportadores de la República Argentina, Cámara de Importadores de la República Argentina, Centro Despachantes de Aduana e Instituto Argentino de Estudios Aduaneros), que volcaron sus experiencias en la aplicación de dicho ordenamiento y los cambios de circunstancias operados en el lapso de estos años, actuando el Presidente del IAEA como coordinador del Grupo de Trabajo. Durante aproximadamente seis meses el Grupo trabajó por vía informática, realizando reuniones presenciales al menos una vez por semana para debatir los temas proyectados y los temas a introducir, culminando la labor y remitiéndose el Proyecto completo a las autoridades en mayo de 2019. Además, en esta Sección el lector tendrá a su disposición las notas elevadas a la Administración Federal de Ingresos Públicos y a la Dirección General de Aduanas.

La Sección Jurisprudencia, por su parte cuenta con doce fallos que son importantes por la doctrina judicial que traslucen. No obstante debieron quedar algunos afuera de este número para poder incluir en su totalidad la propuesta del sector privado a la modificación al Código Aduanero.

Nos despedimos esperando que el material publicado sea del agrado y utilidad de nuestros estimados lectores.

El Director

SECCIÓN DOCTRINA

EL DERECHO COMPARADO Y EL DERECHO ADUANERO (*)

POR RICARDO XAVIER BASALDÚA

SUMARIO

1. Introducción
2. La conformación del Derecho Aduanero
3. El Derecho Aduanero comparado y la armonización de los sistemas jurídicos aduaneros
4. La Uniformización del Derecho Aduanero: La convención de Kyoto y la Convención de Estambul
5. Los principios generales aduaneros consagrados en la Convención de Kyoto revisada en 1999
6. La uniformización en materia aduanera lograda mediante el GATT y el Acuerdo sobre Facilitación del Comercio para favorecer el tráfico internacional limitando la soberanía de los Estados en la forma de regular su comercio exterior
7. La uniformización del Derecho Aduanero a través de los procesos de integración. Su vinculación con el derecho de la integración
8. La uniformización del Derecho Aduanero en la Unión Europea
9. La uniformización del Derecho Aduanero en el Mercosur
10. La influencia del Derecho Aduanero Comparado en la elaboración del Código Aduanero Argentino.
11. Conclusiones

1) Introducción

Luego de concertada la “Paz de Westfalia”, mediante los tratados de Osnabrück y Münster, firmados el 15 de mayo y 24 de octubre de 1648, respectivamente, en los que participaron el Sacro Imperio Romano-Germánico, los reinos de España, Francia y Suecia, y otros países como aliados, se estableció un nuevo orden internacional en base al reconocimiento de la soberanía de las naciones en sus respectivos territorios.

De tal modo, a nivel internacional queda consagrado el principio de la “integridad territorial”

como elemento necesario para la existencia de los Estados. Este principio fue receptado en el Congreso de Viena de 1814-1815 y luego incluido en la Carta de las Naciones Unidas (art. 2, párrafo 4).

Surge entonces la idea del “Estado nación”.

Con la conformación de los Estados modernos, aparecieron las primeras regulaciones orgánicas en la materia aduanera.

Ello se explica por la necesidad de contar con una normativa aplicable en las fronteras del territorio del Estado, que regulara la entrada y la salida de las mercaderías de este nuevo espacio reconocido

(*) Este trabajo fue publicado en el Diario de Doctrina y Jurisprudencia de El Derecho N° 14.298, el 31/10/17. Se incluye en esta obra con autorización de los editores originales.

internacionalmente como propio. Se trata, así, de las fronteras nacionales que preservan el ejercicio del poder del “Estado nación” en todo el ámbito delimitado con ellas.

En Francia, el rey Luis XIV procuró consolidar su reino¹. Para ello, por una parte, debió asegurar sus fronteras externas —recurriendo a menudo a acciones militares— y, por otra, eliminar las fronteras interiores nacidas en la organización feudal, que llevaron a los señores a establecer barreras internas, las que obstaculizaban la circulación de las mercaderías con la exigencia de distintos tributos (básicamente derechos aduaneros, derechos de tránsito y peajes, que adoptaron diversas denominaciones), los que eran impuestos por los príncipes, duques, condes y demás señores por el hecho de atravesar las tierras sometidas a sus dominios².

Luis XIV inició una tarea legislativa tendiente a unificar su reino y se valió para ello de su eficaz ministro Jean-Baptiste Colbert, que impulsó el dictado de varias ordenanzas, entre las que se destacan la del comercio terrestre de 1673, la del comercio marítimo de 1681 y la aduanera de 1687.

2) La Conformación del Derecho Aduanero

La Ordenanza aduanera de febrero de 1687³ reguló en forma sistemática las obligaciones de los transportistas que arribaban con mercaderías y de los importadores de ellas con relación a las autoridades aduaneras, consagrando ciertos principios del Derecho aduanero que se mantienen vigentes hoy en día en las legislaciones aduaneras de los distintos países.

Este cuerpo normativo está constituido por ciento sesenta y dos artículos agrupados en catorce títulos. De su lectura surge ya el contenido básico de la legislación aduanera, integrada por disposiciones que, desde otra perspectiva, podríamos calificar como administrativas, tributarias, penales y procesales. Puede verse allí la existencia de principios, reglas y soluciones recogidos en las legislaciones aduaneras modernas. Fue el antecedente inmediato del Código para las aduanas nacionales, aprobado en Francia por la ley del 22 de agosto de 1791, sancionada por la Asamblea constituyente, luego de la Revolución francesa⁴.

Como ocurrió después con la sanción del Código Civil en 1804, bajo el gobierno de Napoleón Bonaparte, también el Código aduanero francés de 1791 fue un modelo seguido por muchos países, en

1 Francia, bajo el Antiguo Régimen se hallaba dividida en tres ámbitos espaciales netamente diferenciados: a) las provincias que se sometieron a las ayudas (*aides*) solicitadas con motivo del rescate del rey Juan II, capturado por los ingleses, y fijado en el Tratado de Bretigny-Calais, cuya percepción fue encomendada a particulares mediante el sistema de arrendamiento (*affermage*), y que se denominaron las provincias de los cinco grandes arrendamientos (*cinq grosses fermes*); b) las provincias que las rechazaron y que fueron entonces “reputadas extranjeras” desde el punto de vista aduanero; y c) las provincias que habían obtenido un estatuto especial en materia aduanera (*provinces à l'instar de l'étranger effectif*), en virtud del cual podían comerciar libremente con el extranjero y que las asemejaba a zonas francas. Cada uno de estos ámbitos constituía una unidad aduanera independiente que determinó la existencia de distintas tarifas aduaneras y la multiplicación de las barreras aduaneras destinadas a controlar el paso de las mercaderías y, en su caso, la percepción de los derechos inscriptos en esas tarifas o la aplicación de las prohibiciones establecidas. Al respecto, puede verse la obra del autor *Introducción al Derecho aduanero*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1988, reimpresa en 2008, ps. 82 y 83, y la bibliografía ahí citada.

2 Sobre la proliferación de tributos y peajes en Francia durante el Antiguo Régimen, puede verse: Algoud, Albert A., *Histoire des droits de douane (de leurs origines romaines à 1939) et de la politique commerciale de la France*, SEDEP, Paris, 1978, ps 53 a 78; Allix, Edgar, *Les droits de douane. Traité théorique et pratique de législation douanière*, Rousseau, Paris, 1932, t. I, ps. 4 a 11; Ardant, Gabriel, *Histoire de l'impôt*, Fayard, Paris, 1971, p. 358; Caillaux, J., *Les impôts en France. Traité technique*, 2ª ed., LGDJ, Paris, 1911, p. 269; Clinquant, Jean, *Des tonlieux aux montants compensatoires monétaires: l'histoire séculaire de l'administration des douanes*, publicado en la Revue française de Finances publiques, LGDJ, Paris, 1983, N° 3, dedicado a “La douane”, ps. 67 a 69.

3 Sobre la Ordenanza aduanera de 1687, puede verse especialmente a Boy, Jean—Claude, *L'Administration des Douanes en France sous l'Ancien Régime*, Association pour l'histoire de l'Administration des douanes, Neuilly-sur-Seine, 1976, ps. 33 y ss. y ps. 157 a 212, donde se reproducen también los ilustrativos comentarios efectuados por Vivent Magnien en 1786. Asimismo, puede verse: Allix, Edgar, *Les droits de douane...*, cit., t. I, ps. 12 a 14; Basaldúa, Ricardo Xavier, *Introducción al Derecho aduanero*, cit., ps. 86 a 89; Bastid, Jean, y Denumieux, Jean—Pierre, *Les douanes*, Presses Universitaires de France, Vêndome, 1976, p. 7; Renoue, Jean—Claude, *La douane*, Presses Universitaires de France, Vendôme, 1989, ps. 7 y 8.

4 Sobre el Código de Aduanas francés de 1791, puede verse: Allix, Edgar, *Les droits de douane...*, cit., t. I, p. 30; Caillaux, J., *Les impôts en France. Traité technique*, cit., p. 270; Clinquant, Jean, *L'Administration des douanes en France sous la révolution*, Association pour l'histoire de l'Administration des douanes, Neuilly-sur-Seine, 1978, ps. 53 a 61; Gual Villalbí, Pedro, *Teoría y técnica de la política aduanera y de los tratados de comercio*, Juventud, Barcelona, 1943, t. I, p. 30; Moliérac, J., *Traité de législation douanière*, Librairie du Recueil Sirey, Paris, 1930, p. 3, n° 4; Nassiet, Jean Raymond, *Cours de législation y et de réglementation douanière*, Direction Général des Douanes et Droits indirects, Paris, 1982, p. 20.

cuyo articulado, distribuido en trece títulos, pueden distinguirse los principios básicos que presiden al Derecho aduanero, que, como señalamos, ya contemplaba la Ordenanza de 1687.

Nótese que la Ordenanza aduanera de 1687 y el Código para las aduanas nacionales de 1791 de Francia preceden en punto a codificación a otros sectores del Derecho público, como el Derecho administrativo o el Derecho tributario.

En materia aduanera, puede advertirse la influencia recíproca de muchas prácticas imperantes desde hace siglos en distintos lugares del mundo, que se aplicaban en los distintos puertos por los que ingresaban y egresaban las mercaderías con motivo del comercio internacional.

Tales normativas deben haber influido fuertemente, tanto en la elaboración de la Ordenanza relativa al comercio marítimo, la famosa Ordenanza de la marina de 1681, como en la Ordenanza aduanera de 1687.

La sistematización de la normativa dictada para regular el ingreso y el egreso de mercadería del Estado, es decir su comercio exterior, dio lugar a una nueva disciplina, una nueva rama jurídica que denominamos Derecho aduanero.

Entendemos por Derecho aduanero el conjunto de normas jurídicas que, en el ámbito del Derecho Público, tienen por objeto regular el tráfico internacional de mercaderías.

3) El Derecho Aduanero Comparado y la Armonización de los Sistemas Jurídicos Aduaneros

El tráfico de mercaderías que se desarrollaba habitualmente entre los distintos países que comer-

ciaban entre sí, puso tempranamente de manifiesto la conveniencia de armonizar la normativa sobre las formalidades aduaneras aplicables al arribo de los buques y de las mercaderías transportadas a los puertos habilitados para el comercio exterior.

Por otra parte, cabe recordar que con el fin de brindar información oportuna sobre el nivel de los aranceles aduaneros aplicados por los Estados a las importaciones, ya en 1890 se creó la Unión internacional para la publicación de las tarifas aduaneras⁵.

Entre los intentos encarados en el ámbito internacional tendientes a armonizar o uniformar las legislaciones aduaneras, se destaca la Convención de Ginebra sobre la simplificación de las formalidades aduaneras⁶, suscrita el 3 de noviembre de 1923, que entró a regir el 2 de noviembre de 1924. Sus partes contratantes ascendieron a cincuenta.

La Convención de Ginebra sobre las prohibiciones a la importación⁷, del 8 de noviembre 1927, en cambio, nunca logró entrar en vigencia, dada la resistencia de los Estados a renunciar a su derecho a aplicar restricciones directas a las importaciones.

En América, la inquietud por la armonización se reflejó en oportunidad de la Sexta Conferencia Internacional Americana celebrada en La Habana en 1928, donde se aprobaron dos resoluciones sobre simplificación y normalización de trámites aduaneros y formalidades portuarias⁸.

Finalizada la Segunda Guerra mundial, el 30 de octubre de 1947 se suscribió el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT).

En su normativa encontramos una disposición de especial interés en la armonización de la materia que abordamos. Así, en su Art. VIII titulado "Derechos y formalidades referentes a la importación

⁵ Convención de Bruselas del 05/07/1890, por la cual se crea una Unión internacional para la publicación de las tarifas aduaneras. Argentina la aprobó mediante ley 2858 del 16 de noviembre de 1891 (*ADLA*, 1889—1919, ps. 230 a 232). Al respecto, puede verse: Allix, Edgard, *Les droits de douane...*, cit., t. I, p. 135.

⁶ La Convención internacional para la simplificación de las formalidades aduaneras, firmada en Ginebra, el 3 de noviembre de 1923, se integra con treinta artículos. Sobre ella puede verse: Allix, Edgard, *Les droits de douane...*, cit., t. I, p. 137; Asakura, Hironori, *Histoire mondiale de la Douane et des tarifs douaniers*, OMA, Bruselas, 2003, p. 272; Gual Villalbí, Pedro, *Teoría y técnica de la política aduanera...*, cit., t. I, ps. 220 y 239; Moliérac, J., *Traité de législation douanière*, cit., p. 8, n° 9.

⁷ Sobre la Convención internacional sobre las prohibiciones a la importación, suscripta en Ginebra, el 8 de noviembre de 1927, puede verse: Allix, Edgard, *Les droits de douane...*, cit., t. I, ps. 137, 138 y 197 a 200; Gual Villalbí, Pedro, *Teoría y técnica de la política aduanera...*, cit., t. I, ps. 393 y 394; Moliérac, J., *Traité de législation douanière*, cit., p. 8, n° 9.

⁸ Izam, Miguel, *Facilitación del comercio: un concepto urgente para un tema recurrente*, ONU, CEPAL, División de Comercio Internacional e Integración, Serie Comercio internacional, n° 19, Santiago de Chile, diciembre 2001, p. 10, nota 4.

y a la exportación”, el párrafo 1, apartado c), expresa: “Las partes contratantes reconocen también la necesidad de reducir al mínimo los efectos y la complejidad de las formalidades de importación y exportación y de reducir y simplificar los requisitos relativos a los documentos exigidos para la importación y la exportación”⁹.

En Europa, el 12 de septiembre de 1947, trece países representados en el seno del Comité de Cooperación Económica Europea, reunidos en París, decidieron establecer un Grupo de Estudios para la Unión Aduanera Europea, con asiento en Bruselas, para examinar los problemas que planteaba la constitución de una o varias uniones aduaneras entre los Estados europeos.

En 1948, a instancias del mencionado Grupo de Estudios, se creó un Comité Económico y un Comité Aduanero. Este último se integraba con una Oficina Tarifaria Permanente. Posteriormente, el Grupo de Estudios suspendió los trabajos del Comité Económico en atención a que se superponían con los encomendados a la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE), hoy en día reemplazada por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), que tiene una vocación universal. En cambio, la actividad del Comité Aduanero prosiguió.

Habida cuenta de la importancia y profundidad de los estudios llevados a cabo por el Comité Aduanero, se consideró conveniente cristalizarlos en instrumentos internacionales. De tal forma y con independencia del propósito originario de los trabajos (constitución de una unión aduanera europea), se elaboraron y firmaron en Bruselas, el 15 de diciembre de 1950, tres convenciones de enorme trascendencia para nuestra materia: la Convención sobre la Nomenclatura para la clasificación de las mercaderías en los aranceles aduaneros, la Convención sobre el valor en aduana de las mercaderías y la Convención por la que se crea el Consejo de Cooperación Aduanera.

Este organismo internacional especializado en la materia aduanera se reunió por primera vez el 26 de enero de 1953, en la ciudad de Bruselas, la que sería su sede. Desde entonces va a desplegar una intensa y fructífera actividad para la simplificación y armonización de las legislaciones aduaneras y, en general, para el desarrollo del Derecho aduanero internacional.

Al tiempo de abocarse a la integración europea, una de las primeras tareas que se abordan en el plano jurídico entre los países comprometidos en ese objetivo es la realización de un análisis comparativo de sus legislaciones aduaneras vigentes para encarar se progresiva uniformización.

Ese trabajo se vio favorecido mediante la mencionada creación del Consejo de Cooperación Aduanera, que en sus orígenes tuvo una impronta claramente europea. Así, sus miembros originarios fueron Alemania (RF), Bélgica, Dinamarca, España, Francia, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Portugal, Reino Unido, Suecia, Suiza y Turquía; pero luego, al concitar el interés y la adhesión de países de todo el mundo, se convirtió en uno de los organismos internacionales que cuenta con más miembros.

El Consejo de Cooperación Aduanera (*Conseil de Cooperation Douanière-Customs Cooperation Council*), denominado oficiosamente, a partir de 1995, “Organización Mundial de Aduanas” (OMA), se creó, como se dijo, mediante la Convención internacional suscripta el 15 de diciembre de 1950, en Bruselas¹⁰.

En dicha Convención los gobiernos signatarios expresaron su finalidad de la siguiente forma: “Considerando conveniente asegurar a sus regímenes aduaneros el más alto grado de armonización y de uniformidad, y en particular estudiar los problemas inherentes al desarrollo y al progreso de la técnica aduanera y legislación con ella relacionada” y “Convencidos de que sería interesante para el comercio internacional promover entre los Gobiernos

9 Un análisis del Art. VIII del GATT puede verse en Basaldúa, Ricardo Xavier, *La Organización Mundial del Comercio y la regulación del comercio internacional*, AbeledoPerrot, 2da. edición, Buenos Aires, 2013, ps. 362 a 376. Cabe acotar que tanto en este artículo como en otras disposiciones del GATT puede comprobarse la influencia de la Convención para la simplificación de las formalidades aduaneras de 1923, ya citada.

10 Este sigue siendo por ahora el nombre oficial del organismo internacional, pues así surge del Tratado que le dio origen y que no fue modificado, a pesar de que desde 1995 se emplea oficiosamente el nombre de Organización Mundial de Aduanas.

la cooperación en estas materias, teniendo en cuenta a la vez los factores económicos y la técnica aduanera que tal cooperación implica, han convenido lo siguiente: Art. I. Créase un Consejo de Cooperación Aduanera...”.

Recientemente, en su seno se ha brindado la siguiente definición: “La Organización Mundial de Aduanas es un organismo intergubernamental independiente cuya misión es mejorar la eficacia y la productividad de las administraciones aduaneras de sus miembros y, por consiguiente, ayudarlos a aportar una contribución positiva a los objetivos de desarrollo nacional, en especial en el dominio de la facilitación de los intercambios, de la percepción de los recursos, de la protección de las comunidades y de la seguridad nacional”¹¹.

El Consejo para el cumplimiento de sus objetivos se vale de la elaboración de convenciones, recomendaciones, resoluciones, estudios de legislación aduanera comparada, normas aduaneras internacionales, un Glosario de Términos Aduaneros Internacionales, manuales, estudios y trabajos sobre diversos aspectos de la materia.

Asimismo, el Consejo organiza seminarios y cursos en diversos países, en especial en los denominados “en desarrollo” y “menos adelantados”. Asiste con sus funcionarios a los países miembros. Pone énfasis en la formación de “formadores”.

El Consejo cuenta hoy en día con ciento ochenta Estados miembros¹², por lo que goza de una representatividad notoria. Está asistido por un Secretario General y varios comités especializados en los diversos aspectos de la materia aduanera¹³.

La influencia de este organismo sobre las regulaciones aduaneras nacionales es cada vez mayor en tres campos fundamentales del Derecho Aduanero: la técnica aduanera, la valoración, y la individualización y clasificación de las mercaderías en la Nomenclatura del Sistema Armonizado.

Como se anticipó, uno de los trabajos iniciales más importantes que concitaron la atención de los miembros originarios citados lo constituyeron los denominados “Estudios comparados de los métodos aduaneros” (*Études comparées des méthodes douanières-Comparative studies of customs procedures*), realizados por el Comité Técnico Permanente del Consejo de Cooperación Aduanera desde 1957 a 1968. Estos son: n° 1. Importación por mar: formalidades al arribo de los buques, antes de la descarga; n° 2. Importación por mar: descarga; n° 3. Importación por las fronteras terrestres; n° 4. Importación por vía aérea; n° 5. Desaduanamiento de las mercaderías para su puesta al consumo; n° 6. Tránsito aduanero de mercaderías importadas; n° 7°. Régimen de depósito aduanero; n° 8. Admisión temporaria; n° 9. Drawback; n° 10. Derecho de recurso en materia aduanera; n° 11. Tráfico ferroviario.

Este es, sin duda, un significativo esfuerzo que se valió de la comparación de las soluciones jurídicas en materia aduanera entre esos países.

Estamos entonces en presencia de la consagración de la disciplina del “Derecho aduanero comparado”.

Entendemos por Derecho Comparado¹⁴ la rama de la ciencia del Derecho que tiene por objeto la comparación de los diversos sistemas jurídicos que

11 OMA, *Plan Estratégico de la OMA 2003/2004 – 2005/2006*, Doc. SC0050F1, Anexo IV.

12 La República Argentina es miembro del Consejo de Cooperación Aduanera desde 1968, después de adherir a la Convención del 15 de diciembre de 1950 que lo creara, por ley 17.587 del 28/12/1967 (*B.O.*, 18/1/1968). Cabe señalar que la Argentina fue el primer país de Latinoamérica que envió representantes en forma regular a los distintos Comités y Grupos de Trabajo del Consejo.

13 En el Art. V de la Convención que lo instituye, se prevé que el Consejo esté asistido por un Comité Técnico Permanente y por un Secretario General y en el Art. VI se instituye un Comité de la Nomenclatura y un Comité de la Valoración. Actualmente, como consecuencia de diversos cambios producidos a través de los años en lo que hace a su organización, el Consejo está asistido en sus trabajos por el Comité Financiero y por la Comisión de Política General. La Comisión de Política General, creada en 1979, tiene por misión el estudio de las cuestiones importantes del Consejo y la emisión de dictámenes sobre las mismas. Con el transcurso del tiempo, su poder se ha ido incrementando. Existen ahora cinco comités de naturaleza técnica: Comité Técnico Permanente, Comité de Lucha contra el fraude, Comité Técnico de la Valoración en aduana, Comité del Sistema Armonizado y Comité Técnico de las reglas de origen. Estos comités suelen estar asistidos en el desempeño de sus funciones por Grupos de Trabajo dotados de un estatuto permanente —como es el caso del Grupo de Trabajo del Comité Técnico Permanente— y otros grupos —v. gr., Grupo de acción de la seguridad de la cadena logística— y subcomités —v. gr., Subcomité de revisión del Sistema Armonizado, Subcomité científico, Subcomité informático—.

14 Sobre la rama de la ciencia del Derecho denominada Derecho Comparado, puede verse: Aftalión, Enrique R., García Olano, Fernando, y Vilanova, José, quienes consideran que puede “...caracterizarse como el estudio comparativo de instituciones o sistemas jurídicos

imperan en los distintos Estados, analizando sus conceptos básicos, instituciones y regímenes.

El Derecho aduanero comparado¹⁵ procura identificar los principios que inspiran los sistemas jurídicos aduaneros, así como las notas características de las regulaciones que contemplan las instituciones y los regímenes aduaneros.

La comparación de los diversos sistemas aduaneros pretende actualmente avanzar hacia la uniformidad y la armonización de las legislaciones aduaneras, procurando que el control aduanero sobre el tráfico internacional de mercadería se ejerza con eficacia, sin crear obstáculos innecesarios a la circulación de mercaderías a través de las fronteras aduaneras.

Existe ahora conciencia sobre la importancia de la facilitación del comercio internacional de mercaderías, así como de la necesidad de preservar el control aduanero y la seguridad de la cadena logística internacional. Este control aduanero tiene por misión hoy en día, más que asegurar la percepción de los tributos, aplicar las restricciones de naturaleza no económica, impuestas por razones de seguridad, así como en orden a la salud pública, sanidad animal y vegetal, preservación del medio ambiente, combatir el tráfico ilícito de estupefacientes como de sus precursores, de especies animales en vías de extinción, de armas, etc.

Volviendo al trabajo desarrollado por el Consejo de Cooperación Aduanera —en general, a través de su Comité Técnico Permanente—, resulta pertinente recordar las convenciones más importantes elaboradas en su seno, así como aquellas cuya administración le hubiere sido encomendada. A tal fin, seguimos un orden correlativo.

Convención aduanera sobre la importación temporaria de embalajes, hecha en Bruselas el 6 de octubre de 1960 (Partes: 38; en vigor desde el 15/3/1962).

Convención aduanera sobre la importación temporaria de material profesional, hecha en Bruselas el 8 de junio de 1961 (Partes: 55; en vigor desde el 1º/7/1962).

Convención aduanera sobre facilidades concedidas para la importación de mercaderías destinadas a su presentación o utilización en una exposición, feria, congreso o manifestación similar, hecha en Bruselas el 8 de junio de 1961 (Partes: 61; en vigor desde el 13/7/1962).

Convención aduanera sobre el cuaderno ATA para la importación temporaria de mercadería, hecha en Bruselas el 6 de diciembre de 1961 (Partes: 63; en vigor desde el 30/7/1963).

Convención aduanera sobre el material de bienestar destinado a las gentes de mar, hecha en Bruselas el 1º de diciembre de 1964 (Partes: 42; en vigor desde el 11/12/1965).

Convención aduanera sobre la importación temporaria de material científico, hecha en Bruselas el 11 de junio de 1968 (Partes: 56; en vigor desde el 5/9/1969).

Convención aduanera relativa a la importación temporaria de material pedagógico, concluida en Bruselas el 8 de junio de 1970 (Partes: 38; en vigor desde el 10/9/1971). Nuestro país adhirió a la misma mediante ley 19.883 del 11 de octubre de 1972 (B.O., 7/11/1972).

pertenecientes a diversos países y épocas, con el fin de determinar sus notas comunes y sus diferencias y derivar de tal examen conclusiones sobre la evolución de tales instituciones o sistemas y elementos de juicio para su interpretación y reforma” (*Introducción al Derecho*, El Ateneo, Buenos Aires, 6ª edición, 1960, & 6. 15, p. 95; Barrera Martínez, Carlos Helver, *Introducción al Derecho comparado. Las familias jurídicas. Los sistemas jurídicos y pluralismos jurídicos*, 2ª edición, Fundación Universitaria Juan D. Grupo Editorial Martínez Castellanos, Bogotá, 2011; García Maynez, Eduardo, quien expresa: “...el derecho comparado es una disciplina que consiste en el estudio comparativo de instituciones o sistemas jurídicos de diversos lugares o épocas, con el fin de determinar las notas comunes y las diferencias que entre ellos existen, y derivar de tal examen conclusiones sobre la evolución de tales instituciones o sistemas y criterios para su perfeccionamiento y reforma” (*Introducción al estudio del Derecho*, Porrúa, México, 1979, p. 162); Meisel Lanner, Roberto, quien considera que “Básicamente, el Derecho Comparado es aquella rama de la ciencia del Derecho que tiene por objeto la comparación sistemática de las instituciones de carácter jurídico de los diversos países” (*Derecho Aduanero comparado*, Ediciones Librería del Profesional, Bogotá, 1991, p. 7); Somma, Alessandro, *Introducción crítica al Derecho comparado*, ARA Editores, Lima, 2006.

15 Meisel Lanner, Roberto, define al Derecho Aduanero Comparado como aquél que persigue establecer unos parámetros entre los diversos sistemas aduaneros mundiales y cómo unificar los distintos criterios en torno a la interpretación de las reglas de juego dentro del contexto del comercio internacional; fundamental para el desarrollo de los países, especialmente los llamados del Tercer Mundo y propugnar, por ende, por una verdadera integración jurídica en el amplio mundo del comercio exterior” (*Derecho Aduanero comparado*, cit., p. 8).

Convenio aduanero sobre los contenedores, hecho en Ginebra el 2 de diciembre de 1972 (Partes: 38; en vigor desde el 6/12/1975). La gestión ha sido encomendada al Consejo¹⁶.

Convención internacional para la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros (Convención de Kyoto), hecha en Kyoto el 18 de mayo de 1973 (Partes contratantes: llegó a tener 63, hoy 5; en vigor desde el 25/9/1974)¹⁷, integrada con 31 anexos, que tuvo en cuenta los estudios comparativos mencionados. Esta convención fue sustituida por la revisada en Bruselas el 25 de junio de 1999. Esta última cuenta con 102 Partes Contratantes¹⁸.

Convención internacional sobre asistencia mutua administrativa para prevenir, investigar y reprimir las infracciones aduaneras (Convención de Nairobi), hecha en Nairobi el 9 de junio de 1977 (Partes: 52; en vigor desde el 21/5/1980).

Convención sobre el Sistema Armonizado de designación y codificación de mercaderías, hecha en Bruselas el 14 de junio de 1983 (Partes: 150; en vigor desde el 1º/1/1988)¹⁹.

Convención internacional relativa a la importación temporaria (Convención de Estambul), hecha

en Estambul el 26 de junio de 1990 (Partes: 65, en vigor desde el 27/11/1993)²⁰.

Convención internacional de asistencia mutua administrativa en materia aduanera (Convención de Johannesburgo), aprobada en Bruselas, 27 de junio de 2003, bajo los auspicios de la OMA (Partes 3 y 7 bajo reserva de ratificación)²¹.

Debe mencionarse también el Glosario de Términos Aduaneros Internacionales, el cual no está abierto a la firma de los Estados, pero pretende ser una guía calificada para lograr una terminología común en la materia.

Además, en materia aduanera, aunque fuera del ámbito de la OMA, cabe recordar las siguientes convenciones:

Convención internacional para la simplificación de las formalidades aduaneras, hecha en Ginebra el 3 de noviembre de 1923 (Partes: 50; en vigor desde el 27/11/1924), que ya mencionáramos precedentemente.

Acuerdo de Beirut destinado a facilitar la circulación internacional de materiales audiovisuales de carácter educativo, científico o cultural, del 10 de diciembre de 1948 (Partes: 36; en vigor desde el 12/8/1954).

¹⁶ Este Convenio, hecho en Ginebra en 1972 bajo los auspicios de las Naciones Unidas y de la Organización Consultiva Marítima Intergubernamental (O.M.C.I.) —hoy en día Organización Marítima Internacional (O.M.I.)—, tiene por finalidad sustituir al Convenio aduanero sobre los contenedores, hecho en Ginebra el 18 de mayo de 1956 (que entró en vigor el 4/8/1959). Su gestión también había sido encomendada al Consejo. Posteriormente, como se dijo, fue reemplazado por el de 1972.

¹⁷ Se trata de una de las convenciones más importantes elaboradas por el Consejo de Cooperación Aduanera, que contempla en forma sistemática los distintos institutos y regímenes aduaneros. Sobre la Convención de Kyoto de 1973, puede verse del autor: “La Convención de Kyoto. Sucinta información sobre el contenido de sus anexos así como su correlación temática con nuestro Código Aduanero (ley 22.415)”, en revista *Guía Práctica del Exportador e Importador*, diciembre 1982, n° 312, ps. L a LVI, y enero 1983, n° 313, ps. III a XII.

¹⁸ La República Argentina aprobó mediante ley 27.138, sancionada el 29/4/2015 y promulgada el 15/5/2015, la Convención de Kyoto revisada en 1999 y su Anexo General (con sus diez capítulos). En cambio, no aprobó ninguno de sus Anexos específicos. Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros (Convenio de Kyoto, aprobado en 1973 y revisado en 1999), ponencia presentada en las 44 Jornadas colombianas de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior, celebradas en Cartagena de Indias los días 12, 13 y 14 de febrero de 2020, y publicadas en *Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior* por el Instituto Colombiano de Derecho Aduanero, Bogotá, 2020, ps. 659 a 705.

¹⁹ La convención que creó la “Nomenclatura Estructurada del Sistema Armonizado” fue aprobada en las 61/62 sesiones del Consejo de Cooperación Aduanera celebradas en junio de 1983 y entró en vigencia el 1º/1/1988. Con la elaboración de esta única nomenclatura polivalente se procuró redefinir en forma más precisa la designación y la codificación de las mercaderías a fin de facilitar el comercio internacional, reduciendo los gastos que aparea la reclasificación de los bienes cuando se trasladan de un sistema de clasificación a otro con motivo del tráfico comercial. Se facilitó así la uniformización de la documentación comercial y el procesamiento de datos. La necesidad de actualizarla, derivada de los cambios tecnológicos, determinó que fuera enmendada en cinco oportunidades: el 5 de julio de 1989, el 6 de julio de 1993, el 25 de junio de 1999, el 26 de junio del 2004 y 26 de junio de 2009, actualizaciones que entraron a regir el 1º de enero de 1992, de 1996, de 2002, de 2007 y de 2012, respectivamente. La Argentina aprobó en 1993 la Convención que establece dicha Nomenclatura mediante ley 24.206.

²⁰ La denominada Convención de Estambul cuenta con trece anexos en vigencia.

²¹ Esta convención tiene un ámbito de aplicación mayor que el de la Convención de Nairobi, con la que habrá de convivir hasta que los Estados parte de ésta se vayan incorporando a la recientemente elaborada.

Acuerdo de Florencia para la importación de objetos de carácter educativo, científico o cultural, del 17 de junio de 1950 (Partes: 96; en vigor desde el 31/5/1951).

Convención internacional para facilitar la importación de muestras comerciales y material publicitario, hecha en Ginebra el 7 de noviembre de 1952 (Partes: 63; en vigor desde el 20/11/1955).

Convención aduanera relativa a la importación temporaria de vehículos comerciales por carretera, elaborada en Ginebra el 18 de mayo de 1956 (Partes: 39; en vigor desde el 8/4/1959).

Acuerdo sobre la importación temporaria en franquicia aduanera, a título de préstamo gratuito y con fines de diagnóstico o terapéutica de material médico-quirúrgico y de laboratorio destinado a establecimientos sanitarios, hecho en Estrasburgo, el 28 de abril de 1960.

Convención europea relativa al régimen aduanero de "pallets" utilizados en los transportes internacionales, hecha en Ginebra el 9 de diciembre de 1960 (Partes: 28; en vigor desde el 12/6/1962).

Convención sobre el comercio internacional de especies amenazadas de fauna y flora silvestres, firmada en Washington el 3 de marzo de 1973 (en vigor desde el 1º/7/1975)²². Nuestro país adhirió a la misma por ley 22.344 del 1º de diciembre de 1980 (BO 1º/10/1982).

Convención internacional sobre la armonización de los controles de mercaderías en las fronteras, hecha en Ginebra el 21 de octubre de 1982, bajo los auspicios de las Naciones Unidas (Partes: 43; en vigor desde el 15/10/1985).

Convenio de la ONU sobre el control de los movimientos transfronterizos de los desechos peligrosos y su eliminación, suscripta en Basilea el 22 de marzo de 1989 (Partes: 58; en vigor desde el 5/5/1992).

Convenio de la ONU sobre la criminalidad transnacional, hecha en Nueva York el 15 de noviembre de 2000 (Partes: 40; en vigor desde el 29/9/2003).

Convenio internacional para la Seguridad de la Vida Humana en el Mar (Convención SOLAS), hecho en Londres el 1º de noviembre de 1974, con la Enmienda del 12 de diciembre de 2002, que entrará en vigor el 1º de julio de 2004.

Código internacional para la protección de buques y las instalaciones portuarias (Código PBIP), suscripto en Londres el 12 de diciembre de 2002, que entrará en vigor el 1º de julio de 2004.

Por su repercusión en el comercio internacional, debe mencionarse también la denominada Iniciativa de Seguridad de los Contenedores (CSI, en inglés), adoptada en el 2002 por los Estados Unidos, después de los atentados terroristas que sufriera su país en el 2001, que obliga a escanear los contenedores en los puertos de exportación cuando tuvieren por destino a ese país.

4) La uniformización del Derecho Aduanero: La Convención de kyoto y la Convención de Estambul

Si bien, como hemos visto, en el ámbito de la OMA se han elaborado un conjunto importante de convenciones, consideramos que a los fines de propiciar la uniformización de los regímenes aduaneros deben destacarse la Convención de Kyoto y la Convención de Estambul.

En consecuencia, brindamos a continuación un breve comentario referido a ellas, para ilustrar sobre su alcance y contenido.

4.1. La Convención internacional para la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros, aprobada en la ciudad de Kyoto (antigua capital de Japón) el 18 de mayo de 1973 (que contiene 31 anexos), fue reemplazada, mediante el Protocolo de Enmienda del 26 de junio de 1999, por la Convención de Kyoto revisada, en vigencia desde el 3 de febrero del 2006. Constituye un importante modelo elaborado para facilitar la uniformización de las legislaciones aduaneras de los distintos países.

²² En esta convención se reglamenta la importación y la exportación de especies de fauna y flora silvestres sujetándolas a la previa intervención de las autoridades administrativas competentes en cada Estado, que deben emitir los respectivos permisos de importación y de exportación. La convención se refiere no sólo a las especies en peligro de extinción, sino también a aquellas que podrían estarlo de no adoptarse medidas estrictas e incluso a otras especies cuyo comercio también se considera oportuno vigilar. A tal fin, se incluyen las especies de que se trata en alguno de los tres apéndices a la convención.

Esta Convención, en su versión de 1999, que cuenta actualmente con 102 Partes Contratantes, está constituida por el “Cuerpo de la Convención”, por un Anexo general y por diez Anexos específicos, algunos de ellos divididos en capítulos —los que suman 25—, donde se contemplan las instituciones y los regímenes aduaneros.

Dada su importancia como modelo para la elaboración de códigos o legislaciones aduaneros, reproducimos a continuación su estructura en la nueva versión revisada.

CUERPO DE LA CONVENCIÓN

Anexo general

Se integra con los siguientes diez capítulos: 1. Principios generales; 2. Definiciones; 3. Formalidades de desaduanamiento y otras formalidades aduaneras; 4. Derechos e impuestos; 5. Garantía; 6. Control aduanero; 7. Aplicación de la tecnología de la información; 8. Relaciones entre la Aduana y los terceros; 9. Informaciones y Decisiones comunicadas por la Aduana; 10. Recursos en materia aduanera.

Anexos específicos

Anexo A Arribo de las mercaderías al territorio aduanero

Capítulos:

1. Formalidades aduaneras anteriores a la presentación de la declaración de mercaderías;
2. Depósito temporario de mercaderías.

Anexo B Importación

Capítulos:

1. Despacho a consumo;
2. Reimportación en el mismo estado;
3. Admisión en franquicia de los derechos e impuestos a la importación.

Anexo C Exportación. Capítulo 1. Exportación a título definitivo.

Anexo D Depósitos de aduana y zonas francas

Capítulos:

1. Depósitos de aduana;
2. Zonas francas.

Anexo E Tránsito

Capítulos:

1. Tránsito aduanero;
2. Trasbordo;
3. Transporte de mercaderías por cabotaje.

Anexo F Transformación

Capítulos:

1. Perfeccionamiento activo;
2. Perfeccionamiento pasivo;
3. Drawback;
4. Transformación de mercaderías destinadas al despacho al consumo.

Anexo G Importación temporaria. Capítulo 1. Importación temporaria.

Anexo H Infracciones. Capítulo 1. Infracciones aduaneras.

Anexo J Procedimientos especiales

Capítulos:

1. Viajeros;
2. Tráfico postal;
3. Medios de transporte de uso comercial;
4. Productos de aprovisionamiento;
5. Envíos de socorro.

Anexo K Origen

Capítulos:

1. Reglas de origen;
2. Pruebas documentales de origen;
3. Control de las pruebas documentales de origen.

4.2. La Convención relativa a la importación temporaria (Convención de Estambul) fue aprobada en la ciudad de Estambul el 26 de junio de 1983 y entró en vigencia el 27 de noviembre de 1993. Cuenta con 61 Partes Contratantes.

Esta convención, a través de sus distintos anexos, vino a remediar una situación confusa, derivada de la existencia de una multiplicidad de convenciones aprobadas en distintos ámbitos y referidas, principal o incidentalmente, a la importación temporaria de diferentes mercaderías.

Se logra con ella preservar una terminología uniforme y precisa, así como asegurar, mediante una regulación sistemática, la coherencia de las soluciones contempladas

Reproducimos a continuación su estructura, compuesta por el Cuerpo de la Convención y sus trece anexos.

CUERPO DE LA CONVENCIÓN

Se integra con un Preámbulo y cinco capítulos. Capítulo I. Disposiciones generales; Capítulo II. Ámbito de aplicación de la Convención; Capítulo

III. Disposiciones especiales; Capítulo IV. Disposiciones varias; Capítulo V. Disposiciones finales.

Anexos

Anexo A relativo a los títulos de importación temporaria (Cuadernos ATA, Cuadernos CPD)

Anexo B1 relativo a las mercaderías destinadas a ser presentadas o utilizadas en una exposición, feria, congreso o manifestación similar

Anexo B2 relativo al material profesional

Anexo B3 relativo a los contenedores, paletas, embalajes, muestras y otras mercaderías importadas en el marco de una operación comercial

Anexo B4 relativo a las mercaderías importadas en el marco de una operación de producción

Anexo B5 relativo a las mercaderías importadas con un fin educativo, científico o cultural

Anexo B6 relativo a los efectos personales de los viajeros y a las mercaderías importadas con un fin deportivo

Anexo B7 relativo al material de propaganda turística

Anexo B8 relativo a las mercaderías importadas en tráfico fronterizo

Anexo B9 relativo a las mercaderías importadas con fines humanitarios

Anexo C relativo a los medios de transporte

Anexo D relativo a los animales

Anexo E relativo a las mercaderías importadas con suspensión parcial de los derechos e impuestos de importación.

5) Los Principios Generales Aduaneros Consagrados en la Convención de Kyoto Revisada en 1999

Resulta de interés mencionar los principios generales aduaneros que se hallan incorporados a la Convención sobre la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros. Es que tal convención, tanto en su primera versión de 1973 como en la versión revisada en 1999, no podía ignorar los principios consagrados desde hace mucho tiempo en la materia aduanera.

Debe advertirse que en el Anexo General de la Convención de Kyoto revisada en 1999, si bien

el Capítulo 1, integrado por tres Normas, se titula “Principios Generales” no se propone enumerar a los principios generales del Derecho aduanero, ni siquiera aquellos recogidos en el Anexo General y en los Anexos específicos, como podría esperarse o suponerse. Así, en la Norma 1 expresa que: “Las definiciones, las Normas y las Normas Transitorias contenidas en el presente Anexo se aplicarán a los regímenes aduaneros y a las prácticas establecidas en el mismo, y en la medida en que sea aplicable, a los regímenes y prácticas cubiertos por los Anexos Específicos. En la Norma 2 se precisa que “Las condiciones a cumplir, así como las formalidades aduaneras que se deberán llevar a cabo a los efectos de los regímenes y prácticas cubiertos por este Anexo y por los Anexos Específicos, serán establecidas en la legislación nacional y serán tan sencillas como sea posible”. En la Norma 3 se establece que “La Aduana instituirá y mantendrá relaciones formales de consulta con el sector comercial, a fin de incrementar la cooperación y de facilitar la participación en el establecimiento de métodos de trabajo más efectivos y coherentes con las disposiciones nacionales y con los acuerdos internacionales”.

Se comprueba así que en este Capítulo integrado por estas tres Normas no se ha pretendido contemplar a los principios propios y esenciales del Derecho aduanero. Por consiguiente, para la determinación de los mismos debe examinarse atentamente todo el texto de la Convención, vale decir tanto de su Anexo General como el de sus Anexos específicos.

Sin pretender efectuar aquí un análisis exhaustivo al respecto, consideramos de interés, a título ilustrativo, señalar algunos principios aduaneros que para nosotros revisten singular relevancia.

El principio que, a mi entender, es básico en el Derecho aduanero y que, por consiguiente, merece ser mencionado en primer lugar, es el que impone que todas las mercaderías que pretendan ingresar o egresar del territorio del Estado deben someterse al control aduanero.

Este principio ha sido recogido en el Anexo general de la Convención de Kyoto revisada en 1999, en el Capítulo 6 referido al “Control aduanero”, donde se expresa: “Norma 6.1 Todas las mercaderías, comprendidos los medios de transporte, introducidas al territorio aduanero o que salen de él

serán sometidas al control de la aduana, puedan o no estar sujetas al pago de derechos e impuestos de importación”²³.

Aunque la norma transcripta se refiera expresamente al ingreso o egreso del territorio aduanero, en realidad el principio también es aplicable al ingreso o egreso de las mercaderías a las zonas o áreas francas. Ello es así porque la aplicación de las restricciones no económicas encomendada a las aduanas debe efectuarse en todas las fronteras del territorio donde el Estado ejerce soberanía, es decir tanto en los ámbitos arancelarios como en los no arancelarios.

Este principio primordial suele hallarse tutelado en los distintos países por una disposición de naturaleza penal, que castiga a quienes voluntariamente eludan ese control aduanero, y que configura el ilícito denominado “contrabando”²⁴. Lo que se pretende con la tipificación de este ilícito es preservar el adecuado ejercicio del control de las importaciones y de las exportaciones encomendadas a las aduanas. Por tal razón, es el ilícito aduanero por antonomasia.

La obligación de someter la mercadería al control aduanero ya estaba prevista en la Ordenanza aduanera francesa de febrero de 1687, tanto con relación a los transportistas como con respecto a los importadores y a los exportadores. Nótese que, por lo común, atañe en primer lugar a los transportistas, ya que son ellos los primeros en ponerse en contacto con las aduanas cuando arriban a los puertos, aeropuertos o a los puntos de entrada terrestres habilitados conduciendo los medios de transporte.

Por otra parte, también la contempla el Código de Aduanas sancionado en Francia, después de la Revolución Francesa, por la Asamblea General por ley del 22 de agosto de 1791. Así puede verse en su Título II, denominado “De la entrada y salida de mercaderías, de las declaraciones, de la visita,

etc.” (sic), cuyo artículo primero expresa: “Todas las mercaderías importadas en Francia, serán conducidas directamente a la primera oficina de entrada de la frontera, bajo pena de confiscación y de cien libras de multa. Los mercaderes y los conductores (*voituriers*) estarán obligados a realizar su marcha de manera de tomar la ruta directa al lugar donde estará situada la primera y más próxima oficina...”.

Este principio obliga, por consiguiente, al que arriba con mercaderías a presentarlas a la autoridad aduanera y debe hacerlo en forma inmediata y seguir los caminos o rutas indicadas (“rutas legales”) para acceder a la aduana pertinente.

En la Convención de Kyoto revisada²⁵, el Anexo específico A, en el Capítulo 1 relativo a las “Formalidades aduaneras anteriores a la presentación de la declaración de mercaderías”, en la norma 5 se dispone que “La introducción de mercaderías en el territorio aduanero lleva anexa la obligación para el transportista de conducir las directamente, siguiendo, en su caso, los itinerarios determinados, y sin retardo, a una aduana o a otro lugar designado por las autoridades aduaneras, sin romper los precintos y sin modificar ni su naturaleza ni su embalaje”.

En la Ordenanza aduanera francesa de 1687 pueden verse ²⁶, en el Título II, los Arts. I, V, VIII y XXIII.

En el Art. I se dispone que deben conducir las mercaderías directamente a la oficina aduanera más próxima, bajo pena de confiscación.

En el Art. V se precisa que los transportistas tienen 24 horas a contar desde su arribo para efectuar la declaración de la carga ante la aduana.

En el Art. VIII se prevé el control que debe ejercer el servicio aduanero sobre todas las mercaderías a través de la denominada “visita”, es decir de su verificación.

²³ En la Convención de Kyoto de 1973, puede verse el Anexo A.1. relativo a las formalidades aduaneras anteriores a la presentación de la declaración de mercaderías, norma 3. En la doctrina, puede recordarse a Moliérac, J., que lo expresaba así: “Todas las mercaderías, a su entrada a Francia, como a su salida deben ser declaradas a la aduana, incluso cuando ellas no están gravadas con derecho alguno” (*Traité de législation douanière*, cit., p. 89, n° 74).

²⁴ Al respecto, puede verse del autor “El contrabando y sus notas definitorias, en la revista *El Derecho*, Buenos Aires, del 24/11/2011 (tomo 245, ps. 931 a 943).

²⁵ En la Convención de Kyoto de 1973 puede verse el Anexo A.1, norma 7. En el Código Aduanero argentino pueden verse los arts. 116 y 130.

²⁶ Hemos mencionado estas disposiciones de la Ordenanza de 1687 en *Introducción al Derecho Aduanero*, cit., ps. 86 y 89 y en *Derecho Aduanero. Parte General*. Sujetos, Abeledo Perrot, 1992, ps. 41 a 45.

En el Art. XXIII se prohíbe a los transportistas apartarse de la ruta indicada o usual, bajo pena de comiso y multa.

Otro principio que atañe a los transportistas que traen mercadería es el que les impone que, a bordo del medio de transporte, deben tener los documentos que individualicen la mercadería transportada. Es decir, en primer lugar, el cargamento debe estar indicado en el manifiesto de carga. Con relación a los efectos que traen los tripulantes, éstos deben estar individualizados en el manifiesto de pacotilla. Las bebidas y alimentos que se hallan en el medio de transporte para consumo de los pasajeros y de los tripulantes, deben estar descriptos en el manifiesto de rancho o de provisiones de a bordo. De tal modo, todo lo que se transporta en el medio de transporte debe estar respaldado por la documentación a bordo. Las mercaderías que han sido cargadas como consecuencia de un contrato de transporte deben estar respaldadas en los respectivos “conocimientos”.

En la Ordenanza aduanera francesa de 1687 pueden verse, en el Título II, los Arts. VI y IX.

Otro principio se refiere a los que pretenden importar mercaderías. Ellos deben declarar en forma veraz y exacta la mercadería cuya introducción solicitan. A diferencia de la declaración “sumaria” que debe realizar el transportista al arribo, se trata aquí de la declaración “en detalle”, que incumbe al declarante o importador de la mercadería y que debe efectuarse con carácter previo.

Esta declaración una vez efectuada es “inalterable” y, en caso de no corresponder lo declarado con lo verificado por el servicio aduanero, se configura un ilícito denominado “declaración inexacta”.

Tal principio se hallaba consagrado en la Ordenanza francesa de 1687, en el Título II, cuyo Art. VII expresaba “Aquellos que hubieran dado o hecho sus declaraciones ya no podrán aumentar o disminuir, bajo pretexto de omisión u otro, y la veracidad o la falsedad de la declaración será juzgada según lo que hubiera sido primeramente declarado”²⁷.

El Código de Aduanas de Francia de 1791, en su título II “De la entrada y salida de mercaderías, de las declaraciones, de la visita, etc.” (sic), el Art. XII, en forma concordante, expresa que “Los que hubieran hecho sus declaraciones ya no podrán aumentar ni disminuir, bajo cualquier pretexto, y la veracidad o la falsedad de la declaración será juzgada sobre lo que se hubiera primeramente declarado. Sin embargo, si, el día de la declaración y antes de la visita, los propietarios o los conductores de sus mercaderías reconocen algún error en su declaración, referida al peso, al número, a la medida (longitud) o al valor, podrán modificar, rectificar dichas declaraciones, presentando siempre los bultos, las cajas o los toneles en la misma cantidad, marcas y números que están enunciados en las declaraciones, así como las mismas especies de mercaderías; luego de ese plazo, ya no serán recibidas”²⁸.

En la Convención de Kyoto revisada, en el Anexo general, Capítulo 3 “Formalidades de desaduanamiento y otras formalidades aduaneras”, en la norma 3.8 se dispone que “El declarante es considerado responsable ante la aduana de la exactitud de las informaciones suministradas en la declaración de mercaderías y del pago de los derechos y tributos”²⁹.

En la norma 3.27 se expresa que “La aduana permitirá al declarante rectificar la declaración de mercaderías que ha sido presentada, a condición

27 Vivent Magnien acota a propósito de esta norma que conforme a ella “...una vez que la declaración es puesta en el registro y firmada por tales razones, y bajo ningún pretexto, no puede modificarse nada” (Comentario efectuado en 1876 por este renombrado experto aduanero a la Ordenanza de 1687 y reproducido en anexo junto a la misma en la citada obra de Jean—Claude Boy, p. 193).

28 En “Observaciones” a ese artículo se explica: “Interesa al comercio que el servicio de aduanas sea realizado con celeridad. La observancia de todas las reglas tendientes a ese fin es importante. Es con ese fin que la Ordenanza de 1687 había prohibido a los propietarios de las mercaderías aportar ningún cambio a las declaraciones. La nueva ley, más favorable acuerda la facultad de reformarlas; pero quiere que sea el mismo día y antes de que la visita haya comenzado; y que la rectificación no se refiera sino a la cantidad, al peso, la medida o el valor, no sobre la calidad de la mercadería. He aquí la razón de esta diferencia. Un negociante no puede equivocarse sobre la calidad de la mercadería, la conoce ya que la encarga; pero puede fácilmente equivocarse sobre el peso, la medida y la cuenta misma, ya que basta que haya un falso cálculo en la reducción de peso o medida extranjera en peso o medición en Francia”.

29 En la Convención de Kyoto de 1973, puede verse el Anexo B.1, norma 7. En el Código Aduanero argentino pueden verse los arts. 234, 237, 246, 248, 777, 954 y 956.

de que al momento de formular la petición no haya dado comienzo el examen de la declaración o la verificación de las mercaderías³⁰.

En la norma 3.28 se precisa que “La aduana permitirá al declarante rectificar la declaración de mercaderías si formula la petición después de iniciado el examen de la declaración, siempre que las razones invocadas por el declarante sean consideradas justificadas por las autoridades aduaneras”³¹.

Como puede verse, con el tiempo se fueron admitiendo ciertas excepciones, que atemperaron el principio, pero no lo desvirtuaron³².

Debe advertirse que la Convención de Kyoto persigue simplificar las normativas aduaneras en beneficio del comercio internacional.

En consecuencia, en sus disposiciones podemos encontrar, además de los principios tradicionales del Derecho aduanero, la consagración de nuevos principios que regulan el ejercicio de las atribuciones aduaneras en favor de la facilitación del comercio. Es que si entendemos por Derecho aduanero el conjunto de normas jurídicas que regulan el tráfico internacional de mercadería y, por lo tanto, este tráfico constituye su objeto, se colige que si la naturaleza de ese tráfico se modifica, es necesario que las disposiciones que tiendan a regularlo se adapten a esas variaciones. Estamos ahora en presencia de nuevos principios, que no siempre conviven armiosamente con los principios tradicionales. Estos principios emergen del Derecho aduanero internacional contemporáneo, que ha debido adaptarse a las condiciones en que desenvuelve en la actualidad el tráfico internacional de mercaderías. En conse-

cuencia, con ellos se procura muchas veces limitar o condicionar las atribuciones de las aduanas con el fin de armonizarlas con las necesidades y características impuestas por dicho tráfico.

Así, por ejemplo, puede verse en este sentido en el Anexo general lo previsto en el Capítulo 6, relativo al control aduanero. Así, si bien en la Norma 6.1 se consagra un principio primordial del Derecho aduanero, al expresarse que “Todas las mercaderías, comprendidos los medios de transporte, que son introducidos al territorio aduanero o que egresen de él, están sometidas al control aduanero, sean o no pasibles de derechos y tributos”, a continuación limita, condiciona o precisa las formas en que debe ejercerse ese control en las normas siguientes.

La Norma 6.2 dispone que “Los controles aduaneros se limitarán al mínimo necesario para asegurar la aplicación de la legislación aduanera”. Se trata así de no crear obstáculos innecesarios al comercio internacional³³.

La Norma 6.3 prevé que “Para la aplicación de los controles aduaneros, la aduana recurrirá a la gestión de riesgos”. Se trata de una norma nueva. Se parte del supuesto de que, dado el crecimiento extraordinario del tráfico, así como su velocidad, resulta imposible ejercer el control aduanero sobre todas las mercaderías importadas, sin provocar una parálisis del comercio internacional. Por consiguiente es necesario limitarse a controlar una parte reducida de tales operaciones, concentrándose en las que presentan mayores peligros. Esa discriminación racional de las operaciones que deben someterse a control prioritariamente se denomina gestión de riesgos.

³⁰ En la Convención de Kyoto de 1973, puede verse el Anexo B.1, norma 18. En el Código Aduanero argentino pueden verse los arts. 224, 225, 321 y 322.

³¹ En la Convención de Kyoto de 1973, puede verse el Anexo B.1, práctica recomendada 19. Como se ve, esta simple Práctica Recomendada es transformada en Norma en la Convención de Kyoto de 1999, lo que torna en obligatorio lo dispuesto para las Partes Contratantes. En el Código Aduanero argentino pueden verse los arts. 225 y 322.

³² Sobre el principio de la inalterabilidad de la declaración aduanera, puede verse: Alais, Horacio Félix, *Los principios del Derecho Aduanero*, Marcial Pons, Madrid—Barcelona—Buenos Aires, 2008, p. 334; Albert, Jean—Luc, *Douane et Droit Douanier*, PUF, París, 2013, p. 27; Allix, Edgard, *Les droits de douane...*, cit., t. I, ps. 360 a 362; Berr, Claude J., y Trémeau, Henri, *Le droit douanier communautaire et national*, 7ª ed., Economica, París, 2006, p. 181, nº 305, y p. 190, nros. 330 y 331; Cotter, Juan Patricio, *Derecho Aduanero*, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2013, t. I, ps. 266 y 267; Cutrera, Achille, *Principii di diritto e politica doganale*, Cedam, 2ª ed., Padova, 1941, p. 76, nº 33; Moliérac, J., *Traité de législation douanière*, cit., ps. 93, nº 76; Pallain, G., *Les douanes françaises*, Librairie Administrative Paul Dupont, París, t. I (*Régime des douanes – Régime général et régime spéciaux*), 1913, ps. 31 a 33, nº 36; Prah, Hasso, *Douanes et accises*, Guide Fiscal Permanent, Bruselas, 1999, p. 298, nros. 3790 y 3800. En el Código Aduanero argentino ver los arts. 224, 225, 321 y 322.

³³ En la Convención de Kyoto de 1973 se puede ver el Anexo A.1, normas 4 y 9. En el Código Aduanero argentino pueden verse los arts. 23, inc. j, (decreto 618/97, art. 7, punto 9), y 114.

La Norma 6.4 precisa que “La aduana recurrirá al análisis de riesgos para designar a las personas y a las mercaderías a examinar, comprendidos los medios de transporte, y la extensión de esta verificación”. Esta también constituye una norma nueva.

La Norma 6.7 expresa que “La aduana procurará cooperar con las otras administraciones aduaneras y a concluir acuerdos de asistencia mutua administrativa para mejorar los controles aduaneros”. Con esta nueva norma se persigue que se establezcan vinculaciones permanentes entre las distintas aduanas de los miembros.

La Norma 6.8 dispone que “La aduana procurará cooperar con el comercio y a concluir Protocolos de acuerdo para mejorar los controles aduaneros”. Con esta nueva norma se trata de superar las posiciones antagónicas que se han registrado en el pasado entre los comerciantes y las aduanas, y procurar establecer relaciones de colaboración.

La Norma 6.9 prescribe que “La aduana recurrirá, en la medida de lo posible, a la tecnología de la información y al comercio electrónico para mejorar los controles aduaneros”³⁴.

Asimismo, también en el Anexo general, en el Capítulo 1 referido a los “Principios generales”, la Norma 1.2 establece que “Las condiciones a llenar y las formalidades aduaneras a cumplir a los fines de los regímenes y prácticas cubiertos por el presente Anexo y por los Anexos específicos son definidos en la legislación nacional y serán tan simples como sea posible”.

En ese Anexo general, en el Capítulo 3 relativo a las “Formalidades de desaduanamiento y otras formalidades aduaneras”, la Norma 3.1 prevé que “La aduana designará las oficinas de aduana en las cuales las mercaderías pueden presentarse o desaduanarse. Ella determina la competencia y la implantación de estas oficinas y fija los días y horas

de abertura, teniendo en cuenta, especialmente, las necesidades del comercio”³⁵.

En la Norma 3.2 se contempla que “A pedido del interesado por razones juzgadas válidas por la aduana, esta última cumple las funciones que le incumben a los fines de un régimen aduanero o de una práctica aduanera fuera de las horas de abertura fijadas por la administración o en un lugar distinto que la oficina de aduana, en la medida de los recursos disponibles. Los gastos eventuales a percibir por la aduana están limitados al costo aproximado de los servicios prestados”.

En la Norma 3.3 se prevé que “cuando las oficinas aduaneras están situadas en el mismo punto de paso de una frontera aduanera común, las administraciones de aduanas concernidas armonizan las horas de abertura así como la competencia de estas oficinas”³⁶.

En la Norma 3.12 se dispone que “La aduana debe limitar sus exigencias en lo que concierne a las informaciones que deben ser suministradas en la declaración de mercaderías a las informaciones consideradas indispensables para permitir la liquidación y la percepción de los derechos y tributos, el establecimiento de estadísticas y la aplicación de la legislación aduanera”³⁷.

En el Anexo específico A, en el Capítulo 1 relativo a las formalidades aduaneras anteriores a la presentación de la declaración de mercaderías, en la norma 3 se establece que “La legislación nacional designa los lugares de introducción de las mercaderías sobre el territorio aduanero. La aduana designa los itinerarios a seguir para conducir las mercaderías directamente a la oficina de aduana o en cualquier otro lugar designado por ella, únicamente cuando ella estima necesario para las necesidades del control. Para determinar esos lugares e itinerarios, se tendrá en cuenta especialmente las necesidades del comercio”³⁸.

34 En la Convención de Kyoto de 1973 puede verse el Anexo J.1, norma 4. Se trata del último anexo incorporado a esa convención, que ascendían a treinta y uno.

35 En la Convención de Kyoto de 1973 puede verse el Anexo A.1, norma 6. En el Código Aduanero argentino, los arts. 23, incs. g y h (dto. 618/97, art. 6), y 116.

36 En la Convención de Kyoto de 1973 pueden verse el Anexo B.1, práctica recomendada 4, y el Anexo C.1, norma 5.

37 En la Convención de Kyoto de 1973 puede verse el Anexo B.1, norma 11.

38 En la Convención de Kyoto de 1973 puede verse el Anexo A.1, norma 6. En el Código Aduanero argentino puede verse el art. 116.

Otro principio es el del pago de los tributos aduaneros con anterioridad al retiro de la mercadería de la aduana. Este pago por lo general debe ser al contado. Pueden existir excepciones, cuando puede librarse a plaza la mercadería previo otorgamiento de una garantía suficiente.

En la Ordenanza de 1687, Título II “De la entrada y salida de mercaderías, de las declaraciones, de las visitas y de los pagos”, el Art. XVI expresa: “Nuestros derechos serán pagados al contado; sin embargo, en caso de que el administrador haya expedido su comprobante de pago sin recibirlos, podrá diferir las obligaciones sobre los extractos de los registros, conteniendo las declaraciones y suministros de los transportistas; las obligaciones serán ejecutadas contra los deudores, como por nuestros propios dineros”³⁹.

En el Código de Aduanas de Francia de 1791 pueden verse los arts. 1 a 6.

En el Anexo general, el Capítulo 4 referido a los “derechos y tributos”, en la Norma 4.15 establece que “Cuando la legislación nacional prevé el pago diferido de los derechos y tributos, debe precisar las condiciones en las cuales esta facilidad es acordada”. La garantía es objeto del Capítulo 5 del Anexo general⁴⁰.

Otro principio es que la descarga de la mercadería no puede realizarse sin la presencia del agente aduanero.

En la Ordenanza de 1687, en el Título II, el art. IX establece que “Las mercaderías no podrán ser descargadas de las embarcaciones y de los buques sin una autorización por escrito del administrador y sin su presencia, fuere que la descarga sea hecha a tierra, o con trasbordo”⁴¹.

En el Código de Aduanas de 1791 de Francia, en el Título II, el art. XIII establece que “No podrá cargarse en los buques o en otras embarcaciones, ni ser descargada, ninguna mercadería, sin la autorización o el permiso por escrito de los agentes de la administración, y en su presencia, bajo pena de confiscación de las mercaderías y cien libras e multa”.

Otro principio contempla la necesidad de que el interesado esté presente al tiempo de la verificación aduanera.

En la Ordenanza de 1687, puede verse el Título II, que en su Art. XII expresa: “Los comerciantes o transportistas serán conminados a estar presentes en la visita de las mercaderías; en caso de negativa, se dejará constancia en acta, bajo pena de nulidad”⁴².

El Código de Aduanas de 1791 de Francia en su Título II, Art. XVI expresa que “La visita no podrá efectuarse sino en presencia de los dueños de las embarcaciones o conductores (*voituriers*), de los propietarios de las mercaderías o de sus factores”.

En la Convención de Kyoto de 1999, Anexo General, Capítulo 3 relativo al Desaduanamiento y otros trámites aduaneros, la Norma 36 prevé que “La Aduana tendrá en cuenta las peticiones del declarante de estar presente o estar representado durante el reconocimiento de las mercaderías. Estas peticiones se autorizarán excepto en circunstancias excepcionales”. En la Norma 37 se precisa que “La Aduana solicitará al declarante o su representante que asista al reconocimiento de las mercaderías, cuando lo estime útil, a fin de proporcionarle la asistencia necesaria para facilitar el reconocimiento”⁴³.

Otro principio es que las mercaderías pueden salir del territorio aduanero y volver a ingresar al mis-

³⁹ Comenta Vivent Magnien, con relación a este Art. XVI, que “Inmediatamente después de la verificación de las mercaderías, los derechos deben ser pagados al contado, y antes de que el comerciante pueda retirarlas de la oficina; pero como puede ocurrir que el comerciante no tenga listo su dinero, el administrador puede otorgarle crédito, si le parece bien” (Al respecto ver del autor, *Introducción al Derecho Aduanero*, cit., p. 88).

⁴⁰ Vivent Magnien comentando este artículo IX señala: “No basta al capitán de un buque que quiera sacar la mercadería tener el permiso escrito del administrador; el no puede proceder a la descarga, incluso de bordo a bordo, sin la presencia de un agente aduanero” (Boy, Jean—Claude, *L'Administration des Douanes en France sous l'Ancien Régime*, cit., p. 194). En la Convención de Kyoto de 1973 puede verse el Anexo B.1, norma 50, nota 2, y la Práctica Recomendada 51. En el Código Aduanero argentino ver los arts. 453 a 454 y 790.

⁴¹ Al respecto, puede verse *Introducción al Derecho Aduanero*, cit., p. 87. El Código Aduanero argentino prevé la misma solución en los arts. 193 y 194.

⁴² Al respecto, puede verse *Introducción al Derecho Aduanero*, p. 87. En el Código Aduanero argentino pueden verse los arts. 242, 243 y 244.

⁴³ En la Convención de Kyoto de 1973, Anexo B.1, relativo al despacho a consumo, puede verse la norma 37. Si bien la presencia del interesado es aquí un derecho, también se prevé que la Aduana puede exigir su asistencia cuando lo consideren necesario.

mo por otra aduana sin tener que abonar derechos de aduana, que actualmente constituye el denominado régimen de removido en el Código Aduanero argentino (arts. 386 a 409) o en otras legislaciones un régimen de cabotaje aduanero.

Efectivamente, las Ordenanzas de 1687 ya contemplaban el “removido”, que en la Convención de Kyoto es denominado “cabotaje”, régimen que permite a las mercaderías que salen de un puerto del país con destino a otro puerto de ese país realicen ese traslado sin estar sujetos al pago de tributos. Así, se preveía en dichas Ordenanzas que “Las mercaderías que salen de la extensión de la *Ferme* (Administración aduanera) para regresar posteriormente, sea por tierra o por mar, no estarán sujetas a ningún derecho de salida o de entrada” (Tit. I, art. IV, p. 161). Se aclaraba que “Las mercaderías que van por mar de Rouen a la Rochelle, salen no sólo de la extensión de la *Ferme*, sino del reino”.

El Código de Aduanas de 1791, en el Título III, prevé en el artículo primero que “Las mercaderías expedidas por mar de un puerto para otro puerto de Francia no estarán sujetas a ningún derecho de entrada o de salida...” (igual por tierra, si atraviesan territorio extranjero).

6) La uniformización en materia aduanera lograda mediante el GATT y el Acuerdo sobre Facilitación del Comercio para favorecer el tráfico internacional limitando la soberanía de los estados en la forma de regular su comercio exterior

6.1. La uniformización aduanera en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y el Comercio

Las atribuciones en materia aduanera de los distintos Estados que lo suscribieron se han visto limitadas por el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, Las 23 Partes Contratantes

que lo firmaron en 1947 fueron aumentando con el transcurso de los años. Hoy en día, luego del Acuerdo de Marrakech de 1994, que incorpora ese Acuerdo en su Anexo 1.A —con algunas modificaciones introducidas en 1955 y 1965—, como GATT de 1994, es aplicable a todos los miembros de la Organización Mundial del Comercio, que actualmente ascienden a 161.

En efecto, el poder legislativo de los Estados Miembros resulta restringido por ese acuerdo internacional, incluso en cuanto al ejercicio de la denominada potestad tributaria en materia aduanera.

En consecuencia, se ha producido una uniformización importante en los sectores de los ordenamientos aduaneros nacionales involucrados.

A fin de poner de manifiesto esas limitaciones, mencionaremos algunos principios⁴⁴ que emanan del GATT de 1994 y que resultan relevantes para comprobar la importancia y el alcance de estas limitaciones a las tradicionales atribuciones de los Estados en materia aduanera.

Entre tales principios⁴⁵, destacamos el de no discriminación, el de transparencia, el que admite como único instrumento legítimo para regular el comercio exterior al arancel aduanero, el de la valoración en aduana de las mercaderías según pautas objetivas determinadas, el que proclama la disminución progresiva consensuada de los aranceles aduaneros, el de la consolidación de los derechos aduaneros negociados, el que condena las restricciones económicas directas, el que preconiza la libertad de tránsito de las mercaderías y el que prohíbe la adopción de retorsiones o represalias unilaterales e impone la consulta obligatoria entre los Estados involucrados en un conflicto comercial y un sistema de solución de controversias en la esfera de la OMC.

Veamos, a continuación, cómo dichos principios influyen en los Derechos aduaneros nacionales.

⁴⁴ Adviértase que estos principios emergentes del GATT, aunque atañen a la materia aduanera, no son necesariamente principios esenciales del Derecho Aduanero, sino más bien condicionamientos que se han impuesto en forma consensuada los Estados Miembros con el fin de favorecer el comercio internacional.

⁴⁵ Hemos analizado esos principios en nuestra obra *La Organización Mundial del Comercio y la regulación del comercio internacional*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2da. edición, 2013, ps. 57 a 138. Asimismo, del autor: “El Derecho Aduanero y la Organización Mundial del Comercio”, incluido en la obra *Estudios de Derecho Aduanero. Homenaje al Dr. Juan Patricio Cotter Moine*, LexisNexis, Buenos Aires, 2007, ps. 3 a 26.

6.1.1. El principio de no discriminación, desarrollado en los Arts. I y III del GATT de 1994, presenta dos aspectos. El primero, contemplado en el Art. I, exige de cada Estado Miembro que dispense un trato igualitario a las mercaderías importadas de los demás países Miembros. Se sustenta en la cláusula de la nación más favorecida, en virtud de la cual cualquier ventaja, favor, privilegio o inmunidad concedido por un Miembro con relación a un producto originario de otro Miembro debe ser extendido, en forma inmediata e incondicional, a los productos similares de los demás Miembros. El segundo aspecto, contemplado en el Art. III, procura asegurar un mismo tratamiento entre las mercaderías nacionales y las extranjeras que hubieran sido importadas para consumo. Se expresa mediante la cláusula del trato nacional.

En definitiva, este principio obliga a los Estados Miembros a tratar en forma igualitaria a las mercaderías de los demás Estados Miembros al tiempo de ser éstas importadas, así como a no establecer distinciones entre las mercaderías nacionales y las extranjeras introducidas para consumo en su mercado interno.

6.1.2. El principio de transparencia, contemplado fundamentalmente en el Art. X, obliga a los Estados Miembros a publicar oficialmente toda la normativa mediante la cual regulan el comercio exterior, bajo pena de que, de no hacerlo, esas regulaciones resultan inoponibles para los demás Estados Miembros y los comerciantes respectivos.

6.1.3. El principio que postula el arancel aduanero como el único instrumento admitido para regular el comercio internacional —que se infiere *a contrario sensu* del Art. XI—, obliga a los Estados Miembros a recurrir únicamente a los derechos de importación para restringir el tráfico comercial de mercaderías, resultándoles vedado establecer restricciones económicas directas (v. gr., cupos, contingentes, licencias de importación) ⁴⁶.

Este principio pone de manifiesto que no constituye un objetivo declarado de la OMC la eliminación absoluta y general de los derechos aduaneros. En especial, interesa a los países en desarrollo que no pueden prescindir del arancel para proteger a sus industrias no consolidadas.

6.1.4. El principio que prescribe que la valoración en aduana de las mercaderías importadas debe efectuarse ateniéndose a su valor real, contemplado en el Art. VII del GATT, obliga a los Estados Miembros a determinar la base imponible de los derechos de importación *ad valorem* de conformidad con los métodos establecidos en el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT de 1994⁽⁴⁷⁾.

6.1.5. El principio relativo a la disminución general y progresiva de los derechos aduaneros, que emana de los Arts. II, XXV, párrafo 1, y XXVIII bis del GATT, obliga a los Estados Miembros a procurar, en base a negociaciones fundadas en la reciprocidad y ventajas mutuas, reducir el nivel de sus respectivos aranceles aduaneros.

Esta reducción de los derechos aduaneros se realiza progresivamente en las rondas de negociaciones comerciales multilaterales, que son convocadas periódicamente.

La octava, desarrollada de 1986 a 1993, denominada Ronda Uruguay, implicó una nueva e importante reducción y consolidación de aranceles para los países Miembros. En la novena Ronda del Desarrollo, iniciada en el 2001 y actualmente en curso, no se vislumbra por ahora con claridad la posibilidad de alcanzar éxito en sus objetivos declarados en la Reunión Ministerial de Doha.

6.1.6. El principio de la consolidación de los aranceles aduaneros, que se infiere de los Arts. II, párrafo 1, y XXVIII del GATT, obliga a los Estados Miembros a no aumentar las alícuotas acordadas en las ruedas de negociación comercial multilateral e incorporadas en las respectivas listas nacionales.

⁴⁶ Por consiguiente, se advierte que en el sistema del GATT se reconoce en forma expresa el derecho de los Estados a recurrir al arancel aduanero, que tanto puede perseguir obtener recursos como brindar protección a las industrias nacionales. Este principio tiene especial relevancia para los países que deben desarrollar y consolidar sus industrias, vale decir, los países en desarrollo y los menos adelantados.

⁴⁷ Cabe precisar que en materia de los derechos aduaneros de exportación *ad valorem*, los Estados no se hallan sujetos a lo previsto en el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT de 1994, aunque sí a los principios previstos en el artículo VII del Acuerdo General (conf. párrafo 1). Puede verse al respecto, Zolezzi, Daniel, *Valor en aduana (Código universal de la OMC)*, La Ley, Buenos Aires, 2003, ps. 6, 7 y 19.

6.1.7. El principio de la condena a las restricciones económicas directas a las importaciones, consagrado en el Art. XI del GATT, obliga a los Estados Miembros a no establecer restricciones cuantitativas u otras restricciones económicas directas, salvo en los casos expresamente autorizados.

Se trata de una limitación importante a la política comercial de los Estados Miembros, que sólo pueden recurrir a las restricciones no arancelarias a la importación o la exportación en casos excepcionales (v. gr., en el Art. XII para la protección de la balanza de pagos, en el Art. XI, párrafo 2 a), para preservar el abastecimiento interno, en el Art. XIX por aplicación de la cláusula de salvaguardia o en el Art. XXV, párrafo 5, mediante la concesión de una dispensa).

6.1.8. El principio de la libertad de tránsito entre los territorios de los Miembros, establecido en el Art. V del GATT, obliga a los Estados miembros a no gravar con derechos de importación el ingreso de las mercaderías y de los medios de transporte, siempre que no pretendan incorporarse a la circulación económica interna y se limiten a atravesar el territorio del Estado de que se trate.

Las legislaciones aduaneras de los diversos países contemplan, por lo general, destinaciones suspensivas de tránsito de importación y de exportación. Por su parte, la Convención para la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros, revisada en 1999, prevé en el Anexo E, Capítulo 1, el “tránsito aduanero”. Además existen otros convenios internacionales que consagran la libertad de tránsito, entre los que cabe recordar aquí a la Convención de Barcelona sobre la libertad de tránsito del 20 de abril de 1921 y a la Convención sobre la Aviación Civil Internacional, suscripta en Chicago el 7 de diciembre de 1944.

6.1.9. El principio de la consulta obligatoria entre los Estados Miembros para solucionar sus diferendos comerciales, que surge de lo previsto en los Arts. II, párrafo 5, y XXII del GATT, prohíbe a los Estados imponer represalias y retorsiones contra otros Miembros en los supuestos en que consideren que se menoscaban o no se cumplen las concesiones y ventajas que se hubieran acordado, obligándolos a efectuar reclamos directos y, recién en el supuesto de resultar insatisfechos, a solicitar la intervención del Director de la OMC, que ofrecerá sus buenos

oficios, mediación, o, en su caso, se establecerá un grupo de expertos (*panel*), de conformidad con lo previsto en el *Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de controversias*, aprobado en la Ronda Uruguay, e incorporado como Anexo II del Acuerdo de Marrakech.

Es de notar aquí la importancia creciente de la solución de controversias en ese ámbito y la creación de un Órgano Permanente de Apelación, integrado por siete juristas especializados en la materia e independientes, que, además de posibilitar la elaboración de una verdadera jurisprudencia en la materia, reforzará y otorgará mayor consistencia al sistema de la OMC.

6.1.10. En todos estos supuestos, puede verse cómo, a través de esos principios, se va acotando el ejercicio de la soberanía de los Estados Miembros de la OMC en las competencias cedidas.

6.1.11. Si bien existen excepciones a tales principios que pueden ser invocadas por los distintos Estados Miembros, lo cierto es que también estas excepciones se hallan reguladas en la OMC, donde se imponen determinados requisitos y condiciones para su aplicación.

1. La uniformización aduanera en el Acuerdo de Facilitación del Comercio

En la Primera Conferencia Ministerial de la OMC, celebrada en Singapur en 1996, se aprobó un Programa de Trabajo en el que se agendaron cuatro temas, uno de los cuales fue la “facilitación del comercio”.

En la Cuarta Conferencia Ministerial, llevada a cabo en el 2001 en la ciudad de Doha, se aprobó la Declaración Ministerial en la que encomendó al Consejo del Comercio de Mercancías examinar y, según proceda, aclarar y mejorar los aspectos pertinentes de los arts. V, VIII y X del GATT de 1994, con el propósito explicitado de “facilitar el comercio”.

En la Novena Conferencia Ministerial, celebrada en Bali del 3 al 6 de diciembre de 2013, se aprobó el Acuerdo sobre Facilitación del Comercio, mediante la Decisión Ministerial del 7 de diciembre de 2013.

Consideramos pertinente señalar algunos principios aduaneros que se consagran en este acuerdo.

En el Art. 1 se reitera el principio de transparencia que contempla el Art. X del GATT y que ya hemos visto. Aquí se propicia la utilización de internet y el establecimiento o mantenimiento de servicios de información para los gobiernos, los comerciantes y demás partes interesadas, con el fin de hacer conocer las restricciones al comercio exterior que rigen en el Estado de que se trate.

En el Art. 3 se prevé la emisión de Resoluciones anticipadas por parte de los Miembros en materia de clasificación arancelaria y origen de la mercadería para conocimiento de los importadores y exportadores, quienes así pueden saber el tratamiento aduanero que se les dispensará a sus mercaderías.

En el Art. 4 se consagra el derecho de los interesados a recurrir las decisiones de la administración aduanera ante una autoridad independiente. Se reitera así lo establecido en el Art. X, párrafo 2 b), del GATT, donde se prevén “tribunales independientes”.

En el Art. 6 se consagran ciertas disciplinas sobre las tasas y cargas aplicables a las importaciones y exportaciones. Se determina que su importe debe limitarse al costo aproximado de los servicios prestados, conformándose a lo previsto en el Art. VIII, párrafo 1 a), del GATT, así como que las sanciones aduaneras serán proporcionadas a la gravedad de la infracción cometida, siguiéndose lo previsto en el Art. VIII, párrafo 3, del GATT.

En el Art. 7 se impone a los Miembros reducir al mínimo los efectos y las complejidad de las formalidades. Los Miembros deben prever también la posibilidad de presentar documentación antes del arribo de las mercaderías, para agilizar el libramiento aduanero. Asimismo, se determina que cada Miembro adoptará o mantendrá un sistema de gestión de riesgo para el control aduanero. También se contempla la figura del “operador económico autorizado”, el que siempre que se cumplan determinados requisitos, podrá beneficiarse con “medidas adicionales de facilitación del comercio”⁴⁸.

En el Art. 8 se impone a los Miembros coordinar las actividades de control en frontera.

En el Art. 10 se contemplan las formalidades en relación con la importación y la exportación y el tránsito.

Con relación a este tema, se establecen diversas obligaciones para los Estados Miembros.

En el apartado 1 se obliga a reducir al mínimo los efectos y la complejidad de las formalidades de importación, exportación y tránsito.

En el apartado 3 se preconiza la utilización de las normas internacionales como base para los procedimientos aduaneros.

En el apartado 4 se propicia la existencia de una ventanilla única para la presentación de documentos referidos a diversas operaciones.

En el apartado 6 se dispone que “Sin perjuicio de las importantes preocupaciones de política de algunos Miembros que mantienen actualmente una función especial para los agentes de aduanas, a partir de la entrada en vigor del presente Acuerdo los Miembros no introducirán el recurso obligatorio a agentes de aduanas”. Se trata de una norma que rige para el futuro. Su inclusión fue impulsada por la Unión Europea. Consideramos que es una disposición desafortunada, que, además, excede el mandato de “aclarar y mejorar” el Art. VIII. Avanza indebidamente sobre las atribuciones de los Estados para regular, según sus necesidades y circunstancias la forma de la intervención de los despachantes de aduana, que han sido reconocidos por muchas legislaciones como auxiliares del servicio aduanero y del comercio⁴⁹.

En el apartado 7 se preconiza que los procedimientos en frontera y los requisitos de documentación exigidos sean uniformes para el despacho de las mercaderías en todo el territorio de los Miembros.

⁴⁸ En la Directiva relativa al Marco normativo para brindar seguridad y facilitar el comercio internacional (SAFE), de la Organización Mundial de Aduanas, se contempla la figura del operador económico autorizado.

⁴⁹ Al respecto, puede verse del autor: “El despachante de aduana. Situación planteada frente a la Convención de Kyoto revisada en 1999 de la OMA y al Acuerdo sobre facilitación del comercio de la OMC”, publicado en la revista del Centro de Despachantes de Aduana del Paraguay, Asunción, julio de 2014, ps. 24 a 33, y reproducido en la revista *Guía Práctica de Comercio Exterior*, Buenos Aires, 14/11/2014, n° 273, ps. 3 a 11.

En el apartado 8 se establece que los miembros deben permitir al importador devolver al exportador las mercaderías rechazadas sin abonar tributos aduaneros cuando este rechazo se debe a que no cumplen los reglamentos sanitarios o fitosanitarios o los reglamentos técnicos prescriptos. Cabe recordar aquí la Recomendación del 28/11/57 del CCA relativa a la devolución o no exigencia de derechos correspondientes a mercaderías rehusadas por el importador por no ser conformes a los contratos. Es este apartado 8 se contempla una situación distinta, pues el rechazo de debe a algún organismo del Estado.

En el apartado 9 se impone a los Estados contemplar la importación temporaria de mercaderías con un fin determinado, sin modificar su estado o para ser objeto de perfeccionamiento. En realidad, la gran mayoría de los Estados ya tienen incorporada en su legislación esta destinación aduanera suspensiva.

En el Art. 11 se consagra la libertad de tránsito, que ya estaba previsto en el Art. V del GATT, como hemos visto.

En el Art. 12 se contemplan medidas para promover el cumplimiento de la normativa aduanera por parte de los comerciantes y el intercambio de información entre los Miembros sobre las mejores prácticas de gestión del cumplimiento de procedimientos aduaneros.

7) La uniformización del Derecho Aduanero a través de los procesos de integración. Su vinculación con el Derecho de la Integración

El sistema normativo que regula el proceso dirigido a la eliminación progresiva de las discriminaciones relativas a las mercaderías objeto del tráfico entre los distintos territorios aduaneros es denominado “Derecho de la integración”⁵⁰.

Una vez consolidado el proceso, constituirá el sistema jurídico que ha de asegurar la no discrimi-

nación entre las mercaderías en el nuevo espacio económico así conformado.

Se distingue netamente del Derecho internacional, pues a diferencia de éste, que parte del supuesto insoslayable de la soberanía de los Estados y de su integridad territorial, el Derecho de la integración procura cercenar dicha soberanía y desconocer las fronteras que los delimitan y separan para construir un nuevo ámbito espacial, el territorio común de la unión aduanera.

Además, en sus expresiones más avanzadas, el Derecho de la integración alcanza el denominado “efecto directo” de sus normas y, por lo tanto, resulta aplicable también a los ciudadanos o residentes de los diversos Estados que conforman la unión aduanera. En cambio, el Derecho internacional público se mantiene, en principio, en la esfera de los Estados, cuyas relaciones procura regular.

El Derecho internacional público se caracteriza, entonces, por ser un sistema conservador, un orden básicamente estático y respetuoso del *statu quo* —representado por las soberanías existentes—, frente al dinamismo propio y al afán innovador del Derecho de la integración.

Al respecto, nos parece de interés mencionar las opiniones de Carreau y Juillard, quienes señalan: “El derecho internacional económico al igual que el derecho internacional general están ligados a la existencia de los Estados-nación, independientes, cuyas fronteras constituyen también límites a su acción política y económica. Pero una diferencia fundamental aparece de inmediato. El derecho internacional es un derecho de *protección*: reposa enteramente en la idea de preservación de la independencia política de los Estados. El derecho internacional económico es un derecho de *expansión*: reposa enteramente en la idea de que el enriquecimiento de los Estados es un fin legítimo, y que ese enriquecimiento torna necesario el establecimiento de relaciones de interdependencia económica entre las naciones. A este respecto, el rol que le asignan

⁵⁰ Nos hemos ocupado del Derecho de la Integración en nuestra obra “*Mercosur y Derecho de la Integración*”, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1999 (reimpresión en 2011), y en “Disciplinas y herramientas para la integración económica”, ponencia presentada en el Primer Encuentro Iberoamericano de Derecho Aduanero, celebrado en Guadalajara, México, los días 9 y 10 de junio de 2005, publicada en las respectivas “*Memorias*” de dicho Encuentro por el Instituto Interamericano de Fronteras y Aduanas, ISEF, México DF (ps. 15 a 26), así como en la revista *El Derecho*, Buenos Aires, del 28-X-2005 (sección “Tributario”).

a la frontera el Derecho Internacional, por una parte, y el Derecho Internacional Económico, por otra parte, ilustra bien esta diferencia: en un caso, ella garantiza la seguridad política de los Estados, y debe entonces permanecer impermeable; en el otro caso, ella implica la cooperación económica entre los Estados, y no puede entonces sino volverse cada vez más permeable”.⁵¹

Coincidimos con estos autores. Ya la Carta de las Naciones Unidas consagra en su Art. 2 el principio de la intangibilidad de los territorios de los distintos Estados, espacio donde estos ejercen su soberanía. De tal forma, el Derecho internacional se nos presenta como un derecho conservador, preocupado por la paz y por el mantenimiento del *status quo* establecido después de la Segunda Guerra mundial, tendiente a evitar reclamos territoriales entre los distintos Estados que componen las “naciones unidas”.

El Derecho de la integración, por el contrario, tiene por fin lograr la conformación de espacios económicos más grandes, que permitan correr las fronteras económicas mediante el establecimiento de uniones aduaneras. Esta institución aduanera implica la sustitución de los territorios aduaneros de los Estados que forman parte del proceso, por un sólo territorio aduanero común.

De tal modo, dejando de lado el problema de la soberanía, que involucra a los límites políticos de los Estados, la integración económica avanza basándose en las instituciones que brinda el Derecho aduanero, que permiten la eliminación de las fronteras aduaneras internas, que corresponden a cada Estado, por la búsqueda de una nueva frontera común abarcadora del nuevo espacio económico resultante de la suma de sus respectivos territorios aduaneros.

Por lo tanto, el Derecho de la integración se manifiesta como un derecho proclive al cambio y privilegia la interdependencia entre los Estados, sobre el concepto de la integridad territorial que garantiza la Carta de las Naciones Unidas.

Ahora bien, es necesario advertir que el Derecho aduanero desempeña un rol fundamental en los

procesos de integración económica. En las primeras etapas de la integración, partiendo de las preferencias arancelarias, siguiendo por las zonas de libre comercio, hasta la consolidación de las uniones aduaneras, el Derecho aduanero resulta ser la disciplina que cumple el papel básico para su desarrollo y perfeccionamiento. Constituye la herramienta primordial para su construcción y la columna vertebral de las estructuras jurídicas que aseguran el funcionamiento de tales procesos⁵².

En los procesos relativos a la creación de las zonas de libre comercio y en las uniones aduaneras, las normativas aduaneros de los distintos países son objeto de armonización y de una paulatina uniformización.

En especial, constituye un requisito reconocido de las uniones aduaneras tener una legislación aduanera común.

En efecto, el Tribunal Permanente de Justicia Internacional de La Haya, en su vigésima sesión, celebrada en 1931, precisó, en un dictamen sobre la naturaleza que vinculaba entonces a Austria y Alemania, los requisitos necesarios para considerar que nos hallamos frente a una Unión aduanera. Entre ellos se enumera la necesidad de contar con una legislación aduanera común⁵³.

El cumplimiento de este requisito da lugar, como en la Unión Europea, a la elaboración de un código aduanero comunitario. En el Mercosur también se ha elaborado un código aduanero, aunque todavía no ha entrado en vigencia, pues debe contar para ello con la ratificación parlamentaria de los países miembros.

8) La uniformización del Derecho Aduanero en la Unión Europea

El Código Aduanero de la Unión Europea

En el ámbito europeo, cabe recordar primero el Código Aduanero Comunitario de 1992 (Reglamento CEE 2913/1992), luego el dictado en 2008 para reemplazarlo, denominado Código Aduanero

51 Carreau, Dominique, y Juillard, Patrick, *Droit International Économique*, Dalloz, 5ª ed., París, 2013, p. 7 n° 19.

52 Al respecto puede verse del autor, “Disciplinas y herramientas para la integración económica”, cit.

53 Al respecto, puede verse “Mercosur y Derecho de la Integración”, cit., p. 39.

Modernizado de la Unión Europea (Reglamento 2008/450/CE, de 23 de abril) y, finalmente, el Código Aduanero de la Unión Europea, aprobado por el Reglamento (UE) n° 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo del 9 de octubre de 2013.

Los resultados de este proceso de uniformización emprendido por la ahora Unión Europea, que se fueron cristalizando en los códigos mencionados, constituyen un elemento útil a tener en cuenta en la elaboración de otros códigos aduaneros relativos a otros países y a la conformación de uniones aduaneras.

Lo cierto es que los tres códigos elaborados sucesivamente revisten singular interés por el esfuerzo de integración que significa acordar un texto entre tantos países como los que integran la Unión Europea, que hoy ascienden a veintiocho.

Sin embargo, debe advertirse que en cuanto a la metodología⁵⁴, como con relación al abordaje realizado en ciertas cuestiones, todavía deja bastante que desear en lo que hace a un modelo a seguir sin reservas.

El “Código Aduanero de la Unión Europea” se compone de Títulos, Capítulos y Secciones. Reproducimos las denominaciones de todos ellos.

Código Aduanero de la Unión Europea

Título I. Disposiciones generales

Capítulo 1 Ámbito de aplicación de la legislación aduanera, misión de las aduanas, definiciones.

Capítulo 2 Derechos y obligaciones de las personas en el marco de la legislación aduanera.

Sección 1 Suministro de información

Sección 2 Representación aduanera

Sección 3 Decisiones relativas a la aplicación de la legislación aduanera

Sección 4 Operador económico autorizado

Sección 5 Sanciones

Sección 6 Recursos

Sección 7 Control de las mercancías

Sección 8 Conservación de documentos y datos.

Gravámenes y costes

Capítulo 3 Conversión de divisas y plazos

Título II. Elementos en que se basa la aplicación de los derechos de importación o exportación y otras medidas en el comercio de mercancías

Capítulo 1 Arancel aduanero común y clasificación arancelaria de las mercancías.

Capítulo 2 Origen de las mercancías

Sección 1 Origen no preferencial

Sección 2 Origen preferencial

Sección 3 Determinación del origen de mercancías específicas

Capítulo 3 Valor en aduana de las mercancías

Título III. Deuda aduanera y garantías

Capítulo I Origen de la deuda aduanera

Sección 1 Deuda aduanera de importación

Sección 2 Deuda aduanera de exportación

Sección 3 Disposiciones comunes a las deudas aduaneras nacidas en el momento de la importación y de la exportación

Capítulo 2 Garantía de una deuda aduanera potencial o existente

Capítulo 3 Cobro, pago, devolución y condonación del importe de los derechos de importación y de exportación

Sección 1 Determinación del importe de los derechos de importación o de exportación, notificación de la deuda aduanera y contracción

54 La metodología entre el Código Aduanero modernizado del 2008 y el Código Aduanero de la Unión Europea del 2013 es básicamente la misma. Creemos que resulta válido el comentario efectuado por el destacado jurista Berr: “Sería sin duda exagerado afirmar que este instrumento jurídico alcanza un nivel de calidad tal que pudiera constituir un modelo para otras uniones regionales. Contiene todavía numerosas imperfecciones, debidas, quizás, precisamente al hecho de que, en tanto que obra de compromiso, le falta una inspiración de conjunto, que exprimiría una actitud voluntarista frente a los grandes desafíos de la economía internacional del siglo XXI” (Berr, Claude J., “El Código de Aduanas Comunitario o la perpetua búsqueda de compromiso”, ponencia presentada en el Cuarto Encuentro Iberoamericano de Derecho Aduanero, celebrado en Cartagena de Indias, los días 19 y 20 de junio de 2008, publicada en las respectivas “Memorias” del Instituto Interamericano de Fronteras y Aduanas, ps. 203 a 218 (la cita es de la p. 218). Por su parte, Pelechá Zozaya, Francisco, en diversos lugares de su obra critica la metodología del Código Aduanero Modernizado de la Unión Europea. Así, por ejemplo, luego de señalar que en ese código no se habla de hecho imponible, ni de supuestos de no sujeción, ni de devengo, ni de sujeto pasivo, ni de contribuyente, ni de sustitutos del sujeto pasivo, ni de responsables del pago de la deuda aduanera, concluye: “Lo que sucede es que, como ya hemos visto antes, sigue una sistemática muy rara respecto de la contenida en las leyes tributarias españolas” (*Fiscalidad sobre el comercio exterior: el derecho aduanero tributario*, Marcial Pons, Madrid-Barcelona-Buenos Aires, 2009, ps. 49 y 50).

Sección 2 Pago del importe de los derechos de importación de exportación

Sección 3 Devolución y condonación

Capítulo 4 Extinción de la deuda aduanera

Título IV. Mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Unión

Capítulo 1 Declaración sumaria de entrada

Capítulo 2 Llegada de las mercancías

Sección 1 Introducción de las mercancías en el territorio aduanero de la Unión.

Sección 2 Presentación, descarga y examen de las mercancías

Sección 3 Depósito temporal de las mercancías

Título V. Normas generales sobre el Estatuto Aduanero, la inclusión de mercancías en un régimen aduanero, la comprobación, el levante y la cesión de las mercancías

Capítulo 1 Estatuto aduanero de las mercancías

Capítulo 2 Inclusión de mercancías en un régimen aduanero

Sección 1 Disposiciones generales

Sección 2 Declaraciones en aduana normales

Sección 3 Declaración en aduana simplificada

Sección 4 Disposiciones aplicables a todas las declaraciones en aduana

Sección 5 Otras simplificaciones

Capítulo 3 Comprobación y levante de las mercancías

Sección 1 Comprobación

Sección 2 Levante

Capítulo 4 Disposición de las mercancías

Título VI. Despacho a libre práctica y exención de derechos de importación

Capítulo 1 Despacho a libre práctica

Capítulo 2 Exención de derechos de importación

Sección 1 Mercancías de retorno

Sección 2 Pesca marítima y productos extraídos del mar

Título VII. Regímenes especiales

Capítulo 1 Disposiciones generales

Capítulo 2 Tránsito

Sección 1 Tránsito externo e interno

Sección 2 Tránsito de la Unión

Capítulo 3 Depósito

Sección 1 Disposiciones comunes

Sección 2 Depósito aduanero

Sección 3 Zonas francas

Capítulo 4 Destino especial

Sección 1 Importación temporal

Sección 2 Destino final

Capítulo 5 Perfeccionamiento

Sección 1 Disposiciones generales

Sección 2 Perfeccionamiento activo

Sección 3 Perfeccionamiento pasivo

Título VIII. Salida de las mercancías sacadas del territorio aduanero de la Unión

Capítulo 1 Formalidades previas a la salida de las mercancías

Capítulo 2 Formalidades de salida de las mercancías

Capítulo 3 Exportación y reexportación

Capítulo 4 Declaración sumaria de salida

Capítulo 5 Notificación de reexportación

Capítulo 6 Exención de derechos de exportación

Título IX. Sistemas electrónicos, simplificaciones, delegación de poderes, procedimiento de Comité y disposiciones finales

Capítulo 1 Desarrollo de sistemas electrónicos

Capítulo 2 Simplificación en la aplicación de la legislación aduanera

Capítulo 3 Delegación de poderes y procedimiento de comité

Capítulo 4 Provisiones finales

Anexo Tabla de correspondencias

La simple lectura de los títulos pone de manifiesto una metodología criticable. Por ejemplo, resulta evidente que, desde un punto de vista cronológico, el Título IV referido a la introducción de las mercaderías al territorio aduanero de la Unión, es decir al arribo de las mercaderías, debería preceder al Título II referido a los derechos aplicables, así como al Título III relativo a la deuda aduanera y garantías, ya que ambos suponen el arribo de las mercaderías.

9) La uniformización del Derecho Aduanero en el Mercosur

El Mercado Común del Sur (MERCOSUR) constituye un proceso de integración económica

iniciado mediante la suscripción del Tratado de Asunción el 26 de marzo de 1991 entre Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay⁵⁵.

En dicho tratado se declara como objetivo conformar un mercado común, el que ha de asentarse sobre una unión aduanera.

Ahora bien, en la medida que el Mercosur debe consolidarse como unión aduanera, para asentar sobre ese espacio económico el mercado común, resulta claro que debe lograr reunir las características básicas que corresponden a las uniones aduaneras.

Ya vimos que el Tribunal Permanente de Justicia Internacional de La Haya, en 1931, precisó en un dictamen los requisitos necesarios para tener por configurada una Unión Aduanera y entre ellos mencionó la necesidad de una legislación aduanera común.

Por lo tanto, en el ámbito del Mercosur desde el inicio se procuró desde la elaboración de un Código Aduanero común. Sin embargo, el primer proyecto, confeccionado en 1994 no obtuvo la aceptación de los Estados, dadas sus notorias falencias⁵⁶. El segundo intento logró un avance mayor, aunque todavía no logró entrar en vigencia, pues no cuenta con la aprobación de todos los Estados miembros⁵⁷.

Cabe señalar que este segundo proyecto, cuya redacción se encomendó a un Grupo de Trabajo *ad*

hoc, luego de iniciada su tarea, se vio sorpresivamente limitado en el alcance de su propósito originario, en razón de que el Grupo Mercado Común, desafortunadamente, frente a algunas dificultades para lograr consenso sobre ciertos temas y apremiado para poder mostrar un resultado, mediante la resolución n° 40/2006, convirtió el proyecto de Código Aduanero del Mercosur en un mero “código marco”. En tales términos, la normativa aprobada mediante la Decisión CMC n° 27 del 2010, constituye un cuerpo elemental, que en la gran mayoría de las materias abordadas remite a las respectivas legislaciones nacionales. Por lo tanto, la materia objeto de uniformización a través de esta regulación resulta exigua y no llega a conformar un código en sentido propio.

No obstante, a pesar que se trata de un intento de uniformización acotado e insuficiente, estimamos pertinente reproducir su estructura.

Código Aduanero del Mercosur del 2010

Título I DISPOSICIONES PRELIMINARES Y DEFINICIONES BÁSICAS

Capítulo I Disposiciones preliminares

Capítulo II Definiciones básicas

Capítulo III Zonas aduaneras

Título II SUJETOS ADUANEROS

⁵⁵ Hemos analizado el proceso de integración del Mercosur, en nuestra obra ya citada *Mercosur y Derecho de la Integración*.

⁵⁶ Al respecto, puede verse del autor, *Mercosur y Derecho de la Integración*, cit., ps. 487 a 491, y “Reflexiones sobre el Código Aduanero del Mercosur”, *Revista de Estudios Aduaneros*, año VI, n° 10, Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, 2do. semestre 1996 y 1er. semestre 1997, ps. 115 a 129.

⁵⁷ Sobre el Código Aduanero del Mercosur del 2010, puede verse del autor: “El Código Aduanero del Mercosur: ‘territorio aduanero’ y ‘mercadería’. Dos nociones básicas mal definidas”, *Guía Práctica de Comercio Exterior*, Buenos Aires, 30/09/2010, n° 174, ps. 3 a 8; “El Código Aduanero del Mercosur: Los derechos de exportación y la necesidad de reparar una notoria incongruencia”, *Guía Práctica de Comercio Exterior*, Buenos Aires, 15/11/2010, n° 177, ps. 3 a 5; “Observaciones al Código Aduanero del Mercosur”, en *Revista Impuestos*, n° 5, mayo 2011, Buenos Aires, ps. 121 a 129; “Comentarios al Código Aduanero del Mercosur, aprobado en la provincia de San Juan (Argentina) en agosto de 2010 (Decisión CMC 27/2010)”, en revista *El Derecho*, Buenos Aires, del 16/9/2011 (tomo 244, ps. 590 a 606); “Código Aduanero del Mercosur. Antecedentes y modelos de uniformización aduanera”, ponencia presentada en el IV Encuentro de Magistrados de la Comunidad Andina y del Mercosur, celebrado en Quito, los días 20 y 21 de septiembre de 2012, y publicado en las respectivas *Memorias*, Quito, ps. 41 a 93. Asimismo, puede verse: Barreira, Enrique C., “Aspectos institucionales que presenta el Código Aduanero del Mercosur (Decisión n° 27/94)”, revista *Guía Práctica de comercio exterior*, Buenos Aires, 30/11/2010, n° 178, ps. 3 a 8; y *El Código Aduanero del Mercosur (Decisión n° 27/94)*, www.aduananews.com.ar, n° 103, octubre 2010; Cotter, Juan Patricio, “Mercosur. Reflexiones en torno al nuevo Código Aduanero aprobado por Decisión 27/10 del Consejo Mercado Común”, revista *El Derecho*, 13/10/2011, y “El Código Aduanero del Mercosur”, ponencia presentada en el Cuarto Encuentro Iberoamericano de Derecho Aduanero, celebrado en Cartagena de Indias, los días 19 y 20 de junio de 2008, publicada en las respectivas “*Memorias*” del Instituto Interamericano de Fronteras y Aduanas, ps. 167 a 185; “Observaciones al anteproyecto del Código Aduanero del Mercosur del 2008, sugeridas por el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros y la Cámara Argentina de Comercio”, en la revista *Guía Práctica de comercio exterior*, 15 de noviembre 2010, n° 177, ps. 6 a 11. Estas observaciones fueron formuladas por el Grupo de Trabajo, conformado a instancias de la Dirección General de Aduanas, por el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros y la Cámara Argentina de Comercio para analizar la versión del Anteproyecto de CAM de mayo de 2008. El Grupo de trabajo se integró con los Dres. Enrique C. Barreira, Ricardo Xavier Basaldúa, Juan P. Cotter, Juan M. Devoto, Jorge Di Fiori, Francisco Menéndez, Horacio García Prieto, Catalina García Vizcaino, Ana L. Sumcheski y Daniel Zolezzi.

Capítulo I Administración aduanera
Capítulo II Personas vinculadas a la actividad aduanera
Título III INGRESO DE LA MERCADERÍA AL TERRITORIO ADUANERO
Capítulo I Disposiciones generales
Capítulo II Declaración de llegada y descarga de la mercadería
Capítulo III Depósito temporal de importación
Título IV DESTINOS ADUANEROS DE IMPORTACIÓN
Capítulo I Clasificación
Capítulo II Inclusión en un régimen aduanero de importación
Sección I Disposiciones generales
Sección II Importación definitiva
Sección III Admisión temporaria para reexportación en el mismo estado
Sección IV Admisión temporaria para perfeccionamiento activo
Sección V Transformación bajo control aduanero
Sección VI Depósito aduanero
Capítulo III Reembarque
Capítulo IV Abandono
Capítulo V Destrucción
Título V EGRESO DE LA MERCADERÍA DEL TERRITORIO ADUANERO
Capítulo I Disposiciones generales
Capítulo II Declaración de salida
Capítulo III Depósito temporal de exportación
Título VI DESTINO ADUANERO DE EXPORTACIÓN
Capítulo I Disposiciones generales
Capítulo II Exportación definitiva
Capítulo III Exportación temporaria para reimportación en el mismo estado
Capítulo IV Exportación temporaria para perfeccionamiento activo
Título VII TRÁNSITO ADUANERO
Título VIII RÉGIMENES ADUANEROS ESPECIALES

Capítulo I Disposiciones generales
Capítulo II Equipaje
Capítulo III Efectos de los tripulantes o pacotilla
Capítulo IV Suministro y provisiones para consumo a bordo
Capítulo V Franquicias diplomáticas
Capítulo VI Envíos postales internacionales
Capítulo VII Muestras
Capítulo VIII Envíos de asistencia y salvamento
Capítulo IX Tráfico fronterizo
Capítulo X Contenedores
Capítulo XI Medios de transporte con fines comerciales
Capítulo XII Retorno de mercaderías
Capítulo XIII Envíos en consignación
Capítulo XIV Sustitución de mercadería
Título IX ÁREAS CON TRATAMIENTOS ADUANEROS ESPECIALES
Capítulo I Zonas francas
Capítulo II Áreas aduaneras especiales
Capítulo III Tiendas libres
Título X DISPOSICIONES COMUNES A LA IMPORTACIÓN Y A LA EXPORTACIÓN
Capítulo I Prohibiciones o restricciones
Capítulo II Garantía
Capítulo III Caso fortuito o fuerza mayor
Capítulo IV Gestión de riesgo
Capítulo V Sistemas informáticos
Capítulo VI Disposición de la mercadería
Capítulo VII Transbordo
Título XI TRIBUTOS ADUANEROS
Capítulo I Disposiciones generales
Capítulo II Obligación tributaria aduanera
Capítulo III Determinación del impuesto de importación
Título XII DERECHOS DEL ADMINISTRADO
Capítulo I Petición y consulta
Capítulo II Recursos

Capítulo III Disposiciones generales

Título XIII DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Título XIV DISPOSICIONES FINALES

Capítulo I Incumplimiento de obligaciones

Capítulo II Comité del Código Aduanero

Del desarrollo de los temas tratados en el CAM puede advertirse por parte del Grupo de Trabajo una preocupación por seguir un orden lógico⁵⁸. En este sentido, debe señalarse, a nivel general, que la metodología seguida es adecuada.

En un trabajo⁵⁹ sobre el Código Aduanero del Mercosur hemos expresado al respecto: “9.— La metodología seguida en la redacción del CAM. Desde el punto de vista metodológico, ha de reconocerse que este proyecto supera claramente al de 1995. Puede comprobarse que el Grupo de Trabajo que lo elaborara tuvo en consideración al Código Aduanero argentino. Asimismo, se tuvieron en cuenta muchas de las propuestas formuladas por el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros en relación a un primer anteproyecto que, con cierta reticencia, pudo conocerse.

“Sin embargo, a nivel particular, por ejemplo, cabe advertir que en el CAM se incurre en un error metodológico relativo a la ubicación de los Títulos V y VI. En efecto, el Título V trata del “Egreso de la mercadería del territorio aduanero” y el Título VI contempla el “Destino aduanero de exportación”.

“Entendemos que debería invertirse su orden, ubicando antes el que figura como VI y luego el que obra como V. Ello es así ya que, en la exportación, la destinación tiene lugar, necesaria y lógicamente, antes del egreso de la mercadería. En cambio, en la importación, primero debe regularse la llegada de la mercadería y luego su destino. Al respecto, puede verse la metodología del Código Aduanero argentino (Sección IV, “Exportación”, Título I “Destinaciones de exportación”, y Título II “Salida de la mercadería”).”

En definitiva, estamos frente a un proyecto de código básicamente bien desarrollado metodológicamente, pero escuálido, pues debió sujetarse a la resolución GMC 40/2006, y no pudo entonces regular cuestiones esenciales para constituir un verdadero código que pudiera uniformar la materia aduanera en grado aceptable.

10) La influencia del Derecho Aduanero comparado en la elaboración del Código Aduanero Argentino

El Código Aduanero argentino de 1981

La Comisión Redactora en la Exposición de Motivos dejó constancia de los antecedentes internacionales y de legislación comparada que tuvo en cuenta al tiempo de elaborar el Código Aduanero⁶⁰, sancionado mediante la ley 22.415 de 1981.

⁵⁸ Cotter, Juan Patricio, en la ponencia citada sobre “El Código Aduanero del Mercosur”, expresa en lo que hace a la metodología del código aduanero común: “La moderna concepción del Derecho aduanero considera como finalidad primordial de la Aduana la regulación del comercio internacional de mercaderías. La Aduana controla el ingreso y egreso de mercaderías del territorio aduanero, aplica la legislación aduanera vigente, el régimen de restricciones correspondiente así como también fiscaliza la adecuada liquidación y pago de los tributos aduaneros. Los tributos aparecen entonces como una restricción arancelaria, mas no como la materia esencial de la Aduana, sino simplemente como una de sus funciones y no ciertamente la más relevante. Esta concepción indudablemente debe actuar como un lucero en la tarea de los codificadores. No recomendamos entonces un esquema metodológico que gire en torno de los tributos aduaneros” (ps. 176 y 177). A continuación menciona el orden de tratamiento de los temas: primero “Disposiciones generales” con los conceptos básicos (territorio aduanero, mercadería, importación y exportación) y ámbito de aplicación del CAM. Luego los “sujetos” que participan en la relación aduanera. Seguidamente, la regulación de las importaciones y exportaciones (aspectos operativos y destinaciones aduaneras). Luego los regímenes especiales (v.gr., equipaje, envíos postales, tráfico fronterizo), el régimen de restricciones directas a la importación y exportación (económicas y no económicas), los tributos regidos por el código (hecho gravado, base imponible y momento imponible), la obligación tributaria aduanera, estímulos a la exportación. Se advierte que la metodología propuesta coincide con la prevista en el Código Aduanero argentino. Agrega, finalmente, que estima conveniente que el CAM, en esta primera etapa, no regule las infracciones y los delitos aduaneros, ni que se ocupe de los procedimientos aduaneros, salvo dejar a salvo el derecho a recurrir las decisiones aduaneras por los administrados. Compartimos todos estos conceptos de Cotter, así como también estas últimas limitaciones. En el caso de los ilícitos, por ser una materia delicada, que ofrece mucha resistencia de los países para ser uniformada. Así ocurre en el ámbito de la Unión Europea, incluso con su tercer código aduanero. En el caso de los procedimientos, por tratarse de una materia que atiende a usos consagrados que responden a la idiosincracia, los que salvo casos puntuales no requieren ser uniformados, bastando su armonización y la consagración de principios básicos (v.gr., transparencia, derecho a recurrir, entre otros).

⁵⁹ “Código Aduanero del Mercosur. Antecedentes y modelos de uniformización aduanera”, citado en la nota 57.

⁶⁰ Puede verse del autor la “Reseña sobre la elaboración del Código Aduanero (Recuerdo a los 30 años de su entrada en vigencia”, incluido en la obra *Estudios de Derecho Aduanero. Homenaje a los 30 años del Código Aduanero*, Coordinador Juan Patricio Cotter, AbeledoPerrot, Buenos Aires, 2011, ps. 7 a 19.

Así, se precisó: en la legislación comparada de Europa continental: Ley de aduana de Alemania de 1961 (reformada en 1976), Ley General de Aduanas e Impuestos de Bélgica de 1977, Ordenanzas de Aduanas de España de 1924 (texto actualizado en 1947), Código de Aduanas de Francia de 1948 (con importantes reformas, hasta 1973), Texto único de las disposiciones legislativas en materia aduanera de Italia de 1973; Ley federal sobre aduanas de Suiza de 1925 (reformada en 1972). En la legislación anglosajona, la *Customs and Excise Act* de 1952, modificada en 1979, de Gran Bretaña, y la *UCR Customs Regulations y Tariff Act* de los Estados Unidos de América de 1930 y las enmiendas de 1970. En América Central, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano de 1960. En América del Sur, la Ley Orgánica de Aduanas de Bolivia, decreto-ley n° 37 de 1966 del Brasil, las Ordenanzas de Aduana de Chile de 1963, el Código Aduanero del Paraguay de 1947, la Ley General de Aduanas del Perú de 1973 y el Código Aduanero del Uruguay. Asimismo, los trabajos y estudios del Consejo de Cooperación Aduanera, sus Convenciones, Recomendaciones y Resoluciones y, en especial, la Convención para la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros (Convención de Kyoto) de 1973.

Cabe señalar que, posteriormente, cinco de los ocho integrantes de la Comisión Redactora trabajaron durante varios años en un comentario al Código Aduanero sancionado, que dio lugar a la publicación de una obra integrada por ocho tomos.

La mención resulta pertinente, puesto que en tal obra denominada “Código Aduanero. Comentarios. Antecedentes. Concordancias”, en los artículos comentados se indicó, entre sus antecedentes, los relativos a la “legislación comparada”, por lo que quedaron de tal modo precisadas las fuentes consideradas en la redacción de las distintas normas que integran el código. Se llevó a cabo, de tal modo, un importante trabajo sobre el Derecho aduanero comparado.

La metodología del Código Aduanero ha sido objeto de una especial atención por parte de los codificadores, por lo que estimo que puede servir de modelo en la elaboración de otros códigos.

Se halla compuesto, además de un título preliminar, por dieciséis secciones, subdivididas en títulos y capítulos.

A los fines de poner de manifiesto la metodología seguida⁶¹, estimamos que resulta suficiente reproducir aquí las denominaciones de las secciones y de los títulos de dicho código, con exclusión de los capítulos.

Código Aduanero de la República Argentina

Título Preliminar: Disposiciones generales

Sección I: Sujetos

Título I: Servicio aduanero

Título II: Auxiliares del comercio y del servicio aduanero

Título III: Importadores y exportadores

Título IV: Otros sujetos

Sección II: Control

Título I: Disposiciones generales

Título II: Ámbitos de control

Sección III: Importación

Título I: Arribo de la mercadería

Título II: Destinaciones de importación

Sección IV: Exportación

Título I: Destinaciones de exportación

Título II: Salida de la mercadería

Sección V: Disposiciones comunes a la importación y a la exportación

Título I: Operación de transbordo

Título II: Despacho de oficio

Título III: Régimen de garantía

Sección VI: Regímenes especiales

Sección VII: Áreas que no integran el territorio aduanero general

Sección VIII: Prohibiciones a la importación y a la exportación

Sección IX: Tributos regidos por la legislación aduanera

Título I: Especies de tributos

Título II: Disposiciones comunes

⁶¹ Un análisis sobre la metodología seguida en el Código Aduanero argentino puede verse en Barreira, Enrique C., “Sistema y metodología del Código Aduanero argentino”, en *Estudios de Derecho Aduanero. Homenaje a los 30 años del Código Aduanero*, Buenos Aires, AbeledoPerrot (coord. Juan Patricio Cotter), Buenos Aires, 2011, ps. 21 a 38.

Sección X: Estímulos a la exportación

Sección XI: Reciprocidad de tratamiento

Sección XII: Disposiciones penales

Título I: Delitos aduaneros

Título II: Infracciones aduaneras

Sección XIII: Preferencias aduaneras

Sección XIV: Procedimientos

Título I: Disposiciones generales

Título II: Procedimientos especiales

Título III: Recursos

Sección XV: Disposiciones complementarias

Sección XVI: Disposiciones transitorias.

La enunciación precedente de la estructura seguida pone de manifiesto el orden lógico de ella.

11) Conclusiones

Con el presente trabajo esperamos haber puesto de manifiesto la importancia del Derecho comparado para comprender el proceso de la conformación del Derecho aduanero. Ello tanto en la elaboración de las legislaciones aduaneras de los distintos países, como en la elaboración de los numerosos instrumentos internacionales.

Siendo el objeto del Derecho aduanero la regulación del tráfico internacional de mercadería, es evidente la necesidad de los Estados de regular esta materia en forma armónica y articulada con los demás países, a fin de no entorpecer o dificultar el normal desarrollo de las relaciones que configuran tal tráfico internacional y facilitar la tarea encomendada a las diversas aduanas.

En consecuencia, no debe sorprender que este Derecho haya recibido una codificación temprana, como lo acreditan las Ordenanzas de Colbert de 1687 y el Código de Aduanas de 1791 de Francia, ni el hecho de que la materia aduanera sea una de aquellas donde se ha alcanzado un mayor grado de uniformización en el ámbito del orden jurídico internacional.

Así es que a lo largo de este trabajo nos hemos propuesto mostrar estas características y tendencias en la historia del Derecho aduanero, especialmente a partir de la conformación del Estado-nación.

Por ello, cabe concluir que es imposible entender el Derecho aduanero que impera en el mundo sin un adecuado auxilio del Derecho comparado.

EL SERVICIO DEL PERMISIONARIO DE DEPÓSITO ADUANERO Y SU CARÁCTER EN RELACIÓN CON LA FUNCIÓN ADUANERA DEL ESTADO (*)

POR ENRIQUE C. BARREIRA

SUMARIO

- I. Introducción.
- II. La razón de ser de los depósitos aduaneros como umbral de ingreso de la mercadería.
- III. Distintas funciones y relaciones jurídicas. La función de control aduanero y el servicio público de custodia y guarda de la mercadería.
- IV. La habilitación aduanera del depósito aduanero.
- V. La fuente de la cual emanan los deberes y derechos de la relación existente entre permisionario y usuario.
- VI. La inclusión de normas del derecho común en la relación entre el permisionario y el titular de la mercadería (art. 216, Cód. Aduanero).
- VII. La tasa o tarifa de almacenaje que debe cobrar el permisionario.
- VIII. La aplicación del art. 1042 del Cód. Aduanero a los permisionarios de depósitos aduaneros.
- IX. Conclusión.

I.- Introducción.

1) A fines del año 2018 se dictó sentencia de segunda instancia¹ firme, que se pronunció sobre la procedencia de tarifas que la empresa titular del depósito aduanero del aeropuerto de Ezeiza (que en adelante denominaremos indistintamente como “el permisionario” o “el depositario”) reclamaba a la importadora. Esta última, que tenía depositada la mercadería en la respectiva Terminal de Cargas, sometida al régimen de depósito provisorio de importación, previsto en el art. 198 del Código Aduanero

(en adelante “C.A.”), se vio impedida de retirar la mercadería arribada por vía aérea, por la denuncia de una presunta comisión de delito aduanero que tramitó ante el fuero Penal Económico² y posterior sumario aduanero por la presunta comisión de una infracción aduanera³, motivando la detención del despacho aduanero⁴. Las acusaciones fueron finalmente desestimadas dictándose sobreseimiento.

2) Tres años después de producida la detención de la mercadería por la Aduana, el permisionario del

(*) Este trabajo fue publicado como “Nota a fallo” en la revista jurídica La Ley del 30 de julio de 2019, tomo 2019-D, ps. 170 y sgtes.

¹ Cámara Nacional Civil y Comercial Federal, Sala I, en autos “Aeropuertos Argentina 2000 S.A. c/Novartis Argentina S.A. s/cobro de sumas de dinero”, del 22/11/2018. Ver el sumario del fallo en la Sección Jurisprudencia de esta revista.

² Ni la sentencia de primera ni tampoco la de segunda instancia indican en qué figura se habría encuadrado la acusación.

³ Los arts. 245, 343 y 1085, inciso a), del C.A. disponen que, ante la comisión de un hecho ilícito aduanero, el agente interviniente debe hacer la denuncia y suspender el trámite del procedimiento del despacho.

⁴ La palabra “despacho” en la jerga aduanera tiene diversas acepciones. Puede significar el documento mediante el cual se solicita una destinación aduanera, como también el libramiento de la mercadería consistente en el acto administrativo que permite su retiro de la aduana o, también, el procedimiento que comienza con la solicitud del libramiento y culmina con el acto que lo autoriza. El texto hace referencia a esta última acepción.

depósito inició demanda por cobro de la tarifa (tasa de almacenaje) correspondiente a la actora. En primera instancia el juez hizo mérito del art. 1042 del C.A. que dispone que si la pretensión aduanera que diera origen a la indisponibilidad de la mercadería fuera desestimada por decisión firme, no cabe exigir el pago de la tasa de almacenaje correspondiente al período de la sustanciación del procedimiento⁵.

3) La sentencia de Cámara (en adelante “la sentencia”) ordenó el pago del importe de la deuda en concepto de almacenaje al concesionario del depósito desde la fecha de ingreso a depósito y hasta su efectivo pago, rechazando las defensas de la importadora, por considerar que si bien el art. 1042 C.A. estaba respaldado en sendas resoluciones aduaneras⁶, no era de aplicación en virtud de lo dispuesto en el art. 216 del mismo ordenamiento⁷. Para sostener esto último consideró que dicha norma determinó que, en los regímenes de los depósitos aduaneros, debían aplicarse las normas del derecho común⁸ que, en esta materia, remite a los Códigos Civil y Comercial, cuyas normas de derecho privado, añadió, gobernarían la totalidad de la relación existente entre las partes en la controversia que se suscitaba por el cobro de la tarifa de almacenaje, citando a ese fin un pasaje de la Exposición de Motivos del Código Aduanero⁹.

4) Hemos tomado en cuenta los argumentos de dicha sentencia porque en ella se tratan importantes cuestiones que hacen a la esencia del instituto que nos ocupa. Si bien no compartimos las argumentaciones en que pretende sustentarse, no desconocemos que el tema es complejo y ha generado una inquietante confusión. El intento de estas líneas es acercarnos a la razón de ser del depósito aduanero y, a través de ello, conocer su esencia jurídica; analizar la relación de derecho existente entre la aduana y el permisionario que lo administra; el motivo del ingreso de la mercadería en

esos depósitos; la motivación existente para designar un permisionario habilitado para administrar el servicio de custodia de la mercadería retenida; la influencia de esa situación en la relación jurídica entablada entre el titular de la mercadería depositada (importador) y el depositario de dicha mercadería (permisionario); la responsabilidad por la conservación de la mercadería; el carácter de la retribución de los servicios de éste último a través de un sistema tarifario y la necesidad de una aplicación equitativa de la llamada tasa de almacenaje; circunstancias, todas ellas, que debe ser tenidas en cuenta para interpretar los arts. 216 y 1042 del C.A.

II.- La razón de ser de los depósitos aduaneros como umbral de ingreso de la mercadería.

5) La Organización Mundial de Aduanas, en su versión revisada de la “Convención de Kyoto sobre Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros”, aprobada por Argentina mediante la ley 27.138, establece que el comienzo de la descarga debe ser autorizado lo antes posible luego de la llegada del medio de transporte al lugar de descarga del país de importación. Las autoridades aduaneras deben adoptar disposiciones que permitan, con un mínimo de formalidades, la descarga de las mercaderías con la condición de salvaguardar los requisitos y condiciones exigidos por la política que el país, a través de sus leyes, establece respecto de su comercio internacional. Dado que los trámites aduaneros consumen cierto tiempo entre la llegada de la mercadería y la autorización aduanera para que su destinatario pueda liberarla, ella queda sujeta a un procedimiento que culminará con la autorización de su importación o su negativa y, de ser positiva, con el pago de los derechos aduaneros u otras cargas que deben cumplirse para ello.

5 El texto del art. 1042 del C.A. se transcribe en el párrafo 32 de este trabajo.

6 Resolución de la entonces Adm. Nac. de Aduanas N° 3343/94, y su modificatoria Resolución (AFIP) 3187/17.

7 El texto del art. 216 del C.A. se transcribe en el párrafo 23 de este trabajo.

8 Recordemos que en nuestro país se designa como “derecho común” al legislado por el Congreso Nacional en los términos del art. 75, inciso 12, de nuestra Constitución Nacional; principalmente los Códigos Civil y Comercial, Penal, de Minería y del Trabajo y Seguridad Social, sin por ello alterar las jurisdicciones locales, correspondiendo su aplicación a los tribunales federales o provinciales, según que las cosas o las personas cayeren bajo sus respectivas jurisdicciones.

9 Ver el texto de la parte pertinente de la Exposición de Motivos y su explicación en el párrafo 26 de este trabajo.

6) La aduana es el órgano estatal encargado de determinar si se cumplen las condiciones exigidas para autorizar la correspondiente destinación aduanera, pasando dicho procedimiento por diversas etapas: declaración aduanera por el importador, examen de la clasificación arancelaria y de la valoración aduanera de la mercadería, examen documental y cotejo con la documentación complementaria, eventual verificación física de la mercadería ingresada, determinación del tratamiento aduanero a que debe someterse la misma en relación con las prohibiciones o restricciones imperantes, la correcta liquidación y pago de los tributos aplicables. Ellas culminan con el acto administrativo que habilita o deniega su retiro de la Aduana¹⁰. Salvo excepciones, ello requiere que hasta que culmine el control aduanero, la mercadería permanezca retenida bajo el régimen de “depósito provisorio de importación” (art. 198 C.A.), al que la antes mencionada Convención denomina “depósito temporal”¹¹.

7) El ingreso de la mercadería a las instalaciones aduaneras implica colocarla en una situación limitativa del derecho de propiedad¹², que finaliza cuando la aduana verifica que su libramiento al circuito

económico interno no está prohibido y que se han pagado los tributos requeridos para gozar del “derecho” de acceder al mercado¹³. Mientras tanto el titular sólo podrá efectuar determinados actos materiales sobre la mercadería, tendientes a su examen o conservación en el estado en que ingresó, siendo su enajenación inoponible al servicio aduanero, salvo que contare con su previa autorización¹⁴. Esta situación coloca a la mercadería en una situación de inenajenabilidad relativa, pues para su venta se requiere de una autorización especial¹⁵.

8) Hallándose la mercadería en esa situación, las facultades que la ley otorga a la aduana sobre ella son exorbitantes respecto de las usuales en el ámbito del derecho común. La aduana posee derecho de preferencia por sus créditos contra el titular de la mercadería sobre el producido de su venta (art. 997, primera parte, C.A.); derecho de retención sobre ella, que ejerce a través del permisionario¹⁶ (arts. 789 y 997, última parte, C.A.); exclusión del régimen de la quiebra o concurso de su titular (art. 998 C.A.); y facultad de ejecución por la propia aduana, sin necesidad de intervención judicial (arts. 419, 422, 425, 442, 444, 447, 999 y 1000 C.A.).

¹⁰ A fin de acelerar ese procedimiento se suelen simplificar o eliminar algunas de esas etapas en virtud del principio del despacho en confianza y según criterios de confiabilidad que merece el titular de la mercadería o el origen o procedencia de la misma.

¹¹ En la legislación aduanera francesa e italiana, anterior a su sustitución por la normativa comunitaria, se denominaba a esta institución “depósito provisorio”. De ellas tomó su nombre nuestro Código Aduanero (art. 198 y ccs.). En el Consejo de Cooperación Aduanera (hoy usualmente denominado Organización Mundial de Aduanas) se la denomina “depósito temporal”. En la “Convención de Kyoto”, versión revisada por la OMA en 1999, Anexo Específico “A”, Capítulo 2, se expresa: “*A los efectos del presente Capítulo se entenderá por: Depósito temporal de mercancías, el almacenamiento temporal de las mercancías bajo el control de la aduana, en locales o sitios cercados o no, designados por la aduana (en adelante llamados depósitos temporales), en espera de la presentación de la declaración de mercancías*”.

¹² Rohde Ponce, Andrés, “*Derecho Aduanero Mexicano*”, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2002, T° 1, p. 505, expresa: “*Las características peculiares y exclusivas del aduanamiento o depósito ante la aduana permiten proponer que su naturaleza jurídica es la de ser una limitación legal a la propiedad de las mercancías*”; añadiendo que el aduanamiento es impuesto por la ley y “*afecta a los titulares en protección del interés fiscal, con las siguientes cargas a las mercancías que ingresan al país: 1) limita la libre circulación con el ingreso y permanencia en un recinto fiscal resguardado, aislado y controlado; 2) limita los “jus utendi y fruendi”, ya que mientras permanecen en el recinto fiscal, las mercaderías no podrán ser objeto de uso, explotación económica u otros actos de cualquier naturaleza; 3) limita el “jus abutendi” ya que el aduanamiento impide que los titulares de las mercancías puedan alterar o modificar su naturaleza, transformarlas en otras mercancías (la existencia de un régimen aduanero especial confirma esta circunstancia) y también impide que se consuman o destruyan deliberadamente por los interesados*”.

¹³ De allí la denominación de “derechos de aduana” con la que son conocidos los tributos aduaneros universalmente.

¹⁴ Artículos 209, 294 y 295 del Código Aduanero.

¹⁵ Así se sostenía a la luz de los arts. 2336 y 2338 del Código Civil redactado por Vélez Sarsfield (ley 340), que rigió en nuestro país desde 1870 hasta 2015. El Código Civil y Comercial (ley 26.994) que lo sustituyó, dispuso en su art. 234 que están fuera del comercio los bienes cuya transmisión está expresamente prohibida por la ley o por actos jurídicos validados para ello, omitiendo así la referencia a la posibilidad de que se necesitara una autorización previa para la enajenación, eliminando así la calificación de inenajenabilidad relativa. No obstante, el art. 240 del CCyC dispone que los derechos individuales sobre los bienes deben compatibilizarse con los derechos de incidencia colectiva, conformándose a las normas del derecho administrativo dictadas en interés público. De tal manera, la situación en cuanto a sus efectos, no parece haber variado mucho.

¹⁶ Sobre este punto remitimos a nuestro trabajo “*Preferencias Aduaneras (parte primera) Privilegios aduaneros y derecho de retención*”, Revista de Estudios Aduaneros, órgano del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, N° 20, año 2010, Subcapítulo V-5 y nota 39, en p. 80.

III.- Distintas funciones y relaciones jurídicas. La función de control aduanero y el servicio público de custodia y guarda de la mercadería.

9) En este complejo de funciones se presentan al menos tres distintos órdenes de relaciones jurídicas¹⁷:

a) la existente entre el titular de la mercadería y el servicio aduanero. El objeto de esa relación jurídica consiste en el control sobre la mercadería que, como vimos en el párrafo precedente, genera severas limitaciones a los derechos subjetivos del titular. Esta situación jurídica está nítidamente regida por el derecho administrativo;

b) la existente entre el órgano concedente estatal y la empresa permisionaria del servicio de almacenaje. Rigen también en ella reglas propias del derecho administrativo; y

c) la existente entre la empresa permisionaria y el usuario del servicio de almacenaje (titular de la mercadería) que, como se expresa en el art. 216 del C.A., se encuentra teñida por el derecho común, aunque también regida por el derecho público, lo que se advierte (al menos desde el punto de vista del usuario) de la simple lectura del precedente punto a).

10) La función aduanera de control sobre la mercadería tiene que ver con el fenómeno de la importación y de la exportación y los múltiples efectos que él puede generar, según que la entrada o salida de la mercadería sea nociva, peligrosa o ventajosa para los valores que el Estado está encargado de preservar¹⁸. Teniendo en cuenta la función indelegable de control sobre lo importado o exportado que posee la aduana, su actividad encuadra en el derecho público y dentro de él en el derecho administra-

tivo (rama a la cual pertenece la especialidad aduanera). Su ejercicio encuadra en una función esencial del Estado que requiere disponer de fuertes poderes jurídicos, cuyo uso puede colisionar en mayor o menor medida con los derechos individuales de los administrados¹⁹. Es lo que sucede con la indisponibilidad de la mercadería que hemos indicado con motivo de su arribo al país (párrafos 6, 7 y 8). Dicha función pública consiste en un “poder-deber”; pues el ordenamiento jurídico vigente, al atribuir una potestad al Poder Ejecutivo, impone el deber de que en su ejercicio se observen y se hagan observar, con objetividad, los intereses generales, entre los cuales se encuentran, naturalmente, los derechos individuales garantizados a los habitantes del país, entre ellos, el derecho de propiedad²⁰. Esta guarda o custodia de la mercadería en zona primaria aduanera (art. 5 C.A.) requiere del Estado un servicio adicional, consistente en proteger las mercaderías, que la administración pública brinda a los administrados (directamente por sí o indirectamente a través de un permisionario) para posibilitar la realización de su tarea principal. De hecho, los agentes aduaneros desempeñan su función de control compartiendo el ámbito físico con el personal de la empresa permisionaria, ejerciendo actos tales como los de verificación de la mercadería y de autorización previa para el ingreso, permanencia y egreso de la misma. Se diferencia de un servicio público clásico en que el servicio se realiza en interés del Estado, y no del titular de la mercadería que actúa como usuario.

IV.- La habilitación aduanera del depósito aduanero.

11) El art. 208 del C.A. expresa que lo que se habilita es el “lugar” de depósito²¹. Si bien la figura del depositario no es mencionada expresamente en este

17 Sobre el concepto de la relación jurídica y su aplicación al derecho público remitimos a nuestro trabajo “*La Relación Jurídica Tributaria y la relación jurídica aduanera*”, en la Revista de Estudios Aduaneros, órgano del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, N° 18, año 2007, Capítulos III y IV, p. 58-62.

18 Valores tales como, por ejemplo, la vida y salud humanas, el medio ambiente, la sanidad animal o vegetal, la paz interior, la seguridad nacional, el empleo de los habitantes, el crecimiento económico, la estabilidad de las cuentas públicas, el valor de la moneda, el incremento del comercio exterior y la fortaleza de los recursos financieros.

19 Díez, Manuel M., “*Derecho Administrativo*”, Bibliográfica Omeba, Bs. As., 1967, T° III, p. 188.

20 Linares, Juan F., “*Derecho Administrativo*”, Editorial Astrea, 1986, § 198, p. 226 y mismo autor en su “*Fundamentos de Derecho Administrativo*”, Editorial Astrea, Bs. As., 1975, § 384, p. 429; García de Enterria, Eduardo y Fernández, Tomás Ramón, “*Curso de Derecho Administrativo*”, Editorial Civitas, Madrid, 1999, T° II, p. 29.

21 La acentuación en el “lugar” del depósito se debe a las múltiples acepciones del vocablo “depósito” que puede referirse al régimen aduanero pertinente, al acto de almacenar o al lugar donde ese almacenamiento se produce.

artículo, la delicada situación de custodiar mercadería de procedencia extranjera aún no autorizada a ingresar al mercado, exige que la habilitación no pueda ser concedida a cualquiera. Es una habilitación “*intuitu personae*”. La habilitación debe otorgarse a un administrado que reúna mínimas condiciones de confiabilidad y compromiso en el cumplimiento de sus deberes, lo que es receptado en las reglamentaciones aduaneras²². La doctrina considera que la autorización que otorga la Administración a los particulares para llevar a cabo la prestación de servicios públicos se puede efectuar tanto por la vía de un contrato de “concesión”, como de una simple “habilitación” o de una “licencia”²³. En materia aduanera se utiliza el término “permiso”, quizás por el carácter precario con que se concede. Por dicha razón al depositario se lo designa “permisionario”.

12) El art. 207 del C.A. dispone que el lugar donde ingresare la mercadería puede ser de administración estatal o privada. Por su parte el art. 208 establece que su habilitación será “precaria”, apuntando a los casos en los que la administración es concedida al sector privado. La precariedad significa que la habilitación puede ser revocada en cualquier

momento, sin que ello pueda dar motivo a reclamo o indemnización. Sin embargo, en su momento, la RG (AFIP) 3871/16, luego de hacer referencia en sus considerandos a dicha precariedad, dispuso como plazo de habilitación un período de hasta cinco años. Posteriormente, también la RG (AFIP) 4352/18, que derogó a la antes mencionada, reconoció la precariedad de la habilitación en el Anexo I, Cap. IV, Punto 3, pero extendió el plazo de habilitación a diez años. De esa manera estas dos resoluciones incurrieron en contradicción no sólo con lo que sus propios textos indicaban, sino, y lo más importante, contra el principio ínsito en la ley, ya que la facultad de revocación procede sin invocación de causa y en cualquier momento, por ser lo que caracteriza a la “precariadad” en el derecho administrativo²⁴.

V.- La fuente de la cual emanan los deberes y derechos de la relación existente entre permisionario y usuario

13) Como hemos visto, el depósito aduanero es un instituto necesario para que se pueda cumplir con la función de control en la que están involu-

²² En ese sentido ver la Resol. (ANA) 3343/1994, luego sustituida por la RG (AFIP) 3871/2016, que a su vez fue dejada sin efecto por la RG (AFIP) 4352/2018. Actualmente rige esta última, en cuyo Anexo I se precisan los alcances de la habilitación de los depósitos fiscales, la definición, el tipo de depósito, el carácter de permiso precario administrativo, el plazo de la habilitación (10 años), el régimen legal, las condiciones de uso y el compromiso de los permisionarios de brindar sus servicios en forma gratuita a la AFIP mediante la reserva de un espacio físico de almacenaje, conforme las pautas fijadas por la Dirección General de Aduanas. En el Anexo II de la norma citada se establecen los requisitos para la habilitación de depósitos fiscales. Tanto la RG (AFIP) 3871 como la RG (AFIP) 4352 incurren en exceso de poder al ampliar el régimen establecido en el Código Aduanero para los importadores y exportadores y demás auxiliares del servicio aduanero, yendo más allá de sus facultades, al endosarles a los nuevos sujetos sanciones que son privativas de la ley. Por dicha razón una Comisión conformada por expertos de la Cámara Argentina de Comercio (CAC), Cámara de Exportadores de la República Argentina (CERA), Cámara de Importadores de la República Argentina (CIRA), Centro Despachantes de Aduana (CDA) y el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (IAEA), al elevar a las autoridades, en junio de 2019, propuestas que se consideran necesarias para mejorar la legislación aduanera, propuso incluir en el Código Aduanero, entre otros nuevos sujetos, a los permisionarios de depósito aduanero, disponiendo las remisiones de las normas sancionatorias aplicables dentro del texto de la ley.

²³ Marienhoff, Miguel S., “*Tratado de Derecho Administrativo*”, Abeledo Perrot, 1970, T° III-B, § 1146, p. 576, y nota 1880. El autor expresa que, tratándose de una prestación de servicio público, tanto el otorgamiento de la concesión como del permiso responde fundamentalmente al “interés público” y no al interés privado del concesionario; Sayagués Laso, Enrique, “*Tratado de Derecho Administrativo*”, Montevideo, 1959, T° II, § 746, ps. 272/273, y autores allí citados; Mairal, Héctor A., sostiene que en el primer tercio del siglo veinte los servicios públicos por gestión estatal eran excepcionales en nuestro país, hallándose preponderantemente en manos privadas y no siempre mediante concesiones contractualmente celebradas: “*La Ideología del Servicio Público*”, Revista de Derecho Administrativo N° 14, 1993, ps. 385 (párrafo 5.1.) y 394 (punto 6.1.); Salomoni, Jorge L., “*Teoría general de los servicios públicos*”, Editorial Ad-Hoc, Bs. As., 1999, p. 350; Grecco, Carlos M., “*Potestad Tarifaria, control estatal y tutela del usuario*”, en la obra “*Fragmentos y Testimonios del Derecho Administrativo*”, en coautoría con Muñoz, Guillermo, Editorial Ad-Hoc, Bs. As., 1999, p. 437. En este último trabajo Grecco menciona, además de la concesión, la licencia y el permiso, así como los actos de “habilitación” o de “admisión”, expresando que: “*Casi un siglo de discusión entre los cultores del derecho administrativo no ha logrado distinguir nitidamente categorías jurídicas que se intercambian recíprocamente*”. El art. 15, inciso 7, de la ley 23.696, al establecer los medios para llevar a cabo la privatización de los servicios públicos, autorizó a la autoridad de aplicación a otorgar “permisos”, “licencias” o “concesiones” para la explotación de dichos servicios.

²⁴ Sobre la relatividad del concepto de precariedad en los depósitos aduaneros, debido al derecho que tiene el concesionario a que se respete la ecuación económica de la inversión efectuada en el depósito, agravada por las exigencias al permisionario de aportar un costoso equipamiento tecnológico como condición necesaria para la habilitación, remitimos a la nota de nuestra autoría: “*Depósitos aduaneros controlados y equitativos*”, publicada en el diario La Nación, Suplemento de Comercio Exterior, del 26/07/2016, ps. 4/5.

crados los intereses del país en el comercio con las demás naciones extranjeras. La regulación a nivel legal de ese control es competencia del Congreso de la Nación (art. 75, inciso 13, C.N.), correspondiéndole su reglamentación al Poder Ejecutivo (art. 99, incisos 2 y 11 C.N.). El depósito temporal es, por lo tanto, algo más que un servicio público en el sentido en que modernamente es concebido²⁵, y excede la esfera de una relación de cambio encuadrada en el derecho privado. Sin embargo, se ha llegado a considerar, por el contrario, que la relación jurídica entre el permisionario del depósito y el usuario, a la cual hace referencia el art. 216 del C.A., encuadraría en el ámbito del derecho privado y presupondría la existencia de libertad contractual entre las partes²⁶.

14) Hay razones para poner en duda que entre el permisionario y el usuario haya una clásica relación de derecho privado y que, por ende, puedan regular sus derechos y deberes, haciendo uso de la libertad contractual propia de un acto jurídico voluntario (arts. 958 y 959 CCyC). La libertad en el derecho privado es un elemento esencial para considerar que la emisión del acto es voluntaria (art. 260 CCyC), caracterizándose por la ausencia de presiones externas que influyan en la actitud psicológica de las partes²⁷. En nuestro caso, ella se encontraría notoriamente condicionada por las siguientes razones:

a) la obligación del usuario de entregar su mercadería en virtud de una exigencia basada en la potestad pública²⁸;

b) la imposibilidad del administrado de elegir al depositario, debiendo ocurrir a quien o a quienes estuvieren designados a ese fin por la autoridad;

c) la indisponibilidad, retención y demás limitaciones al derecho de propiedad, a las que está sometida la mercadería depositada; y

d) la imposibilidad de establecer el precio del servicio de guarda de la mercadería, que está fijado por un organismo público.

15) Es verdad que a partir de 1989, en nuestro país la noción de “servicio público” comenzó a ser revisada, entrando en retirada la, hasta ese momento, imperante noción clásica que fuera heredada del modelo francés; pero tan errónea es la posición que pretenda negar la liberalización del concepto de servicio público, como la que quisiera negar la impronta del derecho administrativo con prevalencia de las razones de interés público por sobre los intereses particulares, tanto de los usuarios como de los permisionarios. La recta interpretación de la institución examinada no debe estar desconectada de la de las situaciones que le dieron origen ni de los objetivos a los cuales está destinada²⁹, teniendo en cuenta no sólo el sistema en el cual ella se encuentra inserta sino, sobre todo, los valores que pretende tutelar³⁰.

16) La mayoría de los servicios públicos clásicos, que dieran motivo a las privatizaciones y creación de organismos nacionales de regulación y control, se dieron en áreas como el suministro de aguas corrientes, gas, electricidad, teléfono, correo, transporte público, etcétera, en las cuales los usuarios son consumidores: esto es, los últimos eslabones de la cadena de comercialización del bien suministrado, mientras que el titular de una mercadería retenida en un depósito aduanero es un importador, esto es, un comerciante o industrial, que utiliza la

25 Linares, Juan F., “*Derecho Administrativo*”, Editorial Astrea, Bs. As., 1986, §§ 543 y 546. Este autor considera que los servicios estatales básicos, consistentes en funciones propias de toda organización estatal para subsistir como tal, no son servicios públicos sino servicios de administración.

26 Remitimos a lo expresado en el párrafo 3 de este trabajo.

27 López Olaciregui, José María, en la obra de SALVAT, Raymundo, “*Tratado de Derecho Civil Argentino - Parte General*”, Editorial TEA, Bs. As., 1964, T° I, n° 1578-B-VIII, p. 186.

28 Hay similitud con el depósito llamado “necesario” (art. 1368 CC y C., antes en Código Civil de Vélez, arts. 2187 y 2227), en la medida en que el depositante no puede elegir la persona del depositario por razones ajenas a su voluntad (ver nota 34).

29 Recasens Siches, Luis, “*Tratado General de Filosofía del Derecho*”, Editorial Porrúa, México 2003, Capítulo 21, § 5, p. 652.

30 Betti, Emilio, “*Interpretación de la ley y de los actos jurídicos*”, traducción de José L. de los Mozos, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1975, § 47, p. 246. Este autor sostiene que: “... todo el sistema de las normas que constituyen el orden jurídico tiene sus bases y fundamento en principios y criterios de valoración a ellos inmanentes, aunque latentes, los cuales presuponen una jerarquía de valores y determinan un rango entre los intereses que viven y que operan en la vida de relación”.

mercadería como valor de cambio y que escapa al concepto de consumidor³¹. Esa no es la única diferencia. La tarea del permisionario está atada al cumplimiento de funciones privativas del Estado, como son las de fijar la política nacional y su regulación en relación con el comercio con las naciones extranjeras o recaudar los derechos de aduana; es decir, atribuciones que surgen de la propia Constitución Nacional en sus arts. 4, 9, 27 y 75, incisos 1 y 13.

17) Los permisionarios son “administrados” que no integran la organización estatal y, por lo tanto, carecen de competencia para emitir actos administrativos³², por lo que la fuente de la relación jurídica entre el permisionario y el usuario consiste en una relación jurídica entre particulares, aunque altamente condicionada por el derecho administrativo en virtud del fin público que posee esa gestión³³.

18) Buscando el auxilio de las ricas instituciones generales que se encuentran en el derecho privado advertimos la similitud que existe entre este caso y el contrato de depósito necesario, presentándose una común deficiencia en uno de los elementos esenciales de su validez, la falta de libertad del usuario para elegir al cocontratante que le merezca más confianza (art. 1368 CCyC); situación que se agrava por las demás razones inhibitorias de la libertad de contratación que hemos visto en el precedente párrafo 14. Nuestro Código Civil y Comercial emparenta el depósito necesario con el caso de los bienes del viajero que se confían al hotelero y sobre este tema, en 1776, Pothier escribía que en el caso del posadero no había contrato de depósito, pues la guarda de los efectos del viajero era una mera prestación accesoria del contrato de hospedaje³⁴.

19) A semejanza de lo que sostenía Pothier, el depósito aduanero, más que un contrato de derecho privado es una relación jurídica establecida sobre bases primordialmente reglamentarias, con cláusulas predispuestas, cuya función es la de un servicio accesorio que permita el objetivo principal, que es llevar a cabo la tarea de control aduanero sobre las mercaderías para autorizar o denegar su acceso al mercado interno y que, en atención a estos fines propios de la función básica de la Administración, debieran prevalecer sobre los intereses tanto de los titulares de la mercadería como de los permisionarios³⁵.

20) Se advierte también cierta similitud con el fenómeno de los contratos conexos³⁶, aunque la conexión, en este caso, no es entre tres contratos, sino entre tres situaciones jurídicas distintas pero íntimamente conectadas: (i) la relación jurídica aduanera de control que la Aduana mantiene con el importador; (ii) la habilitación para que el permisionario explote el depósito con el fin de que ese control se lleve a cabo; y (iii) la relación jurídica de depósito existente entre el usuario y permisionario. La primera reviste carácter legal o estatutario; la segunda no siempre se instrumentará a través de un contrato formal en razón de la precariedad de la habilitación (art. 208 C.A.); y la tercera podría contar con algún convenio que, de todas maneras estaría condicionado por la prevalencia de las normas reglamentarias. Esa conexidad (que en este caso adopta la forma de accesoriedad de la relación mencionada en último lugar respecto de las dos anteriores), habilita encontrar en estas situaciones una explicación común, rescatando la naturaleza, función y finalidad del todo (art. 1074 CCyC).

31 Leiva Fernández, Luis, colaborador en la obra colectiva “Código Civil y Comercial comentado, Tratado exegético”, dirigida por Alterini, Jorge H., Editorial La Ley, Bs. As., 2016, T° V, comentario al art. 1092, p. 793.

32 Marienhoff, Miguel S., ob. cit., T° II, § 391, p. 252.

33 Díez, Manuel M., ob. cit., T° III, p. 294.

34 Mazeaud, Henri, Leon y Jean, “Lecciones de Derecho Civil”, traducción de Alcalá Zamora, Editorial Jurídica Europa-América, Bs. As., 1962, Parte Tercera, Vol. IV, párrafo 1509, p. 494. Estos citan a Pothier, quien refiriéndose a la responsabilidad del hotelero, sostiene que en ese caso no hay contrato de depósito, sino una prestación accesoria del contrato de hospedaje, pues éste reconoce su razón de ser en el hecho que el hospedaje implica la guarda de las pertenencias del viajero. La similitud con el depósito provisorio de importación, que es un instituto accesorio a la función primordial que es la tarea de control aduanero, nos resulta insoslayable.

35 Bielsa, Rafael, “Metodología Jurídica”, Editorial Castellvi, Santa Fé, Argentina, Capítulo IV, párrafo 5, p. 151.

36 El art. 1073 del CCyC expresa que: “Hay conexidad cuando dos o más contratos autónomos se hallan vinculados entre sí por una finalidad económica común previamente establecida, de modo que uno de ellos ha sido determinante del otro para el logro del resultado perseguido. Esta finalidad puede ser establecida por la ley, expresamente pactada o derivada de la interpretación, conforme con lo que se dispone en el art. 1074”. Por su parte, el art. 1074 dispone: “Los contratos conexos deben ser interpretados los unos por medio de los otros, atribuyéndoles el sentido apropiado que surge del grupo de contratos, su función económica y el resultado perseguido”. Cámbiese el vocablo contrato por el de “relaciones jurídicas” y se explica el principio que se desprende de esta norma.

21) La aplicación del derecho privado en el derecho administrativo es inevitable porque, como dijera García Oviedo, el derecho administrativo “brotó” del derecho civil³⁷. Los principios generales del derecho encuentran su máximo repertorio en el derecho civil, la rama jurídica más antigua y con mayor desarrollo del derecho, por lo que el derecho administrativo suele aplicar instituciones ya probadas en el derecho civil³⁸. Pero esa aplicación no es legítima solamente por supletoriedad. El derecho es uno solo y las ramas en las que se nos ocurra dividirlo no elimina la comunidad de principios y valores en que el sistema descansa. Una norma pertenece a un ordenamiento jurídico cuando se funda o deriva de otra norma que pertenece al mismo sistema, fuere porque su contenido coincide por implicancia con el contenido axiológico de la norma superior³⁹, o porque ha sido creada respetando formalmente el procedimiento establecido en dicha norma superior⁴⁰. A través de unas pocas reglas superiores, se ordena así un sistema jurídico⁴¹. Las normas reconocen así, su pertenencia a un solo sistema normativo que conforma el ordenamiento jurídico pleno de un país. Es la plenitud hermética del ordenamiento jurídico⁴². En ella existen principios jurídicos básicos, cualesquiera que fuere la rama del derecho de que se tratare, permitiendo cierta coherencia en los valores de conducta que, instrumentados en princi-

prios, la norma superior exige imperativamente que sean respetados por las normas inferiores.

22) Si la interpretación de una norma implica comprender su sentido, obtener su significado y referenciarlo a la totalidad del ordenamiento, para ello deben ser tenidos en cuenta la función económica y el resultado perseguido por el conjunto de normas del ordenamiento, de manera que ante las mismas situaciones se apliquen idénticas soluciones jurídicas (*“ubi eadem ratio, idem jus”*)⁴³. Por dicha razón vemos aplicar normas del derecho privado en temas de derecho público y también su viceversa. Es usual que nuestros tribunales hagan uso de la integración entre unas y otras ramas del derecho, pues más allá de las especialidades, siendo el fin primordial proteger el interés público no hay inconveniente en que se aplique el derecho privado, siempre que su aplicación no altere esa finalidad ni desconozca ninguno de los principios propios del sistema del derecho público que es el ámbito natural de ese tipo de interés⁴⁴.

VI.- La inclusión de normas del derecho común en la relación entre el permisionario y el titular de la mercadería (art. 216 C.A.)

23) Se ha sostenido que el art. 216 del C.A. consagró en el derecho positivo la aplicación de normas

37 García Oviedo, Carlos, *“Derecho Administrativo”*, Tercera Edición EISA, Madrid, 1951, p. 23.

38 Mayer, Otto, *“Derecho Administrativo Alemán”*, traducción de Heredia y Krotoschin, Ediciones Depalma, Bs. As., 1952, T° I, § 11-II, p. 184; Bielsa, Rafael, *“Derecho Administrativo”*, Editorial Depalma, Bs. As., 1955, T° I, Libro I, § 3 -B, p. 78; Linares, Juan F., *“Fundamentos del Derecho Administrativo”*, Editorial Astrea, Bs. As., 1975, Cap. VI, § 122, p. 144/145; Marienhoff, Miguel S., ob. cit., T° I, § 43, ps. 169 a 172; Gordillo, Agustín, *“Tratado de Derecho Administrativo”*, Parte General, Editorial Macchi, Bs. As., 1984, T° I, VI-3, donde expresa que no hay aplicación en subsidio, sino integración de normas; Cassagne, Juan Carlos, *“Curso de Derecho Administrativo”*, Ed. La Ley, Bs. As., 2011, T° I, Cap. IV, § 12, ps. 94/95; Forsthoft, Ernst, traducción de Legaz y Lacambra, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1958, p. 241; Maurer, Hartmut, *“Derecho Administrativo”*, traducción coordinada por Gabriel Doménech Pascual, Editorial Marcial Pons, Madrid, 2011, Primera Parte, § 3 - IV, p. 99, entre otros.

39 Como, por ejemplo, las leyes referidas a aspectos de la propiedad, la libertad, la igualdad, la defensa en juicio, la razonabilidad de los actos públicos, etc., que serían inválidas si no respetaran los contenidos axiológicos contemplados en los arts. 16, 17 y 18, 19 y 28 de la C.N.

40 Como, por ejemplo, las leyes que serían inválidas si no se hubieran creado de conformidad con el procedimiento establecido en los arts. 77 a 84 y concordantes de la C.N., o los actos administrativos que no se hubieran creado respetando las competencias legales del órgano emisor.

41 Aftalión, Enrique, García Olano, Fernando, y Vilanova, José, *“Introducción al Derecho”*, Editorial El Ateneo, Bs. As., 1960, Capítulo VIII, § 4, p. 207 y siguientes.

42 Cossio, Carlos, *“La plenitud del orden jurídico y la interpretación judicial de la ley”*, Editorial Losada, Bs. As., 1939, Capítulo II, ps. 72 y sigtes.; Recasens Siches, Luis, *“Tratado General de Filosofía del Derecho”*, Editorial Porrúa, México, 2003, Capítulo 12, § 12, ps. 322 y 323.

43 Mayer, Otto, ob. cit. T° I, § 11-II, p. 184; donde el autor expresa que *“La razón por la cual el derecho civil se aplica al Estado radica simplemente en que resulta natural y conveniente presumir que todo lo que es igual por naturaleza debe ser también regulado igualmente. Vemos, pues, que no es necesario que la ley civil declare en forma expresa que se aplicará al Estado mismo”*.

44 La Corte Suprema reconoce, desde hace tiempo, varios fallos en los cuales se han aplicado normas del derecho común para regular cuestiones propias del derecho público. Entre muchos otros, Fallos, 107:134, *“Córdoba del Tucumán”* (1906); 118:347, *“Luis y Huser”* (1914); 183:234 *“Alcayaga”* (1939); 190:142, *“Ganadera Los Lagos”* (30/06/1941); 191:490, *“Banco Francés e Italiano”* (1941); 205:200, *“Roca Wright”* (1946); 296:672, *“Metalmecánica”* (23/12/1976); 300:143, *“Cipollini”* (2/03/1978).

del derecho privado entre el titular de la mercadería almacenada en el depósito aduanero y el permisionario del mismo. Tomando prestada una inteligente y popular fórmula diríamos que esa afirmación “*es verdad, pero no es toda la verdad*”. Para explicarlo comencemos por transcribir la norma bajo análisis. El art. 216 del Código Aduanero establece que:

“Sin perjuicio de las obligaciones que en este Capítulo se imponen al depositario, su responsabilidad con relación a quien tuviera derecho a disponer de la mercadería, se rige por las normas del derecho común, salvo las disposiciones especiales que resultaren de aplicación”.

24) En un rápido análisis advertiremos que la norma: (a) comienza estableciendo en su primera parte, que en éste Capítulo del Código Aduanero hay obligaciones que rigen la conducta del depositario; (b) enuncia luego que la responsabilidad del depositario frente a quienes tienen la disponibilidad jurídica de la mercadería (es decir, el titular de la mercadería) se rige por las normas del derecho común; y (c) no indica que el derecho común rija en relación con el deber del usuario de pagar la tarifa de almacenaje, que es la cuestión que absorbe en este momento nuestra atención. En otras palabras, la materia a la que considera regida por el derecho común es solamente la que trata sobre la responsabilidad del permisionario por la custodia de la mercadería. No nos debe llamar la atención. Es razonable teniendo en cuenta lo que establecía la legislación vigente con anterioridad a la entrada en vigencia del Código Aduanero y que éste vino a resolver.

25) En efecto, el régimen vigente en la época en que se redactaron las Ordenanzas de Aduana de 1876 era muy indulgente con la negligencia de la administración aduanera, lo que iba en desmedro

de los derechos de los particulares. Ello se advierte especialmente en materia de responsabilidad de los depósitos por las averías y daños que se causaren a las mercaderías allí depositadas. Es reveladora en este sentido la redacción del art. 287 de las Ordenanzas de Aduana⁴⁵, que rigió de 1876 a 1981. Luego de un encabezamiento lleno de sentido común en el que se declara que la aduana se hace cargo “inmediatamente” de los daños causados en sus depósitos, la norma enumera seis salvedades a través de las cuales, en la práctica, esa responsabilidad se desvanecía, a punto tal de eximir de responsabilidad a la depositaria, pese a que incurriera en negligencia por no tomar las medidas mínimas necesarias para evitar que esos daños se pudieran producir.

26) La Comisión Redactora del Código Aduanero modificó esa situación, equiparando la responsabilidad del depositario ante los reclamos del depositante con la que existe en el derecho privado, a cuyo fin se redactó el art. 216. Se ha expresado que al explicar esta norma, la Exposición de Motivos que acompañó al Código Aduanero extendió la aplicación del derecho común a toda la relación. Al comentar la Sección III (Importación), Título I (Arribo de la Mercadería), Capítulo Noveno (Recepción de la mercadería arribada - Depósito Provisorio de Importación), el párrafo 14 de dicho mensaje expresó que: ***“El artículo 216, sin excluir la aplicación de normas especiales que se pudieran dictar al respecto (...), ubica la relación contractual entre el depositante y el depositario en el campo del derecho privado”.***

Sin perjuicio que la norma imperativa surge de la parte dispositiva de la ley y no de su mensaje de elevación (lo que no enerva su utilidad ante las dudas de interpretación), cabe destacar que al leer

⁴⁵ El art. 287 de las Ordenanzas de Aduana establecía: “*El erario nacional se constituye inmediatamente responsable por la pérdida, detrimentos o averías que sufran las mercaderías depositadas en los almacenes generales de la aduana salvo los casos siguientes:*

1º) por accidentes fortuito como incendios, inundaciones y demás accidentes imprevistos que puedan ocurrir;

2º) el daño o avería que causaren las ratas o insectos;

3º) por la descomposición o menoscabo de las mercaderías que haya sobrevenido por la acción natural del tiempo, por la mala calidad del artículo o por defecto de envase;

4º) por la avería que ocasione algún bulto que, conteniendo algún artículo capaz de dañar a los bultos inmediatos, no hubiese sido manifestado en la copia de factura para depósito. En este caso será obligado a resarcir el daño al dueño de la mercadería deteriorada o inutilizada, el consignatario del bulto que lo haya ocasionado;

5º) por los robos que se ejecuten con fracturas de puertas o ventanas, escalamiento de muros y, en general, en todos los casos y circunstancias en que no haya estado en la facultad de los encargados de los depósitos el poder evitarlos;

6º) por las mercaderías que se despachen equivocadamente a causa de manifestarse como un solo bulto el que contuviere varios con los mismos números y marcas que los del envase o forro exterior, salvo que se hubiese pasado previamente una nota a la Alcaldía, declarando aquella circunstancia, y que los paquetes o bultos interiores iban a ser despachados separadamente”.

el primer párrafo antes transcripto, una interpretación adecuada no puede prescindir del contexto en el cual el mismo fue escrito. Por lo tanto no debe omitirse la lectura del párrafo que sigue inmediatamente después, que dispone:

“De esta manera se revé el criterio adoptado por las Ordenanzas de Aduana (artículos 287, 288, 289 y 290), que regula el tema desde una óptica publicística (con cláusulas exorbitantes a favor del fisco-depositario), que va perdiendo vigencia a la luz del moderno derecho administrativo así como también de las normas que posibilitan tanto una administración estatal como una privada”.

27) Como se ve, la lectura completa del mensaje indica que la aplicación del derecho común se limita a la responsabilidad por la guarda de la mercadería e indica como motivo de la revisión la materia regulada en los artículos 287, 288, 289 y 290 de las Ordenanzas de Aduana, todos los cuales hacen referencia al deterioro, avería, hurto o robo de las mercaderías en depósito aduanero⁴⁶. Con ello no se quiere decir que no sean de aplicación en esta materia algunas de las reglas y principios del derecho privado, pero siendo la finalidad de interés público ello procederá de manera supletoria y siempre que su aplicación no alterare ninguno de los principios propios de él.

VII.- La tasa o tarifa de almacenaje que debe cobrar el permisionario.

28) La posición esgrimida por los permisionarios para argumentar que la tasa de almacenaje no es aplicable a los permisionarios parece encontrar su argumento principal en la lectura del art. 755 del C.A., el cual establece que: ***“Cuando el servicio aduanero se constituyese en depositario de mercadería, percibirá una tasa de retribución del servicio de almacenaje”***, de lo cual algunos permisionarios han interpretado que:

a) en virtud del permiso otorgado a los particulares para administrar el depósito aduanero, el servicio aduanero ya no es depositario;

b) por lo tanto la retribución de éstos no sería, entonces, una “tasa de almacenaje”;

c) dado que el art. 1042 del mismo ordenamiento se refiere a la no aplicación de la “tasa de almacenaje”; por ende

d) se concluiría que el art. 1042 no sería aplicable a los casos en que ese servicio no es suministrado por la Aduana misma (como es el caso en que es prestado por permisionarios).

29) Como se puede advertir, la base de esta argumentación descansa en el “*nomen juris*” de la retribución. Sobre esto, nuestro máximo tribunal considera que la naturaleza jurídica de una institución debe ser definida, fundamentalmente, por los elementos que la constituyen, con independencia del nombre que el legislador o los particulares le atribuyan. Respecto de la distinción entre “tasa” y “precio” en los servicios públicos, el Profesor Linares expresó que en el lenguaje común y legislativo ambos tipos de retribución son denominadas “tasa”⁴⁷. Desde la óptica de la obligatoriedad de su pago derivada del servicio concesionado, esto es, desde el punto de vista del sujeto pasivo, esa retribución sigue teniendo las características de una tasa, es decir de un tributo; pues es obligatoria y fijada por la Administración y no por el permisionario, teniendo naturaleza reglamentaria y no contractual⁴⁸, siendo considerada como materia exclusiva del derecho administrativo⁴⁹.

30) En el sentido antes expresado la Corte Suprema de Justicia de la Nación ahondó en estas razones expresando que:

- *“... cuanto más fácil y natural es la competencia reguladora de precios y servicios, menos el Estado interviene y, a la inversa. Pero la moderna conclusión de la amarga experiencia es que la libertad sólo puede ser concedida cuando prevalecen condiciones de competencia y constituye un grave mal en condiciones de un monopolio virtual, sin*

⁴⁶ Sus textos se pueden consultar en el primer tomo de Anales de Legislación Argentina de Editorial La Ley: ADLA-1852-1880; en las páginas 1067 y 1068.

⁴⁷ Linares, Juan Francisco, “*Derecho Administrativo*”, Editorial Astrea, Bs. As., 1986, párrafo 568, p. 528.

⁴⁸ Diez, Manuel M., ob. cit., Tº III, Cap. V, § 12, p. 217; Marienhoff, ob. cit., Tº III-B, § 1169, p. 619.

⁴⁹ Grecco, Carlos Manuel, “*Potestad tarifaria, control estatal y tutela del usuario*”, en el Capítulo IV de la obra “*Servicio público y reforma del Estado*” escrito en la obra “*Fragmentos y testimonios del Derecho Administrativo*”, de MUÑOZ, Guillermo A. y Grecco, Carlos Manuel, Editorial Ad-Hoc, Bs. As. 1999, p. 427 y siguientes.

severas restricciones como ya se lo reconoce generalmente por las compañías de servicios públicos”;

- “... la absoluta libertad de contratar y fijar el precio de las cosas o de los servicios, existe solamente cuando la propiedad o la actividad personal se hallan dedicadas a objetos puramente privados”;

- “... la autorización acordada para ejercer funciones que en principio corresponden al Estado o dependen de una concesión del mismo,

- ... importando el privilegio acordado un monopolio real o virtual, la absoluta libertad de controlar o de fijar los precios sometería al público que no puede prescindir de tales servicios a la opresión económica de los concesionarios. En consecuencia, toda concesión del Estado para la explotación de servicios públicos que importe un monopolio aun cuando sea virtual... lleva implícita la condición de que se sus precios o tarifas están sometidas al contralor de la autoridad administrativa correspondiente”⁵⁰.

31) Respecto del ejercicio de las funciones administrativas por los particulares bajo la forma de derecho privado, se ha dicho que ello resulta atractivo por comportar ventajas tales como la flexibilidad respecto de las normas imperativas, pero precisamente como consecuencia de dichas ventajas, surge el peligro de que, al trasladarse al terreno jurídico privado, la Administración se sustraiga de sus finalidades jurídico públicas en una tendencia que en Alemania se ha dado en llamar “*la huida hacia el derecho privado*”. Tal peligro se conjura sometiendo a la administración a las disposiciones y principios jurídicos públicos aplicables también cuando se pretende aplicar el derecho privado en relación con instituciones en las cuales se encuentran comprometidos intereses públicos⁵¹. Maurer menciona que en el derecho alemán se ha considerado que las tasas que cobra el particular a cargo del servicio público no pueden ser superiores a las que cobraría el Estado si éste desempeñara el servicio. Su fundamento se basa en la “prohibición del exceso”, denominación utilizada para referirse al principio

de proporcionalidad, que debe tener en cuenta la ponderación entre la libertad de los particulares y el interés público limitador de dicha libertad⁵². Esto último es coincidente con el criterio de que el concedente del servicio público carece de facultades para renunciar a su poder de regular el servicio.

VIII.- La aplicación de art. 1042 del C.A. a los permisionarios de depósitos aduaneros.

32) Una vez aclarada la correcta interpretación que, a nuestro juicio, deba hacerse del art. 216 del C.A., pasemos ahora a tratar la interpretación que, a la luz de lo comentado precedentemente, correspondería hacer del texto del art. 1042 del C.A., que establece:

“1. Cuando en los procedimientos para las infracciones, para los delitos o de impugnación se desestimare la denuncia, se sobreseyere o se absolviere respecto del ilícito imputado o se hiciera lugar a la impugnación del interesado, no se tributará tasa de almacenaje por la mercadería que se encontrare en depósitos fiscales afectada a tales procedimientos, desde las fecha de iniciación del procedimiento hasta 10 días después de la fecha en que quedare ejecutoriada la aludida resolución.

2. Si la resolución definitiva fuere condenatoria o rechazare la impugnación del interesado, la tasa aplicable se calculará sobre la base de la escala mínima correspondiente a la mercadería de que se tratare, durante la sustanciación del procedimiento y hasta diez días después de la fecha en que quedare ejecutoriada la aludida resolución”.

33) Esta norma, reconoce su antecedente en la Ley de Aduanas, pero el Código Aduanero la extendió a otras controversias no infraccionales, en las cuales la mercadería se hallare depositada a las resultas de un procedimiento⁵³. La regla reconoce el principio de que nadie es responsable de las consecuencias de un hecho que no le es atribuible, o de una acción ajena que la voluntad del deudor no podía superar (arts. 1721; 1722; 1730 y 1731 del

⁵⁰ CSJN, “Gómez, Juan B. c/ Empresa Ferrocarril Central Córdoba”, del 21/05/1926, Fallos 146:207.

⁵¹ Maurer, Hartmut, ob. cit., ps. 91 y 92.

⁵² Maurer, Hartmut, ob. cit., ps., 92, 273 y 274.

⁵³ El art. 199, ap. 4, de la Ley de Aduana, conforme la modificación introducida por la ley 21.898 establecía que “En los casos en que se hubiese dispuesto el secuestro de la mercadería, si se dictare absolución, no se tributará por los bienes secuestrados suma alguna en

CCyC). Es el caso del usuario que no pudiendo retirar la mercadería, debe padecer su retención forzada por “hecho del príncipe”. Esa situación, según el derecho positivo argentino no debe generarle responsabilidad; mucho menos frente a quien la generó o ante quien actúa por cuenta de este último.

34) Como dijimos, hay permisionarios que niegan su identificación con la Aduana (causante de la demora) y haciendo hincapié en que el servicio fue efectivamente prestado por ellos, consideran que el usuario debe encaminar sus quejas contra la Aduana. Nos parece que esa actitud desconoce la aplicación del principio sentado por el texto del art. 1042 que marca un deber de equidad que va más allá de que el mismo se encuentre expresamente indicado en la ley o en alguna reglamentación aduanera; pues, aunque parezca irónico, en la jerga de los puertos y aduanas no es raro oír entre los legos que por encima de las leyes y de misma Constitución ellos deben guiarse por la resolución o instrucción que la autoridad inmediata dicte para el caso.

35) Sin embargo la justicia del precepto incluido en el art. 1042 del C.A. es notoria y debe ser respetada. Su desconocimiento implicaría varias situaciones de perjuicio al usuario que no deberían ser toleradas, pues la detención en depósito por la pretensión aduanera de que corresponderían multas o tributos por presuntas infracciones, delitos o pretensiones tributarias aduaneras que luego quedan sin efecto, no sucede en interés del usuario, sino de la Aduana quien, por otra parte, con su accionar se constituye en la causa eficiente del daño producido al importador. El daño surge de la imposibilidad para el titular de la mercadería de retirarla y cortar el curso del devengamiento de la tasa de almacenaje.

36) El permisionario debe informar a la Aduana de la existencia de mercadería en condiciones de subasta o pedir su despacho de oficio. Es admisible que no lo haga si no lo pudiera hacer por razones similares a las que pueden afectar al usuario. Pero,

en tal caso ¿no quedaría plasmada la fuerza mayor (“hecho del príncipe”) que genera inexistencia de responsabilidad tanto de uno como de otro? Da la impresión que la posición del permisionario al desconocer la vigencia del art. 1042 le permitiría tomar ventaja del error de la Aduana, y cobrar importantes sumas por el transcurso de largos períodos de retención de la mercadería, a costa del usuario del depósito aduanero. De manera que el importador que se ve perjudicado no sólo por una demora injusta y la pérdida del negocio al cual la mercadería estaba destinada (como sucede en la generalidad de los casos), sino también por el pago de una suma por una estadía forzada que no causó y que, si hubiera estado a cargo de la Aduana, no hubiera debido pagar.

37) Si el importador (usuario del depósito provisorio de importación) hubiera sido sobreseído o absuelto de la amenaza de pena que causó la detención de la mercadería, deberá caer en otra pena, no formal pero igualmente perjudicial, de pagar el monto de una estadía de la que no es responsable, que opera como una suerte de multa por la osadía de resistir al allanamiento a la pretensión aduanera y de haber hecho triunfar su derecho, porque la aduana dilató el procedimiento, en una lamentable morosidad crónica, que ha sido destacada por nuestro máximo tribunal en reiteradas oportunidades⁵⁴.

38) Si bien la Resolución (ANA) 3343/94 disponía que el régimen de depósito regulada por dicha resolución era aplicable a todos los depósitos (fueran ellos portuarios o aeroportuarios), la RG (AFIP) 3871, por su art. 2, excluyó del régimen a los depósitos aeroportuarios, aduciendo que “*deberán ser habilitados en los términos de su propia norma específica*”, aunque sin individualizar a esta última, criterio que fue seguido por la RG (AFIP) 4352/18⁵⁵. Entendemos que para ello no podría ser competente el Organismo Regulador del Servicio Nacional de Aeropuertos (ORSNA), porque ello implicaría quitarle a la Aduana su competencia de control sobre

concepto de tasas por servicios de almacenaje o similares”.

⁵⁴ El fallo “*Losicer*” del 26/06/2012 (CSJN, Fallos 335:1126), siguiendo la línea del precedente caso “*Mattei*”, del 29/11/1968 (Fallos 272:188), y muchos otros que le siguieron, dispuso en los considerandos 8 y 9 que el carácter administrativo del procedimiento sumarial no puede erigirse en un obstáculo para la aplicación de las garantías del debido proceso, afectadas por las demoras irrazonablemente excesivas de los procedimientos.

⁵⁵ El art. 2 de la RG 4352 dispuso que: “*La habilitación de los depósitos en los aeropuertos internacionales de las líneas aéreas nacionales y extranjeras autorizadas para operar en el transporte aéreo internacional, así como de los depósitos mayores en las tiendas libres,*

una institución auxiliar de su propia función y desconocer la norma del art. 208 del C.A. No obstante, el ORSNA es quien fija hoy la tasa de almacenaje en las terminales de depósitos aeroportuarios⁵⁶.

39) No aplicar el art. 1042 del C.A. cuando el depósito está privatizado y hacerlo cuando se mantiene bajo la administración aduanera implica una desigualdad de trato ante idénticas situaciones. La Aduana suministra al permisionario los usuarios que aquél toma como clientes que, en virtud del carácter monopólico u oligopólico del servicio concedido, le brinda seguros beneficios. Si el permisionario es un colaborador de la aduana designado para actuar por cuenta de ella en la custodia que ésta originariamente debería realizar; si la extensión del plazo de permanencia de la mercadería está generado por la propia aduana concedente del servicio, siendo al final improcedente la retención de la mercadería, estamos ante una situación en que choca contra la idea de justicia aceptar que el permisionario omita el principio contemplado en el art. 1042.

40) A la luz del caso que generaron estos comentarios, el permisionario consideró que si el usuario pretende evitar el pago del almacenaje, debe retirar la mercadería bajo el régimen de garantía o de lo contrario pagar su importe al permisionario y reclamar luego su devolución a la aduana. En cuanto a la garantía aduanera (art. 453 y sgtes. del C.A.), ésta tiene su costo y fue contemplada para favorecer al administrado, pero no para beneficiar a un permisionario. Por otra parte, en casos como el que mencionáramos al comienzo, tratándose de la posible aplicación de una pena de comiso, el régimen de retiro bajo garantía está prohibido; así como también los casos en los que se hallare en juego una eventual prohibición o cuando la ausencia de la mercadería pudiera afectar la decisión final del litigio. En cuanto al pago al usuario y posterior reclamo a la aduana, ¿debe hacerse cargo la aduana de la tasa de almacenaje cobrada por el permisionario que desconoce la norma

del art. 1042? El permisionario no lo intenta. Sabe que la respuesta probablemente será la que figuraba en la derogada Resolución 3343/94, esto, es, que el permisionario debe regirse por lo que establece esa disposición legal, sin perjuicio de que está, además, obligado a brindar espacio a título gratuito a la aduana para sus fines operativos, tal como se regulaba expresamente en la derogada RG (AFIP) 3781/16 y hoy se establece en la RG (AFIP) 4352/18; así como también para la mercadería en rezago.

IX. Conclusión

41) Entendemos que no cabe desentenderse de las bases mismas del derecho administrativo y de la función que le cabe al servicio aduanero en una institución que le es propia. Si la función económica y el resultado perseguido por el art. 1042 del C.A., reviste un contenido axiológico de justicia reconocido en los principios generales del derecho y recogido expresamente en el derecho positivo, no cabe desconocer su procedencia en los casos en que el mismo servicio es brindado por un permisionario o un concesionario, pues a lo que es igual por naturaleza debe aplicársele similares reglas de justicia. La pretensión de que el permisionario de un servicio público ignore las normas de equidad a las cuales está sometido aquél por cuenta de quien actúa y que privilegie sus intereses particulares por sobre los de otro particular, hace conveniente recordar el criterio sentado por la Corte Suprema al referirse a las tarifas de un servicio público concesionado; oportunidad en la que sostuvo que la propiedad privada no puede ser quitada a una o más personas para darla a otra u otras sin indemnización, porque de ser así se estaría creando un poder desconocido e inesperado en la Carta Fundamental, llamado a anular el principio de inviolabilidad de la propiedad, tan enfáticamente proclamado por ella⁵⁷.

deberán ser habilitados en los términos de su propia normativa específica. Las disposiciones de la presente se aplicarán supletoriamente en todo aquello que no se encuentre reglado por la normativa específica”.

⁵⁶ En autos “Zara Argentina S.A. c/Aeropuertos Argentina 2000 S.A. s/proceso de conocimiento” (CCF 5412/2017/CS1) la Procuración General de la Nación expresó que “cuando la actora consignó judicialmente una suma de dinero en carácter de pago de la deuda que mantiene con la demandada en su carácter de administradora del depósito fiscal en el que se encuentra la mercadería de propiedad de la primera, lo hizo sobre la base de una interpretación de disposiciones legales y reglamentarias propias de la materia aduanera...”. Sobre esa base, la sentencia de la Corte Suprema del 27/09/2018, declaró que para entender en este tipo de litigio correspondía la competencia de la justicia en lo contencioso administrativo federal.

⁵⁷ CSJN, 07/12/1934, “Avico c/De la Pesa”, Fallos 172:21, ps. 29 a 97, considerandos finales del fallo.

LAS PRUEBAS EN EL PROCEDIMIENTO ADUANERO ^(*)

POR ANA LIDIA SUMCHESKI

SUMARIO

1. Concepto general
2. Carga de la prueba y prueba compartida
3. La prueba trasladada
4. El derecho a ofrecer y producir pruebas
5. La prueba en las actuaciones administrativas aduaneras
6. La prueba en la instancia del Tribunal Fiscal de la Nación
7. La prueba obtenida por medios electrónicos y tecnológicos
8. Conclusión

1. Concepto general

Con relación al concepto general de lo que ha de concebirse como prueba en cualquier procedimiento de naturaleza jurídica, incluyendo el aduanero, Carnelutti refiere que: “Los hechos que el juez mira o escucha se llaman pruebas. Las pruebas (de *pro-bare*) son los hechos presentes sobre los cuales se construye la probabilidad de la existencia o inexistencia de un hecho pasado; la certeza se resuelve, en rigor, en una máxima probabilidad”¹.

Se desprende de este concepto que el objeto de la prueba judicial son los hechos, considerados en un sentido jurídico amplio y abarcativo de lo que puede ser percibido y probado a los fines procesales².

Añade Carnelutti que en un juicio sin pruebas el juzgador no se puede pronunciar sólidamente, aunque admite que de todos modos éstas a menudo no son suficientes para que el juez pueda reconstruir con certeza los hechos de la causa, lo que con fre-

cuencia hace imprescindible su complementación con un agudo análisis del caso.

En ese sentido, las pruebas no sólo deben ser percibidas por el juzgador, sino que además le exige una adecuada y cautelosa valoración, en consonancia con la delicada actividad a su cargo denominada “crítica de las pruebas”, para reforzar su convicción acerca de la veracidad de los hechos invocados por las partes en la controversia.

Couture señala de modo coincidente que, en su acepción común, “la prueba es la acción y el efecto de probar y probar es demostrar de algún modo la certeza de un hecho o la verdad de una afirmación”, y agrega a esta definición que, desde el punto de vista de los contendientes, la prueba es “una forma de crear la convicción del magistrado”. El régimen vigente insta a las partes a agotar los recursos dados por la ley para formar en el espíritu del juez un estado de convencimiento acerca de la existencia e inexistencia de las circunstancias relevantes del juicio³.

(*) Este trabajo se basa en el texto publicado en la obra colectiva “Derecho Aduanero”, T. II, Dirigida por Germán Pardo Carrero, Santiago Ibañez Marsilla y Felipe Moreno Yebra, Editorial Tirant Lo Blanch, Bogotá, Colombia, 2020, ps. 615-663.

1 Carnelutti, Francesco, *Cómo se hace un proceso*, traducido por Santiago Sentís Melendo y Marino Ayerra Redín, Temis, Ediciones Olejnik, Editorial Científica Universitaria, Córdoba, 2016, p. 56.

2 Devis Echandía, Hernando, *Compendio de la prueba judicial*, anotado y concordado por Adolfo Alvarado Velloso, t. I, Rubinzal-Culzoni Editores, Buenos Aires, 2007, p. 76.

3 Couture, Eduardo J., *Fundamentos del Derecho Procesal civil*, 4ª edición, 5ª reimpresión, Editorial B de F, Buenos Aires, 2016, ps. 176 y 179.

A su vez, Palacio considera que “la prueba es la actividad procesal, realizada con el auxilio de los medios establecidos por la ley, tendiente a crear la convicción judicial sobre la existencia o inexistencia de los hechos afirmados por las partes como fundamento de sus pretensiones o defensas”⁴.

Devis Echandía se refiere a la prueba como el conjunto de motivos o razones que se deducen de los medios aportados y que nos suministran el conocimiento de los hechos para los fines del proceso. También destaca que la “noción de prueba está presente en todas las manifestaciones de la vida humana”, sin embargo, en lo que atañe a la naturaleza de este trabajo, considera que “es en las ciencias y actividades reconstructivas donde la noción de la prueba adquiere un sentido preciso y especial, que en sustancia es el mismo que tiene en el derecho”. Expresa además que la tarea del jurista es la reconstrucción del pasado a través del sistema probatorio, sin los cuales estaríamos expuestos a la irreparable violación del derecho por los demás, y el Estado no podría ejercer su función jurisdiccional para amparar la armonía social y restablecer el orden jurídico⁵.

En el aspecto estrictamente procesal, Devis Echandía nos indica que: “Probar es aportar al proceso, por los medios y procedimientos aceptados por la ley, los motivos o las razones” que permiten al juez alcanzar una convicción lo más cercana posible sobre el modo en que realmente ocurrieron los hechos para estrechar el margen de error en el juzgamiento. Asimismo, con respecto a la prueba judicial en particular, afirma que se trata de todo motivo o razón aportado al proceso por los medios y procedimientos aceptados por la ley, para llevarle al juez el convencimiento o la certeza sobre los hechos⁶.

Además, distingue entre las pruebas judiciales y el derecho probatorio. A las pruebas judiciales las define como “el conjunto de reglas que regulan la admisión, producción, asunción y valoración de los diversos medios que pueden emplearse para llevar

al juez la convicción sobre los hechos que interesan al proceso”. En cambio, el derecho probatorio es más amplio e incluye a las pruebas judiciales, comprendiendo en general la verificación social de los hechos, vale decir la prueba en sus múltiples manifestaciones en el campo del derecho, tanto procesal como extraprocesal⁷.

Las pruebas conforman el núcleo central del proceso y gravita radicalmente en el resultado final de la *litis*. Toda vez que de la fuerza con la que se refleje la veracidad de las afirmaciones o negaciones, en uno u otro sentido, depende el grado de convicción que impacta en el espíritu del juzgador, quien a su vez tenderá a direccionar su decisión favorable hacia la parte que mejor hubiera logrado demostrar sus alegaciones y refutar las de la contraria.

Por ello, Camargo González concluye que “...el derecho probatorio debe su importancia a la necesidad de que el razonamiento judicial se asiente sobre bases firmes y (relativamente) incontrovertibles”, y lo define como “el conjunto de motivos o razones que llevan a concluir un hecho a partir de los medios de prueba aportados al proceso”⁸.

A tal fin, se entiende que la función judicial no puede empeñarse en hacer justicia articulando un proceso que trabaje sobre ficciones. El deber de las partes para exponer la verdad de los hechos debe ir acompañado por la actividad del juez, facilitando en la etapa probatoria los medios necesarios para adquirir certeza suficiente⁹.

De tal modo que las pruebas constituyen los medios idóneos para acceder al conocimiento de los hechos que conforman el objeto de la controversia, permitiendo al juzgador reconstruir los acontecimientos del pasado involucrados en el caso y, a partir de allí, intentar acercarse lo más posible a la verdad objetiva para adoptar una decisión justa y equitativa en relación con los actos u omisiones cuestionados.

4 Palacio, Lino Enrique, *Manual de Derecho procesal civil*, 16ª edición actualizada, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2001, p. 392.

5 Devis Echandía, Hernando, *Compendio de la prueba judicial...*, ob. cit., 2007, p. 21.

6 Devis Echandía, Hernando, *Compendio de la prueba...*, ob. cit., p. 13.

7 Devis Echandía, Hernando, *Compendio de la prueba...*, ob. cit., t. I, p. 14, 175 y 178.

8 Camargo González, Juan M., “La prueba en materia aduanera”, en *El derecho aduanero en el Siglo XXI*, AAVV (director Germán Pardo Carrero), Editorial Legis, Bogotá, Colombia, 2009, p. 558.

9 Gozáini, Alfredo O., *Derecho Procesal Constitucional. El debido proceso*, Rubinzal-Culzoni Editores, Santa Fe, Argentina, 2004, p. 326.

Según Carnelutti, cuando el hecho sujeto a valoración no esté presente, el juez tiene que recurrir a otros objetos para conocer el hecho ausente. Tales objetos son las pruebas. Pero agrega que el vocablo “prueba” no posee un único significado de orden jurídico, sino que puede constituir tanto el objeto que permita conocer un hecho como así también el propio conocimiento brindado por ese objeto¹⁰.

El citado autor se refiere a la noción de la función probatoria, diciendo que se trata de una actividad del espíritu dirigida a la verificación de un juicio. Lo que se prueba es una afirmación cuando se habla de probar un hecho; ocurre así por el acostumbrado cambio entre la afirmación y el hecho afirmado. Como los medios para la verificación son las razones, esta actividad se resuelve en la aportación de razones¹¹.

En las definiciones aportadas por estos prestigiosos autores se observa que hay coincidencia en cuanto a que la prueba: 1) consiste en el hecho presente que el juez mira y escucha para intentar reproducir un suceso ocurrido en el pasado y que le permite pronunciarse con cierto grado de convicción acerca de su existencia o inexistencia; 2) es la acción y el efecto de demostrar un hecho o la veracidad de una alegación; 3) se asienta en la aportación de razones para comprobar una afirmación; 4) exige máxima flexibilidad en su producción y la colaboración del juzgador o, incluso, de la parte que está en mejores condiciones para producirlas¹²; 5) demanda la facilitación de los medios necesarios para obtenerla; 6) imponen a las partes el despliegue de una actividad distinta al de la mera alegación; 7) no posee un único significado de orden jurídico, sino que puede constituir tanto el objeto que permita conocer un hecho como el propio conocimiento brindado por ese objeto; 8) debe ser producida con anterior-

idad a la decisión del fondo de la cuestión; y 9) garantiza la defensa en juicio de los contendientes.

Someramente podemos afirmar que de la eficacia del proceso probatorio como así también del grado de evidencia reunida para demostrar lo alegado por las partes surge la certeza y convicción con la que se juzgará la conducta o el hecho objeto del litigio.

2. Carga de la prueba y prueba compartida

Todo aquel que invoca el acaecimiento de algún hecho pasado tiene a su cargo la demostración de sus afirmaciones. Es lo que se conoce como la “carga de la prueba”. Aunque, como se verá más adelante, en función de la teoría de la carga probatoria dinámica o compartida, esta actividad procesal no siempre se desarrolla de ese modo.

Si no se halla expresamente regulada otra cosa, en términos generales, la carga de la prueba se somete a la norma siguiente: aquel que quiere hacer valer un derecho debe demostrar los hechos constitutivos y su existencia actual; y aquel que pretenda la no existencia o la extinción de un derecho, debe probar los hechos impeditivos y los extintivos¹³.

Devis Echandía define a la carga expresando que “es un poder o una facultad (en sentido amplio) de ejecutar, libremente, ciertos actos o adoptar cierta conducta prevista en la norma para beneficio y en interés propio, sin sujeción ni coacción y sin que exista otro sujeto que tenga el derecho a exigir su observancia, pero cuya inobservancia acarrea consecuencias desfavorables”¹⁴.

Conforme expresa Gozáini: “Los hechos afirmados y controvertidos se deben probar. Es ésta una regla propia del principio de la carga de la prueba,

10 Carnelutti, Francesco, *Instituciones del proceso civil*, traducido por Santiago Sentís Melendo, vol. I, El Foro, Buenos Aires, 1997, ps. 557 y 567.

11 Carnelutti, Francesco, *Instituciones de Derecho Procesal Civil*, traducido por Enrique Figueroa Alfonso, vol. 3, Biblioteca Clásicos del Derecho Procesal, p. 331.

12 “Algunas teorías modernas de la carga dinámica de la prueba o *carga probatoria dinámica* entienden que debe producirse por la parte que esté en mejores condiciones para ello (v.gr., en materia de tasas, la prueba de la prestación del servicio por parte del ente impositor), de modo que la rigidez del precepto del art. 377 del CPCCN es reemplazada por la búsqueda de la solución justa, según las circunstancias del caso” (García Vizcaino, Catalina, *El Procedimientos ante el Tribunal Fiscal de la Nación y sus instancias inferiores y superiores* - Homaje a los cincuenta años del Tribunal Fiscal de la Nación, Abeledo Perrot, 2ª edición, Buenos Aires, 2011, p. 376).

13 Goldschmidt, James, *Derecho procesal civil*, traducido por Leonardo Prieto Castro, Editorial Labor, Barcelona, España, 1936, p. 254.

14 Devis Echandía, Hernando, *Compendio de la prueba...*, ob. cit., p. 195.

y un elemento común del sistema procesal”¹⁵. Toda vez que la carga de la afirmación debe ir acompañada de una actividad distinta de la meramente alegatoria, cuya finalidad consiste en formar la convicción del juez acerca de la existencia o inexistencia de los hechos sobre los que versan las respectivas afirmaciones de las partes¹⁶. Por cuanto debe existir una ineludible correlación entre el contenido de la sentencia y las afirmaciones formuladas por las partes (*principio de congruencia*: CPN, art. 163), y no podrán producirse pruebas, sino sobre hechos que hayan sido articulados por las partes en sus escritos respectivos (art. 364, párr. 1º)¹⁷. Excepto las que se hayan ordenado para mejor proveer, especialmente en el procedimiento aduanero.

En el proceso civil, el art. 377 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (en adelante CPCCN)¹⁸, de aplicación supletoria en cuestiones aduaneras no infraccionales ante el Tribunal Fiscal de la Nación (art. 1174 C.A.), determina que corresponde a cada una de las partes probar su afirmación con respecto a la existencia de un hecho controvertido o de un precepto jurídico que el juez o el tribunal no esté obligado a conocer, como así también el presupuesto de hecho de las normas que invocare como fundamento de su pretensión, defensa o excepción.

Se trata de una obligación que actúa en beneficio del propio interesado, ya que la falta de certeza del hecho constitutivo perjudica a quien hace valer el derecho, mientras que la falta de certeza del hecho extintivo o invalidativo perjudica a aquel contra quien se lo hace valer¹⁹. Dice Carnelutti que: “De la aplicación de esta regla deriva un nuevo aspecto de la carga de la prueba, en el sentido de que cada una de las partes tiene que proponer la prueba de

los hechos en cuya afirmación está interesada”, no sólo porque al juez le está vedada la búsqueda de la prueba por sí mismo, excepto las medidas para mejor proveer, sino porque el hecho afirmado será reconocido inexistente si falta la prueba.

Vinculado a la carga de la prueba surgió la doctrina que propicia la teoría de la carga probatoria “dinámica” o “compartida”, que sostiene que “... en determinados supuestos la carga de la prueba recae sobre ambas partes, en especial sobre aquella que se encuentra en mejores condiciones para producirla”²⁰.

Si se traslada esta modalidad al ámbito administrativo aduanero, vemos que en la mayoría de los casos es el propio ente estatal el que se halla en mejores condiciones estratégicas y económicas para producir ciertas pruebas de alta complejidad. Máxime cuando éstas requieran del aporte de conocimientos especializados o de datos que conforman la base del sistema informático del Estado. Esto, lógicamente, sin desmedro de la buena fe que debe prevalecer entre los sujetos públicos y privados; y sin forzar la realización de una actividad probatoria cuyo resultado puede llegar a perjudicar a la parte que se ve obligada a realizarla.

Específicamente, con relación a la carga de la prueba, Carnelutti expresa que: “La carga de la prueba atañe a la búsqueda de las pruebas, no a la inspección ni a la valoración de ellas” por el juzgador²¹.

En lo relativo a la responsabilidad, con acertado criterio el Código Civil y Comercial argentino (ley 26.694, en adelante CCCN) estipula cuáles son los principios generales que han de regir en materia de probanzas, disponiendo que “la carga de la prueba

15 Gozáini, Alfredo O., *Derecho Procesal...*, ob. cit., 2004, p. 368.

16 Palacio, Lino Enrique, *Manual de Derecho Procesal...*, ob. cit., 2001, p. 392.

17 En lo que se refiere a la pertinencia y admisibilidad de las pruebas, el art. 364 del Código Procesal Civil y Comercial señala que: “No podrán producirse prueba sino sobre hechos que hayan sido articulados por las partes en sus escritos respectivos...”.

18 Ley 17.454 y sus modificatorias, en su art. 377 establece que: “Incumbirá la carga de la prueba a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido o de un precepto jurídico que el juez o el tribunal no tenga el deber de conocer. Cada una de las partes deberá probar el presupuesto de hecho de la norma o normas que invocare como fundamento de su pretensión, defensa o excepción. Si la ley extranjera invocada por alguna de las partes no hubiere sido probada, el juez podrá investigar su existencia, y aplicarla a la relación jurídica materia del litigio”.

19 Carnelutti, Francesco, *Instituciones del proceso...*, traducido por Santiago Sentís Melendo, vol. I, ob. cit., 1997, p. 347.

20 Lépori White, Inés, “Cargas probatorias dinámicas”, en *Cuestiones procesales modernas*, (coord. Jorge W. Peyrano), Suplemento Especial de La Ley, Buenos Aires, octubre 2005, p. 140.

21 Carnelutti, Francesco, *Instituciones del proceso...*, traducido por Santiago Sentís Melendo, vol. I, ob. cit., 1997, p. 345.

de los factores de atribución y de las circunstancias eximentes corresponde a quien alega” (art. 1734), pero *“el juez puede distribuir la carga de la prueba de la culpa o de haber actuado con la diligencia debida, ponderando cuál de las partes se halla en mejor situación para aportarla. Si el juez lo considera pertinente, durante el proceso debe comunicar a las partes que aplicará este criterio, de modo de permitir a los litigantes ofrecer y producir los elementos de convicción que hagan a su defensa*” (art. 1735). No obstante, siguiendo con la regulación del citado ordenamiento, la *“carga de la prueba de la relación de causalidad corresponde a quien la alega, excepto que la ley la impute o la presuma. La carga de la prueba de la causa ajena, o de la imposibilidad de cumplimiento, recae sobre quien la invoca*” (art. 1736).

3. La prueba trasladada

Otro tipo de prueba es la denominada “prueba trasladada” de uso frecuente en el Derecho Aduanero, aunque ese ordenamiento específico no lo contempla expresamente²².

Según Devis Echandía: “Se entiende por prueba trasladada aquella que se practica o admite en otro proceso y que es presentada en copia auténtica, o mediante el desglose del original si se trata de documento y la ley lo permite en el segundo proceso”. Asimismo, considera que dada la unidad de la jurisdicción, no obstante la división y especialización que para su ejercicio se haga, es jurídicamente igual que la prueba trasladada se haya recibido en un proceso anterior civil o penal o contencioso-ad-

ministrativo, etc., siempre que hubiere sido pública y controvertida por la parte contra quien se aduce en el nuevo proceso²³. Lo que se protege en este supuesto es la oportunidad y el derecho a controvertir las afirmaciones en su contra, aunque tal actividad se hubiese desarrollado en otra causa.

El Código Procesal Civil y Comercial admite como medio de prueba el agregado de testimonios o certificados de piezas de otros expedientes no judiciales que se hallaren en trámite, facultando al juez a requerir las constancias o los expedientes antes de dictar sentencia²⁴.

4. El derecho a ofrecer y producir pruebas

El derecho de todo individuo a ofrecer y producir pruebas a su favor se ha consagrado no ya en el plano de la legislación interna de cada país, sino en las convenciones o declaraciones internacionales de validez suprallegal²⁵, como lo es la Convención Americana de Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica), art. 8, ap.1⁽²⁶⁾, que preserva al imputado el derecho a ser oído para demostrar su inocencia previo al dictado de la sentencia. Asimismo, el art. 25, ap. 1, de la citada Convención garantiza a toda persona el acceso a un recurso rápido y sencillo²⁷ para la protección de sus derechos. En los mismos términos se ha pronunciado el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (art. 14, ap. 1).

Como decíamos, la producción de la prueba constituye un derecho inalienable de todo individuo, que en la Argentina se materializa en el prin-

²² En el caso del delito de contrabando, la facultad de la aduana para aplicar sanciones (comiso, multa e inhabilitación) es una consecuencia “accesoria” a la condena penal, y sólo puede ser ejercida luego de la determinación de la efectiva existencia del delito en sede judicial. Por ello, es indispensable que las pruebas producidas en la justicia penal sea trasladada a la causa administrativa para justificar la imposición de las sanciones accesorias.

²³ Devis Echandía, Hernando, *Compendio de la prueba...*, ob. cit., t. I, ps. 175 y 180.

²⁴ Art. 376 CPCCN: “Cuando la prueba consistiere en constancias de otros expedientes judiciales no terminados, la parte agregará los testimonios o certificados de las piezas pertinentes, sin perjuicio de la facultad del juez de requerir dichas constancias o los expedientes, en oportunidad de encontrarse el expediente en estado de dictar sentencia”.

²⁵ Constitución Nacional Argentina, reformada en 1994, art. 75, inc. 22.

²⁶ La CADH, art. 8, ap. 1, expresa: “Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter”.

²⁷ El art. 25, ap. 1, de la CADH, expresa: “Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención...”.

cipio constitucional del debido proceso, consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional, y comprende el derecho a ser oído con las debidas garantías antes de la emisión de cualquier acto que pudiera afectar sus intereses, en función del principio de bilateralidad, de igualdad en el proceso y de defensa en juicio²⁸.

En el plano administrativo, Gordillo sostiene que en ocasión del ofrecimiento y producción de la prueba de descargo debe asegurarse al administrado: a) el derecho a que toda prueba razonablemente propuesta sea producida, aunque deba producirla la propia administración; b) que la producción de la prueba sea ejecutada antes de que se adopte cualquier decisión sobre el fondo de la cuestión; y c) que se tenga la posibilidad de controlar la producción de la prueba llevada a cabo por la administración, sea ella pericial o testimonial, como otra manifestación del principio de publicidad²⁹.

El ofrecimiento y producción de las pruebas con anterioridad al dictado del acto resolutorio es un derecho del particular que tiene como contrapartida la obligación de la administración de buscar la verdad jurídica objetiva del hecho que se investiga³⁰.

Como principio general, puede decirse que las garantías legales para la producción de la prueba son directas o supletoriamente aplicables a todos los procedimientos, salvo en materia penal o cuando existan regulaciones específicas a esos fines. En consecuencia, lo reglado para las controversias civiles y tributarias es enteramente compatible con las investigaciones y los procedimientos aduaneros,

sin importar la instancia administrativa o judicial en la que se desarrollen.

Chau Quispe, al referirse a la prueba en la impugnación tributaria del Perú, cuenta que: “Uno de los principios que rigen el procedimiento tributario es el de la verdad material, en esa línea, la prueba busca demostrar la verdad de los hechos que se discuten en el procedimiento, formando convicción en el órgano decisorio, a través de los medios probatorios admitidos...”³¹.

Por su parte, Buitrago, refiriéndose a cuestiones tributarias, a su vez aplicable a la materia aduanera por compartir el procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación, expresa que: “El irrenunciable acceso a la jurisdicción en materia tributaria y el más amplio reconocimiento del derecho de probar debe ser protegido con máximo celo, en atención al principio de legalidad que impera en la materia y al particular sistema de determinación de la obligación tributaria en la República Argentina”³².

5. La prueba en las actuaciones administrativas aduaneras

5.1.- El Código Aduanero y las leyes supletorias: En el ámbito aduanero argentino, las cuestiones relativas a las pruebas están legisladas en el Código Aduanero (ley 22.415 y sus modificatorias) y, conforme al art. 1017, ap. 1, del citado ordenamiento, se aplica supletoriamente³³ la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos (ley 19.549, en adelante LNPA)³⁴, excepto cuando se tratare de

28 “Como es sabido, la garantía de defensa en el procedimiento administrativo o debido proceso adjetivo tiene un núcleo especificado: derecho a ser oído antes de la emisión de los actos que puedan afectar la esfera de sus intereses, a ofrecer y producir prueba, a una decisión fundada y a interponer recursos” (Dictamen PTN N° 385 del 19/10/2004 – 251:133)

29 Gordillo, Agustín A., *Tratado de Derecho Administrativo – Parte General*, t. 2, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1980, p. XVII-43.

30 Canosa, Armando, “El principio de la tutela administrativa efectiva”, en AAVV, obra dirigida por Gowland, Héctor, Halperin, David, Aguilar Valdez, Oscar, Lima, Fernando J., Canosa, Armando, *Procedimiento Administrativo – Aspectos Generales del Derecho Administrativo. Relaciones con otras ramas del Derecho*, T. I, La Ley, Buenos Aires, 2012, p. 670.

31 Chau Quispe, Lourdes R., *La impugnación tributaria en el Perú*, Memoria – 1as. Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, celebradas los días 7 al 9 de Octubre de 2006, La Paz, Bolivia, p. 222.

32 Buitrago, Ignacio Josué, *Algunos aspectos referidos a la prueba en el Tribunal Fiscal de la Nación*, Memoria – IIª Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, realizada los días 7, 8 y 9 de octubre de 2009, Cochabamba, Bolivia, p. 13.

33 Si bien el art. 1017, ap. 1, del C.A. es claro con respecto a la aplicación supletoria de la LNPA, la Cámara Federal señaló que tal remisión “no conduce a que en los procedimientos aduaneros se apliquen directamente todas las disposiciones de la ley 19.549, sino sólo aquellas que, por defecto de regulación específica, resulten pertinentes en el caso no previsto” (CNACAF, Sala I, 17/12/19, “*Sila Argentina SA [TF 37057-A] c/DGA – Incidente de apelación*”, expte. 44023/19).

34 El art. 46 del DR 1759/72 de la ley 19.549, expresa: “De la prueba. La administración de oficio o a pedido de parte, podrá disponer la producción de prueba respecto de los hechos invocados y que fueren conducentes para la decisión, fijando el plazo para su producción y ampliación, si correspondiere. Se admitirán todos los medios de prueba, salvo los que fueran manifestamente improcedentes, superfluos o

infracciones y delitos. En este último supuesto se remite a los preceptos del Código Procesal Penal Federal, cuando el Código Aduanero no lo contempla expresamente en su articulado.

En lo que se refiere a la norma de fondo en materia procesal aduanera, y más específicamente a las pruebas, tal como se adelantó, rige el Código Aduanero (art. 1045)³⁵, tanto para los procedimientos que se lleven a cabo en la instancia administrativa aduanera como para aquellos que correspondan a los tribunales superiores.

No obstante lo dicho con respecto a la regulación del Código Aduanero, este plexo normativo no reglamenta expresamente la forma en la que se deben producir las pruebas, limitándose a indicar los plazos, las eventuales prórrogas (ej., art. 1062) y las medidas para mejor proveer que el servicio aduanero estime conveniente ordenar (art. 1064) para despejar las dudas latentes y, posteriormente, permitir el alegato de las partes.

Por consiguiente, en el plano supletorio, la apreciación de la prueba se rige por las prescripciones del art. 62 del Decreto Reglamentario de la LNPA N° 1759/72 (en adelante DRLNPA)³⁶, el que a su vez remite a lo dispuesto en el art. 386 del CPCCN³⁷. De ello se extraen dos principios comunes a todos los

procedimientos, que determinan que “*los jueces formarán su convicción respecto de la prueba, de conformidad con las reglas de la sana crítica*” y que, además, no se hallan constreñidos a valorar todas las pruebas producidas, sino sólo aquellas que fueren “*esenciales y decisivas para el fallo de la causa*”³⁸.

En la esfera del Tribunal Fiscal, la supletoriedad está regulada por la Acordada TFN 840/93, que reglamenta el procedimiento ante ese Tribunal, estableciendo en el art. 36 las disposiciones supletorias aplicables en la contestación de informes para las reparticiones públicas³⁹.

En lo que respecta al ámbito aduanero, al proveer el ofrecimiento de prueba el administrador de la aduana ordenará su producción por el interesado y dispondrá cuáles son las que deben ser realizadas, fijando un plazo razonable para ello, bajo apercibimiento de darle por decaído el derecho a producirlas (art. 1038 C.A.)⁴⁰. Esta norma tiene como objetivo primordial facilitar la etapa probatoria mediante la gestión, por la parte o su letrado, de determinadas pruebas para las que no resulte indispensable el control de la aduana en su producción.

A su vez, el art. 1039 del C.A. se refiere principalmente al aporte de la prueba documental e informativa⁴¹, de modo similar a lo previsto en los

meramente dilatorios. Los actos de instrucción necesarios para la determinación, conocimiento y comprobación de los hechos en virtud de los cuales deba pronunciarse la resolución, se realizarán de oficio y a través de medios electrónicos, por el órgano que tramite el procedimiento, sin perjuicio del derecho de los interesados a proponer aquellas actuaciones que requieran su intervención o constituyan trámites legal o reglamentariamente establecidos...”

35 Art. 1045 del CA: “*Con el escrito de promoción del incidente deberá ofrecerse toda la prueba y acompañarse la documental que estuviere en poder del interesado. Si no estuviere en su poder la prueba documental, la individualizará indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare*”.

36 Art. 62 del DR: “*En la apreciación de la prueba se aplicará lo dispuesto por el artículo 386 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación*”.

37 El art. 386 del CPCCN, acerca de la apreciación de las pruebas, dispone: “*Salvo disposición legal en contrario, los jueces formarán su convicción respecto de la prueba, de conformidad con las reglas de la sana crítica. No tendrán el deber de expresar en la sentencia la valoración de todas las pruebas producidas, sino únicamente de las que fueren esenciales y decisivas para el fallo de la causa*”.

38 En Latinoamérica vemos que la legislación colombiana refleja una situación similar, conforme señala Whittingham García: “En los procedimientos aduaneros se utilizan los medios probatorios consagrados en el Código de Procedimiento Civil, independientemente de que en lo relativo a la calificación de dichos medios y la determinación de la carga probatoria se apliquen las disposiciones especiales que consagra la legislación aduanera. Por ello, la conducencia, pertinencia, utilidad y necesidad de la prueba no solo atiende a las exigencias específicas que consagra la normatividad aduanera, sino también a los principios generales que rigen el tema probatorio, en cuanto estos constituyen una verdadera garantía del debido proceso y el derecho de defensa” (Whittingham García, Elizabeth, *Las pruebas en el procedimiento aduanero*, Revista Impuestos N° 146, marzo-abril/2008, Colombia, ps. 9 a 15).

39 La Acordada TFN 840, 22/12/93 (BO 12/01/94), que reglamenta de procedimiento del Tribunal Fiscal de la Nación, modificada por las AA. TFN 1113/97 (BO 19/12/97), 1438/00 (BO 20/06/00), 1562/01 (BO 18/05/01), 1680/02 (BO 29/05/02) y 2048/06 (BO 01/03/07), en su art. 36 expresa: “*Disposiciones supletorias aplicables. Contestación de informes para reparticiones públicas. La prueba de informes se regirá por lo dispuesto en los arts. 396, 397, 400 y 401 del Código Procesal, Civil y Comercial de la Nación...*”.

40 Según el art. 1038 del C.A.: “*El administrador al proveer la producción de la prueba dispondrá cuáles medidas probatorias deben ser producidas por el interesado, fijándole al efecto un plazo prudencial, bajo apercibimiento de darle por decaído el derecho a producirlas*”.

41 Art. 1039 del C.A.: “*El administrador al proveer la producción de la prueba dispondrá cuáles medidas probatorias deben ser produ-*

arts. 398, 399 y concs. del CPCCN⁴² y en el art. 48 del DR 1752/72 de la LNPA (t.o. 2017)⁴³. Este último de aplicación supletoria en los procedimientos aduaneros (art. 1017, ap. 1). Obviamente que la producción de la prueba por el interesado no puede ser admitido para las declaraciones —sean indagatorias o testimoniales— y para la prueba pericial, ya que en estos casos la autoridad debe realizarla de oficio y bajo su exclusivo control y dirección.

5.2.- Tipos de pruebas: Las pruebas admisibles en el sistema administrativo aduanero son las cinco modalidades tradicionales: pruebas documental, de informes, pericial, testimonial y confesional; siendo éstas las mismas que aparecen en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, con excepción del reconocimiento judicial que se lleva a cabo en las instancias de los tribunales ordinarios.

Además, en el procedimiento operativo aduanero se suele utilizar un sistema similar que consiste en el reconocimiento o verificación ocular *in situ* de la mercadería, que se lleva a cabo con la presencia de un funcionario aduanero y citación del interesado o de su apoderado, de modo semejante al reconocimiento judicial, siendo de aplicación supletoria los arts. 479 y 480 del CPCCN. En esa diligencia se procede a inspeccionar la mercadería objeto de la

controversia y a labrar un acta con el resultado de la constatación y las observaciones u objeciones, si las hubieren. Se trata de un acto procesal que se asemeja al previsto por el art. 1094, inc. b), del C.A., que se realiza de modo preventivo y con anterioridad al inicio de una investigación sumarial.

La legislación aduanera colombiana contempla un mecanismo similar en las definiciones del art. 3º, bajo el concepto de “acta de hechos”⁴⁴. También reglamenta la práctica de inspección administrativa que consiste en un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a una actuación o proceso adelantado por la autoridad aduanera⁴⁵.

En cambio, nuestro Código Aduanero con sentido práctico no contempla ni describe expresamente este procedimiento, quedando librado a la reglamentación el ritual que ha de respetarse para el cumplimiento de la constatación requerida⁴⁶.

5.3.- Dictamen jurídico previo: Este instituto, de antigua raigambre en el derecho positivo administrativo (art. 7º, inc. d], de la LNPA 19.549), fue receptado en el art. 1040 del C.A.⁴⁷, pero en este último caso su aplicación se limita a los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones, quedando excluidos los sumarios

cidas por el interesado, fijándole al efecto un plazo prudencial, bajo apercibimiento de darle por decaído el derecho a producirlas”.

42 Abarca, Alfredo, y Sumcheski, Ana, *Procedimientos Aduanero y Penal Cambiario*, Ediciones IARA, Buenos Aires, 2017, p. 122.

43 Art. 48 del DR 1752/72 (t.o. 2017): “*Informes y dictámenes. Sin perjuicio de los informes y dictámenes cuyo requerimiento fuere obligatorio según normas expresas que así lo establecen, podrán recabarse, mediante resolución fundada, cuantos otros se estimen necesarios al establecimiento de la verdad jurídica objetiva...*”.

44 Acta de hechos: “Es el acto administrativo de trámite, donde se consignan las circunstancias de tiempo, modo y lugar en que se realiza la diligencia de control; las facultades del funcionario; el lugar, fecha, número y hora de la diligencia; identificación del medio de transporte en que se moviliza la mercancía; identificación de las personas que intervienen en la diligencia y de las que aparezcan como titulares de derechos o responsables de las mercancías involucradas; descripción, cantidad y valor de las mercancías; los hallazgos encontrados; relación de las objeciones del interesado, de las pruebas practicadas o aportadas con ocasión de la diligencia” (Decreto Presidencial N° 390/16, art. 3º - Definiciones).

45 Colombia, Decreto Presidencial N° 390/16, art. 560: “Se entiende por inspección administrativa, un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a una actuación o proceso adelantado por la autoridad aduanera, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar. Dentro de la diligencia de inspección podrán recibirse documentos y decretarse todas las pruebas autorizadas por la regulación aduanera y otros ordenamientos legales, siempre que se refieran a los hechos objeto de investigación, y previa observancia de las ritualidades que le sean propias”.

46 Resol. ANA 4475/1980 (y sus modificatorias): ANEXO III – Verificación - Notificación a los interesados y fijación de plazos: 1. El Departamento Operativa Capital y las demás Aduanas cuando deban accionar en orden a las previsiones del art. 1044 de la Ley 810, ajustarán su cometido a las siguientes pautas: a) Efectuarán la citación al imputado en el domicilio que figura en el acta de secuestro. b) Fijarán a tal efecto un plazo que posibilite la concurrencia del mismo acorde con las particularidades del caso. c) Efectuará la notificación bajo apercibimiento de proceder con arreglo al art. 133 de la Ley 810. d) Dejarán constancias en el sumario de la notificación efectuada. e) Transcurrido el plazo fijado en cada caso, se llevará a cabo la verificación indefectiblemente, aun sin la presencia del interesado, dejándose constancia de tal eventualidad. 2. El Jefe del Departamento Operativa Capital y los Administradores de Aduana deberán tomar los recaudos para que el procedimiento de notificación, en todas sus instancias, se cumplan correctamente”. Ver también Nota Externa 45/2009.

47 Art. 1040 del C.A.: “*Cuando el administrador no fuere abogado, antes de dictar resolución definitiva, deberá producirse en las actuaciones dictamen jurídico*”.

practicados a los sujetos auxiliares del comercio y del servicio aduanero, importadores y exportadores, entre otros. Aunque nada impide la aplicación supletoria del citado art. 7º, inc. d), de la LNPA para las cuestiones controvertidas de cualquier naturaleza, lográndose con ello una legítima y controlada tramitación del proceso administrativo.

El dictamen jurídico previo no es un medio de prueba reglado como tal, sino que se trata de la opinión legal obligatoria que, por razones de seguridad jurídica, exige el ordenamiento para resguardar el derecho de defensa en ocasión de dirimirse una controversia aduanera y el funcionario que resuelve no es abogado. En cuya circunstancia su omisión es causal de nulidad, aunque no produce ese efecto cuando se invoca el dictamen perteneciente a otra causa similar y se acompaña una copia del mismo; lo que resulta de práctica habitual cuando existe reiteración de cuestiones litigiosas sujetas a debate⁴⁸.

Va de suyo que no existe impedimento alguno para que el administrador, aunque sea abogado, solicite el dictamen previo al servicio jurídico aduanero—lo que es de práctica común, más allá de la limitación legal—o que el Director General de Aduanas consulte a sus propios asesores letrados.

Toda actividad administrativa debe ser legítima—legal y razonable—, lo que obliga a respetar las normas legales y los principios del derecho, siendo de vital importancia institucional la función consultiva previa a la toma de decisiones por parte de la administración activa⁴⁹.

La Procuración General del Tesoro ha definido al dictamen jurídico como el “*análisis exhaustivo*

y profundo de una situación jurídica determinada, efectuada a la luz de las normas jurídicas vigentes y de los principios generales que las informan a efectos de recomendar conductas acordes con la justicia y el interés legítimo de quien formula la consulta” (PTN, Dictámenes 203:159; 206:172; 207:431), agregando que “*los dictámenes deben contar con opinión fundada, deben individualizar la cuestión en consulta, deben desarrollarla exhaustivamente tanto desde el punto de vista fáctico como jurídico y deben agregar y considerar la documentación que tuviera incidencia en el tema*” (Dictamen de la Procuración del Tesoro N° 204/2012, T° 283, p. 304, con cita de los Dictámenes 223:200; 235:308; 258:27).

Como se ha dicho, este acto administrativo es una imposición del sistema procesal que, si bien no constituye un medio de prueba propiamente dicho, contribuye a un mejor conocimiento del acto u omisión objeto del reproche y a la dilucidación de la *litis*, cuando está apropiadamente fundado. Puesto que al comienzo de la investigación es bastante frecuente que el administrado no tenga plena certeza de la irregularidad que se le atribuye, ya sea por falta de claridad en la notificación o por presentar deficiencias en la descripción de la presunta infracción u omisión endilgada. Puede ser que el instructor del sumario desconozca el encuadre jurídico debido a complejidad del asunto, lo que el dictamen jurídico previo viene a remediar.

En cuanto a la obligación de acatar el criterio sustentado en este acto procesal, Cotter sostiene que: “El dictamen jurídico previo no es vinculante para el administrador. Sin embargo, la jurisprudencia ha señalado que si bien no resulta vinculante, es

⁴⁸ Al respecto, la Cámara sostuvo que: “En cuanto a la argüida nulidad de la resolución del Administrador Nacional de Aduanas por la que se rechazara la repetición de gravámenes solicitada por falta de dictamen jurídico, su postulación no aparece más que como un requerimiento de nulidad por la nulidad misma en tanto en nada afecta al derecho de defensa del accionante en la medida que, tal como están expuestos los hechos, los supuestos de la causa coinciden con los tenidos en cuenta por la Asesoría Jurídica al prestar su dictamen. La irregularidad que puede cometerse con el agregado de una copia del dictamen jurídico, sin acto formal al respecto, no produce violación alguna en el derecho del sumariado cuando éste puede desplegar todas las defensas a su disposición para rebatir lo allí afirmado” (CNA-CAF, Sala IV, 22/10/86, “*Omica SA*”).

Si bien en la ley 19.549 se ha considerado esencial “el dictamen proveniente de los servicios permanentes de asesoramiento jurídico cuando el acto pudiere afectar derechos subjetivos e intereses legítimos” (art. 7, inc. d), si el funcionario actuante ha resuelto la cuestión fundado en una instrucción impartida por su órgano superior, fundado—a su vez—en dictámenes previos y en lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia, no puede sostenerse que lo allí decidido, por encima de su acierto o error, no cuente con los elementos suficientes que caracterizan un asesoramiento jurídico. De hacer lugar a la nulidad por esta sola causa, su consecuencia derivaría en una inútil reiteración de procedimiento para arribar a la misma decisión administrativa. (CNACAF, Sala IV, 30/03/05, “*Astilleros Fueguinos SA [TF 9614-A] c/DGA*”, sumario IJ-XXX-165).

⁴⁹ Cassagne, Ezequiel, “El principio de razonabilidad en el procedimiento Administrativo”, en AAVV, Gowland, Héctor, Halperín, David, Aguilar Valdez, Oscar, Lima, Fernando J., Canosa, Armando, *Procedimiento Administrativo...*, ob. cit., T. I, p. 697 y ss.

de un valor ineludible y la administración no debería apartarse infundadamente de él”⁵⁰.

Cassagne explica en tal sentido que: “Dado el carácter esencialmente escrito del procedimiento administrativo, los informes y dictámenes de los órganos técnicos y de asesoramiento jurídico, en la medida en que configuran el o los antecedentes que constituyen la causa objetiva del acto, brindan al órgano que decide o resuelve los elementos de juicio imprescindibles para que la resolución a dictarse se encuentre provista de todas las garantías de legitimidad y oportunidad”. Agrega, asimismo, que éstos pueden ser de requerimiento obligatorio o facultativo, con independencia de su fuerza vinculante. De haberse omitido, en el transcurso del procedimiento, recabar un dictamen cuando éste fuera preceptivo, la decisión que se dicte adolecerá de nulidad absoluta, ya que no se admite —ni tendría ningún sentido, por otra parte— que la omisión del informe o dictamen pueda sanearse a *posteriori*⁵¹.

5.4.- La apertura a prueba y la declaración de puro derecho: En el sistema aduanero argentino, el antiguo régimen sumarial obligaba a abrir la causa a prueba, aunque no fuera necesario⁵². El Código Aduanero vigente reformuló esta exigencia, facultando al sumariante a obviar ese paso procesal cuando a su criterio fuera superfluo o se tratase de una cuestión de puro derecho. Innovación que fue criticada por conceder al funcionario aduanero una facultad susceptible de afectar los legítimos derechos de defensa del administrado⁵³.

Sin embargo, hemos considerado adecuada y razonable esta libertad procesal, puesto que el imputado podría reconocer los hechos u optar por no ofrecer pruebas en su defensa o, en su defecto, plantear únicamente cuestiones de fondo que no requieren de prueba alguna. Incluso, los hechos pueden hallarse ya acreditados con la prueba documental que instru-

menta el procedimiento operativo correspondiente⁵⁴. En esos casos la apertura a prueba podría transformarse en un paso inútil que sólo tienda a favorecer la extensión injustificada del plazo del proceso.

Cassagne advierte que: “Como corolario del derecho de defensa, el administrado posee verdadero poder jurídico para exigir la apertura a prueba de las actuaciones, a fin de producir la que hubiera ofrecido. Pero la administración también tiene esa prerrogativa de oficio para lograr el esclarecimiento de los hechos y arribar a la verdad jurídica objetiva, cuando estimare que las constancias y elementos arrimados a las actuaciones no alcanzan para desentrañar la verdadera y real situación práctica”⁵⁵.

En línea similar, el art. 1, inc. f), punto 2, de la LNPA, de aplicación supletoria en materia aduanera, expresa que el derecho de los interesados al debido proceso adjetivo comprende la posibilidad de “ofrecer prueba y que ella se produzca, si fuere pertinente, dentro del plazo que la administración fije en cada caso, atendiendo a la complejidad del asunto y a la índole de la que deba producirse, debiendo la administración requerir y producir los informes y dictámenes necesarios para el esclarecimiento de los hechos y de la verdad jurídica objetiva; todo con el contralor de los interesados y sus profesionales, quienes podrán presentar alegatos y descargos una vez concluido el período probatorio”⁵⁶.

Se preserva así el inalienable derecho del administrado a probar su inocencia con relación al acto o a la omisión que se le atribuye, determinando la metodología a la que deberá ajustarse el procedimiento.

Además, si con los antecedentes, los argumentos de la defensa y las constancias acumuladas no se hubieran agotado las probanzas, o el juzgador no hubiese reunido elementos suficientes para arribar a una plena convicción de modo que le permita con-

⁵⁰ Cotter, Juan P., *Derecho aduanero y comercio internacional*, Ediciones IARA, Buenos Aires, 2018, p. 361.

⁵¹ Cassagne, Juan Carlos, *Derecho Administrativo*, t. II, 6ª edición actualizada, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2000, p. 367.

⁵² Art. 46 de la Ley de Aduana.

⁵³ Fernández Lalanne, Pedro E., *Derecho Aduanero*, Depalma, Buenos Aires, 1966, ps. 757 y 758.

⁵⁴ Abarca, Alfredo, y Sumcheski, Ana, *Procedimientos...*, ob. cit., 2017, p. 230.

⁵⁵ Cassagne, Juan Carlos, *Derecho Administrativo*, t. II, ob. cit., 2000, p. 391.

⁵⁶ Apuntando a los mismos objetivos, la regulación aduanera de Colombia establece en el art. 555 que: “En la actuación administrativa se observarán los principios del derecho probatorio, tales como el de la necesidad de la prueba, publicidad, eficacia, contradicción y evaluación de las pruebas fundada en la sana crítica”.

denar o absolver sin dudas significativas, siempre tendrá la opción de disponer las medidas para mejor proveer, contempladas en el Código (art. 1111); que contribuirán al esclarecimiento de los hechos y le darán mayor certeza sobre lo acontecido.

En lo que concierne a las pruebas ampliatorias, dispuestas incluso después del alegato, aunque siempre antes del dictado de la resolución condenatoria o absolutoria, el administrador de la aduana puede ordenar la producción de las pruebas que considere necesarias para mejor proveer (art. 1048 C.A.). Es decir que en cualquier estado del procedimiento administrativo podrá disponer las diligencias conducentes a la obtención de una mayor certeza acerca de los hechos. Se trata de una facultad de reconocida trascendencia en materia probatoria, pero su aspecto negativo radica en que no se establece un plazo para su producción, corriéndose el riesgo que al ordenarse sucesivas medidas para mejor proveer se dilate indefinidamente el curso del incidente y pueda llegar a causar perjuicios irreparables al administrado, en el supuesto que éste no pudiese recurrir.

La facultad que otorga la ley para coleccionar pruebas —no agregadas por la instrucción ni por las partes— es propia del juzgador que necesita llegar a la verdad objetiva, a fin de ejercer rectamente y a conciencia su función en el sumario aduanero y no quedar limitado a las pruebas ya agregadas, que podrían llegar a distorsionar la verdad material. Sin embargo, se ha entendido que la ley tendría que haber acotado esa facultad no más allá del dictado del auto para alegar, para que pueda ser materia del alegato, juntamente con el resto de las pruebas o, en su defecto, ampliar el plazo para hacer mérito de ellas⁵⁷.

En ausencia de ofrecimiento de pruebas, la potestad del juez administrativo para declarar una controversia como de puro derecho está prevista en

los tres procedimientos reglados por el Código: impugnación (art. 1061); repetición, (art. 1074); y para las infracciones (art. 1107).

Si en las actuaciones administrativas se hubieren ofrecido medidas probatorias, cuando existieren hechos controvertidos, es evidente que la cuestión debatida debe abrirse a prueba, tal como lo exige el precepto constitucional de la inviolabilidad de la defensa en juicio. De no procederse así, se incurriría en una violación de la Constitución. Si bien en esta materia el único principio jurídico efectivo consiste en que la apertura a prueba debe realizarse en alguna etapa del procedimiento administrativo, lo plausible es abrir a prueba lo cuestionado en el expediente en la primera oportunidad en que surjan los hechos controvertidos: esto tiende a la eficacia administrativa y al mayor respeto hacia el derecho del administrado⁵⁸.

La denegación de la apertura a prueba, cuando hubiere ofrecimiento, habilita a la parte a intentar remediarla mediante el recurso de revocatoria (art. 1129, incs. c], d] y e], C.A.), dentro de los tres días de notificado el acto, como así también en el supuesto de denegarse el plazo extraordinario de prueba que se haya peticionado⁵⁹.

Este remedio procesal reviste vital trascendencia, puesto que de lo contrario se corre el riesgo de agravar seriamente al administrado por impedimento del ejercicio de su derecho, afectando la garantía constitucional del debido proceso y defensa en juicio⁶⁰. Por ello, la ratificación de la declaración de puro derecho a través del rechazo del recurso reposición intentado puede dar lugar a la declaración de nulidad de todo lo actuado, en cualquier estado del proceso, ya sea por haberlo advertido el propio administrador de la aduana, por aconsejarlo el dictamen jurídico previo (art. 1040 C.A.) o bien por su superior jerárquico como en el caso de avocación.

57 Abarca, Alfredo, y Sumcheski, Ana, *Procedimientos Aduanero...*, ob. cit., 2017, p. 235.

58 Marienhoff, Miguel S., *Tratado de Derecho Administrativo*, t. I, 5ª edición actualizada, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011, p. 536.

59 “Se interpone recurso de reposición contra la providencia mediante la cual se declaró la causa de puro derecho. Ningún hecho nuevo ha sido aducido por la representación fiscal al contestar el recurso, en el que se hace referencia a los hechos ocurridos y despachos que tramitaran en las actuaciones administrativas, de las cuales tiene pleno conocimiento la recurrente, por haber intervenido en ellas. Tampoco se ha acompañado documentación que no fuera ya conocida por la firma actora (en el caso se rechazó la reposición intentada)” (TFN, F-3156, 11/09/87, “Edenz S.A.”, expte. 5903-A).

60 “La circunstancia de que se haya rechazado parte de la prueba ofrecida no es un argumento suficiente que acredite por sí la violación del derecho de defensa, si el recurrente no precisa la influencia que ella habría podido tener en el resultado del sumario (Fallos: 292:157; 293:405; 294:52)” (CNACAF, Sala II, 17/08/95, “Mucciolo, Rubén A. c/Comisión Nacional de Energía Atómica s/resol. 142/94 CNEA”).

No obstante, es factible remediar el rechazo o impedimento de la producción de la prueba en ocasión de recurrir la resolución definitiva ante un tribunal superior, en el supuesto de apelación o demanda contenciosa.

La denegatoria administrativa de las pruebas ofrecidas es frecuentemente invocada por los recurrentes al arribar a la instancia del Tribunal Fiscal, donde la causa es susceptible de amplia revisión, evitándose con ello la posterior declaración de nulidad de todo lo actuado. Tal como contempla el art. 1050 del C.A. cuando prescribe que no podrá declararse la nulidad de un acto, aunque fuera irregular, si se hubiere logrado la finalidad a la que estaba destinada⁶¹, ni tampoco cuando hubiere sido consentido por la parte. Consentimiento que se presumirá, salvo disposición en contrario, cuando no se promoviere el incidente de nulidad dentro de los cinco días subsiguientes al conocimiento de aquel acto.

Fernández Lalanne cuestiona la limitación de la producción de las pruebas cuando se hubiere ofrecido, pues negándose la apertura de la causa a prueba el juez podría llegar a una rápida resolución condenatoria y a la traba de medidas precautorias dañosas, que no resultarían reparables con posterioridad, en la hipótesis de revocarse el fallo precisamente como resultado de la falta de pruebas⁶². Aunque por otro lado, se ha tenido por buena política legislativa el haberse optado por la celeridad procesal, aun aceptando la posibilidad de incurrir en arbitrariedad, confiando en una recta e imparcial administración de justicia en sede administrativa, pues si pensáramos lo contrario, deberíamos eliminar toda función juzgadora en esa instancia⁶³.

El propio Código Aduanero autoriza a rechazar las pruebas que no se vinculen a los hechos mencionados en los escritos de impugnación o de repetición, o aquellas que no se refieran a los hechos investigados en el sumario o invocados en la defensa,

así como las que fueren “*inconducentes, superfluas o meramente dilatorias*” (arts. 1060, 1073 y 1108).

Al respecto, Devis Echandía aclara que una prueba es “conducente” cuando tiene aptitud legal o jurídica para convencer al juez sobre el hecho litigioso, debiendo consistir en un medio probatorio autorizado por la ley y no reñido con la moral o con derechos legalmente tutelados. En cambio, una prueba tildada de “inconducente” significa que se trata de un medio ineficaz para demostrar aquello que se pretende⁶⁴.

A su vez, Couture hace una distinción entre la pertinencia y la admisibilidad de las pruebas, señalando que es pertinente aquella que se refiere a las proposiciones que construyen el objeto de la prueba. Ejemplifica que: “Una prueba sobre un hecho no articulado en la demanda o en la réplica por el actor, o en la contestación o en la dúplica por el demandado, es prueba impertinente”, añade que también es impertinente el intento de probar un hecho ya admitido por el adversario. Refiere que, en cambio, se utilizan los vocablos admisibles o inadmisibles para indicar la idoneidad o, en su defecto, la falta de idoneidad de un medio de prueba que es ofrecido para acreditar un hecho⁶⁵.

La Corte Suprema se ha pronunciado señalando que “la garantía de la defensa en juicio no exige la recepción de todas las pruebas ofrecidas y, por el contrario, admite el rechazo de las inconducentes para dirimir el pleito”⁶⁶. Aunque, como cualquier otro acto administrativo (art. 7, inc. e], de la LNPA), es de rigor la motivación del rechazo. Sin perjuicio de ello, cabe aclarar que la obligación de fundar la decisión que deniega la producción de las pruebas o que las rechaza no se encuentra legislada en el contexto del Código Aduanero, por lo que el juez administrativo puede obviarlas sin necesidad de motivación ni explicación alguna, si bien es aconsejable y útil que la decisión se encuentre fundada para evitar actos arbitrarios.

61 “La nulidad de los actos llevados a cabo durante el procedimiento administrativo no escapa al principio que establece que no corresponde declarar la nulidad por la nulidad misma, y tampoco a la regla en virtud de la cual esa sanción queda supeditada a la existencia de un perjuicio” (CNACAF, Sala IV, 28/12/93, “*Gypobras S.A. c/EN [M° Educación y Justicia] s/contrato de obra pública*”).

62 Fernández Lalanne, Pedro, *Derecho Aduanero*, ob. cit., ps. 757 y 758.

63 Abarca, Alfredo, y Sumcheski, Ana, *Procedimientos Aduanero...*, ob. cit., 2017, p. 232.

64 Devis Echandía, Hernando, *Compendio de la prueba...*, ob. cit., p. 196.

65 Couture, Eduardo J., *Fundamentos del Derecho Procesal...*, ob. cit., 4ª ed., 2016, p. 195.

66 CSJN, 1961, “*Galgamo, José María c/ Vigorelli, Antonio*”, Fallos 250:491.

La conveniencia u obligación de justificar con sólidos fundamentos la decisión del juez administrativo de descartar las pruebas ofrecidas tendría que ser objeto de análisis en una futura propuesta de modificación del Código Aduanero, como ya existe en otras legislaciones⁶⁷.

Entiende Camargo González, siguiendo este razonamiento, que la actuación de la autoridad (administrativa o judicial) no puede ser caprichosa o inmotivada, por cuya razón está obligada a dar explicaciones cuando la prueba es tachada de inconducente, ineficaz, impertinente o innecesaria⁶⁸.

En igual sentido Devis Echandía considera que la motivación no se resume en un simple requisito formal, sino que se trata de una cuestión de fondo que hace a la perfección del acto y debe ser suficiente. Significa que tal exigencia no se cumple con cualquier fórmula convencional, sino ha de dar razón plena del proceso lógico y jurídico que determina la decisión⁶⁹.

A tal efecto, explica Camargo González que no es lo mismo una prueba “inconducente”, que una prueba “ineficaz”, y también son distintas de las pruebas “impertinentes” y de las pruebas “superfluas”. Es común que, para negar una prueba, se haga uso de la frase legal como si fuera un rito sacramental, y muchas veces se acusa a una prueba de ser, al mismo tiempo, “inconducente, ineficaz, impertinente y superflua”. Pero eso sólo esconde la falta de análisis o la ausencia de comprensión de los conceptos⁷⁰.

La apreciación que hace Camargo González sobre el uso indiscriminado de estos vocablos, que casi siempre son citados conjuntamente para refutar

el ofrecimiento de prueba sin una concreta motivación, es más frecuente de lo que se supone en los procedimientos aduaneros. Pero esa falta de fundamentación es en extremo riesgosa, pues sitúa al administrado en un estado de indefensión por desconocimiento de las verdaderas razones que justifican el rechazo.

Luego este autor, citando a Devis Echandía, hace una clara distinción entre estos tipos de pruebas, señalando que: 1) Prueba conducente es la admisible legalmente como medio probatorio, es decir, los medios de prueba que no están prohibidos. Si una prueba es tildada de inconducente debe mencionarse la norma que expresamente así lo establezca, caso contrario no puede ser rechazada. 2) La pertinencia de la prueba se refiere a los hechos que se van a establecer con la prueba. Es impertinente cuando la prueba es ajena al hecho litigioso ni se vincula con la materia del proceso. 3) La prueba es ineficaz cuando la ley así lo determina (ej., el testimonio de un menor de corta edad). 4) Es innecesaria o superflua la que se obvia porque ya hay suficientes pruebas que acreditan el mismo hecho en igual sentido, siendo superfluo sinónimo de redundante⁷¹.

5.5.- Ofrecimiento y evaluación de las pruebas: Con motivo de la impugnación en sede administrativa, el art. 1055, ap. 2, del C.A. dispone que deberá “*ofrecerse toda la prueba y acompañarse la documental que estuviere en poder del interesado. Si no tuviere en su poder la prueba documental, la individualizará indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrarse*”, y el art. 1060 prevé que el “*administrador rechazará las pruebas que no se refirieren a los hechos invocados*”.

⁶⁷ En la legislación comparada, regulación colombiana estatuye que: “Las pruebas deberán ser pertinentes, necesarias y conducentes para la verificación de los hechos objeto de la actuación administrativa. Se rechazarán las que notoriamente no lo sean, exponiendo, en este último caso, las razones en que se fundamenta el rechazo”. A su vez, a diferencia del Código Aduanero argentino, con acierto define lo que ha de entenderse por pertinencia y conducencia, señalando que: “La conducencia se refiere a la idoneidad del medio probatorio para demostrar el hecho que se pretende probar; y la pertinencia consiste en estar relacionado el medio probatorio con el hecho a demostrar” (Decreto 390/2016). En el caso de México, la Ley Aduanera exige que el descarte de las pruebas esté debidamente justificado, conforme sigue: “La autoridad aduanera podrá allegarse de los medios de prueba que considere necesarios, y acordará sobre la admisión de las pruebas ofrecidas (...) Sólo podrá desechar las pruebas cuando no fuesen ofrecidas conforme a derecho, no tengan relación con el fondo del asunto, sean innecesarias o contrarias a la moral y al derecho. El acuerdo que admita o deseche las pruebas deberá estar debidamente fundado y motivado” (art. 167-A, *in fine*, de la Ley de Aduana).

⁶⁸ Camargo González, Juan M., “La prueba en materia aduanera”, en *El derecho aduanero...*, ob. cit., p. 577.

⁶⁹ Devis Echandía, Hernando, *Compendio de la prueba...*, ob. cit., p. 612.

⁷⁰ Camargo González, Juan M., “La prueba en materia aduanera”, en *El derecho aduanero...*, ob. cit., p. 569.

⁷¹ Camargo González, Juan M., “La prueba en materia aduanera”, en *El derecho aduanero...*, ob. cit., ps. 571 a 576.

en el escrito de impugnación, como así también las que fueren inconducentes, superfluas o meramente dilatorias”. Regla que se reitera en los demás procedimientos especiales, como, por ejemplo, el de repetición (art. 1073) y para las infracciones (arts. 1101 y 1108). También el Tribunal Fiscal se refiere a las pruebas inadmisibles en el art. 33 de su Reglamento Interno⁷².

En este aspecto, observamos desde época antigua que la Corte Suprema ha venido sosteniendo su postura con relación a la facultad de los jueces para evaluar sólo aquellas pruebas que consideren apropiadas a los fines de fundar sus decisiones⁷³. Pero esta libertad de acción no implica que pueda obviarse arbitrariamente la evaluación de aquellas pruebas indispensables para arribar a una decisión ajustada a derecho.

Cabe advertir que a partir de la limitación introducida por la ley 25.239 en la última parte del art. 1145 del C.A.⁷⁴, la prueba que no fuere ofrecida o acompañada en ocasión del procedimiento ante el servicio aduanero no podrá agregarse o invocarse en el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, salvo que se trate de la probanza de hechos nuevos o las que resultaren indispensables para rebatir los resultados surgidos de las medidas para mejor proveer, que se hubieren ordenado en sede administrativa. Nos referiremos a esta restricción al tratar el procedimiento ante el Tribunal Fiscal.

Al analizar el sistema de apreciación de la prueba por el juez, Falcón explica que se la puede sopesar, es decir valorar, de acuerdo con los tres sistemas tradicionales: el de la *prueba tasada o legal*, el de la *sana crítica* y el de las *libres convicciones*. En el primero la ley fija *a priori* el valor y grado de eficiencia de cada prueba. En el sistema de libres convicciones, el magistrado adquiere el convencimiento, por la prueba de autos, fuera de la prueba de autos y aun contra la prueba de autos (Couture, fundamentos, 176). El régimen más corriente en el proceso civil es el que nosotros llamamos sana crítica, conocido en Europa como libres convicciones. Sana crítica significa la aplicación de las reglas de la ciencia y la experiencia⁷⁵.

Entiende Couture que este concepto —el de la sana crítica— configura una categoría intermedia entre la prueba legal y la libre convicción. Sin la excesiva rigidez de la primera y sin la excesiva incertidumbre de la última. Aclara que cuando el juez debe resolver valorando la prueba con arreglo a la sana crítica no significa que pueda razonar de modo discrecional y arbitrario, por cuanto la sana crítica es la conjunción de la lógica y la experiencia, sin demasiadas abstracciones intelectuales pero con el más eficaz y certero razonamiento⁷⁶.

5.6.- Inadmisión de la prueba en contrario:

Conforme a la opinión de Couture: “Las garantías de la prueba pertenecen, en el sistema de la codificación, a la ley ordinaria, la que ordena la producción

72 Acordada TFN 840, art. 33: “Pruebas inadmisibles - No se admitirán pruebas sobre hechos que no hayan sido invocados por las partes en sus escritos de interposición y contestación, así como tampoco las que fueran improcedentes, superfluas o meramente dilatorias”.

73 El Procurador General Marquardt, en su dictamen del 18/10/1968, recreó la doctrina preexistente de la Corte, al expresar que “los jueces no están obligados a ponderar —una por una exhaustivamente— todas las pruebas agregadas a la causa, sino sólo aquellas estimadas conducentes para fundar sus decisiones (entre otros, Fallos 248:335, 253:461 y sentencia del 09/09/1966, *in re* ‘Recurso de hecho deducido por Mendrisio J. Balzaretto, en la causa ‘Devoto, Antonio Juan c/Colombo Antonio Inocencio y Otro—exp. D. 145, L. XV—’); ni tampoco lo están a tratar todas las cuestiones expuestas por las partes ni a analizar los argumentos por ellas utilizados que a su juicio no sean decisivos (doctrina de Fallos 233:47, 234:250, y muchos otros)”. En este caso la Corte Suprema compartió el criterio sustentado por el Señor Procurador, haciendo suyos los fundamentos y las conclusiones vertidas en el mencionado Dictamen (CSJN, 06/12/1968, “S.A. Prudencia Cía. Argentina de Seguros Generales S.A. c/Capitán y/o Propietario y/o Armador buque Rhone”, Fallos 272:225). Posteriormente la Corte Suprema de Justicia de la Nación, al expedirse sobre la apreciación de las pruebas, recordó aquel fallo señalando que “es conocida la reiterada jurisprudencia del Tribunal que ha establecido que los jueces no están obligados a ponderar una por una y exhaustivamente todas las pruebas agregadas a la causa, sino sólo aquellas estimadas conducentes para fundar sus conclusiones, ni tampoco lo están a tratar todas las cuestiones expuesta, ni a analizar los argumentos utilizados que a su juicio no sean decisivos (Fallos 272:225, sus citas y otros)” (CSJN, 27/08/1971, “Ruata, Alfredo; Arroyo, Manuel, y Gayol, Juan c/BCRA s/apelan resol. N° 407”, Fallos 280:320). También el Alto Tribunal invocó este criterio en “Morcillo de Hermelo, Elena c/ANA”, Fallos 310:267 del 12/02/87.

74 Art. 1145 del C.A. (texto ley 25.239): “I... no se podrá ofrecer prueba que no hubiera sido ofrecida en el correspondiente procedimiento ante el servicio aduanero, con excepción de la prueba sobre hechos nuevos o la necesaria para refutar el resultado de medidas para mejor proveer dispuestas en sede administrativa...”.

75 Falcón, Enrique M., *Gráfica Procesal*, t. 3, Cooperadora de Derecho y Ciencias Sociales, Buenos Aires, 1978, p. 46

76 Couture, Eduardo J., *Fundamentos del Derecho Procesal*..., ob. cit., 4ª ed., 2016, ps. 221 y 222.

de la misma con un criterio de razonable equidad para ambas partes, con arreglo al principio de igualdad de ellas en el proceso. Todos los días nuestros tribunales anulan procedimientos por apartamiento de las garantías inherentes a la producción de la prueba”. Con agudo razonamiento, también señala que a su criterio sería correcta la conclusión de que una ley instituyendo una presunción absurda o irrazonable, que no admita prueba en contrario, es violatoria de la garantía constitucional de defensa en juicio⁷⁷.

Según Falcón, la presunción es la consecuencia de un silogismo, fundado en premisas, llamadas indicios, que se apoyan en hechos reales y probados, graves, precisos y concordantes, que nos llevan al convencimiento de que determinados hechos se produjeron de determinada manera, aunque no tengamos la totalidad de los elementos constitutivos para dar el fundamento completo a nuestra elaboración⁷⁸. Y añade este autor que: “Tradicionalmente se define a las presunciones, siguiendo a Pothier, como las consecuencias que la ley o el juez deducen de un hecho conocido para afirmar un hecho desconocido. La presunción comporta, pues, un razonamiento que, partiendo de un hecho determinado (indicio), y de conformidad con la experiencia referente al orden normal de las cosas, permite afirmar la existencia del hecho que se desea probar”⁷⁹.

Asimismo, el art. 162, ap. 5, del CPCCN, expresa que: “...Las presunciones no establecidas por ley constituirán prueba cuando se funden en hechos reales y probados y cuando por su número, precisión, gravedad y concordancia, produjeren convicción según la naturaleza del juicio, de conformidad con las reglas de la sana crítica. La conducta observada por las partes durante la sustanciación del proceso podrá constituir un elemento de convicción

corroborante de las pruebas, para juzgar la procedencia de las respectivas pretensiones”.

Sin embargo, la presunción aplicada por el Código Aduanero, que no admite prueba en contrario, no descansa en hechos reales y comprobados fehacientemente, sino que surge de una ficción legal que no permite al sujeto afectado rebatir la sanción pecuniaria antes de su efectiva aplicación. Una de las situaciones que se presentan con mayor frecuencia es, precisamente, el caso del faltante de mercadería a la descarga del medio de transporte marítimo, porque la carta de rectificación exigida no siempre llega antes de los dos días de la finalización de la descarga, que es el plazo previsto para su presentación (si llega al tercer día ya no es factible revertir la situación), y se cumple automáticamente con la presunción legal. Recién a *posteriori*, como anticipamos, se podrá iniciar el procedimiento de repetición mediante un trámite lento y poco práctico.

La prohibición de ofrecer prueba en contrario que se observa en el régimen del art. 142, ap. 2, del C.A.⁸⁰, y que se repite en los arts. 151, ap. 2, 157, ap. 2, 164, ap. 2, 190, 211, 293, 310, 311 y 401 del C.A., configura una presunción *iure et de iure*, al disponer que se no se admitirá prueba en contrario en los supuestos contemplados en los mencionados artículos. Aunque corresponde advertir que si bien está vedada la prueba en contrario en la primera etapa del trámite, a *posteriori* —luego de cumplir con lo exigido— recién se podrá iniciar el procedimiento de repetición para reclamar la devolución de las sumas indebidamente abonadas; siempre que se demuestre que el pago ha sido improcedente⁸¹.

La imposibilidad de ofrecer y producir prueba en contrario ante un hecho que la ley tacha de irregular

77 Couture, Eduardo J., *Fundamentos del Derecho Procesal*..., ob. cit., 4ª ed., p. 128; y del mismo autor, *El “debido proceso” como tutela de los Derechos Humanos*, La Ley, Suplemento Especial de la Revista Jurídica Argentina La Ley, Agosto 2008, p. 17.

78 Falcón, Enrique M., *Tratado de Derecho Procesal*..., ob. cit., t. III, 2013, p. 286.

79 Palacio, Lino Enrique, *Manual de Derecho Procesal*..., ob. cit., 2001, p. 509.

80 Art. 142, ap. 2, C.A.: “1. Cuando al concluir la descarga resultare faltar mercadería que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los arts. 135 y 136, deberán justificarse las diferencias con la respectiva carta de rectificación o en las demás formas previstas en este código o en sus disposiciones reglamentarias, dentro del plazo de dos días a contar desde la finalización de la descarga. 2. Cuando las diferencias no hubieran sido justificadas en la forma prevista en el ap. 1, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que la mercadería faltante ha sido importada para consumo, se hallare o no su importación sometida a una prohibición, considerándose al transportista y al agente de transporte aduanero solidariamente responsables de las correspondientes obligaciones tributarias...”.

81 Barreira, Enrique C., “Código Aduanero. Comentarios. Antecedentes. Concordancias”, t. II-A, Abeledo Perrot, 1986, ps. 61 y ss.

configura una presunción legal⁸² absoluta (*iure et de iure*), que no tiene remedio en lo inmediato. Pues, en el caso del art. 142, ap. 1, queda circumscripita al procedimiento de justificación, en razón de la restricción de los medios de prueba y del plazo para producirlas, que obliga a recurrir al instituto de *solve et repete*, tan pernicioso para los administrados en razón de las nefastas consecuencias que acarrea en el marco de una justicia lenta, que se extiende más allá de lo razonable y que desalienta el inicio de cualquier reclamo en un país donde es habitual la depreciación monetaria, en razón de los reiterados procesos inflacionarios, permitiendo que el valor de lo indebidamente abonado al fisco se diluya por el solo transcurso del tiempo.

Si se pretendiese la aplicación del criterio referido de una manera más amplia, es decir, admitiendo la prueba en contrario desde el inicio, el planteo pasaría a ser abiertamente contrario a la letra de la ley, por lo que no podría sostenerse, salvo que se articulara previamente la descalificación constitucional de la norma que declara irrelevante la prueba en contrario. Lo que, por lo menos en los antecedentes que dan motivo a estas líneas, no ha sido planteada⁸³.

Conforme advierte Lascano, el debido proceso adjetivo comprende, también, el derecho a ofrecer y producir pruebas⁸⁴ y, en este punto, agregaría que esta actividad debe realizarse antes de la aplicación de cualquier tipo de sanción, excepto en el caso de las denominadas multas automáticas que se imponen por el mero vencimiento de los plazos legalmente acordados.

5.7.- Prórroga del plazo en razón de la distancia: Atento a la amplitud geográfica de la Argentina, con buen criterio el Código Aduanero adoptó el instituto de la prórroga del plazo en razón de la

distancia: “*Para toda diligencia que debiere practicarse dentro de la República y fuera del lugar del asiento de la oficina aduanera en que tramitare la actuación, quedarán ampliados los plazos a razón de un día por cada doscientos kilómetros o fracción no inferior de cien*” (art. 1036).

La extensión del plazo instituido en función de la distancia para la producción de la prueba, entre otras cuestiones procesales, es reconocida en todos los ordenamientos nacionales con el objeto de contar con mayor tiempo para garantizar el debido proceso, en función de la lejanía del lugar en la que se llevará a cabo la defensa y prueba⁸⁵.

5.8.- El alegato: En el procedimiento ante la aduana, el alegato es una innovación introducida por el Código Aduanero en 1981, aunque se trata de una antigua práctica procesal en el ámbito administrativo general, conforme a lo reglado en los arts. 1º, punto 2, de la ley 19.549, y 60 del DR 1759/72.

La figura del alegato es otro de los actos procesales regulados en la esfera del Derecho aduanero. Se refiere a la oportunidad en la que, una vez concluida la producción de la prueba o vencido el plazo para realizarla, se pone el expediente a disposición de las partes para alegar sobre el mérito de aquellas que se hubieren producido.

Este instituto permite al juzgador que, previo a resolver, pueda visualizar los hechos desde la óptica de los contendientes, quienes a su vez tienen la posibilidad de revitalizar sus argumentos mediante una crítica concreta y razonada de las pruebas producidas.

Es de advertir que en nuestro ordenamiento aduanero hay tres artículos distintos que regulan el

⁸² Conforme explica Falcón, siendo la presunción la conclusión de un silogismo, si “la conclusión la pone el legislador, es decir que ordena que ante determinadas condiciones o ante determinados hechos se debe concluir en una calificación fáctico-legal determinada, tenemos las presunciones legales” (Falcón, Enrique M., *Tratado de Derecho Procesal Civil y Comercial – Prueba (conclusión). Alegatos. Finalización del proceso*, t. III, Rubinzal-Culzoni Editores, Santa Fe, Argentina, 2013, p. 287).

⁸³ Alsina, Barreira, Basaldúa, Cotter Moine, Vidal Albarracín, *Código Aduanero Comentado*, completado y actualizado por Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Vidal Albarracín, Héctor G., Cotter, Juan P. (h), Sumcheski, Ana L., y Vidal Albarracín, Guillermo (h), t. I, Abeledo Perrot, Buenos Aires, Edición 2011, p. 339.

⁸⁴ Lascano, Juan Carlos, *Procedimientos Aduaneros*, Editorial Osmar D. Buyatti, Buenos Aires, 2011.

⁸⁵ El recurso “fue presentado en legal tiempo si se considera la ampliación del plazo dispuesta por el art. 158 del CPCCN, la que encuentra aplicación por tener la demandada domicilio fuera del asiento del Tribunal. De ese modo, a los tres días a los que se refiere el art. 238 para interponer el recurso de reposición, debe adicionarse el plazo en razón de la distancia de acuerdo a la tabla establecida en la acordada 50/86, la que otorga 18 días para las diligencias a realizarse en la ciudad de Río Gallegos” (CSJN, 09/11/04, “Pescasur S.A. y otro c/Santa Cruz Prov. de s/acción declarativa de inconst.”, P. 232.XXXIX, Fallos 327:4850).

acto procesal del alegato (arts. 1063, 1076 y 1110 C.A.), donde se especifican los plazos para alegar en los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones.

Palacio se refiere al alegato señalando que es el acto mediante el cual cada una de las partes expone al juez, por escrito, las conclusiones que les sugieren las pruebas producidas en el proceso, aplicable en su esencia a los procedimientos aduaneros. En razón de ello, añade este autor que no es procedente que los litigantes introduzcan cuestiones o defensas que no fueron propuestas en oportunidad de la demanda, contestación o reconvención, debiendo limitarse a destacar el mérito o poder de convicción de los elementos probatorios, siempre en función de los hechos que fueron objeto de la *litis*, los cuales quedan definitivamente fijados en aquellas oportunidades⁸⁶.

Es decir que el alegato únicamente puede referirse a las cuestiones debatidas y sólo con respecto a aquellas pruebas producidas en el curso de las actuaciones, no pudiendo ampliarse el marco del proceso delimitado por el escrito de interposición del recurso, su contestación o reconvención⁸⁷, salvo las que surjan de las medidas para mejor proveer que se hubieren ordenado.

Consiste en un acto sustancial para el debido proceso, cuya omisión —que no sea por expresa voluntad de las partes— es causal de nulidad de la resolución o sentencia que se dicte bajo tal circunstancia.

6.- La prueba en la instancia del Tribunal Fiscal de la Nación

6.1.- Actividad probatoria: En lo que se refiere a la actividad probatoria en el procedimiento ante el Tribunal Fiscal, García Vizcaino señala que consta de tres momentos: a) ofrecimiento (que tiene lugar en la etapa introductoria de las cuestiones); b)

producción y recepción (que se efectúa en la etapa probatoria); c) valoración o apreciación (que se desarrolla en la etapa de la discusión y en la de la sentencia definitiva). El primero de esos momentos tiene lugar con la interposición del recurso o la demanda y su contestación, y eventualmente al invocar hechos nuevos; el segundo momento, al ser abierta la causa a prueba, y el tercero ocurre cuando las partes formulan sus alegatos (que los clásicos denominaban, por ello, “de bien probado”, así como cuando el juzgador (sala) dicta la sentencia⁸⁸.

La actividad probatoria se complementa con la inspección y valoración de las pruebas aportadas, en cuya fase, según Carnelutti, los sentidos y el raciocinio del verificador deben ser ayudados por la experiencia; en la inspección, a fin de que se ponga en las mejores condiciones para obtener la percepción; en la valoración, a fin de que, de aquello que ha percibido, pueda argüir la verdad o la falsedad de las afirmaciones a verificar⁸⁹. Además, este autor afirma que: “Puede ocurrir que la inspección y la valoración permitan al verificador un juicio seguro o, por el contrario, tan solo un juicio incierto, es decir un juicio no de *certeza*, sino de *probabilidad*, o incluso sólo de *posibilidad*. En el primer caso, se habla de prueba plena (en sentido positivo o negativo, es decir, de la verdad o de la mentira de la afirmación), en el segundo, de *prueba menos plena o principio de prueba* (...) Al principio de prueba se le da también el nombre de indicio”⁹⁰.

Dado que de la actividad probatoria dependerá en gran medida el resultado de la *litis*, es vital el seguimiento y estricto control de su desarrollo por parte del juez competente. Sin embargo, son las partes las que tienen que ofrecer y producir la prueba en su totalidad, porque el juzgador debe asumir una posición neutral frente a ellas y no correspondería suplir con su accionar aquello que los litigantes han dejado de ejercer en la causa.

⁸⁶ Palacio, Lino E., *Manual de Derecho...*, ob. cit., 16ª ed. act., 2001, p. 517.

⁸⁷ “Es el escrito de la demanda el que fija los términos del ‘*thema decidendum*’ y del cual no pueden apartarse los jueces en su sentencia —salvo el ejercicio del principio de *iura novit curia*— so pena de colocar en indefensión a la demandada, ya que si bien es cierto que el juez al resolver puede aplicar el derecho por encima de lo sostenido por el accionante, ello tiene un límite en cuanto tal ejercicio puede modificar el contenido mismo de la acción” (CNACAF, Sala IV, 14/08/86, “*Furbia S.A.*”).

⁸⁸ García Vizcaino, Catalina, *El Procedimientos ante el Tribunal Fiscal...*, 2ª edición, 2011, p. 383.

⁸⁹ Carnelutti, Francesco, *Instituciones de Derecho Procesal...*, traducido por Enrique Figueroa Alfonso, vol. 3, ob. cit., p. 357.

⁹⁰ Carnelutti, Francesco, *Instituciones de Derecho Procesal...*, traducido por Enrique Figueroa Alfonso, ob. cit., p. 357.

Ello, sin desmedro de la facultad que posee el juez para ordenar las medidas para mejor proveer que estime oportunas, a fin de resolver con la máxima certeza posible. Toda vez que en la apelación ante el Tribunal Fiscal rige el principio *iura novit curia*, en función de lo previsto por el art. 1143 del C.A.⁹¹, que consagra el impulso de oficio y la libre investigación de la verdad, pudiendo resolver la controversia incluso con independencia de lo alegado por las partes⁹².

La potestad otorgada por el art. 1143, que permite al Tribunal apartarse de lo esgrimido por las partes, dio lugar en la Argentina a una larga discusión doctrinaria y jurisprudencial, pues se consideró que el recurso promovido por el administrado y la contestación de la aduana refutando los fundamentos del recurrente debe ser suficiente para cerrar el espacio de discusión en el litigio. El hecho de permitir que el Tribunal pueda resolver más allá de lo invocado y, eventualmente, probado por las partes implica alterar los principios sustanciales que debe regir en cualquier proceso, lo que no se ha visto en ninguna otra legislación procesal vigente. Máxime si se tiene en cuenta que, además,

el Tribunal Fiscal cuenta con facultades suficientes para la adopción de medidas para mejor proveer que pueden beneficiar a una de las partes en detrimento de la otra, supliendo el derecho que aquella ha dejado de ejercer⁹³.

El principio *iura novit curia* no puede ser esgrimido como una fórmula apropiada para que los jueces se aparten de su misión de arbitrar justicia entre la posición de dos partes en un mismo proceso, llámense actor o demandado, fiscal o defensor, o apelante o apelado⁹⁴. Por ello, con relación al principio del debido proceso y al compromiso asumido para la administración de justicia, se ha plasmado en art. 39 del Estatuto del Juez Iberoamericano⁹⁵ el deber de los magistrados “...de cumplir y hacer cumplir el principio del debido proceso, constituyéndose en garantes de los derechos de las partes y, en particular, velando por dispensarles un trato igual que evite cualquier desequilibrio motivado por la diferencia de condiciones materiales entre ellas y, en general, toda situación de indefensión”.

Si bien no cabe admitir que los jueces extiendan su poder más allá de los argumentos sustentados y

91 El art. 1143 del C.A., en su parte pertinente, establece que: “El Tribunal Fiscal impulsará de oficio el procedimiento y tendrá amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes...”.

92 Se resolvió en tal sentido que “...en virtud del principio *iura novit curia* corresponde al tribunal que pronuncia la sentencia definitiva efectuar el encuadre legal de los hechos que constituyen el objeto procesal (CNCrim. Correc., Sala II, ‘Krasnoborda, Samuel’, del 26-08-80). Asimismo la Corte Suprema, *in re* ‘Panzer, Ángel’, del 22-04-80 (Fallos 302-328) ha sostenido que en orden a la justicia represiva, el deber de los magistrados, cualesquiera fueren las peticiones de la acusación y la defensa, consiste en precisar las figuras que juzgan, con plena libertad y exclusiva subordinación a la ley, sin más limitaciones que la de restringir el pronunciamiento a los hechos que constituyeron la materia del juicio; no es violatorio de la defensa en juicio el haberse apartado las sentencias del encuadramiento legal propiciado por el juez instructor en la resolución que decreta la prisión preventiva y por el fiscal en la acusación. Que la doctrina y jurisprudencia reseñada es aplicable *mutatis mutandi* a la cuestión planteada, en virtud de lo expuesto más arriba, a lo que cabe agregar que el actual CPPN, de aplicación supletoria en la materia (conf. art. 1174 del C.A.) dispone una solución concordante —con la propiciada en este voto— en sus arts. 401 y 445” (TFN, Sala E, 13/03/07, “Termómetros Argentinos S.A. c/DGA s/apelación”, voto de la Dra. García Vizcaino, expte. 21.883-A).

Conforme a lo establecido en el art. 1143 del C.A. “este Tribunal tiene facultades suficientes para prescindir del enfoque formulado por las partes y resolver de conformidad con lo que resulte del análisis de los hechos, de las conductas y calificación de los mismos dentro de la norma que los tipifiquen, con independencia de lo resuelto por la aduana y lo alegado por las partes” (TFN, Sala E, 29/05/14, “Intervet Arg. c/DGA s/apelación”, cons. IX, expte. 27.963-A, y su acum. “Campbell Colin c/DGA s/apelación”).

93 La Cámara ha señalado que: “La atribución que otorga al Tribunal Fiscal de la Nación el art. 1143 de la ley 22.415, en cuanto puede establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes, no tiene el alcance que le atribuyó el mencionado Tribunal, habida cuenta de que dicha atribución no opera hasta el punto de sustituir el ámbito dejado al impulso de parte, ni le permite abandonar la regla que obliga a fallar dentro de los límites que impone la demanda y las pretensiones de las partes, ni suplir negligencias o deficiencias que éstas acusen en sus planteos” (CNACAF, Sala II, 03/10/96, “Abad, Carlos Ruven [TF 7671-A] c/ANA”, causa 23.081/96).

94 Se consideró que: “Por el principio de *iura novit curia*, el juez puede calificar autónomamente los hechos del caso y subsumirlos en las normas jurídicas cualesquiera sean las invocadas, en tanto no se alteren los supuestos fácticos (Fallos 288:279; 296:633; 297:42). Sin embargo, no procede su aplicación excediendo el ámbito que les es propio, lesionando garantías constitucionales, pues la calificación de las relaciones jurídicas que compete a los jueces no se extiende a la admisión de defensas no esgrimidas ni autoriza a apartarse de lo que tácitamente resulta de los términos de la *litis* (Fallos 300:1015)” (CNACAF, Sala II, 23/05/95, “Tezza, Antonio y otros c/EN [Ministerio de Economía] s/juicio de conocimiento”).

95 Estatuto del Juez Iberoamericano, aprobado en la VI Cumbre Iberoamericana de Presidentes de Cortes Supremas y Tribunales Supremos de Justicia, celebrada en Santa Cruz de Tenerife, Canarias, España, los días 23, 24 y 25 de mayo de 2001.

apliquen un derecho distinto al alegado por los contendientes, por alterar el principio de congruencia del proceso, también es preciso reconocer que en las controversias que se inician en la esfera de la administración aduanera es común ver ciertos errores, producto de la informalidad procesal que rige en ese ámbito. Por este motivo debe admitirse que la aplicación del principio *iura novit curia* es útil para subsanar tales anomalías. Sin perjuicio del razonable límite a la libertad del juzgador, para no caer en excesos que conlleven a la inequidad en perjuicio de una de las partes.

La jurisprudencia ha intentado —a veces en forma contradictoria— fijar esos límites para garantizar cierta mesura y evitar el apartamiento del principio de congruencia en ocasión de aplicar la facultad concedida por el art. 1143 del C.A.⁹⁶.

La Corte Suprema de Justicia, pese a la larga y copiosa doctrina de restricciones a la vía del recurso extraordinario, lo ha admitido cuando "...media manifiesto apartamiento de la relación procesal, lo que ocurre cuando la sentencia se funda en el acogimiento de una defensa no alegada, pues la calificación de las relaciones jurídicas que compete a los jueces no se extiende a la admisión de defensas no esgrimidas

ni autoriza a apartarse de lo que tácitamente resulta en los términos de la *litis* (Fallos 300:1015). Reconocer y acordar a una de las partes derechos no debatidos es, como principio general, incompatible con el art. 18 de la CN (Fallos 301:104)".

Se podría alegar en defensa de esta norma (art. 1143 C.A.) que las decisiones del Tribunal Fiscal están afectando cuestiones que hacen al orden público, como es la percepción de los impuestos o la aplicación de sanciones por infracciones económicas.

El principio de la igualdad en el proceso se diluye al permitir que el Tribunal sustituya la capacidad o diligencia de cualquiera de las partes en perjuicio de la otra. Las leyes de procedimiento en las contiendas contradictorias no deberían permitir el auxilio del juez, porque, si lo hacen, vulneran su propia esencia, que es establecer un régimen en el cual se resolverá la controversia (art. 18 CN). Sobre esta debatida cuestión hay infinidad de fallos que trazan una sinuosa línea de facultades y limitaciones de los tribunales, en los que se invocan caros privilegios procesales como es la igualdad de las partes, el debido proceso, el principio de congruencia y el de *iura novit curia*⁹⁷.

⁹⁶ El Procurador General expresó: "Así, entiendo que la decisión de la alzada, al fundarse en un tema que no ha sido materia de agravio, se aparta del principio de congruencia, con mengua del derecho de defensa en juicio de la recurrente, lo que la hace pasible de la tacha de arbitrariedad. Como ha dicho la Corte Suprema, si bien por aplicación del principio de *iura novit curia*, los jueces no se encuentran vinculados por la aplicación jurídica que las partes dan a sus pretensiones y pueden suplir el derecho mal invocado, ello es así en tanto y en cuanto no alteren las bases fácticas de lo discutido (arg. Fallos: 300:1015; 313:915)" (CSJN, Dictamen del Procurador del 28/02/02, *in re "Autolatina Argentina S.A. [TF 7919-A] c/DGA"*, A-656.XXXV).

⁹⁷ La Corte "reiteradamente ha sostenido que los pronunciamientos que, por un exceso ritual manifiesto, ocultan la verdad jurídica objetiva, vulneran la exigencia del adecuado servicio de justicia que garantiza el art. 18 de la CN (Fallos 283:88; 284:375, entre otros), situación que se configuraría en autos si se denegase a la recurrente la posibilidad de ampliar la pericia, dadas las particulares circunstancias del caso" (CSJN, 18/05/76, "*Jaime B. Coll y otros c/Prov. de Bs. As.*", consid. 5º, Fallos 294:392).

La Cámara Federal se pronunció sobre este principio: "El análisis de oficio procede en función del deber y facultad de los jueces de resolver merced a las normas aplicables, de conformidad con la regla «*iura novit curia*» con prescindencia de los planteos de las partes (cfr. CSJN, doct. Fallos 256:947; 261:193; 262:38, entre otros), principio éste que en materia represiva asume un más imperativo vigor" (CNACAF, Sala III, 29/05/82, "*Fría SACI*").

"El Tribunal Fiscal se ha apartado absolutamente de los términos de la *litis*, excediendo las facultades acordadas en el art. 1143 del C.A., toda vez que de las propias expresiones de la accionante ha mediado una admisión de los hechos fundantes de la sanción. Existiendo, por lo tanto, violación de las formas legales del pronunciamiento al decidir cuestiones que se encontraban fuera de la *litis*, poniendo en estado de indefensión a la demandada, corresponde declarar su nulidad, debiendo procederse al dictado de un nuevo pronunciamiento" (CNACAF, Sala IV, 24/02/87, "*Ferry Líneas Argentinas S.A. s/apelación ANA*").

Se señaló que "...el juez del proceso tiene la exigencia de decidir conforme a derecho de acuerdo con la verdad objetiva de los hechos sometidos a su consideración y no según el alcance y significación que le atribuyen las partes (confr. arg. art. 1143 del C.A.), ya que en el proceso contencioso tributario debe prevalecer la voluntad de la ley. Lo que está en juego es el principio de la legalidad tributaria y la recta interpretación de las normas, lo que significa que su aplicación no puede quedar diferida al criterio erróneo o insuficiente de los contendientes" (TFN, Sala F, 26/08/13, "*Cargill SACI s/apelación*", voto del Dr. Garbarino, expte. 30.706-A).

La Sala IV de la Cámara Federal sostuvo que "...si bien es cierto que el Tribunal Fiscal de la Nación tiene 'amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes...' (art. 1143 C.A.), ello no exime a aquéllas del deber de alegar los hechos y de ofrecer las pruebas necesarias para su fehaciente acreditación. En este mismo sentido, se ha advertido que resulta necesario cohonestar dicho principio inquisitivo con el tratamiento del *onus probandi*, teniendo en cuenta que la

Inmediatamente, sin siquiera un punto que diferencie ambas situaciones, se fija un límite para la excesiva facultad que el art. 1143 otorga al Tribunal, que son los casos de allanamiento o desistimiento de una de las partes. Es decir que el Tribunal puede sustituir la diligencia o el planteo de una de las partes —cualquiera— e incluso producirle las pruebas que dejó de usar, estando limitado únicamente por el allanamiento o desistimiento del recurso, aunque ese allanamiento denotare un marcado apartamiento de la ley⁹⁸.

6.2.- Tipos de pruebas en el procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación: Las pruebas admitidas ante el TFN se resumen en: a) prueba documental; b) de informes; c) de testimonial; y d) pericial. Sin perjuicio de la audiencia para la vista y evaluación de la causa, en la que las partes o sus representantes podrán alegar oralmente sobre la prueba producida y exponer las razones de derecho para el esclarecimiento del caso, que si bien se trata de un alegato colectivo permite justificar y expedirse sobre las pruebas ya producidas.

La regla general acerca de diligenciamiento de las pruebas aduaneras en el ámbito del Tribunal Fiscal está contemplada en el art. 1152 del C.A. (texto ley 27.430), al disponer que: *“Las diligencias de prueba se tramitarán directa y privadamente entre las partes o sus representantes y su resultado se incorporará al proceso. El vocal prestará su asistencia para asegurar el efecto indicado, allanando los inconvenientes que se opusieren a la realización de las diligencias y emplazando a quienes fueron remisos en prestar su colaboración. El vocal tendrá a ese efecto, para el caso de juzgarlo necesario, la facultad que el art. 35 de la ley 11.683 acuerda a la Administración Federal de Ingresos Públicos para hacer comparecer a las personas ante el Tribunal Fiscal de la Nación”*.

Esta forma de producción de las pruebas, tan común en otros países, no ha tenido un desarrollo

activo en nuestro país, que está habituado al control estricto de los funcionarios judiciales como una forma de preservar la seguridad e imparcialidad en su diligenciamiento.

A continuación del art. 1151 del C.A., la ley 27.430 introdujo un Artículo S/N para regular los plazos y la aceptación o rechazo de las pruebas ofrecidas, expresando que: *“Si hubiese prueba a producir, el vocal resolverá dentro de los diez días sobre la pertinencia y la admisibilidad de la prueba, fijando un término que no podrá exceder de sesenta días para su producción”*. No obstante, esta norma otorga cierta flexibilidad en los plazos previstos al conceder a las partes la posibilidad de ampliarlo a una extensión que no podrá exceder de los treinta días, salvo que mediare acuerdo de parte en cuyo caso se podrá ampliar hasta cuarenta y cinco días. A su vez, el art. 33 del Reglamento Interno del Tribunal Fiscal (en adelante RIFT) expresa que: *“No se admitirán pruebas sobre hechos que no hayan sido invocados por las partes en sus escritos de interposición y contestación, así como tampoco las que fueran improcedentes, superfluas o meramente dilatorias”*.

García Vizcaíno se refiere al proceso probatorio en la instancia del Tribunal Fiscal, señalando que la etapa probatoria es abierta frente a la existencia de hechos controvertidos, es decir, cuando las partes no están de acuerdo en la realidad fáctica sometida a juzgamiento. La instrucción o etapa probatoria tiene por finalidad, pues, la reconstrucción de los hechos que se han de juzgar, o, si se quiere, la reconstrucción de las representaciones de la realidad puesta a decisión⁹⁹.

a) Prueba documental: El Código Aduanero establece que en ocasión de la apelación de las resoluciones aduaneras ante el Tribunal Fiscal, relativas a los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones, el recurrente ofrecerá la prueba y acompañará la instrumental que haga

carga de la prueba constituye tanto una regla para el juzgador —que le indica cómo debe fallar cuando no encuentre la prueba de los hechos sobre los cuales debe basar su decisión—, cuanto una regla de conducta de las partes que indirectamente les señala cuáles son los hechos que a cada uno le interesa probar para que sean considerados como ciertos por el juez y sirvan de fundamento a sus pretensiones (conf. esta Sala, causa 13079/10, ‘La Mercantil Andina Cia. Argentina de Seguros SA (TF 23519-A) c/DGA’, sent. del 08/07/10, y sus citas)” (CNACAF, Sala IV, 29/08/19, ‘Abbot Laboratories Argentina S.A. c/DGA s/recurso DOE’, expte. 725/19).

⁹⁸ Abarca, Alfredo, y Sumcheski, Ana, *Procedimientos...*, ob. cit., 2017, p. 301.

⁹⁹ García Vizcaíno, Catalina, *El Procedimiento ante el Tribunal Fiscal...*, ob. cit., 2ª ed., 2011, p. 369.

a su derecho¹⁰⁰. Pero esto ya no es así, puesto que —(a raíz de la modificación del Código realizada por la ley 25.239)— a continuación de esa norma se introduce una limitación que restringe el aporte de las pruebas, al señalar que salvo en materia de sanciones “no se podrá ofrecer prueba que no hubiera sido ofrecida en el correspondiente procedimiento ante el servicio aduanero”¹⁰¹, con excepción de la que corresponda a los hechos nuevos o a la necesaria para refutar el resultado de las medidas para mejor proveer dispuestas en sede administrativa.

La regulación descripta impide ampliar el ofrecimiento de pruebas en ocasión de presentar la apelación ante el Tribunal Fiscal¹⁰², cuando no se hubiere ofrecido con el escrito de interposición del recurso en sede aduanera; salvo cuando se ventilaren cuestiones de tipo infraccionales¹⁰³, se refieran a hechos nuevos o al resultado de las medidas para mejor proveer ordenadas en las actuaciones administrativas¹⁰⁴.

Schurig se manifestó en contra de este impedimento, señalando que cualquier restricción a la posibilidad de producir prueba en una instancia poste-

rior lesiona el derecho de defensa, tal como ocurre actualmente con la redacción del art. 1145 del C.A., en cuanto impide ofrecer ante el Tribunal Fiscal de la Nación prueba que no hubiera sido ofrecida en el correspondiente procedimiento ante el servicio aduanero¹⁰⁵.

Lascano, por su parte, cuestiona lo dispuesto por el actual art. 1145, porque a su juicio resulta incompatible con la naturaleza del procedimiento sustanciado ante el Tribunal, ya que las facultades de este Tribunal no están limitadas al análisis de los fundamentos de derecho de la resolución apelada, sino que está dotado de plena jurisdicción, de suerte tal que puede analizar los hechos y el derecho, y en ese camino, buscar la verdad material de los hechos y resolver el caso con independencia del derecho alegado por las partes. Este autor considera, además, que la disposición se contrapone abiertamente a los preceptos constitucionales y los tratados internacionales, puesto que vulnera la Constitución Nacional (art. 18) y el Pacto de San José de Costa Rica (art. 8.1), en tanto impide al apelante contar con un eficaz e idóneo acceso a un tribunal independiente

100 Art. 1145 del C.A., texto según la ley 25.239.

101 Bajo ese concepto se ha dicho que “...la prueba ofrecida por la recurrente en autos fue rechazada, atento no haber sido ofrecida en el recurso de impugnación presentado en sede administrativa, con fundamento en el art. 1145 del C.A., y en atención al carácter meramente tributario del reclamo aduanero” (TFN, Sala E, 11/02/09, “*Agencia Marítima Neto S.A. c/DGA s/apelación*”, consid. V, voto de Krause Murguiondo, expte. 18.858-A”).

102 En tal sentido “...cabe señalar que la actora no ha producido prueba alguna tendiente a acreditar sus afirmaciones, habida cuenta que la prueba ofrecida en la instancia ante este Tribunal fue rechazada en virtud de lo dispuesto por el párrafo 1º, *in fine*, del art. 1145 del C.A., en tanto la misma no fue ofrecida en el procedimiento aduanero” (TFN, Sala G, 05/10/04, “*Ramos, Rubén c/DGA s/apelación*”, consid. V, expte. 18.388-A).

103 Se resolvió que “no puede prosperar el planteo de preclusión formulado por la representante fiscal a fs. 23/24 de autos con invocación de la ley 25.239, toda vez que el art. 1145 del C.A., modificado por esta ley, contempla como excepción a la carga procesal de ofrecer toda la prueba en sede aduanera la ‘materia de infracciones’, como la que se ventila en esta causa” (TFN, Sala E, 05/11/03, “*Boggio, Alicia c/DGA s/apelación*”, consid. VI, expte. 18.053-A). En sentido similar, esta Sala, “*González, Diego c/DGA s/apelación*”, 30/05/02, consid. V, expte. 14181-A).

Según la Sala G del TFN “la defensa de nulidad puede plantearse y/o tratarse aun cuando no hubiera sido interpuesto en sede aduanera el recurso de nulidad del art. 1051 del C.A., ya que en el procedimiento ante este Tribunal no resulta aplicable el principio de improponibilidad de nuevos argumentos y de congruencia, puesto que de ser así la *litis* y la fundamentación que pudieran efectuar los particulares damnificados quedarían única e indefectiblemente trabada y reducida, respectivamente, según los términos vertidos en sede administrativa, acordándose de tal suerte, de modo indirecto, un carácter jurisdiccional definitivo e inmodificable a las situaciones que se produzcan en sede aduanera, contrario ello al principio —reafirmatorio de la garantía de defensa enjuicio— de revisión y amplitud de defensa y prueba en la vía recursiva de que se trata (doctrina arts. 1143 y 1145 del C.A.)” (TFN, Sala G, 18/04/05, “*Alba Cía. Argentina de Seguros S.A. c/DGA s/apelación*”, expte. 17.589-A).

104 Art. 34 del Reglamento del TFN: “Si con posterioridad a la contestación del recurso o demanda se produjeran o llegaren a conocimiento de las partes hechos que tuviesen relación con la cuestión litigiosa, éstas podrán invocarlos hasta cinco días después de notificada la resolución que dispone la apertura de la causa a prueba. El vocal instructor correrá traslado del escrito a la otra parte quien, dentro del plazo que fije para contestarlo, podrá alegar otros hechos en contestación a los nuevos invocados, quedando suspendido el plazo de prueba hasta la notificación de la resolución que los admita o los deniegue. Si se los admite podrá también producirse prueba en relación a ellos”.

105 Schurig, Harry, *El patrocinio letrado obligatorio en los procedimientos aduaneros: análisis de su constitucionalidad y convencionalidad*, Revista Impuestos N° 2, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2016, ps. 81-92.

e imparcial, a través de una arbitraria limitación de la prueba¹⁰⁶.

Al respecto se ha dicho que: “Sin perjuicio de la claridad de la ley 25.239, consideramos que ésta cede frente al principio dispositivo contenido en los arts. 1143 y 1156 del C.A. Por lo tanto, aun cuando se trate de medidas probatorias no ofrecidas en la instancia administrativa, los recurrentes podrán ofrecer nuevas probanzas y el tribunal, en la búsqueda de la verdad objetiva y en uso de las facultades otorgadas por el Código, podrá disponer la producción de las medidas ofrecidas, no ya como pruebas de parte, sino como medidas para mejor proveer”¹⁰⁷.

b) Prueba de informes: Los oficios de informes se rigen por el art. 1154 del C.A.¹⁰⁸ y, en lo pertinente, por los arts. 396, 397, 400 y 401 del CPCCN, que imponen a la parte interesada la carga de su diligenciamiento, reiteración y control.

En cambio, al servicio aduanero le corresponde notificar el contenido de las resoluciones o interpretaciones aplicadas en situaciones similares al hecho

que motiva el informe, para evitar el inútil dispendio procesal cuando ya se hubiere dilucidado un planteo que guarda identidad con el caso investigado en atención a la teoría de los actos propios¹⁰⁹, cuyo basamento es la buena fe con la que deben actuar tanto la aduana como los propios administrados.

Aunque en realidad es frecuente que la documentación que se halla en poder de la Aduana, indispensable para el esclarecimiento de los hechos y esencial para la defensa, no pueda ser ubicada o rastreada en la dependencia del organismo.

c) Prueba Testimonial: Aquellos testimonios que se hubieren ofrecido en la prueba de testigos deben ser prestados ante el Vocal instructor¹¹⁰. La carga de citar a las personas que van a testificar recae en el Tribunal, que fija a esos fines una audiencia supletoria a la que éstos tendrán que concurrir y, de no hacerlo, podrán ser obligados a comparecer por la fuerza pública, en caso de ausencia injustificada a la primera¹¹¹.

Conforme a lo normado por el art. 39 del RIFT, interpretado a la luz del art. 437 del CPCCN¹¹², si

¹⁰⁶ Lascano, Juan Carlos, *Procedimientos Aduaneros*, Editorial Osmar D. Buyatti, Buenos Aires, 2011, p. 326.

¹⁰⁷ Alsina, Barreira, Basaldúa, Cotter Moine, Vidal Albarracín, *Código Aduanero...* completado y actualizado por Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Vidal Albarracín, Héctor G., Cotter, Juan P. (h), Sumcheski, Ana L., y Vidal Albarracín, Guillermo (h), ob. cit., t. III, 2011, p. 678.

¹⁰⁸ Art. 1154.- (texto según el art. 266 de la ley 27.430) – “1. Los pedidos de informes a las entidades públicas o privadas podrán ser requeridos por los representantes de las partes. Deberán ser contestados por funcionario autorizado, con aclaración de firma, el que deberá comparecer ante el vocal si éste lo considerare necesario, salvo que se designare otro funcionario especialmente autorizado a tal efecto. 2. La Dirección General de Aduanas deberá informar sobre el contenido de las resoluciones o interpretaciones aplicadas en casos similares al que motiva el informe”.

¹⁰⁹ Se entiende que: “Nadie puede contradecir sus propios actos precedentes, jurídicamente relevantes y plenamente eficaces, ejerciendo una conducta incompatible con la asumida anteriormente —Fallos 294:220; 299:373; 300:147 y 480; 305:1402; esta Sala, *in re* ‘Rondano’, del 11/05/93; ‘Antonio, Jorge’, del 10/09/96—” (CNACAF, Sala II, 10/10/96, “*Sociedad Rural Arg. c/EN-PEN ANSSAL e INOS [ex FERIA 6/96] s/amparo*”, causa 192/96).

“La buena fe administrativa rige por igual en el campo del derecho privado y en el de derecho público (Fallos 311:2385), y se expresa, en otras formas, a través de la previsibilidad de sus actos, concordantemente con las conductas previas en situaciones análogas —del voto del Dr. Uslen-guí, consid. IV—” (CNACAF, Sala IV, 05/08/97, “*IBM Arg. S.A. c/ANA*”, causa 52.802/95).

La CSJN ha señalado que las decisiones del Estado, aun cuando éstas formen parte de los actos lícitos de gobierno, requieren de “...un mínimo de previsibilidad para que los ciudadanos actúen sobre la base de la confianza, disminuyendo los costos de las transacciones y beneficiando a los consumidores” (CSJN, 15/05/14, “*Malma Trading c/EN-MEOSP s/proc. conocimiento*”, expte. M. 1378, XLVII).

En este sentido, Vélez Funes dijo que: “...si bien es cierto que los ciudadanos carecen de un derecho adquirido al mantenimiento de las leyes, no lo es menos que el poder administrador no puede —so pretexto de eliminar un privilegio para determinados funcionarios de la Administración Nacional de Aduanas—, modificar y alterar válidamente circunstancias fácticas ocurridas bajo el imperio de otra normativa legal, que pudieron dar lugar a reclamos judiciales o administrativos. Dice sobre el punto la jurisprudencia: ‘Tomemos como punto de partida los principios del Estado de Derecho, la buena fe o la equidad, sea que hagamos referencia a la *‘legitimate expectation’*, a la *‘vertrauensschutz’*, o a la confianza legítima, frente a la comprobación de la existencia de un comportamiento jurídicamente relevante de la administración y de la afectación de intereses legítimos de los ciudadanos en razón de una variación de dicho comportamiento, no resultaría razonable considerar a la situación como indigna de protección por parte del orden jurídico (11/5/2000, ‘Itoiz, Carlos Mario y otros c/IBA - res. 938-98’) (LDTextos-Intranet ‘Bendimir, Jorge Pablo c/EN-M° de Economía’ (CFA Córdoba, plenario, 07/06/04, “*Gómez, Miguel c/ANA*”, LL 2004-C-Agosto, p. 413).

¹¹⁰ Art. 37 del RIFT.

¹¹¹ Art. 38 del RIFT.

¹¹² Art. 437 CPCCN: “Si la parte que ofreció el testigo no concurriera a la audiencia por sí o por apoderado y no hubiese dejado inte-

la parte que ofreció el testigo no compareciera a la audiencia, por sí o a través de su apoderado, ni acompañara el pliego del interrogatorio, éste podrá ser examinado a solicitud de la contraria o cuando así lo dispusiera el Vocal instructor, pero la parte negligente perderá el derecho de interrogarlo en el futuro.

Los testigos declaran bajo juramento y sobre la base de las preguntas formuladas por las partes y por el Vocal; y adicionalmente podrán ser careados o interrogados sobre el tema que deben testificar.

d) Prueba pericial: Al recurrir o contestar el recurso, las partes propondrán los peritos y los puntos sobre los que deberán expedirse. Si hubiese acuerdo, se podrá pedir la designación de oficio de un solo perito, consensuándose en tal circunstancia los puntos de pericia que serán objeto de la prueba a producirse (art. 43 RITF).

En materia aduanera es frecuente la práctica de análisis de ciertas mercaderías mediante la formalización de un procedimiento especial que se inicia con la toma de muestra y reserva de una contra-muestra destinada a cada una de las partes (aduanera e importador, o exportador). Esto último con la finalidad de una eventual reiteración analítica, en el supuesto de disidencia con el resultado o, en su caso, ante la duda sobre efectivo cumplimiento del protocolo de rigor¹¹³.

Por lo general, cuando existen dudas sobre las características específicas de la mercadería declarada ante la aduana, y no es factible su comprobación a simple vista, el sistema reglamentario busca determinar con exactitud la calidad, naturaleza o contenido

intrínseco, con el objeto de constatar la veracidad de la declaración aduanera como así también para verificar si le corresponde otra posición arancelaria o si debe aplicarse un arancel distinto, etc.

Como ejemplo podemos decir que si se declara un producto químico que dice contener más del 98% de pureza y el servicio aduanero sospechara de la veracidad de ese porcentaje, procede a la toma de muestras para constatar la calidad real de esa mercadería.

El resultado final de esa pericia analítica servirá como elemento de prueba para ratificar o cuestionar la exactitud de la declaración de la destinación aduanera y, de no coincidir con lo manifestado, dará lugar al inicio de un sumario infraccional por declaración inexacta, conforme al art. 954 del C.A.

e) Audiencia de prueba: Como adelantamos, dentro del período probatorio (art. 1153 C.A. y 50 RITF)¹¹⁴ los Vocales podrán llamar a audiencia para tomar vista de la causa cuando estimaren necesarias. En este supuesto, la intervención personal del Vocal o de su Secretario deberá cumplirse bajo pena de nulidad, sin posibilidad de confirmación posterior. Esta facultad tiene por finalidad específica permitirle al Vocal instructor ordenar el proceso, pero también lo obliga a asistir a la audiencia para evitar que se declare la nulidad de esta parte del procedimiento.

No obstante estar expresamente reglamentada, esta facultad no ha sido ejercida por los Vocales del Tribunal Fiscal.

Además, en el procedimiento ante el Tribunal Fiscal se reitera el proceso del alegato, ya comentado¹¹⁵.

rogatorio, se la tendrá por desistida de aquél, sin sustanciación alguna”.

113 RG 3891/16 - Anexo I - punto 3.1. Acto de extracción de muestras: “La toma de muestra se realiza en el lugar operativo que se encuentra en la jurisdicción de la aduana de registro, excepto los casos especiales o cuando razones justificadas que hagan al control o fiscalización de la mercadería ameriten la toma de muestra en un lugar operativo distinto. Durante todo el procedimiento de extracción, identificación y acondicionamiento de las muestras debe estar presente la persona interesada habilitada conforme lo dispuesto en el Anexo I “Autorizaciones para Trámites y Gestiones”, Apartado E) ‘Importadores/exportadores y personas autorizadas’, punto 4 de la RG 2572, entendiéndose por tal al importador, exportador o al despachante de aduana correspondiente o su apoderado, debidamente acreditado para tal cometido, o en ciertos casos peritos de parte oportunamente designados...” Punto 3.6. “Juego de muestras: Se llama “juego de muestras” al conjunto de tres o más muestras idénticas (triplicadas, etc.) tomadas en el mismo acto, bajo iguales condiciones, de un mismo bulto. Una de ellas se remite para análisis, otra se reserva en la Aduana local y la tercera queda en poder del interesado. Excepcionalmente, por la naturaleza u otras causas justificadas de la mercadería involucrada, pueden presentarse casos en los que resulte posible extraer solamente una o dos muestras...”.

114 Art. 50 del RITF: “En los casos en que se hubiera dispuesto la elevatoria a la sala en las situaciones previstas en el art. 32 de este reglamento, dicha sala pondrá de inmediato los autos para alegar o, en su caso, convocará a audiencia para vista de causa...”.

115 Ver los arts. 1155 del C.A. y 51 del RITF.

6.3.- Otras medidas procesales: Cuando el Tribunal Fiscal estimare necesarias podrá ordenar la ejecución de otras medidas para mejor proveer, hasta el mismo momento del dictado de la sentencia, incluso las periciales, que serán efectuadas por los funcionarios proporcionados por la Administración Federal de Ingresos Públicos o, en su defecto, por otros organismos nacionales competentes en la materia objeto de la pericia¹¹⁶; teniendo en cuenta su deber de establecer la verdad objetiva, según se desprende del art. 1143 del C.A.¹¹⁷.

Esta facultad es la que sirve de base para que el Tribunal se encuentre habilitado para disponer medidas de ordenamiento del proceso y su prosecución, direccionado al arribo sin escollos a la verdad material de los hechos investigados.

Se advierte, sin embargo, que nada se dice acerca de la posibilidad que deberían tener las partes para alegar sobre estas nuevas pruebas colectadas de oficio. En cuya hipótesis, sería prudente y razonable otorgar un nuevo plazo para alegar, como una forma de preservar el debido proceso y evitar que se produzcan a su respecto atendibles errores, como ya ha sucedido, aunque la jurisprudencia se ha pronunciado en contra de esta posibilidad¹¹⁸.

Tal como vimos, otra de las medidas procesales previstas para el esclarecimiento del litigio en la instancia del Tribunal Fiscal es la audiencia de vista de causa (art. 1157 C.A.)¹¹⁹. A esos efectos se convoca a las partes, a sus representantes, a los peritos que hubiesen dictaminado y a los testigos, en cuya ocasión se podrá alegar oralmente sobre la prueba

producida y exponer las razones de hecho y de derecho que se hayan esgrimido en el proceso.

Esta audiencia de vista de causa, de gran utilidad para esclarecer los puntos oscuros de las pruebas, especialmente la pericial, para acceder a la verdad material de los hechos, habitualmente no se realiza.

Al Tribunal Fiscal le atañe reivindicar la función que previeron las normas de su creación: un árbitro independiente y expeditivo que resolviera los múltiples problemas tributarios que se le presentaran para aligerar la función recaudadora del fisco y para dar seguridad a los contribuyentes.

En tal sentido, García Vizcaíno¹²⁰ sostuvo que los arts. 163 de la ley y 1142 del C.A. establecen que el procedimiento es escrito, sin perjuicio de la facultad de los vocales de llamar a audiencia durante el plazo probatorio (conf. arts. 163 de la ley [11.683] y 1153, C.A.). Tal facultad sólo se limita al plazo probatorio. Hubiera sido preferible otorgarla también con anterioridad a la apertura de dicho plazo para lograr mayor inmediación en aras a la celeridad procesal, tendiente, principalmente, al mejor conocimiento de la cuestión a decidir. Por ejemplo, para obtener el acuerdo de las partes sobre determinados hechos, máxime porque el Vocal no es un simple espectador de las actuaciones de las partes (figura que es propia del procedimiento que adopta el sistema dispositivo en todo su alcance), sino un director del proceso con amplias facultades para establecer la verdad con independencia de los planteos de los litigantes; para impedir la producción de pruebas superfluas, improcedentes o dilatorias; etc.

¹¹⁶ Art. 1156 del C.A., texto según el art. 268 de la ley 27.430: “Hasta el momento de dictar sentencia el Tribunal Fiscal de la Nación podrá disponer las medidas para mejor proveer que estimare oportunas, incluso medidas periciales por intermedio de funcionarios que le proporcionará la Administración Federal de Ingresos Públicos o de aquellos organismos nacionales competentes en la materia de que se tratare. Tales funcionarios actuarán bajo la exclusiva dependencia del Tribunal Fiscal de la Nación. En estos casos el plazo para dictar sentencia se ampliará en treinta días”.

¹¹⁷ Art. 1143 C.A.: “El Tribunal Fiscal impulsará de oficio el procedimiento y tendrá amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes...”.

¹¹⁸ “Debe señalarse que absolutamente ninguna disposición legal procesal impone correr vista a las partes del resultado de una medida para mejor proveer dispuesta por el tribunal, antes de dictar sentencia” (TFN, G-2952, 10/07/87, “Sudamericana de Intercambio SA”, expte. 3358-A).

“Insustancial aparece la pretensión de ser oída en relación a las medidas para mejor proveer dispuestas. Como lo que dispone claramente el art. 493 del CPP, ‘ya que estaba cerrada toda discusión en la misma instancia’ y no se podía presentar más escritos ni producir más pruebas ‘salvo las que el juez creyese oportuna para mejor proveer’; y ésta, por cierto, es de su exclusivo resorte, sin que exista deber legal de participación a las partes acerca de su conveniencia o resultados” (CNACAF, Sala I, 21/12/97, “Comersud SCA”).

¹¹⁹ Art. 54 RITF: “Concurrirán a la audiencia para la vista de la causa las partes y sus representantes, los peritos que hubieren dictaminado, los testigos que hubieren declarado en la instrucción y las demás personas que el vocal instructor o la sala dispusieren o autorizaren”.

¹²⁰ García Vizcaíno, Catalina, *El Procedimientos ante el Tribunal Fiscal...*, ob. cit., 2ª edición, 2011, ps. 210 y 211.

Gozaini sostiene que, si bien el entorno del debate serán los hechos alegados y controvertidos, ello no será una valla insalvable para evitar conocer otras cuestiones necesarias para resolver el fondo real del problema. No se trata de incorporar hechos no alegados, ni que torne el principio de congruencia a una concepción propia de las cosas; simplemente es el permiso que se le otorga al juez para buscar la verdad y adquirir la certeza necesaria para sentenciar sin riesgos¹²¹.

7. La prueba obtenida por medios electrónicos y tecnológicos

7.1.- La firma electrónica y digital en el ámbito público y privado: En la Argentina, a partir del 2001, la ley 25.506 creó a nivel federal el marco jurídico regulatorio que respalda la utilización de la firma electrónica y digital, tanto en el ámbito público como en el privado, al dotar de eficacia jurídica a los documentos perfeccionados mediante esa tecnología informática, que permite la identificación fehaciente del autor y garantiza la integridad de su contenido.

Al respecto, Cassagne afirmó que el documento electrónico o digital equivale al documento escrito. Se considera que digitalizar implica traducir un lenguaje natural a una serie de impulsos eléctricos que se expresa en un sistema binario. Expresar datos en forma digital significa expresarlos en relación a números dígitos que luego las computadoras convierten nuevamente al lenguaje alfabético legible (pero el archivo siempre contiene números dígitos)¹²².

Falcón conceptualiza al documento electrónico como aquel que ha sido creado sobre un ordenador, grabado en un soporte informático y que puede ser reproducido. Pero en síntesis, el documento electrónico es un conjunto de campos magnéticos o digitales. A su vez, señala que: “La diferencia entre los documentos electrónicos y los digitales se halla en que en los primeros se modifican campos magnéticos, dándoles un orden determinado, mientras que los documentos digitales son quemados en diversos

sectores por un láser”. Entiende por “firma digital al resultado de aplicar a un documento digital un procedimiento matemático que requiere información de exclusivo conocimiento del firmante, encontrándose ésta bajo su absoluto control”¹²³.

La importancia del documento electrónico radica fundamentalmente en la política de despapelización iniciado por el gobierno para reducir el alto volumen de elementos físicos a ser conservados, que saturan las estructuras edilicias de los organismos públicos y hasta corren el riesgo de derrumbarse bajo el peso de los archivos oficiales.

Conviene hacer una diferenciación práctica entre la firma electrónica, digital y los documentos electrónicos, que surgen como resultado de la utilización de ambas herramientas.

El art. 5° de la ley 25.506 establece con precisión en qué consiste la firma electrónica, señalando que se trata del “conjunto de datos electrónicos integrados, ligados o asociados de manera lógica a otros datos electrónicos, utilizados por el signatario como su medio de identificación, que carezca de alguno de los requisitos legales para ser considerada firma digital. En caso de ser desconocida la firma electrónica corresponde a quien la invoca acreditar su validez”.

En cambio, según el art. 2° de la ley citada, debe entenderse por firma digital “al resultado de aplicar a un documento digital un procedimiento matemático que requiere información de exclusivo conocimiento del firmante, encontrándose ésta bajo su absoluto control. La firma digital debe ser susceptible de verificación por terceras partes, tal que dicha verificación simultáneamente permita identificar al firmante y detectar cualquier alteración del documento digital posterior a su firma”.

Es de suma utilidad práctica que la propia ley se haya ocupado de diferenciar estos dos sistemas de validación de firmas, ya que es generalizada la confusión a la hora de distinguir en qué consisten ambas herramientas tecnológicas.

¹²¹ Gozaini, Alfredo O., *Derecho Procesal...*, ob. cit., 2004, p. 416.

¹²² Cassagne, Juan Carlos, *El acto administrativo – Teoría y régimen jurídico*, La Ley, 1ª edición, Buenos Aires, 2012, p. 239.

¹²³ Falcón, Enrique M., *Tratado de Derecho Procesal Civil y Comercial. Avatares de la Demanda. Oposición. Prueba*, t. II, Rubinzal-Culzoni Editores, Santa Fe, Argentina, 2013, ps. 926 y 984.

La firma digital goza en la legislación argentina de una presunción legal "*iuris tantum*"¹²⁴, vale decir que se presume su legitimidad (art. 7º, ley 25.506), salvo prueba en contrario, asimilándose así a la de un instrumento público, aunque en realidad pueda consistir en un documento privado.

En cambio, la validez de la firma electrónica (art. 5º, ley 25.506) es de orden precario por su propia naturaleza, al carecer de "*algunos de los requisitos legales para ser considerada firma digital*". Por cuya razón, ante dudas o desconocimiento de su autenticidad se invierte la carga de la prueba y corresponderá a quien la invoca la acreditación de su veracidad.

Continuando con la irreversible tendencia al uso indispensable de estas herramientas, la ley 26.685 ordenó que se aplicaran estos medios informáticos en todos los procesos judiciales y administrativos, tanto en la gestión de los expedientes como en la generación de documentos, notificación y comunicación de las actuaciones, constitución de domicilios electrónicos y firmas digitales. A esos efectos se le asignó idéntica eficacia jurídica y valor probatorio que ostentan sus equivalentes convencionales, aunque su utilización es gradual y todavía no alcanzó a los procedimientos contenciosos del área aduanera.

A posteriori, el Código Civil y Comercial de la Nación¹²⁵, de aplicación supletoria a las situaciones no regladas expresamente por las leyes específicas, legitimó la firma digital para los instrumentos generados por medios electrónicos al establecer, en el párrafo segundo del art. 288 (relativo a la forma y prueba del acto jurídico), que "*...el requisito de la firma de una persona queda satisfecho si se utiliza una firma digital, que asegure indubitablemente la autoría e integridad del instrumento*". Ratifica, así, la plena validez de las pruebas contenidas en

cualquier tipo de soporte, siempre que pueda determinarse con certeza la integridad y el autor del instrumento emitido electrónicamente.

Por otra parte, si bien el art. 8 de la LNPA dispone que: "*El acto administrativo se manifestará expresamente y por escrito...y contendrá la firma de la autoridad que lo emite...*", y que solamente por "*excepción y si las circunstancias lo permitieren podrá utilizarse una forma distinta*", también es cierto que el art. 21, párrs. 4º y 5º, del decreto 1023/01 —que reglamenta las contrataciones de la administración pública— y la ley 25.506 convalidaron la utilización de los documentos digitales¹²⁶, no ya a modo de excepción, como dispone el citado art. 8, sino como expresión genérica de una manera distinta de manifestación escrita y suscripción de los documentos.

En la legislación latinoamericana encontramos reglamentaciones similares acerca de la utilización de los medios electrónicos y la validez de los documentos en soporte digital¹²⁷.

7.2.- La prueba de autoría en la legislación aduanera: En materia de aduana, los arts. 234, ap. 1, inc. b), y 332, ap. 1, inc. b), del C.A. legitiman la declaración de las destinaciones aduaneras que se realizan a través del sistema informático oficial y, por lógica consecuencia, esa documentación firmada digitalmente debe ser admitida como elemento probatorio; puesto que el servicio aduanero no podría desconocer las pruebas que surgen de sus propias fuentes y que para corroborar su autenticidad le basta con remitirse a sus archivos.

Desde el punto de vista del administrado, la situación se torna más difícil cuando la actividad probatoria transcurre en los estrados judiciales y la aduana

124 Falcón señala que "si la conclusión colocada por el legislador puede ser enervada por prueba en contrario, entonces nos encontramos ante una presunción legal *iuris tantum* (Falcón, Enrique M., *Tratado de Derecho Procesal...*, ob. cit., t. III, 2013, p. 287).

125 Ley 26.994 vigente a partir del 01/01/16.

126 El Glosario del Anexo I – Punto 3 de la reglamentación (Decreto 2628/02) reitera lo previsto en el art. 6º de la ley 25.506: "*Se entiende por documento digital a la representación digital de actos o hechos, con independencia del soporte utilizado para su fijación, almacenamiento o archivo. Un documento digital también satisface el requerimiento de escritura*".

127 En la legislación colombiana, el art. 3º del decreto 380/16, se refiere a la digitalización, señalando que: "Es la acción de convertir la información de la imagen de un documento físico, empleando un escáner u otro dispositivo, en representaciones electrónicas en un código digital, que puede ser transferido, procesado y almacenado por los Servicios Informáticos Electrónicos". México es otro de los países que reconoce legislativamente la validez y eficacia jurídica de la "firma electrónica avanzada o el sello digital amparados por un certificado vigente o cualquier otro medio tecnológico de identificación, que se utilice en la transmisión o presentación de un documento electrónico o digital", pues admite que "producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a la información que se presente con firma autógrafa" (art. 6º, Ley Aduanera).

es remisa en responder los oficios cursados para que aporte las pruebas que se encuentran en su poder.

En las pruebas de fuente informática es frecuente hallar una situación de *periculum in mora* debido a la labilidad de los elementos que conforman las pruebas electrónicas, justificándose la instrumentación de la “prueba anticipada” en las controversias civiles, pero no es común en el caso de las contendas que se producen entre el Estado y los particulares.

En iguales circunstancias nos preguntamos si los métodos no intrusivos (por ej., escáner, zonda de fibra óptica, etc.), utilizados en los controles aduaneros, son confiables e idóneos y si serían aceptables tener en el futuro como suficiente valor probatorio en los procesos llevados a cabo por el servicio aduanero.

Si bien es habitual la verificación aduanera a través de sistemas tecnológicos, que admiten un control no intrusivo de las mercaderías, hasta el presente no se ha receptado legislativamente la eficacia probatoria de las imágenes obtenidas mediante esos métodos; aunque más adelante podrían llegar a constituir indicios que, unidos a otras pruebas, permitan el esclarecimiento de las cuestiones sujetas a litigio.

Según considera Falcón, la prueba generada tecnológicamente puede llegar a configurar un conjunto de fuentes probatorias que, por sí mismas, no alcanzan para formar la convicción que las reglas de la sana crítica requieren. Esto puede ser porque se encuentran incompletas, son todavía fragmentarias, los enlaces de un conjunto de hechos o los enlaces temporales aparecen como insuficientes, o los medios no son reconocidos en su totalidad o en todos los casos por la jurisprudencia...¹²⁸.

En esa misma orientación, Gozaíni predica que: “El progreso de los medios técnico y científicos permiten colaborar con el proceso a través de nuevos elementos de prueba que, por su precisión y eficacia, consiguen determinar con cierta seguridad los

resultados que alcanzan. Estas se denominan pruebas científicas, y han encontrado en la práctica una muy buena recepción”¹²⁹.

Actualmente, cuando el servicio aduanero practica controles no intrusivos sobre la mercadería y observa ciertas discrepancias o inconsistencias, que no se compadecen con lo declarado, recurre automáticamente a la verificación visual y exhaustiva para comprobar fehacientemente la sospecha de alguna infracción, pero sin descartar los indicios obtenidos tecnológicamente.

Por otra parte, no puede perderse de vista que es cada vez mayor la presión para que el desaduanamiento se produzca sin demoras, en beneficio de la celeridad del comercio nacional e internacional. Lo que induce a pensar que la impresión en algún tipo de soporte de la imagen captada mediante métodos tecnológicos podría ser agregada como documentación complementaria del despacho aduanero, asignándole cierto valor probatorio tanto en el país de origen como en el de destino.

Es probable que en el futuro se avance en el reconocimiento de estas imágenes o indicios, obtenidas mediante tecnologías de última generación, como medios probatorios complementarios, aunque sería indispensable garantizar el uso de técnicas estándares en su producción y debidamente certificadas. Además se requerirá de la intervención de profesionales altamente capacitados, sin que por ello constituya plena prueba, a menos que el resultado fuera reconocido y firmado por el titular de la mercadería sujeta a control, por el despachante de aduana, o por el que tuviere su disponibilidad jurídica.

También se ha contemplado el uso de las pruebas científicas¹³⁰, poco común en las controversias aduaneras, pero no descartable en cuestiones relativas a la determinación de la calidad, pureza, resistencia de material, etc., cuando se pone en tela de juicio la valoración de ciertas mercaderías de estructura compleja.

128 Falcón, Enrique M., *Tratado de Derecho Procesal...*, ob. cit., t. III, 2013, p. 289.

129 Gozaíni, Osvaldo A., *Elementos de Derecho Procesal Civil*, Cátedra de Derecho Procesal Civil, Ediar, Buenos Aires, 2015, p. 376.

130 Según Gozaíni: “Una prueba es científica cuando el procedimiento de obtención exige una experiencia particular en el abordaje que permite obtener conclusiones muy próximas a la verdad o certidumbre objetiva” (Gozaíni, Osvaldo A., *La prueba científica. No es prueba pericial*, Revista Derecho y Sociedad N° 38, Buenos Aires, 2012, p. 169 (<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/13116>)).

Por último resta recordar que, en función del carácter supletorio del Código Procesal Civil y Comercial¹³¹ en materia aduanera, se aplica el art. 378 del citado ordenamiento, que es sumamente permisivo en cuanto a la amplitud de los medios probatorios admitidos por el sistema procesal: *“La prueba deberá producirse por los medios previstos expresamente por la ley y por los que el juez disponga, a pedido de parte o de oficio, siempre que no afecten la moral, la libertad personal de los litigantes o de terceros, o no estén expresamente prohibidos para el caso. Los medios de prueba no previstos se diligenciarán aplicando por analogía las disposiciones de los que sean semejantes o, en su defecto, en la forma que establezca el juez”*.

8. Conclusión

En el orden administrativo, las cuestiones probatorias del Derecho aduanero denotan singular relevancia y requieren de la máxima flexibilidad en lo que se refiere a la amplitud, a la oportunidad para ofrecerlas y a los medios admisibles.

También reviste vital trascendencia la colaboración que el sector público preste a los particulares en esta etapa del proceso, porque no estamos frente a sujetos del ámbito privado que se hallan en igualdad de condiciones, sino que una parte —que es el Estado— ostenta mayor fuerza acusatoria y accesibilidad a la información colectada por los sistemas informáticos.

Vale recordar que la finalidad última del proceso es arribar a la verdad objetiva de los hechos investigados y que el servicio aduanero cuenta de antemano con valiosa información que surge de las declaraciones juradas y de otros datos que los contribuyentes están obligados a aportar al sistema informático tributario. A lo que se suma el dominio estratégico de la causa que posee la administración

en el primer tramo de la contienda, que actúa en su doble condición de juez y parte, al igual que sucede, por ejemplo, en España y otros países que siguen el mismo procedimiento¹³².

A esto se suma la sólida estructura organizativa y económica de la que dispone el Estado, a diferencia de la posición vulnerable que ocupa el sujeto privado, quien con frecuencia se ve obligado a renunciar el ejercicio de su defensa a causa del costo que le significa litigar, resignándose a abonar lo exigido, aun cuando se considere con legítimo derecho a impugnar el reclamo de la administración.

Otra desventaja con la que corre el administrado frente al Estado es que éste no sólo ejerce la función de juez y parte en la faz administrativa, sino que además existe una profunda inequidad en el porcentaje de los intereses basado en quien es el sujeto deudor de la obligación¹³³. Esa desigualdad gravita negativamente a la hora de decidir la interposición de cualquier recurso para demostrar la improcedencia de los reclamos de la administración.

Por ello, durante el proceso es necesario contemplar la posición de debilidad y el estado de indefensión del particular frente a la aduana, mayormente cuando la producción de la prueba es compleja o sumamente onerosa (v.gr., análisis químicos o pericias técnicas de difícil realización) y cuando su omisión por falta de recursos económicos podría conducir a una resolución desfavorable en perjuicio del administrado.

¹³¹ El art. 1017 del C.A., en materia contenciosa, remite a la aplicación supletoria de la LNPA 19.549, complementada por su DR 1759/1972 y por el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, según lo reglado por el art. 106 del decreto 1759/1972 que dispone: Art. 106 – “El Código Procesal Civil y Comercial de la Nación será aplicable supletoriamente para resolver cuestiones no previstas expresamente y en tanto no fuere incompatible con el régimen establecido por la Ley de Procedimientos Administrativos y por este reglamento”.

¹³² García de Enterría y Fernández señalan que “...la Administración reúne en el procedimiento administrativo la doble condición de juez y parte, razón por la cual el principio de la imparcialidad, característico del proceso, resulta relativizado en cierta medida” (García de Enterría, Eduardo, y Fernández, Tomás-Ramón, *Curso de Derecho Administrativo II* (Curso 2014-2015), Civitas, 13ª Edición, Navarra, España, 2013, p. 491)

¹³³ Por ejemplo: 6% anual, cuando está a cargo del Estado, y 36% anual, cuando es el administrado el que debe abonarlos.

SECCIÓN NOTAS A FALLOS

UN FALLO CONFUSO (A PROPÓSITO DE AJUSTES DE VALOR BASADOS EN LOS ARTS. 1 Y 8-C DEL ACUERDO DE VALOR EN ADUANA).

Cám. Nac. Apel. Cont. Adm. Federal, Sala IV, sentencia del 10 de mayo de 2018, en los autos “*Nestlé Argentina S.A. c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*”¹.

POR DANIEL ZOLEZZI

SUMARIO

- I. Introducción
- II. Hechos del caso
- III. Fundamento atendible, que deja dudas
- IV. Fundamento desencaminado

I.- Introducción

El fallo en comentario deja sin efecto un ajuste de valor hecho por el Fisco de conformidad con los artículos 1 y 8 del Acuerdo del Valor del GATT (en adelante denominado “el Acuerdo”). El pronunciamiento, peca de mala redacción, razón por la cual, para su cabal comprensión, debí compulsar la sentencia del Tribunal Fiscal, a la cual confirma.

Con todo, este Tribunal también hace aseveraciones sorprendentes: dice que la valoración se hizo “...utilizando *el método de repercusión directa* calculándose (según se explicó a fs. 9/11 de las act. adm.) qué porcentaje representa...” (cursivas mías). Resulta, detalle no menor, que ese método no existe. Si bien es cierto que, en definitiva, se empleó el método del valor de transacción, el desliz no es menor. Más aún, la Cámara, al relatar los hechos, habla de tal *método*, sin la menor observación (considerando 1º, párrafo cuarto).

II.- Hechos del caso

Nestlé Argentina S.A. importaba ciertos productos con los cuales, localmente, elaboraba otros. Y por vender estos últimos —bajo ciertas marcas— debía pagar a las titulares de ellas, Nestlé S.A. y Nestec S.A., un canon equivalente al 5 % de su pre-

cio. Y la aduana añadió su importe al precio realmente pagado o por pagar por los bienes importados en los términos del art. 8.1.c) del Acuerdo. Tanto el Tribunal Fiscal como la Cámara decidieron que tal ajuste no cumplía con uno de los requisitos que el Acuerdo exige para que ello fuera procedente: sostuvieron que dicho canon no se pagaba como condición de venta de las mercancías importadas.

Ilustramos con dos pasajes del fallo las dudas que nos plantea. Por una parte, su considerando 1º, párrafo iii), dice que los insumos importados eran “...adquiridos de la licenciante, otras compañías vinculadas o (de) terceros no vinculados”. Es decir, que la importadora no estaba obligada a comprarlos a sus licenciantes, ni a firmas vinculadas con ellos. Esto surgiría del artículo 25.2 del convenio de licencia, tal como lo expresa el considerando 7º, cuarto párrafo del fallo en comentario. Esa libertad para contratar que se conferiría a la importadora, es una de las razones que toma en cuenta la sentencia para considerar que los cánones no se pagaban como condición de venta y, consecuentemente, anular el ajuste.

Por otro lado, el considerando 2º, en su segundo párrafo, menciona el “...control sustancial que ejercía la licenciante sobre la importación y compra de los insumos necesarios...pues está previsto que aquella

¹ El fallo “*Nestlé Argentina S.A. c/ DGA*”, de la Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala IV, se encuentra reseñado en la Sección Jurisprudencia de esta misma revista.

apruebe previamente las recetas instrucciones y procedimientos de fabricación y/o embalaje y que haga especificaciones en cuanto a la calidad de los alimentos y materias primas, embalajes y otros materiales”.

III.- Fundamento atendible, que deja dudas

Los fundamentos del fallo comienzan en el párrafo cuarto del considerando 6°. Allí se sostiene que: “...una hipótesis clara de ausencia de relación se presenta cuando el comprador goza de entera libertad para adquirir las mercancías de otros proveedores no vinculados al vendedor”². Así, *si de conformidad con el contrato de licencia el comprador puede usar la marca tanto si adquiere las mercancías al vendedor como a un proveedor independiente de aquél, o incluso fabricarlas por su propia cuenta, las regalías no se deben adicionar al valor en aduana, porque no hay relación entre lo tangible y lo intangible*” (cursivas mías).

Comienzo por lo último. Lo que fabricaba aquí, es decir en nuestro territorio aduanero, el licenciatario-importador y vendía bajo la marca en cuestión, es una cuestión ajena al valor en aduana y a este litigio. El hecho de que *ello esté previsto en el mismo contrato en el que también se contempla su uso en otros productos, que sí, son importados, no apareja, necesariamente —como lo afirma el fallo— que el canon que se paga por estos últimos no constituya una condición de venta de ellos*.

El considerando 1º), punto (iii) de dicho fallo, dice que la importadora podía adquirir productos directamente de las licenciadas o de “...otras compañías vinculadas o terceros no vinculados”. Coincidimos en que el hecho de que un importador goce de libertad para elegir su fuente de suministro sienta una presunción de que sus compras no están condicionadas por el contrato de licencia.

Pero ella no es absoluta. Particularmente, cuando se trata de compras a terceros vinculados al licenciante, toda vez que la importadora —a su vez— era controlada por la licenciante (considerando 3º, párrafo cuarto). De suerte tal que, conforme a lo establecido por el art. 15.4.f) del Acuerdo, *ella también resultaba vinculada con tales firmas*.

Estas últimas circunstancias pueden dar pie a lo que sostiene la Conclusión N° 11 del Comité del Código Aduanero de la Unión Europea, cuando dice que: “...cuando se pagan cánones a un tercero que ejerce un *control directo o indirecto sobre el fabricante* (de tal manera que quepa concluir que existe entre ellos una vinculación en el sentido del artículo 143 de las DAC), dichos pagos se consideran una condición de la venta” (cursivas mías).

Además, dicho instrumento señala como ejemplos de tal control, entre otras, las siguientes circunstancias:

“Que el licenciante ejerza “...un control efectivo, directo o indirecto, sobre la fabricación (por lo que se refiere a los centros y/o métodos de producción”. Y también que el licenciante ejerza “...un control efectivo, directo o indirecto, sobre la logística y la expedición de las mercancías al comprador”. Las características de los productos y *la tecnología utilizada en su fabricación son estipulados por el licenciante* (cursivas mías).

Por otra parte, el Comentario 25.1 del Comité Técnico de Valoración en aduana indica que hay condición de venta cuando: “El acuerdo de canon o de licencia contiene cláusulas que autorizan al licenciante a gestionar la producción o la venta entre el fabricante y el importador (venta para la exportación al país de importación) que *van más allá del control de calidad*”.

No sabemos si en autos se daban tales circunstancias. Pero provoca cierta duda el considerando 2º del fallo, cuando habla del “...control sustancial que ejercía la licenciante sobre la importación y compra de los insumos necesarios...pues está previsto que aquella apruebe previamente las recetas instrucciones y procedimientos de fabricación y/o embalaje y que haga especificaciones en cuanto a la calidad de los alimentos y materias primas, embalajes y otros materiales”. Si bien allí se reseña lo sostenido por la recurrente, no se advierten argumentos del tribunal que desmientan esa aseveración.

Por otra parte, en la jurisprudencia de distintos países, se ha considerado a la vinculación de las importadoras con las licenciadas y con algunas de sus

2 Subrayado del original.

proveedoras externas como un indicio de la presencia de una condición de venta³.

También siembra dudas lo dicho en el párrafo último del considerando 6° del fallo, cuando expresa que en el caso se trataba "...de mercaderías de uso corriente (no patentadas)". Ese argumento —aunque no se la cite— proviene de la Opinión Consultiva 4.9 del Comité Técnico de Valoración. Sin embargo, en autos no parece ser tan "*corrientes*" —vocablo que emplea dicha Opinión Consultiva refiriéndose a la cortisona, producto con el que ejemplifica— los productos importados, toda vez que se dice, como vimos más arriba, que la licenciante debía aprobar "previamente las recetas, instrucciones y procedimientos de fabricación".

Por ello, de lo hasta aquí reseñado, quedan reservas sobre lo resuelto. Las cuales sólo se disiparían compulsando los convenios que ligaban a las partes. Reitero: la libertad de opciones que se confiere al importador puede hacer presumir que no hay condición de venta. Pero también es posible que, otras circunstancias —como las mencionadas, a lo largo de este comentario— pudieran destruir esa presunción.

Nunca estará de más repetir que, en esta materia, debe tenerse en cuenta lo que concluye el Comentario 25.1 en su punto final, el 10°. Dice así: "*Cada caso deberá examinarse individualmente, teniendo en cuenta las circunstancias que le sean propias*" (cursivas mías). Razón por la cual, tanto la administración —cuando prodiga ajustes con generosidad digna de mejor causa— como los tribunales, al resolver, deben dejar de lado la comodidad de recurrir a pautas generales, sin adecuarlas a las particularidades propias de cada caso.

IV.- Fundamento desencaminado

Un juicio decididamente desfavorable nos merece otro argumento del fallo, vertido en su considerando 7°, cuando dice que "sólo puede establecer una condición de venta el propio vendedor o una persona vinculada a él o que haya acordado algo con él".

Aquí la Cámara se hace eco de lo que dispone el art. Artículo 160 del reglamento del Código

Aduanero de la Unión Europea, que dice: "Cuando el comprador pague un canon o un derecho de licencia a un tercero, las condiciones mencionadas en el apartado 2 del artículo 157 *sólo se considerarán cumplidas si el vendedor, o una persona vinculada al mismo, pide al comprador que efectúe dicho pago*" (cursivas mías).

Las condiciones que menciona el art. 157.2 de ese Código, a las que se hace referencia, son simplemente las que establece el Acuerdo para que se haga un ajuste por cánones o derechos de licencia, es decir que, a) su monto no esté ya incluido en el precio; b) se relacionen con las mercancías importadas; y, c) se paguen como condición de venta de ellas, o

Veamos. ¿Cómo podría probarse esa condición de venta *establecida*—de la que habla el fallo— por "...el propio vendedor o por una persona vinculada a él"? Por escrito, sin duda. De otro modo, sería imposible.

Lo mismo sucedería con el pedido que haga el vendedor —o una persona vinculada al mismo— al adquirente para que éste pague un canon, tal como lo requiere el art. 160 del reglamento europeo. Ese pedido sólo podría probarse por escrito. Eso es lo que sostuvieron, largos años, los países industrializados en el Comité Técnico: que la condición de venta era tan sólo una estipulación contractual.

Sin embargo, esa postura no fue acogida nunca por dicho Comité. Que admitió que esa condición muy raramente podría quedar plasmada en una cláusula contractual. Así quedó sentado en la Opinión Consultiva 4.11 y, con todo detalle, en el Comentario 25.1. Que, al respecto, dice así: "8. La prueba más evidente de que el comprador no puede adquirir las mercancías importadas sin pagar el canon o derecho de licencia es que los documentos de la venta de las mercancías importadas incluyan una declaración explícita estableciendo que el comprador debe pagar el canon o derecho de licencia como condición de venta. Semejante referencia resultaría determinante para decidir si el pago del canon se ha efectuado como condición de venta".

"El Comité Técnico reconoce, sin embargo, que *es posible que los documentos de la venta no in-*

³ Citamos distintos fallos en ese sentido en el Capítulo VIII (párrafo 6 en ps. 196 a 207) de nuestro libro "*Valor en Aduana (Código Universal de la O.M.C.)*", Editorial La Ley, 2ª edición, Bs. As. 2008.

cluyan una disposición tan explícita, especialmente cuando el canon o derecho de licencia se paga a una parte no vinculada al vendedor. En este caso, puede que sea necesario examinar otros factores con miras a determinar si el pago del derecho de licencia se efectúa como condición de venta” (cur-sivas mías).

Recuerdo, como en otras oportunidades, la certera lógica del juez Barber —de Nueva Zelandia— quien en el caso “Colgate” —fallo del 17/01/2001— —sostuvo con razón que “*The expresión “as a condition of the sale of the goods” is necessarily wider than “as a condition of the contract of the sale of the goods” (La expresión “como condición de venta de las mercancías importadas” es necesariamente más amplia que “como una condición del contrato de venta de las mercancías”*”. Es que el vocablo *condición*, tal como el Acuerdo lo emplea, lejos está de significar una cláusula de un convenio.

En nuestro idioma, el Diccionario de la Real Academia Española nos dice que una de las acepciones de la palabra “condición”, es aquella que significa: “Situación o circunstancia indispensable para la existencia de otra”. El mismo significado provee —en inglés— el diccionario Webster: “something essential to the appearance or occurrence of something else”. El canon y el contrato de venta constituyen, pues, una ligazón inseparable y el uno será la “*circunstancia indispensable para la existencia*” del otro. Dígalo o no una cláusula de un contrato, lo que, en la práctica, será harto difícil que suceda.

Por lo expuesto, guardamos ciertas dudas sobre el acierto del primero de los fundamentos del fallo, que hemos analizado en el punto III, sin poder tampoco aseverar que la sentencia, en ello, sea errónea. Lo que sí, nos parece decididamente desencaminado es la segunda argumentación que acabamos de analizar.

SECCIÓN DOCUMENTOS

I.- PROYECTO DE MODIFICACIÓN PARA LA ACTUALIZACIÓN DEL CÓDIGO ADUANERO ARGENTINO ELABORADO POR EL SECTOR PRIVADO.

Nota de elevación de la Propuesta de Modificación y Actualización del Código Aduanero argentino por la Comisión Redactora, integrada por la Cámara Argentina de Comercio, la Cámara de Exportadores de la República Argentina, la Cámara de Importadores de la República Argentina, el Centro Despachantes de Aduana y el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros.

Buenos Aires, 17 de mayo de 2019

*Señores Presidentes de
Cámara Argentina de Comercio y Servicios
Cámara de Exportadores de la República Argentina
Cámara de Importadores de la República Argentina
Centro Despachantes de Aduana de la República Argentina
Instituto Argentino de Estudios Aduaneros
S / D*

De nuestra consideración:

En nuestro carácter de integrantes de la Comisión Redactora designada por vuestras instituciones para proponer las modificaciones al Código Aduanero (ley 22.415), que se estimaron necesarias para su actualización y adecuación a las nuevas tecnologías, a los tratados internacionales suscriptos con posterioridad a su promulgación y a las actuales prácticas en materia de comercio internacional y de control aduanero, elevamos a vuestra consideración la tarea realizada.

Luego de su primera reunión, realizada el día 6 de diciembre de 2018, la Comisión Redactora continuó con dos reuniones semanales hasta la fecha, labrando acta de todo lo analizado, debatido y concluido en ellas.

Integraron la Comisión la Dra. Marlene Hass, por la Cámara Argentina de Comercio (CAC); los Dres. Juan Patricio Cotter y Martín Cornejo Roma, por la Cámara de Exportadores de la República Argentina (CERA); el Dr. Mateo Mc Cormack y la Sra. Despachante de Aduana Mariela B. Fioramonti, por la Cámara de Importadores de la República Argentina (CIRA); los Dres. Héctor Guillermo Vidal Albarracín y José Pedro Bustos, por el Centro Despachantes de Aduana de la República Argentina (CDA); y los Dres. Enrique C. Barreira y Ana L. Sumcheski, por el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (IAEA), actuando como Coordinador el Dr. Gustavo Enrique Müller, en su carácter de Presidente del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (IAEA).

Presentamos a continuación una breve reseña de los temas tratados y de los artículos modificados:

- 1.- Disposiciones generales. Definición de territorio aduanero (art. 2º).*
- 2.- Disposiciones generales. Definición de mercadería. Exclusión de los servicios, de los derechos de autor y de los derechos de propiedad intelectual. Definición de Importadores y Exportadores (arts. 10, 91 y 735).*
- 3.- Sujetos - Despachantes de Aduana: Intervención obligatoria. Limitación jurisdiccional. Inscripción, suspensión, eliminación, reinscripción en el Registro. Recursos. Eliminación de la obligación de llevar libros (arts. 37, 40, 41, 44, 45, 46, 49, 50, 53, 55 y 56).*

4.- *Sujetos - Agentes de Transportes Aduaneros: Inscripción, suspensión, eliminación, reinscripción del registro. Sanciones. Recursos. (arts. 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73 y 74).*

5.- *Sujetos - Apoderados Generales y Dependientes de los auxiliares del comercio y del servicio aduanero: Inscripción, suspensión, eliminación, reinscripción en el registro. Sanciones. Recursos (arts. 75, 76, 77, 78, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88 y 90).*

6.- *Sujetos - Importadores y exportadores: Admisión de su actuación en interés de terceros (art. 91).*

7.- *Sujetos - Importadores y Exportadores: Inscripción, suspensión, eliminación, reinscripción del registro. Sanciones. Recursos. (arts. 94, 95, 96, 97, 98, 99, 101, 102, 104, 105 y 108).*

8.- *Otros sujetos: Incorporación legal de los Permisarios de Depósitos aduaneros, Agentes de Carga Internacional, Permisarios de Envíos Postales y Encomiendas, Permisarios de Mensajería Expresa (courriers), Concesionarios o Usuarios de zonas francas. Modificación de la denominación del Capítulo de los Envíos Postales y su régimen infraccional (arts. 109, 110, 111, 550 y 983).*

9.- *Control aduanero. Disposiciones Generales. Garantía de la continuidad de las operaciones y contra las vías de hecho (arts. 119 y 120 bis).*

10.- *Importación. Arribo de mercadería. Disposiciones Generales. Presentación del manifiesto de carga antes del arribo del medio de transporte. Agilización de la operación (art. 131, aps. 2 y 3).*

11.- *Importación. Arribo de mercadería. Disposiciones generales. Ingreso de mercaderías por ductos (arts. 133, 409 bis y 471 bis).*

12.- *Importación. Arribo de mercadería por vía acuática. Corrección de errores materiales del manifiesto de carga en la vía acuática (arts. 140, 141 y 142).*

13.- *Destinaciones de Importación y Exportación. Disposiciones generales. La inalterabilidad de la declaración. El caso de las importaciones y exportaciones de mercadería sujeta a precios revisables o a cantidades estimadas en razón de las particularidades de la operación (arts. 224 y 321).*

14.- *Destinaciones de Importación y Exportación. Disposiciones generales. Recepción legal de la consulta vinculante y revisión de la declaración con intervención aduanera (arts. 226, 227, 228, 229, 234, 323, 324, 325, 326, 332, 959 y 960).*

15.- *Destinación de Importación para consumo. Momentos hasta los cuales se permitirá el desistimiento de la solicitud de importación para consumo (art. 237).*

16.- *Destinaciones de Importación y Exportación a consumo. La tarea del servicio aduanero en el control de las declaraciones y su incidencia en el régimen de responsabilidad por declaración inexacta (arts. 241 y 339).*

17.- *Destinación suspensiva de importación temporaria. Distinción la mercadería que se reexporta o reimporta, según el caso, en el mismo estado de aquella que se hace luego de ser objeto de un perfeccionamiento o beneficio (arts. 251 y 350).*

18.- *Destinación suspensiva de importación y exportación temporaria. Eliminación de la solicitud anticipada para importar a consumo o para pedir la prórroga. Situaciones excepcionales, facultad del servicio aduanero o de la autoridad competente para suspender plazos o conceder una prórroga extraordinaria (arts. 266, 271, 364 y 368).*

19.- *Destinación suspensiva de importación temporaria para perfeccionamiento industrial. Inclusión del régimen de reposición de stocks (art. 268, ap. 4).*

20.- *Despacho Directo a Plaza. Generalización (art. 284).*

21.- *Destinación suspensiva de tránsito de importación. Incorporación de los MIC/DTA y TIF/DTA en materia de tránsito terrestre (art. 298, ap. 2).*

22.- *Operación de transbordo. El transbordo o carga de rancho con mercadería que carece de libre circulación interna, procedente de depósitos con control aduanero, no debe estar sujeto al pago de derechos de importación (arts. 413, 514 y 515, y art. 278 de la ley 27.430). Se deroga el art. 278 de la ley 27.430.*

23.- *Despacho de Oficio de mercadería. Rezago (arts. 417, 418 y 422).*

24.- *Régimen de garantía. Medidas cautelares. Interdicción de mercadería. Limitación de la detención o interdicción únicamente a la mercadería involucrada en el sumario y posibilidad de ejercer el derecho a uso (arts. 453, inc. h), y 1085, aps. 3 y 4).*

25.- *Determinación de tributos en moneda nacional y régimen de actualización en relación con garantías, tributos, devolución de estímulos indebidamente pagados, estímulos a la exportación, penas pecuniarias por delitos o infracciones aduaneras y topes para acceder a ciertos procedimientos o recursos (arts. 456, 457, 671, inc. b), 788, 794, 799, 813, 814, 839, 849, 870, 880, ap. 2, 884, 920, ap. 2, 926; 953, 955, ap. 2, 959, inc. b), 965, inc. b), 967, segunda parte, 993, 996, 1024, ap. 2, 1025, ap. 2, 1028, ap. 2, 1113, 1114, 1116, 1144 y 1172).*

26.- *Prohibiciones a la importación y exportación. Intervenciones previas (arts. 458, ap. 2, 608, ap. 2, y 954, ap. 5).*

27.- *Libramiento de la mercadería bajo el régimen de garantía. Plazos máximos. Recursos (arts. 459, 463, 1042, ap. 3, 1132, ap. 5, 1174 bis y 1179 bis).*

28.- *Régimen de contenedores. Liberalización de su ingreso y egreso (arts. 486 y 487).*

29.- *Régimen de exportación en consignación (arts. 565 bis y 965, inc. d).*

30.- *Sustitución de la denominación del Capítulo Décimo Primero de la Sección VI por “Régimen de compensación de envíos de mercaderías con deficiencias” y adecuación del régimen a lo previsto por la ley 27.430 (arts. 573, 576 bis y 577).*

31.- *Prohibiciones a la importación y a la exportación. Corrección de error de impresión del texto original del Código Aduanero. Publicación previa. Ámbito temporal de las prohibiciones de carácter económico (arts. 610, 617 y 618).*

32.- *Derechos de importación y exportación. Momento para la determinación del tipo de cambio a los fines tributarios (arts. 639, 728 y 729, ap. 2).*

33.- *Derechos de importación. Valor en aduana para determinar los derechos de importación “ad valorem” (arts. 640, 641, 642, 643, 644, 645, 646, 647, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 655, 656 y 657). Derogación de los arts. 658 y 659.*

34.- *Derechos Antidumping y Derechos compensatorios (arts. 687, 688, 689, 690, 691, 692, 693, 694, 695, 696, 697, 698, 699, 700, 701, 702, 703, 704, 705, 706, 707, 708, 709, 710, 711, 712, 713, 714, 715, 716, 717, 718, 719, 720, 721, 722 y 723).*

35.- *Valoración de exportación. Precio pagado o por pagar como base de la valoración de exportación. Métodos alternativos en orden secuencial y método del último recurso (arts. 735, 736, 737, 739, 745, 746, 747 y 748).*

36.- *Disposiciones comunes a los tributos aduaneros. Extinción de la obligación tributaria. La determinación tributaria suplementaria y el efecto liberatorio del pago. La compensación (arts. 793 y 801).*

37.- *Los procedimientos aduaneros. Medidas tendientes a evitar demoras. Las tasas de interés, el retardo y la eliminación de causales de suspensión e interrupción de la prescripción (arts. 805, 806, 812, 838, 853, 854, 937, 1040 bis, 1132 y 1178).*

38.- *Delitos aduaneros. Adecuación de los tipos penales. Asesoramiento de la Aduana al Juez Penal a los fines del cálculo de las penas pecuniarias cuando aquélla no se hubiere constituido en querellante (arts. 863, 864, 865, 866, 867, 869, 874, 876, 879 y 888).*

39.- *Las infracciones aduaneras. Las penas. Su proporcionalidad. La figura de la autodenuncia (arts. 915 y 917).*

40.- *Las infracciones aduaneras. Infracción de declaración inexacta. Precisión de la figura de los ingresos o egresos de importes distintos de los que correspondieran de acuerdo a la declaración efectuada (art. 954, inc. c).*

41.- *Disposiciones comunes a todos los procedimientos ante el servicio aduanero. La celeridad y el debido proceso en los procedimientos aduaneros (art. 1006).*

42.- *Jurisdicción y competencia. Competencia para entender en los recursos de causas aduaneras y limitaciones económicas para apelar ante el Tribunal Fiscal de la Nación y los Tribunales Federales. Medidas Cautelares (arts. 1024, 1025, 1027 y 1028).*

43.- *Jurisdicción y competencia. Eliminación de la doble jurisdicción en materia de contrabando (arts. 1026, 1027, 1028, 1029 y 1121).*

44.- *Disposiciones comunes a los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones. Los plazos en los procedimientos aduaneros (art. 1035).*

45.- *Procedimiento de repetición. Aclaración de los supuestos de repetición de los pagos formulados a requerimiento del servicio aduanero (art. 1069).*

46.- *El procedimiento para las infracciones. La apertura del sumario. La vista para la defensa y el principio de congruencia (arts. 1094 y 1102).*

47.- *Procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación. Declaración de puro derecho, Audiencia preliminar optativa para equiparar con el art. 173 de la ley 11.683. Plazos para informar la causa la demora en los casos de amparo por mora (arts. 1150, 1151 y 1161, ap. 1).*

48.- *Sustitución de las denominaciones: “Administración Nacional de Aduanas” por “Dirección General de Aduanas” y Secretaría de Estado de Hacienda por “Ministerio de Hacienda”; “Administrador Nacional de Aduanas” por “Director General de Aduanas”.*

49.- *Disposiciones transitorias relativas a la entrada en vigencia de las normas propuestas.*

Agradeciendo a los señores Presidentes habernos confiado tan honrosa e importante tarea, los saludamos atentamente.

Firman: Marlene Hass (CAC); Juan Patricio Cotter y Martín Cornejo Roma (CERA); Mateo Mc Cormack y Mariela B. Fioramonti (CIRA); Héctor Guillermo Vidal Albarracín y José Pedro Bustos (CDA); Enrique C. Barreira y Ana L. Sumcheski (IAEA); y Gustavo Enrique Müller (Coordinador).

**NOTA DE PRESENTACIÓN DEL PROYECTO CONJUNTO DE
REFORMA Y ACTUALIZACIÓN DEL CÓDIGO ADUANERO ARGENTINO
DIRIGIDA A LA ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS
PÚBLICOS Y A LA DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS**

Cámara argentina de comercio y servicios
Cámara de exportadores de la república argentina
Cámara de importadores de la república argentina
Centro despachantes de aduana de la república argentina
Instituto argentino de estudios aduaneros

Buenos Aires, Mayo 21 de 2019.-

Al Señor

Administrador Federal de Ingresos Públicos

Ing. Leandro G. Cuccioli

S / D

*Ref.: Propuesta de Modificación del Código Aduanero Argentino
(Ley 22.415) del Sector Privado*

En atención a los cambios que se han producido en el sistema del comercio internacional, debido a la firma de trascendentes acuerdos internacionales, y a la reforma de la estructura administrativa aduanera en nuestro país, sumado a la experiencia adquirida por el ejercicio de la actividad y en base a las interpretaciones administrativas y jurisprudenciales de las normas del Código Aduanero, la Cámara Argentina de Comercio y Servicios (CAC), la Cámara de Exportadores de la República Argentina (CERA), la Cámara de Importadores de la República Argentina (CIRA), el Centro Despachantes de Aduana de la República Argentina (CDA) y el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (IAEA) conformaron una Comisión de expertos para contribuir con la tarea que decidiera llevar a cabo el Gobierno Nacional con el fin de revisar las normas que conforman ese cuerpo jurídico.

La unión de estas instituciones, como ya sucediera con motivo de la reforma del Código Aduanero, efectuada hace ya casi tres lustros, tiene por finalidad colaborar con el sector público, transmitiéndole la visión del empresariado, del comercio en general y de los operarios privados que motorizan el comercio internacional.

Al redactarse esta propuesta de modificación se ha prestado especial atención a la función de los derechos fundamentales que nuestra Constitución establece para equilibrar adecuadamente las prerrogativas aduaneras de control del Estado y los derechos y garantías constitucionales de propiedad, igualdad y defensa, que la Carta Magna reserva como tesoro inapreciable de los habitantes de nuestra Nación.

Las instituciones que suscriben la presente poseen legítimos títulos por haber efectuado, durante largos años, importantes aportes a los organismos públicos a través de sus conocimientos y experiencia, priorizando el mejoramiento de las instituciones, aun minorizando sus intereses personales, con el fin de brindar un ambiente de crecimiento eficaz y ordenado del comercio internacional.

Sobre esas bases se delineó la propuesta de reforma del Código que, en este acto, presentamos al Señor Administrador Federal, redactado por una Comisión cuyos integrantes han sido designados

por estas cinco instituciones. En él se brindan los fundamentos que ameritan las modificaciones propuestas, así como la redacción que se sugiere para llevarlas a cabo.

Estas reformas tienden a la actualización y modernización de las normas, pero preservando la estructura del Código Aduanero, cuya metodología y principios han demostrado resultados positivos en sus años de vigencia.

Conforme a ello, entre otros temas, se proponen las siguientes adecuaciones:

— reformular aquellos artículos que han sufrido desfases en relación con los avances informáticos y tecnológicos;

— reordenar el régimen de los sujetos auxiliares del comercio y del servicio aduanero, incorporando a dicho ordenamiento nuevos sujetos que hoy interactúan con el servicio aduanero, tales como los Permisarios de Depósitos aduaneros, Agentes de Carga Internacional, Permisarios de Envíos Postales y Encomiendas, Permisarios de Mensajería Expresa (courriers), Concesionarios o Usuarios de zonas francas;

— resguardar la razonabilidad y proporcionalidad de las medidas ablativas de los derechos de los administrados, que se han experimentado en épocas recientes, buscando que la suspensión, eliminación o bloqueo sorpresivo de los medios que éstos tienen para ejercer su actividad laboral o empresarial se tomen en el marco de un procedimiento que no permita medidas extremistas que pudieran generar perjuicios innecesarios o irreparables;

— reparar la injusticia provocada por la distorsión que se produjo a raíz de la eliminación del sistema de actualización monetaria en relación con las diferentes variantes que procuraba amparar. Es necesario restablecer la eficacia de las medidas tributarias, de estímulo y sancionatorias previstas en la ley. La desactualización de los importes suele traducirse en que una norma que era justa se convierta en injusta o en ridícula. Se propicia un sistema de actualización que no dependa de la discrecionalidad del Poder Ejecutivo, resguardando la neutralidad y seriedad del sistema. En forma paralela se sugiere actualizar los montos fijos de los topes monetarios y las penas pecuniarias, que han quedado desactualizadas, y se determina la moneda de pago de los tributos;

— incorporar institutos no receptados en las normas de base, tales como la exportación en consignación; actualizar otras a tenor del avance la doctrina judicial, como la de valoración de exportación; o receptar lo existente en nuevos acuerdos internacionales, tales como los derechos antidumping, derechos compensatorios o la valoración aduanera en materia de importación; y

— modificar ciertos parámetros en los procedimientos aduaneros de impugnación, repetición, infracciones y delitos y, además, eliminar la doble jurisdicción en materia de contrabando.

Estas propuestas tienen por finalidad específica la colaboración con el servicio aduanero para que sean consideradas en la reforma del Código Aduanero, que se encuentra en proceso de elaboración por parte de ese Sector Público.

Quedamos a Vuestra disposición para brindar cualquier aporte que pudiera requerirse por parte de los integrantes de la Comisión que tuvo a su cargo la redacción de este documento.

Saludamos al Señor Administrador Federal muy atentamente.

Firman: **Guillermo Dietrich** - Vicepresidente II de la Cámara Argentina de Comercio y Servicios (CAC); **Enrique S. Mantilla** – Presidente de la Cámara de Exportadores de la República Argentina (CERA); **Rubén O. García** – Presidente de la Cámara de Importadores de la República Argentina (CIRA); **Francisco E. Loizzo** – Presidente del Centro Despachantes de la República Argentina (CDA); y **Gustavo Enrique Müller** – Presidente del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (IAEA).

(*) Con copia al Director General de Aduanas, Lic. Jorge Diego Dávila.

FUNDAMENTOS Y PROPUESTAS DE REDACCIÓN DE LAS MODIFICACIONES AL CÓDIGO ADUANERO ARGENTINO.

MAYO DE 2019

El Código Aduanero argentino, sancionado en 1981 (ley 22.415), fue modificado parcialmente en diversas ocasiones y por diferentes motivos. En esos casos nuestro Instituto se hizo presente, procurando que las modificaciones propuestas o adoptadas no alteraren los valores que surgen de la Constitución Nacional, así como cuidar que el sistema normativo mantenga la armonía y estructura que tenía desde origen.

Atento a ello, en un intento por subsanar ciertas incongruencias y lagunas que se introdujeran a través de los años o las alteraciones parciales que quebraron la coherencia de su texto, así como también para adecuarlo a la evolución tecnológica, el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros consideró indispensable volver a encarar un trabajo serio y ordenado, con la intervención de profesionales especializados en materia aduanera y la participación de las instituciones privadas más relevantes, vinculadas a la actividad aduanera y al comercio internacional, tal como lo hiciera en el 2004.

En aquella oportunidad, a instancias de nuestro Instituto, se conformó la Comisión integrada por la Cámara Argentina de Comercio (CAC), la Cámara Argentina de Exportadores (CERA), la Cámara Argentina de Importadores (CIRA), el Centro de Despachantes de Aduana (CDA) y el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (IAEA), que redactó un Proyecto de Reforma del Código Aduanero, publicado en el N° 16 de la Revista de Estudios Aduaneros. Dicho trabajo fue útil para la inspiración de necesarias modificaciones introducidas parcialmente por las leyes 25.986, 27.430 y 27.467.

Cuando en Noviembre de 2018 se tomó conocimiento de la creación de un grupo de trabajo en el ámbito del Sector Público para la elaboración de un anteproyecto de ley de reforma y actualización del Código Aduanero, para lo cual varios funcionarios contaban como guía aquél trabajo, entre otros, el Instituto consideró que era deber colaborar con la labor emprendida por el Sector Público, incorporando nuevas soluciones para necesidades que la experiencia había señalado en estos últimos catorce años.

Por dicha razón el Instituto convocó a las mismas instituciones que antes habían prestado su colaboración, quienes adhirieron a esta empresa. Se conformó así una Comisión, con representantes de todas ellas, que tuvo por objeto revisar el Código Aduanero de modo integral y sugerir las reformas e incorporaciones necesarias para su actualización.

La Comisión Redactora del proyecto¹, realizó dos reuniones semanales, desde el 06/12/18 hasta el 17/05/19, concluyendo en esta última fecha con el trabajo encomendado.

El proyecto elaborado fue presentado por las referidas instituciones ante la Administración Federal de Ingresos Públicos y la Dirección General de Aduanas el 21 de mayo de 2019.

¹ La Comisión quedó conformada por Marlene Hass, en representación de la Cámara Argentina de Comercio y Servicios (CAC), Juan Patricio Cotter y Martín Cornejo, por la Cámara de Exportadores de la República Argentina (CERA); Mateo Mc Cormack y Mariela B. Fioramonti, por la Cámara de Importadores de la República Argentina (CIRA); Héctor G. Vidal Albarracín y José Pedro Bustos, por el Centro Despachantes de Aduana de la República Argentina (CDA), Enrique C. Barreira, y Ana L. Sumcheski y Gustavo Müller, por el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (IAEA), éste último como coordinador del grupo, habiendo contado con la colaboración, en esa tarea, de Ana Sumcheski.

Hasta el fin del año 2019 las autoridades no han informado sobre el eventual avance del proyecto ni tampoco sobre la posible consulta del anteproyecto remitido. No obstante, nos parece importante poner en conocimiento de nuestros lectores este laborioso trabajo que da testimonio del silencioso y continuo trabajo desarrollado por el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros en la preservación del bien ganado prestigio de la legislación argentina en el ámbito aduanero nacional e internacional.

PARTE GENERAL Y DISPOSITIVA

Fundamentos de las propuestas de modificación del Código Aduanero Argentino

La moderna concepción del derecho aduanero considera que la función esencial de la aduana consiste en ejercer el control de la importación y de la exportación para la correcta aplicación de las medidas económicas y no económicas del Estado, las que se instrumentan principalmente a través de los regímenes arancelarios, de restricciones directas y de estímulos a la exportación. En esta concepción, el tributo se caracteriza por tener una función extra fiscal, adquiriendo relevancia los denominados regímenes aduaneros económicos (depósito, importación temporaria, exportación temporaria, etc.), que tienden al incremento de la actividad económica y de las exportaciones, mediante el aliento a la mayor productividad de los comerciantes e industriales establecidos en el territorio nacional.

Dicho aliento es imposible sin la existencia de reglas estables que generen seguridad jurídica y erradiquen la incertidumbre acerca de los costos que implica la operatoria de importación y exportación. De ahí la importancia de tener un ordenamiento jurídico que concilie el interés del Estado, con amplias facultades de control y fiscalización sobre las importaciones y exportaciones, con el interés del comercio, y cuente con procedimientos previsibles y claros, que permitan resguardar al administrado contra posibles abusos reglamentarios o interpretativos que pongan en peligro derechos de naturaleza constitucional, tales como los de propiedad y defensa en juicio.

El Código Aduanero de 1981 tuvo en cuenta los criterios antes mencionados y procuró contemplar que los intereses del sector privado no fueran vulnerados. Toda vez que el anteproyecto, que le dio origen, fue objeto de consultas previas a su sanción que permitieron realizar valiosas incorporaciones a la propuesta de la administración. Sin embargo, las reformas introducidas posteriormente en dicho cuerpo se han caracterizado por el descuido de los derechos e intereses del comercio y de la industria, pese a que son ellos los que mantienen con su actividad la economía del país y padecen los desaciertos de las medidas introducidas. A esto cabe agregar que, generalmente, han puesto el acento en cuestiones puntuales, sin advertir la inconsistencia que algunas veces las normas propuestas presentaban con respecto a otras reglas del mismo sistema.

Teniendo en cuenta que las normas aduaneras mantienen una estrecha vinculación con la actividad comercial, que las incorpora a su práctica operativa cotidiana, los frecuentes cambios normativos producen un efecto negativo al entorpecer la rapidez del tráfico internacional, pues siembran incertidumbre en su interpretación y aplicación, que sólo se disipa por las prácticas y normas reglamentarias que emite la administración, así como también por la jurisprudencia de los tribunales, lo que lleva un dilatado lapso durante el cual ese lento proceso suele verse frustrado por otras normas que lo interfieren. Es por ello aconsejable que, para tener un ordenamiento sólido y que fructifique, se procure preservar la permanencia de este tipo de normas y del sistema en el cual se insertan.

En atención a la situación descripta, al tiempo transcurrido desde la entrada en vigencia del Código Aduanero y al trascendente cambio que en la práctica aduanera implicó la generalización de

la informática y los avances en las comunicaciones, esta Comisión Especial consideró conveniente encarar un proyecto de modificación integral del Código Aduanero tendiente a su modernización. Sin perjuicio de seguir manteniendo el sistema armónico que debe existir entre sus diversas normas, resguardando aquellas reglas que han facilitado la fluidez del comercio y conciliando el interés del control aduanero con el debido respeto por los derechos y garantías constitucionales de los administrados.

1º) Disposiciones generales. Territorio aduanero. Mantener la definición actual del Código Aduanero (art. 2º)

Con relación a la definición de “territorio aduanero”, esta Comisión Especial considera necesario mantener el concepto adoptado por el Código Aduanero argentino desde sus orígenes, en línea con la definición del GATT, que difiere del concepto de territorio aduanero contenida en la Convención de Kyoto.

Nuestro Código Aduanero define al territorio aduanero como el ámbito en el que se aplica un mismo sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico, siguiendo los lineamientos establecidos por el GATT de 1947, Parte III, Art. XXIV, que define al territorio aduanero como aquel donde se aplica un arancel distinto u otras reglamentaciones comerciales distintas a una parte sustancial de su comercio con los demás territorios.

Por su parte, el Glosario del Consejo de Cooperación Aduanera (Organización Mundial de Aduanas) lo define como el territorio en el cual las disposiciones de la legislación aduanera de un Estado son plenamente aplicables. Esta definición fue luego reproducida en algunos de los anexos de la Convención de Kyoto y en el Acuerdo sobre Facilitación del Comercio.

La definición contenida en el Glosario del Consejo de Cooperación, y luego adoptada por la Convención de Kyoto revisada en 1999, no atiende a las razones de orden comercial y económico que tiene en cuenta la que figura en el Art. XXIV del GATT. Puesto que al coincidir el territorio aduanero con el territorio sometido a la soberanía nacional, pierde su razón de ser. Por ese motivo propiciamos el mantenimiento del texto hoy vigente en el Código.

En efecto, en la definición de la Convención de Kyoto no se aclara cuando debe considerarse que estamos frente a una “aplicación plena” de la legislación aduanera. Entendemos que en esa definición se hace referencia a la aplicación del arancel. Un territorio aduanero sería aquel donde, además de la normativa aduanera general, la aduana debe aplicar el arancel. En cambio, en las zonas francas no se aplicaría dicho arancel y, por lo tanto, no se trataría de un territorio aduanero.

La definición de la Convención de Kyoto revisada resulta inadecuada cuando en un mismo Estado se diferencie entre territorios aduaneros en función del nivel o de la intensidad del arancel. Vale decir, cuando en su territorio nacional un país diferencie entre territorio aduanero “general” y territorio aduanero “especial”.

Tal es lo que ocurre en la legislación aduanera argentina. El Código Aduanero, en su art. 2, diferencia entre territorio aduanero general y territorio o área aduanera especial. Por otra parte, conforme a la ley 19.640 de 1972, se distinguen tres ámbitos espaciales: el territorio aduanero general, el área aduanera especial ubicada en la Provincia de Tierra del Fuego, precisamente en la Isla Grande, y los demás espacios que corresponden a las denominadas áreas francas (Antártida e islas del Atlántico Sur, entre ellas las Islas Malvinas).

Lo cierto es que en la definición de Kyoto confunde el “ámbito espacial de aplicación de la legislación aduanera” con el “ámbito espacial de aplicación del arancel”. En principio, el territorio en el cual es aplicable la legislación aduanera de un Miembro es su territorio nacional. De tal modo, la definición incluida en la Convención de Kyoto revisada no resulta útil para diferenciar el territorio aduanero —concepto jurídico económico— del territorio nacional —concepto jurídico político—.

Ocurre, entonces, que tenemos dos definiciones de “territorio aduanero”, brindadas por dos organizaciones internacionales muy importantes en materia aduanera, la OMA y la OMC. La definición del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y el Comercio de la OMC, receptada por el Código Aduanero es, desde un punto de vista científico, correcta; en cambio, la del organismo internacional especializado en la materia aduanera, la OMA, es inaceptable, pues no reúne las condiciones de una verdadera definición según los postulados de la lógica (género próximo y diferencia específica).

Resulta claro que la aplicación del arancel aduanero y de las reglamentaciones comerciales restrictivas se efectuará a la entrada y a la salida del denominado territorio aduanero, pues por definición ese es el ámbito donde tales restricciones económicas se aplican.

Pero también es evidente que, para aplicar las restricciones de naturaleza no económica, la aduana no debe hacer diferencia entre un territorio aduanero o una zona franca, pues en ambos casos corresponderá aplicar las restricciones establecidas por el Estado para preservar la moral pública, la salud pública, la sanidad animal o vegetal, la seguridad, etc.

Por lo tanto, el control aduanero debe ejercerse en todas las fronteras del Estado, tanto respecto a los ámbitos arancelarios como a los no arancelarios.

Si bien geográficamente el “territorio nacional” y el “territorio aduanero” pueden o no coincidir, siempre se trata de conceptos distintos y, por consiguiente, de ámbitos espaciales de naturaleza diferente.

También puede ser que dentro del mismo territorio del Estado existan dos o más territorios aduaneros, como consecuencia de una política de ayuda a zonas más inhóspitas o carenciadas del territorio nacional. En estos casos, dados los distintos regímenes económicos (v.gr., arancelarios), las aduanas deberán ejercer un control en los límites o fronteras que separan a estos territorios aduaneros (el territorio aduanero general del territorio aduanero especial o, en su caso, de los territorios aduaneros especiales), sometidos a aranceles diferenciados, con el fin de evitar que a través del territorio aduanero especial, beneficiado con aranceles más reducidos, ingresen luego las mercaderías allí introducidas al territorio aduanero general, donde rige el arancel general. De modo que también en las fronteras aduaneras respectivas deberá ejercerse el control aduanero.

Lo mismo sucede con la posible existencia de “zonas o áreas francas”, donde a pesar de no aplicarse el arancel ni, en principio, las reglamentaciones comerciales restrictivas, la aduana debe aplicar ineludiblemente las restricciones no económicas a las importaciones y a las exportaciones.

Atento a las precedentes consideraciones, cabe preguntarse cómo hemos de definir a las “fronteras aduaneras”.

Consideramos que una “frontera aduanera” es toda “frontera” donde la aduana debe ejercer el control sobre las importaciones y las exportaciones.

Ahora bien, en el Glosario de Términos Aduaneros Internacionales de la OMA se define a la “frontera aduanera” como “el límite del territorio aduanero”.

Si bien tal definición no es incorrecta, advertimos, a tenor de las precedentes consideraciones, que no comprende el límite del territorio que hubiera sido constituido en zona franca. Sin embargo, la entrada de las mercaderías extranjeras a la zona franca está sometida a las restricciones no económicas y, por lo tanto, la aduana debe ejercer allí el control respectivo para posibilitar su aplicación.

Por consiguiente, entendemos que una definición más adecuada es aquella que defina a la “frontera aduanera” como toda frontera donde la aduana deba ejercer el control que le está encomendado, con independencia de que sea la frontera de un territorio aduanero o de una zona franca.

Tanto el territorio aduanero como las zonas francas son instituciones previstas en la legislación aduanera. Son ámbitos espaciales aduaneros, unos arancelarios y otros no, pero en ambos la aduana debe ejercer el control de lo que entra y de lo que sale para aplicar las restricciones que correspondan.

De manera que nos parece pertinente mantener la definición de territorio aduanero contenida en el Código Aduanero, que sigue los lineamientos de la definición del GATT.

Es oportuno destacar que esta manifestación se formula, pues consideramos que el hecho de que la Convención de Kyoto fuera recientemente aprobada por nuestro país (ley 27.138) no genera la necesidad de modificar el concepto de territorio aduanero del Código Aduanero.

En apoyo de esta afirmación cabe acotar que la definición que obra en el GATT, del cual nuestro país es parte, resulta obligatoria para los 164 Miembros que actualmente la integran. Argentina aceptó el GATT a través de la ley 17.799 y reiteró esa aprobación cuando adhirió a la Organización Mundial del Comercio por la ley 24.425.

La Constitución de 1994 introdujo, en el art. 75, inciso 22, el principio de que los tratados tienen jerarquía superior a las leyes. ¿Habrá dos tratados con definiciones discordantes que entran en pugna? Cabría entonces determinar cuál de los dos es válido a los fines de considerarlo como legislación nacional.

El art. 30, ap. 1, de la Convención de Viena (1969) sobre Derecho de los Tratados (ley 19.865) dispone que los derechos y obligaciones de los Estados Partes en tratados sucesivos “*concernientes a la misma materia*”, deben determinarse de conformidad con los párrafos que siguen.

El art. 30, ap. 3, de la CDT, dice: “*Cuando todas las partes en el tratado anterior fueren también partes en el tratado posterior (...) el tratado anterior se aplicará únicamente en la medida en que sus disposiciones sean compatibles con las del tratado posterior*”. Consideramos que no es necesario averiguar sobre la eventual compatibilidad o incompatibilidad de ambas normas, pues no estamos ante la misma materia.

A fin de interpretar un tratado se debe establecer cuál es su objetivo o finalidad (art. 31, ap. 1, CDT).

La OMC, a través del art. XXIV del GATT, busca “*eleva los niveles de vida, lograr el pleno empleo a través de la reducción sustancial de los aranceles aduaneros y de los demás obstáculos al comercio*” (Preámbulo de Marrakech). En síntesis, su objetivo principal es la liberalización del comercio². El GATT y la OMC apuntan a establecer reglas de conducta en tal sentido. Tienen una finalidad práctica y, por dicha razón, sus deberes son ejecutables a través de los mecanismos de so-

2 Basaldúa, Ricardo Xavier, *Mercosur y derecho de la integración*, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1999, ps. 32 y 34.

lución de controversias, establecidos en el Entendimiento de Solución de Diferencias (Acuerdo de Marrakech de 1994).

En cambio, el objeto de la Convención de Kyoto Revisada tiene por finalidad armonizar divergencias entre las prácticas aduaneras que pudieran obstaculizar el comercio internacional o directamente uniformarlas. El Convenio de Kyoto Revisado tiene por función la de servir de guía para la redacción de normas aduaneras nacionales.

El primero hace a la materia y el segundo a las formas, de manera que es claro que en el tema que nos ocupa debe prevalecer el Acuerdo del GATT, pues la definición de territorio aduanero hace a la esencia del control aduanero.

Por último debemos aprender de la doctrina aduanera europea, que reconoció las dificultades que ha generado la equiparación del territorio político con el territorio aduanero³.

Por las razones expuestas, se sugiere mantener sin modificación alguna la definición actual de “territorio aduanero”, contenida en el art. 2 del Código Aduanero Argentino.

2º) Disposiciones generales. Definición de mercadería. Exclusión de los servicios, de los derechos de autor y de propiedad intelectual. Definición de Importadores y Exportadores (arts. 10, 91 y 735).

Se considera que los servicios no son susceptibles de ser asimilados al concepto de mercaderías, que están reguladas por las normas aduaneras, por lo que resulta pertinente eliminar las modificaciones introducidas al Código Aduanero por el art. 8 de la ley 25.063, con relación a los servicios y derechos de autor, como así también los cambios dispuestos por los arts. 78, 79 y 80 de la ley 27.467.

El Código Aduanero argentino define en su art. 10 a la “mercadería” como “todo objeto susceptible de ser importado o exportado”.

El concepto de “mercadería” en el ámbito aduanero apunta a lo que es susceptible de ser “importado” o “exportado”; es decir, lo que puede ser físicamente transportado para su ingreso o salida del país. El desplazamiento espacial apunta a cumplir con la prestación de “dar” o “entregar”, propia de toda operación de cambio.

En el caso que tratamos, lo que se pretende gravar no es un objeto que necesariamente sea visible, tangible o desplazable. La obligación de prestar un servicio consiste en una conducta debida. Se trata de una prestación de “hacer” algo. Es una actividad cuya definición no tiene relación con un desplazamiento espacial.

Respecto del alcance de la mercadería concebida como un elemento del tráfico internacional, que interese al Derecho aduanero, debe tratarse de un objeto material, tangible, mensurable o apreciable por los sentidos, de modo que pueda ser motivo de control aduanero en las fronteras y, en su caso, de libramiento.

De tal modo, quedan excluidos los “servicios”, por tratarse de prestaciones de hacer, y como tales, invisibles e intangibles.

3 Berr, Claude, y Tremeau, Henry, “*Le Droit Douanier*”, 7ª edición, Económica, 2006, párrafos 69, p. 44 y 488, p. 271).

Con relación al “servicio de televisión por cable”, la aduana argentina pretendió someterlo al control aduanero, lo que fue rechazado en la justicia.

A su vez, quedan excluidos del concepto de mercaderías los “derechos de propiedad intelectual”, también éstas invisibles e intangibles, en la medida en que no se incorporen a un soporte físico que se presente a las aduanas.

En razón de su naturaleza, la Nomenclatura del Sistema Armonizado no contempla a los servicios ni a los derechos de propiedad intelectual, y por ende, el servicio aduanero no podría ubicarlos en ella, es decir clasificarlos.

La denominación “exportación de servicios” es, entonces, una terminología imprecisa, extraída de una metáfora cuyo uso, basado en la analogía o en la extensión del concepto que corresponde al vocablo, arrastra a una inevitable falta de certeza sobre sus alcances, dando lugar a confusiones. Cuando un grupo de conocimientos y problemas se maneja de manera coherente y sistemática, introducir conceptos inadecuados, que desfiguran los límites del sistema, genera confusión en los propios conceptos y, por ende, en los métodos empleados que (como en este caso) resultan erróneos para cumplir los objetivos buscados.

Concordantemente con lo expresado, se propone eliminar el vocablo “servicios” del Capítulo Tercero, Título Preliminar, dejándose subsistente sólo la palabra “Mercaderías”, tal como figuraba en el texto original del Código Aduanero. En igual sentido, para lograr una mayor prolijidad en los cambios, se propicia sustituir el texto de los arts. 10, 91 y 735 del C.A.

Otra cuestión a considerar, y que hoy se discute jurisprudencialmente, es acerca de si el dinero es o no mercadería. Duda que, con frecuencia, induce a dictar fallos encontrados sobre su encuadre jurídico (contrabando o infracción cambiaria).

El art. 10 del C.A. define lo que se entiende por mercadería y dicha disposición es complementada con lo previsto en el art. 11 del citado ordenamiento, donde se dispone que aquella debe ser individualizada y clasificada de acuerdo con el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías.

Por consiguiente, como el dinero es asimilado a billetes de banco y posee una posición arancelaria definida dentro del Sistema Armonizado, se propone agregar una frase final al art. 10 para ampliar el concepto de mercadería a todo aquello que pueda ser *“individualizado y clasificado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11”*.

Por los fundamentos expuestos, tanto con respecto a la necesidad de eliminar los cambios introducidos al Código Aduanero por el art. 8 de la ley 25.063 (sobre la asimilación de los servicios y derechos de autor al concepto de mercadería) y lo dispuesto por los arts. 78, 79 y 80 de la ley 27.467, como así también la ampliación de la definición de lo que se entiende por mercadería, se propone modificar los arts. 10, 91 y 735 del C.A., conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 10 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 10.- A los fines de este Código, es mercadería todo objeto que fuere susceptible de ser importado o exportado, individualizado y clasificado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11”.

- Sustitúyese el art. 91 del Código Aduanero por el siguiente texto⁴:

ART. 91.- 1. Son importadores las personas que en su nombre importan mercadería, ya sea que la trajeren consigo o que un tercero la trajere para ellos.

2. Son exportadores las personas que en su nombre exportan mercadería, ya sea que la llevaran consigo o que un tercero llevare la que ellos hubieran expedido.

3. Si el importador o el exportador actuara en interés de un tercero, fuere ello conocido o no por el servicio aduanero, los derechos y deberes que surgieran de la relación jurídica aduanera continuarán siendo ejercidos y asumidos por el importador o exportador interviniente.

4. La relación jurídica de derecho privado, que da causa al interés del tercero, podrá ser puesta de manifiesto mediante presentación de los interesados ante el servicio aduanero, a fin de que el tercero interesado pueda hacerle oponibles sus derechos, en cuyo caso éste debe encontrarse debidamente inscripto ante la Administración Federal de Ingresos Públicos.

En este supuesto el tercero será solidariamente responsable de los deberes que le correspondieren al importador o exportador en razón de su relación con el servicio aduanero.

5. En el supuesto contemplado en el apartado 4, el interesado estará legitimado a ejercer los derechos a las exenciones y beneficios aduaneros, tributarios o de otro orden que le cupiere a la importación o exportación de la mercadería en cuestión, con los alcances fijados en la reglamentación”.

- Sustitúyese el art. 735 del Código Aduanero por el siguiente texto⁵:

“ART. 735.- 1. Para la aplicación del derecho de exportación ad valorem, el valor imponible de la mercadería que se exportare es el valor de transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar por la mercadería cuando ésta se vende para su exportación al país de importación, entre personas independientes entre sí, ajustado de conformidad con lo dispuesto en los artículos 736 y 737.

2. El concepto de venta, mencionado en este Capítulo para determinar el valor imponible, es aplicable aunque la mercadería no fuere objeto de un contrato de compraventa que no se ciñera a lo que establece nuestra legislación civil y comercial, siempre que hubiere una transferencia del derecho a la disponibilidad jurídica de la mercadería a título oneroso. El derecho a disponer de la mercadería consiste en la facultad de extinguir el derecho, real o personal, que tuviere el titular sobre ella”.

3º) Sujetos. Despachantes de Aduana. Intervención obligatoria. Limitación jurisdiccional. Inscripción, suspensión, eliminación, reinscripción en el Registro. Recursos. Eliminación de la obligación de llevar libros (arts. 37, 40, 41, 44, 45, 46, 49, 50, 53, 55 y 56)

Es necesario readecuar los siguientes artículos, que regulan la actividad y establecen los requisitos exigidos a los despachantes de aduana, para ajustarlos a los cambios legislativos vigentes y a los avances tecnológicos que se han producido desde el dictado del Código Aduanero, hace casi cuatro décadas.

I.- La intervención obligatoria

La cuestión acerca de la intervención obligatoria o facultativa del despachante de aduana ha generado polémicas doctrinarias y dispares actitudes en la legislación comparada. Hacia el año 1984, cuando los países europeos aún no contaban con el Código Aduanero Europeo y México no formaba parte del NAFTA, gran parte de la legislación sostenía el criterio de la obligatoriedad de la inter-

⁴ El texto del art. 91 es coincidente con el propuesto en el punto 6º) de este documento.

⁵ El texto del art. 735 es coincidente con el propuesto en el punto 35º) de este documento.

vención del despachante de aduana⁶. En los países del Mercosur y de la ALADI, la institución del despachante de aduana es un valor entendido. En Uruguay, Paraguay, Chile y Perú su intervención en los trámites aduaneros es obligatoria y también lo es en países como Francia e Italia.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación, en la sentencia del 1º de septiembre de 1998, recaída en la causa “Centro Despachantes de Aduana c/PEN - Decreto 1160/96 s/amparo Ley 16.986”, consideró que el decreto 1160/96, que había admitido la intervención de cualquier particular como gestor del importador o exportador en los trámites aduaneros, había traspasado el límite contemplado por el art. 99, inciso 2º, de la Constitución Nacional, quebrando el principio de excepcionalidad que establecía taxativamente el texto original del art. 37 del C.A.; añadiendo que el decreto, al admitir que pudieran intervenir terceros autorizados, permitió que cumpliera esa función cualquier persona, sin importar su idoneidad, solvencia o conocimientos y sin tener en cuenta su relación con el sujeto autorizante (importador-exportador). Se desconoció así los fines perseguidos por la ley formal reglamentada —protección de los intereses del fisco, importadores, exportadores e instituciones bancarias—, autorizando la intervención de personas no profesionales so color de disminuir el costo de las operaciones y que el principio de igualdad no fuera violado, ya que la distinción entre importadores y exportadores, según que contaren o no con un despachante no es arbitraria, pues para desempeñarse como tal es necesario el cumplimiento de rigurosos requisitos y respeto del régimen de incompatibilidades.

Luego, a instancias del Poder Ejecutivo Nacional, el Título VII, art. 8º, de la ley 25.063, dispuso la modificación del art. 37 del C.A.

En la nueva redacción, después de reglar el principio de intervención obligatoria y de disponer que puede prescindirse del despachante de aduana “*cuando se realizare la gestión ante la aduana en forma personal por el importador o exportador*”, introdujo en el apartado 3 el siguiente precepto: “*Las personas de existencia ideal podrán gestionar el despacho y la destinación de mercadería, por sí o a través de persona autorizada, en las condiciones y requisitos que fije la reglamentación*”.

Esta norma, hoy vigente, contraría el principio del “despacho en confianza” que se impone en las aduanas modernas, y mucho más con la introducción del sistema de “canal verde”, donde el control ni siquiera se limita a los documentos presentados, lo que requiere de mayor profesionalidad por parte de los operadores ante la aduana.

Este criterio es el que luce en los considerandos que hizo valer la Corte en el fallo antes mencionado, al expresar que es importante la idoneidad, solvencia y conocimientos de quien va a intervenir frente a la aduana, ya que en ello se encuentran comprometidos los intereses del fisco, de los importadores, exportadores y de las instituciones bancarias.

En consecuencia, se propone restablecer el principio de la obligatoriedad del despachante de aduana cuando el que interviene no lo hace por sí mismo, regulando el supuesto de una persona jurídica que actúe por medio de su representante legal, a cuyo efecto corresponde modificar el art. 37.

6 En esa época cabe citar al art. 40 del Texto Único de Italia; art. 87, ap. 1, del Código de Aduanas de Francia; art. 127 de la Ley General de Aduanas de Bélgica; art. 73 de la Ley Orgánica de Aduanas de Ecuador; art. 33 del entonces vigente Código Aduanero de México; arts. 84 y 97 de la Ley General de Aduanas de Perú y art. 28 de la Ley Orgánica de Venezuela (Alsina, Barreira, Basaldúa, Cotter Moine y Vidal Albarracín, “*Código Aduanero comentarios, antecedentes y concordancias*”, T. I, arts. 1 a 129; p. 194, nota 3, en el comentario al art. 37).

II.- La limitación jurisdiccional

Por otra parte, merced a la fluidez de las comunicaciones actuales y a los sistemas informáticos utilizados por el servicio aduanero, que permiten la declaración de las destinaciones desde cualquier punto del país, se ha tornando injustificada la limitación impuesta por el art. 40 del C.A., que había sido implementada para una época con menor tecnología informática. En razón de ello, se considera oportuno ratificar por ley la derogación del mismo, dispuesta por el Decreto 240/99, art. 1º, inc. b), ap. 2.

III.- Inscripción, suspensión, eliminación, reinscripción en el Registro

También corresponde modificar los requisitos para la inscripción y reinscripción, así como las causales de suspensión y de eliminación del registro de Despachantes de Aduana, para ajustarlos a los cambios legislativos y a los avances tecnológicos que se han suscitado desde el dictado del Código Aduanero.

Con relación a los requisitos de inscripción en el registro de los despachantes de aduana, se consideró necesario instituir la obligatoriedad de contar con la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT), que se obtiene a través de la previa inscripción ante la AFIP.

Asimismo, para acceder a la inscripción en dicho registro, se consideró apropiado establecer que el sujeto interesado no cuente con condena por delitos impositivos y previsionales, junto con los delitos aduaneros, aunque se acotó esa limitación hasta el momento en que se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena. Téngase presente que la ley 25.164, referida al marco de regulación del empleo público nacional, entre sus impedimentos contempla el hecho de haber sido *“condenado por delito doloso con pena privativa de libertad...hasta que el cumplimiento del término previsto para la prescripción de la pena”* (art. 5º). También se consideró adecuado eliminar la infracción de contrabando menor. De igual modo para el caso de la eliminación del registro. Adviértase que la infracción de contrabando menor, no obstante que por su estructura es un delito, la normativa aduanera, en razón de su insignificancia económica, le da el tratamiento de infracción. Por otra parte, en caso de reincidencia la infracción de contrabando menor vuelve a ser considerada delito y cesa su tratamiento más benigno (art. 949, inc. b], CA).

Con respecto a los socios ilimitadamente responsables, directores o administradores de la sociedad, condenada por aquellos delitos, se exceptuó de la inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización, de manera de privilegiar el principio de la personalidad de la pena.

Por otra parte, a la inhabilitación ligada a la condena por delito reprimido con pena privativa de la libertad, se consideró adecuado limitar tal situación al transcurso del plazo previsto para la prescripción de la pena.

También se consideró necesario adaptar la terminología del Código a los cambios introducidos al nuevo Código Procesal Penal de la Nación (ley 27.063), a cuyo efecto se modificó el término “procesado” por el de “apertura a juicio”, tanto en lo relativo a la inscripción como a la suspensión del registro. Adviértase, que el auto de procesamiento judicial fue suprimido por dicha reforma legislativa. De tal manera, entendemos que dicha causal debería ser sustituida por el de auto de apertura a juicio, que es el momento en el que el juez acepta que el imputado sea sometido a juicio, que sería la situación procesal que la reemplaza y que hace presumir su eventual intervención. Además, como opera en forma automática, se requiere que se trate de un acto procesal firme.

Se contempla también la posibilidad de ser exceptuados de la suspensión registral, siempre que otorgaren garantía suficiente en resguardo del interés fiscal, en las condiciones y requisitos que fijare la reglamentación, opción ésta que antes sólo estaba reservada para los importadores y exportadores; estableciéndose las pautas específicas para ello.

También se estima oportuno que la suspensión preventiva, por cuarenta y cinco días, para casos de gravedad manifiesta se contemple en un nuevo apartado, pues se trata de una medida cautelar que no es automática ni sancionatoria, como se prevén en los demás casos.

IV.- Los sumarios disciplinarios. Causales de interrupción de la prescripción. Recursos. Carácter suspensivo de los recursos.

Visto que en la práctica la instrucción del sumario disciplinario no es notificado al imputado y, a su vez, este acto opera como causal de interrupción del plazo de prescripción para aplicar las sanciones previstas en el Código, es necesario —como también ocurre con las causales de interrupción y suspensión para aplicar las multas aduaneras— requerir la notificación del acto sumarial.

Ello obedece a que se han advertido algunos abusos por parte de la administración, que repercuten en el derecho del administrado al dificultar la presentación de defensa o producción de las pruebas, cuando se refieren a hechos ocurridos a 10 años vista y que, sin duda, debilitan el adecuado ejercicio del debido proceso que debe puede culminar con una sanción de carácter penal.

Con relación al art. 50 del C.A., cabe señalar que el imputado por la comisión de una infracción aduanera, al igual que cualquier otro sujeto que es sometido a un proceso administrativo que dé lugar a la aplicación de sanciones en el territorio de la Nación, tiene derecho a revisión por parte del superior jerárquico y, posteriormente, a acceder a un recurso judicial, independiente del sistema administrativo, en los términos del art. 18 de la Constitución Nacional y de los arts. 8, ap. 1º, y 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos (Pacto San José de Costa Rica)⁷, que partir de la reforma de la Constitución en 1994 obtuvo rango constitucional (art. 75, inc. 22, CN).

Por ello, se considera relevante modificar el art. 50 del C.A., a fin de evitar que se haga una interpretación errónea en cuanto a la posibilidad que tiene el administrado de recurrir el acto administrativo, derivada de la frase “*cuya decisión quedará firme en sede administrativa*”, eliminándose esta aclaración innecesaria del texto de la norma citada.

Por otro lado, el efecto devolutivo dispuesto para el recurso previsto en el art. 50 ha generado no pocos inconvenientes puesto que, en la mayoría de los casos, la apelación resulta ser inocua y sin sentido, debido a que la sanción de suspensión (principal sanción impuesta por la administración) es aplicada en sede administrativa y, por lo tanto, si el recurso resulta favorable al administrado, ya no hay forma de resarcir el daño causado al condenado.

Sobre el particular, la Corte Suprema ha señalado —en materia de *solve et repete* en cuanto al pago de multas— que el alcance que le cabe otorgar al art. 8, inc. 1, del Pacto de San José de Costa Rica es equivalente a las excepciones que contemplan situaciones concretas de los particulares, a fin de evitar que ese pago previo se traduzca en un real menoscabo del derecho de defensa en juicio (Fallos 322:1284).

7 “Los arts. 8 y 25 de la Convención Americana y los arts. XVIII, XXIV y XXVI de la Declaración Americana son los tradicionalmente citados en relación con la formulación de la doctrina sobre las garantías y la protección judicial...ya sea en materia penal, administrativa, tributaria, laboral, familiar, contractual o de cualquier otro tipo” (Gozaini, Osvaldo A., *Derecho Procesal Constitucional – El debido proceso*, Rubinzal-Culzoni Editores, Santa Fe, 2004, p. 63).

La Corte también declaró inconstitucional la clausura preventiva de establecimientos por parte de la AFIP (conf. art. 44 de la ley 11.683, t.o. 1998 y modif.) cuando la decisión no es susceptible de ser impugnada judicialmente con efecto suspensivo (Fallos 321:1043) señalando, con arreglo a lo resuelto en el precedente “Dumit” (Fallos 284:150), que “no cabe hablar de ‘juicio’ —y en particular de aquel que el art. 18 de la CN exige como requisito que legitime una condena— si el trámite ante el órgano administrativo no se integra con la instancia judicial correspondiente; ni de ‘juicio previo’ si esta instancia no ha concluido y la sanción, en consecuencia, no es un resultado de actuaciones producidas dentro de la misma”.

A su vez, y en cuanto interesa a estas líneas, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal comparte esta tesis y argumenta que el efecto devolutivo asignado al recurso de apelación interpuesto ante la Cámara vulnera el derecho de defensa de los administrados.

En efecto, las Salas III (CNACAF, 13/09/10, “Acegame S.A.”) y Sala V (CNACAF, 16/06/10, “Neumáticos Goodyear S.A.”) han otorgado medidas de no innovar a importadores y exportadores para que se les concedan los recursos con efectos suspensivo, y la Sala IV (CNACAF, 13/05/86, “Agencia Marítima Robinson”) ha declarado la inconstitucionalidad del art. 70 del código.

En este sentido, en el precedente “Aluar Aluminio Argentino S.A.” (CNACAF, Sala III, 28/05/10), la Cámara señaló que cuando la sanción consiste en una multa, la eventual nulidad del fallo, permite la repetición de lo abonado, mientras que en los casos de suspensiones o clausuras, la medida genera una concreta paralización de actividades, por lo que la efectiva reparación que pudiera obtener el sancionado ante un pronunciamiento favorable implicaría una nueva pretensión jurídica de índole indemnizatoria, con el consecuente dispendio jurisdiccional.

Por ello, también se propone modificar el art. 53 del C.A., a fin de introducir el efecto suspensivo del recurso de apelación ante la Cámara Federal en lo Contencioso Administrativo para garantizar el derecho a revisión por un tribunal judicial independiente del sistema administrativo.

V.- Libros de comercio. Eliminación de la obligación de llevar el libro especial rubricado por el servicio aduanero

Con relación a la exigencia de llevar libros rubricados por el servicio aduanero, cabe recordar que a través del art. 1º de la Resol. 329/97 fue suspendida la exigencia de llevar el libro especial rubricado por el servicio aduanero, que anteriormente era obligatorio para los despachantes de aduana. Luego, en uso de las facultades conferidas al Administrador Federal de Ingresos Públicos para dictar normas obligatorias en materia de libros, respaldos contables, etc., de los que deben llevar y conservar, entre otros, los despachantes de aduana (art. 7º, punto 7, decreto 618/97), la norma citada fue derogada por la RG AFIP 2570/09 y, paralelamente, el art. 7º de la RG AFIP 2572/09 eliminó reglamentariamente ese requisito, tanto para los despachantes de aduana como para los agentes de transporte aduanero (ATA).

El libro especial rubricado por la aduana cayó en desuso y perdió su finalidad a los efectos inicialmente requeridos, pues los datos que allí debían consignarse ahora son incorporados automáticamente al sistema informático de la AFIP al realizarse la declaración aduanera. De modo que en los últimos tiempos de su vigencia se replicaba innecesariamente la misma información. Por ello se propone sustituir los arts. 55 y 56 del C.A., para adecuarlos a las exigencias actuales en materia de documentación contable.

Por los motivos expuestos, se propone la sustitución y/o eliminación de los siguientes artículos, conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 37 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 37.- 1. Sólo podrán gestionar ante las aduanas el despacho y la destinación de la mercadería quienes revistieren la calidad de despachantes de aduana, con excepción de las funciones que este Código prevé para los agentes de transporte aduanero y de aquellas facultades inherentes a la calidad de capitán de buque, comandante de aeronave o, en general, conductor de los demás medios de transporte.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, el importador o el exportador podrá prescindir de la intervención del despachante de aduana cuando, tratándose de una persona humana, realizare la gestión en forma personal y, en el caso de personas jurídicas, la cumpliera personalmente su representante legal.

3. La reglamentación determinará las condiciones de idoneidad y los requisitos que deberán cumplir las personas humanas que, por sí o en ejercicio de una representación legal, realizaren las gestiones de importación o de exportación previstas en el apartado 2, las que quedarán sujetas a las responsabilidades que este Código establece para los despachantes de aduana”.

- **Derógase el art. 40 del Código Aduanero.**

- Sustitúyese el art. 41 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 41.- 1. No podrán desempeñarse como tales quienes no estuvieren inscriptos en el Registro de Despachantes de Aduana.

2. Son requisitos para la inscripción en este registro:

a) ser mayor de edad, tener capacidad para ejercer por sí mismo el comercio y estar inscripto como comerciante en el Registro Público de Comercio o en el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción;

b) haber aprobado estudios secundarios completos y acreditar conocimientos específicos en materia aduanera en la forma que a tal fin se estableciere;

c) acreditar la inscripción ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

d) acreditar domicilio real y constituir domicilio especial en la República Argentina;

e) acreditar la solvencia necesaria o, en su defecto, otorgar una garantía a favor del servicio aduanero en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que determine la reglamentación;

f) no estar comprendido en alguno de los siguientes supuestos:

1º) haber sido condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional, siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena;

2º) haber sido socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación cuando la sociedad o asociación de que se tratase hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos mencionados en el punto 1º), siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena.

Se exceptúa de la inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

3º) haber sido condenado por delito reprimido con pena privativa de la libertad, siempre que no hubiere transcurrido el plazo previsto para la prescripción de la pena. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;

4º) haberse dictado a su respecto auto de apertura a juicio en sede judicial o sumariado en jurisdicción aduanera por cualquiera de los ilícitos indicados en los puntos 1º) y 3º), mientras no fuere sobreseído o absuelto por sentencia o resolución firme.

5º) haber sido condenado con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos, hasta que se produjere su rehabilitación;

6º) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

7º) ser fallido, hasta dos (2) años después de su rehabilitación;

8º) estar inhibido judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

9º) ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera firme, o ser socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. Estas inhabilidades subsistirán hasta la extinción de la obligación.

10º) ser o haber sido agente aduanero, hasta después de un (1) año de haber cesado como tal;

11º) haber sido exonerado como agente de la administración pública nacional, provincial o municipal, hasta que se produjere su rehabilitación”.

- Sustitúyese el art. 44 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 44.– 1. Serán suspendidos sin más trámite del Registro de Despachantes de Aduana:

a) quienes perdieren la capacidad para ejercer por sí mismos el comercio, mientras esta situación subsistiere;

b) a quienes se les hubiere dictado auto de apertura a juicio por algún delito aduanero, impositivo o previsional, hasta que la causa finalizare a su respecto. No obstante, podrán ser exceptuados de la suspensión en la medida que otorgaren garantía suficiente, en las condiciones que fijare la reglamentación, de conformidad con las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor;

c) a quienes se les hubiere dictado auto de apertura a juicio por delito reprimido con pena privativa de la libertad, hasta que el proceso finalizare a su respecto. En el caso de delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, hasta que se concediere la libertad por falta de mérito, por eximición de prisión o por excarcelación;

d) quienes fueren inhibidos judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

e) quienes fueren deudores de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera firme o quienes fueren directores, administradores o socios ilimitadamente responsables de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. La suspensión subsistirá hasta la extinción de la obligación;

f) quienes perdieren la solvencia exigida o dejaren caducar o disminuir la garantía que hubieren otorgado a favor del servicio aduanero, en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, por debajo del límite que se estableciere, como así también quienes no efectuaren a dicha garantía los reajustes que pudieran determinarse. La suspensión perdurará mientras subsistiere cualquiera de estas situaciones;

2. Podrán ser suspendidos con carácter preventivo en el Registro de Despachantes de Aduana quienes fueren sometidos a sumario administrativo, siempre que se lo estimare necesario por resolución fundada en la gravedad de la falta investigada en relación con la seguridad del servicio aduanero. La suspensión no podrá exceder de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables por única vez por otro plazo igual mediante decisión fundada, siempre que se mantuvieren las circunstancias que dieron origen a tal medida, pero nunca más allá de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva dictada en el sumario de que se tratare.

3. Serán sancionados con la suspensión en el Registro de Despachantes de Aduana, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 51, quienes incurrieren en conducta reiterada o falta grave en el ejercicio de sus funciones como auxiliar del comercio y del servicio aduanero”.

- Sustitúyese el art. 45 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 45.– 1. Serán eliminados sin más trámite del Registro de Despachantes de Aduana:

- a) quienes hubieran sido condenados por algún delito aduanero, impositivo o previsional;
- b) quienes hubieran sido socios ilimitadamente responsables, directores o administradores de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratase hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos previstos en el inciso a). Se exceptúa de esta inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;
- c) quienes hubieran sido condenados por delito reprimido con pena privativa de la libertad. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;
- d) quienes hubieran sido condenados con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos;
- e) quienes fueren declarados en quiebra;
- f) quienes hubieran sido sancionados con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero;
- g) aquellos a quienes les fuera aceptada la renuncia. No podrá aceptarse la misma mientras el interesado se encontrare sometido a sumario administrativo y, en su caso, hasta tanto se cumpliera la sanción impuesta;
- h) quienes hubieran fallecido.

2. Serán sancionados con la eliminación del Registro de Despachantes de Aduana, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 51:

- a) quienes facilitaren su nombre o los derechos que les acordare su inscripción a quien se encontrare suspendido o eliminado del Registro, o a un tercero no inscripto;
- b) quienes incurrieren en reiteración de inconductas anteriormente sancionadas o en una falta grave en el ejercicio de sus funciones, que hicieren su permanencia incompatible con la seguridad del servicio aduanero.

La imputación de un delito sólo será considerada falta grave cuando exista a su respecto sentencia condenatoria firme;

- c) quienes no comunicaren al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendidos en alguno de los supuestos previstos en el artículo 41, apartado 2, inciso f), puntos 4°, 6°, 7° y 8°;

d) quienes durante los últimos dos (2) años, por cualquier causa no debidamente justificada, no hubieran formalizado operación alguna o el mínimo de operaciones que determinare el servicio aduanero, de acuerdo con las características de las distintas aduanas y sus dependencias. En este último caso, deberán computarse tanto las operaciones realizadas en carácter de despachante de aduana como las que hubiere podido efectuar en calidad de apoderado general de otro despachante”.

- Sustitúyese el art. 46 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 46.– 1. Sólo podrán reinscribirse en el Registro de Despachantes de Aduana, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 41, apartado 2, aquellos que hubieren sido eliminados por las siguientes causales:

- a) haber sido eliminado en cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, siempre que se hallare en condiciones de reinscribirse en el mismo;
- b) renuncia;

c) no haber comunicado al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 41, apartado 2, inciso f), puntos 4º, 7º y 8º, siempre que hubieren transcurrido dos (2) años desde la eliminación;

d) no haber formalizado operación aduanera alguna o el mínimo de operaciones determinado por el servicio aduanero durante los últimos dos (2) años, por cualquier causa no debidamente justificada;

e) haber sido declarado en quiebra, siempre que hubieren transcurrido dos (2) años desde su rehabilitación.

2. Todos los demás casos de eliminación permitirán la reinscripción dentro de los cinco (5) años contados desde que la sentencia o resolución que la decretare hubiere quedado firme, salvo los supuestos de delitos aduaneros, impositivos o previsional que se regirán por las normas específicas relativas a las penas de inhabilitación correspondientes”.

- Sustitúyese el art. 49 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 49.– 1. Las acciones para aplicar las sanciones previstas en el artículo 47 prescriben a los cinco (5) años.

2. Dicho plazo se computará a partir del día 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la falta.

3. El curso de la prescripción de la acción para aplicar las sanciones de suspensión y eliminación se interrumpe por la notificación de la apertura del correspondiente sumario administrativo o por la comisión de alguna nueva falta que tenga prevista sanción de eliminación o de suspensión”.

- Sustitúyese el art. 50 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 50.– Dentro de los cinco (5) días de notificado el apercibimiento que le hubiera sido impuesto, el sancionado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante el Director General de Aduanas, cuya decisión agotará la vía administrativa”.

- Sustitúyese el art. 53 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 53.– 1. Dentro de los diez (10) días de notificada la resolución confirmatoria, el interesado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, fundado en razones de ilegitimidad o arbitrariedad. El Ministerio de Hacienda o el servicio aduanero elevarán las actuaciones dentro de los cinco (5) días.

2. Recibidas las actuaciones, el tribunal dictará la providencia de autos para resolver y, una vez consentida, dispondrá de un plazo de sesenta (60) días para dictar sentencia”.

- Sustitúyese el art. 55 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 55.– Los despachantes de aduana están obligados a llevar su contabilidad conforme a lo previsto por los arts. 320 y 321 del Código Civil y Comercial de la Nación”.

- Sustitúyese el art. 56 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 56.– Los libros contables y demás documentos respaldatorios de la actividad de los despachantes de aduana serán conservados de conformidad con lo establecido en el artículo 328 del Código Civil y Comercial de la Nación”.

4º) Sujetos. Agentes de Transportes Aduaneros. Inscripción, suspensión, eliminación, reinscripción del registro. Sanciones. Recursos. (arts. 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73 y 74)

Al igual que sucede con los despachantes de aduana, también es necesario reformular los siguientes artículos relativos a los Agentes de Transporte Aduanero (ATA), para ajustarlos a los cambios legislativos vigentes en la actualidad y a los avances tecnológicos que se han producido desde el dictado del Código Aduanero en 1981.

Así, corresponde adecuar para estos sujetos los requisitos de inscripción y de reinscripción, así como las causales de suspensión y eliminación del registro de agentes de transporte aduanero.

En relación a los requisitos para la inscripción de estos sujetos, se recogió la obligatoriedad de acreditar la inscripción previa ante la AFIP, a fin de contar con la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT).

Asimismo, para acceder a la inscripción en dicho registro, se consideró apropiado establecer que el sujeto interesado no cuente con condena por delitos impositivos o previsionales, junto con los delitos aduaneros, aunque se acotó esa limitación sólo hasta el momento en que se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena y no más allá. De igual modo para el caso de la suspensión y eliminación del registro.

Con respecto a los socios ilimitadamente responsables, directores o administradores de la sociedad condenada por aquellos delitos, se exceptuó de la inhabilitación a quienes probaren ser ajenos al acto o haberse opuesto a su realización, de manera de privilegiar el principio de la personalidad de la pena.

En relación a la inhabilitación ligada a la condena por delito reprimido con pena privativa de la libertad, se consideró adecuado limitar tal situación al transcurso del plazo previsto para la prescripción de la pena.

También se consideró necesario adaptar la terminología del Código a los cambios introducidos al nuevo Código Procesal Penal de la Nación (ley 27.063), a cuyo efecto se modificó el término “procesado” por el de “apertura a juicio”, tanto en lo relativo a la inscripción como a la suspensión del registro. Adviértase, que el auto de procesamiento judicial fue suprimido por dicha reforma legislativa. De tal manera, entendemos que dicha causal debería ser sustituida por el de auto de apertura a juicio, que es el momento en el que el juez acepta que el imputado sea sometido a juicio, que sería la situación procesal que la reemplaza y que hace presumir su eventual intervención. Además, como opera en forma automática, se requiere que se trate de un acto procesal firme.

Se contempla también la posibilidad de ser exceptuados de la suspensión registral, en la medida que otorgaren garantía suficiente en resguardo del interés fiscal, en las condiciones y requisitos que fijare la reglamentación, opción ésta que antes sólo estaba reservada para los importadores y exportadores; estableciéndose las pautas específicas para ello.

Al igual que para los despachantes de aduana, se estima oportuno establecer una suspensión preventiva por cuarenta y cinco días para casos de gravedad manifiesta, agregándose esta causal en un nuevo apartado, pues se trata de una medida cautelar que no es automática ni sancionatoria, como los demás casos que se prevén.

Se decidió, también, de conformidad con los argumentos expuestos en el punto 3º del presente trabajo, modificar el art. 66 estableciendo como causal de interrupción de la prescripción, la notificación del

auto de apertura del sumario disciplinario, de modo de darle mayor certeza a los administrados, aclarar los alcances de la decisión recaída en el art. 67 de modo de otorgarle al administrado la posibilidad de recurrir a la justicia federal y modificar el art. 70, otorgándosele efecto suspensivo al recurso de apelación interpuesto ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo contencioso Administrativo Federal frente a la decisión del Ministerio de Hacienda que confirme la sanción dispuesta por la Aduana.

- Sustitúyese el art. 57 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 57.– 1. Son agentes de transporte aduanero, a los efectos de este Código, las personas humanas o jurídicas que, en representación de los transportistas, tienen a su cargo las gestiones relacionadas con la presentación del medio de transporte y de sus cargas ante el servicio aduanero, conforme con las condiciones previstas en este Código.

2. Dichos agentes de transporte, además de auxiliares del comercio, son auxiliares del servicio aduanero”.

- Sustitúyese el art. 58 del Código Aduanero por el siguiente texto:

ART. 58.– 1. No podrán desempeñarse como agentes de transporte aduanero quienes no estuvieren inscriptos como tales en el Registro de Agentes de Transporte Aduanero, con la indicación de la vía o las vías de transporte correspondiente.

2. Son requisitos para la inscripción en este Registro cuando se tratare de personas humanas:

a) ser mayor de edad, tener capacidad para ejercer por sí mismo el comercio y estar inscripto como comerciante en el Registro Público de Comercio o en el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción;

b) haber aprobado estudios secundarios completos y acreditar conocimientos específicos en la materia en la forma que a tal fin se estableciera;

c) acreditar la inscripción ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

d) acreditar domicilio real y constituir domicilio especial en el radio urbano de la aduana en la que hubiere de ejercer su actividad;

e) acreditar la solvencia necesaria o, en su defecto, otorgar una garantía a favor del servicio aduanero, en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que determine la reglamentación;

f) no estar comprendido en alguno de los siguientes supuestos:

1º) haber sido condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional, siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena;

2º) haber sido socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación cuando la sociedad o asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos mencionados en el punto 1º), siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena.

Se exceptúa de la inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

3º) haber sido condenado por delito reprimido con pena privativa de la libertad, siempre que no hubiere transcurrido el plazo previsto para la prescripción de la pena. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;

4º) haberse dictado a su respecto auto de apertura a juicio en sede judicial o sumariado en jurisdicción aduanera por cualquiera de los ilícitos indicados en los puntos 1º) y 3º), mientras no fuere sobreseído o absuelto por sentencia o resolución firme;

5º) haber sido condenado con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos, hasta que se produjera su rehabilitación;

6º) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

7º) ser fallido, hasta dos (2) años después de su rehabilitación;

8º) estar inhibido judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

9º) ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera firme, o ser socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. Estas inhabilidades subsistirán hasta la extinción de la obligación;

10º) ser o haber sido agente aduanero, hasta después de un (1) año de haber cesado como tal;

11º) haber sido exonerado como agente de la administración pública nacional, provincial o municipal, hasta que se produjere su rehabilitación.

3. Son requisitos para la inscripción en este registro cuando se tratare de personas jurídicas:

a) estar inscritas en el Registro Público de Comercio, o en el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción, y presentar sus estatutos o contratos sociales;

b) acreditar la dirección de la sede social y constituir domicilio especial en la jurisdicción que corresponda a la aduana en la que hubiere de ejercer su actividad;

c) acreditar la solvencia necesaria o, en su defecto, otorgar a favor del servicio aduanero una garantía en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que determinare la reglamentación;

d) no encontrarse la sociedad, asociación o cualesquiera de sus directores, administradores o socios ilimitadamente responsables en alguno de los supuestos previstos en el apartado 2, inciso e), de este artículo;

e) designar el o los apoderados generales que actuarán en su representación ante el servicio aduanero, a quienes se les aplicará el régimen establecido para éstos en el presente Código”.

- Sustitúyese el art. 59 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 59.— 1. La solicitud de inscripción deberá presentarse ante la aduana que correspondiere a su domicilio, con los recaudos que determinare la reglamentación.

2. La aduana interviniente, una vez cumplidos los requisitos establecidos en el apartado 2 o en el apartado 3, según correspondiere, del artículo 58, elevará la solicitud con todos sus elementos a la Dirección General de Aduanas, la que dictará resolución que admita o deniegue la inscripción solicitada dentro de los treinta (30) días, a contar desde su recepción.

3. Contra la resolución denegatoria, el interesado podrá interponer recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda, dentro de los diez (10) días de su notificación. Las actuaciones se elevarán a dicho Ministerio dentro de los quince (15) días, el que deberá dictar resolución en el plazo de treinta (30) días a contar desde su recepción.

4. Si transcurriere el plazo previsto en el apartado 2 sin que hubiere recaído resolución, el interesado podrá ocurrir directamente ante el Ministerio de Hacienda, el que se abocará al conocimiento de la cuestión y, previo requerimiento de las actuaciones a la Dirección General de Aduanas, resolverá admitir o denegar la inscripción, en el plazo de treinta (30) días a contar desde la recepción de estas últimas.

5. Confirmada la denegatoria por el Ministerio de Hacienda o, en su caso, vencido el plazo de treinta (30) días, fijado en los apartados 3 y 4, sin que éste hubiere dictado resolución, el interesado podrá sin más trámite promover acción ordinaria en sede judicial.

6. En la medida en que resultaren compatibles con el procedimiento reglado en este artículo, le serán aplicables supletoriamente las disposiciones de la Sección XIV de este Código”.

- Sustitúyese el art. 60 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 60.- 1. Los agentes de transporte aduanero deberán:

a) presentar el balance general, el inventario y el cuadro demostrativo de ganancias y pérdidas, debidamente certificados por contador público nacional, y toda otra información complementaria en los casos en que el servicio aduanero considere necesario exigirlos;

b) comunicar de inmediato al servicio aduanero todo cambio de los integrantes de sus órganos de administración, cuando se tratare de personas jurídicas.

2. El incumplimiento de estas obligaciones constituirá falta y dará lugar a la aplicación de las sanciones establecidas en el artículo 64”.

- Sustitúyese el art. 61 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 61.- 1. Serán suspendidos sin más trámite del Registro de Agentes de Transporte Aduanero:

a) quienes perdieren la capacidad para ejercer por sí mismos el comercio, mientras subsistiere esa situación;

b) a quienes se les hubiere dictado auto de apertura a juicio por algún delito aduanero, impositivo o previsional, hasta que la causa finalizare a su respecto.

No obstante, podrán ser exceptuados de la suspensión en la medida que otorgaren garantía suficiente, en las condiciones que fijare la reglamentación, de conformidad con las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor;

c) a quienes se les hubiere dictado auto de apertura a juicio por delito reprimido con pena privativa de la libertad, hasta que el proceso finalizare a su respecto. En el caso de delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, hasta que se concediere la libertad por falta de mérito, por eximición de prisión o por excarcelación;

d) quienes fueren inhibidos judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras subsistiere esta situación;

e) quienes fueren deudores de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera o quienes fueren directores, administradores o socios ilimitadamente responsables de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. La suspensión subsistirá hasta la extinción de la obligación;

f) quienes perdieren la solvencia exigida o dejaren caducar o disminuir la garantía que hubieren otorgado a favor del servicio aduanero, en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, por debajo del límite que se estableciere, como así también quienes no efectuaren a dicha garantía los reajustes que pudieren determinarse. La suspensión perdurará mientras subsistiere cualquiera de estas situaciones;

g) las personas jurídicas cuando a alguno de sus directores, administradores o socios ilimitadamente responsables se les hubiere dictado auto de apertura a juicio a su respecto o condenado por algún delito aduanero o por cualquier otro delito reprimido con pena privativa de la libertad, con excepción de los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el procesado o el condenado no cesare en su función dentro de los cuarenta (40) días siguientes a la intimación, que a tal fin le efectuare el servicio aduanero a la mencionada persona jurídica, y subsistirá hasta que el procesado o el condenado cesare en su función o hasta que fuere absuelto o sobreseído.

2. Podrán ser suspendidos con carácter preventivo en el Registro de Agentes de Transporte Aduanero quienes fueren sometidos a sumario administrativo, siempre que se lo estimare necesario por resolución fundada en la gravedad de la falta investigada en relación con la seguridad del servicio aduanero. La suspensión no podrá exceder de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables por única vez por otro plazo igual mediante decisión fundada, siempre que se mantuvieren las circunstancias que dieron origen a tal medida, pero nunca más allá de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva dictada en el sumario de que se tratare.

3. Serán sancionados con la suspensión en el Registro de Agentes de Transporte Aduanero, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 68, quienes incurrieren en conducta reiterada o falta grave en el ejercicio de sus funciones como auxiliar del comercio y del servicio aduanero”.

- Sustitúyese el art. 62 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 62.— 1 Serán eliminados sin más trámite del Registro de Agentes de Transporte Aduanero:

- a) quienes hubieran sido condenados por algún delito aduanero, impositivo o previsional;
- b) quienes hubieran sido socios ilimitadamente responsables, directores o administradores en cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratase hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos previstos en el inciso a). Se exceptúa de esta inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;
- c) quienes hubieran sido condenados por delito reprimido con pena privativa de la libertad. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;
- d) quienes hubieran sido condenados con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos;
- e) quienes fueren declarados en quiebra;
- f) quienes hubieran sido sancionados con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero;
- g) aquellos a quienes les fuera aceptada la renuncia. No podrá aceptarse la misma mientras el interesado se encontrare sometido a sumario administrativo y, en su caso, hasta tanto se cumpliera la sanción impuesta;
- h) quienes hubieran fallecido.

2. Serán sancionados con la eliminación del Registro de Agentes de Transporte Aduanero, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 68:

- a) quienes facilitaren su nombre o los derechos que les acordare su inscripción a quien se encontrare suspendido o eliminado del Registro, o a un tercero no inscripto;
- b) quienes incurrieren en reiteración de inconductas anteriormente sancionadas o en una falta grave en el ejercicio de sus funciones que hicieren su permanencia incompatible con la seguridad del servicio aduanero.

La imputación de un delito sólo será considerada falta grave cuando exista a su respecto sentencia condenatoria firme;

- c) quienes no comunicaren al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendidos en alguno de los supuestos previstos en el artículo 58, apartado 2, inciso e), puntos 4º), 7º) y 8º), o apartado 3, inciso d), en cuanto se encuadrare en alguno de los puntos antes aludidos;
- d) quienes durante los últimos dos (2) años, por cualquier causa no debidamente justificada, no hubieran formalizado operación alguna o el mínimo de operaciones que determinare el servicio aduanero, de acuerdo con las características de las distintas aduanas y sus dependencias. En este último caso, deberán computarse tanto las operaciones realizadas en carácter de agente de transporte aduanero como las que hubiere podido efectuar en calidad de apoderado general de otro agente”.

- Sustitúyese el art. 63 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 63.— 1. Sólo podrán reinscribirse en el Registro de Agentes de Transporte Aduanero, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 58, apartados 2 o 3, según correspondiere, aquellos que hubieran sido eliminados por las siguientes causales:

- a) haber sido eliminado de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, siempre que se hallare en condiciones de reinscribirse en el mismo;
- b) renuncia;
- c) no haber comunicado al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 58, apartado 2, inciso e), puntos 4º),

7º) y 8º), o apartado 3, inciso d), en cuanto se encuadrare en alguno de los puntos antes aludidos, siempre que hubieren transcurrido dos (2) años desde la eliminación.

2. Todos los demás casos de eliminación permitirán la reinscripción dentro de los cinco (5) años contados desde que la sentencia o resolución que la decretare hubiere quedado firme, salvo los supuestos de delitos aduaneros, impositivos o previsional que se regirán por las normas específicas relativas a las penas de inhabilitación correspondientes”.

- Sustitúyese el art. 64 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 64.– 1. Según la índole de la falta cometida, el perjuicio ocasionado o que hubiera podido ocasionarse y los antecedentes del interesado, el servicio aduanero podrá aplicar a los agentes de transporte aduanero las siguientes sanciones:

a) apercibimiento;

b) suspensión de hasta dos (2) años;

c) eliminación del Registro de Agentes de Transporte Aduanero.

2. El apercibimiento será impuesto por el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere cometido la falta o por quien ejerciere sus funciones. Las sanciones de suspensión y de eliminación serán impuestas por el Director General de Aduanas”.

- Sustitúyese el art. 65 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 65.– Los agentes de transporte aduanero son responsables por los hechos de sus apoderados generales, dependientes y demás empleados en cuanto sus hechos se relacionaren con las operaciones aduaneras y se les podrá aplicar las sanciones previstas en el artículo 64, a cuyo efecto y cuando correspondiere serán parte en el sumario”.

- Sustitúyese el art. 66 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 66.– 1. Las acciones para aplicar las sanciones previstas en el artículo 64 prescriben a los cinco (5) años.

2. Dicho plazo se computará a partir del día 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la falta.

3. El curso de la prescripción de la acción para aplicar las sanciones de suspensión y eliminación se interrumpe por la notificación del acto de apertura del correspondiente sumario administrativo, o por la comisión de alguna nueva falta que tenga prevista sanción de eliminación o de suspensión”.

- Sustitúyese el art. 67 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 67.– Dentro de los cinco (5) días de notificado el apercibimiento que le hubiera sido impuesto, el sancionado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante el Director General de Aduanas, cuya decisión agotará la vía administrativa”.

- Sustitúyese el art. 68 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 68.– 1. En los supuestos de suspensión y eliminación del Registro de Agentes de Transporte Aduanero que no fueren de los previstos en los artículos 61, apartado 1, y 62, apartado 1, el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere cometido la falta, o quien cumpliera sus funciones, deberá instruir el pertinente sumario administrativo en el que, cumplidas las diligencias de investigación que considerare necesarias, correrá vista al interesado por un plazo de diez (10) días, dentro del cual deberá ejercer su defensa y ofrecer las pruebas que hicieren a su derecho.

2. Las pruebas deberán producirse dentro de un plazo que no excederá de treinta (30) días, excepto las rechazadas por no referirse a los hechos investigados en el sumario o invocados en la defensa o por ser inconducentes, superfluas o meramente dilatorias.

Concluida la etapa probatoria, se correrá, en su caso, una nueva vista al interesado por cinco (5) días para que alegue sobre su mérito.

3. Transcurrido el término para alegar o el fijado para la defensa del interesado, en caso de tratarse de una cuestión de puro derecho, se elevarán las actuaciones al Director General de Aduanas, quien dictará resolución dentro de los veinte (20) días”.

- Sustitúyese el art. 69 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 69.– 1. Contra la resolución condenatoria el interesado podrá interponer recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda, dentro de los diez (10) días de su notificación. En el mismo recurso podrá pedir la producción de las pruebas que hubieren sido declaradas inadmisibles. El recurso de apelación comprende el de nulidad. La Dirección General de Aduanas elevará las actuaciones al mencionado Ministerio dentro de los cinco (5) días.

2. La interposición del recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda tendrá efecto suspensivo y la decisión que recayere no será recurrible en sede administrativa.

3. Cuando el Ministerio de Hacienda hiciere lugar a lo solicitado respecto de la producción de la prueba declarada inadmisibile, ésta deberá producirse en el plazo de treinta (30) días. Concluida la etapa probatoria podrá correrse vista al recurrente por cinco (5) días para que alegue sobre su mérito.

4. Recibido el expediente o, en su caso, transcurrido el plazo para alegar previsto en el apartado 3, el Ministerio de Hacienda resolverá el recurso en el plazo de treinta (30) días”.

- Sustitúyese el art. 70 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 70.– 1. Dentro de los diez (10) días de notificada la resolución confirmatoria, el interesado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, fundado en razones de ilegitimidad o arbitrariedad. El Ministerio de Hacienda o la Dirección General de Aduanas elevarán las actuaciones dentro de los cinco (5) días.

2. Recibidas las actuaciones, el tribunal dictará la providencia de autos para resolver y, una vez consentida, dispondrá de un plazo de sesenta (60) días para dictar sentencia”.

- Sustitúyese el art. 72 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 72.– Los agentes de transporte aduanero están obligados a llevar su contabilidad conforme a lo previsto por los arts. 320 y 321 del Código Civil y Comercial de la Nación”.

- Sustitúyese el art. 73 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 73.– Los libros contables y demás documentos respaldatorios de la actividad del agente de transporte aduanero serán conservados de conformidad con lo establecido en el art. 328 del Código Civil y Comercial de la Nación”.

- Sustitúyese el art. 74 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 74.– 1. El Estado nacional, las provincias y las municipalidades, así como las dependencias de la administración pública nacional, provincial y municipal, los entes autárquicos o descentralizados y las empresas del Estado están exentas del cumplimiento de los requisitos indicados en el artículo 58, apartados 2 y 3 y, a los efectos de su inscripción, deberán:

a) constituir domicilio especial;

b) designar el o los apoderados generales que actuarán en su representación ante el servicio aduanero, a quienes se les aplicará el régimen establecido para éstos en el presente Código.

2. A las entidades contempladas en el apartado 1 de este artículo no les será aplicable lo dispuesto en los artículos 60 a 64”.

5º) Sujetos. Apoderados Generales y Dependientes de los auxiliares del comercio y del servicio aduanero. Inscripción, suspensión, eliminación, reinscripción en el registro. Sanciones. Recursos (arts. 75, 76, 77, 78, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88 y 90)

También en este caso se propone adecuar los requisitos de inscripción y de reinscripción, así como las causales de suspensión y de eliminación del registro de Apoderados Generales y Dependientes de los auxiliares del comercio, tal como se hizo con respecto a los despachantes de aduana y a los agentes de transporte aduanero, a fin de conciliar con los cambios legislativos y avances tecnológicos producidos desde la sanción del Código Aduanero.

- Sustitúyese el art. 75 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 75.– 1. Los despachantes de aduana y los agentes de transporte aduanero podrán hacerse representar ante el servicio aduanero por el número de apoderados generales que determinare la reglamentación. Sólo podrá designarse como apoderados a personas humanas.

2. Dichos apoderados generales podrán representar a más de un despachante de aduana o, en su caso, a más de un agente de transporte aduanero”.

- Sustitúyese el art. 76 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 76.– 1. No podrán desempeñarse como tales quienes no estuvieren inscriptos en el Registro de Apoderados Generales y Dependientes de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero que se establece por este artículo.

2. Son requisitos para la inscripción en este Registro:

a) ser mayor de edad y tener capacidad para ejercer por sí mismo el comercio;
b) haber aprobado estudios secundarios completos y acreditar conocimientos específicos en materia aduanera en la forma que a tal fin se estableciere;

c) acreditar la inscripción ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

d) acreditar domicilio real y constituir domicilio especial en la República Argentina;

e) no estar comprendido en alguno de los siguientes supuestos:

1º) haber sido condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional, siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena;

2º) haber sido socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación cuando la sociedad o asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos mencionados en el punto 1º), siempre que no se hubiere cumplido plazo previsto para la prescripción de la pena. Se exceptúa de la inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

3º) haber sido condenado por delito reprimido con pena privativa de la libertad, siempre que no hubiere transcurrido el plazo previsto para la prescripción de la pena. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;

4º) haberse dictado a su respecto auto de apertura a juicio en sede judicial o sumariado en jurisdicción aduanera por cualquiera de los ilícitos indicados en los puntos 1º) y 3º), mientras no fuere sobreseído o absuelto por sentencia o resolución firme;

5º) haber sido condenado con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos, hasta que se produjere su rehabilitación;

6º) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

7º) ser fallido, hasta dos (2) años después de su rehabilitación;

8º) estar inhibido judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

9º) ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera firme, o ser socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. Estas inhabilidades subsistirán hasta la extinción de la obligación;

10º) ser o haber sido agente aduanero, hasta después de un (1) año de haber cesado como tal;

11º) haber sido exonerado como agente de la administración pública nacional, provincial o municipal, hasta que se produjere su rehabilitación”.

- Sustitúyese el art. 77 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 77.— 1. La solicitud de inscripción deberá presentarse ante la aduana en la que hubiere de ejercer su actividad, con los recaudos que determinare la reglamentación.

2. La aduana interviniente, una vez cumplidos los requisitos establecidos en el artículo 76, apartado 2, elevará la solicitud con todos sus elementos a la Dirección General de Aduanas, la que dictará resolución que admita o deniegue la inscripción solicitada dentro de los treinta (30) días, a contar desde su recepción.

3. Contra la resolución denegatoria, el interesado podrá interponer recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda, dentro de los diez (10) días de su notificación. Las actuaciones se elevarán al citado Ministerio dentro de los quince (15) días, el que deberá dictar resolución en el plazo de treinta (30) días, a contar de su recepción.

4. Si transcurriere el plazo previsto en el apartado 2 sin que hubiere recaído resolución, el interesado podrá ocurrir directamente ante el Ministerio de Hacienda, el que se abocará al conocimiento de la cuestión y, previo requerimiento de las actuaciones a la Dirección General de Aduanas, resolverá admitir o denegar la inscripción, en el plazo de treinta (30) días, a contar desde la recepción de estas últimas.

5. Confirmada la denegatoria por el Ministerio de Hacienda o, en su caso, vencido el plazo de treinta (30) días fijado en los apartados 3 y 4, sin que se hubiera dictado resolución, el interesado sin más trámite podrá promover acción ordinaria en sede judicial.

6. En la medida en que resultaren compatibles con el procedimiento reglado en este artículo, le serán aplicables supletoriamente las disposiciones de la Sección XIV de este Código”.

- Sustitúyese el art. 78 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 78.— Los apoderados generales del despachante de aduana y del agente de transporte aduanero eliminado o suspendido podrán proseguir la actuación hasta la finalización del trámite de las operaciones aduaneras documentadas con anterioridad a la causa o sumario que motivó su eliminación o suspensión, salvo manifestación expresa en contrario de la persona por cuenta de quien se realizan las respectivas operaciones”.

- Sustitúyese el art. 80 del Código Aduanero por el siguiente texto:

ART. 80.— 1. Serán suspendidos sin más trámite del Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero:

a) quienes perdieren la capacidad para ejercer por sí mismos el comercio, mientras esta situación subsistiere;

b) a quienes se le hubiere dictado auto de apertura a juicio por algún delito aduanero, impositivo o previsional, hasta que la causa finalizare a su respecto. No obstante, podrán ser exceptuados de la suspensión en la medida que otorgaren garantía suficiente, en las condiciones que fijare la reglamentación, de conformidad con las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor;

c) a quienes se le hubiere dictado auto de apertura a juicio por delito reprimido con pena privativa de la libertad, hasta que el proceso finalizare a su respecto. En el caso de delitos contra las

personas, el honor, la honestidad y el estado civil, hasta que se concediere la libertad por falta de mérito, por eximición de prisión o por excarcelación;

d) quienes fueren inhibidos judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras subsistiere esta situación;

e) quienes fueren deudores de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial firme o quienes fueren directores, administradores o socios ilimitadamente responsables de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratase fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. La suspensión subsistirá hasta la extinción de la obligación.

2. Podrán ser suspendidos con carácter preventivo en el Registro de Apoderados Generales y Dependientes de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero quienes fueren sometidos a sumario administrativo, siempre que se lo estimare necesario por resolución fundada en la gravedad de la falta investigada en relación con la seguridad del servicio aduanero. La suspensión no podrá exceder de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables por única vez por otro plazo igual mediante decisión fundada, siempre que se mantuvieren las circunstancias que dieron origen a tal medida, pero nunca más allá de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva dictada en el sumario de que se tratase.

3. Serán sancionados con la suspensión en el Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 86, quienes incurrieren en inconducta reiterada o falta grave en el ejercicio de sus funciones como auxiliar del comercio y del servicio aduanero”.

- Sustitúyese el art. 81 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 81.– 1. Serán eliminados sin más trámite del Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero:

a) quienes hubieren sido condenados por algún delito aduanero, impositivo o previsional;

b) quienes hubieran sido socios ilimitadamente responsables, directores o administradores de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratase hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos previstos en el inciso a). Se exceptúa de esta inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

c) quienes hubieren sido condenados por delito reprimido con pena privativa de la libertad. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;

d) quienes hubieren sido condenados con pena accesoria de inhabilidad para ejercer cargos públicos;

e) quienes hubieren sido sancionados con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero;

f) aquellos a quienes le fuere aceptada la renuncia. No podrá aceptarse la misma mientras el interesado se encontrare sometido a sumario administrativo y, en su caso, hasta tanto se cumpliera la sanción impuesta;

g) quienes hubieran fallecido.

2. Serán sancionados con la eliminación del Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 86:

a) quienes facilitaren su nombre o los derechos que les acordare su inscripción a quien se encontrare suspendido o eliminado del Registro, o a un tercero no inscripto;

b) quienes incurrieren en reiteración de inconductas anteriormente sancionadas o en una falta grave en el ejercicio de sus funciones, que hicieren su permanencia incompatible con la seguridad del servicio aduanero.

La imputación de un delito sólo será considerada falta grave cuando exista a su respecto sentencia condenatoria firme;

c) quienes no comunicaren a la Dirección General de Aduanas, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendidos en alguno de los supuestos previstos en el artículo 76, apartado 2, inciso d), puntos 4º), 6º), 7º) y 8º) ”.

- Sustitúyese el art. 82 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 82.– 1. Sólo podrán reinscribirse en el Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 76, apartado 2, aquellos que hubieren sido eliminados por las siguientes causales:

a) haber sido eliminado de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, siempre que se hallare en condiciones de reinscribirse en el mismo;

b) renuncia;

c) no haber comunicado al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 76, apartado 2, inciso d), puntos 4º), 6º), 7º) y 8º), siempre que hubieren transcurrido dos (2) años desde la eliminación.

2. Todos los demás casos de eliminación permitirán la reinscripción dentro de los cinco (5) años contados desde que la sentencia o resolución que la decretare hubiere quedado firme, salvo los supuestos de delitos aduaneros, impositivos o previsional que se regirán por las normas específicas relativas a las penas de inhabilitación correspondientes ”.

- Sustitúyese el art. 83 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 83.– 1. Según la índole de la falta cometida, el perjuicio ocasionado o que hubiera podido ocasionarse y los antecedentes del interesado, el servicio aduanero podrá aplicar a los apoderados generales las siguientes sanciones:

a) apercibimiento;

b) suspensión de hasta dos (2) años;

c) eliminación del Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero.

2. El apercibimiento será impuesto por el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere cometido la falta o por quien ejerciere sus funciones. Las sanciones de suspensión y de eliminación serán impuestas por el Director General de Aduanas ”.

- Sustitúyese el art. 84 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 84.– 1. Las acciones para aplicar las sanciones previstas en el artículo 83 prescriben a los cinco (5) años.

2. Dicho plazo se computará a partir del día 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la falta.

3. El curso de la prescripción de la acción para aplicar las sanciones de suspensión y eliminación se interrumpe por la notificación del acto de apertura del correspondiente sumario administrativo, o por la comisión de alguna nueva falta que tenga prevista sanción de eliminación o de suspensión ”.

- Sustitúyese el art. 85 del Código Aduanero por el siguiente texto:

ART. 85.– Dentro de los cinco (5) días de notificado el apercibimiento que le hubiera sido impuesto, el sancionado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante el Director General de Aduanas, cuya decisión agotará la vía administrativa ”.

- Sustitúyese el art. 86 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 86.– 1. En los supuestos de suspensión y eliminación del Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero que no fueren de los previstos en los

artículos 80, apartado 1, y 81, apartado 1, el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiera cometido la falta, o quien cumpliera sus funciones, deberá instruir el pertinente sumario administrativo en el que, cumplidas las diligencias de investigación que considerare necesarias, correrá vista al interesado por un plazo de diez (10) días, dentro del cual deberá ejercer su defensa u ofrecer las pruebas que hicieren a su derecho.

2. Las pruebas deberán producirse dentro de un plazo que no excederá de treinta (30) días, excepto las rechazadas por no referirse a los hechos investigados en el sumario o invocados en la defensa o por ser inconducentes, superfluas o meramente dilatorias.

Concluida la etapa probatoria, se correrá, en su caso, una nueva vista al interesado por cinco (5) días para que alegue sobre su mérito.

3. Transcurrido el término para alegar o el fijado para la defensa del interesado en caso de tratarse de una cuestión de puro derecho, se elevarán las actuaciones al Director General de Aduanas, quien dictará resolución dentro de los veinte (20) días”.

- Sustitúyese el art. 87 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 87.– 1. Contra la resolución condenatoria el interesado podrá interponer recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda dentro de los diez (10) días de notificado. En el mismo recurso podrá pedir la producción de las pruebas que hubieren sido declaradas inadmisibles. El recurso de apelación comprende el de nulidad. La Dirección General de Aduanas elevará las actuaciones al mencionado Ministerio dentro de los cinco (5) días.

2. La interposición del recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda tendrá efecto suspensivo y la decisión que recayere no será recurrible en sede administrativa.

3. Cuando el Ministerio de Hacienda hiciera lugar a la producción de la prueba declarada inadmisibles, ésta deberá producirse en el plazo de treinta (30) días. Concluida la etapa probatoria podrá correrse vista al recurrente por cinco (5) días para que alegue sobre su mérito.

4. Recibido el expediente o, en su caso, transcurrido el plazo para alegar previsto en el apartado 3, el Ministerio de Hacienda resolverá el recurso en el plazo de treinta (30) días”.

- Sustitúyese el art. 88 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 88.– 1. Dentro de los diez (10) días de notificada la resolución confirmatoria el interesado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, fundado en razones de ilegitimidad o arbitrariedad. El Ministerio de Hacienda o la Dirección General de Aduanas elevarán las actuaciones dentro de los cinco (5) días.

2. Recibidas las actuaciones, el tribunal dictará la providencia de autos para resolver y, una vez consentida, dispondrá de un plazo de sesenta (60) días para dictar sentencia”.

- Sustitúyese el art. 90 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 90.– 1. Los despachantes de aduana y los agentes de transporte aduanero podrán facultar a otros dependientes suyos para realizar las gestiones que la Dirección General de Aduanas determinar, previa toma de razón de la autorización.

2. Los actos de inconducta de tales dependientes, según su gravedad, serán sancionados por el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere cometido la falta, o por quien ejerciere sus funciones, con la prohibición temporaria o definitiva de efectuar los trámites a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

3. Dentro de los cinco (5) días de notificado de la sanción que le hubiera sido impuesta, el dependiente podrá interponer recurso ante la Dirección General de Aduanas con efecto suspensivo, que deberá dictar resolución dentro de los quince (15) días”.

6º) Sujetos. Importadores y exportadores. Admisión de su actuación en interés de terceros (art. 91).

En lo que se refiere al art. 91, cabe señalar que en el comercio internacional es usual que los comerciantes exporten en interés ajeno, una de cuyas consecuencias son las llamadas Compañías de Comercialización Internacional (ley 23.101, y los decretos 174/85 y 256/96). Otro tanto sucede con las importaciones a nombre propio, aunque la mercadería hubiera sido encargada por otra persona que termina siendo usuaria de ella en el mercado interno.

Sin embargo, la posición adoptada por el servicio aduanero para prohibir la importación en interés de terceros, a través de sucesivas resoluciones⁸, no se compadece con la dinámica propia de ese sector; pues limita la libertad de comerciar, sin que exista una ley expresa que así lo disponga y sin perjuicio de restringir los alcances de la institución jurídica del mandato, que es una materia regulada por los códigos de fondo (Código Civil y Comercial).

En realidad, más que prohibir la importación por cuenta de terceros, esas resoluciones apuntaban a la inoponibilidad del mandato a la AFIP-DGA o a la AFIP-DGI vinculada con las relaciones jurídicas del derecho privado entre el importador y el tercero, especialmente con respecto a las consecuencias impositivas.

Hay varios casos que reclaman por una solución a la medida adoptada sobre la prohibición de las importaciones para terceros. Los envíos por “*courrier*” son un claro ejemplo de importaciones y exportaciones hechas por cuenta de terceros. También hay otros supuestos, como las importaciones de repuestos ingresados al país por empresas encargadas de cumplir con servicios de mantenimiento o reparación de bienes de capital, importados con garantía del vendedor extranjero, que contrata los servicios de una empresa radicada en el lugar de la ubicación del bien, a fin de posibilitar la inmediatez con las tareas a desarrollar, etc.

Desde la óptica del Código Aduanero no es imprescindible que el importador o exportador, que declara la operación, sea al mismo tiempo el comprador o el vendedor de la mercadería presentada a despacho, bastando que sea el cargador o el destinatario de ella y, por lo tanto, que tenga derecho a la disponibilidad jurídica de la misma. Lo que implica que el importador o exportador sea la persona en cuyo nombre se realiza la operación y se emite el instrumento de transporte.

La doctrina ha sostenido que a la aduana no le interesa si la persona que importa o exporta una mercadería en su nombre lo hace por cuenta propia o por cuenta ajena, porque de acuerdo a la ley lo único relevante para configurar la calidad de importador o de exportador que solicite la destinación aduanera respectiva a nombre propio⁹.

Por esa razón, se propone agregar los apartados 3, 4 y 5 al art. 91 del C.A., para permitir la importación por cuenta y orden de terceros, conforme sigue:

⁸ Resolución (ANA) 370/86, que autorizó importaciones y exportaciones por cuenta o en interés de un tercero inscripto o no inscripto; Resol. (ANA) 860/96, que derogó el Anexo de la anterior autorizando sólo las exportaciones por cuenta de terceros; Resol. (ANA) 1696/96, que autorizó nuevamente la posibilidad de documentar tanto importaciones como exportaciones por cuenta de terceros, exigiendo esta vez que el tercero estuviera inscripto como importador-exportador; Resol. (ANA) 4031/96, que derogó a la anterior, lo que hizo sostener a la aduana que quedaban prohibidas las importaciones y las exportaciones por cuenta de terceros; Resol. (ANA) 1524/97, que restableció la “exportación” por cuenta de terceros, pero no contemplándola a los fines de la importación. La posición de la Aduana considerando que las importaciones por cuenta ajena se encuentran prohibidas admite dudas.

⁹ Basaldúa, Ricardo Xavier, “*Derecho Aduanero – Parte general - Sujetos*”, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1992, p. 434.

- Sustitúyese el art. 91 del Código Aduanero por el siguiente texto¹⁰:

ART. 91.- 1. Son importadores las personas que en su nombre importan mercadería, ya sea que la trajeren consigo o que un tercero la trajere para ellos.

2. Son exportadores las personas que en su nombre exportan mercadería, ya sea que la llevaran consigo o que un tercero llevare la que ellos hubieran expedido.

3. Si el importador o el exportador actuara en interés de un tercero, fuere ello conocido o no por el servicio aduanero, los derechos y deberes que surgieran de la relación jurídica aduanera continuarán siendo ejercidos y asumidos por el importador o exportador interviniente.

4. La relación jurídica de derecho privado, que da causa al interés del tercero, podrá ser puesta de manifiesto mediante presentación de los interesados ante el servicio aduanero, a fin de que el tercero interesado pueda hacerle oponibles sus derechos, en cuyo caso éste debe encontrarse debidamente inscripto ante la Administración Federal de Ingresos Públicos.

En este supuesto el tercero será solidariamente responsable de los deberes que le correspondieren al importador o exportador en razón de su relación con el servicio aduanero.

5. En el supuesto contemplado en el apartado 4, el interesado estará legitimado a ejercer los derechos a las exenciones y beneficios aduaneros, tributarios o de otro orden que le cupiere a la importación o exportación de la mercadería en cuestión, con los alcances fijados en la reglamentación”.

7º) Sujetos. Importadores y Exportadores. Inscripción, suspensión, eliminación, reinscripción del registro. Sanciones. Recursos. (arts. 94, 95, 96, 97, 98, 99, 101, 102, 104, 105 y 108)

Al igual que ocurre con los otros sujetos auxiliares del servicio aduanero, se hace indispensable reformular las normas que regulan la actividad de los Importadores y Exportadores para ajustarlas a los cambios legislativos en vigor y a los avances tecnológicos que se han producido desde el dictado del Código Aduanero en 1981. Desde entonces, el régimen y los requisitos exigidos para la inscripción en el Registro de Importadores y Exportadores (arts. 94 al 98) fue objeto de drásticas variaciones en función del momento político y económico del país.

El Poder Ejecutivo nacional, a través de dos decretos calificados de necesidad y urgencia, modificó los arts. 94 a 98 del C.A. El primero de ellos fue el DNU 2690/02, por el que se dejó sin efecto el art. 29 del DNU 2284/91 (ratificado por ley 27.304), que en aquella oportunidad había eliminado todos los recaudos exigidos para la inscripción en el Registro de Importadores y Exportadores, con excepción de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT). A la vez que reincorporó al Código Aduanero los arts. 94, 95 y 96 (derogados por el decreto 2284/91), con una redacción muy similar al existente originariamente y, por último, sustituyó los arts. 97 y 98.

El siguiente decreto fue el DNU 971/03, que modificó el DNU 2690/02 con sustento en la necesidad de atenuar el rigor de los requisitos exigidos por el referido DNU 2690/02 para la inscripción en el Registro de Importadores y Exportadores del servicio aduanero. Sin embargo, la norma citada volvió a endurecer algunas exigencias, empeorando la situación de los sujetos alcanzados por esa regulación.

Como se ha dicho, sin perjuicio del intento de morigerar ciertos condicionamientos del régimen, de la lectura de ambos decretos surge que se han restituido casi todas las exigencias originalmente contenidas en el Código Aduanero, con la sola exclusión de algunas de ellas al respetarse las decisiones jurisprudenciales y ajustarse a la experiencia recogida durante los años de vigencia del Código.

¹⁰ El texto del art. 91 es coincidente con el propuesto en el punto 2º) de este documento.

Por ello, al igual que sucede con otras normas del ordenamiento aduanero, es conveniente armonizarlas y darles el debido sustento de ley formal.

En relación con la redacción dada al art. 94 del C.A. por el decreto 2690/02, que por omisión no se repite en el texto del art. 971/03, consideramos que es preferible mencionar al “*Registro Público de Comercio o el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción*”, en lugar de Inspección General de Justicia, pues esto último indica que se ha tenido en cuenta solamente a la Capital Federal y no al resto de las provincias, donde sólo funciona el Registro Público de Comercio.

El art. 94, ap. 1, inc. d), punto 1, hoy establece como requisito para la inscripción en el registro aduanero que el importador o exportador no haya sido condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional, salvo que hubiere transcurrido un plazo en función de las penas que se impongan. Pero dado que en este tipo de delitos tanto el Código Aduanero (art. 876, incisos f] y g]) como el Régimen Penal Tributario (arts. 13 y 15, ley 24.769) prevén penas de inhabilitación, conviene respetar la decisión legislativa y no modificar de modo indirecto la inhabilitación previamente ponderada por otras normas del sistema.

En cuanto a los delitos que no tuvieran pena de inhabilitación, convendría establecer una que no superara el plazo de prescripción ordinario fijado para las infracciones aduaneras, esto es: cinco años. Es por ello que se considera conveniente respetar la pena de inhabilitación específicamente aplicada por el juez y, sólo en caso de no contar con la misma, establecer un plazo determinado que no debería extenderse más allá de lo que es usual en la prescripción para cualquier infracción aduanera, es decir de cinco años.

Se mantiene el criterio tradicional del Código Aduanero (respetado por el DNU 2690/02, pero eliminado por el DNU 971/03) en cuanto a excluir a quien hubiere sido “*condenado por delito reprimido con pena privativa de la libertad*”, con excepción de “*los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena*”. Influye en este criterio el hecho de si el sujeto en cuestión hubiera falsificado certificados que faciliten la importación con franquicias o con excepción a la prohibición de importación de cierta mercadería, dicho acto es reprochable a grado tal que amerita su impedimento para la inscripción, suspensión o eliminación, según el caso.

No obstante, se permitirá la inscripción en el registro respectivo para evitar que se vulnere el derecho a trabajar, siempre que se otorguen garantías suficientes en función de las circunstancias, naturaleza, gravedad de las infracciones y antecedentes del infractor.

Al mencionar a los órganos de la administración, encargados de la aplicación de las sanciones, es conveniente evitar la mención de denominaciones que describen la relación con otros organismos de los cuales dependen y que implican una descripción de las estructuras funcionales existentes en el momento en que la norma se dicta, pues la experiencia demuestra que son cambiantes. Valga como ejemplo la mención de la “Dirección General de Aduanas dependiente de la Administración Federal de Ingresos Públicos”, siendo más conceptual referirse al “servicio aduanero”, dependiere éste de quien dependiere en el momento de dictarse la norma o en el futuro. Como se dijo, lo mismo sucede con la referencia al “Registro Público de Comercio, dependiente de la Inspección General de Justicia, dependiente del Ministerio de Justicia, Seguridad y Derechos Humanos” que, además de tener las desventajas apuntadas, parte del error de que ese organismo tiene competencia en todo el territorio nacional, desconociéndose la organización federal. Por ello se propone reemplazar por “Registro Público de Comercio o el organismo que ejerciere esas funciones en su jurisdicción”.

No se consideró oportuno eliminar la exigencia de estar inscripto como comerciante, que recreó el decreto 971/03 en el art. 94, ap. 1, inciso a), ya que la calidad de comerciante es la que permite aplicar a estos auxiliares del servicio aduanero determinadas reglas, tales como la obligación de llevar libros y establecer un periodo para su guarda que, de lo contrario, no existirían, generando incertidumbre respecto de operaciones en las cuales no sólo está interesado el servicio aduanero, sino la comunidad toda.

No se comparte la eliminación que hizo el DNU 971/03 de la obligación de constituir domicilio especial. Este recaudo se consideraba reemplazado porque el llamado decreto de “desregulación” (DNU 2284/91), en su art. 29, al disponer la sola exigencia de acreditar la inscripción ante la DGI a través de la CUIT, eliminó este requisito (que se encontraba originalmente en el art. 94, ap. 1, inc. b), del C.A.). De tal manera, al contar con la CUIT, se suponía que el interesado poseía domicilio fiscal, el cual, como es sabido, no siempre es el domicilio más idóneo para que lleguen a efectivo conocimiento del interesado los requerimientos, intimaciones y citaciones. El sistema aduanero reconoce un procedimiento administrativo en el cual el régimen de notificación, previsto en los arts. 1001 a 1005, requiere la constitución del domicilio como elemento auxiliar imprescindible.

El art. 96 del C.A. exige a los importadores y exportadores inscriptos la presentación de balance general, inventario y el cuadro demostrativo de ganancias y pérdidas, debidamente certificados por contador público. Sin embargo, esa obligación perdió vigencia y la reglamentación registral aduanera ya no lo contempla entre sus requisitos, puesto que la Administración Federal de Ingresos Públicos obliga a la presentación anual, por vía informática, de esa documentación a todo comerciante, sea importador o exportador. Por lo tanto, se propone mantener esa obligación pero de modo excepcional, cuando *“el servicio aduanero considerare necesario exigirlos”*.

Se consideró conveniente adoptar el criterio sustentado por el DNU 971/03, que modificó el art. 97, inc. f), segundo párrafo, del C.A., para extender a la persona humana que formare parte de los órganos representativos de las personas jurídicas la posibilidad de no cesar en su cargo cuando se encontrare personalmente procesada por algún delito aduanero y otorgare garantías suficientes en resguardo del interés fiscal.

Por otra parte, en lo que se refiere a la jurisprudencia vinculada al art. 97, se han tenido en cuenta algunos pronunciamientos jurisprudenciales, tales como el de la Cám. Nac. Com., Sala “B”, del 25/10/89, recaído en el caso “Noel y Cía. S.A. s/concurso preventivo”, donde se expresó que *“la suspensión en la matrícula de exportadores e importadores mediando concurso preventivo obsta a que la deudora pueda continuar con el tráfico mercantil cercenándose el derecho constitucional de comerciar previsto en el art. 14 de la Constitución Nacional”*. En igual sentido se pronunció la misma Sala en los autos “Massuh S.A.”, con fecha 22/03/99; decisión que fuera confirmada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación el 14/6/01 (Fallos 324:1871), por considerar que el decreto 2284/91 simplificó las condiciones introducidas en el Código Aduanero.

En el caso “Muresco” la Corte Suprema, con fecha 21/05/02, consideró sin valor al inciso g) del art. 97 del C.A. (que ordenaba la suspensión en la matrícula al exportador o importador que perdiera la solvencia exigida o dejare caducar o disminuir la garantía otorgada a favor del servicio aduanero) por las mismas razones tenidas en consideración en caso “Massuh”.

Asimismo, se tuvo presente lo dispuesto por el decreto 587/00, donde se estableció que, tratándose del procesamiento de personas jurídicas, podía diferirse la aplicación de la suspensión prevista en el art. 97, inciso b), del C.A.

También, de conformidad con los argumentos expuestos en el punto 3º de este trabajo (a los que nos remitimos en homenaje a la brevedad), se decidió proponer las siguientes modificaciones:

a) agregar como apartado 2, del art. 97, la suspensión preventiva antes prevista en el inciso e), en tanto no es una suspensión automática o sancionatoria, sino cautelar;

b) modificar el art. 101, estableciendo como causal de interrupción de la prescripción la notificación del auto de apertura del sumario disciplinario, para brindarle mayor certeza a los administrados;

c) aclarar los alcances de la decisión recaída en el art. 102, de modo de otorgarle al administrado la posibilidad de recurrir a la justicia federal;

d) modificar el art. 105 para introducir el efecto suspensivo al recurso de apelación ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, frente a la decisión del Ministerio de Hacienda cuando confirme la sanción dispuesta por la aduana.

En consideración a lo expuesto, se proponen las siguientes modificaciones:

- Sustitúyese el art. 94 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 94.– 1. Son requisitos para la inscripción en el Registro de Importadores y Exportadores cuando se tratare de personas humanas:

a) tener capacidad para ejercer por sí mismo el comercio; estar inscriptas en el Registro Público de Comercio, o en el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción;

b) acreditar la inscripción ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

c) acreditar domicilio real y constituir domicilio especial en la República Argentina;

d) acreditar la solvencia necesaria o, en su defecto, otorgar una garantía a favor del servicio aduanero en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, conforme y según determinare la reglamentación;

e) no estar comprendido en alguno de los siguientes supuestos:

1º) haber sido condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional, siempre que no se hubiere cumplido el término previsto para la prescripción de la pena;

2º) haber sido socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación cuando la sociedad o asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos mencionados en el punto 1º), siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena.

Se exceptúa de la inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

3º) haberse dictado a su respecto auto de apertura a juicio en sede judicial o sumariado en jurisdicción aduanera por cualquiera de los ilícitos indicados en los puntos 1º) y 2º), mientras no fuere sobreseído o absuelto por sentencia o resolución firme.

4º) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

5º) ser fallido;

6º) estar inhibido judicialmente para administrar o disponer de sus bienes mientras esta situación subsistiere;

7º) estar inhabilitado para importar o exportar.

2. Son requisitos para la inscripción en este Registro cuando se tratare de personas jurídicas:

a) estar inscriptas en el Registro Público de Comercio, o en el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción, y presentar sus estatutos o contratos sociales;

b) acreditar la inscripción y el domicilio fiscal ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

c) acreditar domicilio real y constituir domicilio especial en la República Argentina;

d) acreditar la solvencia necesaria o, en su defecto, otorgar una garantía a favor del servicio aduanero en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que determine la reglamentación;

e) no encontrarse la sociedad, asociación o cualesquiera de sus directores, administradores o socios ilimitadamente responsables en alguno de los supuestos previstos en el apartado 1, inciso d), de este artículo”.

- Sustitúyese el art. 95 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 95.– 1. La solicitud de inscripción deberá presentarse ante la aduana que correspondiere a su domicilio, con los recaudos que determinare la reglamentación.

2. La aduana interviniente, una vez cumplidos los requisitos establecidos en el artículo 94, apartado 1, o en el apartado 2, según correspondiere, elevará la solicitud con todos sus elementos a la Dirección General de Aduanas, la que dictará una resolución que admita o deniegue la inscripción solicitada dentro de los treinta (30) días, a contar desde su recepción.

3. Contra la resolución denegatoria, el interesado podrá interponer recurso ante el Ministerio de Hacienda, dentro de los diez (10) días de notificada. Las actuaciones se elevarán a dicho Ministerio dentro de los quince (15) días, el que deberá dictar resolución en el plazo de treinta (30) días a contar desde su recepción.

4. Si transcurriere el plazo previsto en el apartado 2 sin que hubiere recaído resolución, el interesado podrá ocurrir directamente ante el Ministerio de Hacienda, el que se abocará al conocimiento de la cuestión, y previo requerimiento de las actuaciones a la Dirección General de Aduanas, resolverá admitir o denegar la inscripción en el plazo de treinta (30) días, contados desde la recepción de estas últimas.

5. Confirmada la denegatoria por el Ministerio de Hacienda, o en su caso, vencido el plazo de treinta (30) días fijado en los apartados 3 y 4, sin que se hubiere dictado resolución, el interesado sin más trámite podrá promover acción ordinaria en sede judicial.

6. En la medida en que resultaren compatibles con el procedimiento reglado en este artículo, le serán aplicables supletoriamente las disposiciones de la Sección XIV de este Código”.

- Sustitúyese el art. 96 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 96.– 1. En los casos en que el servicio aduanero considerare necesario exigirlos, los importadores y exportadores inscriptos, en los términos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, deberán:

a) presentar el balance general, el inventario y el cuadro demostrativo de ganancias y pérdidas, debidamente certificado por contador público;

b) comunicar a la Dirección General de Aduanas todo cambio de los integrantes de sus órganos de administración y de los apoderados.

2. El incumplimiento de las obligaciones mencionadas en el punto precedente configurará una falta y dará lugar a la aplicación de las sanciones establecidas en el Artículo 100”.

- Sustitúyese el art. 97 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 97.– 1. El Director General de Aduanas suspenderá sin más trámite del Registro de Importadores y Exportadores a:

a) quienes perdieren la capacidad para ejercer por sí mismos el comercio, mientras esta situación subsistiere;

b) quienes se les hubiere dictado auto de apertura a juicio por algún delito aduanero, impositivo o previsional, hasta que la causa finalizare a su respecto. No obstante, podrán ser exceptuados de

la suspensión en la medida que otorgaren garantía suficiente, en las condiciones que fijare la reglamentación, de conformidad con las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor;

c) quienes fueren inhibidos judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

d) quienes perdieren la solvencia exigida o dejaren caducar o disminuir la garantía que hubieren otorgado a favor del servicio aduanero, hasta tanto subsista esta causal;

e) las personas jurídicas cuando alguno de sus directores, administradores o socios ilimitadamente responsables fuere judicialmente procesado o condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional. La suspensión sólo se aplicará cuando el procesado o el condenado no cesare en su función dentro de los cuarenta (40) días siguientes a la intimación que a tal fin efectuare el servicio aduanero a la mencionada persona jurídica, y subsistirá hasta que el procesado o el condenado cesare en sus funciones o hasta que fuere absuelto o sobreseído.

De tratarse de las personas humanas a que se refiere este inciso, que hubieran sido procesadas, podrá disponerse la excepción de la suspensión aludida cuando otorgaren garantías suficientes en resguardo del interés fiscal;

f) quienes se hubiere dictado auto de apertura a juicio por delito reprimido con pena privativa de la libertad, hasta que el proceso finalizare a su respecto. En el caso de delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, hasta que se concediere la libertad por falta de mérito, por eximición de prisión o por excarcelación;

2. Podrán ser suspendidos con carácter preventivo en el Registro de Importadores y Exportadores quienes fueren sometidos a sumario administrativo, siempre que se lo estimare necesario por resolución fundada en la gravedad de la falta investigada en relación con la seguridad del servicio aduanero. La suspensión no podrá exceder de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables por única vez por otro plazo igual mediante decisión fundada, siempre que se mantuvieren las circunstancias que dieron origen a tal medida, pero nunca más allá de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva dictada en el sumario de que se tratare.

3. Serán sancionados con la suspensión en el Registro de importadores y Exportadores, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 103, quienes incurrieren en inconducta reiterada o falta grave en el ejercicio de su actividad”.

- Sustitúyese el art. 98 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 98.– 1. El Director General de Aduanas eliminará sin más trámite del Registro de Importadores y Exportadores a:

a) quienes hubieran sido condenados por algún delito aduanero, impositivo o previsional;

b) quienes hubieran sido socios ilimitadamente responsables, directores o administradores de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare hubiera sido condenada por algún delito aduanero, impositivo o previsional. Se exceptúa de esta inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

c) quienes hubieran sido declarados en quiebra;

d) aquellos a quienes les fuera aceptada la renuncia. No podrá aceptarse la misma mientras el interesado se encontrare sometido a sumario administrativo, y en su caso, hasta tanto se cumpliera la sanción impuesta;

e) quienes hubieran fallecido.

2. Serán sancionados con la eliminación del Registro de Importadores y Exportadores, de conformidad con el procedimiento previsto en el Artículo 103 del Código Aduanero, a quienes:

a) incurrieren en reiteración de inconductas sancionadas o en una falta grave en el ejercicio de su actividad que hiciere su permanencia incompatible con la seguridad del servicio aduanero.

La imputación de un delito sólo será considerada falta grave cuando exista a su respecto sentencia condenatoria firme;

b) no comunicaren al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendidos en alguno de los supuestos previstos en el Artículo 94, apartado 1, inciso d), puntos 3º), 5º), 6º) y 7º), o apartado 2, inciso d), en cuanto se encuadrare en alguno de los puntos antes aludidos.

- Sustitúyese el art. 99 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 99.— Sólo podrán reinscribirse en el Registro de Importadores y Exportadores, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 94, apartado 1 o 2, según correspondiere, aquellos que hubieren sido eliminados por las siguientes causales;

a) renuncia;

b) no haber comunicado al servicio aduanero dentro de los diez (10) días de la notificación estar comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 94, apartado 1, inciso d), puntos 4º), 5º), 6º) y 7º), o apartado 2, inciso d), en cuanto se encuadrare en alguno de los puntos antes aludidos, siempre que hubieren transcurrido dos (2) años desde la eliminación;

c) haber sido declarado en quiebra, cuando se autorizare al síndico la continuación del giro de la empresa o si se homologare el acuerdo resolutorio que se hubiera propuesto.

2. Todos los demás casos de eliminación permitirán la reinscripción, siempre que transcurriere el plazo de prescripción de la pena, contado desde que la sentencia o resolución hubiere quedado firme”.

- Sustitúyese el art. 101 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 101.— 1. Las acciones para aplicar las sanciones previstas en el artículo 100 prescriben a los cinco (5) años.

2. Dicho plazo se computará a partir del día 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la falta.

3. El curso de la prescripción de la acción para aplicar las sanciones de suspensión y eliminación se interrumpe por la notificación de la apertura del correspondiente sumario administrativo o por la comisión de alguna nueva falta que tenga prevista sanción de eliminación o de suspensión”.

- Sustitúyese el art. 102 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 102.— Dentro de los cinco (5) días de notificado el apercibimiento que le hubiera sido impuesto, el sancionado podrá interponer recurso de revocatoria con efecto suspensivo ante el mismo Director General de Aduanas, cuya decisión agotará la vía administrativa”.

- Sustitúyese el art. 104 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 104.— 1. Contra la resolución condenatoria el interesado podrá interponer recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda, dentro de los diez (10) días de notificado. En el mismo recurso podrá pedir la producción de las pruebas que hubieren sido declaradas inadmisibles. El recurso de apelación comprende el de nulidad. La Dirección General de Aduanas elevará las actuaciones al mencionado Ministerio dentro de los cinco (5) días.

2. La interposición del recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda tendrá efecto suspensivo y la decisión que recayere no será recurrible en sede administrativa.

3. Cuando el Ministerio de Hacienda hiciere lugar a la producción de la prueba declarada inadmisibles, ésta deberá producirse en el plazo de treinta (30) días. Concluida la etapa probatoria podrá correrse vista al recurrente por cinco (5) días para que alegue sobre su mérito.

4. Recibido el expediente o, en su caso, transcurrido el plazo para alegar previsto en el apartado 3, el Ministerio de Hacienda resolverá el recurso en el plazo de treinta (30) días”.

- Sustitúyese el art. 105 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 105.– 1. Dentro de los diez (10) días de notificada la resolución confirmatoria, el interesado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Federal y Contencioso administrativo de la Capital Federal, fundado en razones de ilegitimidad o arbitrariedad. El Ministerio de Hacienda o, en su caso, la Dirección General de Aduanas elevará las actuaciones dentro de los cinco (5) días.

2. Recibidas las actuaciones, el tribunal dictará la providencia de autos para resolver y, una vez consentida, dispondrá de un plazo de sesenta (60) días para dictar sentencia”.

- Sustitúyese el art. 108 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 108.– Los organismos de la administración pública nacional que tuvieren a su cargo la resolución de causas por ilícitos relativos al control fiscal o cambiario, lealtad comercial internacional, recaudación tributaria u otras vinculadas con el tráfico internacional de mercadería comunicarán a la Dirección General de Aduanas las resoluciones condenatorias firmes que hubieren recaído. En el supuesto de que las personas condenadas se encontraren inscriptas en el Registro de Importadores y Exportadores, en el de Despachantes de Aduana, en el de Agentes de Transporte Aduanero o en los registros a los que hace referencia el artículo 110, apartado 1, del presente Código, dichos antecedentes se asentarán en el respectivo legajo, sin perjuicio de lo que correspondiere en virtud de lo dispuesto en el artículo 9, apartado 2, inciso m), punto VI, del decreto 618/97”.

8º) Sujetos. Otros sujetos. Incorporación legal de los Permisarios de Depósitos aduaneros, Agentes de Carga Internacional, Permisarios de Envíos Postales y Encomiendas, Permisarios de Mensajería Expresa (*courrier*), Concesionarios o Usuarios de zonas francas. Modificación de la denominación del Capítulo de los Envíos Postales y su régimen infraccional (arts. 109, 110, 111, 550 y 983).

Se ha tornado indispensable modificar el Título IV, referido a “Otros Sujetos”, a fin de regular la actividad de diversos auxiliares del servicio aduanero que, si bien son prestadores de servicios vinculados al comercio exterior o actúan en la zona primaria aduanera, no están contemplados expresamente en el título II del Código Aduanero. Otros, en cambio, están comprendidos en el régimen residual previsto por los arts. 109 a 111.

Dicho régimen residual fue ideado para los sujetos que no suelen tener una actividad cuya existencia dependa de una relación permanente con el servicio aduanero, como sucede con los permisionarios de depósitos aduaneros, y otros sujetos que desde la entrada en vigencia del Código Aduanero han cobrado un protagonismo antes inexistente, tales como los permisionarios de envíos postales y encomiendas, de servicio de mensajería expresa (*“courriers”*), los agentes de carga internacional (*“forwarders agents”*) y los concesionarios y usuarios de zonas francas.

Los permisionarios de depósitos aduaneros, si bien podían estar contemplados en la época en que se dictó el Código, no eran tan numerosos como en la actualidad porque en aquel entonces el grueso de los depósitos aduaneros estaba centralizado en empresas del Estado (Administración General de Puertos, Fuerza Aérea Argentina o la propia aduana).

En cuanto a los permisionarios de envíos postales y encomiendas, éstos aún no existían, porque esas tareas se encontraban monopolizadas por el Correo Argentino que dependía del Estado Nacional.

La actividad de los *“courriers”* así como la de los agentes de carga internacional (*“forwarders agents”*) se hallaba muy limitada, sin revestir la importancia actual.

Dado que ha aumentado el cúmulo de operaciones a cargo de estos sujetos, se hace necesario que cuenten con una regulación adecuada, ya que la reglamentación actual contempla sólo algunos aspectos de la actividad que desarrollan.

Como resultado de lo expuesto hay vacíos e imprecisiones en su regulación, que atentan contra la seguridad jurídica y dan lugar a abusos que afectan el control aduanero, lindando con la ilicitud.

El Código Aduanero, al conformar un sistema que incluye y armoniza las normas operativas, tributarias, penales y procesales de la actividad relacionada con las importaciones y exportaciones, permite la interpretación sistemática de su ordenamiento.

Por consiguiente, para que la legislación de base pueda mantener su coherencia normativa, las resoluciones deben dictarse dentro de ese marco de referencia. Sin embargo, ello no ha sucedido con respecto al “*courrier*”, cuyo funcionamiento se encuentra regulado únicamente a través de resoluciones administrativas (Resol. 2436/96, 3236/96, 1811/05, 3916/16 y 4450/19) y fuera del Código Aduanero, resultando difícil la determinación de su ámbito de acción en relación con los restantes operadores del comercio internacional. Su función es, en algunos casos, la de un importador o exportador que actúa en su propio nombre y asume las correspondientes responsabilidades, pero en otras ocasiones actúa como agente de transporte, tramitando la importación o la exportación por cuenta de terceros, que no suelen estar registrados como importadores y exportadores en el correspondiente registro aduanero; situación que sólo es admisible en razón de tratarse de pequeños envíos de urgencia, con valores reducidos, que no requieren de un delicado control aduanero.

Adviértase que estos sujetos actualmente deben inscribirse en el Registro de Importadores y Exportadores (Res. 3236/96, Anexo II, ap. D), aun cuando no siempre actúan como tales, pues hay casos en los que no tienen la disponibilidad jurídica de la mercadería y, por lo tanto, carecen de facultades para la apertura de los bultos encomendados. En este último aspecto su función es parecida a lo que caracteriza a los agentes de transporte aduanero, a quienes se les permite actuar también bajo la forma de personas jurídicas.

Por ello, teniendo en cuenta que la remisión propuesta —en este mismo documento— para el ap. 2 del art. 110, se limita a lo dispuesto en los arts. 58, apartados 2 y 3, y 59 a 74, referidos especialmente a los requisitos de inscripción, causales de suspensión, de eliminación, de reinscripción, sanciones y recursos (casi idénticos a los exigibles a los importadores y exportadores), es conveniente que estas reglas sean aplicables de manera uniforme a todos los sujetos auxiliares del servicio aduanero, mencionados en el art. 109, incluyendo a los permisionarios de mensajería expresa, por lo que se considera pertinente que en estos aspectos se asimilen al tratamiento de los agentes de transporte aduanero.

Todo ello, sin perjuicio que, cuando actuaren en carácter de importadores o exportadores le sean aplicables las consecuencias de esa específica relación jurídica, las normas de fondo correspondientes a la esencia de esa función.

En lo que se refiere a las zonas francas, la única existente al momento de la sanción del Código Aduanero en 1981 era la zona franca de Tierra del Fuego, Antártida Argentina e Islas del Atlántico Sur (excluida la Isla Grande de Tierra del Fuego, que era un área aduanera especial) regulada por la ley 19.640; que no contemplaba el área franca tal como se hace en el Código, lo que queda de resalto en la Exposición de Motivos del referido ordenamiento, al tratar el Capítulo II de la Sección VII.

El Código Aduanero sólo contenía ciertas normas básicas relativas a las zonas francas, dejando libradas las de detalle a la ley específica que, conforme al art. 591, debía establecer la creación de

cada una de ellas. No obstante lo señalado, la Zona Franca de La Plata se encontraba regulada por la ley 5142 del año 1907, pero nunca había operado, dado que recién comenzó a activarse mediante su establecimiento por el decreto 1788/93.

Posteriormente se dictó la ley 24.331, que dispuso la creación de una zona franca por cada provincia, con más cuatro adicionales, de un modo que no era compatible con el espíritu restrictivo que para este tipo de ámbitos había previsto el Código Aduanero.

Como se anticipó, el caso piloto fue la operativa de la Zona Franca La Plata, cuyo Reglamento de Funcionamiento, aprobado por la Res. SCI 420/94, creó el Instituto del Usuario de Zona Franca el que, a su vez, cuenta con la posibilidad de ser usuario directo o indirecto.

Todas estas personas, al tener una importancia gravitante en sus tareas de colaboración con el servicio aduanero, por su carácter de auxiliares del mismo, también deben estar sujetas a un régimen de deberes y derechos como los previstos para los importadores y exportadores, despachantes de aduana y agentes de transporte aduanero. Por ello, resulta de fundamental relevancia establecer con claridad los límites de las sanciones disciplinarias que podrían aplicárseles por las faltas que éstos cometieren en el cumplimiento de sus deberes.

No se considera conveniente que se les imponga un régimen sancionatorio, incluso de eliminación, con un texto tan abierto como el del art. 110 del C.A. Por cuya razón, dada la falta de un régimen que haga mérito de la confianza que el servicio aduanero deposita en este tipo de auxiliares y, a la vez, comprometa la responsabilidad de éstos por el fiel cumplimiento de los deberes de lealtad frente a la confianza depositada en ellos, surge la necesidad de encuadrar a estos sujetos dentro de un sistema similar al que rige para los auxiliares de mayor jerarquía.

Por otro lado, a fin de evitar innecesarias repeticiones, se considera conveniente aplicarles el régimen vigente para los agentes de transporte aduanero (arts. 58 a 74 C.A.), porque el de los despachantes no contempla el supuesto de las personas jurídicas y, a diferencia del régimen previsto para los importadores y exportadores (que al igual que el que rige para los agentes de transporte aduanero, incluye a las personas de jurídicas), estos nuevos sujetos suelen —de manera similar a los Agentes de Transporte Aduaneros— realizar gestiones por cuenta de terceros (salvo algunos usuarios indirectos de las zonas francas, para quienes debería preverse esta salvedad).

Consecuentemente, se propone modificar los arts. 109, 110 y 111 del C.A. para definir y regular a los siguientes sujetos: permisionarios de depósitos aduaneros, agentes de carga internacional, permisionarios de envíos postales, permisionarios de mensajería expresa (*“courriers”*) y concesionarios y usuarios (directos e indirectos) de zona franca.

Asimismo, atento a que se ha propuesto incorporar a los permisionarios de mensajería expresa (*“courriers”*) en el art. 109, inc. c), “Otros Sujetos”, del Título IV del Código Aduanero, correspondería ampliar la definición del régimen de envíos postales, contemplado en el art. 550 del C.A., toda vez que al momento de dictarse el Código había un monopolio de la actividad por parte del Correo Público y no existían los permisionarios privados de mensajería expresa (*courrier*).

En igual sentido, es necesario extender la denominación del Capítulo Octavo, Sección VI, del Código Aduanero, para incluir en el régimen al servicio de encomiendas, con el siguiente texto: *“Régimen de Envíos Postales y encomiendas”*.

Por último, en consonancia con las modificaciones que se proponen y a fin de brindarle un marco de coherencia al ordenamiento del Código, es ineludible adecuar la denominación del Capítulo De-

cimo Segundo, Título II, de la Sección XII, conforme sigue: *“Transgresiones al régimen de envíos postales y encomiendas”*.

Acorde a ello, también debe agregarse un apartado 3 al art. 983, para contemplar las obligaciones y responsabilidades que les cabría a estos sujetos en el caso de incumplimientos.

Puesto que, si bien el Tratado Postal Universal consagra un *bill* de indemnidad a los expedidores de envíos postales y encomiendas, ello sólo ocurre en materia penal, no así desde la óptica administrativa.

Así, en su art. 24 dispone: *“3. Los Países miembros y los operadores designados no asumirán responsabilidad alguna por las declaraciones de aduana, cualquiera sea la forma en que éstas fueren formuladas, ni por las decisiones adoptadas por los servicios de aduana al efectuar la verificación de los envíos sujetos a control aduanero”*.

De ello se deduce una importante limitación para la actuación de las aduanas, ya que dicho convenio multilateral internacional (de rango constitucional) establece la indemnidad de los correos oficiales por las declaraciones de aduana que se presenten, que son de “exclusiva responsabilidad del pedidor/exportador”, que por estar situado en el exterior no resulta ser un sujeto obligado para los países receptores de la mercadería (que es donde se registra la declaración aduanera).

No obstante, su reglamentación (RL 156.12), establece que: *“Los operadores designados no asumirán responsabilidad alguna en lo relativo a las declaraciones de aduana. La formulación de las declaraciones de aduana es de exclusiva responsabilidad del expedidor. Sin embargo, los operadores designados deberán tomar todas las disposiciones razonables para informar a sus clientes sobre la manera de llevar a cabo las formalidades aduaneras y, en especial, deberán asegurarse de que las declaraciones de aduana CN 22 y CN 23 han sido completadas correctamente, con el objeto de facilitar el rápido despacho aduanero de los envíos”*.

Por los fundamentos expuestos, se considera pertinente la modificación de los arts. 109, 110, 111, 550 y 983 como así también las denominaciones de los capítulos antes citados, conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 109 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 109.- A los efectos de este Código:

a) son permisionarios de depósitos aduaneros las personas humanas o jurídicas autorizadas a recibir y custodiar mercadería en un ámbito aduaneramente habilitado a ese fin;

b) son agentes de carga internacional las personas humanas o jurídicas que por sí o a través de terceros reciban, transporten, consoliden, desconsoliden y entreguen la mercadería que es objeto de un envío internacional;

c) son permisionarios de envíos postales y encomiendas las personas humanas o jurídicas que ejercen la actividad postal y cuyas operaciones son regidas por las normas contenidas en los tratados internacionales y demás normas que los pudieran complementar y que hubieran sido ratificados por la Nación;

d) son permisionarios de mensajerías expresas (“courrier”) las personas humanas o jurídicas que actuando en su propio nombre importen o exporten, o bien, en representación de otros no necesariamente inscriptos como importadores o exportadores, transporten, distribuyan o entreguen envíos urgentes, incluidas correspondencias y encomiendas, cuyos reducidos valores, bajo peso y pequeño volumen, serán objeto de determinación por la reglamentación, quedando excluida de este régimen la mercadería sujeta a prohibiciones de carácter no económico, así como la sujeta a restricciones consistentes en intervenciones de otros organismos;

e) son concesionarios de zona franca aquellas personas humanas o jurídicas a las cuales se les hubiese otorgado una concesión para la explotación de una zona franca;

f) son usuarios de zona franca las personas humanas o jurídicas que tuvieren derecho al uso de espacios, cubiertos o descubiertos, ubicados dentro de la zona franca, para el desarrollo de actividades comerciales, industriales o de servicios.

- Sustitúyese el art. 110 del Código Aduanero por el texto que sigue:

“ART. 110.- 1. Las personas humanas o jurídicas definidas en el artículo 109 de este Código, son auxiliares del servicio aduanero y no podrán desempeñarse mientras no se encontraren inscriptos como tales en los registros que llevará el servicio aduanero a tal efecto. Se eximirá de dicha inscripción al usuario de zona franca que se encontrare inscripto en el correspondiente Registro de Importadores y Exportadores.

2. A estos sujetos se les aplicarán los requisitos de admisión y permanencia, así como el régimen sancionatorio contemplado para los agentes de transporte aduanero en el artículo 58, apartados 2 y 3, y en los artículos 59 a 74 de este Código.

- Sustitúyese el art. 111 del Código Aduanero por el texto que sigue:

“ART. 111.- 1. Los proveedores de a bordo, técnicos de reparaciones, técnicos de monitoreo y demás personas humanas o jurídicas no enumeradas en los artículos 36, 57, 75, 91 y 109, que cumplieren su actividad profesional, técnica o comercial en relación con el servicio aduanero o en la zona primaria aduanera, y para los cuales no se hubiere previsto en este Código una regulación específica, quedarán sujetos a los requisitos y formalidades que estableciere el servicio aduanero.

2. Los actos de inconducta de las personas comprendidas en el apartado 1, serán sancionados según su gravedad por el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere cometido la falta, o por quien ejerciere sus funciones, con la revocación temporaria o definitiva de la autorización otorgada para ejercer esa actividad.

3. Dentro de los diez (10) días de notificada de la sanción que le hubiera sido impuesta, la persona afectada podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante la Dirección General de Aduanas, que deberá dictar resolución dentro de los quince (15) días”.

- Sustitúyese el Capítulo Octavo de la Sección VI del Código Aduanero por el siguiente texto:

“Régimen de Envíos Postales y encomiendas”

- Sustitúyese el art. 550 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 550.- Los envíos postales y encomiendas a los fines aduaneros pueden efectuarse:

- 1. por las Administraciones de Correos del país remitente y del país receptor, conforme lo previsto en los tratados internacionales ratificados por la Nación y lo que dispusiere la reglamentación;*
- 2. por las empresas privadas inscriptas en el registro correspondiente”.*

- Sustitúyese la denominación del Capítulo Decimo Segundo, Título II, de la Sección XII, por el siguiente texto:

“Transgresiones al régimen de envíos postales y encomiendas”

- Sustitúyese el art. 983 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 983.- 1. El que se presentare al servicio aduanero o al de correos para tomar intervención en la verificación y despacho de una mercadería recibida en carácter de envío postal, será sancionado con el comiso de la mercadería en infracción cuando de la verificación efectuada con su previa conformidad resultare que la mercadería:

a) fuere de aquella que debe llevar la etiqueta verde u otro medio de identificación que indicare la necesidad de control aduanero y no tuviere tal identificación;

b) no fuere de la admitida en carácter de envío postal.

2. En el supuesto previsto en el apartado 1, el comiso podrá ser reemplazado a pedido del interesado por una multa igual al valor en plaza de la mercadería, salvo que se tratase de mercadería cuya importación estuviere prohibida.

3. La formulación de las declaraciones aduaneras son de exclusiva responsabilidad del expedidor. Sin embargo, los permisionarios de envíos postales y encomiendas deberán tomar todos los recaudos razonables para informar a los usuarios sobre la manera de llevar a cabo las formalidades aduaneras y, en especial, deberán asegurarse de que las declaraciones de aduana hubieren sido completadas correctamente con el objeto de facilitar el rápido despacho aduanero de los envíos, bajo apercibimiento de responder disciplinariamente por su incumplimiento”.

9º) Control aduanero. Disposiciones Generales. Garantía de la continuidad de las operaciones y contra las vías de hecho (arts. 119 y 120 bis).

Es un principio intrínseco a la operatoria aduanera privilegiar la celeridad en los trámites, lo que se encuentra reflejado en las normas básicas del sistema de comercio internacional actual, tales como el Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT) de 1994 y el Acuerdo sobre Facilitación del Comercio de la OMC. No obstante, debido quizás a lo obvio de su necesidad, ello ha sido descuidado en la normativa de base de nuestro país.

En la práctica de la operatoria aduanera se ha dado el caso de funcionarios, encargados de autorizar ciertas operaciones, que han abusado de su poder demorando las medidas a ser adoptadas, a fin de obtener ventajas indebidas so pretexto de consultas a otras dependencias. La razonabilidad de este mandato es tan clara que no se había considerado necesario establecerlo en la ley, ignorando el precepto del art. 98 del decreto 1001/82.

A ello cabe añadir que en épocas relativamente recientes (fines de 2013 y comienzos de 2014) altas autoridades gubernamentales utilizaron la cancelación de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT), correspondientes a importadores o exportadores. Dado que la CUIT es necesaria no sólo para importar o exportar, sino también para comprar, vender, depositar, entregar o transportar en el mercado interno, la inactivación de la CUIT implicaba someter a esa persona, humana o jurídica, a un estado semejante al de la “muerte civil”.

La justicia federal ha determinado la gravedad de esta práctica sosteniendo que la suspensión de un importador o exportador en el Registro aduanero correspondiente es asimilable a la clausura de un establecimiento comercial. Las consecuencias prácticas de una multa se traduce en el pago de una suma de dinero y puede ser que luego el afectado obtenga la nulidad de esa sanción promoviendo la devolución del importe pagado, pero en los casos de suspensiones o clausuras, la medida genera una concreta paralización de la actividad del sancionado y la eventual reparación que podría obtener este último ante un pronunciamiento judicial favorable incorpora una nueva pretensión jurídica, de índole indemnizatoria, con el consecuente dispendio jurisdiccional que ello provoca, por lo que se configura un estado de cosas difícilmente reversible en razón del tipo de sanción impuesta.

Con fundamento en lo expuesto consideramos que el funcionario debe tener claramente reflejada en la ley de fondo los límites a su competencia y la eventual desproporción en su ejercicio, a fin de darle a la institución la importancia que tiene, y generar una fuente de responsabilidad mayor para el funcionario que no observara la conducta adecuada.

Por dicha razón se propone la incorporación, a continuación del actual art. 119, que se indicará como apartado 1, de dos apartados adicionales y la introducción del art. 120 bis, que establezcan lo siguiente:

- Sustitúyese el art. 119 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 119. 1.- Cualquiera fuere la zona de que se tratare, los agentes del servicio aduanero y, dentro del ámbito de sus respectivas competencias, los de las fuerzas de seguridad y policiales, podrán proceder a la identificación y registro de personas y mercadería, incluidos los medios de transporte, cuando mediaren sospechas de la comisión de algún ilícito aduanero, así como también aprehender, secuestrar o interdictar la mercadería de que se tratare, poniendo la misma a disposición de la autoridad competente dentro de las cuarenta y ocho (48) horas.

2. Los agentes del servicio aduanero y, en su caso, los de las fuerzas de seguridad y policiales que debieran operar en materia de control aduanero, procurarán preservar la actividad y la continuidad de las operaciones de importación o de exportación que se hallaren en curso. La eventual interrupción sólo procederá ante la existencia de elementos de convicción que condujeran a un razonable estado de presunción de la comisión o principio de ejecución de un delito o de una infracción tipificada en este Código.

3. Los agentes del servicio aduanero no podrán dejar en suspenso, ni demorar la aplicación de las disposiciones en vigencia bajo el pretexto de pedir aclaración de sus términos”¹¹.

- Incorpórase el art. 120 bis al Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 120 bis. 1. El agente aduanero o el funcionario público cuyas funciones estuvieran relacionadas con operaciones de importación o de exportación:

a) procurará en la mayor medida de lo posible, preservar la agilidad, celeridad y continuidad de los trámites y operaciones de importación y de exportación y, a ese fin, cuidará que los actos que emitiera o las medidas que adoptare sean compatibles con dicho principio, de manera que sus eventuales efectos negativos en el sector privado fueren sólo los estrictamente necesarios y proporcionados a los fines del interés general que dichos actos o medidas se propusieran lograr.

b) aplicará las disposiciones en vigencia y no las podrá dejar en suspenso, ni demorará su aplicación bajo el pretexto de pedir aclaración o interpretación de sus términos.

c) únicamente podrá suspender a un importador o exportador o a un agente auxiliar del servicio aduanero en los registros necesarios para ejercer su actividad, o bloquear su habilitación en los sistemas operativos correspondientes, a través de una medida preventiva contemplada en este ordenamiento y que estuviera debidamente fundada en la eventual comisión de un delito o de una infracción tipificada en este Código, siempre que sus efectos negativos sobre el derecho a trabajar sean proporcionales al interés general que dicha medida se propusiere lograr.

2. Quedan excluidos de lo dispuesto en el inciso c) del apartado 1, los supuestos de suspensión automática por ausencia de los requisitos necesarios para la admisión, previstos en los artículos 44, apartado 1, 61, apartado 1, 80, apartado 1, 97, apartado 1; y los casos contemplados en las remisiones del artículo 110, apartado 2”.

¹¹ Decreto 1001/82, art. 98: “A los fines de lo previsto en el Código Aduanero y su reglamentación y sin perjuicio de las atribuciones asignadas al Administrador Nacional de Aduanas, los agentes del servicio aduanero no podrán dejar en suspenso la aplicación de las disposiciones en vigor, bajo pretexto de pedir aclaración de sus términos o a la espera del resultado de las gestiones que se hubieren deducido”.

10º) Importación. Arribo de mercadería. Disposiciones Generales. Presentación del manifiesto de carga antes del arribo del medio de transporte. Agilización de la operación (art. 131, aps. 2 y 3).

Si bien en los hechos ya se viene aplicando, se considera conveniente regular en el propio Código las formalidades que deben cumplirse a la llegada de los medios de transporte al territorio aduanero.

A tal fin debería preverse que la presentación, a través del sistema informático, de los datos relativos a la carga y al medio de transporte sea realizada inmediatamente al arribo de éste o aún antes de producirse su arribo.

Consecuentemente, se propone introducir dos apartados en el art. 131 del C.A., que establezcan que la presentación de la documentación al arribo del medio de transporte implica una declaración relativa a lo expresado en la misma y que podrá ser hecha con antelación o inmediatamente después de haberse producido al arribo del medio de transporte.

- Sustitúyese el art. 131 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 131.– 1. El servicio aduanero determinará las formalidades a las que se ajustará la confección, presentación y trámite de la documentación que debe presentarse al tiempo de arribar el medio de transporte, incluidas las formalidades relativas a la descripción de la mercadería.

2. La presentación de la documentación, referida en el apartado 1, implicará una declaración relativa a lo expresado en la misma. Dicha presentación podrá ser hecha con antelación o inmediatamente de producirse el arribo del medio de transporte.

3. La presentación podrá ser realizada por medios electrónicos, a través del sistema informático establecido por el servicio aduanero, en cuyo caso éste exigirá la ratificación de la declaración bajo la firma del capitán del buque, del comandante de la aeronave, del responsable del medio de transporte, del propio transportista o del agente de transporte aduanero respectivo, salvo que el sistema permitiera la prueba de la autoría de la declaración por otros medios fehacientes”.

11º) Importación. Arribo de mercadería. Disposiciones generales. Ingreso de mercaderías por ductos (arts. 133, 409 bis y 471 bis).

El Decreto 1589/89 desreguló el mercado de petróleo y la ley 24.076 estableció el nuevo marco regulatorio del gas natural. En términos generales, podemos afirmar que se encuentra autorizada la exportación e importación de estas mercaderías, previa autorización de la autoridad de aplicación.

Desde entonces, nuestro país ha exportado e importado gas natural y petróleo en forma sistemática. También, a nivel administrativo, se han reglado los aspectos operativos mediante las Resoluciones Generales AFIP 588/99, 795/00 y 1706/04, entre otras.

En razón de ello, consideramos pertinente que se le otorgue rango legal al ingreso y egreso de mercadería por conductos.

Frente a esta circunstancia, se propone crear un régimen de transporte de conducto de fluidos e incorporar esta modalidad de transporte en la Sección III - Importación, Título I – Arribo de la mercadería, Capítulo Primero – Disposiciones Generales, y en la Sección IV – Exportación, Título II – Salida de la mercadería, Capítulo Segundo – Disposiciones Generales.

En igual sentido, se propone crear dos Subcapítulos dentro del Capítulo Primero – Régimen de los medios de transporte, de la Sección VI – Regímenes Especiales, según sigue:

- Subcapítulo I – Medios de transporte móviles (arts. 466 a 471)
- Subcapítulo II – Conductos de fluidos (art. 471 bis).

Asimismo, para contemplar y armonizar con el articulado del Código, es necesario modificar el art. 133 y agregar el art. 409 bis al Código Aduanero.

De este modo, se propone que los arts. 133, 409 bis y 471 bis queden redactados conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 133 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 133.– 1. Cuando el arribo de la mercadería se realizare por un medio de transporte que no se encontrare específicamente previsto en este Título, se aplicarán análogamente las disposiciones que más se adecuen a las características del medio de que se tratare.

2. Cuando el medio transportador consistiera en conductos de fluidos, se aplicará lo previsto en la Sección VI, Capítulo Primero, Subcapítulo 2, del presente Código”.

- Incorpórase el art. 409 bis al Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 409 bis.- Cuando el medio transportador consistiera en conductos de fluidos, se aplicará lo previsto en la Sección VI, Capítulo Primero, Subcapítulo 2, del presente Código”.

- Inclúyese en la Sección VI, Capítulo Primero, referido al Régimen de los Medios de Transporte, un Subcapítulo Primero, bajo el nombre de **“Medios de transporte por vehículos”**, antes del artículo 466.
- Inclúyese en la Sección VI, Capítulo Primero, referido al Régimen de los Medios de Transporte, un Subcapítulo Segundo, bajo el nombre de **“Medios de transporte fijos por conductos de fluidos”**, después del art. 471.

Dentro de este nuevo Subcapítulo se incorporará el siguiente art. 471 bis:

- Incorpórase el art. 471 bis al Código Aduanero, con el siguiente texto:

“ART. 471 bis. 1. Todo conducto instalado para el traslado de fluidos en operaciones de importación o de exportación, así como los medidores de ingreso y egreso, deberán estar habilitados por el servicio aduanero conforme a la reglamentación que dicte el Poder Ejecutivo. A su vez, este conducto deberá ser operado por un Agente de Transporte Aduanero debidamente inscripto ante el servicio aduanero, con las formalidades previstas en este Código.

2. En consideración al sistema de flujo ininterrumpido de la mercadería que es transportada por estos medios, el importador o el exportador, con carácter previo al inicio de la operación, presentará la solicitud de destinación correspondiente al período de tiempo que se hubiere determinado.

3. El importador o exportador podrá declarar la cantidad total de la operación en forma estimada, teniendo en cuenta que por las características de este medio de transporte es imposible conocer con exactitud la mercadería que efectivamente ingresará o egresará.

4. Finalizado el envío de mercadería por el período correspondiente, el Agente de Transporte Aduanero deberá presentar el detalle de la cantidad efectivamente importada o exportada para su constatación por el servicio aduanero.

5. La información constatada en el apartado anterior deberá reflejarse en el manifiesto internacional de cargas que presentará el transportista o su agente de transporte aduanero

6. La reglamentación establecerá los requisitos necesarios para la implementación de este régimen”.

12º) Importación. Arribo de mercadería por vía acuática. Corrección de errores materiales del manifiesto de carga en la vía acuática (arts. 140, 141 y 142).

Se propone la modificación del art. 140, a fin de poder salvar cualquier error material excusable contenido en el manifiesto original de la carga y no únicamente aquel que se hubiera podido deslizar en la traducción.

Por otra parte, se considera que los plazos para rectificar el manifiesto de carga en la vía acuática son exigüos, ya que dentro de los dos días contados desde la descarga no sólo debe presentarse el pedido de justificación, sino que dentro de ese mismo plazo también deben acreditarse las causales invocadas, lo que contrasta con el procedimiento adoptado para la vía terrestre y aérea en los cuales se desdobra el plazo de invocación del error del plazo, más extenso, para poder acreditar las causales invocadas. Los plazos diferenciales tienen su razón de ser, tanto por la cantidad de mercadería transportable según el medio empleado como así también por la mayor o menor lejanía y diversidad de idioma utilizado en el país de procedencia. Adviértase que el transporte terrestre suele proceder de países limítrofes, mientras que la vía aérea es habitual que proceda de países más lejanos. Consecuentemente, es conveniente ampliar los plazos que los arts. 141 y 142 otorgan para acreditar las causales de justificación de los faltantes o sobrantes en la vía acuática, otorgando un plazo de dos días (hábles) para el pedido de justificación y de quince días (corridos) para la acreditación de las razones invocadas, de manera similar a lo que sucede con la vía aérea. La diferencia con la vía aérea, en cuanto al tiempo para denunciar los errores, obedece a la mayor agilidad del transporte aéreo con relación al marítimo.

Por ello, se propone la siguiente modificación:

- Sustitúyese el art. 140 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 140.- En el plazo de dos (2) días, contado a partir de la finalización de la descarga, podrá salvarse cualquier error material excusable, incluido el cometido con motivo de la traducción del manifiesto”.

- Sustitúyese el art. 141 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 141.- 1. Cuando al concluir la descarga resultare sobrar mercadería con relación a la que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los artículos 135 y 136, deberán justificarse las diferencias con la respectiva carta de rectificación o en las demás formas previstas en este Código o en sus disposiciones reglamentarias. El pedido de justificación debe efectuarse dentro del plazo de dos (2) días hábiles, debiendo acreditarse las causas invocadas dentro de los quince (15) días corridos, ambos plazos contados desde la finalización de la descarga.

2. Las diferencias no justificadas en la forma prevista en el apartado 1 darán lugar a la aplicación de las sanciones que pudieran corresponder por los ilícitos que se hubieran cometido”.

- Sustitúyese el art. 142 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 142.- 1. Cuando al concluir la descarga resultare faltar mercadería con relación a la que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los artículos 135 y 136, deberán justificarse las diferencias con la respectiva carta de rectificación o en las demás formas previstas en este Código o en sus disposiciones reglamentarias. El pedido de justificación debe efectuarse dentro del plazo de dos (2) días hábiles, debiendo acreditarse las causas invocadas dentro de los quince (15) días corridos, ambos plazos contados desde la finalización de la descarga.

2. Cuando las diferencias no hubieran sido justificadas en la forma prevista en el apartado 1, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que la mercadería faltante ha sido importada para consumo, se hallare o no su importación sometida a una prohibición, con-

siderándose al transportista y al agente de transporte aduanero solidariamente responsables de las correspondientes obligaciones tributarias.

3. Lo dispuesto en el apartado 2 será de aplicación sin perjuicio de la responsabilidad por las sanciones que pudieren corresponder por los ilícitos que se hubieran cometido”.

13º) Destinations de Importación y Exportación. Disposiciones generales. La inalterabilidad de la declaración. El caso de las importaciones y exportaciones de mercadería sujeta a precios revisables o a cantidades estimadas en razón de las particularidades de la operación (arts. 224 y 321).

Con el paso de los años nuestro país ha desarrollado una industria hidrocarburífera importante a partir de ciertos yacimientos ubicados no solo en territorio continental, sino también en yacimientos *off shore* en alta mar.

También se activó una significativa industria derivada de la explotación minera y frutihortícola, constituyéndose, incluso, en un importante exportador mundial de, por ejemplo, limones y demás cítricos.

En relación con algunos países limítrofes se han realizado importaciones y exportaciones de algunos derivados del petróleo, como por ejemplo, gas natural a través de gasoductos.

Las características de esos productos y su modo de comercialización dieron lugar a esquemas de negocios que suponen que una declaración cercana a la realidad requiera, en muchos casos, de la posibilidad de realizar una declaración aduanera sobre la base de precios estimados o revisables, ya fuere porque:

a) el precio del producto queda sujeto a una determinación posterior, que depende de cotizaciones internacionales de mercados transparentes (por ej., la exportación de crudo o de concentrado de minerales);

b) la determinación del precio depende del estado en que llegue la mercadería a destino o la decisiva injerencia que, sobre el precio, tienen algunos competidores temporales en el mercado mundial (por ej., la exportación de frutas);

c) el propio esquema de transporte y distribución hace imposible determinar “*a priori*” la cantidad exacta de mercadería que va a ser importada o exportada, como es el caso del gas natural por gasoductos; o

d) el esquema de determinación del precio se encuentra sujeto a contratos con cláusulas de revisión, luego del momento en que debe presentarse el despacho aduanero de las mercaderías.

Ante la falta de previsión legal sobre estas cuestiones, el servicio aduanero fue reglamentando esquemas de importación y exportación que preveían la declaración estimada de algunos elementos esenciales de la declaración (el precio o la cantidad), sin que ellas gocen de la solidez y seguridad jurídica que brinda una norma de carácter legal.

Como ejemplo de ello, podemos citar la Resolución ex-ANA 2780/92 que regula los precios revisables, recientemente derogada (y ampliada) por la Resolución General AFIP 4073/17, que incluyó la exportación de cítricos, frutas y energía eléctrica; la Resolución General AFIP 2108/06 y sus modificatorias, sobre exportación de concentrado de minerales; la Resolución General AFIP 588/99, que reglamenta la exportación de gas por gasoductos; la Resolución General AFIP 1706/04, sobre la

importación de gas por los mismos medios, y la Resolución General AFIP 2933/10, que regula las importaciones de mercaderías en el marco de los contratos con cláusula de precios revisables.

Teniendo en cuenta que esta realidad podría colisionar con el principio de inalterabilidad de la declaración aduanera, entendemos prudente sustituir los arts. 224 y 321, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 224 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 224.- 1. La declaración contenida en la solicitud de destinación de importación es inalterable una vez registrada y el servicio aduanero no admitirá del interesado rectificación, modificación o ampliación alguna, salvo las excepciones previstas en este Código.

2. Cuando por las condiciones particulares de la operación o las circunstancias inherentes a su comercialización, el importador no conociere o no pudiere precisar con exactitud el precio final o definitivo de la mercadería, éste podrá declarar un precio estimado, haciendo saber tal situación al servicio aduanero, en los términos que determine la reglamentación.

3. En el supuesto en que la mercadería arribare por conductos de fluidos o cuando las circunstancias hicieren imposible determinar, con anterioridad a la declaración aduanera, la cantidad exacta que ingresará al territorio aduanero, el servicio aduanero estará facultado para establecer, con carácter general, que el importador pueda declarar una cantidad estimada, sujeta a su determinación final con posterioridad, la que se comprobará por los medios que posibiliten su certeza, los cuales serán establecidos por la reglamentación”.

- Sustitúyese el art. 321 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 321.- 1. La declaración contenida en la solicitud de destinación de exportación es inalterable una vez registrada y el servicio aduanero no admitirá del interesado rectificación, modificación o ampliación alguna, salvo las excepciones previstas en este Código.

2. Cuando por las condiciones particulares de la operación o las circunstancias inherentes a su comercialización, el exportador no conociere o no pudiere precisar con exactitud el precio final o definitivo de la mercadería, éste podrá declarar un precio estimado, haciendo saber tal situación al servicio aduanero, en los términos que determine la reglamentación.

3. En el supuesto en que la mercadería egresare por conductos de fluidos o cuando las circunstancias hicieren imposible determinar, con anterioridad a la declaración aduanera, la cantidad exacta que egresará del territorio aduanero, el servicio aduanero estará facultado para establecer, con carácter general, que el importador pueda declarar una cantidad estimada, sujeta a su determinación final con posterioridad, la que se comprobará por los medios que posibiliten su certeza, los cuales serán establecidos por la reglamentación”.

14º) Destinaciones de Importación y Exportación. Disposiciones generales. Recepción legal de la consulta vinculante y revisión de la declaración con intervención aduanera (arts. 226, 227, 228, 229, 234, 323, 324, 325, 326, 332, 959 y 960).

Al solicitar una destinación aduanera, el importador o exportador formula una declaración comprometida que resulta, por principio, inalterable. Corresponde extremar los recaudos en orden a la exactitud de esa declaración comprometida, pues ésta determina los regímenes tributarios y de restricciones a las importaciones y exportaciones, así como los estímulos a las exportaciones, que serán aplicables a la mercadería.

Por otra parte, la declaración debe ser veraz y exacta pues, dado que el despacho es tramitado “en confianza, se agrava el reproche de su inexactitud, lo que se traduce en que ésta sea severamente sancionada cuando se verifican los extremos previstos en el tipo infraccional del art. 954 del C.A.

Por estas razones se considera que, a fin de dar mayor seguridad al comercio exterior, deben contemplarse procedimientos que, sin menoscabar la rapidez de los trámites eviten, no obstante, la incertidumbre sobre el modo de declarar la mercadería, de manera de no dar lugar a dudas sobre la legitimidad del proceder del operador y evitar injustas consecuencias negativas.

I.- Casos dudosos en que se solicita anticipadamente el criterio aduanero mediante una resolución vinculante.

En algunas ocasiones el declarante tiene dudas sobre el criterio aplicable para que el operador formule correctamente su declaración comprometida. Sin embargo, no existe en el Código Aduanero un mecanismo de consulta vinculante que permita al administrado interactuar con la administración con anterioridad a la presentación de su declaración comprometida.

Por lo tanto, propiciamos que se recepte en el Código el instituto de la consulta previa vinculante que, bajo la denominación de resolución anticipada, está contemplada en el Acuerdo sobre Facilitación del Comercio, aprobado por nuestro país a través de la ley 27.373.

Parece adecuada su inclusión en las disposiciones operativas, tanto en la sección reservada a las importaciones como a la correspondiente a las exportaciones. Por razones de mejor orden, se propone que en la Sección III “Importaciones”, se incluya el instituto de la resolución anticipada en el art. 226, donde hoy se regula la figura de la supeditación y reformular el art. 227, incluyendo un apartado 1 de tal disposición lo actualmente contemplado en el art. 226 originario. Del mismo modo, en la sección IV “Exportaciones”, se propone su inclusión en el art. 323, donde hoy se regula la figura de la supeditación para exportación, y reformular el art. 324, para agregar lo que estaba contemplado en el art. 323 originario.

A fin de mantener la debida coherencia con los artículos concordantes de los antes referidos, se propone, para las importaciones, reformar los arts. 228 y 229, pues ellos hacen una expresa referencia al art. 226 que ahora, en función de las modificaciones antes propuestas, debería modificarse y remitir al nuevo art. 227 proyectado. Y, en el caso de las exportaciones, lo mismo ocurre con los arts. 325 y 326.

También correspondería reformular el art. 960, en tanto considera no punibles las inexactitudes que pudieran producirse en declaraciones supeditadas, pues se refería a los arts. 226 y 323, cuando ahora debería referirse a los arts. 227 y 324.

Se decidió también desincriminar a los supuestos en los que, frente al silencio de la administración en emitir la resolución anticipada, el importador o exportador decide solicitar la destinación aduanera, a resultas de lo que allí se resuelva.

II.- El procedimiento para remover las trabas para utilizar la declaración informática que se prevé en los apartados 3 y 4 de los arts. 234 y 332, y la superación de los inconvenientes que no permiten una apropiada declaración.

Consideramos pertinente revisar la figura de la declaración consultiva establecida en los arts. 3 y 4 de los arts. 234 (para importaciones) y 332 (para exportaciones), visto la experiencia recogida en estos años, desde su vigencia a partir de la reforma establecida mediante la ley 25.986.

En efecto, la implementación del Sistema Informático María constituyó un avance tecnológico de singular importancia en orden a la rapidez en la declaración previa y el control aduanero. No obstante, generó al declarante grandes desventajas. En relación al tema aquí tratado implicó enervar la

libertad para expresar su voluntad que, sin embargo, es el fundamento de la pena contemplada para la declaración inexacta, prevista en el art. 954, pues no sólo no permite la descripción de la mercadería que no estuviera acorde con la glosa de la posición arancelaria, sino que tampoco permite realizar liquidaciones distintas de las que realiza el sistema informático pre-programado, de conformidad con los criterios del servicio aduanero, que el declarante pudiera tener elementos para considerar equivocadas, ni tampoco permite al declarante efectuar una declaración acorde a lo que considera que corresponde en relación con las normas aplicables respecto de la liquidación de tributos o estímulos, o respecto de las restricciones o prohibiciones a la importación o exportación; sin mencionar posibles errores u omisiones de normas vigentes por parte del programador del sistema.

En materia de liquidaciones, la exigencia del Decreto 249/91 (incorporado como art. 91 bis en el decreto reglamentario 1001/82), que ordena el pago de los tributos al momento de registrar el despacho, elimina la posibilidad de impugnar la determinación originaria con efecto suspensivo, pese a que se encuentra expresamente contemplado en el encabezamiento del art. 1053, permitiendo el libramiento bajo el régimen de garantía previsto en el art. 453. No olvidemos que el principio de que el libramiento bajo el régimen de garantía conjuntamente con el efecto suspensivo de la impugnación fueron dos importantes barreras que el Código Aduanero contempló para evitar presiones incorrectas que alienten la corrupción.

Por ello propiciamos revitalizar esos institutos, permitiendo la impugnación bajo el régimen de garantía, en los términos de los citados arts. 1053 y 453, a cuyo fin se propone modificar los arts. 234 y 332, descartando la limitación que en razón de la redacción de sus apartados 3 y 4 se le dio en la reglamentación que de ellos hizo la Resolución General 2127/06.

Por cuya razón, se propone reformular los arts. 234 y 332 de manera de asegurar el marco legal adecuado para que la reglamentación establezca una solución electrónica que permita a los declarantes proporcionar la información y documentación que estimen necesaria para realizar la declaración con intervención del servicio aduanero.

Por otra parte, si bien la reforma estableció un plazo breve de 5 días para que el servicio aduanero emitiera un juicio de valor sobre estas declaraciones, no previó la situación de inacción y parálisis del despacho de la mercadería. Visto que la facilitación e inmediata liberación de las cargas está prevista como uno de los principios fundamentales del Acuerdo sobre Facilitación del Comercio (Ley 27.373) antes indicado, hace necesario disponer la obligatoriedad de la prosecución del despacho y libramiento para los casos de silencio, excepción hecha en los casos en los cuales el debate tenga que ver con prohibiciones.

III.- Error imposible de pasar inadvertido cuando surge de la documentación complementaria exigida.

Por último y en línea con la opinión emitida por la Procuración General de la Nación en el caso "*Frimetal*" (Fallos 333:300, año 2010), se consideró apropiado incluir en la hipótesis de no punición del art. 959, inc. a), la contradicción entre la declaración y los documentos complementarios a ella, tal como se lo prevé en los casos de rectificación (arts. 225 y 322).

En función de los fundamentos expuestos, se propone la modificación de los arts. 226, 227, 228, 229, 234, 323, 324, 325, 326, 332, 959 y 960 del C.A., conforme sigue:

- Sustituyese el art. 226 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 226.- 1. La resolución anticipada es el acto administrativo, emitido por el servicio aduanero, a petición del solicitante, antes de la importación de la mercadería, mediante el cual se establece el tratamiento aduanero que se concederá a la mercadería en el momento de la importación, en relación al tema objeto de consulta, de la manera que se indica en los apartados siguientes de este artículo.

2. Si antes de solicitar una destinación de importación, el importador tuviere dudas en relación con el criterio que el servicio aduanero pudiera adoptar respecto de la clasificación arancelaria, el origen o la valoración de la mercadería, o en relación con los elementos que fueren necesarios para la correcta aplicación del régimen tributario, de prohibiciones o restricciones, referidos a la mercadería de importación, podrá solicitar al servicio aduanero que emita una resolución anticipada, debidamente fundada, que establezca el criterio aplicable al caso. En su solicitud el importador deberá proporcionar la información y la documentación que resultare necesaria, además de su opinión técnica y jurídica sobre el tema consultado.

3. Será válida y vinculante para el servicio aduanero, mientras no existiera una modificación de la ley, o se trataren de hechos o circunstancias diferentes y que no admitieran su asimilación a aquellos en que se hubiere sustentado la resolución.

4. La reglamentación determinará los requisitos formales y la información que deberá presentar el importador, el procedimiento de la resolución anticipada y el plazo dentro del cual la misma deberá ser emitida, el que no podrá ser superior a treinta (30) días.

5. Si el servicio aduanero no emitiera la resolución anticipada dentro del plazo establecido al efecto, el importador podrá optar por solicitar la destinación de importación, en los términos propiciados al requerir la decisión, a cuyo efecto la reglamentación deberá arbitrar los medios necesarios. En su caso, podrá exigirse la constitución de una garantía, en los términos previstos por el régimen de garantía en la Sección V, Título III.

6. Contra la resolución anticipada procederá la impugnación prevista en el artículo 1053 de este Código”.

- Sustitúyese el art. 227 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 227.- 1. Si en sede aduanera hubiera en trámite alguna controversia, sumarial o no sumarial, originada en la declaración de los elementos necesarios para la clasificación arancelaria, valoración o aplicación de los tributos y prohibiciones referidos a una mercadería de importación, que fueren idénticos a aquellos que hubieren de ser objetos de declaración, el interesado podrá comprometer esta última en forma supeditada a la del antecedente. El pronunciamiento final que recayere en sede administrativa se hará extensivo a la declaración supeditada, sin perjuicio de la eventual interposición de los recursos que, individualmente, pudieran corresponder contra la decisión.

2. En el supuesto previsto en el apartado 1, el servicio aduanero comprobará fehacientemente que existe identidad de causa litigiosa, a cuyo fin, si la controversia lo requiriere para su decisión, se extraerán muestras representativas de la mercadería en cuestión, con previa citación al interesado”.

- Sustitúyese el art. 228 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 228.- Si el interesado declarare una mercadería de acuerdo a la forma prevista en el artículo 227, con la comprobación del servicio aduanero contemplada en su apartado 2, no incurrirá en infracción aduanera por la eventual declaración inexacta efectuada en la declaración supeditada”.

- Sustitúyese el art. 229 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 229.- En el supuesto previsto en el artículo 227, se suspende el curso de la prescripción de las acciones que le pudieren corresponder al fisco con relación a la declaración supeditada desde la fecha en que se comprometiere la misma hasta que recayere la decisión allí mencionada”.

- Sustitúyese el art. 234 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 234.- 1. La solicitud de destinación de importación para consumo, debe formalizarse ante el servicio aduanero mediante una declaración efectuada:

a) por escrito, en soporte papel, con constancia de la firma del declarante y el carácter en que este lo hace; o

b) por escrito, a través del sistema informático establecido por el servicio aduanero, en cuyo caso éste, sin perjuicio del trámite del despacho, exigirá la ratificación de la declaración bajo la firma del declarante o de la persona a quien éste represente, salvo que el sistema permitiera la prueba de la autoría de la declaración por otros medios fehacientes; o

c) verbalmente o mediante la simple presentación de los efectos, cuando se tratare de regímenes especiales que tuvieran contemplada esta manera de declaración.

2. La declaración a que se refiere el apartado 1, incisos a) y b), debe indicar toda circunstancia o elemento necesario para permitir al servicio aduanero el control de la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería que se trate.

3. El declarante podrá optar por registrar voluntariamente la destinación, efectuando la liquidación de los tributos que considerare aplicables o, según el caso, determinando el régimen de prohibiciones o restricciones que correspondiere, a cuyo fin brindará al servicio aduanero los elementos que fueren necesarios para fundamentar la correcta declaración, cuando a su juicio el sistema informático:

a) no permitiera brindar cierta información relativa a la descripción de la mercadería o a las circunstancias concernientes a la operación, que fueren necesarios para la correcta clasificación arancelaria o valoración de la mercadería; o

b) estuviera programado para determinar un régimen tributario, de prohibiciones o de restricciones a la importación que no es el que el declarante considera procedente aplicar.

4. La reglamentación deberá asegurar que el sistema informático, utilizado por el servicio aduanero, contemple la solución informática pertinente para que el declarante pueda efectuar la declaración pretendida, así como formular las explicaciones y presentar la documentación que resultaren necesarias.

5. En el supuesto en que el declarante hubiese hecho uso de la solicitud contemplada en el apartado 3, el servicio aduanero dentro del plazo cinco (5) días, se expedirá con los elementos aportados por el declarante y los que tuviera a su disposición. Contra dicho acto procederá la impugnación prevista en el artículo 1053 de este Código.

6. Si el servicio aduanero no se expidiere dentro del plazo establecido en el apartado 5, corresponderá dar curso al trámite del despacho aduanero en forma inmediata, en los términos que establezca la reglamentación. El silencio no podrá obstar a la continuidad del despacho aduanero debiendo, en su caso, disponerse constitución de una garantía, en los términos previstos por el régimen de garantía en la Sección V, Título III”.

- Sustitúyese el art. 323 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 323.- 1. La resolución anticipada es un acto administrativo, emitido por el servicio aduanero, a petición del solicitante, antes de la exportación de la mercadería, mediante el cual se establece el tratamiento aduanero que se concederá a la mercadería en el momento de la exportación, en relación al tema objeto de consulta, de la manera que se indica en los apartados siguientes de este artículo.

2. Si antes de solicitar una destinación de exportación, el exportador tuviere dudas en relación con el criterio que el servicio aduanero pudiera adoptar respecto de la clasificación arancelaria, el origen o la valoración de la mercadería, o en relación con los elementos que fueren necesarios para la correcta aplicación del régimen tributario, de estímulos, o de prohibiciones o restricciones, referidos a la mercadería de exportación, podrá solicitar al servicio aduanero que emita una resolución anticipada, debidamente fundada, que establezca el criterio aplicable al caso. En su solicitud el exportador deberá proporcionar la información y documentación que resultare necesaria, además de su opinión técnica y jurídica sobre el tema consultado.

3. Será válida y vinculante para el servicio aduanero mientras no existiera una modificación de la ley, o se trataran de hechos o circunstancias diferentes, que no admitieran su asimilación a aquellos en que se hubiere sustentado la resolución.

4. La reglamentación determinará los requisitos formales y la información que deberá presentar el exportador; el procedimiento de la resolución anticipada y el plazo dentro del cual la misma deberá ser emitida, el que no podrá ser superior a treinta (30) días.

5. Si el servicio aduanero no emitiera la resolución anticipada dentro del plazo establecido al efecto, el exportador podrá optar por solicitar la destinación de exportación, en los términos propiciados al requerir la decisión, a cuyo efecto la reglamentación deberá arbitrar los medios necesarios. En su caso, podrá exigirse la constitución de una garantía, en los términos previstos por el régimen de garantía en la Sección V, Título III.

6. Contra la resolución anticipada procederá la impugnación prevista en el artículo 1053 de este Código”.

- Sustitúyese el art. 324 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 324.- 1. Si en sede aduanera hubiera en trámite alguna controversia, sumarial o no sumarial, originada en la declaración de los elementos necesarios para la clasificación arancelaria, valoración o aplicación de los tributos, prohibiciones y estímulos a la exportación, referidos a una mercadería de exportación, que fueren idénticos, a aquellos que hubieren de ser objetos de declaración, el interesado podrá comprometer esta última en forma supeditada a la del antecedente. El pronunciamiento final que recayere en sede administrativa se hará extensivo a la declaración supeditada, sin perjuicio de la eventual interposición de los recursos que, individualmente, pudieran corresponder contra la decisión.

2. En el supuesto previsto en el apartado 1, el servicio aduanero comprobará fehacientemente que existe identidad de causa litigiosa, a cuyo fin, si la controversia lo requiriere para su decisión, se extraerán muestras representativas de la mercadería en cuestión, con previa citación al interesado”.

- Sustitúyese el art. 325 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 325.- Si el interesado declare una mercadería de acuerdo a la forma prevista en el artículo 324 con la comprobación del servicio aduanero contemplada en su apartado 2, no incurrirá en infracción aduanera por la eventual declaración inexacta efectuada en la declaración supeditada”.

- Sustitúyese el art. 326 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 326.- En el supuesto previsto en el artículo 324, se suspende el curso de la prescripción de las acciones que le pudieren corresponder al fisco con relación a la declaración supeditada desde la fecha en que se comprometiere la misma hasta que recayere la decisión allí mencionada”.

- Sustitúyese el art. 332 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 332.- 1. La solicitud de destinación de exportación para consumo, debe formalizarse ante el servicio aduanero mediante una declaración efectuada:

a) por escrito, en soporte papel, con constancia de la firma del declarante y el carácter en que este lo hace; o

b) por escrito, a través del sistema informático utilizado por el servicio aduanero, en cuyo caso este, sin perjuicio del trámite del despacho, exigirá la ratificación de la declaración bajo la firma del declarante o de la persona a quien este represente, salvo que el sistema permitiera la prueba de la autoría de la declaración por otros medios fehacientes; o

c) verbalmente o mediante la simple presentación de los efectos cuando se tratare de regímenes especiales que tuvieran contemplada esta manera de declaración.

2. La declaración a que se refiere el apartado 1, incisos a) y b), debe indicar toda circunstancia o elemento necesario para permitir al servicio aduanero el control de la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería que se trate.

3. El declarante podrá optar por registrar voluntariamente la destinación, efectuando la liquidación de los tributos que considerare aplicables o, según el caso, determinando el régimen de prohibiciones o restricciones que correspondiere, a cuyo fin brindará al servicio aduanero los elementos que fueren necesarios para fundamentar la correcta declaración, cuando a su juicio el sistema informático:

a) no permitiera brindar cierta información relativa a la descripción de la mercadería o a las circunstancias concernientes a la operación, que fueren necesarios para la correcta clasificación arancelaria o valoración de la mercadería; o

b) estuviera programado para determinar un régimen tributario, de prohibiciones o de restricciones a la importación que no es el que el declarante considera procedente aplicar.

4. La reglamentación deberá asegurar que el sistema informático, utilizado por el servicio aduanero, contemple la solución informática pertinente para que el declarante pueda efectuar la declaración pretendida, así como formular las explicaciones y presentar la documentación que resultaren necesarias.

5. En el supuesto en que el declarante hubiese hecho uso de la solicitud contemplada en el apartado 3, el servicio aduanero dentro del plazo cinco (5) días, se expedirá con los elementos aportados por el declarante y los que tuviera a su disposición. Contra dicho acto procederá la impugnación prevista en el artículo 1053 de este Código.

6. Si el servicio aduanero no se expidiera dentro del plazo establecido en el apartado 5, corresponderá dar curso a la exportación en forma inmediata, en los términos que establezca la reglamentación. El silencio no podrá obstar a la continuidad del despacho aduanero debiendo, en su caso, disponerse constitución de una garantía, en los términos previstos por el régimen de garantía en la Sección V, Título III”.

- Sustitúyese el art. 959 del Código Aduanero por el siguiente texto¹²:

“ART. 959.— En cualquiera de las operaciones o las destinaciones de importación o de exportación no será sancionado el que hubiere presentado una declaración inexacta, siempre que mediere alguno de los siguientes supuestos:

a) la inexactitud fuere comprobable de la simple lectura de la propia declaración o de la de los documentos complementarios que debiera acompañar anexos a ella;

b) la circunstancia o el elemento en el cual recayera hubiera sido objeto de las opciones a las que aluden los artículos 234, apartado 3, o 332, apartado 3, de este Código;

c) la diferencia resultante de la inexactitud únicamente causare o pudiere causar un perjuicio fiscal y su importe fuere menor de pesos cinco mil (\$ 5.000). En caso de que la diferencia además

12 Este art. 959 es coincidente con el texto propuesto en el Punto 25º) de este documento.

causare o pudiere causar alguna de las consecuencias previstas en los incisos b) y c) del artículo 954, no será aplicable la eximición de pena contemplada en este inciso.

El mencionado importe se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero siguiente;

d) la diferencia de cantidad de mercadería de una misma posición arancelaria no excediere del dos (2 %) por ciento sobre la unidad de medida que correspondiere a la misma. La reglamentación podrá aumentar este porcentaje hasta un seis (6 %) por ciento, en atención a la naturaleza de la mercadería de que se tratare. Esta eximición no alcanza a las sanciones que pudieren corresponder por otras diferencias”.

- Sustitúyese el art. 960 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 960.– Cuando en cualquier destinación de importación o de exportación se declare una mercadería en forma supeditada, en los términos previstos en los artículos 227 y 324, respectivamente, la eventual declaración inexacta efectuada en la declaración supeditada no será punible. Tampoco será punible, la declaración formulada en los términos previstos en los artículos 226, apartado 5, y 323, apartado 5”.

15º) Destinación de Importación para consumo. Momentos hasta los cuales se permitirá el desistimiento de la solicitud de importación para consumo (art. 237).

El art. 237 del C.A. dispone que el desistimiento de la solicitud de importación para consumo no puede llevarse a cabo una vez que se hubiera pagado o garantizado el importe de los tributos que lo gravaren o cuando el interesado estuviere en mora con respecto a dicho pago; añadiendo que si la importación para consumo no se encontrare gravada con tributo alguno, el desistimiento no podrá efectuarse una vez que se hubiera librado la mercadería de que se tratare.

Esta redacción se corresponde con la operativa utilizada en la época en que el Código fue sancionado, en cuyo procedimiento el pago era el último de los pasos del despacho aduanero y precedía inmediatamente al libramiento a plaza de la mercadería.

La situación descripta varió con el dictado del Decreto 249/91, que incorporó el art. 91 bis al Decreto Reglamentario 1001/82, disponiéndose que: *“A los fines previstos en el art. 789 del Código Aduanero en las operaciones de importación el pago de la obligación tributaria aduanera deberá efectuarse con carácter previo al registro de la correspondiente solicitud de destinación aduanera, conforme al importe que surge de la declaración comprometida por el interesado, sin perjuicio del posterior reajuste que pudiera exigir el servicio aduanero como consecuencia del examen de la documentación o de la verificación de la mercadería”.*

Por consiguiente, habiéndose efectivizado el pago o garantizada la obligación tributaria aduanera en oportunidad de registrarse la solicitud de importación para consumo, el desistimiento de esta última se hace imposible en todos los casos.

En razón de ello, resulta conveniente permitir que el desistimiento pueda realizarse hasta el mismo momento en que el servicio aduanero se desprende de su control sobre la mercadería.

Esta es la solución propiciada en el punto 20, Anexo B.1, del “Convenio Internacional para la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros” de Kyoto de 1973, auspiciada por el Consejo de Cooperación Aduanera (hoy Organización Mundial de Aduanas), cuyo texto revisado en 1999 fue aprobada parcialmente por la ley 27.138.

Allí se expresa que *“se debería autorizar al declarante a retirar su declaración de mercancías para el despacho a consumo y a solicitar la aplicación de otro régimen aduanero siempre que la solicitud se formule ante las autoridades aduaneras antes de la entrega del levante y las razones aducidas se consideren justificadas”*. Este criterio ha sido reiterado en el Capítulo 3, punto 3.29, del Anexo General de dicho Convenio, revisado en 1999, donde se expresa que *“el declarante está autorizado a retirar su declaración de mercancías y a solicitar otro régimen aduanero, a condición que la solicitud para realizarlo sea presentada a la aduana antes que las mercancías hayan sido retiradas y que las razones esgrimidas sean consideradas válidas por la aduana”*.

Si se impidiera el desistimiento después de ocurrido el “libramiento”, es decir luego de haberse dictado el acto administrativo que autoriza el retiro (conforme al art. 231), sin que aún hubiera sido retirada la mercadería de la zona primaria aduanera, se estaría impidiendo al importador el ejercicio de ese derecho, sin justificación alguna.

Por ello, y teniendo en cuenta los criterios más modernos sobre la materia, se considera que debe admitirse el desistimiento, mientras no se hubiere producido el retiro de la mercadería librada por el servicio aduanero.

A tal efecto, se propone la sustitución del art. 237, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 237 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 237.- La solicitud de destinación de importación para consumo no podrá desistirse una vez que se hubiere producido el retiro de la mercadería librada por el servicio aduanero”.

16º) Destinaciones de Importación y Exportación a consumo. La tarea del servicio aduanero en el control de las declaraciones y su incidencia en el régimen de responsabilidad por declaración inexacta (arts. 241 y 339).

El Código Aduanero pone a cargo del servicio aduanero la tarea de revisar documentalmente la declaración presentada por los importadores y exportadores, fuere que lo hicieren por sí o a través de un despachante de aduana, lo que no significa que aquél se encuentre obligado a “verificar” (es decir registrar físicamente) la mercadería en todos los casos. Ello así, toda vez que el principio del “despacho en confianza” permite obviar esta tarea de control y, eventualmente, efectuar sólo el control “documental” de la declaración y cotejar con la documentación complementaria presentada.

La obligación de la aduana de controlar la documentación en la que se instrumenta la declaración se infiere de varias normas del Código Aduanero; entre ellas el art. 959, inc. a), que encuentra su antecedente en el art. 1057 de las Ordenanzas de Aduana, conforme con el cual no se considera punible la declaración inexacta que fuere “imposible de pasar inadvertida”; por ser la inexactitud comprobable a través de la simple lectura de la propia declaración que la aduana tiene que revisar. De tal manera, no podría concebirse esta figura si la aduana no tuviera la obligación de revisar la documentación.

Tal principio también se reflejaba en el derogado art. 957 del C.A. Esta norma tenía como antecedente la jurisprudencia de la Justicia Federal de principio del siglo XX, el nuevo artículo ubicado a continuación del art. 171 de la Ley de Aduana (t.o. 1962 y sus modificaciones) y la Resolución 1256/69 de la Secretaría de Hacienda, recaída en el caso “Selecciones de Reader’s Digest”, en cuanto establece la no punibilidad de los errores en la mención de los dígitos de la posición arancelaria; ya que la necesidad de control de la declaración por el servicio aduanero posibilita la corrección de la mención efectuada indebidamente.

Los arts. 241 y 339 del C.A. expresan que el servicio aduanero “*procederá a verificar, clasificar y valorar la mercadería de que se tratare, a fin de determinar el régimen legal aplicable a la misma*”, lo que ha sido interpretado en el sentido de que la ley impone un deber a la aduana para que ésta cumpla con esas funciones en forma obligatoria respecto de todas las mercaderías.

Sin embargo, esos artículos disponen que las referidas tareas se desarrollan “*con sujeción a las normas establecidas en la legislación en la forma, en los plazos y con los recaudos que estableciere la Administración Nacional de Aduanas con alcance general*” y nunca se entendió que el principio del despacho en confianza, que parte de la base de la no verificación, estuviera cercenado por esta norma.

La selectividad en materia de verificación siempre existió, aunque se estilaba que la misma fuera dentro de una misma partida, verificándose solo parte de ella. Si bien la idea es que el servicio aduanero examine todas las declaraciones, porque ello implica mayor garantía no sólo para el servicio aduanero, sino también para el propio importador o exportador. Sin perjuicio de ello, las nuevas técnicas de control aduanero en el mundo tienden a generalizar la constatación “*a posteriori*”, más que “*a priori*”. En tal sentido, el “decreto de desregulación” N° 2284/91 introdujo la llamada “selectividad” en el control aduanero, sobre cuya base se permitió el libramiento de la mercadería no sólo sin verificación física, sino también sin control documental, a través del denominado “canal verde”.

Consecuentemente se propone dar cabida a la “selectividad” en las normas del Código Aduanero a través de la modificación de los arts. 241 y 339 del C.A., conforme a lo siguiente:

- Sustitúyese el art. 241 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 241.- El servicio aduanero verificará, clasificará y valorará la mercadería, a fin de controlar y determinar el régimen legal que le fuera aplicable. Dichas tareas se llevarán a cabo de conformidad con las normas establecidas en la legislación y en la forma, en los plazos y con sujeción a los criterios de selectividad y demás recaudos que el servicio aduanero estableciere con alcance general”.

- Sustitúyese el art. 339 del Código Aduanero el siguiente texto:

“ART. 339.- El servicio aduanero verificará, clasificará y valorará la mercadería, a fin de controlar y determinar el régimen legal que le fuera aplicable. Dichas tareas se llevarán a cabo de conformidad con las normas establecidas en la legislación y en la forma, en los plazos y con sujeción a los criterios de selectividad y demás recaudos que el servicio aduanero estableciere con alcance general”.

17º) Destinación suspensiva de importación temporaria. Distinción la mercadería que se reexporta o reimporta, según el caso, en el mismo estado de aquella que se hace luego de ser objeto de un perfeccionamiento o beneficio (arts. 251 y 350).

Se propone modificar el art. 251, a fin de distinguir la destinación suspensiva de importación temporaria de mercadería para su posterior reexportación en el mismo estado, de aquella destinación de importación temporaria de mercadería que se ingresa para ser sometida en el país a algún tipo perfeccionamiento activo o beneficio.

Con el objeto de disipar cualquier duda, en esta última categoría se sugiere, además, aclarar expresamente que quedan incluidos los casos en los que el insumo temporariamente importado desaparece total o parcialmente como consecuencia necesaria del perfeccionamiento.

Al igual que lo que se propone para importación en el art. 251, también se requiere la modificación del art. 350, para distinguir, a su vez, entre la destinación suspensiva de exportación temporaria de mercadería para ser reimportada en el mismo estado, de aquella que puede ser sometida a perfeccionamiento pasivo en el extranjero.

A esos efectos, se proponen los siguientes textos:

- Sustitúyese el art. 251 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 251.- De conformidad con lo previsto en este capítulo, la mercadería podrá:

- 1. Permanecer en el mismo estado en que hubiere sido importada temporariamente;*
- 2. Ser objeto de transformación, elaboración, combinación, mezcla, reparación o cualquier otro perfeccionamiento o beneficio, incluyendo su eventual desaparición total o parcial como consecuencia del proceso”.*

- Sustitúyese el art. 350 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 350.- De conformidad con lo previsto en este capítulo, la mercadería podrá:

- 1. Permanecer en el mismo estado en que hubiere sido exportada temporariamente;*
- 2. Ser objeto de transformación, elaboración, combinación, mezcla, reparación o cualquier otro perfeccionamiento o beneficio, incluyendo su eventual desaparición total o parcial como consecuencia del proceso”.*

18º) Destinación suspensiva de importación y exportación temporaria. Eliminación de la solicitud anticipada para importar a consumo o para pedir la prórroga. Situaciones excepcionales, facultad del servicio aduanero o de la autoridad competente para suspender plazos o conceder una prórroga extraordinaria (arts. 266, 271, 364 y 368).

Los arts. 266, para importación, y 364, para exportación, contemplan la posibilidad de solicitar una prórroga del plazo otorgado inicialmente para la permanencia en el territorio aduanero de la mercadería ingresada en forma temporaria y para la permanencia en el exterior de la mercadería exportada bajo la destinación de exportación temporaria, respectivamente.

Asimismo, en el supuesto en que el servicio aduanero denegare la prórroga del plazo de permanencia de una mercadería, que se hallare sujeta al régimen de importación temporaria, otorgando para ello el plazo perentorio de veinte días hábiles para realizar la reexportación (art. 266, ap. 3), hay que tener presente que, en ciertas ocasiones, este plazo puede resultar exiguo para cumplir con la reexportación o, en su defecto, para la efectuar la eventual importación definitiva de la mercadería, sobre todo cuando la denegatoria es notificada al administrado al filo del vencimiento del plazo originario o, incluso, una vez vencido éste.

En efecto, la mercadería involucrada podría tratarse de bienes de capital que, en razón de su gran tamaño y complejidad, requieran de un plazo más extenso (mayor a 20 días hábiles) para ser desmontados o desarmados y, luego, transportados hasta la zona primaria aduanera donde se efectuará la reexportación. Más aún, la ya escasa disponibilidad de transporte adecuado para el acarreo local e internacional, en muchos casos, puede requerir de habilitaciones previas, cuya tramitación demanda más de los veinte días hábiles previstos por la norma.

Por otra parte, si en lugar procederse a su reexportación, el importador pretendiera solicitar la importación para consumo de esos bienes ingresados temporariamente, y éstos se encontraren sujetos a la previa obtención de algún certificado de importación y/o autorización de otros organismos

(Licencia de Configuración de Modelo, Certificado de Importación de Bienes Usados, etc.), cuya tramitación por lo general demanda más de veinte días hábiles, el importador se encontrará imposibilitado de efectuar la importación a consumo dentro del plazo autorizado para ello, produciéndose las consecuencias previstas en el art. 970 del C.A., que sanciona el incumplimiento de la obligación asumida al acogerse al régimen de importación temporaria.

En idéntico sentido, puede tratarse de insumos importados temporariamente para perfeccionamiento industrial y su reexportación, bajo la nueva forma resultante o aun sin haber sido objeto del perfeccionamiento aludido, que requiera de la obtención previa de ciertas autorizaciones y/o certificados de exportación de otros organismos (SENASA, SEDRONAR, ANMAC, Secretaría de Energía, etc.), cuya tramitación demanda habitualmente un tiempo superior a los escasos veinte días hábiles otorgados por la reglamentación para la reexportación de aquellos insumos, por haberse denegado la prórroga del plazo de permanencia originario. También aquí, el importador se encontrará imposibilitado de efectuar la exportación a consumo dentro del plazo autorizado para ello, viéndose obligado a infringir los deberes impuestos por el Régimen de Destinación Suspensiva de Importación Temporaria. Situación similar se daría en el supuesto que el importador de materias primas que opte por destinarlas a consumo y, a tal efecto, se requiera de la obtención previa de algún certificado de importación (INAL, SENASA, ANMAT, etc.), cuya tramitación supera el plazo acordado, aun iniciando la gestión inmediatamente después de notificada la denegatoria de la prórroga solicitada.

Cuando se trata de animales vivos importados temporariamente para cumplir con una finalidad determinada (participar en competencias deportivas, eventos, etc.), su reexportación requiere no sólo de la autorización previa del Servicio Nacional de Sanidad y Calidad Agroalimentaria (SENASA), que en muchos casos está supeditado a la autorización sanitaria del país de destino —una vez cumplidos sendos requisitos de sanidad—, sino también, debe contar con disponibilidad de medios de transporte aéreos, adecuados para el embarque al exterior. Todo ello hace sumamente difícil coordinar los tiempos necesarios para armonizar en debida forma la logística y el proceso de reexportación de los animales vivos, que casi siempre demanda plazos mayores a los veinte días hábiles, previstos para el supuesto de denegarse una prórroga de importación temporaria.

De igual manera, cuando el servicio aduanero denegare la prórroga del plazo de permanencia en el exterior de una mercadería que se hallare bajo el régimen de exportación temporaria, otorgando en consecuencia un plazo de treinta días hábiles para cumplir con su reimportación o, eventualmente, su exportación para consumo (art. 364, ap. 3), debe tenerse presente que en razón de las características propias de la mercadería de que se tratare, dicho plazo también puede resultar sumamente acotado para concretar su reimportación o, eventualmente, su exportación a consumo, cuando la decisión negativa de la aduana se formulara habiendo avanzado o vencido el plazo de permanencia.

También se presentan casos en los cuales el importador solicita al servicio aduanero, en tiempo y forma, la prórroga del plazo de permanencia de la mercadería ingresada bajo el régimen de importación temporaria y éste no se expide sobre la petición antes del vencimiento del plazo originario. Esta situación induce a que, una vez vencido el período asignado se tenga por “incumplida” la obligación de reexportar, produciéndose los efectos previstos por el art. 970 del C.A., pese a la existencia de un pedido de prórroga pendiente de resolución.

Al respecto, en numerosas oportunidades, la jurisprudencia¹³ ha señalado que mientras el servicio aduanero o la autoridad competente no se expida, el interesado tiene la razonable expectativa de que

13 TFN, Sala G, 05/11/96, causa 7.627-A, “Hughes Tool Company S.A. c/ANA”, entre otros.

se le conceda la prórroga y —si se le denegare y habiendo vencido en el ínterin el plazo originario— todavía tendría el legítimo derecho al plazo adicional que la propia ley le acuerda para cumplir con la obligación de reexportar, computable recién a partir de la notificación de la denegatoria. De modo que, el sólo pedido de prórroga legítimamente efectuado varía necesariamente el plazo inicialmente otorgado, prorrogándose dicho plazo hasta que la autoridad de aplicación se expida al respecto. Aclaremos que dicha prórroga debe tener como límite lógico y necesario en el tiempo (esto es, si la autoridad continúa indefinidamente sin expedirse) el vencimiento del plazo máximo de prórroga que habría correspondido, en la hipótesis de haberse acordado.

Por ese motivo, consideramos oportuno receptar los conceptos vertidos para dar seguridad jurídica a los operadores frente al silencio de la administración.

En razón de lo arriba señalado, y con el fin de facilitar el cumplimiento de las condiciones impuestas por el Régimen de Destinación Suspensiva de Importación o Exportación Temporal, cuando el servicio aduanero denegare la petición de prórroga, tanto en la importación temporal (art. 266, ap. 3) como en la exportación temporal (art. 364, ap. 3), se torna aconsejable que la norma contemple un plazo de sesenta días corridos, para facilitar el adecuado cumplimiento de la obligación de reexportar para consumo la mercadería importada temporariamente o para reimportar para consumo la mercadería exportada temporariamente. Sin perjuicio de que, además, se contemple el eventual silencio de la administración ante el pedido de prórroga que se hubiere efectuado.

Asimismo, los arts. 267 y 365, para importación y exportación, respectivamente, establecen que, vencido el plazo para solicitar la prórroga, caduca el derecho a solicitarla.

En cuanto a la pertinencia de la prórroga, la ley es clara cuando establece en los arts. 266, ap. 2, y 364, ap. 2, que, para las destinaciones suspensivas de importación y exportación temporal, existe una única prórroga y ésta no podrá superar el plazo originario.

Ahora bien, en ocasiones se producen situaciones excepcionales que también justifican el otorgamiento de una prórroga excepcional o, incluso, la suspensión del plazo concedido. Son los supuestos de desastres naturales, cuestiones que hacen al interés público, guerras, confiscación, expropiación, prohibición o restricciones en el país de destino, suspensión de proyectos de infraestructura en el país de destino de la reexportación, emergencias declaradas o razones de fuerza mayor, debidamente acreditadas. Es inevitable que en algún momento pueda ocurrir este tipo de sucesos y, en tales hipótesis, el servicio aduanero debe actuar, pero el Código Aduanero no prevé una solución excepcional para afrontarlos.

Por ello, de no brindarse una solución que contemple expresamente los casos excepcionales, el importador o exportador quedaría expuesto a las sanciones correspondientes (art. 970). De manera que se impone analizar la conveniencia de establecer una solución legal para estas hipótesis.

En el Decreto 1330/2004, que reglamentó el régimen de importación temporal para perfeccionamiento industrial, se ha contemplado en el art. 11 la posibilidad de establecer una prórroga excepcional, por lo que consideramos apropiado adoptar esta disposición tanto para importación temporal como para exportación temporal.

Además, atento a que en ocasiones resulta difícil definir si la causa excepcional, que justifica el otorgamiento de un plazo adicional para el cumplimiento del compromiso de reexportación o reimportación, podrá ser superada en un plazo determinado, también se ha considerado la posibilidad de que se establezca una suspensión de los plazos.

Por otro lado, visto la importancia de esta excepción y su posible colisión con la finalidad del régimen temporal, consideramos que esta potestad debe ser ejercida por el servicio aduanero o por la autoridad competente en la materia, mediando razones debidamente justificadas.

A los fines metodológicos, consideramos conveniente que la caducidad del derecho de los importadores y exportadores a peticionar la prórroga de las destinaciones de importación y/o exportación temporaria prevista, en los arts. 267 y 365, sea incorporada como un apartado adicional en los arts. 266 y 364.

De este modo, tanto el régimen excepcional de suspensión como la extensión adicional del plazo oportunamente otorgado, se propone regular en los nuevos arts. 267 y 365.

El art. 271 dispuso que cuando el importador pretendiera solicitar la importación para consumo de la mercadería previamente ingresada al territorio aduanero, bajo el régimen de importación temporaria, debía hacerlo con una antelación mínima de un mes o, en su defecto, dentro de los diez días contados desde la notificación de la denegatoria de la prórroga, en el caso de haberse solicitado.

Dado que este procedimiento implicaba múltiples inconvenientes y generaba serias dudas interpretativas, la entonces Administración Nacional de Aduanas, con el afán de darle una solución acorde con las necesidades prácticas de la operatoria aduanera, dictó la Res. ANA 1644/84 con el objeto de reducir el plazo de un mes a cinco días y, al mismo tiempo, extendió los diez días —inicialmente previstos para el supuesto de denegatoria de la prórroga— a quince días.

Con posterioridad, en forma precaria, el Instructivo 26/01 amplió el plazo para solicitar la destinación de importación para consumo hasta el mismo día del vencimiento del período de permanencia que se hubiere autorizado. Frente a esta regulación carente de legitimidad —aunque de gran utilidad práctica— la AFIP dictó la RG 4200/18 para ratificar al menos reglamentariamente el mencionado instructivo y dispuso que la destinación suspensiva de importación temporaria podía cancelarse, destinando a consumo, incluso hasta el día del vencimiento del plazo de permanencia que se hubiera otorgado.

La razonabilidad de esta medida, unida al progreso que significó el acceso a la información a través del sistema informático y el hecho de que la reglamentación administrativa continúa siendo ilegítima por carecer los funcionarios de la AFIP de facultades suficientes para modificar el Código, torna indispensable dar seguridad jurídica al sector importador, consagrando la modificación de los plazos mediante una norma con rango de ley.

A ello se agrega que, además de los supuestos contemplados en las normas antedichas, hay otros casos similares, tales como el plazo mínimo de un mes antes del vencimiento del período de permanencia en el exterior de la mercadería exportada temporariamente para solicitar su prórroga (art. 364) o el plazo de un mes anterior al vencimiento de la permanencia autorizada para solicitar la destinación de exportación definitiva (art. 368), que merecen igual tratamiento que el propuesto para la importación temporaria.

Consecuentemente, se propone la modificación de los arts. 266, 267 y 271 del C.A., a fin de dejar sin efecto el plazo hoy previsto para solicitar la importación para consumo de la mercadería importada temporariamente o, en su caso, para que la prórroga deba efectuarse con antelación a la fecha del vencimiento del término de permanencia, que se pretende extender. De igual modo, en el supuesto que el servicio aduanero denegare la prórroga del plazo de permanencia originariamente concedido, se propone un plazo perentorio de sesenta días corridos, a contar desde la fecha de la notificación de la denegatoria de la prórroga, para cumplir con la obligación de reexportar para consumo.

Además, se propone la modificación de los arts. 364, 365 y 368 para dejar sin efecto el requisito que obliga a solicitar la exportación definitiva de la mercadería egresada temporariamente con anticipación al vencimiento del plazo concedido originariamente o que la prórroga del plazo de permanencia en el exterior deba solicitarse antes de su fecha de vencimiento. En igual sentido, para el supuesto que el servicio aduanero denegare la prórroga del plazo de permanencia originariamente concedido, se propone fijar un plazo perentorio de sesenta días corridos, a contar desde la fecha de la notificación de la denegatoria de la prórroga, para cumplir con la obligación de reimportar para consumo.

También aquí se propone que, en el supuesto de silencio de la administración, se considere otorgada la prórroga solicitada por el exportador hasta tanto el servicio aduanero defina su autorización o denegatoria, no pudiendo dicho plazo exceder del plazo máximo que le hubiera correspondido en caso de ser otorgada.

Por último, se propone incorporar la facultad del servicio aduanero o de la autoridad competente en la materia para que pueda disponer la suspensión o extensión adicional al plazo otorgado oportunamente cuando se presentare una situación de caso fortuito o fuerza mayor.

Por los fundamentos expuestos, se propone la modificación de los arts. 266, 267, 271, 364, 365 y 368, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 266 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 266.- 1. Con antelación al vencimiento del plazo acordado y mediando motivos fundados, el interesado podrá solicitar al servicio aduanero la prórroga del mismo.

2. El servicio aduanero evaluará los motivos expuestos y, si fueren razonables, concederá una prórroga por una sola vez y por un período que no podrá exceder el del plazo originario.

3. En el supuesto de que denegare la prórroga solicitada, el servicio aduanero otorgará un plazo perentorio de sesenta (60) días corridos, a contar desde la fecha de la notificación de la denegatoria, para cumplir con la obligación de reexportar para consumo. Si el vencimiento del plazo originario fuese posterior al de los sesenta (60) días corridos, este último se considerará extendido hasta la fecha de aquel vencimiento.

4. Cuando el declarante solicitare la prórroga y el servicio aduanero no se expidiera sobre dicho pedido antes del vencimiento del plazo originario, se considerará otorgada la prórroga hasta tanto el servicio aduanero defina su autorización o denegatoria. Esta prórroga no podrá exceder el plazo máximo que le hubiera correspondido en caso de ser otorgada.

5. Vencido el plazo para petitionar la prórroga, caducará el derecho a solicitarla”.

- Sustituyese el art. 267 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 267.- Cuando se presentare una situación de caso fortuito o fuerza mayor, tales como desastre natural, guerra civil o internacional, declarada o no, revolución, sublevación, confiscación, expropiación, prohibición o restricción en el territorio aduanero o en el país de destino de la reexportación, o suspensión de proyectos de infraestructura en el país de destino, cancelación no imputable al adquirente, o de emergencia agropecuaria declarada, o de incendio u otras razones de fuerza mayor no imputables al importador y debidamente justificadas, el servicio aduanero o la autoridad competente en la materia podrá suspender o conceder una extensión adicional al plazo otorgado”.

- Sustituyese el art. 271 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 271.- Cuando el interesado lo hubiere solicitado con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia acordado o dentro del plazo de diez (10) días, contado desde la notificación de la denegatoria de la prórroga, la Dirección General de Aduanas podrá autorizar que la mercadería

importada temporariamente sea sometida a la destinación de importación para consumo, siempre que no le fuere aplicable una prohibición y no se desvirtuare la finalidad tenuta en cuenta al concederse la importación temporaria”.

- Sustitúyese el art. 364 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 364.- 1. Con antelación al vencimiento del plazo acordado, y mediando motivos fundados, el interesado podrá solicitar al servicio aduanero la prórroga del mismo.

2. El servicio aduanero evaluará los motivos expuestos y, si fueren razonables, concederá una prórroga por una sola vez y por un período que no podrá exceder el del plazo originario.

3. En el supuesto de que denegare la prórroga solicitada, el servicio aduanero otorgará un plazo perentorio de sesenta (60) días corridos, a contar desde la fecha de la notificación de la denegatoria, para cumplir con la obligación de reimportar para consumo. Si el vencimiento del plazo originario fuese posterior al de los sesenta (60) días corridos, este último se considerará extendido hasta la fecha de aquel vencimiento.

4. Cuando el declarante solicitare la prórroga y el servicio aduanero no se expidiere sobre dicho pedido antes del vencimiento del plazo originario, se considerará otorgada la prórroga hasta tanto el servicio aduanero defina su autorización o denegatoria. Esta prórroga no podrá exceder el plazo máximo que le hubiera correspondido en caso de ser otorgada.

5. Vencido el plazo para petitionar la prórroga, caducará el derecho a solicitarla”.

- Sustitúyese el art. 365 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 365.- Cuando se presentare una situación de caso fortuito o fuerza mayor, tales como desastre natural, guerra civil o internacional, declarada o no, revolución, sublevación, confiscación, expropiación, prohibición o restricción en el territorio aduanero o en el país de destino de la exportación, o suspensión de proyectos de infraestructura en el país de destino, o de emergencia agropecuaria declarada, o de incendio u otras razones de fuerza mayor no imputables al exportador y debidamente justificadas en el país de permanencia de la mercadería exportada, el servicio aduanero o la autoridad competente en la materia podrá suspender o conceder una extensión adicional al plazo otorgado”.

- Sustitúyese el art. 368 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 368.- Cuando el interesado lo hubiere solicitado con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia acordado o dentro del plazo de diez (10) días contados desde la notificación de la denegatoria de la prórroga, la Dirección General de Aduanas podrá autorizar que la mercadería exportada temporariamente sea sometida a la destinación de exportación para consumo, siempre que no le fuere aplicable una prohibición y no se desvirtuare la finalidad tenuta en cuenta al concederse la exportación temporaria”.

19º) Destinación suspensiva de importación temporaria para perfeccionamiento industrial. Inclusión del régimen de reposición de stocks (art. 268, ap. 4).

El art. 268, en su ap. 2, se refiere a la importación temporaria de mercadería fungible a ser afectada a un proceso de perfeccionamiento o beneficio para su posterior reexportación.

No obstante, se ha discutido si este texto admite que ante la escasez de mercadería temporariamente importada se puedan utilizar insumos que hubieran sido previamente importados para consumo. En otras palabras, si para el perfeccionamiento o beneficio se puede emplear mercadería de origen extranjero que tuviere libre circulación interna y fuera de igual naturaleza, especie, calidad y características técnicas al de la mercadería que se prevé importar temporariamente, de manera de poder sustituir a esta última para, luego, con el ingreso de la misma completar las existencias utilizadas.

El Régimen de Reposición de Existencias (stock) está contemplado en el art. 27 del Decreto 1330/04, en el Anexo VII de la RG AFIP 2147 y en la Nota Externa 58/2008.

Este sistema de reposición de stocks es ventajoso y reconoce antecedentes en las legislaciones más evolucionadas, por lo que se propone la modificación del art. 268, para introducir un cuarto apartado que admita este tipo de operación, conforme al texto que sigue:

- Sustitúyese el art. 268 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 268.- 1. El servicio aduanero adoptará las medidas tendientes a comprobar que la mercadería que se reexporta para consumo es la misma que ha sido importada temporariamente.

2. En caso de importación temporaria de mercadería que fuere fungible, el servicio aduanero podrá autorizar, de conformidad con las condiciones y formalidades que estableciere la reglamentación, que se reexporte para consumo una mercadería que por su especie, calidad y características técnicas fuere idéntica a la importada.

3. Cuando la mercadería importada temporariamente hubiere de someterse a un proceso de transformación que imposibilitare la posterior verificación de su identidad, el servicio aduanero adoptará medidas especiales de control en los lugares donde se realizare la transformación, a fin de asegurar el cumplimiento de las finalidades que motivaron el otorgamiento del régimen, determinando asimismo el sistema de contabilidad específico a que deberá ajustarse el interesado.

4. Con sujeción a las disposiciones de la reglamentación, la obligación de reexportación propia del régimen de importación temporaria puede ser cumplida con la mercadería resultante del perfeccionamiento o beneficio en cuya elaboración se hubiere empleado mercadería de origen extranjero que tuviere libre circulación interna y que fuera de igual naturaleza, especie, calidad y características técnicas que las de la mercadería que se importare para sustituirla, a fin de reponer las existencias; en cuyo caso la importación de esta última no estará sujeta a la aplicación de tributos y gozará de los demás beneficios previstos por este régimen, con excepción de la tasa retributiva de servicios”.

20º) Despacho Directo a Plaza. Generalización (art. 284).

El art. 28 del DNU 2284/91 (conocido como de desregulación económica), ratificado por la ley 24.307, admitió que el régimen de “*despacho directo*”, es decir aquél que hace innecesario el ingreso de la mercadería al régimen de depósito provisorio de importación, fuera aplicable a todos los casos en que el importador lo requiriera.

A fin de darle ingreso formal a este criterio dentro del Código y hacerlo de una manera coherente con el resto del sistema normativo, se propone la modificación del art. 284, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 284 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 284.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 282 y del ejercicio de las medidas de control que fueren pertinentes, el interesado podrá optar por el procedimiento del despacho directo a plaza de la mercadería”.

21º) Destinación suspensiva de tránsito de importación. Incorporación de los MIC/DTA y TIF/DTA en materia de tránsito terrestre (art. 298, ap. 2).

Debe tenerse en cuenta la particularidad de las declaraciones genéricas del tránsito en los supuestos en los cuales éste sea objeto de control por parte de los servicios aduaneros de los países

límites, con los cuales existen convenios suscriptos. Concretamente, el caso se plantea en relación con los formularios MIC/DTA y TIF/DTA, consagrados en el Acuerdo de Transporte Internacional Terrestre (ATIT) que se aplica en el marco de la ALADI y que hoy rige en la Argentina.

A tal fin se propone introducir en el art. 298 un ap. 2, que contemple la posibilidad de efectuar una declaración genérica de la mercadería cuando así lo establecieren los acuerdos internacionales, y siempre que la misma sea efectuada por el transportista o por su agente de transporte aduanero, de conformidad con los datos del conocimiento, carta de porte o documento de transporte equivalente, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 298 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 298.- 1. La solicitud de destinación de tránsito de importación se registrará por lo dispuesto en el artículo 234 de este Código.

2. En los casos en que así lo previeran los acuerdos internacionales, la declaración prevista en el apartado 1 podrá ser reemplazada por una declaración genérica de la mercadería, efectuada por el transportista o por su agente de transporte aduanero, de conformidad con los datos del conocimiento, carta de porte o documento de transporte equivalente”.

22º) Operación de transbordo. El transbordo o carga de rancho con mercadería que carece de libre circulación interna, procedente de depósitos con control aduanero, no debe estar sujeto al pago de derechos de importación (arts. 413, 514 y 515, y art. 278 de la ley 27.430).

De la lectura de los arts. 513 y 514 (éste último en su redacción originaria), se desprende que el primero de ellos se refiere a mercadería que tiene libre circulación en el territorio aduanero, mientras que el art. 514 hace referencia a mercadería extranjera que no ha obtenido su nacionalización y que se encuentra sometida al régimen de depósito aduanero.

En este último supuesto, en principio, el reembarco de la mercadería no debería estar sujeto al pago de derechos de importación, pues a su respecto no se habría producido el hecho gravado de la importación para consumo, siendo aplicable lo dispuesto en el art. 289; y tampoco serían de aplicación los derechos de exportación en virtud de lo dispuesto en el art. 290.

En otras palabras, el art. 514 viene a gravar con derechos de importación un hecho que naturalmente no estaría alcanzado por ese tributo, por lo que en este caso la regla de la no aplicación de derechos de aduana es la más coincidente con el curso ordinario de las cosas.

Si bien la norma actual tiene por finalidad generar un costo adicional para la mercadería extranjera destinada a rancho, a fin de favorecer la utilización de mercadería nacional, ello tropieza con las siguientes inconsecuencias:

1º) se estaría alentando el aprovisionamiento de los medios de transporte en puertos extranjeros, con lo cual se impide la generación de ganancias por parte del vendedor sometido a la jurisdicción tributaria nacional;

2º) puede tratarse de mercadería que carece de producción nacional, pese a lo cual se la encarecería mediante un costo fiscal injustificado; y

3º) la mercadería nacional destinada a rancho esta igualmente sometida a los beneficios propios de la exportación, tal como surge del art. 513, lo que le daría una ventaja competitiva.

Mediante el art. 278 de la ley 27.430, se estableció un régimen paralelo al dispuesto por el art. 514 del C.A., orientado a favorecer el ingreso de buques cruceros, que expresa: *“La carga en un buque crucero de mercadería que careciere de libre circulación en el territorio aduanero con destino a rancho, provisiones de abordaje o suministros, procedente de un depósito sometido a control aduanero, quedará exenta del pago de los tributos que gravaren su importación o su exportación para consumo”*.

Como vemos, esta norma se refirió únicamente a los buques cruceros, es decir, no tuvo en cuenta a los otros medios de transporte, por lo que se propone su eliminación en función de la reforma que se sugiere para el art. 514, que incluye a los medios de transporte de tipo crucero. Por otra parte, la ley citada no consideró el impacto que el cambio tiene en los arts. 413 y 515, inc. a).

El art. 413, porque el transbordo de mercadería que ya fue cargada como rancho en un buque de tráfico internacional no debería estar sujeto al pago de derechos de importación; dándose el caso de que aquí tampoco se produce la importación para consumo en el sentido clásico, salvo que así se considerase al consumo efectuado en buque de bandera nacional, con lo cual se volvería a reeditar las desventajas apuntadas en los párrafos anteriores. Es por ello que se considera que sólo debe hallarse sujeto al pago de tributos, que gravan la importación, los transbordos de mercadería que carece de libre circulación interna y que se hacen hacia un medio de transporte nacional, afectado al tráfico dentro del territorio nacional, aún cuando se hiciera a través de áreas que no constituyeran territorio aduanero como, por ejemplo, el mar territorial.

En cuanto al art. 515, inciso a), porque se trata de una excepción a la excepción existente en el art. 514 que, con la propuesta de líneas más arriba, se estaría dejando sin efecto. No obstante la ventaja de mantener la regla de reciprocidad, convendría reformular el art. 515 para alinearla con la nueva redacción del art. 514, haciendo aplicación del principio del art. 290, antes mencionado, y manteniendo la referencia al art. 510.

A tal fin, se proponen las siguientes modificaciones:

- Sustitúyese el art. 413 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 413.- El transbordo de mercadería que constituyere rancho o pacotilla y que no se efectúe en las condiciones previstas en los artículos 411 y 412 se asimilará, a los efectos del pago de los tributos, a una operación de importación para consumo sólo cuando se realizara respecto de mercadería que careciere de libre circulación interna hacia un medio de transporte nacional, que estuviere afectado al transporte dentro del territorio nacional”.

- Sustitúyese el art. 514 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 514.- 1. Salvo disposición especial en contrario, la carga en un medio de transporte nacional o extranjero de mercadería que careciera de libre circulación en el territorio aduanero con destino a rancho, provisiones de a bordo o suministro del medio de transporte, procedente de depósito sometido a control aduanero, no estará sujeta a la imposición de los tributos que gravaren la importación o la exportación para consumo, con excepción de las tasas retributivas de servicios.

2. Cuando en las mismas condiciones la mercadería se cargare en un medio de transporte nacional afectado al transporte dentro del ámbito nacional, se considerará como si se tratara de una importación para consumo, sujeta al pago de tributos”.

- Sustitúyese el art. 515 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 515.- 1. La carga de los combustibles líquidos y lubricantes que se hallaren almacenados en depósitos especiales habilitados a ese efecto, con destino al rancho de los buques extranjeros o

nacionales afectados a la navegación internacional, tuvieren o no libre circulación interna en el territorio aduanero, no está sujeta al pago de los tributos que gravaren la importación y la exportación, salvo las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados, siempre que, en el caso de los buques extranjeros, éstos fueren de bandera de países cuyas normas en vigor admitiesen en sus puertos un tratamiento similar para el abastecimiento de los buques de bandera nacional. En los supuestos previstos en este inciso no será de aplicación la autorización prevista en el artículo 510.

2. El Poder Ejecutivo podrá eximir del pago de los tributos que gravaren la importación para consumo a los repuestos y accesorios necesarios para reparar los medios de transporte extranjeros que permanecieren en forma transitoria en el territorio aduanero con el objeto de permitir el retorno por sus propios medios”.

- Derógase el art. 278 de la ley 27.430.

23º) Despacho de Oficio de mercadería. Rezago (arts. 417, 418 y 422)

En 1997 se dictó, con carácter de “necesidad y urgencia”, el decreto 968/97 por el cual se creó un régimen excepcional que faculta al servicio aduanero a subastar la mercadería sin necesidad de previa publicidad, como lo preceptuaba el Código Aduanero. Por otra parte, modificó lo dispuesto en el art. 417 de ese ordenamiento y suspendió la aplicación del art. 418 que permitía, a quien tuviere derecho a disponer de la mercadería, solicitar una destinación aduanera dentro del plazo allí indicado. A su vez, implementó un sistema especial para que la AFIP pudiera disponer la afectación de la mercadería que se encontrare en zona primaria aduanera, cuando se tratase de elementos básicos de primera necesidad o de utilidad para determinadas reparticiones del Estado. Este decreto era de carácter transitorio, previéndose una vigencia de 180 días. No obstante, el decreto 701/98 dispuso su prórroga por doscientos cuarenta días más.

Mientras tanto, y superponiéndose a los decretos aludidos, se dictó (también invocándose razones de necesidad y urgencia) el decreto 464/98, que permitió la venta de la mercadería sujeta a procesos judiciales o administrativos. El importe obtenido por la venta era destinado a satisfacer las necesidades emergentes de catástrofes meteorológicas que afectaron a las provincias argentinas, privando en consecuencia a su propietario del derecho al remanente de la subasta. Además, eximía a las mercaderías alcanzadas del pago de los tributos que gravaren su importación para consumo. Se dispuso que este decreto rigiera hasta que el Poder Ejecutivo declarara que hubieran cesado las causas que lo motivaron.

Luego, reiterándose una vez más razones de necesidad y urgencia, se dictó el decreto 59/02, que volvió a autorizar al Estado a afectar la mercadería en situación de rezago existente en la aduana con destino a los carenciados, eximiendo a esa mercadería del pago de los tributos que gravaren la importación para consumo.

Finalmente, la ley 25.603 brindó sustento jurídico al decreto mencionado en último lugar y estableció nuevas reglas que modificaron parcialmente el actual sistema de comercialización existente en el Código Aduanero, disponiendo otras tendientes a la “afectación” de mercadería en aduana para ser utilizada en acciones de asistencia social o para equipamiento de los organismos públicos.

Estos decretos fueron objeto de severas críticas, tanto por razones institucionales como por cuestiones de buena administración. En el primer aspecto, porque eran decretos que invocaban razones de “necesidad y urgencia”, hallándose en duda que se cumplieran los mínimos requisitos establecidos por el art. 99, inciso 3º, de la Constitución Nacional y, además, porque implicaban una verdadera confiscación de la mercadería, al privar al propietario de su derecho a cobrar el remanente luego de la subasta, pues en ellos se dispone que el Estado se apropie de esos fondos.

La ley 25.603 modifica el Código Aduanero en varias disposiciones, aunque sin decirlo en forma expresa, lo que genera un gran esfuerzo de interpretación para determinar cuáles son las normas afectadas y hasta qué punto el legislador quiso eliminarlas o modificarlas.

El art. 1° de la ley 25.603 modifica el plazo de publicación contemplado en el art. 417 del C.A., reduciendo los tres días anteriormente previstos a sólo un día. Por su parte, el art. 2° implícitamente modifica el art. 418, ya que éste dispone que no se puede proceder a la venta antes de que transcurran los 60 días corridos contados desde la última publicación, mientras que la nueva ley autoriza que esa venta se pueda realizar luego de transcurridos sólo 30 días corridos, contados desde la publicación única que ahora se prevé.

El art. 3° de la ley 25.603 modifica el art. 419 del C.A., eliminando el supuesto previsto en el inciso a) del mismo (venta de la mercadería a cuyo respecto hubiera transcurrido el plazo posterior a la publicación de los anuncios) y pasa a contemplarlo en los arts. 1 y 2 de la nueva ley.

Por otra parte, los incisos a), b) y c) del art. 3° de la ley 25.603 se corresponden exactamente con los incisos b), c) y d) del art. 419 del C.A.

Pero quizás los puntos más polémicos están dados por los arts. 4° y 5° de dicha ley, que introducen supuestos en los cuales el servicio aduanero debe “poner a disposición” de la Secretaría General de Presidencia de la Nación cierto tipo de mercadería para ser “afectada” al uso en acciones de asistencia social o para equipamiento de los organismos públicos.

El art. 4° aplica igual procedimiento respecto de *“alimentos, artículos para la higiene personal, ropa de cama y de vestir y calzado, todas ellas mercaderías básicas y de primera necesidad y medicamentos”*. Por su parte el art. 5° dispone lo mismo con respecto a la *“mercadería que por su naturaleza resulte apta para el debido cumplimiento de las actividades específicas asignadas a los diversos organismos del Estado Nacional”*.

Esta indicación de la mercadería es amplia y, por lo tanto, de una gran vaguedad. En el caso del art. 5° donde la individualización de la mercadería no depende de su naturaleza (pese al vocablo mal empleado en la norma), sino de las necesidades de los organismos del Estado, posibilita que en la práctica pueda incluirse en esa categoría cualquier tipo de mercadería.

Uno de los puntos que dieron lugar a fundadas dudas fue si, respecto de las mercaderías indicadas en los arts. 4° y 5° de la ley 25.603, se quiso obviar la necesidad de la publicación contemplada en el art. 1°. Algunos comentaristas sostuvieron que el art. 1° sentaba una regla general, que no estaba desautorizada por los arts. 4° y 5°, pues si bien éstos no hacen referencia a la previa publicación, ello no significa que la misma no fuera igualmente aplicable. Adviértase que el mandato para proceder a la venta de la mercadería, contemplado en el art. 2° de dicha ley, está incluido en una norma diferente a la que ordena su publicación en el art. 1°, lo que le da a ésta un carácter general. Además, esto se compadece con el criterio según el cual entre dos interpretaciones posibles debe buscarse aquella que más se compadezca con los derechos y garantías constitucionales, lo que permite sostener que la *“puesta a disposición de la Secretaría General de la Presidencia”*, mencionada en los arts. 4° y 5°, solamente debería proceder cuando ya se hubieren publicado los anuncios y nadie hubiera solicitado la destinación pertinente. Pues, de esa manera, se respetarían los requisitos de procedimiento tendientes a asegurar la garantía constitucional del derecho de propiedad de quienes tuvieran derecho a la disponibilidad jurídica de la mercadería, brindándoles la oportunidad de saber que existe mercadería en la aduana que hubiera arribado a su consignación.

Otra de las cuestiones que deberían remediarse es la omisión de que la mercadería se encuentre sometida al régimen de comprobación de destino (aun cuando no se le aplicare la tasa correspondiente) y que el ente encargado de la afectación se encuentre en la máxima jerarquía administrativa, lo que hace sumamente difícil el control del destino por parte de organismos de jerarquía inferior. Ello quita transparencia y dificulta el control republicano sobre los actos de gestión del Gobierno.

En este aspecto cabe recordar que, muchas veces, el destinatario no se entera del arribo de la mercadería adquirida en el exterior por fallas en el envío por parte del proveedor extranjero (por ej., mala indicación de su dirección) o bien por fallas de organización del agente de transporte aduanero encargado de avisarle del arribo, lo que es más común de lo que se cree.

Tanto en el art. 4º como en el art. 5º se contempla la “afectación” de dicha mercadería, lo que modifica el criterio que emana del art. 422 del C.A. para el cual la regla es la venta y la adquisición para el Estado es la excepción.

Por otra parte, se presenta el interrogante de si esta afectación implica una “compra” o una “confiscación” de la mercadería de manos de su titular, lo que nos lleva a inquirir si los arts. 4º y 5º constituyen o no una excepción a lo dispuesto en el art. 422, inc. b), del C.A.

A fin de que estas normas no se conviertan en confiscación, vedada por el art. 17 de la CN, debe entenderse que el titular de la mercadería tiene derecho al cobro del valor de la misma y que, en tal caso, dicho valor debería estar representado (según el art. 422, inciso b) por el valor de base con más un 10%.

Dado que la indemnización contemplada para quienes tuvieren derecho sobre la mercadería, prevista en el art. 12 de la ley 25.603, sólo se refiere a los casos del art. 6º, consideramos que la interpretación que hacemos es la correcta. Por lo tanto, si estos bienes fueren afectados, a los fines del resarcimiento del propietario, deberá respetarse como precio implícito lo dispuesto en el art. 422, inciso b), antes mencionado, pues de lo contrario, el art. 12 debería ser denunciado por inconstitucionalidad.

Otro de los inconvenientes de esta ley viene dado por el hecho de que el art. 6º de la ley 25.603, sustituido por el art. 44 de la ley 25.986, que también le incorpora un art. 13 bis para determinar el destino de los fondos correspondientes, dispone la venta de los bienes sometidos a procesos judiciales o administrativos, en virtud de los cuales se hubieren retenido las mercaderías. Dicha mercadería puede hallarse a disposición del juez o del administrador a cargo del sumario, en los supuestos que siguen:

a) cuando la mercadería estuviere afectada a un proceso judicial por haber sido objeto del delito de contrabando o encubrimiento de contrabando, en cuyo caso la pena, entre otras, podría ser la de comiso (art. 876, inc. a], C.A.);

b) cuando la mercadería, pese a no ser objeto de delito, estuviere igualmente afectada a un proceso judicial por tratarse de un transporte o instrumento empleado en la comisión del delito de contrabando. En tal caso la pena, entre otras, podría ser la de comiso y, de pertenecer a un tercero ajeno al hecho, sería redimible por multa (art. 876, inc. b], C.A.);

c) cuando la mercadería se encontrare detenida, interdicta o secuestrada como resultado de un sumario infraccional (art. 1085 C.A.); en cuyo caso debe distinguirse según que:

c-1) se previere una pena de comiso;

c-2) no se previere el comiso, pero el imputado no hubiera hecho uso del retiro de la mercadería bajo el régimen de garantía.

La disposición es de cuestionable política legislativa, ya que quien fuere acusado indebidamente y se le hubiera detenido, interdicto o secuestrado la mercadería, por la presunta comisión de un hecho ilícito, puede llegar a perder la mercadería antes de que sea sobreseído o declarado absuelto en el sumario o en el proceso, lo que implicaría el adelantamiento de una condena de comiso (aun en el caso que la pena prevista por la ley fuera esa) y, lo peor de todo, sin que aún hubiera recaído sentencia.

Esto tiene su correlato en lo dispuesto en el art. 12, en el cual se contempla que, en esos supuestos, se deberá reclamar al Estado una indemnización a la cual, por otra parte, se le pone un tope máximo que puede ser exiguo frente al perjuicio ocasionado (pensemos en una máquina diseñada especialmente para fabricar la línea de montaje de una fábrica, cuya falta pudiera interrumpir la actividad de la empresa); lo que puede ser objeto de inconstitucionalidad de la norma, en cuanto restringe irrazonablemente la garantía del derecho de propiedad que se traduce en la necesidad de una reparación integral (art. 1109 del CC, actual art. 1740 del CCN, ley 26.994) que por este medio se acotaría.

Si bien, cuando la mercadería permanece en aduana por negligencia operativa del importador, podría justificar una medida tan drástica como ésta, la misma sería inadmisibles si se tratara de una injusta acusación de un delito o de una infracción que culminare en sobreseimiento o absolución en un momento en el cual el titular ya no puede disponer de su mercadería.

El art. 7º contempla un instituto parecido al que el Código Aduanero ubica en el art. 427 del C.A. (“sobreseimiento en la subasta”), aunque adaptándolo al supuesto en que la destinación definitiva culmine en “afectación” y no en la “venta”. No obstante, no permite el rescate de la mercadería antes de la afectación (como debiera ser), sino que pone un límite temporal mucho más cercano, ya que impide el sobreseimiento de la afectación si el servicio aduanero ya hubiera puesto la mercadería a disposición de la Secretaría General de la Presidencia de la Nación.

El ap. 2 del art. 7º modifica el art. 428 del C.A., pues extiende el plazo de 10 a 30 días hábiles (art. 1007 C.A.).

Otra de las cuestiones polémicas se plantea ante la lectura del art. 10 de la ley 25.603, que exime de tributos a la importación definitiva del bien afectado.

No obstante, en el caso en que hubiera sobreseimiento del titular, éste deberá abonar los tributos. El único supuesto en el que el titular se beneficiaría con esta norma es aquél en el cual fuera de aplicación lo que hemos comentado con respecto al art. 422, inciso b), del C.A.

Según la ley 25.603, la mercadería “afectada” a “carenciados” o al “Estado” no tributa derechos de importación, lo que implica una excepción al art. 778 del C.A.

La norma del art. 778 del C.A., que implica el abandono de la doctrina de la inmunidad tributaria del Estado, adquiere especial relevancia en materia aduanera, ya que más que una finalidad recaudatoria, el arancel de importación tiene por finalidad propender a la “protección efectiva” de la industria nacional, que se concreta a través de un gravamen que compense la diferencia de costo entre la producción extranjera y la producción doméstica. En esta tesitura se coloca el Código no solamente en el art. 778, sino también en sus arts. 115 (en relación con el control aduanero) y 625 (respecto de las prohibiciones a la importación y a la exportación).

Desde la ley 3890 de 1900 se suprimió la exención de tributos aduaneros al Estado. El Decreto del 15 de mayo de 1899, que precedió a aquélla, aclaró que el espíritu de esta disposición era amparar a la industria local, obligando a la extranjera a ponerse en igualdad de condiciones con la nacional en cuanto a su situación en plaza, al entrar ambas a competir en licitaciones públicas o privadas. Este

principio se mantuvo en las leyes aduaneras posteriores (Alsina, Basaldúa, Cotter Moine, *Código Aduanero – Comentarios, Antecedentes, Concordancias*, T. VII, Abeledo Perrot, 1990).

En lo que atañe a la crítica que se ha hecho a este criterio de que siendo el Estado quien paga es también él quien recibe, debe recordarse que la existencia de relaciones interorgánicas dentro del propio Estado (principios presupuestarios, de la ley de contrataciones, etcétera) revisten una complejidad que tiene por finalidad hacer responsable al funcionario del gasto público que él autoriza, incluyéndose a nivel penal la figura de la malversación de caudales públicos (art. 260 del Código Penal) como índice de la importancia que tiene la afectación específica de los recursos.

Este sano principio no ha sido respetado por la ley 25.603, que parece alentar que el Estado se abastezca con mercadería extranjera en vez de nacional; contrariamente al principio de “*compre nacional*” consagrado en varias leyes, siendo la última de ellas la ley 25.551.

Estas cuestiones hacen necesario meditar acerca de una modificación del sistema, que permita su comprensión ante los cambios suscitados y que ponga orden, a fin de tener en claro cuáles son las normas que se encuentran aún vigentes y las que merecen cambios, modificándose aquellas que atenten contra la propiedad privada y los principios de la protección efectiva del arancel.

La lectura de la ley 25.603 hace pensar que hubiera sido mejor que se respetara el sistema del propio Código Aduanero, reemplazando o sustituyendo las normas en él existentes, especialmente los arts. 418 y 419, en vez de superponer normas cuya conciliación con las existentes ofrecen dudas.

Por todo lo señalado, se considera conveniente modificar las normas del Título II (Despacho de oficio) de la Sección V del Código, a fin de armonizar las poco orgánicas modificaciones padecidas a través de estas sucesivas alteraciones, dándole sustento constitucional. Se propone en consecuencia:

a) derogar la ley 25.603, así como los decretos 464/98 y 59/02, en lo que se refiere a las normas aduaneras.

b) modificar el art. 417, disminuyendo el plazo de tres días a un día;

c) modificar el art. 418, disminuyendo el plazo de sesenta días corridos a treinta días corridos;

d) modificar el art. 422, disponiendo que en los casos de adquisición por el Estado regirán las prohibiciones y, en el supuesto de hacer uso de una prohibición de carácter relativo, el servicio aduanero controle que se cumpla con el destino para el cual fuera afectada, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 668 a 672 del C.A.

Por ello, se propone la modificación de los arts. 417, 418 y 422, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 417 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 417.– El servicio aduanero procederá a anunciar la existencia y situación jurídica de la mercadería durante un (1) día en el Boletín Oficial, indicando el número, marca y envase u otras características suficientes para su individualización, cuando:

a) la mercadería hubiere arribado, cierta o presuntamente, al territorio aduanero como consecuencia de naufragio, echazón, accidente u otro siniestro acaecido durante su transporte, de conformidad con lo previsto en los artículos 180 y 184;

b) no se solicitare, dentro del plazo correspondiente, alguna destinación aduanera definitiva o suspensiva para dicha mercadería, de conformidad con lo previsto en los artículos 199, 218 y 222;

c) en el depósito o en cualquier otro lugar de la zona primaria aduanera se hallare mercadería respecto de la cual se desconociere su titular, de conformidad con lo previsto en el artículo 214;

d) no se solicitare, dentro del plazo correspondiente, una destinación aduanera de exportación, definitiva o suspensiva, o la restitución a plaza, según correspondiere, de la mercadería sometida al régimen de depósito provisorio de exportación, de conformidad con lo previsto en el artículo 398;

e) no se solicitare, dentro del plazo correspondiente, alguna destinación aduanera para la mercadería que, en carácter de equipaje no acompañado, hubiere ingresado a depósito, de conformidad con lo previsto en el artículo 502;

f) no se solicitare, dentro del plazo correspondiente, alguna destinación aduanera para la mercadería que, hallándose sometida al régimen de franquicia diplomática, hubiere ingresado a depósito provisorio, de conformidad con lo previsto en el artículo 541”.

- Sustitúyese el art. 418 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 418.— Dentro del plazo de treinta (30) días corridos, contado desde la publicación prevista en el artículo 417, se permitirá al interesado, previa acreditación de su derecho a disponer de la mercadería, solicitar alguna de las destinaciones autorizadas, sin perjuicio del pago de las multas previstas en los artículos 218 y 222, según correspondiere”.

- Sustitúyese el art. 422 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 422.— 1. La venta a que se refiere el artículo 419 se efectuará en pública subasta o por oferta bajo sobre cerrado, salvo que, mediando causas fundadas que lo justificaren, el servicio aduanero:

a) dispusiere otros modos de venta, en la forma y condiciones que estableciere la reglamentación;

b) adquiriere la mercadería para sí o la vendiere en forma directa a otro organismo o repartición nacional, provincial o municipal. En los supuestos previstos en este inciso, el precio de venta consistirá en el valor de base que correspondiere para el caso de subasta u oferta bajo sobre cerrado, con más un diez (10 %) por ciento.

2. En los casos en que el organismo nacional, provincial o municipal, al cual estuviera destinada la mercadería contemplada en el apartado 1, inciso b), estuviera habilitado para invocar la excepción a una prohibición de carácter relativo que afectare a la importación para consumo de la mercadería de que se tratare, el servicio aduanero controlará que se cumpla con el destino para el cual fuera afectada, siendo de aplicación las condiciones, deberes y consecuencias contempladas en los artículos 668 a 672 de este Código”.

24º) Régimen de garantía. Medidas cautelares. Interdicción de mercadería. Limitación de la detención o interdicción únicamente a la mercadería involucrada en el sumario y posibilidad de ejercer el derecho a uso (arts. 453, inc. h), y 1085, aps. 3º y 4º).

Se considera conveniente aclarar el inciso h) del art. 453, ya que, en algunas oportunidades, el servicio aduanero ha interpretado esta norma de modo reñido con el sentido común; al extender los efectos de la instrucción del sumario a la totalidad de la carga, en lugar de circunscribirlo exclusivamente a la mercadería objeto del supuesto error o declaración inexacta.

Ello conduce a la injusticia de que, por ejemplo, si de una partida de gran valor sólo el 5% del total no se corresponde con lo declarado, igual se está obligado a garantizar o, en su defecto, es detenido el libramiento del cien por ciento (100%) de la mercadería declarada.

A fin de evitar que este error interpretativo se reitere, es aconsejable sustituir el texto del inc. h), del art. 453, para dejar expresamente aclarado que debe garantizarse únicamente la parte cuya declaración se cuestiona.

En igual sentido, se intenta evitar que la detención, interdicción o secuestro sea decretada con relación a la totalidad de la mercadería declarada, proponiéndose la introducción de un ap. 3 al art. 1085, que autorice a liberar la parte que no está involucrada en la investigación.

A su vez, es habitual que al iniciarse una investigación se disponga la interdicción automática, sin derecho a uso, de la mercadería que es objeto de controversia, sin que esta medida sea necesaria a los fines de la instrucción y sin que su uso menoscabe el valor de los bienes a los fines cautelares.

Con la modificación que se proyecta se intenta obligar al funcionario a determinar con precisión el motivo que impide el uso de la mercadería y, de esta forma, evitar un daño injustificado su titular. Se procura también impedir el ejercicio abusivo por parte del funcionario aduanero.

Por ello se propone incorporar un ap. 4 al art. 1085, permitiendo el libramiento de la mercadería que no sea objeto de investigación y el uso de la que se encuentra interdicta, salvo prohibición expresa mediante disposición fundada.

En consecuencia, se propone modificar los arts. 453, inc. h), y 1085, conforme sigue:

- Sustitúyese el inc. h) del art. 453 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“h) El libramiento de mercadería cuyo despacho estuviere detenido como consecuencia de la instrucción de un sumario por la presunta comisión de un ilícito aduanero que pudiere dar lugar a la aplicación de multa.

La garantía, en el supuesto de importación, debe cubrir el importe equivalente al del valor en aduana de la parte de la mercadería que hubiera sido objeto de infracción, salvo que el máximo de la multa eventualmente aplicable fuere inferior; en cuyo caso bastará garantizar este último importe. Si la destinación solicitada estuviera gravada con algún tributo deben además pagarse y garantizarse los importes previstos en el inc. a).

En el supuesto de exportación, la garantía debe cubrir el importe equivalente al del valor en plaza de la parte de la mercadería que hubiera sido objeto de infracción, con deducción de los tributos que debieren ser pagados en efectivo. Cuando el máximo de la multa eventualmente aplicable, adicionado a la diferencia de tributos que pudiere resultar exigible, fuere un importe inferior, bastará con garantizar el de la multa y además pagarse y garantizarse los importes previstos en el inciso a)”.

- Sustitúyese el art. 1085 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1085.– 1. En el curso de la investigación como así también en el del procedimiento reglado en este Título, la mercadería afectada sólo puede ser objeto de las siguientes medidas cautelares:

- a) detención de su despacho;*
- b) interdicción;*
- c) secuestro.*

2. Las medidas previstas en el apartado 1 podrán hacerse extensivas a los libros, documentos, papeles y demás mercadería que pudiere servir de prueba de la infracción que se investigare.

3. Las medidas previstas en el apartado 1 se dictarán respecto de la parte de la mercadería que fuera objeto de la infracción que se investigare, procediendo a liberar la restante, salvo que dicho fraccionamiento fuera imposible o altamente inconveniente a los fines de asegurar la comprobación de la existencia de la infracción aduanera o su calificación legal.

4. La interdicción de la mercadería se considerará con derecho a uso, salvo disposición en contrario debidamente fundada en la naturaleza de la misma, la necesidad de mantener su identidad o cualquier otra circunstancia razonable”.

25º) Determinación de tributos en moneda nacional y régimen de actualización en relación con garantías, tributos, devolución de estímulos indebidamente pagados, estímulos a la exportación, penas pecuniarias por delitos o infracciones aduaneras y topes para acceder a ciertos procedimientos o recursos (arts. 456, 457, 671, inc. b), 788, 794, 799, 813, 814, 839, 849, 870, 880, ap. 2, 884, 920, ap. 2, 926; 953, 955, ap. 2, 959, inc. b), 965, inc. b), 967, segunda parte, 993, 996, 1024, ap. 2, 1025, ap. 2, 1028, ap. 2, 1113, 1114, 1116, 1144 y 1172)

La recurrente depreciación monetaria ocurrida en nuestro país desde hace ya muchas décadas generó graves injusticias para quienes, al momento de cobrar sus créditos, debían recibir importes depreciados, cuyo valor adquisitivo no se correspondía con el que poseía cuando debieron haberse pagado.

Luego de muchos años, la justicia comenzó a corregir en sus sentencias esa anomalía y, en lo referente al plano fiscal, las leyes 21.281 y 21.369 establecieron finalmente un régimen de actualización en materia impositiva y aduanera, respectivamente, que luego fuera adoptado por el Código Aduanero, que estableció:

- a) a los fines de la garantía, en los arts. 456 y 457;
- b) los fines tributarios, en los arts. 671, inc. b), 794 y 799;
- c) a los fines del pago de los estímulos a la exportación, en los arts. 813, 814 y 839;
- d) a los fines de la devolución de estímulos indebidamente pagados por la aduana, en el art. 849;
- e) a los fines de las penas pecuniarias por delitos o infracciones aduaneros, en los arts. 870; 880, ap. 2; 884; 920, ap. 2; 926; 953; 955, ap. 2; 959, inc. b); 965, inc. b); 967, segunda parte; 993 y 996;
- f) a los fines procesales, en los arts. 1024, ap. 2; 1025, ap. 2; 1028, ap. 2; 1113 (que remite al art. 926); 1114 (que remite al art. 799); 1116; 1144 y 1172; y
- g) a los fines de fijar la primera de las actualizaciones de importes fijos, en el art. 1190. La actualización era calculada según la variación operada en los índices de precios suministrados por organismos oficiales.

El art. 20 de la ley 23.905, de 1991, dispuso que los derechos de aduana y demás tributos que gravaren las importaciones y las exportaciones se determinaran en dólares estadounidenses, ordenando que el pago se efectuara en esa moneda o, en caso de cancelarse en moneda nacional, estableciendo una equivalencia entre ambas monedas, conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago.

Al mes siguiente, la ley 23.928 ató el valor del peso al del dólar estadounidense, derogando todas las cláusulas contractuales o legales que admitieran la actualización, cometiendo el error de derogar las normas del Código Aduanero antes mencionadas, desoyendo el pedido efectuado a las autoridades de ese momento para que mantuvieran vigentes esas disposiciones, para el caso que la ley de convertibilidad dejara de ser aplicable, como efectivamente sucedió más tarde.

La convertibilidad cayó en el 2002 y los gobiernos siguientes continuaron repotenciando sus créditos tributarios aduaneros a través de la cláusula dólar.

Al tomar en cuenta esa moneda como base de pago se eludió el principio contemplado en el Código Aduanero, según el cual las determinaciones suplementarias de los tributos aduaneros sólo admiten actualización e intereses cuando hubiera un requerimiento con liquidación que constituyera en mora al presunto deudor, lo que no puede suceder cuando tanto el importador o el exportador, así como la propia aduana, desconocen la existencia y liquidación de la pretensión aduanera. De esa manera, dentro del plazo de prescripción de cinco años, un operador podía enterarse que la aduana consideraba que se le debía una suma desde hacía más de cuatro años, que se lo intimaba de pago de una suma actualizada por el tipo de cambio de una moneda extranjera fuerte frente a una situación económica local con moneda depreciada y, aun cuando el requerimiento fuera improcedente, tendría que afrontar muchos años de un pasivo contingente que, además duplicaba o triplicaba su valor con una abusiva tasa de interés, pensada para un peso depreciado, que se aplicaba sobre la moneda fuerte, mientras que por otro lado se mantenía la prohibición de actualización para los créditos de los administrados.

La distorsión en la economía causada por esa evidente incoherencia se hizo sentir también contra del poder sancionatorio, en manos de la propia aduana, al mantener congelado en pesos las bases de las multas correspondientes a las penas por delitos e infracciones aduaneras.

Se hace indispensable corregir esos graves errores y abandonar la ficción de un peso estable por la inexistente atadura al dólar, abandonada hace más de tres lustros, y volver a la fijación de los créditos y deudas aduaneras en la moneda de curso legal en el país, restableciendo el sistema de actualización tanto en los créditos como en las deudas aduaneras, a fin de retornar al sentido común en la relación jurídico tributaria aduanera.

Teniendo en cuenta que la norma, derogada por otra posterior, no recobra su vigencia por el hecho de que la última fuera a su vez derogada, y que durante muchos años el sistema de actualización del Código Aduanero funcionó sin problemas, es conveniente restablecer las normas que fueron objeto de abrogación generalizada.

Por otra parte, al momento de establecer montos fijos para determinadas situaciones, los redactores del Código Aduanero —conocedores de la cíclica inestabilidad de la moneda argentina— previeron la actualización de los mismos para evitar que se vieran depreciados por efectos de la inflación.

En algunos artículos, se estableció que los importes fijos se actualizarían en forma automática, el 31 de octubre de cada año —de conformidad con la variación de los índices de precios al por mayor (nivel general) elaborado por el INDEC o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones— y que dicha actualización surtiría efectos a partir del 1° de enero del año siguiente (arts. 868 y 869 (por el art. 870); 920; 959, inciso b); art. 992 (por el 993); arts. 994 y 995 (por el art. 996).

En un caso (art. 456) se facultó expresamente al Poder Ejecutivo a actualizar el importe que el mencionado artículo contempla.

Inexplicablemente, las actualizaciones no se efectuaron con la periodicidad necesaria.

El art. 456 mantiene el importe original del año 1981 y otros artículos todavía conservan los fijados en 1991 por la Resol. ANA 2344/91; en el año 2000 por la ley 25.329; en el año 2005 por la ley 25.986; en el año 2012 por la ley 26.784 o en el año 2017 por la ley 27.430, debidamente convertidos de Pesos Ley 18.188 a Australes y luego a Pesos Convertibles, en los casos que corresponden.

En consecuencia —y a fin de posibilitar el cumplimiento de los objetivos tenidos en cuenta por el legislador a la hora de su estimación—, resulta necesario actualizar a la fecha los importes fijos que contiene el Código Aduanero, sin perjuicio de su posterior reajuste de acuerdo al índice que se indicará.

Esta repotenciación monetaria inicial no ha sido sencilla por la carencia de índices precisos aplicables.

Ha sido necesario considerar el originario poder adquisitivo de los importes a actualizar; su equivalencia con otras monedas más estables; la depreciación que a su vez estas últimas han sufrido y, en los casos en los que se cuenta con ellos, la aplicación de índices oficiales de inflación.

Los nuevos montos fijos así determinados han pasado, además, por un filtro de razonabilidad que asegura que resultan actualmente justos, eficaces y adecuados a la finalidad para la cual fueron previstos en el Código Aduanero.

Por lo expuesto, se propone restablecer y adecuar los arts. 456; 457; 671, inc. b); 788; 794; 799; 813; 814; 839; 849; 865; 868; 869; 870; 880; 884; 920; 926; 947; 949; 953; 955, ap. 2; 959, inc. b); 965, inc. b); 967, segunda parte; 992; 993; 994; 995; 996; 1024, ap. 2; 1025; 1028; 1113 (que remite al art. 926); 1114; 1115; 1116; 1144 y 1172, dictándose una norma transitoria para el inicio de la primera de las actualizaciones de montos fijos, conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 456 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART 456.– 1. Cuando el importe a garantizar por cada operación no excediere de diez mil (\$ 10.000) pesos, o en los demás supuestos que determinare la reglamentación, el servicio aduanero podrá considerar como suficiente garantía la presentación de un documento firmado por los propios interesados o por terceros; sin perjuicio de lo contemplado en el art. 455, inciso h).

2. El importe previsto en el apartado 1 se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 457 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 457.– Cuando se hubiere garantizado en sede aduanera con depósito de dinero en efectivo:

a) en el caso de corresponder el pago del total o de parte del importe garantizado, el monto a pagar no se hallará sujeto a actualización monetaria alguna ni generará intereses de ningún tipo.

b) en el caso de no corresponder el pago del total o de parte del importe garantizado, el monto a devolver deberá ser actualizado de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere constituido el depósito hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se hiciera efectiva su devolución y devengará intereses desde la fecha de la constitución del depósito hasta el momento de su efectivo pago, a la tasa prevista en el art. 794 de este Código”.

- Restablécese el art. 671 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 671.- El incumplimiento de las obligaciones impuestas como condición dará lugar a:

a) la aplicación de las sanciones previstas en la norma que hubiere establecido la exención, en este Código y en la reglamentación;

b) el cobro de los tributos que hubieren sido dispensados, salvo si se tratare del incumplimiento de una obligación meramente formal.

El importe de tales tributos será actualizado de conformidad con la variación que hubiere experimentado el índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere librado la mercadería hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se dictare la resolución

que dispusiere su cobro, sin perjuicio de que tal importe continúe actualizándose hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha en que se efectuare el pago;

c) las demás consecuencias contempladas en la norma que hubiere establecido la exención, en este Código y en la reglamentación”.

- Sustitúyese el art. 788 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 788.— El pago de la obligación tributaria aduanera se efectuará de los modos y en los lugares que determinare el servicio aduanero. La determinación de los derechos de importación, los derechos de exportación y demás tributos que gravaren la importación para consumo y la exportación para consumo se realizará en moneda nacional en los momentos indicados en los artículos 639 o 728, según el caso”.

- Sustitúyese el art. 794 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 794.— Vencido el plazo de diez (10) días, contado desde la notificación del acto por el cual se hubieren liquidado los tributos, o vencido el plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago, el deudor o responsable debe pagar juntamente con los mismos un interés sobre el importe no ingresado en dicho plazo, incluida en su caso la actualización respectiva. La tasa de interés será fijada con carácter general por el Ministerio de Hacienda y no podrá exceder, en el momento de su fijación, del doble de la que percibiere el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales”.

- Restablécese el art. 799 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 799.— Vencido el plazo de diez (10) días, contado desde la notificación del acto por el cual se hubieren liquidado los tributos, o vencido el plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago, el importe correspondiente será actualizado de acuerdo con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se produjere dicho vencimiento hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha del pago o al de aquélla en que se garantizare el importe controvertido con dinero en efectivo, entregado en calidad de depósito en sede aduanera”.

- Restablécese el art. 813 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 813.— Cuando se hiciere lugar a la repetición de los importes por tributos que se hubieren pagado espontáneamente ante el servicio aduanero, aquellos serán actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere efectuado el reclamo de los mismos hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se hiciere efectiva la devolución”.

- Restablécese el art. 814 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 814.— Cuando se hiciere lugar a la repetición de los importes por tributos que se hubieren pagado a requerimiento del servicio aduanero, aquellos serán actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere efectuado el pago de los mismos hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se hiciere efectiva la devolución”.

- Restablécese el art. 839 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 839.– En el supuesto previsto en el artículo 838, los importes respectivos serán actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes siguiente a aquél en que venciere el plazo referido en el artículo 836 hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha en que se efectuare la acreditación o se notificare al interesado que se encuentra a su disposición el importe respectivo”.

- Restablécese el art. 849 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 849.– Con independencia de la fecha en que se intimare la restitución al fisco de los importes percibidos indebidamente en virtud de los regímenes de estímulos a la exportación regidos por la legislación aduanera, tales importes serán actualizados de acuerdo con la variación que hubiere experimentado el índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubieren percibido hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se efectuare el pago”.

- Sustitúyese el art. 865 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 865.- 1. Se impondrá prisión de tres (3) a diez (10) años en cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 863 cuando:

- a) intervinieren en el hecho tres (3) o más personas en calidad de autor, instigador o cómplice;*
- b) interviniera en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice un funcionario o empleado público en ejercicio o en ocasión de sus funciones o con abuso de su cargo;*
- c) interviniera en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice un funcionario o empleado del servicio aduanero o un integrante de las fuerzas de seguridad a las que este Código les confiere la función de autoridad de prevención de los delitos aduaneros;*
- d) se cometiere mediante violencia física o moral en las personas, fuerza sobre las cosas o la comisión de otro delito o su tentativa;*
- e) se realizare empleando un medio de transporte aéreo, tripulado o no, que se apartare de las rutas autorizadas o aterrizare en lugares clandestinos o no habilitados por el servicio aduanero para el tráfico de mercadería;*
- f) se cometiere mediante la presentación ante el servicio aduanero de documentos adulterados o materialmente falsos, necesarios para cumplimentar la operación aduanera;*
- g) se tratare de mercadería cuya importación o exportación estuviere sujeta a una prohibición absoluta;*
- h) se tratare de sustancias o elementos no comprendidos en el artículo 866 que, por su naturaleza, cantidad o características, pudieren afectar la salud pública;*
- i) se tratare de elementos susceptibles de crear riesgo de epizootias o de plagas vegetales, según las leyes o reglamentos de sanidad animal o vegetal;*
- j) se tratare de especímenes de flora o fauna local en peligro de extinción;*
- k) se tratare de piezas, productos o subproductos arqueológicos o paleontológicos situados dentro o fuera del territorio nacional, colecciones arqueológicas o paleontológicas;*
- l) se tratare de un bien perteneciente al patrimonio cultural de la Nación o de un Estado extranjero*
- m) El valor de la mercadería en plaza o la sumatoria del conjunto, cuando formare parte de una cantidad mayor, sea equivalente a una suma igual o superior a pesos quince millones (\$ 15.000.000).*

2. El importe indicado en el inciso m) del punto anterior se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del primero de enero siguiente”.

- Sustitúyese el art. 868 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 868.– Será reprimido con multa de pesos veinticinco mil (\$ 25.000) a pesos doscientos cincuenta mil (\$ 250.000):

a) el funcionario o empleado aduanero que ejercitare indebidamente las funciones de verificación, valoración, clasificación, inspección o cualquier otra función fiscal o de control a su cargo, siempre que en tales actos u omisiones mediare negligencia manifiesta que hubiere posibilitado la comisión del contrabando o su tentativa;

b) el funcionario o empleado administrativo que por ejercer indebidamente las funciones a su cargo, librare o posibilitare el libramiento de autorización especial, licencia arancelaria o certificación que fuere presentada ante el servicio aduanero destinada a obtener un tratamiento aduanero o fiscal más favorable al que correspondiere, siempre que en el otorgamiento de tales documentos hubiere mediado grave inobservancia de las disposiciones legales específicas que lo regularen”.

- Sustitúyese el art. 869 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 869.– Será reprimido con multa de pesos veinticinco mil (\$ 25.000) a pesos doscientos cincuenta mil (\$ 250.000) quien resultare responsable de la presentación ante el servicio aduanero de una autorización especial, licencia arancelaria o certificación que pudiese provocar un tratamiento aduanero o fiscal más favorable al que correspondiere, o de algún documento adulterado o materialmente falso necesario para cumplimentar una operación aduanera, siempre que se tratase de un despachante de aduana, agente de transporte aduanero, importador, exportador o cualquier otro que por su calidad, actividad u oficio no pudiese desconocer tal circunstancia y no hubiere actuado dolosamente”.

- Sustitúyese el art. 870 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 870.– Los importes previstos en la escala penal de los artículos 868 y 869 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero siguiente”.

- Sustitúyese el art. 880 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 880.– 1. Cuando no fuere posible aprehender la mercadería objeto del delito y su valor no pudiese determinarse por otros medios, se considerará que la misma tiene los siguientes valores:

a) pesos dos mil quinientos (\$ 2.500) por cada caja o bulto;

b) pesos dos mil quinientos (\$ 2.500) por tonelada o fracción de tonelada, cuando se tratase de mercadería a granel;

c) pesos veinticinco mil (\$ 25.000) por cada contenedor de veinte (20) pies y pesos cincuenta diez mil (\$ 50.000) por cada contenedor de cuarenta (40) pies, sin perjuicio de la aplicación de los incisos a) o b), según el caso, respecto de la mercadería contenida en él.

2. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Estas actualizaciones surtirán efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 884 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 884.– La pena de multa será fijada sobre la base de los valores (perjuicio fiscal, valor en plaza, valor en aduana o valor imponible, según correspondiere) o de los importes vigentes en la fecha de configuración del delito o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación, actua-

lizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere configurado o constatado el delito hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se efectuare el pago”.

- Sustitúyese el art. 920 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 920.– 1. Cuando no fuere posible aprehender la mercadería objeto de la infracción y su valor no pudiere determinarse por otros medios, se considerará que la misma tiene los siguientes valores:

- a) pesos dos mil quinientos (\$ 2.500) por cada caja o bulto;*
- b) pesos dos mil quinientos (\$ 2.500) por tonelada o fracción de tonelada, cuando se tratase de mercadería a granel;*
- c) pesos veinticinco mil (\$ 25.000) por cada contenedor de veinte (20) pies y pesos cincuenta diez mil (\$ 50.000) por cada contenedor de cuarenta (40) pies, sin perjuicio de la aplicación de los incisos a) o b), según el caso, respecto de la mercadería contenida en él.*

2. Los importes previsto en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

- Restablécese el art. 926 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 926.– La pena de multa será fijada sobre la base de los valores (perjuicio fiscal, valor en plaza, valor en aduana o valor imponible, según correspondiere) o de los importes vigentes en la fecha de configuración de la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación, actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere configurado o constatado la infracción hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se efectuare el pago”.

- Sustitúyese el art. 947 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 947.– En los supuestos previstos en los artículos 863, 864, 865, inciso g), 871 y 873, cuando el valor en plaza de la mercadería objeto de contrabando o su tentativa fuere menor de pesos un millón (\$ 1.000.000), el hecho se considerará infracción aduanera de contrabando menor y se aplicará exclusivamente una multa de dos (2) a diez (10) veces el valor en plaza de la mercadería y el comiso de ésta.

Cuando se tratase de tabaco o sus derivados el hecho se considerará infracción aduanera de contrabando menor cuando el valor en plaza de la mercadería objeto de contrabando o su tentativa, fuere menor de pesos trescientos cincuenta mil (\$ 350.000).

Cuando se tratase de las mercaderías enunciadas en el párrafo anterior, el servicio aduanero procederá a su decomiso y destrucción”.

- Sustitúyese el art. 949 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 949.– No obstante que el valor en plaza de la mercadería objeto de contrabando o su tentativa fuere menor de pesos un millón (\$ 1.000.000), o de pesos trescientos cincuenta mil (\$ 350.000), en el supuesto que se trate de tabaco o sus derivados, el hecho constituirá delito y no infracción de contrabando menor, en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) cuando la mercadería formare parte de una cantidad mayor, si el conjunto superare ese valor;*
- b) cuando el imputado hubiera sido condenado por sentencia firme por cualquiera de los delitos previstos en los artículos 863, 864, 865, 866, 871 y 873 o por la infracción de contrabando menor”.*

- Restablécese el art. 953 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 953.– El límite monetario indicado en los artículos 947 y 949 se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 955 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 955.– 1. A los efectos de lo previsto en el artículo 954, en el supuesto de mercadería faltante, cuando no pudiese determinarse si la diferencia produjo o hubiere podido producir alguna de las consecuencias previstas en cualquiera de los incisos a), b) y c) del artículo indicado precedentemente, se impondrá una multa de pesos quinientos (\$ 2.500) por cada bulto faltante o, si se tratare de mercadería a granel, por tonelada faltante o fracción de ella.

2. El importe previsto en el apartado 1 se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 959 del Código Aduanero por el siguiente texto¹⁴:

“ART. 959.– En cualquiera de las operaciones o las destinaciones de importación o de exportación no será sancionado el que hubiere presentado una declaración inexacta, siempre que mediere alguno de los siguientes supuestos:

a) la inexactitud fuere comprobable de la simple lectura de la propia declaración o de la de los documentos complementarios que debiera acompañar anexos a ella;

b) la circunstancia o el elemento en el cual recayera hubiera sido objeto de las opciones a las que aluden los artículos 234, apartado 3, o 332, apartado 3, de este Código;

c) la diferencia resultante de la inexactitud únicamente causare o pudiese causar un perjuicio fiscal y su importe fuere menor de pesos cinco mil (\$ 5.000). En caso de que la diferencia además causare o pudiese causar alguna de las consecuencias previstas en los incisos b) y c) del artículo 954, no será aplicable la eximición de pena contemplada en este inciso. El mencionado importe se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero siguiente;

d) la diferencia de cantidad de mercadería de una misma posición arancelaria no excediere del dos (2%) por ciento sobre la unidad de medida que correspondiere a la misma. La reglamentación podrá aumentar este porcentaje hasta un seis (6%) por ciento, en atención a la naturaleza de la mercadería de que se tratare. Esta eximición no alcanza a las sanciones que pudieren corresponder por otras diferencias”.

- Sustitúyese el art. 965 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 965.– El que no cumpliera con la obligación que hubiera condicionado el otorgamiento de:
a) una excepción a una prohibición a la importación para consumo o a la exportación para consumo, será sancionado con el comiso de la mercadería en infracción;

14 Este art. 959 es coincidente con el texto propuesto en el punto 14º).

b) una exención total o parcial de tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe actualizado de los tributos dispensados;

c) un estímulo a la exportación para consumo, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe actualizado del estímulo acordado;

d) una exportación en consignación, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe actualizado de los tributos que gravaren la exportación para consumo de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al treinta (30 %) por ciento del valor imponible de la mercadería, aun cuando ésta no estuviere gravada”.

- Restablécese el art. 967 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 967.— La actualización a que se refiere el artículo 965 se efectuará desde el momento en que se hubiere librado la mercadería o se hubiere percibido el importe correspondiente al estímulo a la exportación, según el caso, hasta el momento de la comisión de la infracción o, en caso de no poder precisárselo, en el de su constatación, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 926. Dicha actualización se efectuará de conformidad con la variación que hubiere experimentado el índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones”.

- Sustitúyese el art. 992 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 992.— Toda transgresión a las normas reglamentarias del régimen a que se refiere el presente Capítulo, siempre que no constituyere un hecho más severamente penado, será sancionado con multa de pesos mil quinientos (\$ 1.500) a pesos treinta mil (\$ 30.000)”.

- Restablécese el art. 993 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 993.— Los importes previstos en el artículo 992 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación de los índices de precios al por mayor, nivel general, elaborados por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1° de enero siguiente”.

- Sustitúyese el art. 994 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 994.— Sin perjuicio de la aplicación de las medidas disciplinarias que pudieren corresponder, será sancionado con una multa de pesos mil quinientos (\$ 1.500) a pesos treinta mil (\$ 30.000) el que:

- a) suministrar informes inexactos o falsos al servicio aduanero;
- b) se negare a suministrar los informes o documentos que le requiriere el servicio aduanero;
- c) impidiere o entorpeciere la acción del servicio aduanero”.

- Sustitúyese el art. 995 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 995.— El que transgrediere los deberes impuestos en este Código o en la reglamentación que en su consecuencia se dictare, será sancionado con una multa de pesos tres mil (\$ 3.000) a pesos treinta mil (\$ 30.000) cuando el hecho no tuviere prevista una sanción específica en este Código y produjere o hubiere podido producir un perjuicio fiscal o afectare o hubiere podido afectar el control aduanero”.

- Restablécese el art. 996 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 996.— Los importes previstos en las escalas penales de los artículos 994 y 995 se actua-

lizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero siguiente”.

- Sustitúyese el art. 1024 del Código Aduanero por el siguiente texto¹⁵:

“ART. 1024.- 1. Corresponderá conocer y decidir en forma originaria en el procedimiento de ejecución judicial y en las demandas contenciosas que se interpusieren contra las resoluciones definitivas dictadas por el administrador en los procedimientos de repetición y para las infracciones, así como en el supuesto de retardo por no dictarse resolución en estos dos últimos procedimientos dentro de los plazos señalados en este Código y en los supuestos previstos en el artículo 1132, apartado 5, en la Capital Federal a los jueces nacionales en lo contencioso administrativo y en el interior del país a los jueces federales, dentro de sus respectivas competencias territoriales, siempre que se cuestionare una suma mayor de pesos diez mil (\$ 10.000). Esta última limitación no regirá respecto del procedimiento para las infracciones.

2. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 1025 del Código Aduanero por el siguiente texto¹⁶:

“ART. 1025.- 1. Corresponderá conocer y decidir al Tribunal Fiscal de la Nación:

a) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento de impugnación, con excepción de los supuestos previstos en el art. 1053, inciso f). La apelación sólo procederá cuando el importe controvertido excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

b) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento para las infracciones, cuando se reclamare un importe que excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

c) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento de repetición, cuando se reclamare un importe que excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

d) de los recursos por retardo previstos en los apartados 3 y 4 del artículo 1132, que correspondieren en los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones, cuando los importes controvertidos o reclamados y/o la imputación infraccional excedieren y/o implicare un importe que excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

e) del recurso de amparo previsto en los artículos 1160 y 1161, excepto en las causas por delitos aduaneros;

f) de los recursos de apelación previstos en el artículo 1132, apartado 5;

g) de las medidas cautelares vinculadas a los procedimientos aduaneros.

2. Si la determinación tributaria y la imposición de sanción se decidieran conjuntamente, la resolución íntegra podrá apelarse cuando ambos conceptos en conjunto superen el importe mínimo previsto en el apartado 1, sin perjuicio que el interesado pueda recurrir sólo por uno de esos conceptos, pero siempre que éste supere dicho importe mínimo.

3. Se podrán acumular, de oficio o a petición de parte, las controversias con identidad de sujeto principal, que tramitaren en la misma instancia y en las que el pronunciamiento pretendido debiera

¹⁵ Este art. 1024 es coincidente con el texto propuesto en el Punto 42º) de este documento.

¹⁶ Este art. 1025 es coincidente con el texto propuesto en el punto 42º) de este documento.

fundarse en la aplicación de un mismo criterio, con independencia de las particularidades de cada una de ellas. En tal caso, la suma de los procedimientos acumulados determinará el importe controvertido a los efectos de los incisos precedentes.

4. El servicio aduanero no podrá dictar normas reglamentarias que impidan la acumulación de procesos, cuando corresponda, y su decisión contraria a una petición de acumulación será apelable conjuntamente con la decisión definitiva.

5. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 1028 del Código Aduanero por el siguiente texto¹⁷:

“ART. 1028.- 1.- Las Cámaras Federales, dentro de sus respectivas competencias territoriales y, en su caso, de la sede del Tribunal Fiscal de la Nación interviniente o de la delegación permanente o móvil del mismo, según donde se hubiere radicado la causa, entenderán:

a) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones definitivas de los jueces en lo contencioso administrativo y de los jueces federales del interior del país, en los procedimientos de repetición, para las infracciones y de ejecución en sede judicial, siempre que se tratare de una suma que excediere de pesos mil (\$ 1.000), de retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratare, a que se refieren los artículos 1024 y 1178;

b) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación en los procedimientos impugnación, de repetición, para las infracciones y de retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratare, a que se refieren los artículos 1025 y 1159;

c) de los recursos por retardo de justicia en el dictado de la resolución definitiva del Tribunal Fiscal de la Nación en los procedimientos indicados en el inciso b);

d) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación en el recurso de amparo a que se refiere el artículo 1025, inciso e);

e) de los recursos de apelación que se interpusieren contra la denegación de la habilitación de instancia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación o el Juez Federal, según el caso, en las apelaciones por retardo a que se refieren los artículos 1159 y 1178;

f) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación o por el Juez Federal, según el caso, en las apelaciones indicadas en el artículo 1132, apartado 5.

2. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 1113 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1113.— Cuando la resolución impusiere pena de multa ésta será actualizada de acuerdo a lo previsto en el artículo 926 hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha de la mencionada resolución, sin perjuicio de que el importe de la multa impuesta continúe actualizándose hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha en que se efectuare el pago”.

17 Este art. 1028 es coincidente con el texto propuesto en los Puntos 42º) y 43º) de este documento.

- Sustitúyese el art. 1114 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1114.— Cuando en la resolución debieren liquidarse tributos, éstos deberán actualizarse de acuerdo a lo previsto en el artículo 799 hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha de la mencionada resolución, sin perjuicio de que este importe continúe actualizándose hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha en que se efectuare el pago”.

- Sustitúyese el art. 1115 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1115.— Deben someterse a la aprobación de la Dirección General de Aduanas las resoluciones por las que el administrador:

a) desestimar la denuncia, sobreseyere o absolvere, siempre que el valor en aduana de la mercadería involucrada en la causa excediere de pesos un millón (\$1.000.000);

b) atenuar la pena, de conformidad con lo previsto en el artículo 916, siempre que dicha atenuación tuviere por objeto un importe superior a pesos un millón (\$ 1.000.000)”.

- Sustitúyese el art. 1116 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1116.— Los importes previstos en el artículo 1115 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1° de enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 1144 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1144.— 1. El Tribunal Fiscal de la Nación y el vocal interviniente tendrán facultad para aplicar sanciones a las partes y demás personas vinculadas con el proceso, en caso de desobediencia o cuando no prestaren la adecuada colaboración para el rápido y eficaz desarrollo del proceso. Las sanciones podrán consistir en llamados de atención, apercibimientos o multas de hasta pesos diez mil (\$ 10.000) y, en su caso, serán comunicadas a la entidad que ejerciere el poder disciplinario de la profesión.

2. Las resoluciones que apliquen las sanciones a que se refiere este artículo serán apelables dentro del tercer día ante la Cámara Nacional, pero el recurso se sustanciará dentro del plazo y en la forma prevista para la apelación de la sentencia definitiva.

3. La resolución firme que impusiere esta multa deberá cumplirse dentro del tercer día, bajo apercibimiento de seguir la vía de ejecución fiscal establecida en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

4. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1° de enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 1172 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1172.— 1. La apelación de las sentencias aduaneras del Tribunal Fiscal de la Nación que condenaren al pago de tributos, sus actualizaciones e intereses, se otorgará al solo efecto devolutivo. En los demás supuestos el recurso se concederá en ambos efectos y será aplicable en su caso lo previsto en el artículo 1135.

2. En el supuesto de condena al pago de tributos, sus actualizaciones e intereses, si no se acreditar el pago de lo adeudado dentro de los treinta (30) días de la notificación de la sentencia o desde la notificación de la resolución que apruebe la liquidación practicada, ante el servicio aduanero, éste expedirá de oficio un certificado de deuda fundado en la sentencia o liquidación, según correspondiere, a los fines de su ejecución”.

- Incorpórase el artículo transitorio que sigue al Código Aduanero, con el siguiente texto:
- *“ARTICULO TRANSITORIO.- La primera de las actualizaciones previstas en los artículos 456, 865, 870, 880, 920, 953, 955, 959, 993, 996, 1024, 1025, 1028, 1116 y 1144 se practicará computando el período anual completo que media desde el 1° de noviembre de 2019 hasta el 31 de Octubre de 2020”.*

26°) Prohibiciones a la importación y exportación. Intervenciones previas (art. 458, ap. 2, 608, ap. 2, y 954, ap. 5).

Las prohibiciones de carácter no económico rigen no sólo en el ámbito del territorio aduanero, sino también en los ámbitos sometidos a la soberanía nacional que no forman parte del territorio aduanero, tales como el mar territorial, la zona económica exclusiva, los ríos internacionales, las zonas francas y los exclaves. Sin embargo, ello no surge claramente del art. 608 y demás normas concordantes. Por ello se propone incorporar un apartado 2 al art. 608 que establezca que, salvo disposición especial en contrario, las prohibiciones de carácter no económico se aplican tanto a la introducción de mercadería a los ámbitos sometidos a la soberanía nacional, aunque no constituyan territorio aduanero, como a su extracción desde dichos ámbitos.

En estas circunstancias, se evaluaron la redacción de normas relativas a la instrucción de sumarios por presunta infracción de declaración inexacta, que tendría incidencia en la transgresión a una prohibición, cuando se exigieran certificados o requisitos administrativos previos al despacho y éstos no fueran acompañados o cumplidos adecuadamente. También se hizo referencia a la prohibición de retirar la mercadería, bajo el régimen de garantía, que se considera prohibida por ese solo hecho.

Se da el caso de restricciones a la importación generadas en la obligación de presentar certificados, o cumplir con ciertos requisitos o formalidades para determinadas mercaderías que no siempre son de importación prohibida. En algunos casos, dichas certificaciones o recaudos son exigidos con carácter previo. En otros no es así, permitiéndose su libramiento, aunque sin derecho a uso, es decir, sin permitirse su libre circulación interna.

Entre los supuestos mencionados vale la pena recordar la exigencia de certificados para cierta mercadería que, no hallándose prohibida, deba ser individualizada en cuanto a su origen con datos que exceden de la mera declaración (Res. MPT 60/18); Licencia de Configuración de modelo de vehículos (Res. SICM 838/99); restricciones del Sistema Métrico Legal Argentino (SIMELA, ley 19.511 y regl.); intervenciones del Servicio Nacional de Sanidad Animal y Vegetal (Resoluciones varias, según el producto); Certificado de Libre Circulación de la ANMAT/INAL para productos y aditivos alimenticios (Res. ex-ANA 1946/93), productos de uso y aplicación en cosméticos, farmacéuticos; intervención previa de la ANMAT o del SENASA para productos, subproductos y derivados de origen animal en prevención a la introducción de agentes productores de la Encefalopatía Espongiforme Bovina (EEB - “vaca loca”) o peste porcina, u otras enfermedades; certificados con relación al etiquetado de textiles; intervención en la importación de maderas (Res. SENASA 614/15); certificado de importación de bienes usados (CIBU); autorización de Vitivinicultura, del RNPQ (RENPRE) para los precursores químicos, etc.

Son múltiples las razones esgrimidas para exigir este tipo de recaudos. En algunos casos son restricciones que apuntan a determinar la existencia de una prohibición de carácter no económico, pero en otros se trata de hacer cumplir reglas de lealtad comercial, defensa del consumidor u otro tipo de objetivos que no implican necesariamente que la mercadería sea de importación prohibida.

Restringir el flujo de las importaciones o exportaciones más allá de lo necesario violenta el principio contemplado en el Art. XI del Acuerdo General de Aranceles y Comercio (GATT). Ello resulta

más grave aún cuando se considera a este tipo de restricciones operativas como prohibiciones a la importación o a la exportación a los fines penales, por lo que conviene dejar en claro que no todo recaudo previo debe ser entendido como si la mercadería en sí misma estuviera sujeta a una prohibición. Con esa finalidad se propone la modificación del art. 954, para incorporar un apartado 5, que exprese:

“5. A los fines de la aplicación de lo dispuesto en el apartado 1, inciso b), no se considerará que la importación o la exportación, según el caso, infringe una prohibición por el solo hecho:

a) de no acompañarse el certificado u otro comprobante que fuere exigible conjuntamente con la documentación complementaria de la solicitud correspondiente, mientras la declaración efectuada permitiere la correcta clasificación de la mercadería;

b) que la mercadería resultante de la comprobación requiriera del cumplimiento de un requisito o la presentación de una certificación para solicitar u obtener la autorización de la destinación aduanera y el requisito se cumpliera o el certificado se emitiera, acreditando que la mercadería no se encuentra alcanzada por la referida prohibición”.

El servicio aduanero interpreta como un impedimento para que el importador pueda librar la mercadería a plaza bajo el régimen de garantía, pese a que dicha mercadería no se encuentre prohibida, cuando se hace depender la aplicación de una prohibición a la previa exhibición de un certificado o a la realización de ciertos trámites que disipen dudas acerca de la aplicación de una prohibición a la importación de determinadas mercaderías (ej., excepción a la intervención del INAL, SENASA o Secretaría de Industria). Por ello, se considera conveniente permitir que el importador pueda retirar la mercadería, aunque sin admitir su liberación al consumo, hasta tanto se hayan cumplido los recaudos exigibles.

Consecuentemente, es necesario modificar el art. 458 del C.A. para permitir el libramiento condicional de la mercadería que se encuentre en esas condiciones, quedando la misma sin derecho a uso en poder y bajo custodia del importador.

A tal fin, se propone mantener como apartado 1 el actual texto del art. 458 del Código Aduanero, e incorporarle un apartado 2 que refleje lo señalado. Asimismo, sustituir el art. 608, en igual sentido, e incorporar un apartado 5 al art. 954, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 458 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 458.- 1. El régimen de garantía no podrá ser utilizado en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) el libramiento de la mercadería pudiere afectar la decisión aduanera o la consideración de un recurso deducido contra la misma, por resultar insuficiente a estos fines la extracción de muestras, fotografías, diagramas, croquis, análisis u otros elementos de juicio igualmente idóneos, según el caso;

b) se tratare de mercadería afectada a un sumario o proceso instruido por la presunta comisión de un ilícito reprimido con pena de comiso;

c) se procurare determinar la aplicación de una prohibición a la destinación de importación o de exportación de que se tratare de la mercadería cuyo libramiento se pretendiere o se tramitare un recurso contra una decisión que hubiera determinado la aplicación de dicha prohibición;

d) la garantía ofrecida no se ajustare a las formas legales y reglamentarias, no cubriere los importes exigidos en el caso o no ofreciere las seguridades necesarias a juicio del servicio aduanero;

e) se relacionare con la percepción de estímulos a la exportación vinculada a un proceso judicial o sumario administrativo, pendiente de resolución

2. En los casos de importación que se encuadrare en el inciso c) del apartado 1, y la aplicación de la prohibición o de la excepción a la misma dependiera de la acreditación de ciertos requisitos o

certificaciones, el servicio aduanero podrá permitir el libramiento condicional de la mercadería, la que quedará en poder y bajo custodia del importador, sin derecho a uso. En tal caso, el importador será considerado depositario bajo el régimen del depósito provisorio de importación”.

- Sustitúyese el art. 608 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 608.– 1. A los fines de este Código, las prohibiciones a la importación y a la exportación se distinguen:

- a) según su finalidad preponderante, en económicas o no económicas;*
- b) según su alcance, en absolutas o relativas.*

2. Salvo disposición especial en contrario, las prohibiciones de carácter no económico se aplican a la introducción de mercadería a los ámbitos sometidos a la soberanía nacional, aunque no constituyan territorio aduanero, como así también a su extracción desde dichos ámbitos”.

- Sustitúyese el art. 954 del Código Aduanero por el siguiente texto¹⁸:

“ART. 954.-1. El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir:

a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de dicho perjuicio;

b) una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el valor en aduana de la mercadería en infracción;

c) el egreso hacia el exterior de un importe pagado o por pagar mayor al que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de la diferencia;

d) el ingreso desde el exterior de un importe pagado o por pagar menor del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de la diferencia.

2. Si el hecho encuadrare simultáneamente en más de uno de los supuestos previstos en el apartado 1, se aplicará la pena que resultare mayor.

3. Los incisos c) y d) del apartado 1 sólo serán de aplicación en los supuestos en los cuales rigieran restricciones de egresos de divisas sin la previa autorización de la autoridad cambiaria o la obligación de ingreso de los fondos provenientes de la exportación, respectivamente.

4. Si el hecho previsto en el apartado 1, incisos c) o d), según el caso, configurare simultáneamente con la infracción aduanera de este artículo una infracción al régimen penal cambiario, se impondrá la pena prevista por este último.

5. A los fines de la aplicación de lo dispuesto en el apartado 1, inciso b), no se considerará que la importación o la exportación, según el caso, infringe una prohibición por el solo hecho:

a) de no acompañarse el certificado u otro comprobante que fuere exigible conjuntamente con la documentación complementaria de la solicitud correspondiente, mientras la declaración efectuada permitiere la correcta clasificación de la mercadería;

b) que la mercadería resultante de la comprobación requiriera del cumplimiento de un requisito o de la presentación de una certificación para solicitar u obtener la autorización de la destinación aduanera y el requisito se cumpliera o el certificado se emitiera, acreditando que la mercadería no se encuentra alcanzada por la referida prohibición”.

¹⁸ Este art. 954 es coincidente con el texto propuesto en el Punto 40° de este documento.

27º) Libramiento de la mercadería bajo el régimen de garantía. Plazos máximos. Recursos (arts. 459, 463, 1042, ap. 3, 1132, ap. 5, 1174 bis y 1179 bis)

En la oportunidad en la que se proyectó la modificación del Código Aduanero, presentado en 1994 a la entonces Administración Nacional de Aduanas, se había planteado la falta de un plazo razonable para que el servicio aduanero hiciera lugar a los pedidos de libramiento de mercadería bajo el régimen de garantía, a fin de no paralizar su despacho a plaza, aconsejándose la modificación de los arts. 459, 463 y 1132, inc. d), del C.A.

Esa misma inquietud fue recogida por el proyecto de modificación propuesto por el Senador Eduardo Menem en 1997 y también por el Proyecto de modificación del Código Aduanero del sector privado en agosto de 2004.

De conformidad con el régimen del Código, lo que asegura al administrado de que no va a ser objeto de apremios indebidos es que cuente con la posibilidad de discutir sus derechos, sin la presión del pago previo y permitiéndole acceder a la disponibilidad de la mercadería bajo el régimen de garantía.

En materia tributaria, el efecto suspensivo ha sido consagrado por el Código durante todo el trámite del expediente ante el servicio aduanero y también ante el Tribunal Fiscal (arts. 1058 y 1172) y, en materia infraccional, hasta tanto quedare firme la condena en sede judicial. Por su parte, el régimen de garantía ha quedado consagrado con topos máximos en el art. 1053.

Este objetivo, que tuvo en cuenta el ordenamiento aduanero y que se encuentra consagrado por el Consejo de Cooperación Aduanera como así también por las legislaciones más avanzadas, podría verse frustrado si la aduana demorara la decisión acerca del pedido de constitución de garantía.

Por lo tanto, se recomienda incluir en el art. 459 la necesidad de que la resolución que concediere o denegare el otorgamiento del régimen de garantía se dicte dentro del plazo de dos días. Esta razonable exigencia ha sido reglamentada por la RG AFIP 2521/08, pero no se respeta el plazo allí previsto.

Además, para atenuar los perjuicios que podría ocasionar la demora en resolver la entrega de la mercadería por parte del servicio aduanero, se propone la introducción de un apartado 3 al 1042, disponiendo que no se tributará tasa de almacenaje por la mercadería cuyo libramiento se hubiere solicitado bajo el régimen de garantía, a partir de las 48 horas de la solicitud que fuere resuelta favorablemente y hasta los diez días de haber quedado ejecutoriada la resolución que autoriza la entrega.

Por otra parte, resulta ineficaz la solución que actualmente brinda el art. 463 del C.A., ya que sostiene que ante la denegación del otorgamiento del régimen de garantía o contra la decisión que fijare el importe o determinare su forma, el afectado sólo puede plantear el procedimiento de impugnación, contemplado en el art. 1053 y siguientes del C.A. que, como es sabido, requiere de varios meses de sustanciación, tornando ilusorios los fines perseguidos con respecto a la celeridad en el comercio.

En virtud de ello, para afinar el sistema de equidad en materia operativa aduanera y alejar la posibilidad de abusos en el ejercicio de la discrecionalidad de los funcionarios, es conveniente modificar el art. 463, estableciendo que contra la resolución que denegare el otorgamiento del régimen de garantía, fijare su importe o determinare su forma, contra la que exigiere la constitución de una garantía o, en los casos en que el servicio aduanero no se expidiera dentro del plazo previsto para ello, se pueda interponer demanda ante la justicia o recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal.

Con el objeto de encauzar en el procedimiento el recurso antes mencionado, es necesario modificar el art. 1024, otorgando competencia a los jueces nacionales en lo contencioso administrativo y, en el interior del país, a los jueces federales para resolver los supuestos de retardo por la falta de decisión de la autoridad aduanera en los casos previstos en el art. 1132, ap. 3.

De manera concordante, se propone la incorporación de dos apartados al art. 1132 (competencia del Tribunal Fiscal y del juez federal, en su caso) y el agregado de un inciso f) al art. 1025 (competencia del Tribunal Fiscal), que permitan la interposición de demanda ante el juez competente o, en forma optativa y excluyente, recurso de apelación o demanda ante el Tribunal Fiscal, contra la falta de decisión respecto de la solicitud de otorgamiento de dicho régimen dentro del plazo previsto o la decisión denegatoria de acogimiento al régimen de garantía, o bien contra la decisión que fijare un importe o determinare una forma distinta de la que correspondiere, de conformidad con este Código; aclarando que si se optare por la acción judicial ésta podrá ser tramitada mediante el procedimiento sumarísimo contemplado en el art. 498 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

Para atender los supuestos de retardo de justicia en el dictado de la resolución definitiva del Tribunal Fiscal en las causas a las que se refieren los recursos contra las demoras en materia de garantías o recursos contra ellas, se propone también la inclusión de un nuevo inciso en el art. 1028, que contemple la competencia de las cámaras federales en los recursos por retardo del Tribunal Fiscal.

De igual manera, se propone introducir sendos artículos (1174 bis y 1179 bis), para instrumentar un procedimiento sumarísimo para evitar que se torne ilusoria la revisión contemplada.

En consecuencia, se proponen las siguientes modificaciones:

- Sustitúyese el art. 459 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 459.- 1. La decisión que concediere o denegare el otorgamiento del régimen de garantía deberá dictarse dentro del plazo de dos (2) días.

2. La decisión que hiciere lugar a la utilización del régimen de garantía y que determinare el importe a garantizar en cada caso no implicará prejuzgamiento respecto de la decisión que en definitiva recayere, así como tampoco renuncia alguna relativa a los derechos controvertidos”.

- Sustitúyese el art. 463 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 463.- 1. Contra la resolución que denegare el otorgamiento del régimen de garantía, fijare su importe o determinare su forma, así como también contra la que exigiere la constitución de una garantía, podrá interponerse demanda ante la justicia o recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación por el procedimiento previsto en la Sección XIV, Título III. La constitución de la garantía exigida por el servicio aduanero no obstará a la interposición de la demanda o del recurso previsto y, en su caso, no significará desistimiento de los que se hubieren interpuesto.

2. También procederá la demanda ante la justicia o el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación cuando el servicio aduanero no se expidiera dentro del plazo previsto en el artículo 459 con relación al pedido de otorgamiento del régimen de garantía presentado por el interesado”.

- Sustitúyese el art. 1042 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1042.- 1. Cuando en los procedimientos para las infracciones, para los delitos o de impugnación se desestimare la denuncia, se sobreseyere o se absolviere respecto del ilícito imputado o se hiciere lugar a la impugnación del interesado, no se tributará tasa de almacenaje por la mercadería que se encontrare en depósitos fiscales afectada a tales procedimientos, desde la fecha de

iniciación del procedimiento hasta diez (10) días después de la fecha en que quedare ejecutoriada la aludida resolución.

2. Si la resolución definitiva fuere condenatoria o rechazare la impugnación del interesado, la tasa aplicable se calculará sobre la base de la escala mínima correspondiente a la mercadería de que se tratare, durante la sustanciación del procedimiento y hasta diez (10) días después de la fecha en que quedare ejecutoriada la aludida resolución.

3. No se tributará tasa de almacenaje por la mercadería, a cuyo respecto se hubiere solicitado su libramiento bajo el régimen de garantía, a partir de las cuarenta y ocho (48) horas de haberse formulado el pedido, siempre que el mismo fuere resuelto favorablemente. Esta exención se extenderá hasta diez (10) días después de la fecha en que quedare ejecutoriada la resolución que autoriza la entrega a plaza de la mercadería de que se tratare”.

- Sustitúyese el art. 1132 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1132.- 1. Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en los procedimientos de repetición y para las infracciones, como así también en los supuestos en los que en cualquiera de estos dos procedimientos se hubiera producido retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratare, se podrá interponer en forma optativa y excluyente:

a) recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación; o

b) demanda contenciosa ante el juez competente.

2. Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en el procedimiento de impugnación en los casos previstos en el artículo 1053, incisos a), b), c), d) y e), como así también en los supuestos en los que en el mencionado procedimiento se hubiera producido retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento, sólo procederá el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

3. El retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva se producirá si no se dictare la resolución dentro de los plazos señalados por este Código.

4. Se entenderá que existe retardo en el trámite del procedimiento cuando hubieran transcurridos dos (2) años desde que se hubiere planteado la impugnación o la repetición u ordenado la instrucción del sumario, según el caso, y no hubiere recaído resolución definitiva al respecto.

5. Podrá interponerse demanda ante el juez competente o, en forma optativa y excluyente, recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación contra:

a) la falta de decisión respecto de la solicitud de otorgamiento del régimen de garantía dentro del plazo previsto para ello;

b) la decisión que denegare el otorgamiento del régimen de garantía; o

c) la decisión que fijare un importe a garantizar o determinare una forma de garantía distinta de la que correspondiere de conformidad con este Código”.

- Incorpórase el art. 1174 bis al Código Aduanero, con el siguiente texto:

“ART. 1174 bis.- En los casos contemplados en el artículo 1132, apartado 5, si el administrado optare por apelar ante el Tribunal Fiscal de la Nación, dicha apelación sumarisima se regirá por el siguiente procedimiento:

a) recibida la apelación, se correrá traslado a la Dirección General de Aduanas para que la conteste en el plazo perentorio e improrrogable de tres (3) días, acompañando los elementos de los que pretendiere valerse;

b) la prueba de la que intentaren valerse las partes será documental y deberá acompañarse con los escritos iniciales o individualizarla, en caso de hallarse en poder de la contraparte, a fin de recabar su presentación por la otra parte en el plazo de tres (3) días;

c) desde la contestación de la apelación o, en el supuesto de intimarse a la otra parte para que agregue la documental que se hallare en su poder; desde que se produjere dicha agregación o, según el caso, desde que venciere el plazo para hacerlo, el Tribunal Fiscal de la Nación dictará sentencia haciendo lugar o rechazando la apelación en un plazo no mayor de cinco (5) días;

d) contra la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación procederá la apelación ante la Cámara Federal, la que deberá ser interpuesta junto con su fundamentación dentro del plazo de tres (3) días, tras lo cual el Tribunal Fiscal elevará las actuaciones de inmediato;

e) este procedimiento se regirá supletoriamente por lo dispuesto en el artículo 498 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación”.

- Incorpórase el art. 1179 bis al Código Aduanero, con el siguiente texto:

“ART. 1179 bis.- En el caso contemplado en el artículo 1132, apartado 5, si el administrado optare por plantear acción judicial, la misma tramitará por el procedimiento sumarísimo previsto en el artículo 498 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación”.

28º) Régimen de contenedores. Liberalización de su ingreso y egreso (arts. 486 y 487).

La situación de los contenedores que ingresan y permanecen más tiempo de lo previsto por el régimen de importación temporaria, muchas veces debido a la ausencia de cargas para exportación, ha provocado la instrucción de sumarios por montos importantes que no se condicen con la reprochabilidad de la conducta y la incidencia económica del hecho. Ello ha generado desde hace ya bastante tiempo un profundo malestar y múltiples reclamos del sector armador, a fin de que se otorgue a los contenedores un régimen más liberal, similar al vigente en Brasil a través del art. 26 de la Ley Multimodal (Ley 9611, del 19 de febrero de 1998).

Por ese motivo, se propone la exención de los tributos que gravaren importación o exportación para consumo de los contenedores, sus accesorios y equipamientos, cuando estuvieren afectados al transporte internacional, delegándose en la reglamentación los límites para su utilización, tanto en el transporte nacional como internacional.

En tal sentido, se sugiere la sustitución de los arts. 486 y 487 del C.A., conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 486 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 486.- La introducción al territorio aduanero o la extracción del mismo de los contenedores, sus accesorios y equipamientos, afectados al transporte internacional, está exenta de los tributos que gravaren su importación para consumo o su exportación para consumo, según el caso”.

- Sustitúyese el art. 487 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 487.- El Poder Ejecutivo queda facultado para reglamentar la utilización de los contenedores en el transporte nacional e internacional de mercadería de importación o exportación, cuidando de no entorpecer la rapidez y economía de su desplazamiento”.

29º) Régimen de exportación en consignación (art. 565 bis y 965, inc. d).

El decreto 637/79 estableció un régimen de exportación en consignación con la finalidad de fomentar las exportaciones, permitiendo el acceso de nuevos productos a potenciales mercados. Cuando el Código entró en vigencia no contempló este régimen, por lo que se siguió utilizando la norma vigente.

El régimen era aplicable sólo a la mercadería expresamente incluida en el listado anexo al referido decreto, que fue modificándose a través de los decretos 2799/83 y 712/96, hasta que finalmente el decreto 975/98 dejó sin efecto las limitaciones que surgían en función de dichos listados y se extendió la aplicación del régimen al universo de las mercaderías contenidas en la Nomenclatura Común del Mercosur.

La última modificación del régimen de exportación en consignación se produjo a través del decreto 482/02, que facultó al Ministerio de Producción a fijar plazos particulares en atención a las condiciones de comercialización de los distintos sectores productivos.

Este régimen apunta a la venta en consignación, en virtud del cual el exportador remite la mercadería a un mandatario en el exterior para que éste la venda a nombre propio, pero por cuenta del exportador. El régimen, que en 1979 se encontraba previsto en los arts. 232 y siguientes del Código de Comercio, hoy está regulado en los arts. 1335 y siguientes del Código Civil y Comercial, con vigencia desde agosto de 2015.

Desde el punto de vista de la relación jurídica aduanera, este régimen no encuadra exactamente en la exportación temporaria, ya que su finalidad no es precisamente la permanencia de la mercadería en el extranjero en el mismo estado para luego ser reimportada dentro de un plazo predeterminado; y tampoco se ajusta claramente al caso de la exportación definitiva, pues la transacción que da origen a la exportación no se encuentra cerrada aún y cabe, entonces, la posibilidad de que pueda retornar reimportándose la mercadería que había salido bajo el régimen de exportación definitiva, en los términos del art. 566 del Código.

Es así que, cuando se instituyó el régimen, quedó de manifiesto que lo que se procuraba lograr era facilitar la exportación con miras a la apertura de mercados extranjeros, concediéndose para ello los mecanismos previstos en los entonces vigentes arts. 133 y 141 de la Ley de Aduana (t.o. 1962 y sus modificatorias), que se referían a la posibilidad de exportar sin el pago de derechos, bajo el régimen de garantía (hoy art. 790 C.A.), y reimportar la mercadería previamente exportada en forma definitiva (hoy art. 566 C.A.), si no se concretaba la venta.

Dado que se trata de un régimen con características especiales, que implica la concesión de exenciones tributarias —hoy sujetas a restricciones para su delegación en el Poder Ejecutivo por el art. 76 de la Constitución Nacional—, se considera necesario que tenga su recepción a nivel de ley.

Por las características particulares antes mencionadas, su inclusión debería hacerse dentro de la Sección VI de Regímenes Especiales y, dentro de ella, a continuación del régimen de muestras (Capítulo IX), ya que, como éste, tiene por finalidad la promoción de exportaciones, y antes del régimen de reimportación de mercadería exportada para consumo (Capítulo X), con parte de cuyos lineamientos coinciden.

En este régimen se consideró que, a los fines de fijar el momento imponible, corresponde adoptar la fecha de registro de la respectiva solicitud de destinación de exportación en consignación, en línea con lo dispuesto en el art. 726 y con la jurisprudencia de la Cámara Federal¹⁹. Ello así, por cuanto la exportación de la mercadería se materializa con su salida del territorio aduanero con el objetivo de ser vendida y que, por lo tanto, permanezca en el exterior en forma permanente; sin perjuicio de que la venta finalmente no se concrete.

19 CNACAF, Sala IV, 29/11/94, “Batalla Hnos. S.A. (TF 6751-A) c/ANA”. En igual sentido, Sala IV, 22/7/85, “Distrimeco SRL c/ANA”.

Además, es con el registro de dicha solicitud cuando el exportador debe declarar todos los elementos a los que hace referencia el art. 332 del C.A.; debiendo declarar el precio definitivo recién al momento de registrar o comunicar que se ha concretado la venta.

De este modo se pretende dar al exportador cierta previsibilidad en sus operaciones, pues no es razonable que en el plazo durante el cual se procura concretar la venta le sea aplicable un aumento en la alícuota de los derechos de exportación.

A su vez, se decidió computar el plazo de un año para concretar la venta desde el momento del libramiento de la mercadería y no desde el registro de la solicitud de exportación. Ocurre en varias ocasiones que, entre estas fechas, transcurre un tiempo prolongado que no haría más que entorpecer o socavar los beneficios que el régimen pretende instaurar.

Como dijimos, este régimen tiende a promover las ventas en el exterior a través del otorgamiento de beneficios a la exportación, tales como el plazo para concretar su comercialización, la exención de tributos —en el supuesto de reimportarse la mercadería en tiempo y forma—, y el plazo de espera para el pago de los tributos.

Como contrapartida a los beneficios que brinda esta modalidad de venta, su otorgamiento está sujeto al acatamiento de determinadas obligaciones, cuyo incumplimiento debe ser pasible de sanciones propias del régimen que deben ser incorporadas en la Sección XII, Título II, del Código Aduanero, como un inciso más del art. 965. Teniendo en cuenta que, una vez salida la mercadería, se debe cumplir con su retorno dentro del plazo estipulado y que, a los fines del régimen, ese plazo es esencial. Por ese motivo, no debería contemplarse la posibilidad de que esta infracción pueda cometerse bajo la modalidad de infracción formal, como se prevé en los incisos a) y b) del art. 968.

Cabe señalar que el Código Aduanero no preveía un régimen infraccional para sancionar los incumplimientos vinculados a este régimen y que, incluso, la Corte (casos “Distrimeco”²⁰ y “Citrex”²¹) revocó las condenas impuestas por la aduana, en las que se pretendía encuadrar esas conductas en las infracciones previstas en los arts. 970 y 954 del C.A.

Por ello, se propone introducir los arts. 565 bis-1 al art. 565 bis-6 en la Sección VI del Código Aduanero, incorporando a esos fines el “Capítulo IX BIS”, bajo la denominación de “Régimen de exportación en consignación” y, a su vez, agregar un inc. d) al art. 965, para contemplar la sanción específica que se aplicará en el supuesto de incumplimiento de las obligaciones que impone el régimen, conforme sigue:

Incorpóranse, a continuación del art. 565, el Capítulo IX BIS, denominado “**Régimen de exportación en consignación**” y, dentro de él, a los arts. 565 bis-1 al art. 565 bis-6, con los siguientes textos:

— “ART. 565 bis-1.- 1. La destinación de exportación en consignación es aquella en virtud de la cual la mercadería exportada puede permanecer fuera del territorio aduanero, por un tiempo determinado, a la espera de concretarse su venta en el mercado de destino.

2. Si la venta no se realizare dentro del plazo acordado, el exportador deberá reimportar la mercadería, a cuyo fin dispondrá de un plazo adicional de sesenta (60) días”.

— “ART. 565 bis-2.- 1. La solicitud de exportación en consignación estará sometida a las mismas formalidades exigidas para las declaraciones de las exportaciones para consumo, con excepción de

20 Fallos 311:2010.

21 Fallos 308:1224.

los elementos relativos al precio y demás condiciones de venta, siendo no obstante obligatorio declarar un valor imponible estimado, de conformidad con lo establecido en el artículo 745.

2. Cuando la exportación de la mercadería de que se tratare estuviera sujeta al pago de tributos que gravaren la exportación, deberá constituirse una garantía en los términos del artículo 453, inciso b)”.
— “ART. 565 bis-3.- 1. La exportación de mercadería bajo el régimen de exportación en consignación no está sujeta a la imposición de tributos, con excepción de las tasas retributivas de servicios. No obstante, estará sometida a las prohibiciones de carácter económico o no económico que rigieran para la exportación para consumo.

2. La reimportación de la mercadería dentro del plazo acordado estará sujeta al régimen previsto en el artículo 566”.
— “ART. 565 bis-4.- 1. El Poder Ejecutivo determinará el plazo máximo de permanencia en el exterior bajo este régimen, según las características o tipo de mercadería de que se tratare, el que no podrá exceder el plazo máximo de un año, contado desde la fecha de su libramiento.

2. El Poder Ejecutivo podrá delegar en el Ministerio de Hacienda la determinación del plazo referido en el apartado 1. Cuando no se hubiera fijado un plazo específico, regirá el plazo general de permanencia indicado en el apartado 1.

3. Dentro del plazo acordado el exportador deberá:

a) informar si ha procedido a la venta de la mercadería exportada, en cuyo caso declarará los elementos relativos al precio y demás condiciones de venta; o

b) reimportar la mercadería en el mismo estado en que fuera exportada, teniendo en cuenta lo expresado en el artículo 565 bis-1, apartado 2”.

— “ART. 565 bis-5.- 1. En el caso de haberse procedido a la venta dentro del plazo otorgado, el exportador:

a) deberá pagar los tributos que gravaren la exportación para consumo;

b) tendrá derecho a cobrar o acreditar, según el caso, los estímulos que correspondieren a la exportación para consumo; y

c) deberá cumplir con los deberes que estableciera el régimen cambiario vigente.

2. A los fines indicados en el apartado 1, serán de aplicación las normas vigentes al momento en que se hubiera registrado la solicitud de destinación de exportación en consignación”.

— “ART. 565 bis-6.- La mercadería sometida a la destinación de exportación en consignación se considerará exportada para consumo, aun cuando su exportación se encontrare sometida a una prohibición, si venciere el plazo acordado para su permanencia en el exterior sin que el exportador la hubiera reimportado ni declarado su venta”.

- Sustitúyese el art. 965 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 965.— El que no cumpliera con la obligación que hubiera condicionado el otorgamiento de:

a) una excepción a una prohibición a la importación para consumo o a la exportación para consumo, será sancionado con el comiso de la mercadería en infracción;

b) una exención total o parcial de tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe actualizado de los tributos dispensados;

c) un estímulo a la exportación para consumo, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe actualizado del estímulo acordado;

d) una exportación en consignación, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de los tributos que gravaren la exportación para consumo de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al treinta (30 %) por ciento del valor imponible de la mercadería, aun cuando ésta no estuviere gravada”.

30º) Sustitución de la denominación del Capítulo Décimo Primero de la Sección VI por “Régimen de compensación de envíos de mercaderías con deficiencias” y adecuación del régimen a lo previsto por la ley 27.430 (arts. 573, 576 bis y 577 C.A.)

En vista de las modificaciones introducidas por la ley 27.430, como así también en función de las reformas sugeridas para este Capítulo, que dispensan de la obligación de reimportar o reexportar la mercadería defectuosa cuando ésta fuere abandonada a favor del Estado nacional, destruida o inutilizada de manera de quitarle todo valor comercial, o cuando la reexportación no estuviera autorizada por las autoridades del país de destino, o el retorno resultare antieconómico o inconveniente y el exportador acreditare debida y fehacientemente la destrucción total de la mercadería en el exterior, correspondería adecuar la denominación del Capítulo para sustituirlo por “Régimen de compensación de envíos de mercadería con deficiencias”, en lugar de “Régimen de importación o de exportación para compensar envíos de mercadería con deficiencias”.

Por ello, se sugiere modificar la denominación del Capítulo para que incluir todos los supuestos que contempla la ley.

- Sustitúyese la denominación del Capítulo Décimo Primero de la Sección VI por el siguiente texto:

“Régimen de compensación de envíos de mercaderías con deficiencias”.

Este régimen prevé una exención tributaria y la inaplicabilidad de las prohibiciones económicas con relación a las importaciones y exportaciones que se efectúen en el marco de una obligación de garantía, cuando ésta se traduzca en el envío de una mercadería destinada a sustituir a otra defectuosa remitida anteriormente, así como la devolución a origen de esta última.

En ocasiones, sobre todo en los supuestos de importación o exportación de grandes proyectos de inversión o de bienes de capital, la deficiencia puede circunscribirse sólo a una parte, pieza o componente de la mercadería involucrada; y, en el marco de una obligación de garantía, no resulta necesaria la importación o exportación de la totalidad, sino únicamente de la parte, pieza o componente afectada por el defecto.

En tal sentido, se propone la modificación del art. 573, a fin de permitir que la importación o exportación, exención de tributos y las prohibiciones de carácter económico se pueda aplicar tanto a la mercadería deficiente en su totalidad como así también a una parte, pieza o componente de ella, que estuviere en tal condición, para evitar la obligación de importar o exportar todo, cuando ello no resultare necesario o fuere antieconómico.

Asimismo, la ley 27.430, a través de los arts. 248 y 249, incorporó un artículo sin número a continuación del art. 576 del C.A. y modificó el art. 577, cuyos textos introducen al régimen un concepto más amplio que el previsto en el art. 573, al referirse a “deficiencias” en general en lugar de limitar la sustitución exclusivamente a los supuestos en los cuales la mercadería presentare “deficiencias de material o de fabricación”.

Es evidente que la ley 27.430 intentó ampliar y flexibilizar el régimen vigente, por lo que resulta aconsejable receptar este criterio en el art. 573, para armonizar con el resto del articulado del Código. A tal efecto se sugiere eliminar la frase “*de material o de fabricación*” y agregar “*o que no se ajuste a las especificaciones contratadas*”, transcribiendo textualmente la parte del art. 248 de la citada ley que se refiere a lo antes señalado, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 573 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 573.– 1. Cuando en virtud de una obligación de garantía, la importación o la exportación de determinada mercadería o de una parte, pieza o componente de aquella tuviere por fin sustituir a otra idéntica o similar con deficiencias o que no se ajustare a las especificaciones contratadas, dichas destinaciones estarán exentas del pago de los tributos que las gravaren, de la correspondiente negociación de divisas y de la aplicación de las prohibiciones de carácter económico, siempre que se cumplieren las condiciones que determinare la reglamentación.

2. Cuando la deficiencia afectare sólo a una parte, pieza o componente de la mercadería importada o exportada al amparo de la obligación de garantía, el interesado deberá acreditar por medio fehaciente tal circunstancia”.

Además, de acuerdo a lo señalado, el art. 248 de la ley 27.430 (agregado como artículo sin número a continuación del art. 576 del C.A.) creó un nuevo régimen (opcional al ya vigente, previsto en los arts. 573 al 576 del C.A.), a cuyo beneficio pueden acogerse tanto el importador como el exportador cuando la mercadería —que es objeto de una transacción internacional— presenta deficiencias sustanciales o no se ajusta a las especificaciones del contrato, de modo que esos defectos o falta de adecuación a lo convenido la torne inapropiada para el uso o el destino que motivó su adquisición.

Por lo tanto, cuando ingrese o egrese mercadería con deficiencias o ésta no se adecue a las especificaciones comprometidas por el vendedor, el interesado podrá seguir el procedimiento contemplado por los arts. 573 a 576 del C.A. o, en su defecto, optar por este otro régimen que, como dijimos, convive con el sistema anterior.

Este nuevo régimen sólo ampara a la mercadería completa. Sin embargo, puede ocurrir que la deficiencia sólo afecte a una parte, pieza o componente de ella, tornando innecesario el desplazamiento de toda la partida o de una maquinaria de gran porte, cuando la solución podría limitarse al repuesto o a una cantidad mínima que se hallare en tal situación. Lo que hace aconsejable que la norma contemple tanto a la mercadería completa como a la reexportación o reimportación de la parte, pieza o componente deficiente o inadecuada para el funcionamiento o destino pretendido, lo que amerita su modificación.

Por otro lado, si bien el art. 248 de la ley 27.430 introdujo a continuación del art. 576 el texto que se transcribe más abajo, como un artículo “sin número”, parece más apropiado designarlo como art. 576 bis, para conservar la armonía del articulado del Código.

A tal efecto, se propone agregar el art. 576 bis al Código Aduanero para incluir en ese contexto el art. 248 de la ley 27.430, conforme sigue:

- Incorpórase el art. 576 bis al Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 576 bis - 1. En los casos de importación o de exportación de mercadería o de una parte, pieza o componente de aquella que presentare deficiencias o que no se ajustare a las especificaciones contratadas, el importador o el exportador, en lugar de acogerse al tratamiento previsto en los artículos 573 a 576, podrá optar por reexportar o reimportar tal mercadería y solicitar la devolución de los tributos pagados oportunamente, siempre que ésta no hubiera sido objeto de elaboración, reparación o uso en el país de importación o exportación y sea reexportada o reimportada dentro de un plazo razonable.

2. La utilización de la mercadería no impedirá su devolución cuando su uso hubiera sido indispensable para constatar los defectos u otras circunstancias que dieran lugar a su devolución.

3. Cuando la deficiencia afectare sólo a una parte, pieza o componente de la mercadería importada o exportada al amparo de la obligación de garantía, el interesado deberá acreditar por medio fehaciente que forman parte de esa mercadería”.

Cabe considerar también que —tratándose de la importación o exportación de grandes proyectos de inversión o de bienes de capital— desmontar la mercadería defectuosa o la parte, pieza o componente de ella que fuere deficiente puede demandar un tiempo relativamente extenso en razón de su complejidad, tamaño, etc. Más aún, en ocasiones la disponibilidad de transporte adecuado para el acarreo internacional requiere de la obtención de habilitaciones previas, requisito que naturalmente puede demorar el inicio de la sustitución oportunamente acordada entre el comprador y el vendedor y, eventualmente, la autorización del servicio aduanero.

Razón por la cual, a fin de facilitar el cumplimiento de la obligación de garantía a cargo del fabricante o del exportador, se propone fijar un plazo no menor a cuatro (4) meses, contados a partir de la notificación efectiva del otorgamiento de la autorización por el servicio aduanero, para concretar las operaciones de importación y exportación previstas por el régimen de compensación.

Para ello, se propicia la incorporación de un apartado 3 al art. 577, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 577 del Código Aduanero por siguiente texto:

“ART. 577.— 1. El servicio aduanero podrá autorizar que, en lugar de ser reexportada, la mercadería con deficiencia sea abandonada a favor del Estado nacional o destruida o inutilizada de manera de quitarle todo valor comercial, bajo control aduanero. También podrá dispensar al exportador de la obligación de reimportar la mercadería defectuosa cuando la reexportación no estuviera autorizada por las autoridades del país de destino, o cuando el retorno resultare antieconómico o inconveniente y el exportador acreditare debida y fehacientemente la destrucción total de la mercadería en el exterior.

2. La reglamentación determinará el plazo máximo dentro del cual podrán invocarse los beneficios previstos en este Capítulo. También podrá fijar los porcentajes o valores máximos dentro de los cuales se podrá hacer uso de esta exención, pudiendo variarlos según que las deficiencias se hallaren o no sujetas a comprobación por parte del servicio aduanero.

3. La reglamentación determinará el plazo dentro del cual deberá efectuarse la importación o exportación prevista en los artículos 573 y 574 o, en su defecto, cumplir con los supuestos contemplados en el apartado 1 de este artículo. Este plazo que no podrá ser inferior a ciento veinte (120) días, contados a partir de la fecha de notificación del acto que lo autoriza”.

31º) Prohibiciones a la importación y a la exportación. Corrección de error de impresión del texto original del Código Aduanero. Publicación previa. Ámbito temporal de las prohibiciones de carácter económico (arts. 610, 617 y 618)

Cabe advertir que se deslizó un error de imprenta al publicarse el texto original del art. 610 del C.A.²² en el Boletín Oficial del 23/03/1981. Toda vez que se ha omitido la primera línea del inc. a) y, en su lugar, se reprodujo la primera línea del inc. c).

²² Art. 610 del C.A. (texto publicado en el Boletín Oficial del 23/03/1981): “Son no económicas las prohibiciones establecidas por cualquiera de las razones siguientes:

a) seguridad pública o defensa nacional; o defensa de las instituciones políticas del Estado;

b) política internacional;

c) seguridad pública o defensa nacional;

d) moral pública y buenas costumbres;

e) salud pública, política alimentaria o sanidad animal o vegetal;

f) protección del patrimonio artístico, histórico, arqueológico o científico;

g) conservación de las especies animales o vegetales”.

Luego, el art. 1º de la ley 24.611 incorporó el inciso h), para regular la protección ambiental: “h) Preservación del ambiente, conservación de los recursos naturales y prevención de la contaminación”.

El texto original del inc. a), remitido al Diario Oficial, expresaba: “*a) afirmación de la soberanía nacional o defensa de las instituciones políticas del Estado*”. Sin embargo en el Boletín Oficial se lee: “*a) seguridad pública o defensa nacional; o defensa de las instituciones políticas del Estado*”, que se reitera en el inc. c).

Si bien ciertas publicaciones digitales (por ej., infoleg) transcribe el art. 610 con el texto corregido de hecho, por lo evidente del error, esta sería la ocasión para modificarlo, ya que nunca fue rectificado por ley.

Por otra parte, el art. 616 establece que las prohibiciones a la importación y a la exportación entrarán en vigencia a partir del día siguiente de la publicación oficial de la norma respectiva. Por su parte, el art. 617 dispone que a estos fines será considerada publicación suficiente la efectuada en el Boletín de la Administración Nacional de Aduanas.

Según expresa la Exposición de Motivos del Código, esta disposición tiene por objeto asegurar la rápida aplicación de las restricciones directas.

La publicación es obligatoria en los términos del art. 5 del Código Civil y Comercial de la Nación, del art. 11 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos y del Art. X del GATT.

A fin de evitar los inconvenientes que se presentan actualmente con la publicación del Boletín de Aduanas, que no brinda garantías suficientes acerca de su publicación y divulgación en las fechas en las que se datan, conviene modificar el art. 617, disponiendo que en todos los casos dicha publicación deba realizarse en el Boletín Oficial (art. 7, segundo párrafo, decreto 618/97).

En cuanto al ámbito temporal, el art. 616 establece que las prohibiciones a la importación y a la exportación entrarán en vigencia a partir del día siguiente de la publicación oficial de la norma respectiva. Por su parte, el art. 617 dispone que a estos fines será considerada publicación suficiente la efectuada en el Boletín de la Administración Nacional de Aduanas.

Según expresa la Exposición de Motivos del Código, esta disposición tiene por objeto asegurar la rápida aplicación de las restricciones directas.

Sin embargo, dado que la publicidad de las normas es obligatoria en los términos del art. 5 del Código Civil y Comercial de la Nación, del art. 11 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos y del Art. X del GATT, y a fin de evitar los inconvenientes que se presentan actualmente con la publicación del Boletín de Aduanas, que no brinda las garantías suficientes en cuanto a la publicación y divulgación en las fechas en las que se datan, conviene modificar el art. 617, disponiendo que en todos los casos dicha publicación deba realizarse en el Boletín Oficial (art. 7, segundo párrafo, decreto 618/97).

El art. 618 se refiere a los supuestos en los que la mercadería de importación no se encuentra alcanzada por las prohibiciones de carácter económico, incluyendo entre ellos a la mercadería que estuviere expedida con destino final al territorio aduanero y debidamente embarcada, o se encontrare ya arribada y en zona primaria aduanera en el momento en que entra en vigencia la medida.

Si bien no es común, se han dado situaciones en las cuales la mercadería no estaba aún embarcada con destino al país y, sin embargo, la solicitud de importación para consumo ya se encontraba presentada, por anticipado, antes de que entrara en vigencia la medida económica de prohibición. Estos supuestos, que encuadrarían en la facultad otorgada por el Código en el art. 279 y concordantes, pueden darse en los trayectos cortos (países limítrofes) y no parece equitativo que si el importador ha registrado la destinación aduanera y pagado los tributos, se encuentre en peores condiciones que aquel que aún no documentó la mercadería ni pagó los tributos.

Por ello se propicia la inclusión de un inciso c) en el art. 618, que contemple la hipótesis en la que se hubiera registrado la solicitud de importación para consumo.

En atención a lo expresado, se propone la sustitución de los arts. 610, 617 y 618, conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 610 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 610.– Son no económicas las prohibiciones establecidas por cualquiera de las razones siguientes:

- a) afirmación de la soberanía nacional o defensa de las instituciones políticas del Estado;*
- b) política internacional;*
- c) seguridad pública o defensa nacional;*
- d) moral pública y buenas costumbres;*
- e) salud pública, política alimentaria o sanidad animal o vegetal;*
- f) protección del patrimonio artístico, histórico, arqueológico o científico;*
- g) conservación de las especies animales o vegetales.*
- h) preservación del ambiente, conservación de los recursos naturales y prevención de la contaminación”.*

- Sustitúyese el art. 617 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 617.- A los fines de lo previsto en el artículo 616, la norma respectiva deberá publicarse en el Boletín Oficial”.

- Sustitúyese el art. 618 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 618. Cuando se tratare de importación, las prohibiciones de carácter económico no alcanzan a la mercadería que se encontrare, a la fecha de entrar en vigencia la medida, en alguna de las siguientes situaciones:

- a) expedida con destino final al territorio aduanero por tierra, agua, o aire y cargada en el respectivo medio de transporte;*
- b) en zona primaria aduanera, por haber arribado con anterioridad al territorio aduanero; o*
- c) con solicitud de importación para consumo registrada ante el servicio aduanero”.*

32º) Derechos de importación y exportación. Momento para la determinación del tipo de cambio a los fines tributarios (arts. 639, 728 y 729, ap. 2).

En atención a que, a los fines de cancelar la obligación tributaria aduanera, el art. 20 de la ley 23.905 modificó el momento en que se fija el tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda de curso legal, es conveniente ajustar a ese criterio los arts. 639, 728, y 729, ap. 2.

Si bien el art. 31 de la Decisión N° 16/94 del Consejo Mercado Común del Mercosur, que ha sido debidamente internalizada, dispuso que: *“Para el cálculo de la deuda aduanera, cuando correspondiere, será considerado el tipo de cambio aplicable en la fecha del registro de la declaración”*, debe tenerse presente que dicho tipo de cambio aplicable a ese momento será, entonces, el establecido de acuerdo con lo dispuesto en el art. 20 de la ley 23.905 y, de aceptarse esta propuesta, lo será de acuerdo con la norma que surgiría de esta nueva redacción del art. 639 del C.A.

Por ello se propone sustituir los arts. 639, 728, y ap. 2 del art. 729, adecuándolos a la ley 23.905, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 639 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 639.- A los fines de la liquidación de los derechos de importación y de los demás tributos que gravaren la importación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota y la base imponible vigentes en las fechas indicadas en los artículos 637 o 638, según el caso. El tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal será el vigente el día anterior al del efectivo pago”.

- Sustitúyese el art. 728 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 728.- A los fines de la liquidación de los derechos de exportación y de los demás tributos que gravaren la exportación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota y la base imponible vigentes en las fechas indicadas en los artículos 726 o 727, según el caso. El tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal será el vigente el día anterior al del efectivo pago”.

- Sustitúyese el art. 729 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 729.- 1. No obstante lo dispuesto en el artículo 728 y cuando se tratase del supuesto previsto en el artículo 726, el Poder Ejecutivo podrá establecer con relación a determinada mercadería un régimen opcional en virtud del cual, a los fines de la liquidación de los derechos de exportación y de los demás tributos que gravaren la exportación para consumo, sean aplicables el régimen tributario, la alícuota y la base imponible vigentes a la fecha en que se perfeccionare el contrato de compraventa y siempre que el interesado registrare dicho contrato ante el organismo que al efecto se designare, dentro de un plazo que no podrá exceder de cinco (5) días, contado desde el perfeccionamiento mencionado.

2. A los fines de lo establecido en el apartado 1, el tipo de cambio aplicable para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal será el vigente el día anterior al del efectivo pago”.

33º) Derechos de importación. Valor en aduana para determinar los derechos de importación “ad valorem” (arts. 640, 641, 642, 643, 644, 645, 646, 647, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 655, 656 y 657). Derogación de los arts. 658 y 659.

El régimen de valoración en aduana para importación se sustentaba en la llamada “noción teórica” del valor, recogiendo el concepto de “valor normal”, contemplado en el Art. VII del GATT de 1947. Esa noción, trasvasada a lo que luego fue la definición de valor en Bruselas de 1950, fue adoptada en nuestro país por la ley 17.352 y, posteriormente, en nuestro Código Aduanero, en los arts. 635 a 659.

En 1979 culminó la Ronda Tokyo del GATT, cambiando los criterios de la “noción teórica” por el criterio de la llamada “noción positiva”, que pasó a ser la base de la valoración de importación a través del valor en aduana del precio pagado o por pagar en una venta destinada a ser importada para consumo. Nuestro país adhirió a ese sistema por la ley 23.311, vigente desde el 1º/01/1988 y reglamentado por el Decreto 1026/87, que consideró automáticamente derogados los arts. 641 a 650 y 652 a 659 del C.A., así como toda otra disposición que se opusiera a la mencionada ley 23.311. Posteriormente, mediante la ley 24.425, la Argentina país aceptó el Acuerdo de Valoración en Aduana de 1994 (en adelante “AVA”), aprobado juntamente con la creación y adhesión de nuestro país a la Organización Mundial del Comercio. Por dichas razones nuestra administración comenzó a regirse directamente por el Acuerdo de Valoración de 1994.

Como hemos dicho en otras partes de este informe, los países deben adaptar sus legislaciones de valoración de importación al AVA, sin que ello signifique que se sustituya la legislación nacional en el nivel normativo que marque su Constitución.

Al igual que sucede con el régimen antidumping y subvenciones, nuestro país tiene una deuda pendiente que es la de reglamentar por sí mismo estas herramientas de suma importancia para el comercio internacional.

En consecuencia, se propicia la introducción de normas de valoración en importación que, siguiendo los principios de los acuerdos internacionales aprobados por el Congreso, sean acordes con nuestras instituciones aduaneras ya incluidas en el Código Aduanero.

En virtud de lo expuesto, la propuesta consiste en establecer los siguientes artículos:

a) El art. 640 dispone la eliminación de los precios oficiales, que se encuentran prohibidos por el Art. 7 del AVA y, ahora, en el art. 650 que se propone.

b) el art. 641 establece la definición del valor en aduana, consistente en la transacción del precio realmente pagado o por pagar, hoy contemplado en el Art. 1 del AVA. Si bien se recibe el término “venta”, al igual que se emplea en el AVA, para las valoraciones de importación, dado que ese vocablo puede comprender supuestos que van más allá de lo que formalmente se considera “venta” en nuestro país, se aclara que puede hacer referencia a otros supuestos similares a ella, tal como hoy en día lo expresan, en materia de valoración de exportación, los arts. 745, que dispone que *“este concepto.... es aplicable haya sido o no la mercadería que se exportare objeto de un contrato de compraventa y cualesquiera fueran las condiciones de ese contrato”*, o el art. 742, inciso c), que al hablar de venta sucesivas considera que éstas constituyen una especie de actos de disposición al expresar *“... reventas o de otros actos de disposición”*.

c) El art. 642 recoge la nota interpretativa al Art. 1 del AVA, en su párrafo 1, y en el apartado 2 se recoge las aclaraciones que se inspiran los párrafos 2 y 4 de la referida nota al Art. 1.

d) El art. 643 sienta el principio que la simple vinculación no implica la inadmisibilidad del valor declarado, estableciendo el test de admisibilidad y las condiciones de comparación.

e) El art. 644 se inspira en el Art. 8 del AVA, aclarando algunos de sus términos con aportes de otras partes del mismo acuerdo.

f) El art. 645 recoge el modo de abonar los intereses por financiación, de conformidad con lo establecido en el Decreto 1026/87.

g) El art. 646 contempla la pretensión de que el valor de transacción sea aplicable en la mayor medida de lo posible, incluyendo a nivel legal la necesidad de iniciar consultas con el importador antes de descartar el valor declarado como admisible. En su apartado 2 establece el orden sucesivo y secuencial de los métodos que se comienzan a describir a partir del art. 646 hasta el art. 649.

h) El art. 647 unifica el método de comparación con la mercadería idéntica o similar a la que es objeto de valoración, tomando como base a los Arts. 2 y 3 del AVA.

i) El art. 648 describe el método sustractivo en línea con lo previsto en el Art. 5 del AVA.

j) El art. 649 hace referencia al método de valor reconstruido, inspirado en el Art. 6.

k) El art. 650 desarrolla el método del último recurso, también llamado “residual”, con las prohibiciones contempladas en el Art. 7 del AVA.

l) El art. 651 se inspira en el art. 639 de nuestro Código Aduanero.

m) El art. 652 trata de la información confidencial, receptando los criterios del Art. 10 del AVA.

n) El art. 653 define la vinculación a la cual se hace referencia en el art. 641 y 643, tomando como base lo dispuesto en el Art. 10 del AVA.

ñ) El art. 654 recoge el párrafo 2, punto 3, de la nota al Art. 1 del AVA.

o) El art. 655 retoma el criterio contemplado en el anterior art. 658 del C.A. en cuanto a que el valor en aduana será determinado para la mercadería de importación, aun cuando por las características de su destinación aduanera no estuvieran gravadas con derechos de importación.

p) El art. 656 recoge la norma del Decreto 1026/87, mediante la cual se exceptúa del valor en aduana las cartillas especiales para agilizar el despacho de equipaje y pacotilla, previstas en los actuales arts. 500 y 526, respectivamente.

q) El art. 657 prevé como norma interpretativa del régimen de valoración, previsto en los arts. 641 a 652 que aquí se propician, las reglas del AVA y su Anexo I referido a las notas interpretativas del mismo. Este artículo se basa en lo dispuesto en el art. 656 del C.A.

Sobre esas bases se proponen las siguientes modificaciones:

- Sustitúyese el art. 640 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 640.- El derecho de importación ad valorem es aquel cuyo importe se obtiene mediante la aplicación de un porcentual sobre el valor en aduana de la mercadería”.

- Restablécese el art. 641 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 641.- 1. Para la aplicación del derecho de importación ad valorem, el valor en aduana de la mercadería importada es el valor de transacción que se determinare sobre la base del precio realmente pagado o por pagar por la mercadería, cuando ésta se vende para su exportación al país de importación, en el momento que determinan para cada supuesto los artículos 637 o 638 y de conformidad con los ajustes dispuestos en el artículo 644, siempre que:

a) no existieran restricciones a la cesión o utilización de dichas mercaderías por el importador, con excepción de las que surgieran de la legislación del país de importación; las que limitaren el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercaderías; o cuando existiendo alguna de dichas restricciones éstas no afectaren sustancialmente al valor de las mercaderías;

b) la venta o el precio no dependieran de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pudiera determinarse en relación con las mercaderías a valorar; y

c) no revirtieran al enajenante, fuere de manera directa o indirecta, parte alguna del producto de la venta o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercaderías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 644; y

d) no existiera vinculación entre el adquirente y el enajenante o que, si ella existiera, el valor de transacción fuer aceptable en los términos del artículo 643, apartado 1.

2. El precio realmente pagado o por pagar comprenderá todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la transacción de las mercaderías importadas por el comprador al vendedor o por el adquirente a un tercero para satisfacer una obligación del enajenante.

3. El concepto de venta mencionado, en este Capítulo para determinar el valor en aduana, es aplicable aunque la mercadería no fuere objeto de un contrato de compraventa y cualesquiera fueren las condiciones del contrato, siempre que hubiere una transferencia del derecho a la disponibilidad jurídica de la mercadería a título oneroso. El derecho a disponer de la mercadería consiste en la facultad de extinguir el derecho, real o personal, que tuviere el titular sobre ella”.

- Restablécese el art. 642 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 642.- 1. A los fines de determinar el valor en aduana previsto en el artículo 641 no será necesario que el pago del precio pagado o por pagar se realice por un medio directo, pudiéndose hacer mediante otros medios que signifiquen un crecimiento del pasivo del comprador y consecuente incremento del activo del vendedor, fuere de manera directa o indirecta.

2. No obstante el concepto de “precio pagado o por pagar” implica que:

a) las actividades, que por cuenta propia emprendiera el comprador, salvo aquellas que impliquen un ajuste en los términos del artículo 644, no serán consideradas un pago indirecto, aun cuando beneficiaren al vendedor;

b) el pago total que hiciera o fuera a hacer el comprador al vendedor tenga como causa la venta de las mercaderías importadas, descartándose de ese concepto aquellos pagos que no se relacionaren con dicha transacción”.

- Restablécese el art. 643 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 643.- 1. No obstante lo establecido en el artículo 641, apartado 1, inciso d), en el caso de existir vinculación en los términos del artículo 652, el precio concertado entre personas vinculadas será considerado admisible si ella no influyera en el precio, lo que se presumirá si, a instancias del importador, se demostrare que el mismo se aproxima mucho al:

a) valor de transacción en las ventas de mercaderías idénticas o similares efectuadas entre personas no vinculadas entre sí para la exportación al mismo país importado;

b) valor en aduana de mercaderías idénticas o similares, determinado con arreglo al método sustractivo contemplado en el artículo 647; o

c) valor en aduana de mercaderías idénticas o similares, determinado con arreglo al método de valor reconstruido a partir del costo de producción contemplado en el artículo 648;

2. Los criterios de comparación enunciados en el apartado 1 tendrán una mera función comparativa, pero no podrán ser utilizados como métodos de valoración de la mercadería importada.

3. Para la comparación de precios indicada en el apartado 1, deben tenerse en cuenta que correspondan a operaciones:

a) de la misma fecha o, en su defecto, de las fechas más próximas posibles, utilizando el tipo de cambio vigente en nuestro país en el supuesto de que fuere necesario convertir moneda extranjera en moneda nacional, para posibilitar la comparación de precios de conformidad con un patrón uniforme;

b) efectuadas en el mismo nivel comercial;

c) por cantidades similares; y

d) con costos similares a aquellos en que hubiere incurrido el enajenante si el destinatario no estuviera vinculado”.

- Restablécese el art. 644 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 644.- 1. Para determinar el valor en aduana se añadirán al precio realmente pagado o por pagar:

a) los gastos para entregar la mercadería en el puerto o lugar de introducción en el territorio aduanero, incluyendo especialmente: los gastos de transporte y de seguro, los gastos para la obtención fuera del territorio aduanero de los documentos relacionados con la introducción de la mercadería en dicho territorio, incluidos los derechos consulares, los derechos y demás tributos exigibles fuera del territorio aduanero, el costo de los embalajes, excepto si éstos siguieran su régimen aduanero propio, los gastos de embalaje (mano de obra, materiales u otros gastos) y los gastos de carga;

b) los siguientes elementos, en la medida en que se encontraren a cargo del comprador y no estuvieran incluidos en dicho precio:

b-1) las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra;

b-2) el costo de los envases o embalajes que a los efectos aduaneros se consideraren como formando un todo con las mercaderías de que se tratare;

b-3) los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales;

c) el valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y servicios, siempre que el comprador, de manera directa o indirecta, los hubiera suministrado gratuitamente o a precios reducidos para que se utilizaran en la producción y transacción para la exportación de las mercaderías importadas y en la medida en que dicho valor no estuviera incluido en el precio realmente pagado o por pagar:

c-1) los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercaderías importadas;

c-2) las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercaderías importadas;

c-3) los materiales consumidos en la producción de las mercaderías importadas;

c-4) ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercaderías importadas;

d) la contraprestación por objetos inmateriales cuyo valor estuviere incorporado en la mercadería objeto de valoración, especialmente patentes de invención, modelos de utilidad, marcas de fábrica o de comercio, diseños, derechos de autor, modelos o dibujos industriales, que el comprador tuviera que pagar directa o indirectamente como condición necesaria para que el vendedor realice la transacción, en la medida en que la mencionada contraprestación no estuviera incluida en el precio realmente pagado o por pagar. Se presumirá que si la mercadería es importada con el objeto inmaterial ya incorporado, el precio ha contemplado el mismo. No se añadirán al precio los derechos de reproducción de dichas mercadería en el país de importación, ni tampoco los pagos que se efectuare al comprador por derechos de distribución o reventa de las mercaderías importadas, salvo, en este último supuesto, que constituyera una clara condición de venta;

e) el valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercadería importada que revirtiera directa o indirectamente al vendedor, incluyendo la contraprestación por los objetos inmateriales incorporados en la fabricación o comercialización cuya titularidad le correspondiera al vendedor que la hubiera exportado, o le correspondiera a una persona relacionada con el mencionado vendedor.

2. Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar, previstas en el presente artículo, sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

3. Para la determinación del valor en aduana, el precio realmente pagado o por pagar únicamente podrá incrementarse de conformidad con lo dispuesto en el presente artículo”.

- Restablécese el art. 645 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 645.- 1. Los intereses devengados en virtud de un acuerdo de financiación concertado por el adquirente, relativo a la transacción de la mercadería importada, no se considerará parte del valor en aduana siempre que:

- a) los intereses se distingan del precio realmente pagado o por pagar por dicha mercadería;
- b) el acuerdo de financiación se hubiera concertado por escrito; y
- c) cuando se le requiera, el comprador pudiera demostrar:

c-1) que la mercadería se transmite realmente al precio declarado como precio realmente pagado o por pagar; y

c-2) que la tasa de interés reclamada no excediera del nivel aplicado a este tipo de transacciones en el mercado internacional, siempre que no superare la existente en el país de importación en el momento en que se hubiera facilitado la financiación.

2. Lo expresado se aplicará tanto si quien facilitare la financiación fuera el propio enajenante como si lo hiciera una entidad bancaria u otra persona física o jurídica. Se aplicará también, si procede, en los casos en que la mercadería se valorara mediante la aplicación de un método distinto del basado en el valor de transacción”.

- Restablécese el art. 646 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 646.- 1. Se procurará, en la mayor medida de lo posible, que el valor en aduana de la mercadería importada se determine de conformidad con el valor de transacción del precio pagado o por pagar contemplado en el artículo 641.

2. Si la transacción no constituyere una venta o el servicio aduanero considerara que el valor declarado por el importador no es admisible como valor de transacción, podrá desestimar el precio declarado. En este último caso iniciará consultas con el importador, a fin de que éste pueda suministrarle información que le permita justificar la procedencia de dicho valor.

3. Si se desestimara el método del valor de transacción, se aplicará el que resultare de algunos de los métodos que se indican en los artículos 647, 648, 649 o 650, que serán aplicados sucesivamente

en ese orden secuencial. El servicio aduanero deberá fundamentar la razón por la cual considera desestimable la aplicación del método o métodos precedentes”.

- Restablécese el art. 647 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 647.- 1. Si no fuere de aplicación el valor de transacción basado en el precio pagado o por pagar, el valor en aduana será:

a) el valor de transacción de la “mercadería idéntica” vendida para la exportación en el mismo país de importación, con los ajustes del caso; o

b) en defecto del método indicado en el inciso a), será el valor de transacción de la “mercadería similar”, vendida para la exportación al mismo lugar de importación con los ajustes del caso.

2. A estos fines se entenderá que:

a) son mercaderías idénticas las que fueren iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial, sin que las pequeñas diferencias de aspecto impidan que sean consideradas como tales;

b) son mercaderías similares las que, aunque no fueren iguales en todo, tuvieran características y composición semejantes que les permitieran cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables, teniendo en cuenta especialmente su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca comercial;

c) las expresiones “mercaderías idénticas” y “mercaderías similares” no comprenden las mercaderías que lleven incorporados o contengan, según el caso, elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis por los cuales no se hayan hecho ajustes en virtud del apartado 1, inciso c-4), del artículo 644, por haber sido realizados tales elementos en el país de importación;

d) sólo se considerarán “mercaderías idénticas” o “mercaderías similares” las producidas en el mismo país que las mercaderías objeto de valoración. Si no existieran mercaderías idénticas o similares, según el caso, producidas por la misma persona que produjo las mercaderías objeto de valoración, se podrán tener en cuenta mercaderías producidas por una persona diferente.

3. A los fines de aplicar los métodos contemplados en este artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercaderías idénticas o similares, según el caso, transferidas en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las que fueran objeto de la valoración. Si no hubiera venta se utilizará el valor de transacción de mercaderías idénticas o similares, según el caso, transferidas onerosamente a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes pudieran hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.

4. Si los costos y gastos para entregar la mercadería en el puerto o lugar de introducción en el territorio aduanero, incluyendo especialmente los gastos de transporte y de seguro, estuvieran incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables entre esos costos y gastos de las mercaderías importadas y los correspondientes a los de las mercaderías idénticas que resultaren de las diferencias de distancia y de forma de transporte.

5. Si al aplicar el presente artículo se dispusiera de más de un valor de transacción de mercaderías idénticas o similares para determinar el valor en aduana de las mercaderías importadas, se utilizará el valor de transacción más bajo”.

- Restablécese el art. 648 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 648.- 1. Si el valor en aduana de las mercaderías importadas no pudiera determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 641 a 647, se aplicará el “método sustractivo”, que se basará

en el precio unitario al que se vendiera, en el mercado del lugar de importación, la mayor cantidad total de las mercaderías importadas o de otras mercaderías importadas que fueran idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercaderías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estuvieran vinculadas con aquellas de quienes adquieren dichas mercaderías, con las siguientes deducciones:

a) las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente, en relación con las ventas en dicho país de mercaderías importadas de la misma especie o clase. Se entiende por “misma especie o clase” la mercadería que pertenece a un grupo o gama de mercaderías producidas por una rama de producción determinada o por un sector de la misma y comprende mercaderías idénticas o similares;

b) los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador;

c) los derechos de aduana y otros tributos que gravaren la importación para consumo o que se aplicaran con motivo de la importación, pagaderos en el país de importación.

2. Si en el momento de la importación de las mercaderías a valorar o en un momento aproximado, no se vendieran las mercaderías importadas, ni mercaderías idénticas o similares importadas, el valor se determinará, con sujeción por lo demás a lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, sobre la base del precio unitario a que se vendieran en el mercado del lugar de importación las mercaderías importadas, o mercaderías idénticas o similares importadas, en el mismo estado en que fueron importadas, en la fecha más próxima después de la importación de las mercaderías objeto de valoración pero antes de transcurridos noventa (90) días desde el registro de la solicitud de importación para consumo.

3. Si ni las mercaderías importadas, ni otras mercaderías importadas que fueran idénticas o similares a ellas, se vendieran o de otro modo se enajenaran a título oneroso en el lugar de importación en el mismo estado en que son importadas, y si el importador lo solicitara, el valor en aduana se determinará sobre la base del precio unitario a que se vendiera la mayor cantidad total de las mercaderías importadas, después de su transformación, a personas del país de importación que no tuvieran vinculación con aquellas de quienes adquirieran las mercaderías, teniendo debidamente en cuenta el valor agregado en esa transformación y las deducciones previstas en el apartado 1”.

- Restablécese el art. 649 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 649.- 1. Si el valor en aduana de las mercaderías importadas no pudiera determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 641 a 648, se aplicará el “método del valor reconstruido”; esto es, el que resultare de la suma de:

a) el costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercaderías importadas;

b) una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercaderías de la misma especie o clase que las mercaderías objeto de la valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación. Se entiende por “misma especie o clase” la mercadería que pertenece a un grupo o gama de mercaderías producidas por una rama de producción determinada o por un sector de la misma y comprende mercaderías idénticas o similares;

c) el costo o valor de todos los demás gastos contemplados en el artículo 642, apartado 1, inciso a). El costo o valor se basará en la contabilidad comercial del productor, llevada de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país de producción.

2. Si el servicio aduanero no contare con la colaboración del productor de la mercadería, por no ser residente en el territorio del lugar de importación, a fin de que exhiba o permita el acceso para su examen de documentos, estados o registros contables y cifras correspondientes a la contabilidad o de otro tipo, con el fin de determinar un valor reconstruido, la información proporcionada por el

productor de las mercaderías con el objeto de determinar su valor en aduana con arreglo a las disposiciones de este artículo podrá ser verificada en otro país por las autoridades del país de importación, con la conformidad del productor y previa notificación al gobierno del país de que se tratare y que éste responda en un plazo razonable que no tiene nada que objetar contra la investigación”.

- Restablécese el art. 650 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 650.- 1. Si el valor en aduana de las mercaderías importadas no pudiera determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 641 a 649, el valor en aduana aplicable será determinado por el método del “último recurso”, que surgiera de criterios razonables, compatibles con los principios y disposiciones de este Código y de los acuerdos internacionales en la materia que hubieran sido aprobados por el Congreso de nuestro país, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

2. No obstante, el valor en aduana determinado según el presente artículo no se basará en:

- a) el precio de venta en el mercado interno del país de importación;*
- b) un sistema que prevea la aceptación, a afectos de la valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles;*
- c) el precio de mercaderías en el mercado nacional del país exportador;*
- d) un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercaderías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en este Código;*
- e) el precio de mercaderías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;*
- f) valores en aduana mínimos;*
- g) valores arbitrarios o ficticios.*

3. La valoración a realizarse de acuerdo con este artículo se basará en la flexibilización razonable de los métodos previstos en los artículos 641 a 648, procurando mantener el principio del valor real de la mercadería”.

- Restablécese el art. 651 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 651.- 1. El valor en aduana se establecerá en moneda de curso legal en la República Argentina.

2. Cuando los elementos que se tienen en cuenta para la determinación del valor o del precio pagado o a pagar estuvieren expresados en una moneda distinta a la nacional de curso legal, para su conversión se aplicará el tipo de cambio vendedor del día de cierre de las operaciones de cambio con vigencia al cierre del día anterior al del efectivo pago, de conformidad con las cotizaciones para operaciones comerciales del Banco de la Nación Argentina y, para las no cotizadas por éste, las que suministrare el Banco Central de la República Argentina”.

- Restablécese el art. 652 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 652.- Toda información que por su naturaleza fuere confidencial o que se suministrare con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana, será considerada como estrictamente confidencial por el servicio aduanero y demás autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que la hubiera suministrado, salvo en la medida en que fuera necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial”.

- Restablécese el art. 653 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 653.- 1. A los efectos de este Código se considerará que existe vinculación entre las personas solamente en los casos siguientes:

- a) si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra;*
- b) si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios;*

- c) si están en relación de empleador y empleado;
 - d) si una persona tiene, directa o indirectamente, la propiedad, el control o la posesión del cinco por ciento (5%) o más de la participación, acciones o cuotas partes de los derechos de la persona jurídica y con derecho a voto;
 - e) si una de ellas controla directa o indirectamente las decisiones de la otra;
 - f) si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera;
 - g) si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona; o
 - h) si son de la misma familia.
2. Se considera que dos o más personas están asociadas en negocios porque una es el agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, cualquiera que sea la designación utilizada y se las considerarán como vinculadas a estos efectos, si se les pudiera aplicar alguno de los criterios enunciados en el apartado 1”.

- Restablécese el art. 654 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 654.- El servicio aduanero debe brindar al importador por escrito la información del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de sus mercaderías y, en su caso, la explicación de las razones por las cuales ese método fue efectivamente escogido”.

- Restablécese el art. 655 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 655.- El valor en aduana contemplado en los artículos precedentes de este Código se determinará para toda mercadería que fuera declarada en las aduanas, incluso la que no estuviera gravada o la que se hallara sujeta a derechos específicos”.

- Restablécese el art. 656 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 656.- Cuando se tratare de efectos que constituyeren equipaje o pacotilla de los tripulantes, el servicio aduanero continuará aplicando lo previsto en los artículos 500 y 526, respectivamente, del Código Aduanero”.

- Restablécese el art. 657 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 657.- A los efectos de la interpretación del régimen de valoración previsto en los artículos 641 a 654, será de aplicación el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y sus Anexos, que fuera aprobado por la ley 24.425”.

34º) Derechos Antidumping y Derechos compensatorios (arts. 687, 688, 689, 690, 691, 692, 693, 694, 695, 696, 697, 698, 699, 700, 701, 702, 703, 704, 705, 706, 707, 708, 709, 710, 711, 712, 713, 714, 715, 716, 717, 718, 719, 720, 721, 722 y 723)

La ley 24.425 aprobó los Acuerdos Antidumping y de Subvenciones contemplados en el Acta Final del Acuerdo de Marrakech, comprometiéndose a adecuar sus leyes y procedimientos a las disposiciones de los mismos (Arts. 18.4 del Acuerdo Antidumping y Art. 32.5 del Acuerdo de Subvenciones y Medidas Compensatorias). Ello indica que dichos acuerdos no rigen en forma directa, sino a través de las leyes nacionales. Así sucede en los principales países del mundo que tienen sus propias leyes antidumping y de subvenciones, las cuales no enervan la aplicación de los acuerdos sobre estas

materias²³ sino que, por el contrario los rectifican y enriquecen con normas que reglamentan las bases existentes en dichos acuerdos.

Por otra parte, las disposiciones del Código Aduanero en general coinciden con las normas de los acuerdos antes mencionados, por haber sido dictadas en relación con sus antecedentes, a cuyas discusiones asistían algunos de los miembros de la Comisión Redactora. Ello aconseja el mantenimiento de esas normas a nivel de ley formal, eliminando posibles dudas a los operadores y brindándoles mayor seguridad jurídica que las que surgen de fuentes de jerarquía normativa de nivel inferior.

Los artículos sobre dumping y subvenciones del Código Aduanero, compatibles con los Acuerdos antes mencionados, enriquecen su interpretación; sin perjuicio de regular aspectos que dichos acuerdos no pueden contemplar por tratarse de cuestiones penales o de política nacional competitiva pero que, sin embargo, son indispensables en un Código que regula el régimen de las importaciones y exportaciones tales como, por ejemplo: el art. 700, que elimina de estas medidas a las operaciones que no sean comerciales; el art. 701, que ordena que estas medidas sean adicionales a los tributos regulares; el art. 704, relativo al tipo de cambio aplicable para calcular los derechos antidumping o compensatorios; el art. 705, sobre los modos de iniciación de las investigaciones; el art. 706, relativo a las medidas tendientes a evitar denuncias infundadas y maniobras desleales con los competidores; los arts. 707, 708 y 709, referidos a las sanciones aplicables a los denunciantes que actúan de mala fe o que informan hechos falsos; y el art. 715, que contempla la publicidad necesaria para que los sectores de la producción nacional puedan detectar posibles importaciones en condiciones de dumping o con subvenciones a la exportación.

En atención a lo expuesto, es imprescindible que la Nación confirme con claridad su voluntad de dictar su propia legislación de comercio exterior en una materia tan crucial como es la relativa a las medidas antidumping y de subvenciones, en la que están comprometidos altos intereses nacionales (art. 75, incisos 1º y 13, de la CN).

Por ello, se considera necesario restablecer las normas nacionales referidas a dumping y subvenciones a nivel de ley, con la pertinente introducción de los cambios necesarios para adecuarlas al espíritu y a la redacción de los Acuerdos aprobados por la ley 24.425.

I.- En el ámbito de los derechos antidumping

En relación con las adecuaciones que se proponen la tarea llevada a cabo para poner al día las normas referidas a derechos antidumping es la siguiente.

a) El art. 687 propuesto se mantiene sin cambios, ya que coincide con los principios y hasta con la letra del tratado vigente.

b) El art. 688 propuesto modifica el texto actual para diferenciar el concepto de dumping de los métodos para determinarlo, aclarando el significado de “valor normal”, concepto necesario para comprender en qué consiste el “margen de dumping”, mencionado en los arts. 688 y 696, y remitiendo a otras normas los diferentes modos de establecerlo. Su segunda parte se remite al siguiente art. 689, como vemos a continuación.

²³ Así sucede con los EE.UU., la UE, Australia, Canadá, Japón, México, Nueva Zelanda, Corea del Sur, Taiwan y Sud África. Ver “*Anti-Dumping under the WTO: A Comparative Review*”, Editor Keith Steele, Kluwer Law International and International Bar Association, London-The Hague-Boston, 1996; en la que se pasa revista a las características de cada una de las legislaciones internas de estos países, que se han ajustado a las disposiciones del AAD de 1994.

c) El art. 689 propuesto (inspirado en el actual art. 688), se divide en dos apartados. En el primero se recibe el método tradicional para establecer lo que es el valor normal, dejando el texto actual del art. 689 como ap. 2, referido a que el cálculo se hará, en principio, respecto del lugar de procedencia (concepto definido en el art. 15 del C.A.), y no en el de origen de la mercadería (concepto definido en el art. 14 del C.A.).

d) El art. 690 propuesto mantiene el texto del actual 690, pero contemplando la opción de tomar en cuenta el mercado del país de origen, en vez del de procedencia, y se añade un inciso c) inspirado en el Art. 2.5 del AAD.

e) El art. 691 propuesto contempla, en su ahora apartado 1, el texto del art. 691 con modificaciones tendientes a adecuarlo al actual acuerdo internacional e incluyendo un apartado 2, a fin de poner un poco de claridad sobre los casos que no se deben considerar “ventas en el curso de operaciones comerciales normales”, que no se encuentran definidas en el acuerdo internacional. A ese fin se han tomado los ejemplos de la doctrina internacional y nacional así como algún antecedente del Órgano de Solución de Controversias de la OMC. El apartado 2 brinda ejemplos que permitan ir precisando el concepto de “curso de operaciones comerciales normales”. Para el concepto de vinculación se remite al empleado en materia de valoración aduanera de importación, tal como lo hace la legislación comparada.

f) El art. 692 propuesto recoge del texto del art. 692 actual; esto es, el supuesto de importaciones procedentes de economías que no son de mercado y se lo pone al día tomando en cuenta la Disposición Suplementaria al Art. VI del GATT y, principalmente, lo dispuesto en el Decreto 1219/2006 y en el art. 59 y siguientes del Decreto 1393/2008, cuyo contenido se reproduce (esta vez con nivel legal) en tres apartados, adecuándolo al sistema general del ordenamiento. También aquí se ha tomado en cuenta la legislación comparada. Se prevé este supuesto como un modo adicional que implicará la imposibilidad de aplicar los criterios previstos en el art. 691, admitiéndose la determinación de un precio residual elaborado sobre bases razonables, tal como lo admite la doctrina.

g) El art. 693 propuesto está tomado del actual art. 693, referido al precio de exportación “encubierto”. El apartado 1 comienza definiendo el precio de exportación, que no estaba contemplado, y recoge en el apartado 2 el anterior texto, agregando aspectos cuyo examen se considera importante para arribar a conclusiones ciertas. Sigue el método de la norma vigente sobre la determinación del valor normal, pero adecuándolo a los cambios introducidos en el tratado internacional vigente y previendo la necesidad de la colaboración de quien da motivo para dudar de la fiabilidad del precio.

h) El art. 694 propuesto adopta la redacción del actual art. 694, con modificaciones. El caso del último recurso, que se contempla allí, se encuentra receptado en el párrafo 2.3, última parte, del AAD.

i) El art. 695 propuesto contempla el caso de la llamada “*screw driver factory*”, receptada en los arts. 59 y 60 del Decreto 1393/2008.

j) El art. 696 se inspira en el actual art. 695, refiriéndose a la tarea de comparación a todos los efectos; ya no tan sólo entre el valor normal y el precio de exportación, sino trasladable a la comparación entre la mercadería importada y la nacional competitiva. El actual art. 696 es eliminado, pues admitía que el margen de dumping podía ser incrementado con la diferencia de tributación, convirtiendo el derecho antidumping en base imponible del derecho de importación regular, lo que está prohibido por el AAD.

II.- En el ámbito de los derechos compensatorios

El Código se redactó cuando recién había sido aprobado el Convenio celebrado en la Ronda Tokio del GATT de 1979. Debía pasar mucha agua bajo el puente para que los Estados Contratantes arribaran a ser Estados Miembros de la OMC y redactar un convenio que reemplazara al anterior, y que tuviera por vez primera una definición de “subvención” y una regulación que volcó las enseñanzas dejadas por los duros enfrentamientos posteriores a 1979 y antes de 1994. El Acuerdo de Subvenciones y Medidas Compensatorias, aprobado en Marrakech en 1994, abarcó subvenciones que permiten acciones que exceden el marco de los meros derechos compensatorios.

Por lo tanto, es necesario poner al día las normas que el Código Aduanero contempla en esta materia, incluyendo la noción de subvención que ahora surge del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de 1994 (en adelante denominado como “ASMC”), así como el concepto de especificidad que es necesario que se encuentre presente en la subvención que va a ser objeto de un derecho compensatorio.

En relación con las adecuaciones que se proponen, las mismas tienen poco que ver con los derechos compensatorios en sí, porque la mayoría de las normas de subvenciones tiene que ver con el procedimiento que se trata en común con el dumping en el Capítulo Quinto. No obstante, los únicos dos artículos del Capítulo Cuarto, referidos a subvenciones, son esenciales para recoger en el Código el hecho gravado por los derechos compensatorios, observando las obligaciones asumidas por nuestro país en esta materia:

a) El art. 697 restablece el actual art. 697. Los requisitos y circunstancias que allí se enumeran coinciden con los previstos en el ASMC. Sólo se cambia la denominación “subsidijs” por “subvenciones”, por considerarse que este último término es más preciso en el idioma castellano.

b) El art. 698 propuesto es nuevo y contempla la definición de “subvención”, prevista en el art. 1º del ASMC, pero a los fines de la aplicación de derechos compensatorios. Determina la necesidad de la especificidad, que es definida a estos fines en el párrafo 3.1.a) y su concordancia con el párrafo 2.3 del ASMC. Su modo de determinación se remite al artículo anterior, como ahora el texto del art. 694 vigente, el caso del último recurso que se encuentra receptado en el párrafo 2.3, última parte, del AAD vigente.

III.- Ámbito de las disposiciones comunes a los derechos antidumping y compensatorios

En razón de los cambios radicales producidos en materia de dumping y subvenciones, y sobre todo en esta última, son muchos los artículos que merecen modificación. La similitud y, en algunos casos, la identidad entre las normas del régimen antidumping y de los derechos compensatorios hace muy conveniente mantener el esquema oportunamente existente en el Código Aduanero de 1981 de un Capítulo común a ambos institutos, con las necesarias aclaraciones específicas. No obstante, hay instituciones que no figuraban en aquellas normas y que es necesario darle cabida a nivel de ley formal en la República Argentina.

La inclusión de las normas de base hace necesario dar mayor lugar al Capítulo V del Título I, de la Sección IX, del Código referido a las “*Disposiciones Comunes a los Derechos Antidumping y Compensatorios*”. Por ello se desplaza dicho Capítulo V comprendiendo un artículo más, abarcando los arts. 699 al 723.

Las modificaciones de este Capítulo estriban en lo siguiente:

a) Las reglas sobre los modos de aplicación de los derechos antidumping y derechos compensatorios no se encuentran expresadas en los acuerdos internacionales, pero se hacen necesarias en la ley nacional. Entre ellas, que se trate de operaciones comerciales y con carácter adicional a los derechos de aduana regulares; así como que estos derechos antidumping y compensatorios no deben contemplar la incidencia de las devoluciones de tributos. El art. 699 se inspira en los actuales artículos 700, 701 y 702, que ahora se traducen en los aps. 1, 2 y 3 del propuesto art. 699.

b) El art. 700 se basa en el actual art. 703.

c) El art. 701 contempla las claves para determinar la existencia de consecuencias perjudiciales del dumping o de las subvenciones. Se siguen los criterios de los arts. 3 AAD y 15 ASMC y se indican exámenes que el Órgano de Solución de Controversias de la OMC consideran ineludibles.

d) El art. 702 se inspira en el actual art. 704. Ver nota de remisión.

e) El art. 703, relativo al comienzo de la investigación, en su apartado 1, se inspira en el actual art. 705. En su apartado 2, relativo a los requisitos que debe individualizar el peticionante se basa en el actual art. 708. El apartado 3 se basa en el párrafo 13.1 ASMC. El apartado 4 resguarda el derecho de defensa.

f) El art. 704 es nuevo y se refiere a la definición de lo que debe entenderse por mercadería similar, tomando en cuenta lo expresado en los párrafos 2.6 del AAD y la nota 46 al pie del art. 15.1 del ASMC. Se trata de un concepto fundamental para validar las comparaciones de precios.

g) El art. 705, en su apartado 1, reitera el actual art. 709, referente a la necesidad de que la autoridad de aplicación analice la verosimilitud de la solicitud, y en el apartado 2 se reitera el criterio del actual art. 707, que sanciona con multa a quien denunciare hechos falsos o falseare la información con el fin de obtener la aplicación de derechos antidumping o derechos compensatorios.

h) El art. 706 es nuevo. Se inspira en los párrafos 6.11 AAD y 12.9 ASMC y designa a quienes serán consideradas “partes interesadas” en el procedimiento de investigación. La determinación de quienes gozarán de legitimación activa en el procedimiento de investigación exige indicar quienes pueden presentarse a ese fin en las actuaciones.

i) El art. 707 se basa en el actual art 710, estableciendo la necesidad de un acto administrativo de apertura de la investigación y la obligación de notificar y publicar si la misma es positiva. La publicación y notificación de la apertura de la investigación, y correspondiente comienzo de la etapa que desembocará en la determinación preliminar, para la cual es esencial la entrega de los cuestionarios a las partes interesadas involucradas, son tratadas en estos arts. 707, 708, 709 y 710.

j) El art. 708 contempla las medidas que deben tomarse con motivo de la apertura de la investigación. Su apartado 1 se basa en la regla del actual art. 16 del Decreto 1393/2008. Los apartados 2, 3 y 4 se refieren a los cuestionarios que deben notificarse con el fin de obtener información crucial para el caso, el plazo para su contestación, posible prórroga del mismo y el eventual aporte de información confidencial. El apartado 5 se ocupa de los periodos de investigación en materia de dumping o subvenciones y para la determinación del daño, apoyándose en lo actualmente dispuesto en el art. 15 del Decreto 1393/2008.

k) El art. 709 es nuevo y se refiere a la etapa de análisis de las respuestas a los cuestionarios y de la prueba obtenida, a los fines de dictar el informe preliminar determinando si habrá medidas provisionales o no.

m) El art. 710 se refiere a la prueba y su análisis. Sus apartados 1 y 2 se inspiran en los párrafos 6.2 y 6.4 del AAD y 12.1 y 12.3 del ASMC. Su párrafo 3 en los párrafos 6.6 AAD y 12.5 ASMC.

n) El art. 711 se refiere a la información confidencial y su contrapartida, que es la garantía de la defensa en juicio, que puede serle retaceada a las partes interesadas contrarias a quien pide esa condición de confidencialidad. Sus apartados 1 y 2 se basan en los párrafos 6.5 AAD y 12.4 ASMC. Su apartado 3 en el párrafo 6.5.1 AAD y 12.4.1 ASMC. El apartado 4 es nuevo y procura aliviar la situación de quien carece de posibilidad de analizar la viabilidad real de la prueba confidencialmente aportada. Encuentra sus basamentos en los párrafos 6.5.2 AAD y 12.4.2 ASMC y los principios del

art. 18 de la nuestra Constitución Nacional, art. 1º de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos y art. 10 del Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC de 1994.

ñ) El art. 712 se refiere especialmente a las visitas “*in situ*” de la autoridad de aplicación, encontrando su basamento en los párrafos 6.7 AAD y 12.6 ASMC. Su apartado 3 encuentra su base en el párrafo 12.7 del ASMC.

o) El art. 713 es el actual art. 713 del C.A. y es un principio que se encuentra explicitado en ambos Acuerdos internacionales.

p) El art. 714 contempla el alegato sobre la prueba y argumentos vertidos en el expediente, fijando plazos procesales. Se toman como base los actuales arts. 718 y 719. También se fija el plazo máximo de duración de la investigación conforme a los párrafos 5.10 AAD y 11.11 ASMC.

q) El art. 715 recoge el actual art. 720.

r) El art. 716 recoge el actual art. 721, referido a la resolución final. Aquí se procura evitar que el margen de dumping o el importe de la subvención pueda ser excedido, en violación a los párrafos 9.3 AAD y 19.4 ASMC, lo que suele suceder cuando estos límites son traducidos en una fórmula “*ad valorem*” que, curiosamente, castigan aún más a la mercadería con precios más elevados que a la que viene en condiciones de dumping²⁴. Por ello se considera que, en principio, el derecho antidumping o derecho compensatorio debe establecerse sobre la base de la fijación del “valor mínimo de exportación” (VME) —consistente en el valor normal (en materia de dumping) o de la suma de la subvención al precio de exportación (en materia de subvenciones)—, por debajo del cual se aplicaran automáticamente los derechos antidumping o compensatorios. Si se aplicaran derechos “*ad valorem*”, sus importes no podrán exceder ese VME. Dada la posible alteración de ese “VME” se contempla su revisión periódica.

s) El art. 717 se refiere a la temporalidad de los derechos, reiterando lo que expresa el actual art. 721 y recogiendo los párrafos 10.1 AAD y 20.1 ASMC. La retroactividad se trata en los apartados 2, 3 y 4, sobre la base de los criterios existentes en los párrafos 10.2 y 10.6 AAD y 20.2 y 20.6 ASMC.

t) El art. 718 se refiere a la vigencia de los derechos antidumping o derechos compensatorios y a sus posibles revisiones, recogiendo para ello los criterios contemplados en los párrafos 11.2 y 11.3 AAD y 21.2 y 21.3 ASMC.

u) El art. 719 se refiere a los modos anormales de finalización del procedimiento de investigación, haciendo referencia a la ausencia de pruebas suficientes, diferencias entre el precio de exportación y el margen de dumping o el importe de la subvención, que sean “*de minimis*”, o volúmenes o daño insignificantes (párrafos 5.8. AAD y 11.9 ASMC), o contemplare la existencia de compromisos de precios que es desarrollado en el siguiente art. 720.

v) El art. 720, al desarrollar el compromiso de precios se sustenta en los párrafos 8.1; 8.3; 8.4 y 8.6 AAD y párrafos 18.1; 18.3; y 18.6 ASMC.

w) El art. 721 respeta el sistema de publicaciones contemplados en el actual art. 715.

x) El art. 722 contempla la necesidad de que este tipo de medidas sean adoptadas por un funcionario con rango de Ministro y abre la posibilidad de contar con más de un organismo, incluso autárquico, para llevar a cabo la investigación. Recoge así la experiencia del art. 722 actual.

y) El art. 723 se basa en el actual art. 723, refiriéndose a la interpretación de acuerdo a las materias que tratan siguiendo, a ese fin, lo dispuesto en el AAD y el ASMC, según el caso, ya que son normas obligatorias para nuestro país y, desde el punto de vista de la aplicación, percepción y fiscalización de los derechos antidumping y derechos compensatorios que, como hemos visto en el art. 700, son adicionales a los regulares, se consideran aplicables las normas contempladas para los derechos de importación.

24 Ver crítica a este sistema en la obra “*Código Aduanero Comentado*”, citado en la nota 1 de estos fundamentos, Tº II, ps. 585 y siguientes

Sobre esas bases se proponen las siguientes modificaciones:

- Restablécese el art. 687 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 687.— La importación para consumo de mercadería en condiciones de dumping podrá ser gravada por la autoridad de aplicación con un derecho antidumping, en las condiciones establecidas en este Capítulo, cuando dicha importación:

a) causare un perjuicio importante a una actividad productiva que se desarrollare en el territorio aduanero;

b) amenazare causar en forma inminente un perjuicio importante a una actividad productiva que se desarrollare en el territorio aduanero; o

c) causare un retraso sensible a la iniciación de una actividad productiva en el territorio aduanero, siempre que los actos tendientes a concretarla estuvieren en curso de ejecución; es decir, mediante actos que impliquen gastos importantes ya efectuados que fueran conducentes a la realización de la actividad, tales como, por vía de ejemplo, la construcción de una fábrica o la adquisición de la maquinaria para esos fines”.

- Sustitúyese el art. 688 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 688.— Existe dumping cuando el precio de exportación de una mercadería que se importare fuere menor que el valor normal, que consistirá en el precio comparable al por mayor, en condiciones de salida de fábrica, determinado de conformidad con lo establecido en los artículos 689 y 690 o, en su defecto, en el que fuera determinado de conformidad con lo establecido en los artículos 691 y 692, apartado 1. La diferencia entre el precio de exportación y el valor normal es denominada margen de dumping”.

- Sustitúyese el art. 689 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 689.— 1. Se considerará valor normal, a los fines de la comparación, al precio de ventas efectuadas en el curso de operaciones comerciales normales, de mercadería similar, destinada al consumo en el mercado interno del país de procedencia o de origen, según correspondiere.

2. Cuando el país de procedencia no fuere el país de origen de la mercadería el precio de exportación se comparará, a fin de determinar la existencia de dumping, con el precio de ventas efectuadas en el curso de operaciones comerciales normales, de mercadería idéntica o, en su defecto, similar, destinada al consumo en el mercado interno del país de procedencia”.

- Sustitúyese el art. 690 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 690.— Aun cuando el país de procedencia no fuere el país de origen de la mercadería, el precio de exportación de ésta debe compararse, a fin de determinar la existencia de dumping, con el precio de ventas efectuadas en el país de origen de acuerdo con el artículo 689, cuando se diere alguna de la siguiente circunstancias:

a) que la mercadería hubiere sido objeto de una operación de tránsito en el país de procedencia, con transbordo o sin él;

b) que no hubiere producción de tal mercadería en el país de procedencia;

c) que no existiera un precio comparable en el país de procedencia; o

d) que el precio comparable de venta en el país de origen fuere mayor que el precio comparable de venta en el país de procedencia”.

- Sustitúyese el art. 691 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 691.— 1. En los supuestos en que no hubiere ventas de mercadería idéntica o en su defecto similar, en el curso de operaciones comerciales normales en el mercado interno del país de procedencia, o del país de origen si correspondiera su consideración de acuerdo con los artículos 689, apartado 2, y 690, o cuando en razón de una situación especial del mercado o del bajo volumen de las ventas en el mercado interno del país exportador, tales ventas no permitieren una comparación válida con el precio de exportación, o cuando existiere imposibilidad de obtener información sobre dichas ventas, se considerará que existe dumping si el precio de exportación fuere menor que:

a) el precio representativo de mercadería idéntica o, en su defecto, similar, vendida para la exportación efectuada a un tercer país apropiado en el curso de operaciones comerciales normales.

b) el costo de producción en el país de origen, incrementado con un suplemento razonable para cubrir los gastos de administración, de comercialización y de carácter general, así como también un importe en concepto de beneficio razonable atendiendo a la actividad de que se tratare. La comparación con los costos mencionados en este inciso se utilizará cuando el precio indicado en el inciso a) no fuere representativo.

2. Se considera que la venta no es realizada en el curso de operaciones comerciales normales, especialmente cuando:

a) el precio fuera inferior a los costos unitarios de producción más los gastos de administración, de comercialización y de carácter general;

b) la transacción fuera realizada entre empresas vinculadas, salvo que se demostrara que la vinculación no influye en el precio. A estos efectos el concepto de vinculación es el contemplado a los fines de la valoración aduanera en importación;

c) el precio fuera pagado parte en dinero y parte mediante contraprestaciones o beneficios no incluidos en el precio;

d) se presentare el supuesto contemplado en el artículo 692; o

e) se acreditare la imposibilidad de obtener información sobre las ventas realizadas en el propio mercado del país de exportación.

- Sustitúyese el art. 692 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 692.— 1. Cuando se tratare de importaciones originarias o, en su caso, procedentes de un país en el cual el comercio fuere objeto de un monopolio absoluto o casi absoluto, o en el cual no rigiera la economía de mercado porque los precios internos no estuvieran sujetos a su determinación por la puja entre la oferta y la demanda, o el nivel de los mismos estuvieren fijados o significativamente influenciados por el Estado, y fuera imposible aplicar los criterios previstos en el artículo 691, el valor normal será determinado sobre la base de:

a) el precio de venta al mercado interno en un tercer país con economía de mercado cuyas características de producción así como de la mercadería resultante fueran similares a los del país de origen o exportación, según el caso; o

b) el precio reconstruido en dicho tercer país, de conformidad con lo contemplado en el artículo 691, apartado 1, inciso b); o

c) sobre otra base razonable, incluyendo el precio realmente pagado o por pagar en el territorio aduanero de importación por el producto similar, debidamente ajustado, incluyendo un margen de beneficio razonable.

2. La selección de un tercer país de economía de mercado debe ser apropiada y razonable, teniendo debidamente en cuenta las informaciones fiables de la que se disponga en el momento de la elección, pudiéndose, asimismo, utilizar un tercer país que esté sometido a la misma investigación.

3. El acto administrativo que declare la apertura de la investigación debe individualizar el tercer país de economía de mercado considerado para esa etapa y las partes interesadas dispondrán de un

plazo de diez (10) días hábiles contados desde el día siguiente de la notificación o publicación en el Boletín Oficial del citado acto, para solicitar la revisión de la referida elección del mencionado tercer país y podrán aportar elementos de prueba que fundamenten su petición”.

- Sustitúyese el art. 693 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 693.– 1. El precio de exportación es el precio pagado o por pagar por el comprador con motivo de la venta de la mercadería importada, que será tomado a estos efectos en condición de “salida de fábrica”.

2. El precio de la primera venta en el país de una mercadería importada que se efectuare a un comprador independiente, en el mismo estado en que se hubiere importado, podrá considerarse como precio de exportación previa deducción de todos los costos y gastos incurridos entre la importación y la reventa necesarios para ajustar dicho valor al verdadero precio de exportación, en los siguientes supuestos:

a) cuando no hubiere precio de exportación;

b) cuando el precio de exportación no fuera fiable por existir una asociación o un arreglo compensatorio entre el exportador y el importador o un tercero. La autoridad de aplicación podrá considerar como indicio de que dicha situación pudiera existir y requerirá explicaciones y pruebas razonables al exportador, importador o el tercero involucrado, si el precio de primera venta en el país, con las deducciones referidas precedentemente en este artículo, fuere inferior al de la exportación”.

- Sustitúyese el art. 694 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 694.– Cuando no fuere posible aplicar el método de ajuste previsto en el apartado 2 del artículo 693, por no venderse la mercadería a un comprador independiente en el mismo estado en que se hubiere importado o cuando se eludieren derechos antidumping vigentes en los términos contemplados en el artículo 695, se determinará el precio de exportación sobre la base de las contraprestaciones de cualquier naturaleza que fueren reconocidas como consecuencia de la importación o cualquier otra base razonable”.

- Sustitúyese el art. 695 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 695.– 1. Se considerará que hay elusión de derechos antidumping en vigor cuando:

a) se exportaren partes o piezas hacia el territorio aduanero argentino de cuyo montaje derivare una mercadería idéntica o similar a la sometida al pago de los referidos derechos;

b) se exportare hacia el territorio aduanero argentino una mercadería idéntica o similar a la sometida al pago de los referidos derechos, que fuera el resultado de un ensamble u otra operación sencilla efectuada en un tercer país; o

c) se desplegar cualquier otro procedimiento que hiciera presumir la intención de burlar los efectos correctores de los derechos antidumping vigentes, revistiendo un cambio respecto de las prácticas, procesos, métodos o trabajos industriales o comerciales, sin que hubiera una causa razonable que justifique el referido cambio, salvo su incidencia en la aplicación de los derechos antidumping en vigencia.

2. La determinación sobre la existencia de prácticas elusivas se llevará a cabo de oficio o a pedido de parte interesada, fundada en datos objetivos, precisos y concordantes que permitieran una seria y verosímil presunción de la elusión referida en el apartado 1”.

- Sustitúyese el art. 696 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 696.– Las comparaciones de precios que se realizaren de acuerdo con los artículos de este Capítulo, deberán practicarse:

a) entre ventas que se hubieren efectuado en la misma fecha o, en su defecto, en las fechas más próximas posibles, utilizando el tipo de cambio vigente en nuestro país en el supuesto de que fuere

necesario convertir moneda extranjera en moneda nacional, para posibilitar la comparación de precios de conformidad con un patrón uniforme;

b) entre ventas que se hubieren efectuado en el mismo nivel comercial, el cual será, en principio, el correspondiente al precio mayorista de la salida de fábrica o lugar de producción;

c) entre operaciones que se hubieren efectuado por cantidades similares, en la medida en que la cantidad influyere sobre el precio;

d) tomando en consideración las diferencias en las condiciones de venta, tributación, características físicas, competitividad u otras que afectaren la equivalencia de los precios a comparar”.

- Sustitúyese el art. 697 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 697.– 1. La importación para consumo de mercadería que hubiera sido beneficiada en el país de exportación o de origen, según fuera el caso, con una subvención específica que encuadrare en los términos del artículo 698 podrá ser gravada por la autoridad de aplicación con un derecho compensatorio, en las condiciones establecidas en este Capítulo, cuando dicha importación:

a) causare un perjuicio importante a una rama de la actividad productiva de mercadería similar que se desarrollare en el territorio aduanero;

b) amenazare causar en forma inminente un perjuicio importante a una actividad productiva de mercadería similar que se desarrollare en el territorio aduanero; o

c) retrasarse sensiblemente la iniciación de una actividad productiva de mercadería similar en el territorio aduanero, siempre que los actos tendientes a concretarla estuvieren en curso de ejecución; es decir mediante actos que impliquen gastos importantes ya efectuados que fueran conducentes a la realización de la actividad, tales como, por vía de ejemplo, la construcción de una fábrica o la adquisición de maquinarias para esos fines.

2. Se entenderá que una subvención es específica cuando la autoridad que la otorgare limitara, de hecho o de derecho, el acceso a la misma a determinadas empresas, o si se supeditara, de manera directa o indirecta, a los resultados de una exportación”.

- Sustitúyese el art. 698 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 698.- A los fines de la aplicación del derecho compensatorio, se entiende por subvención el otorgamiento al exportador de un beneficio consistente en:

a) una ayuda del gobierno u organismo público de otro país a favor del exportador, consistente en:

a-1) la contribución financiera que implique una transferencia directa de fondos o posibles transferencias directas de fondos o de pasivos;

a-2) la condonación o no recaudación de ingresos públicos que en otro caso se percibirían;

a-3) la provisión de bienes o servicios que no fueren de infraestructura general o bienes;

a-4) un sistema de financiación de un organismo público o de una entidad privada que realizare una actividad que surtiera los efectos contemplados en los precedentes inciso a), apartados a-1), a-2) y a-3), que normalmente incumbirían al gobierno, o que éste ordenare llevarlas a cabo siguiendo la práctica que normalmente utilizaría un gobierno; o

b) alguna forma de protección de los ingresos o sostén de los precios que tuviera por consecuencia directa o indirecta aumentar las exportaciones”.

- El Capítulo Quinto, titulado **“Disposiciones comunes a los derechos antidumping y compensatorios”** se desplaza, comenzando el Capítulo antes del art. 698 y comprendiendo los artículos del Código que se ordenan con los números 699 al 723.

- Sustitúyese el art. 699 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 699.– 1. Los derechos antidumping y compensatorios no son aplicables a las importaciones que no revistieren el carácter de operaciones comerciales.

2. Los derechos antidumping y compensatorios se aplicarán en adición a todos los demás tributos que gravaren la importación de que se tratare.

3. La aplicación de derechos antidumping a determinada importación es incompatible con la aplicación de derechos compensatorios a la misma importación, cuando los subsidios constituyeren subvenciones a la exportación”.

- Sustitúyese el art. 700 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 700.- No serán aplicables los derechos antidumping y compensatorios fundados en que, a causa de la exportación:

a) la mercadería no hubiera estado sujeta o hubiera sido eximida del pago de los tributos que la gravaren en caso de destinarse al consumo en el país de origen o en el de procedencia, según el caso;

b) los tributos a que se refiere el inciso a) hubieren sido o debieren ser restituidos con motivo de la exportación”.

- Sustitúyese el art. 701 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 701.- 1. La determinación de la existencia de daño importante causada por el dumping o por las subvenciones y de su impacto en la producción nacional debe basarse en pruebas verificables que surjan de un examen objetivo e imparcial de la autoridad de aplicación sobre:

a) el volumen de las importaciones en condiciones de dumping o subvenciones y, especialmente, si se ha producido un incremento significativo de las mismas y su medida en relación con la variación de la demanda interna en ese período;

b) el efecto de esas importaciones en los precios de la mercadería similar en el mercado nacional y, especialmente si los precios de la mercadería importada se han reducido en relación con precios de la mercadería producida localmente y si han tenido como efecto la reducción de los precios de la mercadería local en el mercado nacional o impedido incrementarlo si en otro caso ello hubiera normalmente sucedido;

c) el efecto de esas importaciones en la rama de la producción nacional, incluyendo especialmente la disminución de ventas, los beneficios, el volumen de producción, la participación en el mercado, la productividad, el rendimiento de las inversiones, la utilización de la capacidad productiva y demás elementos que afecten los precios internos y permitan evaluar los efectos de las importaciones en la situación económica y financiera de la producción nacional competitiva; y

d) otras causas ajenas a las importaciones que pudieran estar perjudicando a la rama de la producción nacional.

2. La determinación de la existencia de una amenaza de daño importante no se basará en simples afirmaciones, conjeturas o posibilidades remotas, sino en hechos previsibles e inminentes que surjan de un examen objetivo e imparcial de la autoridad de aplicación, llevado con especial cuidado que, entre otras circunstancias, trate sobre:

a) un incremento significativo de las importaciones objeto de dumping o subvenciones que indique la continuación de esa tendencia;

b) una capacidad ociosa de producción del exportador o un inminente incremento de su capacidad productiva que indique la probabilidad de incremento de exportaciones;

c) los precios bajos a los cuales se estuvieran vendiendo sus productos y la probabilidad de que ello implique una baja de los precios internos con probabilidad de aumentar las importaciones;

d) la existencia excesiva de mercadería en los establecimientos del exportador sin destino determinado”.

- Sustitúyese el art. 702 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 702.- A los fines de la aplicación de los derechos antidumping y compensatorios, las diferencias de precios y los importes de subvenciones se convertirán a moneda de curso legal en la

Nación, utilizando el tipo de cambio vigente en la fecha de la venta sujeta a investigación y se ajustarán de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde la fecha de la venta aludida hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha de la resolución que aplicare tales derechos.

- Sustitúyese el art. 703 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 703.- 1. La investigación se iniciará:

a) por solicitud formulada por los productores afectados con el apoyo de la rama cuyos integrantes representaren por lo menos el cincuenta por ciento (50%) de la producción total de la mercadería idéntica o similar que resultare o pudieren resultar afectada por el dumping o la subvención;

b) por solicitud formulada por las dependencias centralizadas o descentralizadas de la administración pública nacional o provincial; o

c) de oficio, por la autoridad de aplicación.

2. El solicitante debe individualizar la mercadería presuntamente objeto de dumping o de subvención, y su procedencia u origen, según el caso, y acompañar la prueba acerca del valor normal comparable o el importe de la subvención de que se tratare. En el caso de solicitudes de investigación incluidas en el apartado 1, el solicitante especificará los elementos indicativos de la existencia de dumping o subvención y de las condiciones previstas en los incisos a), b) o c) del artículo 687 o del apartado 1 del artículo 697.

3. En el supuesto que la solicitud denunciara la existencia de una subvención, la autoridad de aplicación procederá a informar al Gobierno del país de exportación o de origen, según el caso, a fin de cumplir con las consultas contempladas en el Artículo 13 del Acuerdo de Subvenciones y de Medidas Compensatorias de 1994 respecto de la subvención y los efectos que ella causa, contemplados en el artículo 697.

4. Los funcionarios encargados de la investigación para determinar la existencia de dumping o de subvenciones, del perjuicio importante a la rama de la producción nacional afectada y la relación de causalidad entre uno y otro se regirán por los principios referidos en el artículo 710, apartado 3”.

- Sustitúyese el art. 704 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 704.- A los fines de llevar a cabo las comparaciones que deben realizarse para determinar si la mercadería que es objeto de dumping es similar a la mercadería referida en los artículos 689, 690, 691, o 692, así como si la mercadería importada en condiciones de dumping o subvenciones es similar a la mercadería nacional producida en el país de importación, se tendrá en cuenta que por mercadería “similar” se entenderá una mercadería que fuera idéntica, es decir igual en todos los aspectos a la mercadería comparable o, en su defecto, a una mercadería que aunque no fuera idéntica, sus características físicas fueran semejantes y permitiera el desplazamiento comercial de la otra”.

- Sustitúyese el art. 705 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 705.- 1. En ningún caso una solicitud de iniciación de investigación implicará su apertura automática, sino que ésta sólo se abrirá previa verificación de que se reúnen pruebas sobre la existencia de los requisitos necesarios para su procedencia y una evaluación sobre la verosimilitud de las mismas.

2. Al que denunciare hechos falsos o a quien durante la investigación tendiente a determinar la verosimilitud de una denuncia aportare pruebas o brindare información falsa, con el fin de lograr la aplicación incorrecta del derecho antidumping o compensatorio, la autoridad de aplicación le impondrá una multa de uno (1) a cinco (5) veces el valor en aduana de la mercadería con relación a la cual se hubiere vertido la falsa manifestación, prueba o información”.

- Sustitúyese el art. 706 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 706.- Se considerarán partes interesadas en la investigación:

- a) los exportadores y los productores extranjeros de la mercadería objeto de investigación;*
- b) los importadores de la mercadería objeto de investigación;*
- c) el gobierno del país de procedencia o de origen, según cuál fuera objeto de investigación;*
- d) el solicitante;*
- e) los productores nacionales de la mercadería idéntica o similar o que se considerare que pudieren verse afectados por la importación, o las asociaciones mercantiles, gremiales o empresariales en las que la mayoría de sus integrantes fueran productores de la referida mercadería”.*

- Sustitúyese el art. 707 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 707.- 1. Reunidos los requisitos incluidos en el artículo 703, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes, la autoridad de aplicación dispondrá la apertura o rechazo, según el caso, de la investigación por resolución que se publicará en el Boletín Oficial y se notificará al importador de la mercadería sujeta a investigación, al solicitante, a los productores nacionales que se considerara que pudieran verse afectados por la importación que se analizare, al Gobierno del país de exportación o de origen, según el caso, y a toda otra persona que se considerare apropiada.

2. Si se resolviera el rechazo de la investigación se notificará de la misma al denunciante y a las partes interesadas que se hubieran presentado en las actuaciones”.

- Sustitúyese el art. 708 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 708.- 1. Si se resolviera la apertura de la investigación, la autoridad de aplicación notificará de la misma a las partes interesadas mencionadas en el artículo 708, y las invitará a responder los cuestionarios relativos a la información relevante que dispondrá la manera en que deben ser hechas las respuestas.

2. Los cuestionarios contendrán las preguntas necesarias para determinar si las exportaciones se realizan en condiciones de dumping o con subvenciones y si hay daño o amenaza de daño, relación de causalidad y demás elementos necesarios para confeccionar el informe preliminar. Las partes podrán efectuar las aclaraciones que consideraren necesarias para una mejor comprensión o interpretación de la información que se proveyera en dichos cuestionarios.

3. El plazo para contestar los cuestionarios no será inferior a treinta (30) días corridos y la parte interesada podrá solicitar prórroga, en cuyo caso la autoridad de aplicación podrá concedérsela por un plazo adicional que no excederá el del plazo original.

4. En oportunidad de presentar la información las partes interesadas podrán solicitar tratamiento confidencial de partes de la misma, en los términos del artículo 711.

5. El período de recopilación de información para:

a) la determinación del dumping o subvenciones abarcará los doce (12) meses previos a la apertura de la investigación, pudiendo ser menor si la autoridad de aplicación así lo determinare de manera fundada;

b) la determinación del daño, amenaza de daño o retraso sensible de iniciación de una actividad productiva será de tres (3) años calendarios y los meses disponibles del año en curso, previos a la apertura de la investigación”.

- Sustitúyese el art. 709 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 709.- 1. Recibidas las respuestas o vencido el plazo para responder los cuestionarios, la autoridad de aplicación, tomando en consideración los criterios mencionados en el artículo 710, apartado 3, examinará las respuestas, así como toda otra información conducente que hubiera sido suministrada u obtenida y, dentro del plazo que determinare la reglamentación, emitirá un informe

preliminar en el que informará a las partes interesadas de los hechos esenciales y determinará en forma positiva o negativa, según el caso, la existencia, “prima facie”, del dumping o subvención, daño o amenaza de daño, causalidad, determinación del margen de dumping o importe de la subvención y demás elementos.

2. Si el informe preliminar fuera positivo y hubiera transcurrido un plazo mínimo de sesenta (60) días contados desde la fecha del acto de apertura de la investigación, la autoridad de aplicación se pronunciará sobre si es necesaria la aplicación de medidas provisionales para evitar el agravamiento de los daños o el avance de la amenaza de daños durante el resto del tiempo que durare la investigación.

3. Las medidas provisionales consistirán en una garantía, que se constituirá de conformidad con lo previsto en el artículo 453, inciso g), por un importe equivalente al del derecho antidumping o compensatorio que razonablemente estimare aplicable”.

- Sustitúyese el art. 710 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 710.- 1. En la etapa que se inicia con la determinación preliminar y dentro de los plazos que establezcan las normas reglamentarias, las partes interesadas tendrán la posibilidad de aportar pruebas relacionadas con lo que es materia de investigación y que fueren conducentes a los fines de la misma, argumentar sobre ellas y solicitar reuniones con las demás partes interesadas y la asistencia a las mismas de la autoridad de aplicación, de conformidad con lo que establezca la reglamentación.

2 Las pruebas y argumentaciones vertidas por las partes serán notificadas a las demás partes interesadas que intervinieran en la investigación, pudiendo tomar vista y extraer copia de las actuaciones en todo momento.

3. La autoridad de aplicación deberá analizar la información con sentido crítico, comparándola con la proveniente de otras fuentes que sean imparciales y la obtenida de las otras partes interesadas que actúen en la investigación, controlando su genuinidad y exactitud y basándose en los principios de imparcialidad, búsqueda de la verdad objetiva y garantía de la adecuada defensa de los derechos de las partes interesadas”.

- Sustitúyese el art. 711 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 711.- 1. Toda información considerada como confidencial por quien la aportare no podrá ser revelada por la autoridad de aplicación sin autorización expresa de la persona interesada o del Gobierno que la hubiera suministrado.

2. La confidencialidad que se solicitare en relación con los datos brindados en la respuesta a los cuestionarios, o respecto de los elementos de prueba que aportaren las partes, deberá fundarse, especialmente si hubiera causas que justificaren sólidamente que su divulgación implicaría una ventaja significativa para un competidor o que acarrearía un efecto significativamente desfavorable para quien hubiera proporcionado la información.

3. Sin perjuicio de mantener la confidencialidad, la autoridad de aplicación resolverá si acepta o rechaza que esa información tenga dicho carácter durante la sustanciación del procedimiento de investigación. Si aceptara su recepción en el procedimiento de la investigación con carácter confidencial, exigirá que quien la hubiera solicitado entregue una información no confidencial que la sustituya, con suficiente detalle como para permitir una comprensión razonable del contenido sustancial de la información entregada con carácter confidencial.

4. Si los datos que obran en el informe no confidencial se refirieran a la existencia del valor normal o a la subvención que prevén los arts. 689; 698 o 699, o el daño o amenaza de daño de las importaciones contemplados en el artículos 697, y lo expresado sobre ellas en el informe no confidencial brindaran dudas sobre la verosimilitud, precisión, suficiencia o calidad de los datos brindados, po-

niendo en peligro el derecho de defensa de las demás partes interesadas, la autoridad de aplicación podrá solicitar a la parte que requiriera la confidencialidad que acompañe prueba no confidencial que avale sus dichos, o que retire su pedido de confidencialidad, a fin de resguardar el derecho de defensa en juicio de las restantes partes interesadas, incluso en instancias recursivas futuras”.

- Sustitúyese el art. 712 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 712.- 1. La autoridad de aplicación se cerciorará de la seriedad y veracidad de los datos y prueba aportados. Podrá realizar reconocimientos de hechos conducentes en el lugar en el cual ellos se hubieran producido o donde se encuentren las evidencias relativas al mismo. Para realizar dichas investigaciones “in situ” requerirá la previa conformidad del Gobierno del país de exportación o de origen, según el caso; así como de las empresas que debieran brindar su colaboración. La autoridad labrará acta de lo actuado.

2. Si la parte interesada a la cual se le requiriera una información conducente se negare a brindarla, o a permitir el acceso a la misma, o no la facilitare dentro de un plazo prudencial, o entorpeciera manifiestamente la investigación o, en el caso de solicitar un reconocimiento “in situ” no lo admitiera o autorizare, la autoridad de aplicación podrá formular las determinaciones preliminares o definitivas sobre la base de la mejor información disponible.

3. Lo expresado en el apartado 2 será también de aplicación cuando, tratándose de una investigación sobre subvenciones, el gobierno del país de exportación o de origen, según el caso, fuera consultado y no colaborara aportando la información requerida”.

- Sustitúyese el art. 713 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 713.- En ningún caso el trámite del despacho de la mercadería que se importare se verá afectado directa o indirectamente, como consecuencia de las previsiones de los Capítulos Tercero, Cuarto y Quinto de este Título I de la Sección IV de este Código, en espera de las medidas que eventualmente pudiera llegar a establecer la autoridad de aplicación”.

- Sustitúyese el art. 714 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 714.- 1. Concluida la investigación, la autoridad de aplicación correrá vista de lo actuado a las partes interesadas para que aleguen en el plazo perentorio de diez (10) días hábiles, contado a partir de su notificación.

2. Vencidos los plazos para contestar las vistas conferidas, la autoridad de aplicación, si lo considerare conveniente, podrá disponer la producción de prueba adicional.

3. La conclusión de la investigación, incluyendo la resolución final, no excederá de un (1) año, contado desde la emisión del acto de apertura de la investigación. Excepcionalmente y por razones debidamente fundadas podrá extenderse por un plazo adicional que nunca podrá exceder de seis (6) meses”.

- Sustitúyese el art. 715 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 715.- Dentro del plazo de cuarenta (40) días hábiles, contado desde el vencimiento de la última de las vistas conferidas o desde la producción de la última medida de prueba adicional dispuesta, según el caso, la autoridad de aplicación se expedirá, mediante resolución, sobre la imposición de los derechos antidumping o compensatorios”.

- Sustitúyese el art. 716 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 716.- 1. La resolución final podrá disponer la aplicación de derechos antidumping o de derechos compensatorios únicamente a las importaciones objeto de la investigación, estableciendo un valor mínimo de exportación por debajo del cual se aplicarán automáticamente los derechos

antidumping o compensatorios. El valor mínimo de exportación no podrá exceder de más de dos (2) años sin una expresa revisión, en los términos del artículo 718, apartado 2, inciso a).

2. El “valor mínimo de exportación” es:

a) en materia de dumping, el importe equivalente al valor normal previsto en el artículo 688; y

b) en materia de subvenciones, el importe equivalente de adicionar al precio de exportación el importe de la subvención.

3. El importe del derecho antidumping o del derecho compensatorio no podrá exceder los que correspondieran, respectivamente, al margen de dumping o al monto de las subvenciones que se establecieran en la resolución final. Si se expresaren bajo la forma de derechos antidumping o compensatorios “ad valorem”, su aplicación no podrá exceder del valor mínimo de exportación.

4. La resolución final que determinare la aplicación de derechos antidumping designará al exportador y fabricante del producto que se exportare. Si en la investigación estuvieren involucrados varios de ellos, pertenecientes a un mismo país y resultare imposible designar a todos ellos, la autoridad de aplicación podrá designar a todos ellos o, si ello fuera impracticable, al país o países de exportación u origen implicados”.

- Sustitúyese el art. 717 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 717.- 1. Los derechos antidumping y derechos compensatorios regirán desde la fecha en que entrare en vigencia la resolución final que los determinare, siendo de aplicación de conformidad con lo dispuesto en el artículo 639.

2. No obstante lo establecido en el apartado 1, en el caso en que se hubieran aplicado medidas provisionales, se podrán percibir retroactivamente derechos antidumping o derechos compensatorios por el período en que se hubieran aplicado medidas provisionales.

3. Dicha retroactividad podrá alcanzar, en principio, a los casos en los que se hubiera determinado la existencia de daño, pero podrá alcanzar también a los casos en que la resolución final determinare la existencia de amenaza de daño y la resolución final expresara que de no haberse aplicado las medidas provisionales, las importaciones hubieran producido daño.

4. La retroactividad de la percepción de los derechos antidumping o derechos compensatorios podrán regir hasta noventa (90) días anteriores a la fecha en que entraron en vigencia las medidas provisionales, pero nunca antes de que hubieran transcurrido sesenta (60) días contados desde la fecha de iniciación de la investigación, cuando la resolución definitiva determinara que el daño se originó en importaciones masivas con precios en condiciones de dumping o con subvenciones efectuadas en tiempos relativamente cortos que, en razón de las circunstancias existentes, hicieran previsible una rápida acumulación de existencias de la mercadería importada u otras consecuencias que pudieran generar la neutralización de la corrección que implicarían los derechos antidumping o derechos compensatorios que pudieran aplicarse en el futuro. En este caso se dará oportunidad a los importadores a ser oídos con carácter previo a esta aplicación retroactiva.

5. Tratándose de dumping, la retroactividad establecida en los términos y por los plazos indicados en el apartado 4 también procederá cuando la resolución definitiva determinara que:

a) hubiera habido antecedentes de dumping respecto de la mercadería de cuya investigación se trata; o

b) el importador sabía o debería haber sabido que el exportador estaba vendiendo la mercadería en condiciones de dumping y que ello causaría daño a la producción nacional”.

- Sustitúyese el art. 718 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 718.- 1. El derecho antidumping o el derecho compensatorio tendrá una vigencia que no superará los cinco (5) años, contados desde la fecha de publicación de la resolución final que lo estableciera. No obstante se procurará que su vigencia no supere el tiempo o la medida necesarios para contrarrestar el dumping o la subvención que estuviera generando consecuencias dañosas.

2. La autoridad de aplicación podrá iniciar un procedimiento para la revisión del derecho antidumping o derecho compensatorio o compromiso de precios en curso de ejecución, cuando:

a) durante su vigencia, alguna de las partes interesadas adujera que se ha producido un cambio de circunstancias que no justifica el mantenimiento, en los términos en que fueron determinados, de los derechos antidumping, los derechos compensatorios o del compromiso de precios concertado;

b) durante su vigencia, el exportador que no hubiera exportado la mercadería objeto de las medidas durante el período de investigación y que no se encontrare vinculado a ninguno de los exportadores o productores del país exportador, solicitare un examen acelerado tendiente a determinar si sus exportaciones se encuentran alcanzadas por la medida y, en su caso, los eventuales márgenes individuales que le corresponderían en relación con los derechos antidumping o derechos compensatorios vigentes. En este caso, durante el examen no se percibirán derechos antidumping o derechos compensatorios sobre las importaciones correspondientes a dichos exportadores o productores, aunque si lo considerara necesario, la autoridad de aplicación podrá solicitar la constitución de garantía en carácter de medidas provisorias hasta la finalización del examen;

c) antes de la expiración del plazo de vigencia de los derechos antidumping, los derechos compensatorios o el compromiso de precios concertado, la autoridad de aplicación, fuere de oficio o a pedido de la rama de la producción nacional, puede iniciar un reexamen para determinar si las causas que dieron lugar a la medida siguen vigentes y si su expiración pudiera producir la continuación o reiteración de la situación dañosa que se procuró evitar. En tal caso, la medida se seguirá aplicando de la espera del resultado del examen que no podrá exceder el plazo perentorio de seis (6) meses”.

- Sustitúyese el art. 719 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 719.- La autoridad de aplicación no abrirá la investigación o, en su caso, pondrá fin a la misma si:

a) comprobare que no hay pruebas suficientes del dumping, de la subvención o de sus consecuencias dañosas;

b) comprobare que el margen de dumping o el importe de la subvención es “de minimis”, esto es, que en caso de dumping dicho importe fuera inferior al dos por ciento (2%) del precio de exportación o tratándose de subvención fuera inferior al uno por ciento (1%) del precio de exportación;

c) comprobare que el volumen de las importaciones reales o potenciales objeto de dumping o de subvención es insignificante, esto es, que las procedentes de un determinado país representan menos del tres por ciento (3%) de las importaciones de la mercadería similar, salvo que los países que individualmente representen menos del tres por ciento (3%) de las importaciones de la mercadería representaren, en conjunto, más del siete por ciento (7%) de esas importaciones,

d) comprobare que las consecuencias dañosas del dumping o de la subvención fuera insignificante tomando, entre otros, como dato indicativo que la desviación del comercio producida por las importaciones de la mercadería similar no representara un porcentaje de las ventas del productor nacional mayor del tres por ciento (3%) durante el período de investigación.

e) se arribare a un compromiso de precios en los términos indicados en el artículo 720”.

- Sustitúyese el art. 720 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 720.- 1. Si se hubiera formulado la determinación preliminar y ésta considerare “prima facie” que las importaciones investigadas fueron realizadas en condiciones de dumping o subvenciones que generaron consecuencias dañosas, se podrá suspender o poner fin a la investigación sin aplicar medidas provisionales, derechos antidumping o derechos compensatorios, si el exportador comunicare a la autoridad de aplicación su voluntad de asumir compromisos de revisar sus precios, o de poner fin a las exportaciones destinadas al mercado nacional a los precios cuestionados como

resultantes de prácticas de dumping o de subvenciones, y la autoridad de aplicación considerara que de esa manera se eliminan las consecuencias dañosas que son causa de la investigación.

2. La propuesta del exportador no será aceptada por la autoridad de aplicación si ella no fuera apta para eliminar las consecuencias dañosas, comunicando al exportador los fundamentos tenidos en cuenta para tomar esa decisión, a quien se le dará la oportunidad de responderlos.

3. Los aumentos de precios estipulados en dichos compromisos no serán superiores a lo que fuera necesario para compensar el margen de dumping o de la subvención según el caso.

4. Si el compromiso de precios fuera aceptado el exportador podrá solicitar la continuación de la investigación y si la autoridad de aplicación lo aceptara y resultara una determinación final que considerara que:

a) no hubo dumping o subvención o que el mismo no produjo consecuencias dañosas, el compromiso quedará extinguido, salvo que ese resultado obedeciera a la existencia misma del compromiso.

b) Si hubo dumping o subvención que produjo consecuencias dañosas el compromiso se mantendrá en los términos estipulados.

5. Si se arribara al compromiso de precios, la autoridad de aplicación efectuará un control sobre el comportamiento de las partes en el cumplimiento del mismo, a cuyo fin el exportador o el Gobierno involucrado deberá brindar los informes que acrediten el cumplimiento del compromiso. Si se comprobara un incumplimiento del compromiso, la autoridad de aplicación tendrá facultades para establecer medidas provisionales, pudiendo establecerlas hasta un máximo de noventa (90) días anteriores a su publicación que será objeto de una previa comunicación al exportador o al gobierno involucrado en la subvención”.

- Sustitúyese el art. 721 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 721.- En las condiciones que fijare la reglamentación, se publicará periódicamente una lista de precios declarados de mercadería de importación para consumo, a fin de permitir considerar la existencia de dumping o de subsidio”.

- Sustitúyese el art. 722 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 722.- La autoridad de aplicación de los derechos antidumping y compensatorios será el Ministro de Producción y Trabajo o el Ministro que cumpliera sus actuales funciones, quien podrá delegar en uno o más organismos, descentralizados o centralizados bajo su dependencia, que satisficieren las necesidades de coordinación, de jerarquía administrativa no inferior a Dirección Nacional, las funciones que le acuerda este Código, salvo la de dictar la resolución final prevista en los artículos 715 y 716”.

- Sustitúyese el art. 723 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 723.- En todo cuanto no estuviere previsto en los artículos de los Capítulos Tercero, Cuarto y Quinto de este Título I, de la Sección IV de este Código:

a) la interpretación de dichas normas se efectuará de conformidad con los lineamientos que correspondieran de acuerdo a la materia de que tratare, dispuestos en el “Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VI del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994” y el “Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de 1994”, aprobados por la ley 24.425;

b) la aplicación, percepción y fiscalización de los derechos antidumping y compensatorios se rigen por los principios y normas contempladas para los derechos de importación, en cuanto fueran compatibles”.

35º) Valoración de exportación. Precio pagado o por pagar como base de la valoración de exportación. Métodos alternativos en orden secuencial y método del último recurso (arts. 735, 736, 737, 739, 745, 746, 747 y 748).

Tal como expresa la Exposición de Motivos del Código Aduanero, el concepto de “valor imponible” como base de valoración de la mercadería, a los fines del cálculo de los derechos de exportación, fue un notorio adelanto respecto de la rudimentaria legislación anterior al Código Aduanero, que descansaba en las reglas INCOTERMS y otorgaba un gran espacio a la discrecionalidad aduanera. Las normas contempladas en los arts. 735 a 750 se estructuraron sobre la base de normas internacionales que en el momento de su redacción se encontraban en un momento de transición, por hallarse en pleno debate la aprobación del Acuerdo del Valor en Aduana, luego sancionado en la Ronda Tokio del GATT que aceptó la llamada “noción positiva”, alejándose de la “noción teórica” que se atribuía a la redacción del Art. VII del GATT.

Pese a que se suele calificar de noción “teórica” del valor a la Definición de Bruselas de 1950 para valoraciones de importación (en Argentina, ley 17.352), ésta admitía que, existiendo una venta “*bona fide*” debía tomarse el precio facturado entre las partes como base de valoración, hoy el precio realmente pagado o por pagar, propio de la noción “positiva”.

Por su parte, el Acuerdo del Valor del GATT, introducido en la Ronda Tokio de 1979 (en Argentina, ley 23.331) y ratificado en la Ronda Uruguay de 1994 (en Argentina ley 24.425), se lo suele calificar como típica noción “positiva” del valor, pese a que parte de una compraventa muchas veces inexistente, que tras necesarias adecuaciones termina en un valor reconstruido a partir de un modelo que no deja de ser, aunque más no sea en parte una noción “teórica” del valor.

Lo importante para llevar a cabo una valoración que sea equitativa a los fines del pago de los derechos de aduana, es partir del precio más cercano a la realidad del negocio pactado entre el exportador y el destinatario, siempre que ellos fueren independientes entre sí y, por lo tanto, que el precio obedezca a la puja de la oferta y la demanda. Este precio más cercano a la realidad debe prevalecer por razones de equidad por sobre un precio establecido sobre la base de criterios que se encuentra alejados de su formación natural, esto es, mediante la lucha de intereses entre el adquirente y el proveedor. Al igual que en materia de importación, la regla de valoración en exportación debe privilegiar el valor real, nacido de la puja de intereses encontrados.

El Código Aduanero designa con la denominación “valor imponible” a lo que su equivalente en materia de importación se denomina “valor en aduana”. La finalidad es que por su sola denominación todos sepan que están hablando de reglas de exportación o de reglas de importación, pues confundir en una conversación una u otra puede tener consecuencias negativas, pues las operaciones de exportación son más facilitadas por los beneficios que ellas brindan.

La jurisprudencia de nuestra Corte Suprema y Tribunales Federales inferiores, así como del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante la interpretación del régimen de valor de exportación, han ido sentando criterios que precisaron el sentido de las reglas de valoración del Código Aduanero. Por ello, y a tenor de la misma, se considera conveniente plasmar en el art. 735 el concepto de valor de transacción acorde con la noción positiva y establecer que en caso de desplazarse ese método por otros alternativos basados en una noción teórica, éstos dieran cierta garantía de seguridad jurídica.

El art. 735 vigente remite a ventas en condiciones FOB, FOR y FOT que son modelos contractuales de las Reglas INCOTERMS de la Cámara de Comercio Internacional de 1980, que fueron modificadas en las versiones posteriores, desapareciendo las cláusulas FOR y FOT. Si bien a través de esa remisión del Código esas cláusulas, ahora derogadas, siguen vigentes a estos fines por haber sido las

elegidas por el legislador para regir determinadas consecuencias, resulta conveniente independizar al Código de instituciones que sólo son afines en una mínima medida, pudiendo llevar a confusión la vigencia o no de sus normas. La propia redacción de los arts. 736 y 739, inciso h), llegan a la misma conclusión que se quiere reflejar con la invocación de esas cláusulas INCOTERMS.

Si bien se recibe la terminología del Acuerdo de Valor en Aduana (AVA) en materia de importación, teniendo en cuenta que el vocablo “venta” puede comprender supuestos que van más allá de lo que formalmente se considera venta en nuestro país, se aclara que puede hacer referencia a otros supuestos similares a ella, tal como hoy en día lo expresan, en materia de valoración de exportación, los arts. 745, que expresa que *“este concepto.... es aplicable haya sido o no la mercadería que se exportare objeto de un contrato de compraventa y cualesquiera fueran las condiciones de ese contrato”*, o el art. 742, inciso c), que el habla de venta sucesivas considera que éstas constituyen una especie de actos de disposición al expresar *“...reventas o de otros actos de disposición”*.

Por su parte, el art. 736 y 737 establecen los ajustes para convertir el precio declarado en los términos previstos en el art. 735.

En el art. 736 sólo se modifica el inciso d) referido a los conductos de fluidos. Dado que su denominación ha cambiado respecto de la denominación que reciben en el Código en la actualidad, en la referencia que a ellos se hace se utiliza la denominación propuesta en este trabajo (ver Punto 11°, relativo a las modificaciones del art. 133 e introducción de los arts. 409 bis y 471 bis).

En cuanto al art. 737 inciso a) se procura aclarar que deben deducirse a los fines del valor imponible los derechos y demás tributos que gravan la exportación dejando en claro que no se trata de una deducción del importe del valor imponible sino a los fines de arribar a ese concepto lo que en el pasado dio lugar a serios problemas cuando se pretendió no excluir de lo que se consideraba “valor imponible” que se limitaba al FOB sin deducciones por lo que los estímulos a la exportación se otorgaban sin deducción de los propios derechos de exportación (RG AFIP 1161 y 1342, luego modificadas por las IG 1/2004 y 1/2006). En cuanto al art. 737, inciso b), se propone incluir la corrección para adecuar el precio a una operación de contado, sacando este elemento de ajuste de la definición del art. 735 como está ahora.

En el art. 739 solamente se enmienda la última parte del inciso e) para que no haya posibles equívocos como ha sucedido en el pasado reiterando que la exclusión de los derechos y demás tributos son los ya referidos en el art. 735, inciso a). La concordancia entre el art. 736 y el art. 739, inc. g), permite determinar que el valor imponible incluye la puesta a bordo de la mercadería en el medio de transporte con destino al exterior que en la actualidad se indica mediante la remisión a las cláusulas FOB, FOR y FOT.

En el art. 744 se incorpora en la última parte la referencia al momento imponible establecido en el art. 6 de la ley 21.453, semejante al del actual art. 729. En el apartado 2 se modifica la denominación que en su momento tenía la Aduana, flexibilizando su referencia a un vocablo que mantenga su sentido aunque cambien las denominaciones oficiales que se les vaya dando a los organismos públicos, por lo que se considera útil hacer referencia a sus funciones.

En cuanto al art. 745 su redacción hace una directa referencia a un método de valoración alejado del art. 735 y se sugiere modificarlo para establecer el principio de que la base principal de valoración debe ser la del valor de transacción realmente acordado entre las partes; y en caso de haber motivos para considerar que el mismo no es admisible se permitan consultas entre las partes, de manera similar a lo contemplado en materia de importación, antes del dictado de un acto de impugnación del valor por el servicio aduanero.

En el art. 747 que, conjuntamente con el art. 746 se refieren a los casos de vinculación se sugiere mencionar que la valoración se corresponde no sólo con lo previsto con los arts. 735, sino que también se corresponde con lo previsto en el art. 746, ap. 1. En este artículo además se mantiene la posibilidad de que el exportador defienda el valor declarado demostrando que el mismo no difiere del que surge de los métodos alternativos previstos en los incisos a) o b) del art. 748.

En cuanto al art. 748 se considera conveniente incluir un orden sucesivo o secuencial en la aplicación de los métodos de valoración alternativos a diferencia de la norma actual que otorga una gran discrecionalidad al servicio aduanero al posibilitar que éste elija como base de valoración “la que mejor se adecuaré” de las allí indicadas. Con ello se busca brindar seguridad jurídica al operador, que debe saber cuál es el método de valoración aplicable antes de comprometerse en la operación y no después, cuando es cuestionado por una elección no compartida por la aduana.

En la propuesta se mantienen los actuales incisos a), b), d), e y f), aunque en diferente orden, y se elimina el actual inciso c). Ello se sustenta en que un valor obtenido a partir de precios “preestablecidos” para “períodos ciertos y determinados”, resultante de “procesar” y “promediar” “precios usuales” de mercadería idéntica o en su defecto “similar” descansa en una cantidad de conceptos indeterminados que difícilmente puedan ser comprobados, y da lugar a discrecionalidad administrativa, opacando la transparencia que se requiere en la relación jurídica aduanera, sin perjuicio de que la determinación de un precio en esas condiciones puede alejarse notoriamente del valor real.

En el inciso a) se reemplazó la palabra “despacho”, que es un término ambiguo por referirse a conceptos diversos, por el de “exportación para consumo”, cuyo significado es preciso y se añade que la mercadería comparable idéntica o similar tenga por destino el mismo país, ya que hay diferencia de precios según el destino de la mercadería.

En el inciso b) se exige que la cotización internacional de la mercadería se encuentre emitida por fuentes de difusión públicamente conocidas por su seriedad, con el fin de evitar el planteo de cotizaciones poco serias.

En la secuencia se ubicó en tercer lugar (como inciso c) al método de valor reconstruido a partir del costo (hoy ubicado como inciso e), en razón de que este método (que es dificultoso en materia de importación), no resulta tan difícil en materia de exportación, tratándose de datos que puede proporcionar el propio exportador en el lugar en el que se está efectuando el análisis de valor. Siendo además fácil de ser suministrado por el exportador radicado en el mismo lugar en que se produce la investigación aduanera. Se añade que al costo de producción propiamente dicho se deberán añadir los costos generales y un importe en concepto de beneficio acorde con lo usual en el sector comercial que opera con ese tipo de mercadería.

Se mantiene como inciso d) al actual, esto es el método sustractivo que, siendo sencillo en materia de importación es dificultoso en materia de exportación, por la dificultad que pone la distancia y la falta de facultades legales de la aduana argentina en el extranjero para obtener los datos que necesita.

Finalmente se deja como inciso e) el actual inciso e) por las razones expresadas anteriormente.

Se ha preferido trasladar el inciso g) del art. 748 a un apartado distinto del mismo artículo, ya que más que un método alternativo parece referirse a un caso que no encuadra exactamente en el supuesto de una venta por parte del exportador y por ello se le incluye como un nuevo apartado.

Se propone incorporar el caso de que ninguno de los métodos alternativos antes referidos se adecue a la investigación de valor. De manera similar a como lo establece el Acuerdo de Valor de

Importación se contempla un método “residual” o “de último recurso”, para cuya utilización será necesario acreditar la imposibilidad de llevar a cabo los anteriores, expresando que en tal caso el valor se determinará sobre criterios razonables compatibles con los principios de este Código y admitiendo el aporte que a ese fin pudiera hacer el exportador. Los límites a la discrecionalidad vienen dados por la necesidad de respetar el “valor real” de la mercadería, la “objetividad” y la “neutralidad” que se encuentran referidos ya en la Exposición de Motivos del Código Aduanero.

Por dichas razones, se propone que los arts. 735, 736, 737, 739, 745, 747 y 748, queden redactados conforme sigue.

- Sustitúyese el art. 735 del Código Aduanero por el siguiente texto²⁵:

“ART. 735.- 1. Para la aplicación del derecho de exportación ad valorem, el valor imponible de la mercadería que se exportare es el valor de transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar por la mercadería cuando ésta se vende para su exportación al país de importación, entre personas independientes entre sí, ajustado de conformidad con lo dispuesto en los artículos 736 y 737.

2. El concepto de venta, mencionado en este Capítulo para determinar el valor imponible, es aplicable aunque la mercadería no fuere objeto de un contrato de compraventa que no se ciñera a lo que establece nuestra legislación civil y comercial, siempre que hubiere una transferencia del derecho a la disponibilidad jurídica de la mercadería a título oneroso. El derecho a disponer de la mercadería consiste en la facultad de extinguir el derecho, real o personal, que tuviere el titular sobre ella”.

- Sustitúyese el art. 736 por el siguiente texto:

“ART. 736.- A los fines previstos en el artículo 735, el valor incluye la totalidad de los gastos ocasionados hasta el:

a) puerto en el cual se cargare con destino al exterior, para la mercadería que se exportare por vía acuática;

b) aeropuerto en el cual se cargare con destino al exterior, para la mercadería que se exportare por vía aérea;

c) lugar en el que se cargare en automotor o ferrocarril, para la mercadería que se exportare por vía terrestre;

d) lugar en el que practicare la última medición de embarque para la mercadería que se exportara por conductos de fluidos (oleoductos, gasoductos, poliductos o redes de tendido eléctrico)”.

- Sustitúyese el art. 737 por el siguiente texto:

“ART. 737.- A los fines del valor imponible, si el importe del precio incluyera importes que el exportador debiera:

a) pagar por los derechos y demás tributos que gravaren la exportación, ellos serán deducidos a los fines de determinar el valor imponible;

b) cobrar por financiación del pago del precio, ellos serán ajustados para determinar el precio que correspondería a una operación al contado”.

- Sustitúyese el art. 739 por el siguiente texto:

“ART. 739.- Los gastos a que se refiere el artículo 736 comprenden especialmente:

a) los gastos de transporte y de seguro hasta el puerto, aeropuerto o lugares previstos en el mencionado artículo;

b) las comisiones;

25 El texto del art. 735 es coincidente con el propuesto en el punto 2º) de este documento.

- c) los corretajes;
- d) los gastos para la obtención, dentro del territorio aduanero, de los documentos relacionados con la exportación desde dicho territorio;
- e) los tributos exigibles dentro del territorio aduanero, con exclusión de aquéllos que con motivo de la exportación hubieran sido eximidos o cuyos importes hubieran sido o debieran ser reembolsados, como así también de los derechos y demás tributos referidos en el artículo 737, inciso a);
- f) el costo de los embalajes, excepto si éstos siguen su régimen aduanero propio;
- g) los gastos de embalaje (mano de obra, materiales y otros gastos); y
- h) los gastos de carga, excluidos los de estiba en la medida en que no estuvieren comprendidos en aquéllos”.

- Sustitúyese el art. 744 por el siguiente texto:

“ART. 744.– 1. Cuando los elementos que se tuvieren en cuenta para la determinación del valor o del precio pagado o por pagar estuvieren expresados en una moneda distinta a la nacional de curso legal, el tipo de cambio aplicable para la conversión será el mismo en vigor que, para determinar todos los elementos necesarios para liquidar los derechos de exportación, establecen los artículos 726, 727 o 729, apartado 1, o artículo 6 de la ley 21.453, según correspondiere.

- 2. A los fines del apartado 1, el servicio aduanero determinará el tipo de cambio aplicable”.*

- Sustitúyese el art. 745 por el siguiente texto:

“ART. 745.– El método del precio pagado o por pagar establecido en el artículo 735 será la base principal de la valoración. No obstante, si el servicio aduanero tuviere motivos razonables para considerar que el precio declarado no es admisible, lo hará saber al exportador para que éste brinde las explicaciones del caso y tanto el servicio aduanero como el exportador se consultarán sobre la razonabilidad de los precios que cada uno de ellos tomara como referencia, a fin de determinar si el referido precio es admisible o no”.

- Sustitúyese el art. 747 por el siguiente texto:

“ART. 747.– Se aceptará el precio pagado o por pagar y en tal caso se valorará la mercadería de conformidad con lo previsto en los artículos 735 y 746 apartado 1, si el exportador demostrare que dicho precio no difiere sustancialmente de alguno de los valores corrientes y resultantes de tomar en consideración los métodos de valoración alternativos contemplados en el artículo 748, incisos a) o b). No obstante, si el servicio aduanero dispusiere igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar, podrá exigir al exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable”.

- Sustitúyese el art. 748 por el siguiente texto:

“ART. 748.– 1. Cuando el precio pagado o por pagar no constituyere una base idónea para determinar el valor imponible sobre la base del precio pagado o por pagar, conforme al artículo 735, o cuando la operación de exportación fuere gratuita, el servicio aduanero utilizará como base de valoración alguno de los métodos alternativos de valoración de exportación que se indican a continuación, los que se aplicarán en orden secuencial, tomando en consideración el momento que determinan para cada supuesto los artículos 726, 727, 729, apartado 1, o artículo 6 de la ley 21.453, según correspondiere, así como las modalidades inherentes a la respectiva exportación:

a) el valor obtenido por estimación comparativa con mercadería idéntica o, en su defecto, similar competitiva, que hubiere sido objeto de exportación para consumo con destino al mismo país, que hubieran sido aceptados por el servicio aduanero;

b) el valor obtenido a partir de la cotización internacional de la mercadería, emitido por fuentes de difusión públicamente conocidas por su seriedad;

c) el valor obtenido a partir del costo de producción, más costos generales y un importe en concepto de beneficio acorde con lo usual en el sector comercial que opera con ese tipo de mercadería;

d) el valor obtenido a partir del precio de venta en el mercado interno del país de destino, pagado o estimado, de la mercadería que se exportare o, en su defecto, de la idéntica o similar competitiva, previa deducción de los costos, gastos y tributos ocasionados o exigibles en aquel país, así como del flete, seguro y demás gastos ocasionados, luego de la salida de la mercadería del territorio aduanero, y de los derechos y demás tributos que gravaren en éste su exportación;

e) el valor de la mercadería que se exportare obtenido a partir del precio de venta, pagado o estimado, en el mercado interno del territorio aduanero de exportación.

2. Si el valor imponible no pudiera determinarse con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1, se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios de este Código, sobre la base de los datos de los cuales dispusiera el servicio aduanero o aportara el exportador, debiendo seguir los principios de búsqueda del valor real de la mercadería, de objetividad y de neutralidad.

3. Cuando se tratare de mercadería que se exportare sobre la base de un contrato de locación, leasing o similar, se tomará en cuenta para su valoración el importe total presunto del alquiler o su equivalente durante el tiempo de duración útil de la mercadería, con los ajustes necesarios para determinar el valor imponible”.

36º) Disposiciones comunes a los tributos aduaneros. Extinción de la obligación tributaria. La determinación tributaria suplementaria y el efecto liberatorio del pago. La compensación (arts. 793 y 801).

Es claro que la aduana tiene facultades de revisión sobre las operaciones aduaneras realizadas por los administrados y, en tal sentido, puede formular liquidaciones tributarias suplementarias. Ciertamente, el pago no extingue la obligación tributaria cuando fuere inferior al debido.

Sin embargo, el Código Aduanero ha puesto un coto a esta posibilidad, al determinar que esta exigencia del pago de mayores tributos no puede sustentarse en una nueva interpretación de las normas legales aplicables a la operación.

Ello así, en atención a la doctrina de los propios actos, al efecto liberatorio del pago y al derecho de propiedad. La aduana puede, y debe, revisar sus actos con miras a generar modificaciones a futuro. Sin embargo, Jarach enseña que el organismo recaudador debe cargar con sus propios errores.

De allí que, si el administrado canceló la deuda conforme la interpretación sostenida por el organismo aduanero al momento del pago, los ingresos efectuados lo fueron según la interpretación general vigente al momento de su realización, de modo que el cambio de interpretación no puede afectar la situación del contribuyente. El art. 793, reiteramos, recepta la doctrina de los propios actos y el efecto liberatorio del pago (Fallos 284:232).

Ahora bien, la redacción actual del art. 793 en su segundo apartado dispone que la interpretación general, que da este derecho de estabilidad al administrado, es la fijada por el Poder Ejecutivo, Ministro de Economía, Secretario de Estado de Hacienda o Administrador Nacional de Aduanas y tenía su razón de ser en la vigencia de las normas originarias del Código Aduanero, que establecían que únicamente estos funcionarios tenían potestad para realizar una interpretación general.

En la actualidad, desde la vigencia del Decreto 618/97, esta facultad se encuentra delegada en funcionarios de inferior jerarquía. En consecuencia, merece ser revisada la letra del segundo apartado del art. 793, visto que resulta necesario que la estabilidad que brinda esta disposición legal incluya también a los supuestos en los cuales la interpretación general de la norma aduanera sea formulada por otro funcionario de inferior jerarquía con facultades delegadas.

De lo contrario, estos funcionarios con facultades delegadas tendrían potestad para realizar una interpretación, pero ésta podría ser luego modificada y aplicada con carácter retroactivo, afectando la doctrina de los propios actos y el derecho de propiedad de los administrados, en atención a la letra del segundo apartado del art. 793.

Asimismo, la ley establece que uno de los modos de extinción de la obligación tributaria es la compensación. En el Código Aduanero se limita la compensación a los casos de créditos líquidos y exigibles, cuando así lo dispusiere el servicio aduanero en base a las condiciones que estableciere el Poder Ejecutivo.

A pesar de las múltiples ventajas que ofrece este modo de extinción de la obligación tributaria y del tiempo transcurrido desde la sanción del Código, esta disposición nunca fue reglamentada por el Poder Ejecutivo. Además, impone la compensación de oficio, cuando, a nuestro entender, debería permitirse cuando exista una petición de parte.

Por ello, consideramos necesario modificar esta disposición legal, para dar cabida a su plena aplicación en materia aduanera.

Por otra parte, mediante la Resolución General AFIP 3360/12 se ha implementado la denominada cuenta corriente aduanera. Esta reglamentación, dictada en un momento en que la administración suspendió de manera general la declaración jurada automática (DEJUAUTO), que permitía a los exportadores el pago de los derechos de exportación bajo un régimen de espera, resulta una suerte de compensación de créditos y deudas aduaneras implementada a nivel sistémico, a través del Sistema Informático Malvina (SIM), en tanto se verifiquen ciertos extremos (ej., diferencias de cantidad).

Estimamos que este régimen ha resultado sumamente provechoso, pues permite la utilización casi automática de créditos aduaneros (derechos de exportación pagados en demasía) para el pago de derechos de exportación e importación; y consideramos oportuno que tenga rango legal.

Por consiguiente, propiciamos la sustitución de los arts. 793 y 801 del C.A., conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 793 del Código Aduanero, conforme sigue:

“ART. 793.- 1. La determinación tributaria suplementaria, a que pudiere dar lugar el supuesto previsto en el artículo 792, no puede fundarse en una interpretación de la legislación tributaria que se hubiere adoptado con posterioridad al momento del pago originario y que modificare la interpretación general, hasta entonces vigente, de conformidad con la cual dicho pago hubiere sido efectuado.

2. La interpretación general de la legislación tributaria, a que hace referencia el apartado 1, es la fijada con carácter general por el Poder Ejecutivo, el Jefe de Gabinete, el Ministro de Hacienda o el funcionario con rango de Secretario de Estado que hubiera emitido el acto sujeto a interpretación, así como los funcionarios con competencia delegada para interpretar las normas generales”.

- Sustitúyese el art. 801 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 801.- 1. La compensación sólo opera entre créditos exigibles cuando así lo dispusiere el servicio aduanero o lo peticionare el administrado, en las condiciones fijadas por la reglamentación que deberá dictar el Poder Ejecutivo.

2. El servicio aduanero deberá establecer una cuenta corriente aduanera que permita receptar los créditos aduaneros de los administrados, obtenidos de créditos líquidos en concepto de estímulos a la exportación o de los importes abonados en demasía en concepto de derechos aduaneros, a los efectos de su utilización para el pago de derechos aduaneros, en los términos que fijare la reglamentación”.

37º) Los procedimientos aduaneros. Medidas tendientes a evitar demoras. Las tasas de interés, el retardo y la eliminación de causales de suspensión e interrupción de la prescripción (arts. 805, 806, 812, 838, 853, 854, 937, 1040 bis, 1132 y 1178).

La mora en las actuaciones aduaneras ha dado lugar a diversos proyectos con el fin de evitarla. Todos han fracasado, y el sistema adoptado por el Código, fijando plazos para el cumplimiento de los actos procesales ha sido sistemáticamente ignorado por los responsables de cumplirlos.

En la actualidad, los procesos en sede aduanera tienen un promedio de cinco años (algunos llegan al doble por la interrupción o suspensión de la prescripción) y los recursos tardan alrededor de dos años más en cada etapa. Todo proceso de cualquier naturaleza que demore una década en resolverse pierde su esencia de justicia, máxime en países como el nuestro donde la inflación, las leyes de consolidación de los pasivos del Estado y la modificación de las condiciones económicas y políticas muchas veces convierten la solución final en una injusticia.

Por ello, se ha considerado oportuno establecer cierto límite temporal a la actuación aduanera (usualmente la más extensa), en el convencimiento que si en dos años el servicio aduanero no ha podido aceptar o rechazar una impugnación o una repetición, o bien no ha condenado o absuelto a un infractor, el administrado tenga, mediante la acción de retardo, la posibilidad de considerar agotada esa instancia, a fin de pasar a la siguiente, perdiendo el servicio aduanero la competencia que ha dejado de usar adecuadamente.

Un antecedente de la norma propuesta con respecto a las repeticiones puede encontrarse en el sistema de denegación ficta, contemplado en el art. 81 de la ley 11.683, que viene aplicándose desde su introducción en ese ordenamiento por la ley 12.151 y que, durante su vigencia, desde entonces hasta el día de hoy, no ha merecido cuestionamientos.

El imputado por la comisión de una infracción aduanera o cambiaria, al igual que cualquier otro sujeto que es sometido a un proceso administrativo o judicial en el territorio de la Nación, tiene derecho a ser juzgado en forma expeditiva y a obtener una decisión fundada dentro de un plazo prudencial, en los términos del art. 18 de la CN, y arts. 8, ap. 1, y 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos (Pacto San José de Costa Rica), que hoy posee jerarquía constitucional por imperio del art. 75, inc. 22, de la Constitución reformada en 1994.

Por ello, la Cámara Federal en lo Contencioso Administrativo se expidió en tal sentido en “Caputo”²⁶ y “Bustos”²⁷, al adherir a lo resuelto por la CSJN en el caso “Losicer”. También la Cámara en lo Penal Económico adoptó este mismo criterio²⁸.

²⁶ Se declara extinguida la facultad punitiva del BCRA en el sumario financiero iniciado, por vulnerar la garantía de defensa en juicio al haber transcurrido casi 23 años sin una resolución que ponga fin al proceso debido a la dilación atribuida a la administración (CNACAF, Sala III, 18/12/12, “*Caputo, Hugo L. P. y otro c/BCRA*”).

²⁷ La Cámara consideró que “resulta aplicable la doctrina establecida por el Alto Tribunal en la causa ‘Losicer, Jorge Alberto y otros c/BCRA - Res. 169/05 (expte. 105666/B6 - Sum. Fin. 70BI)’, en la medida en que el trámite del sumario administrativo excedió la garantía del ‘plazo razonable’ a la que se refiere el art. 8º, inc. 1º, de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, toda vez que la razonabilidad de dicho retraso se debe examinar también en relación a la duración total del procedimiento que se desarrolla hasta que se dicta sentencia definitiva... en el caso se verifica que los hechos considerados como infracción a las normas financieras tuvieron lugar en 1989; la resolución sancionatoria de la autoridad administrativa se dictó en el 2010; las actuaciones fueron remitidas a esta Sala en marzo de 2011 y el llamado de autos a sentencia se dispuso el 16 de julio del corriente año; es decir, casi veinticinco años después de ocurridos los hechos investigados (cfr. CSJN, expte. B.853.XLIV, en autos ‘Bonder Aaron [Emperador Cía. Financiera S.A.] y otros c/BCRA resol. 178/93’, sentencia del 19/11/13)” (CNACAF, Sala V, 22/08/14, “*Bustos, Horacio R. y otros c/BCRA. Res. 494/10 [Expte. 102588/89 SUM FIN 848]*”, CAF 004417/2011).

²⁸ La Sala A resolvió que “la prolongación del trámite administrativo para la sustanciación del proceso por hechos de relativa sencillez resulta claramente irracional y, por ende, tal como lo ha señalado la Corte Suprema de la Nación, infringe el derecho al debido proceso amparado por el art. 18 de la CN y por el art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos” (CNAPE N° 4, Sec. N° 8, Sala A,

Por otra parte, la dilación generada por la aduana no debería perjudicar al administrado con el devengamiento de una tasa de interés a favor del fisco que sea superior a la usual, tal como se establece ordinariamente.

Por lo expuesto se propone introducir un art. 1040 bis, para que una vez transcurrido dos años desde la promoción de los procedimientos de impugnación o de repetición, o desde el vencimiento de diez días hábiles desde que se notificó la vista del art. 1101, sin que la aduana haya dictado resolución definitiva la instrucción de sumario en el caso de infracción, sin resolución definitiva, la tasa de interés a favor del fisco se limite a la que éste concede al administrado en los supuestos de repetición de tributos indebidamente cobrados y, a la inversa, si se tratare del procedimiento de repetición o de cobro de reintegros u otros estímulos, se incremente, en virtud de la demora, a la tasa de interés que suele cobrar el fisco.

Cabe tener en cuenta que la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, ante la falta en el Código de un plazo total cierto para concluir un procedimiento reglado, ha resuelto que procede la avocación cuando se hubieren agotado o excedido razonables pautas temporales desde la iniciación del proceso, aun cuando la causa no se encontrare para el dictado de resolución definitiva.

En lo referente al art. 1132, se incluyó al lado del “retardo por demora en el dictado de la resolución definitiva” el “*retardo en el trámite del procedimiento en sí mismo*”, con independencia de la etapa en el cual éste se encontrare.

En virtud de haberse estimado que no es excusable una demora que superare los dos años, se propone que el administrado pueda optar por plantear el retardo en el trámite del procedimiento, obteniendo así la pérdida de la jurisdicción del administrador aduanero. Todo ello sin perjuicio de las sanciones administrativas que le cupieren a los funcionarios aduaneros negligentes en el cumplimiento de su deber, lo que no es materia de este Código.

A fin de precisar los términos, se introduce dos apartados en el art. 1132, aclarándose el significado de “retardo en el dictado de la resolución definitiva” y del “retardo en el trámite del procedimiento”.

Con el mismo fin de atacar la demora en los trámites aduaneros, y para evitar un estado de incertidumbre en los derechos de los administrados, se analizaron las causales de suspensión e interrupción del curso de la prescripción, contempladas en los art. 805, inc. c), 806, inc. b), 853, inc. b), 854, inc. b), 937, inc. d), y la eliminación del inc. a) de este último artículo.

Hallándose interrumpida la prescripción en ese momento, los cinco años de los cuales dispone el servicio aduanero para tramitar el procedimiento en sede aduanera es un plazo útil más que prudencial. Adviértase que luego de recaída la resolución final vuelve a suspenderse la prescripción durante todo el tiempo que demore la apelación del particular contra la determinación tributaria en cuestión (art. 805, inc. c). Es por ello que se ha dicho que la combinación de las causales de suspensión y de interrupción, tal como actualmente está previsto en el Código, hace que la acción del fisco sea prácticamente imprescriptible y alienta la negligencia del servicio aduanero en tramitar las actuaciones. A estos efectos, se sugiere la eliminación del inc. a) del art. 805.

El art. 805, inc. c), del C.A. considera suspendido el curso de la prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos desde el momento en que el deudor o responsable interpusiere un recurso o reclamación, que tuviere efecto suspensivo, contra la liquidación tributaria hasta que recayere de-

cisión que habilite su ejecución. Se considera conveniente limitar la suspensión al lapso de tiempo durante el cual la cuestión sea debatida en sede del Tribunal Fiscal o de la justicia.

El art. 806, inc. a), no aclara que la liquidación tributaria también debe ser notificada al garante. Por lo tanto, se sugiere especificarlo en la norma de modo taxativo.

El art. 806, inc. a), no aclara que la liquidación tributaria, a la que allí se hace referencia, es aquella que el fisco formula en forma suplementaria (no resultando aplicable a cualquier liquidación que el fisco formule, por ejemplo, la intimación de pago frente a una sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación). Por lo tanto, se sugiere especificarlo en la norma de modo taxativo.

El art. 806, inc. b), no aclara cuales son los actos de ejecución allí previstos, pudiendo dar lugar a confusión, por lo que se sugiere especificarlos en forma taxativa, refiriéndolos a los incs. a), b) o c) del art. 1122.

El art. 853, inc. a), del C.A. considera suspendido el curso de la prescripción de la acción del fisco para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación, involucrados en un hecho que implicara un ilícito aduanero, durante todo el período que corre desde la apertura del sumario hasta que recayere decisión que habilite el ejercicio de la acción para percibirlo. Se aplican aquí las mismas razones para su eliminación que las expresadas al comentar, en párrafos precedentes, el texto del actual art. 805, inc. a). Pues el art. 854 considera interrumpido el curso de la prescripción con la notificación de la liquidación de esos importes y que vuelve a suspenderse la prescripción durante todo el tiempo que demore la apelación del particular contra la determinación tributaria en cuestión (art. 853, inc. b). Consecuentemente se sugiere la eliminación del inc. a) del art. 853.

En lo referente al art. 853, inc. b), es de aplicación los mismos razonamientos efectuados en relación con su similar art. 805, inc. c), por lo que se propone alinear su texto con el inc. b) del art. 805 antes mencionado.

En lo referente al art. 854, inc. b), se sugiere alinear su texto de la misma manera que lo previsto para el art. 806, inc. b).

A su vez se considera conveniente eliminar el inc. a) del art. 937, por el cual se interrumpe el curso de la prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras con el dictado del auto por el cual se ordena la apertura del sumario, ya que el lapso de cinco años es suficientemente amplio como para posibilitar la instrucción del sumario, su notificación y al dictado de la resolución pertinente.

Desde otro punto de vista, a fin de dar certidumbre jurídica al administrado, se considera conveniente modificar el inc. d) del art. 937, estableciendo que la causal de interrupción será la notificación de la resolución condenatoria en sede aduanera.

En cuando a la tasa de interés, el Código Aduanero en su redacción original había dispuesto la equiparación entre la tasa que debe pagar el administrado al fisco, de resultar éste acreedor, con la que le correspondería percibir al administrado en el supuesto de ser acreedor en las devoluciones de tributos.

Así surge del art. 812, que contempla el reclamo del administrado para que la aduana le devuelva los importes abonados en exceso en concepto de tributos, disponiendo que *“la tasa de interés apli-*

*cable será la que fijare la Secretaría de Estado de Hacienda*²⁹, de conformidad con lo dispuesto en el art. 794”. En igual sentido, el art. 838 reconoce el derecho del exportador a cobrar los importes correspondientes a los estímulos a la exportación, expresando que cuando el servicio aduanero no pagare, no acreditare o no autorizare los pagos se devengará a favor del exportador una tasa de interés “cuya tasa será la que fijare la Secretaría de Estado de Hacienda de conformidad con lo dispuesto en el art. 794”. La tasa de interés a favor del administrado debe ser la misma que la que se fijare para los créditos aduaneros.

Si bien ese criterio no fue respetado por la Corte Suprema, Fallos 308:283³⁰, al entender que la diferencia en el nivel de la tasa de interés estaba justificada porque tenía como función desalentar el incumplimiento en el pago de los recursos que son necesarios para el mantenimiento de los servicios públicos³¹, entendemos que, además de remontarse a las teorías del derecho administrativo francés, hoy superadas, esa argumentación no es de aplicación a los derechos aduaneros, especialmente los de importación, ya que éstos buscan establecer un cierto diferencial de costo en la venta de la mercadería extranjera en relación con la de producción nacional, cumpliendo una función extrafiscal, lo que no sucede en los supuestos contemplados en los recursos tendientes al mantenimiento de los servicios públicos, provenientes de una recaudación regular y constante, representada por impuestos de ejercicio.

Una consecuencia no prevista por el máximo Tribunal fue que, a raíz de esa diferencia de tasas, la aduana consideró conveniente demorar al máximo la resolución de las controversias que se tramitan en su sede, ya que si triunfa y obtiene la condena del administrado en sus créditos, los intereses por la demora son muy superiores a los que debe pagar por sus deudas con los administrados, por la misma demora, en los casos que fuera ella condenada como deudora. Por lo que, en el ámbito de los grandes números, la demora de los expedientes en la aduana resulta lucrativa para un fisco más apegado a los resultados recaudatorios que la observancia de la justicia. Recordemos que con esta discriminación de tasas de interés se ha llegado a fijar en un 54 % anual (Resol. 50/19), si el acreedor es el fisco, reduciéndose a tan sólo un 6% anual, cuando el acreedor es el administrado. Esta injustificada desigualdad contradice el principio de celeridad en materia litigiosa, que hace a la garantía de defensa en juicio.

A ello cabe agregar que cuando la aduana debe devolver lo que ha cobrado en demasía en concepto de tributos aduaneros (art. 818) o devolver los tributos abonados con motivo de la exportación definitiva (art. 838), no está actuando en ejercicio de su poder estatal mediante una justicia distributiva que reparte mayores o menores derechos o deberes de acuerdo con los méritos o bienes de cada uno, sino como sujeto obligado a devolver un importe que pertenece al administrado y que el Estado retiene indebidamente actuando en el campo de la justicia correctiva o conmutativa, según la cual quien quita algo a otro debe devolver exactamente lo que quitó.

Por consiguiente, se propone las modificar y/o agregar los arts. 805, 806, 812, 838, 853, 854, 937, 1040 bis, 1132 y 1178, conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 805 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 805.- La prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos:

a) desde el momento en que se hubiere acordado una espera para el pago de los tributos, hasta que venciere el plazo concedido a tal fin;

²⁹ Hoy Ministerio de Hacienda

³⁰ CSJN, 09/11/2000, “Neumáticos Goodyear” (N.18.XXXI), con cita del caso “Orazio Arcana”, Fallos 308:283.

³¹ CSJN, “Orazio Arcana”, citado en la nota precedente.

b) desde que el deudor o responsable interpusiere algún recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación o demanda judicial, que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación tributaria, hasta que recayere decisión que habilite su ejecución;

c) desde que el fisco interpusiere en sede judicial la demanda tendiente a obtener el cobro de los tributos adeudados, hasta que recayere sentencia firme;

d) desde que se comprometiere la declaración supeditada, en los supuestos previstos en los artículos 227 y 324, hasta que recayere el pronunciamiento final en sede aduanera, a que se refieren los artículos mencionados”.

- Sustitúyese el art. 806 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 806.– La prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se interrumpe por:

a) la notificación de la liquidación tributaria aduanera suplementaria, prevista en los artículos 786 y 792;

b) los actos de ejecución en sede aduanera previstos en los incisos a), b) o c) del artículo 1122, tendientes a percibir los tributos adeudados;

c) la demanda interpuesta en sede judicial tendiente a percibir los tributos adeudados;

d) la renuncia al tiempo transcurrido;

e) el reconocimiento expreso o tácito de la obligación tributaria aduanera”.

- Sustitúyese el art. 812 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 812.– En los casos previstos en el artículo 811, la tasa de interés aplicable será la fijada para compensar la mora en el pago en el supuesto contemplado en el artículo 794”.

- Sustitúyese el art. 838 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 838.– Cuando el servicio aduanero no pagare, no acreditare o no autorizare las medidas tendientes al pago o acreditación, según correspondiere, de los importes que debiere en concepto de estímulos a la exportación, dentro del plazo que al efecto se hubiere establecido, tales importes devengarán, desde el vencimiento de dicho plazo hasta el momento de su pago o acreditación, un interés cuya tasa será la fijada para compensar la mora en el pago en el supuesto contemplado en el artículo 794”.

- Sustitúyese el art. 853 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 853.– La prescripción de la acción del fisco a que hace referencia el artículo 851 se suspende en los siguientes supuestos:

a) desde que el exportador interpusiere algún recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación o demanda judicial, que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación del importe cuya devolución se le reclamare, hasta que recayere decisión que habilite su ejecución;

b) desde que el fisco interpusiere en sede judicial la demanda tendiente a obtener el cobro de los importes indebidamente pagados, hasta que recayere sentencia firme”.

- Sustitúyese el art. 854 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 854.– La prescripción de la acción del fisco a que hace referencia el artículo 851 se interrumpe por:

a) la notificación de la liquidación de los importes indebidamente pagados;

b) los actos de ejecución en sede aduanera previstos en los incisos a), b) o c) del artículo 1122, tendientes a repetir los importes indebidamente pagados;

c) la demanda interpuesta en sede judicial tendiente a repetir los importes indebidamente pagados;
d) la renuncia al tiempo transcurrido;
e) el reconocimiento expreso o tácito del exportador de su obligación de devolver los importes indebidamente percibidos”.

- Sustitúyese el art. 937 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 937.- La prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por:

- a) la comisión de otra infracción aduanera;*
- b) la comisión de un delito aduanero;*
- c) la notificación de la resolución condenatoria en sede aduanera”.*

- Incorpórase el art. 1040 bis al Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 1040 bis.- A partir de los dos (2) años contados desde la presentación del escrito promoviendo los procedimientos de impugnación o de repetición, o desde que hubiere transcurrido el plazo de diez días hábiles desde la notificación de la vista para que los presuntos responsables de una infracción aduanera presenten su defensa, sin que hubiera recaído decisión ejecutoriada o firme, según el caso, en cualquiera de las instancias administrativas o judiciales:

- a) el interés que correspondiera a favor del servicio aduanero se comenzará a devengar, de pleno derecho, a la tasa vigente para la devolución de los tributos indebidamente cobrados por éste; y*
- b) el interés que correspondiera a favor del administrado se comenzará a devengar, de pleno derecho, a la tasa vigente para el cobro de los créditos aduaneros contemplados en el artículo 794”.*

- Sustitúyese el art. 1132 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1132.- 1. Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en los procedimientos de repetición y para las infracciones, como así también en los supuestos en los que en cualquiera de estos dos procedimientos se hubiera producido retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratare, se podrá interponer en forma optativa y excluyente:

- a) recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación; o*
- b) demanda contenciosa ante el juez competente.*

2. Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en el procedimiento de impugnación en los casos previstos en el artículo 1053, incisos a), b), c), d) y e), como así también en los supuestos en los que en el mencionado procedimiento se hubiera producido retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento, sólo procederá el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

3. El retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva se producirá si no se dictare la resolución dentro de los plazos señalados por este Código.

4. Se entenderá que existe retardo en el trámite del procedimiento cuando hubieran transcurridos dos (2) años desde que se hubiere planteado la impugnación o la repetición u ordenado la instrucción del sumario, según el caso, y no hubiere recaído resolución definitiva al respecto.

5. Podrá interponerse demanda ante el juez competente o, en forma optativa y excluyente, recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación contra:

- a) la falta de decisión respecto de la solicitud de otorgamiento del régimen de garantía dentro del plazo previsto para ello;*
- b) la decisión que denegare el otorgamiento del régimen de garantía; o*
- c) la decisión que fijare un importe a garantizar o determinare una forma de garantía distinta de la que correspondiere de conformidad con este Código”.*

- Sustitúyese el art. 1178 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1178.- 1. En la demanda contenciosa por retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva en el procedimiento de repetición o para las infracciones, como así también en el retardo en el trámite de esos procedimientos, el actor podrá pedir que el juez asuma la jurisdicción, en cuyo caso, una vez producida la habilitación de la instancia judicial, el administrador perderá su competencia para entender en el asunto.

2. A los efectos de la habilitación de la instancia se librará oficio a la Dirección General de Aduanas para que, en el plazo improrrogable de diez (10) días, remita las actuaciones administrativas y, recibidas las mismas, se resolverá dentro de los diez (10) días.

3. La resolución que deniegue la habilitación de instancia será apelable en el plazo de cinco (5) días mediante recurso fundado y, sin más sustanciación, se elevará la causa, dentro de las cuarenta y ocho (48) horas, a la Cámara Federal.

4. Una vez habilitada la instancia se seguirá el procedimiento establecido para las demandas contenciosas contra las resoluciones definitivas”.

38º) Delitos aduaneros. Adecuación de los tipos penales. Asesoramiento de la Aduana al Juez Penal a los fines del cálculo de las penas pecuniarias cuando aquélla no se hubiere constituido en querellante (arts. 863, 864, 865, 866, 867, 869, 874, 876, 879 y 888)

Con relación a los delitos aduaneros, corresponde tener presente que se encuentra con trámite parlamentario un proyecto de reforma del Código Penal, que incluye la regulación de los mismos de manera incompleta y sin una adecuada correlación con la legislación aduanera. Motivo por el cual surge la necesidad de proponer su reforma.

En razón de lo explicado, se extraerá del citado proyecto lo que mejor se ajuste al sistema del ordenamiento aduanero, al igual que se tendrá en consideración las penas propuestas a los fines de respetar la proporcionalidad fijada para los demás delitos especiales.

A tal efecto, a continuación fundamentaremos cada uno de los artículos que regulan los delitos aduaneros y que entendemos deberían ser reformulados o adecuados a la nueva regulación contenida en el proyecto citado.

Así, el art. 863 debe ser concordante con las infracciones aduaneras, pues los delitos aduaneros constituyen su contracara (situación similar a la de los delitos y las infracciones tributarias, reguladas en la ley 11.683).

Por ello, se introduce un elemento distintivo que, con la derogación del art. 864, reduce el tipo penal a supuestos de ardid o engaño.

De tal manera, la diferenciación entre delito e infracción aduaneros se centraría en que para los primeros se requiere una conducta ardidosa o engañosa, o bien la clandestinidad (modalidad ya contemplada en las Ordenanzas de Aduana, art. 1034).

En el inciso a), *in fine*, del art. 863, se relaciona el control aduanero con los tributos, prohibiciones y estímulos que pudieren corresponder, a fin de dar mayor precisión al bien jurídico tutelado y así descartar el control en sí mismo³², a la par que se diferencia el contrabando de la evasión tributaria³³.

³² Actualmente se tiende a no aceptar el “control aduanero en sí mismo”, sino para tutelar otro bien, esto es, la recaudación tributaria, el cumplimiento de las prohibiciones a la importación y a la exportación y los estímulos que correspondieren.

³³ Al decir tributos aduaneros se diferencia de los tributos no aduaneros, vinculados a la importación y/o exportación, como es el caso

En el inc. b) se contempla el supuesto de clandestinidad, que se encuentra en el inciso a) del art. 864, que escapa a la doble relación entre ardid o engaño y error en el servicio aduanero y entre el error de éste y su ejercicio inadecuado del control aduanero³⁴.

La reforma propuesta para el art. 863 absorbe algunos de los preceptos contenidos en el art. 864, por lo que se propone la derogación de este último.

Su derogación tiende a reforzar el criterio distintivo de la exigencia de ardid o engaño para diferenciar el delito de la infracción aduanera. Sin embargo, esta reforma no significa la despenalización de las conductas descriptas en la norma que se suprime, pues el caso de clandestinidad del inciso a) es recogido en el inciso b) del art. 863, y los demás supuestos que se eliminan, por consistir en conductas engañosas, quedan comprendidos por el ardid o engaño que se contempla en la figura del citado art. 863³⁵.

Con relación al art. 865 del C.A., teniendo en consideración lo previsto en los arts. 356⁽³⁶⁾ y 357⁽³⁷⁾ el Proyecto de Código Penal, se proponen las modificaciones que pasamos a explicar.

Se reduce el mínimo de la pena a tres (3) años de prisión, a fin de permitir al juez cierta flexibilidad en algunos supuestos con motivo de la libertad durante el sumario y la posibilidad de aplicar la condena de ejecución condicional. Recordemos que el agravamiento de las penas fue introducido por la ley 25.986, principalmente al elevar el mínimo de 3 a 4 años de prisión para las modalidades de contrabando, contempladas en el art. 865. Lo que generó cuestionamientos de constitucionalidad por afectar el principio de proporcionalidad de las penas, que debe guardar relación con la afectación del bien jurídico tutelado³⁸.

de IVA, Ganancias, impuestos internos, cuya fiscalización le compete a la DGI.

34 La definición de contrabando del 863 es recogida con la misma pena en el art. 354 del Proyecto de Código Penal, sin el agregado final.

35 El art. 355 del Proyecto de Código Penal recoge el art. 864, en su redacción actual.

36 El art. 356 del Proyecto de Código Penal contempla supuestos calificantes, a saber:

“ART. 356.- En los casos previstos en los artículos 354 y 355, se impondrá prisión de tres (3) a diez (10) años, si se tratare de:

1º) Mercadería cuya importación o exportación estuviere sujeta a una prohibición absoluta no económica.

2º) Elementos susceptibles de crear riesgo de epizootias o de plagas vegetales, según las leyes o reglamentos de sanidad animal o vegetal.

3º) Especímenes de flora o fauna local en peligro de extinción.

4º) Piezas, productos o subproductos arqueológicos o paleontológicos situados dentro o fuera del territorio argentino, colecciones arqueológicas o paleontológicas.

5º) Un bien perteneciente al patrimonio cultural de la Nación o de un Estado extranjero”.

37 Así también, el art. 357 del Proyecto de Código Penal, establece:

“ART. 357.- En los casos previstos en los artículos 354 y 355, se impondrá prisión de cuatro (4) a diez (10) años:

1º) Si intervinieren en el hecho tres (3) o más personas.

2º) Si intervinieren en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice un funcionario o empleado público en ejercicio o en ocasión de sus funciones o con abuso de su cargo.

3º) Si intervinieren en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice un funcionario o empleado del servicio aduanero o un integrante de las fuerzas de seguridad a las que este Código les confiere la función de autoridad de prevención de los delitos aduaneros;

4º) Si se cometiere mediante violencia física o intimidación en las personas, fuerza sobre las cosas o la comisión de otro delito o su tentativa.

5º) Si se realizare empleando un medio de transporte aéreo, marítimo o fluvial, tripulado o no, que se apartare de las rutas autorizadas, despegare, aterrizar, zarp, arribare o hiciere transbordo o descargas en movimiento en lugares clandestinos o no habilitados por el servicio aduanero para el tráfico de mercadería.

6º) Si se cometiere mediante la presentación ante el servicio aduanero de documentos adulterados o falsos, necesarios para cumplimentar la operación aduanera.

7º) Si se tratare de mercadería cuya importación o exportación estuviere sujeta a una prohibición absoluta económica.

8º) Si se tratare de sustancias o elementos no comprendidos en el artículo 358 que, por su naturaleza, cantidad o características, pudieren afectar la salud pública.

9º) Si el valor de la mercadería en plaza o la sumatoria del conjunto formare parte de una cantidad mayor, sea equivalente a una suma igual o superior a pesos tres millones (\$ 3.000.000)”.

38 TOPE nº 2, fallo del 07/07/15, in re: “Schafer, Ernesto O. s/contrabando” y otros concordantes.

Se mantienen los incisos a), b), c) y d), del art. 865. En el inciso e) se agrega al medio de transporte aéreo el hecho de “que sea tripulado o no”, para incluir al *drone* y otros artefactos que la tecnología pudiera incorporar en el futuro. En el inciso f), que se refiere a la presentación de documentación adulterada, se precisó la materialidad de la falsedad, a efectos de superar una cuestión interpretativa con respecto a la falsedad ideológica, que generó controversias jurisprudenciales³⁹. En tal sentido, se discutió el uso de facturas materialmente originales, con datos mendaces. Es decir, instrumentos privados que contenían declaraciones falsas sobre el valor, plasmadas por el otorgante del documento con el objeto de respaldar la subfacturación de la mercadería. No había alteración del carácter genuino o auténtico de la factura, sino que se había falseado su contenido (falsedad ideológica de un documento privado). Se dijo que ese supuesto no estaba comprendido en la calificante del inc. f) del art. 865. No obstante, como tenía entidad para dificultar el control aduanero, quedó captado por el tipo penal simple de contrabando del art. 864, inc. b), del C.A.⁴⁰.

Se mantiene el inciso h) sobre las prohibiciones absolutas, sin hacer distingos entre económicas y no económicas.

Con respecto al supuesto del inciso i) del actual art. 865, que fuera incorporado al Código Aduanero por la ley 25.986, entendemos que el mayor valor del bien no necesariamente afecta en mayor medida el bien jurídico tutelado, por lo que no tiene entidad para merecer la categoría de calificante y agravar la pena del delito de contrabando.

No obstante que podrían ser el fundamento de una prohibición a la importación o exportación y, como tal, quedar comprendidas en el inciso g), que se refiere a “mercadería cuya importación o exportación estuviere sujeta a una prohibición absoluta”, se considera que por su mayor reproche cabría incorporar los supuestos que contempla el art. 357 del Proyecto del Código Penal: i) Elementos susceptibles de crear riesgo de epizootias o de plagas vegetales, según las leyes o reglamentos de sanidad animal o vegetal; j) Especímenes de flora o fauna local en peligro de extinción; k) Piezas, productos o subproductos arqueológicos o paleontológicos situados dentro o fuera del territorio nacional, colecciones arqueológicas o paleontológicas; y l) Un bien perteneciente al patrimonio cultural de la Nación o de un Estado extranjero.

Cabe aclarar que el art. 49 de la ley 25.743 contiene una figura penal diferente y autónoma del delito de contrabando legislado en el Código Aduanero, al que remite únicamente en lo concerniente a las sanciones legales aplicables. De allí que no quepa adoptar una interpretación de la norma que limite y circunscriba a una mera reiteración de lo dispuesto por otro dispositivo legal vigente. Por lo cual el régimen punitivo estatuido por la ley 25.743, en defensa del patrimonio arqueológico y paleontológico, resulta conceptualmente independiente del regulado por la ley 22.415, que protege el adecuado ejercicio de las facultades que la ley le acuerda al servicio aduanero para el control de las importaciones y exportaciones. De tal manera, si se importa o exporta este material sin autorización se aplica el citado art. 49, que remite a las penas del contrabando simple. Si, además, se lo hace en

39 CNCas.Pen., Sala II, causa 9186, “Ruiz, Dolores”, Reg. 15555 del 18/11/09. En su voto, el Dr. Guillermo J. Yacobucci señaló que: “El documento presentado en el trámite... cuyo contenido no responde al verdadero monto de la mercadería negociada, no resulta, de acuerdo a los criterios que regulan los documentos privados, un documento falso, pues el emisor efectivamente ha sido aquel que declara. La falta de veracidad de su contenido hace a los aspectos “ideológicos” del instrumento y es un medio engañoso para el control de la autoridad aduanera que satisface las exigencias del injusto típico del artículo 864, inc. b), del Código Aduanero”. En la misma línea Cámara Federal de Córdoba, *in re*: “Bonalumi, Julio R.”, (expte. 16-B-04) y, posteriormente, “González, Gerardo E.”, del 03/04/13.

40 CFed. Córdoba, Sala B, *in re*: “Dolgonos, Ricardo Walter y otra”, del 03/09/07. El juez había sobreesido invocando la doctrina de la Cámara en el caso “Bonalumi” y ésta lo revocó, aclarando el alcance de dicha doctrina jurisprudencial (Voto de los Dres. Abel G. Sánchez Torres y Luis Roberto Rueda).

forma ardidosa o engañosa se convierte en contrabando calificado y es aprehendido por la causal prevista en el inciso k).

En cuanto al art. 866, la fórmula del actual art. 14 de la ley 23.737 resuelve la superposición de tipos penales, que ya provocaba el art. 2, inc. a), de la ley 20.771 entre el tráfico de estupefacientes y el contrabando de estupefacientes.

En el caso de efectuarse ante el servicio aduanero una presentación correcta con relación a la mercadería en cuestión y, posteriormente, se alterara ilegítimamente su uso o destino se aplicará el régimen del tráfico ilícito de estupefacientes, que se contempla en el régimen respectivo.

Con relación al art. 867, por razones de proporcionalidad punitiva se propone reducir el mínimo de la pena, actualmente fijada en cuatro (4) años de prisión, alineándola con el art. 866.

Se mantiene el texto actual del art. 869, que fue recogido por el Proyecto del Código Penal (art. 361), con el sólo agregado de la expresión “materialmente” falso, para alinearlo con la fórmula prevista para la modalidad agravada del art. 865, inc. f).

Por otro lado, resulta conveniente mantener el texto del art. 874 (que se corresponde con los arts. 364 y 365 del Proyecto de Código Penal), con el agregado de un inciso c) para contemplar la conducta agravada, cuando el delito encubierto se tratare de contrabando de drogas o de armas.

Se incorpora al art. 876 el supuesto del art. 867, que había sido omitido en su texto actual, debido a los cambios legislativos a los que fuera sometido.

Actualmente, conforme dispone el art. 1026 del CA.⁴¹, la aduana es la autoridad de aplicación de la pena de comiso prevista en los incisos a) y b) del art. 876. No obstante, y conforme a la doctrina de la CSJN⁴², esta pena sólo podrá aplicarse si el Juez condena al imputado. En consecuencia, la aduana debe acatar lo resuelto en sede judicial.

Por ello, ante la orden de entrega de la mercadería, por haber decretado la autoridad judicial el archivo, el sobreseimiento o la absolución, en razón de no haberse configurado el delito, el servicio aduanero no puede oponerse, pues, al no existir condena, queda descartada la posibilidad de imponer la pena de comiso.

No obstante, puede no efectivizarse la entrega por otra causal, por ejemplo, porque el hecho configura una infracción aduanera o, bien, porque la mercadería está sujeta a una restricción a su importación o por adeudar tributos. En estos casos, la disposición del bien queda reservada a la aduana en el marco del sumario infraccional aperturado y rige a su respecto el procedimiento aduanero que corresponda.

Asimismo, debe destacarse que el Código Procesal Penal faculta a los jueces a adoptar desde el inicio medidas cautelares suficientes para asegurar el comiso mencionado, permitiendo su devolu-

⁴¹ Art. 1026 del C.A.: “Las causas que correspondiere instruir por los delitos previstos en la Sección XII, Título I, de este Código serán sustanciadas: a) ante sede judicial, en cuanto se refiere a la aplicación de las penas privativas de la libertad y las previstas en los artículos 868, 869 y 876, apartado 1, en sus incisos d), e), h) e i), así como también en el f) exclusivamente en cuanto se refiere a las fuerzas de seguridad; b) ante el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere producido el hecho, en cuanto se refiere a la aplicación de las penas previstas en el artículos 876, apartado 1, en sus incisos a), b), c) y g), así como también en el f) excepto en lo que se refiere a las fuerzas de seguridad”.

⁴² CSJN, in re “De la Rosa Vallejos”, Fallos 305:246.

ción provisoria en calidad de depósito judicial, sujeto a las obligaciones del depositario y al cumplimiento de deberes adicionales para su preservación (art. 238 CPPN). Si bien la norma excluye de la entrega provisoria a los bienes pasibles de comiso, y el delito de contrabando tiene prevista esa pena para las mercaderías objeto de ese delito en el ámbito penal económico, la jurisprudencia ha admitido su entrega provisoria en resguardo del derecho de propiedad, con la constitución previa de un seguro de caución a favor del Tribunal⁴³.

Se mantiene el texto del inciso a): cuando el titular o quien tuviere la disponibilidad jurídica de la mercadería objeto del delito no debiere responder por la sanción o la mercadería no pudiese aprehenderse, posibilita la sustitución de su comiso por una multa igual a su valor en plaza, que se impondrá en forma solidaria. Ello reviste particular importancia, pues brinda una solución justa para los terceros ajenos al delito, en concordancia con el principio de la identidad entre la pena y el responsable⁴⁴.

Según lo dispuesto en el inc. b) del art. 876 del C.A., la pena de comiso puede alcanzar al medio de transporte y a los instrumentos empleados para la comisión del delito, a excepción de los que pertenezcan a un tercero ajeno al delito, y que las circunstancias del caso determinen que no podía conocer el empleo ilícito. Esta fórmula fue introducida por el Código Aduanero, ante la crítica de que: *“Pareciera factible eludir el rigor de la sanción utilizando vehículos de propiedad de personas o sociedades a los cuales no pueda vincularse con la infracción, mejor aún, la ley vendría a recomendar indirectamente a los contrabandistas la conveniencia del intercambio mutuo de sus medios de transporte, como forma de salvarlos del comiso en caso de aprehensión si se frustra el intento”*⁴⁵.

El tercero que aparezca como propietario del medio de transporte no solamente debe ser ajeno al hecho delictuoso, sino que también se exige que no hubiera podido conocer el destino ilícito. Evaluando las circunstancias del caso, se determinará si el tercero podía o no conocer el empleo ilícito del medio transportador, pues la no responsabilidad del titular pudo obedecer a que no se probó fehacientemente su conocimiento sobre el empleo ilícito o que existió un estado de duda al respecto, o incluso, a que actuó culposamente y no con el dolo que exige la participación delictiva.

El primer aspecto —ajenidad con el hecho— admite variantes. Según cuál fuera la situación procesal del interesado, distintas serán las oportunidades en que se tendrá por cumplido este presupuesto. Así, el testigo es extraño al sumario. En cambio, el imputado o procesado, para ser considerado fuera del proceso, requiere de su falta de mérito, de su sobreseimiento o de su absolución.

El segundo recaudo —no haber podido conocer su destino ilícito— para parte de la doctrina exige un actuar diligente, sin falta de prevención o negligencia⁴⁶.

Ambos condicionamientos al titular de los bienes no es alternativa, sino conjunta, pues, como se expusiera, se requiere su desvinculación con el delito investigado más su desconocimiento del empleo ilícito de tales objetos.

Pareciera que si reviste la calidad de tercero no responsable, va de suyo que ignoraba su destino, pues, de lo contrario, la facilitación del medio de transporte sería un aporte a la producción del delito y quedaría involucrado como partícipe en el proceso.

43 C. Nac. Penal Económico, Sala B, in re “Seagani Leitco, Jorge”, 17/12/04, LL 31-03-05.

44 Corte Sup., “Siro Comi, Aviones”, 20/03/72; “Ferrari, Ones y otros”, F-14.665, 28/10/69, DA 48, p. 119.

45 DI FIORI, José J. L., y FERRO, Carlos, *Ley de Aduana comentada*, Depalma, Bs. As., 1997, p. 328.

46 TESORIERO, Juan C., *El tercero propietario del medio transportador del contrabando frente a la pena de comiso*, LexisNexis, número especial de Derecho Aduanero, junio 2004.

En cambio, si pudo o debió saber de tal uso, aun cuando ese obrar culposo pudiera considerarse “ajeno al hecho”, igualmente contradice la exigencia restante.

Por ello, entendemos que el inc. b), sobre el “*medio de transporte*” y “*demás instrumentos empleados para la comisión del delito*”, debe equipararse al supuesto previsto en el inc. a) —mercadería objeto del delito—, en el que, a través de la expresión “*no debiere responder*”, se contempla solamente “la ajenidad con el hecho” y se evita aplicar una sanción a una persona que no cometió delito alguno, afectándose así el principio de personalidad de la pena.⁴⁷

Otra cuestión a resolver es la que plantea la nueva redacción del art. 23 del CPen⁴⁸, con el art. 876 del C.A., en cuanto dispone el comiso del medio de transporte, que también habla del tercero ajeno al hecho. Existen dos posiciones:

1.- La que considera que el art. 876 es específico de la norma aduanera: es una sanción específica al delito de contrabando y predomina sobre el art. 23 del CPen. De modo que la facultad del comiso le sigue correspondiendo a la aduana, que es la autoridad que lo efectiviza, pero requiere de la previa condena judicial.

Es una consecuencia de la doctrina del Tribunal Superior, *in re* “De la Rosa Vallejos”, y del art. 861 del C.A., que dispone la aplicación de las normas generales del Código Penal cuando ellas no fueren expresa o tácitamente excluidas. En este caso está expresamente excluido el art. 23, en razón de que el 876, inc. b), del C.A. establece un régimen específico. El art. 1026 del C.A., que regula sobre jurisdicción y competencia, prevé qué penas le corresponde aplicar al Poder Judicial y cuáles le competen al servicio aduanero. Al juez siempre le cabe la obligación de conservar el bien, de manera que puede hacer lo que crea conveniente hasta la existencia de una sentencia condenatoria, donde recién va a poder intervenir la aduana de acuerdo con dicho artículo, pero antes de eso sólo lo puede entregar en depósito, siempre que cumpla con la obligación de custodia. La obligación del juez es cuidar para otro, custodia para la aduana o para el tercero o para el propietario del bien.

El comiso de la mercadería objeto del delito, del medio de transporte y de los demás instrumentos empleados para la comisión del delito está regulado como pena aplicable a las figuras definidas por los arts. 863, 864, 865, 866, 871 y 874, aún antes de la reforma del art. 23, como penas complementarias a la privativa de libertad, es decir que, en su nueva redacción, nada agrega a lo ya dispuesto en la ley especial.

La Corte Suprema se manifestó reiteradamente respecto de la aplicación de las leyes especiales y el tiempo en que el Código Penal debe ceder ante ellas, y sostuvo que su art. 4 es aplicable a las leyes especiales “en la medida que esas leyes no dispongan lo contrario o surja en forma evidente la incongruencia de las mismas con el citado Libro I del referido código”⁴⁹. “*El criterio de la ley especial es*

47 No se aplica si fueran de propiedad de persona ajena, y no tuviera conocimiento del uso indebido. Ahora bien, ¿quién debe probar tales extremos? ¿En caso de duda? La crítica dice que la disposición es “inaplicable”, porque si hay conocimiento es cómo mínimo cómplice y se le deben aplicar todas las penas del art. 876. Ver Juan Pablo Santoianni, “*Aspectos problemáticos de las penas por delitos aduaneros a la luz de los principios y garantías constitucionales*”, Rev. Derecho Penal y Procesal Penal, Agosto 2009, N° 8, p. 1369.

48 Ley 25.815, sancionada en Noviembre 5 de 2003 y promulgada de Hecho en Noviembre 28 de 2003, expresa: ART. 1° — *Modifícase el artículo 23 del Código Penal, el que quedará redactado de la siguiente forma: Artículo 23: En todos los casos en que recayese condena por delitos previstos en este Código o en leyes penales especiales, la misma decidirá el decomiso de las cosas que han servido para cometer el hecho y de las cosas o ganancias que son el producto o el provecho del delito, en favor del Estado nacional, de las provincias o de los municipios, salvo los derechos de restitución o indemnización del damnificado y de terceros*”.

49 “TOMIN”, LL 1978-B-308; “SAUD”, Fallos 301:426; “PRINCE”, Fallos 301:135; y otros.

el más apropiado para resolver la simultánea vigencia de las normas concurrentes; criterio por lo demás justificado en la mayor aptitud de la norma especial respecto a la general y en la circunstancia de que el supuesto de hecho de la ley o norma especial se ajusta más al hecho concreto, pues de otra forma quedaría ineficaz... ”⁵⁰.

Cuando no resulta clara debe irse a una interpretación lógica, que tiene a su servicio diversos elementos o sistemas que se apoyan unos a otros, por ejemplo, elementos históricos, comparativos, políticos y sociales. En este orden, la mejor guía para interpretar la ley es la de discernir el bien jurídico tutelado.

Así, el bien jurídico protegido es el adecuado y eficaz ejercicio de la función principal encomendada a la aduana, consistente en el control del tráfico internacional de mercaderías.

En consideración al bien jurídico protegido, la legislación aplicable por su especialidad es el Código Aduanero, que establece la doble jurisdicción, no derogada con la reforma del código penal.

Es decir que el Derecho penal general rige para lo accesorio cuando éste no contiene normas de carácter general, de lo contrario prima la especificidad en la materia.

2. La postura restante entiende que, justamente, el objetivo de esa modificación fue combatir el crimen organizado, atacando los medios económicos. En ese sentido alcanza al delito de contrabando y predomina el nuevo art. 23 del CPen. sobre la facultad de proceder al comiso, que el régimen aduanero le otorga a la aduana ⁵¹.

Siguiendo la línea jurisprudencial mayoritaria⁵², entendemos que es una buena oportunidad para dirimir la controversia, al mismo tiempo que complementar como inciso c) la facultad de aplicar la pena de comiso al “provecho o producto del delito”, que es un supuesto previsto en el ámbito penal, y que hoy en día se discute si puede ser aplicada supletoriamente por no estar contemplada en la ley especial.

Corroborar lo expuesto, la eliminación de la doble jurisdicción, que queda unificada en la sede judicial, conforme se contempla en el nuevo texto de los arts. 1026, 1027, 1028, 1029 y 1121.

Con referencia a la inhabilitación especial perpetua, prevista en el inc. g), se agregan a los permisionarios de depósitos aduaneros, permisionarios de mensajerías expresas (*courrier*), concesionarios de zona franca, y usuarios de zona franca, en razón de haber sido incluidos en los arts. 109 y 110 como sujetos auxiliares del servicio aduanero. Se excluyen a los permisionarios de envíos postales y encomiendas, también mencionados en la norma, en virtud de que el Tratado Postal Universal consagra a su respecto un *bill* de indemnidad en materia penal.

Si bien la jurisprudencia considera que la normativa actual del art. 888 del C.A., al contemplar la condena en su párrafo inicial, se infiere la responsabilidad penal de la persona jurídica en materia de contrabando. Sin embargo, a fin de evitar la controversia jurisprudencial⁵³ es conveniente redactar una fórmula que la incorpore expresamente. Para ello, se toma la redacción del art. 38 del Proyecto

⁵⁰ CNACAF, Sala V, 06/03/96, “Robledo, Héctor P. c/PEN-Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto”, ficha 4613.

⁵¹ Extraído del debate en las Jornadas Nacionales de Derecho Aduanero —Posadas, Misiones, 28 y 29 de octubre 2005— Disertante: Juan Carlos Tesoriero.

⁵² CSJN, 28/03/2000, *in re* “Tello Norma del Valle”, mismo sentido Cámara Casación Penal, Sala III, “Pérgola Sergio Omar”, 29-08-14.

⁵³ CSJN, en el caso “Fly Machine” se recoge la responsabilidad penal de la persona jurídica en materia aduanera, con disidencia de Zaffaroni.

de Código Penal, que regiría para los delitos comunes y especiales, que tiene fundamento en la teoría del órgano adoptada por los arts. 19 y 58 de la Ley de Sociedades Comerciales. De tal manera, se prevé expresamente la responsabilidad penal de la acción institucional.

A los efectos de subsanar el obstáculo relativo a que no cabe sancionar penalmente si no hay autor, se considera que la autoría recae sobre la persona jurídica, sin perjuicio de la representatividad individual y personal que pueda corresponder a los miembros que hubieren intervenido en la perpetración de los hechos punibles, conforme a las reglas generales que rigen la participación criminal⁵⁴.

El texto restante del actual art. 888 se refiere a la responsabilidad indirecta que guarda relación con la contemplada en el art. 887, ya comentado, nada más que en este caso se limita a la persona jurídica.

Por ello, se incorporan a continuación los supuestos que podrían darse como consecuencia de la responsabilidad directa.

Además, teniendo en cuenta que la eliminación de la doble jurisdicción influye en las previsiones del art. 879 del C.A., puesto que el juzgamiento a través de la jurisdicción única establece que es el juez competente quien debe imponer el pago de los tributos, y no la aduana como estaba legislado hasta ahora, es necesario reformular el citado artículo para adecuarlo a la nueva modalidad procesal.

Por los fundamentos expuestos, se propone la derogación del art. 864 y la modificación de los arts. 863, 865, 866, 867, 869, 874, 876, 879 y 888 del C.A., conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 863 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 863.- Será reprimido con prisión de dos (2) ocho (8) años:

a) el que por cualquier acto u omisión impidiere o dificultare, mediante ardid o engaño, el adecuado ejercicio de las funciones que las leyes acuerdan al servicio aduanero para el control sobre las importaciones o las exportaciones relativo a los tributos aduaneros, las prohibiciones o los estímulos que pudieren corresponder;

b) importare o exportare mercadería en horas o por lugares no habilitados al efecto, la desviare de las rutas señaladas para la importación o la exportación o de cualquier modo la sustrajere al control que corresponde ejercer al servicio aduanero sobre tales actos”.

- Derógase el art. 864 del Código Aduanero.

- Sustitúyese el art. 865 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 865.- 1. Se impondrá prisión de tres (3) a diez (10) años en cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 863 cuando:

a) intervinieren en el hecho tres (3) o más personas en calidad de autor, instigador o cómplice;

b) interviniere en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice un funcionario o empleado público en ejercicio o en ocasión de sus funciones o con abuso de su cargo;

c) interviniere en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice un funcionario o empleado del servicio aduanero o un integrante de las fuerzas de seguridad a las que este Código les confiere la función de autoridad de prevención de los delitos aduaneros;

d) se cometiere mediante violencia física o moral en las personas, fuerza sobre las cosas o la comisión de otro delito o su tentativa;

e) se realizare empleando un medio de transporte aéreo, tripulado o no, que se apartare de las rutas autorizadas o aterrizare en lugares clandestinos o no habilitados por el servicio aduanero para el tráfico de mercadería;

f) se cometiere mediante la presentación ante el servicio aduanero de documentos adulterados o materialmente falsos, necesarios para cumplimentar la operación aduanera;

g) se tratare de mercadería cuya importación o exportación estuviere sujeta a una prohibición absoluta;

h) se tratare de sustancias o elementos no comprendidos en el artículo 866 que, por su naturaleza, cantidad o características, pudieren afectar la salud pública;

i) se tratare de elementos susceptibles de crear riesgo de epizootias o de plagas vegetales, según las leyes o reglamentos de sanidad animal o vegetal;

j) se tratare de especímenes de flora o fauna local en peligro de extinción;

k) se tratare de piezas, productos o subproductos arqueológicos o paleontológicos situados dentro o fuera del territorio nacional, colecciones arqueológicas o paleontológicas;

l) se tratare de un bien perteneciente al patrimonio cultural de la Nación o de un Estado extranjero

m) El valor de la mercadería en plaza o la sumatoria del conjunto, cuando formare parte de una cantidad mayor, sea equivalente a una suma igual o superior a pesos quince millones (\$ 15.000.000).

2. El importe indicado en el inciso m) del punto anterior se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del primero de enero siguiente”.

- Sustitúyese el art. 866 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 866.- Se impondrá prisión de tres (3) a doce (12) años cuando el objeto del delito del artículo anterior fuesen sustancias estupefacientes, en cualquier etapa de su elaboración o precursores químicos aptos para su elaboración o fabricación.

Estas penas serán aumentadas en un tercio del máximo y en la mitad del mínimo cuando concurren alguna de las circunstancias previstas en los incisos a), b), c), y e) del artículo 865, o cuando se tratare de estupefacientes elaborados o semielaborados o precursores químicos, que por su cantidad estuviesen inequívocamente destinados a ser comercializados dentro o fuera del territorio nacional”.

- Sustitúyese el art. 867 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 867.- Se impondrá prisión de tres (3) a doce (12) años cuando el objeto fuese material radiactivo, explosivos, armas o municiones de guerra, elementos aptos para guerra química o bacteriológica, o cualquier otro que por su naturaleza, cantidad o características pudieren afectar la seguridad común, salvo que el hecho configure un delito al que le correspondiere una pena mayor”.

- Sustitúyese el art. 869 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 869.- Será reprimido con multa de pesos veinticinco mil (\$ 25.000) a pesos doscientos cincuenta mil (\$ 250.000) quien resultare responsable de la presentación ante el servicio aduanero de una autorización especial, licencia arancelaria o certificación que pudiese provocar un tratamiento aduanero o fiscal más favorable al que correspondiere, o de algún documento adulterado o materialmente falso necesario para cumplimentar una operación aduanera, siempre que se tratare de un despachante de aduana, agente de transporte aduanero, importador, exportador o cualquier otro que por su calidad, actividad u oficio no pudiese desconocer tal circunstancia y no hubiere actuado dolosamente”.

- Sustitúyese el art. 874 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 874.- 1. Incurre en encubrimiento de contrabando el que, sin promesa anterior al delito de contrabando, después de su ejecución:

a) ayudare a alguien a eludir las investigaciones que por contrabando efectúe la autoridad o a sustraerse a la acción de la misma;

b) omitiere denunciar el hecho estando obligado a hacerlo;

c) procurare o ayudare a alguien a procurar la desaparición, ocultación o alteración de los rastros, pruebas o instrumentos del contrabando;

d) adquiriere, recibiere o interviniere de algún modo en la adquisición o recepción de cualquier mercadería que de acuerdo a las circunstancias debía presumir proveniente de contrabando.

2. El encubrimiento de contrabando será reprimido con prisión de seis (6) meses a tres (3) años, sin perjuicio de aplicarse las demás sanciones contempladas en el artículo 876.

3. La pena privativa de libertad prevista en el apartado 2 de este artículo se elevará en un tercio cuando:

a) el encubridor fuera un funcionario o empleado público o un integrante de las fuerzas armadas o de seguridad;

b) los actos mencionados en el inciso d) del apartado 1 de este artículo constituyeren una actividad habitual;

c) el delito encubierto sea de los contemplados en los artículos 866 y 867”.

- Sustitúyese el art. 876 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 876.- 1. En los supuestos previstos en los artículos 863, 865, 866, 867, 871, 873 y 874, además de las penas privativas de la libertad se aplicarán las siguientes sanciones:

a) el comiso de la mercadería objeto del contrabando. Cuando el titular o quien tuviere la disponibilidad jurídica de la mercadería no debiere responder por la sanción o la mercadería no pudiese aprehenderse, el comiso se sustituirá por una multa igual a su valor en plaza, que se impondrá en forma solidaria;

b) el comiso del medio de transporte y de los demás instrumentos empleados para la comisión del delito, salvo que pertenecieren a una persona que no debiere responder por la sanción;

c) el comiso de las cosas o ganancias que son el producto o el provecho del delito;

d) una multa de cuatro (4) a veinte (20) veces el valor en plaza de la mercadería objeto del delito, que se impondrá en forma solidaria;

e) la pérdida de las concesiones, regímenes especiales, privilegios y prerrogativas de que gozaren;

f) la inhabilitación especial de seis (6) meses a cinco (5) años para el ejercicio del comercio;

g) la inhabilitación especial perpetua para desempeñarse como funcionario o empleado aduanero, miembro de la policía auxiliar aduanera o de las fuerzas de seguridad, despachante de aduana, agente de transporte aduanero, agentes de carga internacional, permisionarios de depósitos aduaneros, permisionarios de mensajerías expresas (courrier), concesionarios de zona franca, usuarios de zona franca o proveedor de a bordo de cualquier medio de transporte internacional y, en su caso, como apoderados o dependientes;

h) la inhabilitación especial de tres (3) a quince (15) años para ejercer actividades de importación o de exportación. Tanto en el supuesto contemplado en este inciso como en el previsto en el precedente inciso g), cuando una persona jurídica fuere responsable del delito, la inhabilitación especial prevista en ellos se hará extensiva a sus directores, administradores y socios ilimitadamente responsables. No responderá quien acreditare haber sido ajeno al acto o haberse opuesto a su realización;

i) la inhabilitación absoluta por doble tiempo que el de la condena para desempeñarse como funcionario o empleado público;

j) el retiro de la personería jurídica y, en su caso, la cancelación de la inscripción en el Registro Público de Comercio, cuando se tratare de personas jurídicas.

2. Cuando se tratare de los supuestos previstos en los artículos 868 y 869, además de la pena de multa se aplicarán las sanciones establecidas en los incisos e), f), g), h) y j), del apartado 1, de este artículo. En el supuesto del inciso g), la inhabilitación especial será por quince (15) años”.

- Sustitúyese el art. 879 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 879.- 1. El valor en plaza de la mercadería, que debiere tomarse en consideración a los efectos de la aplicación de las penas y el pago de los tributos que pudieren corresponder, serán fijados por el servicio aduanero de conformidad con lo previsto en los artículos 877 y 878.

2. En el caso de sentencia condenatoria, el juez deberá notificarla al servicio aduanero antes de que quede firme, para permitir que pueda hacer valer sus derechos con relación a la base del valor tomado para el cálculo de la pena de multa aplicable y la liquidación de los tributos que correspondieren”.

- Sustitúyese el art. 888 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 888.- 1. La persona jurídica es responsable por el delito de contrabando cometido por el o los integrantes, de su órgano competente, si hubiere intervenido en el hecho directa o indirectamente en su nombre, interés o beneficio. También podrá ser condenada aun si no fuera posible identificar o juzgar a la persona que hubiese intervenido, siempre que las circunstancias del caso permitiesen establecer que el delito no hubiere podido cometerse sin la tolerancia del órgano de la persona jurídica.

2. Cuando una persona jurídica fuere condenada por algún delito aduanero e intimada al pago de las penas pecuniarias que se le hubieren impuesto no fuera satisfecho su importe, sus directores, administradores y socios ilimitadamente responsables responderán patrimonialmente y en forma solidaria con aquélla por el pago del importe de dichas penas, salvo que probaren que a la fecha de la comisión del hecho no desempeñaban dichas funciones o no revestían tal condición.

3. La persona jurídica quedará exenta de responsabilidad sólo si la persona humana que cometió el delito hubiere actuado en su exclusivo beneficio y sin generar provecho alguno para aquélla.

4. En los casos de transformación, fusión, absorción, escisión o cualquier otra modificación societaria, la responsabilidad será transmitida a la persona jurídica resultante o absorbente”.

39º) Las infracciones aduaneras. Las penas. Su proporcionalidad. La figura de la autodenuncia (art. 915 y 917)

El Código Aduanero ha establecido el criterio de responsabilidad subjetiva y, además, determinó que las penas deben ser graduadas en cada caso según las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de la infracción y los antecedentes del infractor.

Por otra parte, fijó penas mínimas y máximas para cada tipo infraccional definido en la legislación.

Sin perjuicio de ello se advierte que, en muchas ocasiones, las penas se establecen entre el mínimo y el máximo, sin mayores valoraciones sobre la gravedad del ilícito cometido, las circunstancias de la causa o el daño producido. En estos supuestos, sólo se analizan los antecedentes del infractor. En definitiva, se aplican sanciones sin merituar el grado de reproche que merece la conducta del autor de la infracción; y sin analizar la conducta desplegada por el autor o la conducta debida, según las circunstancias y condiciones de la operación aduanera.

El reciente Acuerdo sobre Facilitación del Comercio, ratificado por la ley 27.373, no sólo establece que debe haber una proporción en abstracto entre la infracción y la conducta, sino también en concreto, pues al decir: *“de acuerdo al hecho y a las circunstancias del caso”*, la autoridad aduanera está obligada a evaluar la situación en particular (art. 915 C.A.), pudiendo incluso atenuar la sanción contemplada (art. 916 C.A.).

Por lo tanto, se considera pertinente modificar el art. 915, ampliando su definición e incluyendo el principio de proporcionalidad de la pena, con la finalidad de propender a un análisis más profundo para graduar la pena en materia infraccional aduanera, que limite la discrecionalidad de la autoridad en su imposición, a la par que resulte disuasoria para el responsable.

Por otra parte, en materia de infracciones la “autodenuncia” es una figura de antigua y pacífica presencia en la legislación aduanera argentina, que tiene por finalidad regularizar la situación de las mercaderías y de los sujetos involucrados en una infracción aduanera que aún no hubiere sido detectada por la aduana.

A tales efectos, el art. 917 del C.A. alienta a los responsables de una infracción a comunicar por escrito su existencia al servicio aduanero, disponiendo que —en estos casos— la multa mínima prevista para la infracción cometida sea reducida en un setenta y cinco por ciento “sin necesidad de proceder a la apertura de un sumario”.

En la redacción originaria del Código Aduanero, así como también en sus antecedentes de las Ordenanzas de Aduanas y la Ley de Aduana, no se establecía plazo alguno para su presentación. Sin embargo, la modificación introducida por la ley 25.986 determinó que la reducción de la multa será aplicable, siempre que se comunicare al servicio aduanero en los plazos y con las formalidades que establezca la reglamentación.

Si bien consideramos razonable que se fije un plazo para ejercer el derecho a presentar la autodenuncia, a fin de comunicar al servicio aduanero cualquier irregularidad y así obtener una reducción sustancial de la multa que correspondiere, el plazo de treinta días fijado por el decreto 142/10, al incorporar el art. 96 bis al Decreto Reglamentario 1001/82, resulta exíguo y neutraliza, en gran medida, los beneficios que trajo aparejada la reforma de este instituto mediante la ley 25.986.

La razón de ser de este plazo, que la ley 25.986 autoriza reglamentar, parece responder a un intento de evitar que, en el momento en que se practica la autodenuncia, se hayan disipado las evidencias que permitan constatar la veracidad de los hechos afirmados en ella; pues esa situación podría admitir, por ejemplo, faltantes o sobrantes que no existieron o una mercadería diferente de la que se reclamare haberse importado o exportado, lo que conllevaría ajustes de inventario para convalidar ciertos datos o existencias falsas. Sin embargo, consideramos que no se justifica la limitación del plazo a sólo treinta días porque:

1º) como lo expresa la norma, debe poder constatarse la inexactitud, y una mayor extensión del plazo no altera que el auto-denunciante mantenga la carga de probar la veracidad de los hechos denunciados, a fin de convencer a la aduana;

2º) la autodenuncia, superada la prueba de la verosimilitud, permite que el infractor, respetando la ley, cumpla —aunque sea parcialmente—, con la sanción aplicable que, de otra manera, probablemente jamás se hubiera detectado;

3º) el beneficio alcanza a la transparencia de los registros de inventario y contabilidad de la empresa, que de no admitirse quedarían falseados;

4º) si la aduana tiene la posibilidad de revisar los despachos cancelados y formular cargos tributarios o acciones penales aduaneras durante el tiempo de la prescripción, debiendo acreditar su existencia, es razonable que el administrado tenga derecho a igual revisión durante el mismo período, premiándolo con la reducción de la pena por igual plazo.

La Comisión Redactora del Código no consideró necesario prever un límite para acogerse al régimen de la autodenuncia. Por ese motivo, al fijarse un plazo que originalmente no estaba previsto, la doctrina señaló: "... estimamos que el plazo de treinta días previsto en el ap. 1 debería ser dejado sin efecto. Este plazo, además de ser escaso para los supuestos de infracciones cometidas antes de la liberación de la mercadería (p. ej., art. 954), resultaría inconstitucional en relación con el resto de las infracciones (p. ej., arts. 965, 970 y 985), por impedir de hecho su aplicación. Ello es así, toda vez que muchas de las infracciones ahora admitidas como pasibles de ser autodenunciadas dejarían de serlo, por producirse luego del libramiento de la mercadería y, por ende, en forma posterior a que haya operado el plazo límite establecido por la reglamentación. A través de esta norma reglamentaria se desconoce la voluntad del legislador, plasmada en la ley 25.986, afectando así la división de poderes. Por lo expuesto, consideramos que el plazo ahora fijado resulta inconstitucional, hallándonos ante un claro caso de abuso de las facultades reglamentarias, violatorio del art. 99, inc. 2º, de la CN. Por otra parte, atento a que hay infracciones que se cometen por el incumplimiento de los deberes del administrado dentro de determinados plazos, tales como la obligación de reexportar la mercadería temporariamente importada (arts. 274, ap. 1, inc. a]; 370, ap. 1, inc. a]; 970 y 972, ap. 2), o de reimportar la mercadería temporariamente exportada, la autodenuncia en esos casos no se considera válida, ya que el mero incumplimiento de los plazos es manifiesto, sin necesidad de la colaboración del infractor"⁵⁵. También Camauër se refirió a la inconveniencia de establecer un plazo para el ejercicio de la autodenuncia⁵⁶.

Por lo tanto, consideramos razonable que se establezca por ley el plazo para la aplicación de este instituto, el cual no debería ser inferior a los cinco años, que es el tiempo que dispone el servicio aduanero como prescripción para revisar las declaraciones ante la aduana.

Por ello se propone incluir en el ap. 2 del art. 917 la posibilidad de ejercer este derecho dentro del plazo de cinco años, contado desde la fecha en que hubiera comenzado a correr el plazo de la prescripción previsto en el art. 935.

Por otra parte, el hecho de que el "autodenunciado" se avenga al pago voluntario de la multa prevista por el art. 917 y que no corresponda la apertura de sumario alguno, debería llevar al archivo sin más trámite del caso y sin que sea registrado como antecedente infraccional, tal como se prevé en los arts. 930 a 932 del C.A. para los supuestos de pagos voluntarios.

Sin embargo, es frecuente que el servicio aduanero registre como antecedente infraccional los casos de autodenuncia, cuyas consecuencias son acaso más graves que el pago de la multa, pues interrumpe prescripciones en curso y/o da lugar a la aplicación de penas más severas en eventuales infracciones posteriores.

Es ésta una consecuencia no querida por el legislador quien, al referirse al pago voluntario en la Exposición de Motivos del Código Aduanero, dice: "*Con el régimen que se comenta se revitaliza un sistema que, a la par que disminuirá el número de causas sin que por ello se deje de sancionar la comisión de la infracción, beneficia al infractor que se allane al cumplimiento de la pena, aplicándosele el mínimo de la misma sin que la sanción conste como antecedente infraccional. Debe tenerse*

⁵⁵ Alsina, Barreira, Basaldúa, Cotter Moine y Vidal Albarracín, *Código Aduanero Comentado*, completado y actualizado por Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Vidal Albarracín, Héctor G., Cotter, Juan P., Sumcheski, Ana L., y Vidal Albarracín, Guillermo, t. III, Buenos Aires, 2011, ps. 335 y ss.

⁵⁶ En este sentido, Camauër afirmó que la limitación temporal no puede tener efecto retroactivo y que no habría razones valederas para establecer un plazo limitativo (Camauër, Fernando G., "*Limitación temporal a la autodenuncia*", Guía Práctica de Comercio Exterior. Anticipos del 26/02/2010, N° 160).

en cuenta que este registro es una de las principales causas que oportunamente provocaron el desuso de instituciones como el 'conforme y pago' y el 'conforme y abandono' previstos en los arts. 110 y 113 de la Ley de Aduana, respectivamente. Se sustenta en la misma finalidad de economía procesal y rápida justicia que inspira el articulado que se comenta”.

Es razonable, entonces, que quien alerte al servicio aduanero de la existencia de una infracción y pague voluntariamente la multa correspondiente no sea además castigado con el registro del hecho como antecedente infraccional. Ello desalentaría por completo el sometimiento al régimen y ocasionaría su desuso, tal como se advierte en la cita de la Exposición de Motivos transcrita.

En consecuencia —para evitar equívocos y dobles interpretaciones— corresponde agregar un apartado 4 al art. 917 del C.A., disponiendo expresamente que los supuestos de autodenuncias no deben ser incluidos en el registro de antecedentes infraccionales.

Por lo expuesto, se propone la sustitución de los arts. 915 y 917 del C.A., conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 915 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 915.- A fin de respetar el principio de proporcionalidad, las penas serán graduadas en cada caso según las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor”.

- Sustitúyese el art. 917 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 917.- 1. El importe mínimo de la multa que correspondiere en una infracción aduanera se reducirá en un setenta y cinco por ciento (75 %) y, sin necesidad de proceder a la apertura del sumario, se aplicará dicha sanción y se dispondrá la pertinente rectificación, cuando el responsable comunicare por escrito la existencia de la misma ante el servicio aduanero con anterioridad a que:

a) este por cualquier medio lo hubiere advertido; o
b) en el trámite del despacho se hubiera dado a conocer que la declaración debiera someterse al control documental o a la verificación de la mercadería.

2. La reducción de pena procederá aun cuando la comunicación se hiciera con posterioridad al libramiento de la mercadería, siempre que no hubiere en curso un proceso de inspección aduanera o impositiva y el servicio aduanero pudiere constatar la real existencia de la infracción dentro del plazo de cinco (5) años, contado desde la fecha en que hubiera comenzado a correr el plazo de la prescripción previsto en el artículo 935.

3. La reducción de pena no procederá en los supuestos en los cuales la infracción consistiera en el mero incumplimiento de los plazos acordados para la realización de determinadas destinaciones u operaciones.

- 4. Los casos de autodenuncias no serán registrados como antecedentes infraccionales”.*

40º) Las infracciones aduaneras. Infracción de declaración inexacta. Precisión de la figura de los ingresos o egresos de importes distintos de los que correspondieran de acuerdo a la declaración efectuada (art. 954, inciso c).

La redacción del art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A. dio lugar a serias polémicas y a discutidos fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, suscitando argumentos en pro y en contra de su derogación.

Quienes estuvieron a favor de su derogación sostuvieron que el inciso c) del art. 954 procuraba captar la conducta de quien sobrefacturara las importaciones, con la intención de generar un mayor

egreso de divisas del que en realidad correspondiere, o que subfacturara las exportaciones, a fin de generar divisas en el exterior que no se remitieran como parte del precio.

Este criterio es el que surgía del mensaje elevado al Poder Ejecutivo, que acompañó al proyecto de lo que luego sería la ley 19.881 (B.O. 13/11/1971).

Sin embargo la norma, luego receptada en el art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A., no especificó que cuando hubiera subfacturaciones en las importaciones o sobrefacturaciones en las exportaciones el tipo infraccional no fuere igualmente aplicable, pese a que no habría una conducta lesiva para el Estado en materia de ingreso o de egreso de divisas.

Aparte de ello, se sostuvo que no se justificaba el mantenimiento de esta norma, dado que el decreto 530/91 había eliminado la obligación de ingresar y negociar las divisas provenientes de las exportaciones (que se remontaba al decreto 2581/64). Tampoco se justificaba en materia de importación, al liberarse el régimen de cambios para este tipo de operaciones.

No obstante, la Corte Suprema de Justicia en el caso “*Bunge & Born Comercial S.A. (TF 7584-A) c/ANA*”, del 11 de junio de 1998, declaró la aplicación de la sanción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. c), para los casos de exportaciones en las que hubiera sobrefacturación, pese a que no pudo haber lesión al régimen cambiario, ya que no había obligatoriedad de ingresar divisas en las exportaciones. Asimismo, la Corte reiteró este criterio en materia de importaciones, aun cuando tampoco había obligación de negociar divisas.

Estas razones han demostrado la conveniencia de modificar el art. 954, ap. 1, inc. c), a fin de restringirlo a los supuestos en que hubiera restricciones de egresos de divisas al exterior y las importaciones se efectuaren de modo que de su declaración surgiera la posibilidad de girar un importe mayor al que efectivamente hubiera correspondido; distinguiendo este caso del supuesto en el cual las operaciones de exportación se declararan de manera tal que la inexactitud pudiera generar un ingreso desde el exterior menor del que correspondiera de conformidad con el régimen cambiario vigente.

Dado que podría darse el caso de que la infracción del art. 954, en virtud de las especiales circunstancias, pudiera constituir la modalidad del contrabando, prevista en el art. 864, inc. b), en razón de presentar características ardidasas y que podría encuadrarse simultáneamente en el régimen penal cambiario y en el de contrabando, se redacta la norma estableciendo que la prevalencia del régimen penal cambiario se producirá cuando el hecho encuadrare simultáneamente en la figura de infracción y no en la del delito.

Por los motivos señalados se propone la modificación del art. 954 del C.A., incluyendo lo propuesto en el punto 26º) de este documento con relación al régimen de prohibiciones, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 954 del Código Aduanero por el siguiente texto⁵⁷:

“ART. 954.-I. El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir:

a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de dicho perjuicio;

⁵⁷ Este art. 954 coincidente con el texto propuesto en el Punto 26º) de este documento.

b) una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el valor en aduana de la mercadería en infracción;

c) el egreso hacia el exterior de un importe pagado o por pagar mayor al que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de la diferencia;

d) el ingreso desde el exterior de un importe pagado o por pagar menor del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de la diferencia.

2. Si el hecho encuadrare simultáneamente en más de uno de los supuestos previstos en el apartado 1, se aplicará la pena que resultare mayor.

3. Los incisos c) y d) del apartado 1 sólo serán de aplicación en los supuestos en los cuales rigieran restricciones de egresos de divisas sin la previa autorización de la autoridad cambiaria o la obligación de ingreso de los fondos provenientes de la exportación, respectivamente.

4. Si el hecho previsto en el apartado 1, incisos c) o d), según el caso, configurare simultáneamente con la infracción aduanera de este artículo una infracción al régimen penal cambiario, se impondrá la pena prevista por este último.

5. A los fines de la aplicación de lo dispuesto en el apartado 1, inciso b), no se considerará que la importación o la exportación, según el caso, infringe una prohibición por el solo hecho:

a) de no acompañarse el certificado u otro comprobante que fuere exigible conjuntamente con la documentación complementaria de la solicitud correspondiente, mientras la declaración efectuada permitiere la correcta clasificación de la mercadería;

b) que la mercadería resultante de la comprobación requiriera del cumplimiento de un requisito o de la presentación de una certificación para solicitar u obtener la autorización de la destinación aduanera y el requisito se cumpliera o el certificado se emitiera, acreditando que la mercadería no se encuentra alcanzada por la referida prohibición”.

41º) Disposiciones comunes a todos los procedimientos ante el servicio aduanero. La celeridad y el debido proceso en los procedimientos aduaneros (art. 1006).

Los administrados tienen derecho a que sus controversias aduaneras sean dirimidas en el marco de los procedimientos administrativos establecidos al efecto, con pleno respeto de los preceptos derivados de la garantía del debido proceso. Se han reglado en detalle los procedimientos de repetición, de impugnación y para las infracciones, además de los procedimientos penales y de ejecución, con plazos concretos para su resolución.

La experiencia indica que difícilmente se cumplen los plazos establecidos y los procedimientos se demoran más de lo estrictamente necesario, con el consiguiente perjuicio, tanto para el administrado como para la administración.

La Corte Suprema ha señalado que la irrazonable dilación del procedimiento administrativo resulta incompatible con el derecho al debido proceso (art. 18 CN) y con el principio de juzgamiento en plazo razonable, tutelado por la Convención Americana de Derechos Humanos (Fallos 335:1126).

La regla general es la adecuación del procedimiento a los plazos legales establecidos. El funcionario competente debe ser el primer obligado a acatar la ley y, por lo tanto, al cumplimiento de las obligaciones que emergen de su competencia en los plazos reglados para su desarrollo. Y la excepción puede ser la dilación por causas justificadas.

Consecuentemente, corresponde tener presente que el principio de celeridad en las tramitaciones administrativas ha adquirido rango constitucional para los procedimientos administrativos al reconocerse la jerarquía de la Convención Americana de Derechos Humanos y su recepción jurisprudencial por parte de la Corte Suprema.

La celeridad hace a la rapidez, lo que supone que un procedimiento debe arribar a una solución justa en el menor tiempo posible y siempre dentro de los límites temporales que impone la ley aplicable.

En palabras de Escola, la celeridad interesa a la administración, visto que al alcanzar una pronta decisión puede actuar inmediatamente en un sentido dado, cumpliendo así su cometido. Asimismo, la rapidez de los procedimientos también interesa al administrado, quien si ve dilatado el procedimiento podrá comprobar cómo sus derechos e intereses legítimos se diluyen, se pierden o carecen ya de interés práctico (Escola, Héctor, Tratado General de Procedimiento Administrativo).

Debe evitarse cualquier dispendio jurisdiccional que conspire contra la economía procesal, pues el incumplimiento de esta garantía de celeridad puede acarrear lisa y llanamente una denegación de justicia.

Si bien este principio se encuentra previsto en el art. 1º de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, de aplicación a la materia por la remisión prevista en el art. 1017, consideramos pertinente su expresa inclusión en las disposiciones generales del procedimiento del Código Aduanero.

Del igual modo, se considera conveniente la inclusión de los principios generales contenidos en el mismo art. 1º de la LNPA, por lo que corresponde la modificación del art. 1006 del C.A.

En consecuencia, se propicia la modificación del art. 1006 para incorporar estos principios. Esta disposición, en su redacción original, señalaba que los plazos procesales aduaneros son perentorios. Luego en el art. 1035 se establece el momento a partir del cual comienzan a correr. Por consiguiente, consideramos adecuado que la perentoriedad se incluya en el art. 1035, que también se refiere a los plazos, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 1006 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1006.– 1. En las actuaciones en sede aduanera, el servicio aduanero se ajustará a los siguientes requisitos:

a) impulsión e instrucción de oficio, sin perjuicio de la participación de los interesados en las actuaciones;

b) celeridad, economía, sencillez y eficacia de los trámites;

c) excusación de la observancia por los interesados de exigencias formales no esenciales y que puedan ser cumplidas posteriormente;

d) derecho de los administrados al debido proceso adjetivo;

e) búsqueda de la verdad material;

2. El servicio aduanero no podrá rechazar el escrito o petición so pretexto de no adecuarse a algún recaudo exigido por la repartición receptora y deberá otorgar constancia de su recepción”.

42º) Jurisdicción y competencia. Competencia para entender en los recursos de causas aduaneras y limitaciones económicas para apelar ante el Tribunal Fiscal de la Nación y los Tribunales Federales. Medidas Cautelares (arts. 1024, 1025, 1027 y 1028).

En lo relativo a la cuestión de procedimientos, se incorpora la competencia para que se conozca en los recursos en materia de garantías, previstos en el art. 1132, ap. 5; así como también queda incluido aquí el retardo del administrador—entendiéndose por tal lo dispuesto en el art. 1023—tanto en el caso de la resolución definitiva, que ya se encontraba incluido, como cuando recayere en el trámite del procedimiento que se contempla en los arts. 1132, ap. 4, 1159, ap. 1, y 1178, ap. 1 (conforme a los textos que se sugiere incorporar).

También se ha tenido en cuenta que la Corte Suprema de Justicia de la Nación (*in re “Casa Enrique Schuster S.A.I.C. c/Administración Nacional de Aduanas”*, del 27/10/1987, Fallos 310:2159) sostuvo la inconstitucionalidad del monto mínimo para interponer la demanda contenciosa respecto de las resoluciones definitivas o por retardo en dictarlas en el procedimiento para las infracciones, toda vez que esa limitación resulta contraria a la garantía del art. 18 de la CN. Es por dicha razón que se propone eliminar las limitaciones que existen para esos casos y modificar en tal sentido los arts. 1024, 1025, incs. b) y d), y 1028, inc. b).

Se expresa que la limitación al recurso impuesta por el Código en el ap. 1, incisos a), b), y c), del art. 1025, ampliada por la ley 25.239, tiene como finalidad impedir el dispendio jurisdiccional en las causas de poca entidad económica.

Este motivo, razonable frente a la multiplicidad de procesos que agobian al Tribunal Fiscal de la Nación, cede cuando por la acumulación de expedientes que tuvieran una identidad de sujeto principal, que tramitaren en la misma instancia y en las que el pronunciamiento pretendido debiera fundarse en la aplicación de un mismo criterio, con independencia de las particularidades de cada una de ellas. En estos supuestos se deberían tener en cuenta los montos acumulados; no sólo porque corresponde que esos expedientes se tramitan en forma conjunta para el dictado de una sentencia única, sino también porque se limita el acceso a niveles de decisiones administrativas o judiciales superiores, fundamentado en un motivo práctico y no jurídico.

Asimismo, con relación a las medidas cautelares, el Código establece los supuestos en los cuales corresponderá conocer y decidir al Tribunal Fiscal de la Nación. Expresamente determina que el referido tribunal intervendrá en los siguientes casos: a) apelación contra las resoluciones del administrador en los procedimientos de impugnación, b) apelación contra las resoluciones del administrador en los procedimientos para las infracciones, c) apelación contra las resoluciones del administrador en los procedimientos de repetición, d) retardo del administrador en el dictado de resolución en los procedimientos antes referidos, y e) amparo por mora.

Sin embargo, nada dice la legislación aduanera con relación a la competencia del tribunal para conocer en las medidas cautelares que presenten los administrados contra los actos u omisiones del servicio aduanero que pudieran violentar sus derechos subjetivos. Siendo que el tribunal tiene competencia para entender en las causas aduaneras, resulta pertinente que el Código Aduanero expresamente contemple la competencia para conocer en las medidas cautelares.

Cabe señalar que esta competencia incluso ha sido reconocida por la Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal a partir del caso “Nidera” (CNACAF, Sala 1ª, 04/03/08), entre otros. Criterio éste que luego fuera compartido por el Tribunal Fiscal de la Nación, en el caso “Agencia Marítima Tamic” (TFN, Sala E, 05/06/08), entre otros.

Por lo tanto, propiciamos la modificación del art. 1025 del C.A. para precisar cuándo los importes fijados se considerarán superados, dejando, además, expresamente establecido que la aduana no podrá dictar normas reglamentarias que impidan la acumulación de procesos en los casos que así corresponda y que, frente a una decisión contraria a una petición de acumulación, la misma pueda ser apelada conjuntamente con la decisión definitiva.

Por los motivos señalados, se propone la modificación de los arts. 1024, 1025, 1027 y 1028, conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 1024 del Código Aduanero por el siguiente texto⁵⁸:

“ART. 1024.- 1. Corresponderá conocer y decidir en forma originaria en el procedimiento de ejecución judicial y en las demandas contenciosas que se interpusieren contra las resoluciones definitivas dictadas por el administrador en los procedimientos de repetición y para las infracciones, así como en el supuesto de retardo por no dictarse resolución en estos dos últimos procedimientos dentro de los plazos señalados en este Código y en los supuestos previstos en el artículo 1132, apartado 5, en la Capital Federal a los jueces nacionales en lo contencioso administrativo y en el interior del país a los jueces federales, dentro de sus respectivas competencias territoriales, siempre que se cuestionare una suma mayor de pesos diez mil (\$ 10.000). Esta última limitación no regirá respecto del procedimiento para las infracciones.

2. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 1025 del Código Aduanero por el siguiente texto⁵⁹:

“ART. 1025.- 1. Corresponderá conocer y decidir al Tribunal Fiscal de la Nación:

a) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento de impugnación, con excepción de los supuestos previstos en el art. 1053, inciso f). La apelación sólo procederá cuando el importe controvertido excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

b) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento para las infracciones, cuando se reclamare un importe que excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

c) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento de repetición, cuando se reclamare un importe que excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

d) de los recursos por retardo previstos en los apartados 3 y 4 del artículo 1132, que correspondieren en los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones, cuando los importes controvertidos o reclamados y/o la imputación infraccional excedieren y/o implicare un importe que excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

e) del recurso de amparo previsto en los artículos 1160 y 1161, excepto en las causas por delitos aduaneros;

f) de los recursos de apelación previstos en el artículo 1132, apartado 5;

g) de las medidas cautelares vinculadas a los procedimientos aduaneros.

2. Si la determinación tributaria y la imposición de sanción se decidieran conjuntamente, la resolución íntegra podrá apelarse cuando ambos conceptos en conjunto superen el importe mínimo previsto en el apartado 1, sin perjuicio que el interesado pueda recurrir sólo por uno de esos conceptos, pero siempre que éste supere dicho importe mínimo.

3. Se podrán acumular, de oficio o a petición de parte, las controversias con identidad de sujeto principal, que tramitaren en la misma instancia y en las que el pronunciamiento pretendido debiera fundarse en la aplicación de un mismo criterio, con independencia de las particularidades de cada una de ellas. En tal caso, la suma de los procedimientos acumulados determinará el importe controvertido a los efectos de los incisos precedentes.

4. El servicio aduanero no podrá dictar normas reglamentarias que impidan la acumulación de procesos, cuando corresponda, y su decisión contraria a una petición de acumulación será apelable conjuntamente con la decisión definitiva.

⁵⁸ Este art. 1024 es coincidente con el texto propuesto en el Punto 25º) de este documento.

⁵⁹ Este art. 1025 es coincidente con el texto propuesto en el Punto 25º).

5. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

- Sustitúyese el art. 1028 del Código Aduanero por el siguiente texto⁶⁰:

“ART. 1028.- 1.- Las Cámaras Federales, dentro de sus respectivas competencias territoriales y, en su caso, de la sede del Tribunal Fiscal de la Nación interviniente o de la delegación permanente o móvil del mismo, según donde se hubiere radicado la causa, entenderán:

a) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones definitivas de los jueces en lo contencioso administrativo y de los jueces federales del interior del país, en los procedimientos de repetición, para las infracciones y de ejecución en sede judicial, siempre que se tratase de una suma que excediere de pesos mil (\$ 1.000), de retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratase, a que se refieren los artículos 1024 y 1178;

b) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación en los procedimientos impugnación, de repetición, para las infracciones y de retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratase, a que se refieren los artículos 1025 y 1159;

c) de los recursos por retardo de justicia en el dictado de la resolución definitiva del Tribunal Fiscal de la Nación en los procedimientos indicados en el inciso b);

d) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación en el recurso de amparo a que se refiere el artículo 1025, inciso e);

e) de los recursos de apelación que se interpusieren contra la denegación de la habilitación de instancia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación o el Juez Federal, según el caso, en las apelaciones por retardo a que se refieren los artículos 1159 y 1178;

f) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación o por el Juez Federal, según el caso, en las apelaciones indicadas en el artículo 1132, apartado 5.

2. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

43º) Jurisdicción y competencia. Eliminación de la doble jurisdicción en materia de contrabando (arts. 1026, 1027, 1028, 1029 y 1121)

Siguiendo la corriente de opinión mayoritariamente sostenida por la doctrina y la jurisprudencia, se considera conveniente propiciar la eliminación de la doble jurisdicción en materia de contrabando.

El sistema procesal que propició la doble jurisdicción, reimplantada por la ley 21.898, eliminó el juzgamiento único que había sido incorporado por el decreto-ley 6660/63. La razón por la que el Código Aduanero adoptó este criterio fue porque la mencionada ley 21.898 era de reciente sanción cuando se lo proyectó.

De ello deja constancia la Comisión Redactora en la Exposición de Motivos, aunque entre sus miembros hubo divergencia de criterios y, en definitiva, se resolvió dejar el doble juzgamiento ad-

60 Este texto es coincidente con el propuesto en los Puntos 25º) y 43º) de este documento.

ministrativo y judicial para el contrabando, aguardando que la experiencia de su funcionamiento permitiera tomar la decisión más adecuada.

A esta altura, el tiempo requerido ha transcurrido en exceso y lo cierto es que, a poco de implantado este instituto, se advirtieron graves razones prácticas y jurídicas que entorpecían el ensamble de la doble jurisdicción administrativa y judicial, lo que llevó a la Suprema Corte a establecer el sometimiento de la jurisdicción aduanera a la previa declaración del delito por parte de los jueces naturales (CSJN, *in re* “Ramón de la Rosa Vallejos”, del 10/03/1983, Revista La Ley, T° 1983-C, pág. 553).

No se desconoce que con la propuesta de modificación se retorna a un sistema similar al instaurado en 1963, por el decreto ley 6660, que fue objeto de críticas, aduciéndose su escasa eficacia debido a que los jueces no estaban familiarizados con la materia aduanera. Pero ha transcurrido mucho tiempo desde entonces y la situación actual ya no es la misma. La familiarización de los jueces con la materia aduanera a través de un sistema de normas como es el Código Aduanero, que en aquella época se encontraba fragmentado en decenas de textos legales y reglamentarios difíciles de conciliar entre sí, la divulgación de la operatoria aduanera entre los hombres de derecho, la existencia de un fuero especializado en la materia y la necesaria relación de los jueces con la aduana han eliminado aquellas prevenciones.

Por otra parte, la aduana tiene la facultad de presentarse como querellante en las causas por contrabando, lo que le permite aportar los elementos necesarios para la debida aplicación de las sanciones por el delito condenado que, por nuestro sistema constitucional, no puede ser otro que el juez natural.

A los efectos de resguardar la potestad del servicio aduanero para ejecutar y percibir los tributos, se propone incorporar un inciso c) al art. 1026. Pues, en el caso de sobreseimiento o absolución en sede judicial, podrían quedar tributos impagos o no satisfechos plenamente y el fisco contaría así con una oportunidad procesal para tomar conocimiento de la causa y concretar el reclamo.

En el supuesto de no ser querellante, el servicio aduanero recién tomaría conocimiento de su existencia en ocasión del informe para la determinación del valor de la multa, antes de la condena, y para ese entonces bien podría haber transcurrido un lapso muy prolongado, con el consiguiente deterioro de la mercadería que es, precisamente, la garantía del pago de la multa que se intenta aplicar.

Asimismo se propone reformular el art. 1121, que contempla la intervención del juez sólo con relación a las penas privativas de la libertad y dispone que la autoridad de prevención, una vez concluida la investigación, debe elevar la totalidad de las piezas originales al juez competente, remitiendo copia autenticada al servicio aduanero, al sólo efecto de que éste pueda ejercer la facultad de querellar.

Por dichas razones, se propone: a) sustituir el art. 1026 del C.A., para ajustarlo a las previsiones del Código Procesal Penal Federal; b) sustituir los arts. 1027, 1028, 1029 y 1121 del C.A., de modo que se elimine la doble jurisdicción en materia de contrabando y se actualicen las jurisdicciones enumeradas taxativamente en el punto 2 del art. 1027; conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 1026 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1026.- En las causas por delitos aduaneros corresponderá entender:

a) en la etapa instructoria o de investigación preparatoria a los fiscales y jueces nacionales de primera instancia en lo penal económico y a los fiscales y jueces federales del interior del país, dentro de sus respectivas competencias territoriales;

b) en la sustanciación del juicio o debate, a los tribunales que correspondieran por su jurisdicción;
c) al servicio aduanero, a los efectos de percibir y ejecutar la liquidación de los tributos aduaneros que correspondieren”.

- Sustitúyese el art. 1027 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1027.- 1. En las causas por delitos aduaneros corresponderá entender:

a) en la etapa instructoria, a los jueces nacionales de primera instancia en lo penal económico y a los jueces federales del interior del país, dentro de sus respectivas competencias territoriales;

b) en la sustanciación del juicio, a los tribunales orales que correspondieran por su jurisdicción.

2. La competencia atribuida en el apartado 1º a los tribunales nacionales en lo penal económico comprenderá, además del territorio de la Capital Federal, a los siguientes partidos de la provincia de Buenos Aires: Almirante Brown, Avellaneda, Esteban Echeverría, Ezeiza, Florencio Varela, General Rodríguez, General San Martín, Hurlingham, Ituzaingó, José C. Paz, La Matanza, Lanús, Lomas de Zamora, Marcos Paz, Malvinas Argentinas, Merlo, Moreno, Morón, Pilar, Presidente Perón, Quilmes, San Fernando, San Isidro, San Miguel, San Vicente, Tigre, Tres de Febrero y Vicente López”.

- Sustitúyese el art. 1028 del Código Aduanero por el siguiente texto⁶¹:

“ART. 1028.- 1. Las Cámaras Federales, dentro de sus respectivas competencias territoriales y, en su caso, de la sede del Tribunal Fiscal de la Nación interviniente o de la delegación permanente o móvil del mismo, según donde se hubiere radicado la causa, entenderán:

a) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones definitivas de los jueces en lo contencioso administrativo y de los jueces federales del interior del país, en los procedimientos de repetición, para las infracciones y de ejecución en sede judicial, siempre que se tratare de una suma que excediere de pesos mil (\$ 1.000), de retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratare, a que se refieren los artículos 1024 y 1178;

b) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación en los procedimientos impugnación, de repetición, para las infracciones y de retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratare, a que se refieren los artículos 1025 y 1159;

c) de los recursos por retardo de justicia en el dictado de la resolución definitiva del Tribunal Fiscal de la Nación en los procedimientos indicados en el inciso b);

d) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación en el recurso de amparo a que se refiere el artículo 1025, inciso e);

e) de los recursos de apelación que se interpusieren contra la denegación de la habilitación de instancia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación o el Juez Federal, según el caso, en las apelaciones por retardo a que se refieren los artículos 1159 y 1178;

f) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación o por el Juez Federal, según el caso, en las apelaciones indicadas en el artículo 1132, apartado 5.

2. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º enero del año siguiente”.

⁶¹ Este art. 1028 es coincidente con el texto propuesto en los puntos 25º) y 42º) de este documento.

- Sustitúyese el art. 1029 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1029.- 1. La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y las cámaras federales del interior del país, dentro de sus respectivas competencias territoriales y en razón de la materia, entenderán en los recursos que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por los jueces de primera instancia en las causas por delitos aduaneros.

2. Los recursos contra las resoluciones de los tribunales orales se regirán por las normas de competencia establecidas en el Código Procesal Penal Federal”.

- Sustitúyese el art. 1121 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1121.- Concluida la investigación, la autoridad de prevención:

a) elevará las piezas originales al fiscal o juez competente, a los fines de la prosecución de la causa.

La causa judicial se regirá por las disposiciones del Código Procesal Penal Federal;

b) remitirá al servicio aduanero copia autenticada de lo actuado a efectos de que éste pueda ejercer la facultad de querellar y a los fines de la sustanciación de la causa fiscal, tendiente al cobro de los tributos que pudieren corresponder y al ejercicio de la facultad prevista en el Capítulo III, Título II, de la Sección XIV, de este Código”.

44º) Disposiciones comunes a los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones. Los plazos en los procedimientos aduaneros (art. 1035)

El art. 1035 establece el momento a partir del cual comienzan a computarse los plazos procesales aduaneros. A su vez, el art. 1006 indicaba originariamente que los plazos procesales aduaneros eran perentorios.

Por ello, se consideró pertinente establecer los principios generales del procedimiento administrativo aduanero en esa disposición. Y, visto que el art. 1035 se refiere a los plazos, parece más conveniente unificar en esta norma la perentoriedad de los mismos, conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 1035 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1035.- Los plazos procesales de este Capítulo son perentorios y comienzan a correr desde el día hábil administrativo siguiente al de la notificación”.

45º) Procedimiento de repetición. Aclaración de los supuestos de repetición de los pagos formulados a requerimiento del servicio aduanero (art. 1069)

El art. 1069, ap. 1, inciso b), establece que sólo son susceptibles de repetición los pagos hechos a requerimiento, siempre que la liquidación no hubiera sido objeto de revisión por el procedimiento de impugnación.

En tal sentido, la Exposición de Motivos expresó que: *“La razón de esta limitación estriba en que, en esos casos, el contribuyente ya ha discutido la procedencia del requerimiento del fisco en el curso de los procedimientos indicados, donde pudo ejercer su derecho de defensa, de modo que la resolución que finalmente recayó en los mismos no puede ser nuevamente revisada en un nuevo procedimiento sin mengua de la estabilidad que necesariamente deben tener los actos firmes de contenido jurisdiccional”.*

La redacción es clara. Para que haya revisión debe haber recaído resolución final que dirima el litigio. Sin embargo, en alguna oportunidad se ha negado la repetición, pese a que el administrado

hubiera desistido del procedimiento de impugnación antes del dictado de la resolución definitiva, sin desistir de su derecho para hacerlo valer en un posterior procedimiento de repetición, procediendo al pago por razones que usualmente obedecen a la incertidumbre que se genera en relación con el devengamiento de intereses ruinosos a favor del Estado.

El Código Procesal de la Nación, aplicable a los juicios de carácter administrativo y supletoriamente a las causas aduaneras, cobra especial significación en materia contenciosa. El desistimiento del proceso y la caducidad de la instancia no impiden la interposición de la misma pretensión en un nuevo proceso (Lino Palacio, “Derecho Procesal Civil”, 2017, T. III, págs. 2535/2536), pudiendo desistir de un procedimiento para reiniciar la acción de fondo en otro procedimiento, antes que prescriba la acción (Salas, Acdeel, “Código Civil Anotado”, Depalma, 1982, T. 3, p. 322).

Por ello, se considera que no hay razón alguna para cercenar el derecho patrimonial del administrado, rigiendo el límite de la prescripción y siendo aplicable el principio de que el desistimiento del procedimiento de impugnación no impide que se pueda plantear el derecho material en otro procedimiento.

Por eso se propone aclarar este inciso de la siguiente manera: “*b-1) No hubiere sido objeto de resolución definitiva sobre el fondo de la cuestión planteada en la impugnación*”.

- Sustitúyese el art. 1069 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1069.– 1. Sólo son susceptibles de repetición:

a) los pagos efectuados en forma espontánea;

b) los pagos efectuados a requerimiento del servicio aduanero, siempre que la respectiva liquidación:

1º) no hubiere sido objeto de resolución definitiva sobre el fondo de la cuestión planteada en la impugnación; o

2º) no estuviere contenida en la resolución condenatoria recaída en el procedimiento para las infracciones.

2. No será necesario promover la repetición, prevista en el apartado 1, cuando el acto hubiere sido dictado por el Director General de Aduanas o dicho acto hiciera aplicación directa de una resolución dictada o de una instrucción impartida a los agentes del servicio aduanero por el Director General.

3. En los supuestos mencionados en el apartado 2, el administrado podrá optar entre formular la repetición reglada en este Capítulo o deducir el recurso de apelación o la demanda contenciosa contemplados en el artículo 1132”.

46º) El procedimiento para las infracciones. La apertura del sumario. La vista para la defensa y el principio de congruencia (arts. 1094 y 1102)

La resolución de apertura del sumario es un acto administrativo de significativa importancia en el procedimiento para las infracciones. En primer lugar, porque importa la primera intervención del administrador, quien, frente a la posibilidad de desestimar la denuncia u ordenar ampliar la investigación, resuelve disponer la apertura del sumario por entender que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento, a los efectos de constatar si los hechos denunciados constituyen o no una infracción aduanera y, en su caso, identificar a los responsables. En segundo lugar, porque constituye el acto previo a la resolución que dispone correr vista de lo actuado a los presuntos responsables para que presenten sus defensas. Incluso, en muchos casos, ambas disposiciones de apertura de sumario y corrida de vista se formulan en una misma resolución.

Cabe también destacar la importancia del auto de apertura del sumario como acto jurídico, visto que este acto administrativo interrumpe la prescripción de la acción del fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras (art. 937 C.A.) y suspende la acción del Fisco para percibir tributos, hasta que recaiga decisión que habilite el ejercicio de la acción para cobrar el gravamen correspondiente (art. 805 C.A.). Ello, claro está, sin perjuicio de las modificaciones que se propician en el presente trabajo.

Al disponer la apertura del sumario, el administrador competente determinará los hechos que se reputen constitutivos de la infracción y, además, dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondan en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de aquélla; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento sobre ellos, cuando lo considere necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieran corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados.

Estimamos atinadas estas disposiciones que conducen a que el administrado pueda conocer, con carácter previo a la presentación de su defensa, los hechos investigados, así como el resultado de la verificación, clasificación y valoración de la mercadería involucrada, como también la liquidación de tributos formulada y las medidas cautelares que puedan haberse dispuesto. El imputado podrá conocer las diferencias de criterio que existan con respecto a la calidad, cantidad o volumen de la mercadería por faltantes o sobrantes; en materia clasificatoria o de valoración de mercaderías y en cuestiones de liquidación de tributos. De este modo, podrá ejercer adecuadamente su derecho de defensa en juicio (art. 18 CN).

En ocasiones, estas medidas no se cumplen y la jurisprudencia conteste del Tribunal Fiscal y de la Cámara ha declarado la nulidad de estas providencias de apertura que no cumplen con las disposiciones de esta norma.

Así, el Tribunal Fiscal –entre muchos precedentes- ha declarado la nulidad del auto de apertura del sumario porque no contenía la liquidación tributaria (TFN, Sala E, 16/04/12, “Isamar S.A.”) o porque no indicaba los hechos constitutivos de la infracción (TF, Sala E, 30/11/10, “Hamburg Sud”). Por su parte, también la Cámara declaró la nulidad porque faltaba la citación del interesado para participar de la verificación de la mercadería (CNCAF, Sala 1ª, 23/02/10, “Unisel”), porque no contenía ni ordenaba la liquidación de los tributos (CNCAF, Sala 3ª, “ARTEAR”) o por no determinar claramente los hechos imputados (CNCAF, Sala 2ª, 18/03/14, “Agencia Marítima Tagsa”), entre otros.

En tal sentido, propiciamos receptar esta jurisprudencia y aclarar expresamente en la disposición del art. 1094 que el incumplimiento de estas medidas acarrea la nulidad de la apertura del sumario.

Asimismo, hemos dicho que el auto de apertura de sumario es un acto administrativo de especial relevancia en los procedimientos aduaneros. La misma relevancia tiene el auto que dispone correr la vista de las actuaciones (art. 1101 C.A.), en tanto aquél está directamente relacionado con el principio de debido proceso adjetivo.

Con la notificación de la vista, el administrado tendrá la oportunidad de presentar su descargo y la prueba de la que intente valerse. Además, al ser notificado de la vista, el imputado tendrá la oportunidad de extinguir definitivamente la acción penal aduanera, allanándose al pago de la multa intimada (conf. arts. 930 y 932 C.A.).

El art. 1101, que ordena correr vista de lo actuado para dar oportunidad al administrado de defenderse, resulta ciertamente positivo. Lo mismo aplica para el art. 1102, que señala que si con posterioridad a dicha vista se advirtiere la existencia de otros hechos que pudieran constituir otra infracción, se deberá correr una nueva vista, para que no se vea cercenado el principio del debido proceso que estos artículos tutelan. Sin embargo, sobre el final, este artículo exceptúa al servicio aduanero de correr una nueva vista si los hechos fueren los mismos y solo variare el encuadre legal.

Vale decir, entonces, que si la aduana primeramente le imputa a un administrado la presunta comisión de una infracción aduanera (y éste presenta defensa y prueba y delinea toda su estrategia procesal de defensa en base a esa imputación), pero luego la encuadra en otra, está exenta de darle una nueva oportunidad para que se defienda de aquello que, concretamente y en definitiva, se le imputa.

Entendemos opinable esta tesitura, atento a que, sin duda la falta de una nueva vista le impedirá al imputado ejercer el debido ejercicio del derecho de defensa (visto que a partir del nuevo encuadre legal, las defensas serían probablemente diferentes) y, además, le negará la oportunidad de convalidar la nueva imputación, el nuevo encuadre legal, abonando la multa correspondiente en tiempo y forma, de modo de extinguir la acción penal.

La norma colisiona con el principio de congruencia que debe regir en materia penal e infraccional. Este principio reclama que exista total congruencia entre el hecho que se juzga y el reproche formulado al imputado. Congruencia entre el sustrato fáctico sobre el cual los imputados desplegaron su defensa y el reproche final que justifica la condena. Nadie puede defenderse de aquello que no conoce.

En definitiva, este principio se halla íntimamente vinculado con la garantía del debido proceso (art. 18 CN). En materia penal, desde antiguo nuestra Corte Suprema ha señalado que resulta indispensable que exista correlación entre la acusación, la prueba y la sentencia (Fallos 328:3741; 329:530; entre otros).

Es cierto que, en vigencia de esta disposición cuya modificación se propicia, existió jurisprudencia contradictoria, pero no es menos cierto que esta disposición, como bien vimos, vulnera el ejercicio de una defensa plena y priva al imputado de extinguir la acción ante una nueva calificación de los hechos.

En este sentido, compartimos la jurisprudencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala 2ª, 12/04/07, “Miranda, Gabriel Eduardo c/DGA s/recurso de apelación”; en igual sentido, Sala 4ª, 18/04/06, “Atorrasagasti Barges Piazza y Cía. SRL”), donde se propicia que en todos los casos el servicio aduanero disponga una nueva corrida de vista, para permitir al imputado ofrecer el pago voluntario de la multa y así poder concluir el sumario administrativo sin registro infraccional a su nombre.

En resumen, entendemos prudente modificar el art. 1102 del C.A., conforme sigue:

- Sustitúyese el art. 1094 del Código Aduanero, conforme sigue:

“ART. 1094.- En la resolución que dispusiere la apertura del sumario, el administrador determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá, bajo pena de nulidad:

a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario;

b) la verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma;

c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando lo considerare necesario;

d) la liquidación de tributos que pudieren corresponder o de los importes que el fisco hubiere pagado indebidamente en virtud de los regímenes de estímulos a la exportación, cuya restitución se reclamare, según el caso;

e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados”.

- Sustitúyese el art. 1102 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1102.- Si con posterioridad a la vista prevista en el artículo 1101 se advirtiere la existencia de otros hechos que pudieren constituir otra infracción o si, tratándose de los mismos hechos, variare el encuadre legal, se aplicarán extensivamente o en su caso, se dispondrán las medidas previstas en el artículo 1094 y, una vez cumplidas, se correrá nueva vista a los presuntos responsables en iguales términos que la anterior”.

47º) Procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación. Declaración de puro derecho, Audiencia preliminar optativa para equiparar con el art. 173 de la ley 11.683. Plazos para informar la causa la demora en los casos de amparo por mora (art. 1150, 1151 y 1161, ap. 1)

En la redacción originaria del Código Aduanero, el art. 1150 establecía que una vez contestado el recurso y, en su caso, las excepciones, si no existía prueba a producir, el vocal instructor debía elevar los autos a la Sala, pero no fijaba un plazo para hacerlo.

Con la reforma introducida por la ley 27.430 y a fin de agilizar los plazos a en los procedimientos ante el Tribunal Fiscal, se modificó esta norma para establecer un plazo de diez días para cumplir con la elevación de las actuaciones a la Sala.

Consideramos adecuado que, al no haber ofrecimiento de prueba, se incorpore a la norma que, con elevación a la Sala, el vocal instructor declare la cuestión como de puro de derecho, para optimizar los tiempos y acortar los pasos procesales.

También, el procedimiento introducido por el art. 263 de la ley 27.430, al reformular el art. 1151, ordena que dentro del plazo de diez días, luego de planteada las eventuales excepciones y que éstas fueren tramitadas o, en su defecto, se hubiere resuelto su tratamiento con el fondo de la cuestión, si aún subsistieren hechos controvertidos, se cite a las partes a una audiencia que indefectiblemente deberá ser presidida por el Vocal y cuya función no podrá ser delegada.

García Vizcaíno advierte que el art. 173 de la ley 11.683 —que es la norma equivalente a este art. 1151— no impone al Vocal instructor la obligación de presidir la audiencia, cuando se trataren cuestiones de orden impositivo⁶². Agrega que “en materia impositiva el vocal podría delegar la presidencia de la audiencia (por ejemplo, en su secretario letrado), posibilidad que no se da en materia aduanera. Hubiera sido conveniente que se unificaran las redacciones⁶³.”

Con la reforma introducida al Código Aduanero por la ley 27.430 al art. 1151, esta audiencia preliminar de prueba —como función obligatoria— se aplica de modo generalizado, por lo que podría llegar provocar complicaciones y retrasos, cuando es precisamente esa situación la que se intenta evitar.

⁶² Art. 173, ley 11.683 — “Audiencia preliminar de prueba. Si no se hubiesen planteado excepciones o una vez que éstas hayan sido tramitadas o que se haya resuelto su tratamiento con el fondo, subsistiendo hechos controvertidos, el vocal, dentro de los diez (10) días, citará a las partes a una audiencia. Sobre esta resolución podrá plantearse recurso de reposición...”

⁶³ García Vizcaino, Catalina, El Tribunal Fiscal de la Nación y la reforma tributaria de 2017, Revista de Derecho Tributario N° 18, Buenos Aires, 08/02/18, punto 10 - audiencia preliminar de prueba, cita IJ-XDI-518.

Frente a este escenario, se han alzado algunas voces que señalan que la audiencia debería ser optativa, a criterio del Vocal instructor, y sólo para aquellos casos en los que se considere necesario y justificado. Así, no procedería fijar una audiencia cuando exista jurisprudencia asentada sobre el tema, ya sea de la Corte Suprema o de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo⁶⁴. Tampoco en los supuestos donde se traten asuntos que surgen claramente del expediente, como es el vencimiento de una importación temporaria, etc.

Se afirmó también que la eficacia de dicha audiencia es hartó limitada, puesto que los representantes del fisco no están autorizados a efectuar transacción alguna para dar solución a la contienda.

Además, a fin darle un orden numérico correlativo para mejorar la técnica legislativa del Código, el artículo s/n incorporado a continuación del art. 1151 (por el art. 264 de la ley 27.430) debería integrarse como un apartado del propio art. 1151.

Asimismo, el procedimiento ante el Tribunal Fiscal requiere de plazos procesales concretos y reducidos que brinde seguridad jurídica al administrado en cuanto al desarrollo de las actuaciones, de modo que pueda conocer con cierta aproximación el tiempo que demandará la tramitación de la causa.

Se ha considerado que la expresión “dentro de breve plazo”, hoy prevista por el art. 1161, ap. 1, en el contexto del recurso de amparo, no se corresponde con una técnica legislativa adecuada y resulta sumamente imprecisa, pues deja librado al criterio de razonabilidad y prudencia del funcionario lo que ha de entenderse por “breve plazo” en cada caso en particular.

Es de advertir que se trata de un recurso por demora excesiva del servicio aduanero, donde no cabe admitir más dilaciones a las que ya se habrían producido y por cuyo motivo se recurre al Tribunal Fiscal.

Por ello, se propone modificar el art. 1161, ap. 1, estableciendo un plazo de cinco días para el cumplimiento del informe sobre la causa de la demora y la forma de hacerla cesar parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

En vista de los fundamentos expuestos, se propone la sustitución de los arts. 1150, 1151, y 1161, ap. 1, y derogar el artículo sin número agregado a continuación del art. 1151 por el art. 264 de la ley 27.430, conforme siguen:

- Sustitúyese el art. 1150 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1150.— Una vez contestado el recurso y, en su caso, las excepciones, si no existiera prueba a producir, dentro de los diez (10) días se declarará la cuestión como de puro derecho y el vocal instructor elevará los autos a la Sala”.

- Sustitúyese el art. 1151 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1151.- 1. Si no se hubiesen planteado excepciones o una vez que éstas hayan sido tramitadas o que se haya resuelto su tratamiento con el fondo de la cuestión, subsistiendo hechos controvertidos, el vocal, dentro de los diez (10) días, podrá citar a las partes a una audiencia. Sobre esta resolución podrá plantearse recurso de reposición.

⁶⁴ Basaldúa, Ricardo Xavier, Reforma inconsulta de la ley 11.683 de Procedimientos Tributarios, del Código Aduanero y del Tribunal Fiscal de la Nación, RC D 26/2018 – Rubinzal-Culzoni.

En el caso de citación a la audiencia referida, el vocal recibirá las manifestaciones de las partes con referencia a los hechos controvertidos y a la prueba propuesta; pudiendo interrogar a las partes acerca de los hechos y de la pertinencia y viabilidad de la prueba. Oídas las partes, fijará los hechos articulados que sean conducentes a la decisión de la controversia y dispondrá la apertura a prueba o que la causa sea resuelta como de puro derecho.

Si alguna de las partes se opusiere a la apertura a prueba, el vocal resolverá lo que sea procedente luego de escuchar a la contraparte.

Si todas las partes manifestaren que no tienen ninguna prueba a producir; o que ésta consiste únicamente en las constancias del expediente o en la documental ya agregada y no cuestionada, la causa quedará concluida para definitiva.

Si el vocal decidiera en el acto de la audiencia que la cuestión debe ser resuelta como de puro derecho, elevará los autos a la Sala dentro de los diez (10) días. Sobre la apertura a prueba o la declaración de puro derecho podrá plantearse recurso de reposición.

2. Si hubiese prueba a producir, el vocal resolverá dentro de los diez (10) días sobre su pertinencia y admisibilidad, fijando un plazo que no podrá exceder de sesenta (60) días para su producción.

A pedido de cualesquiera de las partes, el vocal podrá ampliar dicho plazo por otro período que no podrá exceder de treinta (30) días. En el supuesto de mediar acuerdo de partes la ampliación no podrá exceder del término de cuarenta y cinco (45) días”.

- Derogación del artículo s/n - **Derógase el artículo sin número agregado por el art. 264 de la ley 27.430 a continuación del artículo 1151 del Código Aduanero.**
- Sustitúyese el art. 1161 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1161.– 1. El Tribunal Fiscal de la Nación, si lo juzgare procedente en atención a la naturaleza del caso, requerirá del Administrador Federal de Ingresos Públicos que dentro de los cinco (5) días informe sobre la causa de la demora imputada y forma de hacerla cesar.

2. Contestado el requerimiento o vencido el plazo para hacerlo, podrá el Tribunal Fiscal de la Nación resolver lo que corresponda para garantizar el ejercicio del derecho afectado, ordenando en su caso la realización del trámite administrativo o liberando de él al particular mediante el requerimiento de la garantía que estimare suficiente.

El Vocal instructor deberá sustanciar los trámites previstos en el primer párrafo del presente artículo dentro de los tres (3) días de recibidos los autos, debiendo el Secretario dejar constancia de su recepción y dando cuenta inmediata a aquél. Cumplimentados los mismos, elevará inmediatamente los autos a la Sala, la que procederá al dictado de las medidas para mejor proveer que estime oportunas dentro de las cuarenta y ocho (48) horas de la elevatoria, que se notificará a las partes.

Las resoluciones sobre la cuestión serán dictadas prescindiendo del llamamiento de autos y dentro de los cinco (5) días de haber sido elevados los autos por el Vocal Instructor o de que la causa haya quedado en estado, en su caso”.

48º) Sustitución de las designaciones de los organismos públicos

A los fines de adecuar el Código Aduanero a las actuales denominaciones de los organismos públicos que cambiaron los nombres, se sugiere reemplazar en todo su articulado los vocablos “*Administración Nacional de Aduanas*” por “*Dirección General de Aduanas*” y “*Secretaría de Estado de Hacienda*” por “*Ministerio de Hacienda*”. Como así también la denominación de “*Administrador Nacional de Aduanas*” por “*Director General de Aduanas*”.

49º) Disposiciones transitorias relativas a la entrada en vigencia de las normas propuestas.

A los fines de la entrada en vigencia de las normas cuyas reformas se proponen, es conveniente diferenciar las modificaciones de fondo con respecto a algunas de ellas que tienen conexión con los procedimientos.

Se estima que los cambios referidos a la eliminación de las causales de suspensión o interrupción de la prescripción, así como la inversión de las tasas de interés, cuando se demorare en exceso la tramitación de los expedientes, deben entrar en vigor luego de un tiempo prudencial para que la administración pueda adecuarse a la nueva situación.

En cuanto a la normativa referida al retardo del administrador en el trámite del procedimiento por haber transcurrido dos años desde que se iniciaran las actuaciones, se entiende que, hallándose ya en ese estado una gran cantidad de actuaciones controvertidas (impugnaciones, repeticiones y sumarios por infracciones), la aplicación inmediata de estas normas podrían implicar una avalancha de acciones de retardo ante el Tribunal Fiscal y la justicia contenciosa que abarrotaría la capacidad de esos tribunales, por lo que se considera conveniente conceder un plazo de dos años, a fin que el servicio aduanero arbitre los medios necesarios para regularizar la situación de morosidad que registra en esta materia y posibilite una razonable entrada en vigencia de estas normas.

En lo referente al comienzo de aplicación de la norma contenida en el apartado 5 del art. 1132, dado el abuso al cual se presta la situación actual, que implica una suerte de denegación tácita de justicia, se considera necesario que entre en vigencia de inmediato.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS:

- *“El plazo de dos años previsto en los artículos 1040 bis y 1132, apartado 4, en la redacción contemplada en esta ley, comenzará a computarse a partir de la entrada en vigencia de la presente, cualquiera fuere el estado en que se encontrare el procedimiento en el que se sustanciara la controversia”.*

- *“Las causales de suspensión e interrupción de la prescripción de las acciones del fisco para la percepción de tributos o para aplicar penas, que se dejaren sin efecto o cuyo plazo fuere restringido en virtud de la nueva redacción de los artículos 805, 853 y 937 de la presente, mantendrán su vigor por el plazo de un año contado desde la entrada en vigencia de esta ley”.*

- *“ARTICULO TRANSITORIO.- La primera de las actualizaciones previstas en los artículos 456, 865, 870, 880, 920, 953, 955, 959, 993, 996, 1024, 1025, 1028, 1116 y 1144 se practicará computando el período anual completo que media desde el 1º de noviembre de 2019 hasta el 31 de Octubre de 2020”.*

PROPUESTA DE MODIFICACIÓN CÓDIGO ADUANERO ARGENTINO

Parte Dispositiva

Artículo 2º – Se sugiere no modificar la definición de “territorio aduanero”.

Artículo 10 – Sustitúyese el art. 10 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 10.- A los fines de este Código, es mercadería todo objeto que fuere susceptible de ser importado o exportado, individualizado y clasificado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11”.

Artículo 37 – Sustitúyese el art. 37 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 37.- 1. Sólo podrán gestionar ante las aduanas el despacho y la destinación de la mercadería quienes revistieren la calidad de despachantes de aduana, con excepción de las funciones que este Código prevé para los agentes de transporte aduanero y de aquellas facultades inherentes a la calidad de capitán de buque, comandante de aeronave o, en general, conductor de los demás medios de transporte.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, el importador o el exportador podrá prescindir de la intervención del despachante de aduana cuando, tratándose de una persona humana, realizare la gestión en forma personal y, en el caso de personas jurídicas, la cumpliera personalmente su representante legal.

3. La reglamentación determinará las condiciones de idoneidad y los requisitos que deberán cumplir las personas humanas que, por sí o en ejercicio de una representación legal, realizaren las gestiones de importación o de exportación previstas en el apartado 2, las que quedarán sujetas a las responsabilidades que este Código establece para los despachantes de aduana”.

Artículo 40 – Derógase el art. 40 del Código Aduanero.

Artículo 41 – Sustitúyese el art. 41 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 41.- 1. No podrán desempeñarse como tales quienes no estuvieren inscriptos en el Registro de Despachantes de Aduana.

2. Son requisitos para la inscripción en este registro:

a) ser mayor de edad, tener capacidad para ejercer por sí mismo el comercio y estar inscripto como comerciante en el Registro Público de Comercio o en el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción;

b) haber aprobado estudios secundarios completos y acreditar conocimientos específicos en materia aduanera en la forma que a tal fin se estableciere;

c) acreditar la inscripción ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

d) acreditar domicilio real y constituir domicilio especial en la República Argentina;

e) acreditar la solvencia necesaria o, en su defecto, otorgar una garantía a favor del servicio aduanero en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que determinare la reglamentación;

f) no estar comprendido en alguno de los siguientes supuestos:

1º) haber sido condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional, siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena;

2º) haber sido socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación cuando la sociedad o asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos mencionados en el punto 1º), siempre que no se hubiere cumplido el

plazo previsto para la prescripción de la pena. Se exceptúa de la inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

3º) haber sido condenado por delito reprimido con pena privativa de la libertad, siempre que no hubiere transcurrido el plazo previsto para la prescripción de la pena. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;

4º) haberse dictado a su respecto auto de apertura a juicio en sede judicial o sumariado en jurisdicción aduanera por cualquiera de los ilícitos indicados en los puntos 1º) y 3º), mientras no fuere sobreseído o absuelto por sentencia o resolución firme.

5º) haber sido condenado con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos, hasta que se produjere su rehabilitación;

6º) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

7º) ser fallido, hasta dos (2) años después de su rehabilitación;

8º) estar inhibido judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

9º) ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera firme, o ser socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. Estas inhabilidades subsistirán hasta la extinción de la obligación.

10º) ser o haber sido agente aduanero, hasta después de un (1) año de haber cesado como tal;

11º) haber sido exonerado como agente de la administración pública nacional, provincial o municipal, hasta que se produjere su rehabilitación”.

Artículo 44 – Sustitúyese el art. 44 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 44.– 1. Serán suspendidos sin más trámite del Registro de Despachantes de Aduana:

a) quienes perdieren la capacidad para ejercer por sí mismos el comercio, mientras esta situación subsistiere;

b) a quienes se les hubiere dictado auto de apertura a juicio por algún delito aduanero, impositivo o previsional, hasta que la causa finalizare a su respecto. No obstante, podrán ser exceptuados de la suspensión en la medida que otorgaren garantía suficiente, en las condiciones que fijare la reglamentación, de conformidad con las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor;

c) a quienes se les hubiere dictado auto de apertura a juicio por delito reprimido con pena privativa de la libertad, hasta que el proceso finalizare a su respecto. En el caso de delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, hasta que se concediere la libertad por falta de mérito, por eximición de prisión o por excarcelación;

d) quienes fueren inhibidos judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

e) quienes fueren deudores de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera firme o quienes fueren directores, administradores o socios ilimitadamente responsables de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. La suspensión subsistirá hasta la extinción de la obligación;

f) quienes perdieren la solvencia exigida o dejaren caducar o disminuir la garantía que hubieren otorgado a favor del servicio aduanero, en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, por debajo del límite que se estableciere, como así también quienes no efectuaren a dicha garantía los reajustes que pudieran determinarse. La suspensión perdurará mientras subsistiere cualquiera de estas situaciones;

2. Podrán ser suspendidos con carácter preventivo en el Registro de Despachantes de Aduana quienes fueren sometidos a sumario administrativo, siempre que se lo estimare necesario por resolución fundada en la gravedad de la falta investigada en relación con la seguridad del servicio aduanero. La suspensión no podrá exceder de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables por única vez por otro plazo igual mediante decisión fundada, siempre que se mantuvieren las circunstancias que dieron origen a tal medida, pero nunca más allá de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva dictada en el sumario de que se tratare.

3. Serán sancionados con la suspensión en el Registro de Despachantes de Aduana, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 51, quienes incurrieren en inconducta reiterada o falta grave en el ejercicio de sus funciones como auxiliar del comercio y del servicio aduanero”.

Artículo 45 – Sustitúyese el art. 45 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 45.– 1. Serán eliminados sin más trámite del Registro de Despachantes de Aduana:

- a) quienes hubieran sido condenados por algún delito aduanero, impositivo o previsional;*
- b) quienes hubieran sido socios ilimitadamente responsables, directores o administradores de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos previstos en el inciso a). Se exceptúa de esta inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;*
- c) quienes hubieran sido condenados por delito reprimido con pena privativa de la libertad. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;*
- d) quienes hubieran sido condenados con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos;*
- e) quienes fueren declarados en quiebra;*
- f) quienes hubieran sido sancionados con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero;*
- g) aquellos a quienes les fuera aceptada la renuncia. No podrá aceptarse la misma mientras el interesado se encontrare sometido a sumario administrativo y, en su caso, hasta tanto se cumpliera la sanción impuesta;*
- h) quienes hubieran fallecido.*

2. Serán sancionados con la eliminación del Registro de Despachantes de Aduana, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 51:

- a) quienes facilitaren su nombre o los derechos que les acordare su inscripción a quien se encontrare suspendido o eliminado del Registro, o a un tercero no inscripto;*
- b) quienes incurrieren en reiteración de inconductas anteriormente sancionadas o en una falta grave en el ejercicio de sus funciones, que hicieren su permanencia incompatible con la seguridad del servicio aduanero.*
- c) La imputación de un delito sólo será considerada falta grave cuando exista a su respecto sentencia condenatoria firme;*
- d) quienes no comunicaren al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendidos en alguno de los supuestos previstos en el artículo 41, apartado 2, inciso f), puntos 4º, 6º, 7º y 8º;*
- e) quienes durante los últimos dos (2) años, por cualquier causa no debidamente justificada, no hubieran formalizado operación alguna o el mínimo de operaciones que determinare el servicio aduanero, de acuerdo con las características de las distintas aduanas y sus dependencias. En este último caso, deberán computarse tanto las operaciones realizadas en carácter de despachante de aduana como las que hubiere podido efectuar en calidad de apoderado general de otro despachante”.*

Artículo 46 – Sustitúyese el art. 46 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 46.– 1. Sólo podrán reinscribirse en el Registro de Despachantes de Aduana, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 41, apartado 2, aquellos que hubieren sido eliminados por las siguientes causales:

a) haber sido eliminado en cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, siempre que se hallare en condiciones de reinscribirse en el mismo;

b) renuncia;

c) no haber comunicado al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 41, apartado 2, inciso f), puntos 4º, 7º y 8º, siempre que hubieren transcurrido dos (2) años desde la eliminación;

d) no haber formalizado operación aduanera alguna o el mínimo de operaciones determinado por el servicio aduanero durante los últimos dos (2) años, por cualquier causa no debidamente justificada;

e) haber sido declarado en quiebra, siempre que hubieren transcurrido dos (2) años desde su rehabilitación.

2. Todos los demás casos de eliminación permitirán la reinscripción dentro de los cinco (5) años contados desde que la sentencia o resolución que la decretare hubiere quedado firme, salvo los supuestos de delitos aduaneros, impositivos o previsional que se regirán por las normas específicas relativas a las penas de inhabilitación correspondientes”.

Artículo 49 – Sustitúyese el art. 49 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 49.– 1. Las acciones para aplicar las sanciones previstas en el artículo 47 prescriben a los cinco (5) años.

2. Dicho plazo se computará a partir del día 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la falta.

3. El curso de la prescripción de la acción para aplicar las sanciones de suspensión y eliminación se interrumpe por la notificación de la apertura del correspondiente sumario administrativo o por la comisión de alguna nueva falta que tenga prevista sanción de eliminación o de suspensión”.

Artículo 50 – Sustitúyese el art. 50 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 50.– Dentro de los cinco (5) días de notificado el apercibimiento que le hubiera sido impuesto, el sancionado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante el Director General de Aduanas, cuya decisión agotará la vía administrativa.

Artículo 53 – Sustitúyese el art. 53 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 53.– 1. Dentro de los diez (10) días de notificada la resolución confirmatoria, el interesado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, fundado en razones de ilegitimidad o arbitrariedad. El Ministerio de Hacienda o el servicio aduanero elevarán las actuaciones dentro de los cinco (5) días.

2. Recibidas las actuaciones, el tribunal dictará la providencia de autos para resolver y, una vez consentida, dispondrá de un plazo de sesenta (60) días para dictar sentencia.

Artículo 55 – Sustitúyese el art. 55 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 55.– Los despachantes de aduana están obligados a llevar su contabilidad conforme a lo previsto por los arts. 320 y 321 del Código Civil y Comercial de la Nación”.

Artículo 56 – Sustitúyese el art. 56 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 56.– Los libros contables y demás documentos respaldatorios de la actividad de los despachantes de aduana serán conservados de conformidad con lo establecido en el artículo 328 del Código Civil y Comercial de la Nación”.

Artículo 57 – Sustitúyese el art. 57 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 57.– 1. Son agentes de transporte aduanero, a los efectos de este Código, las personas humanas o jurídicas que, en representación de los transportistas, tienen a su cargo las gestiones relacionadas con la presentación del medio de transporte y de sus cargas ante el servicio aduanero, conforme con las condiciones previstas en este Código.

2. Dichos agentes de transporte, además de auxiliares del comercio, son auxiliares del servicio aduanero”.

Artículo 58 – Sustitúyese el art. 58 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 58.– 1. No podrán desempeñarse como agentes de transporte aduanero quienes no estuvieren inscriptos como tales en el Registro de Agentes de Transporte Aduanero, con la indicación de la vía o las vías de transporte correspondiente.

2. Son requisitos para la inscripción en este Registro cuando se tratare de personas humanas:

a) ser mayor de edad, tener capacidad para ejercer por sí mismo el comercio y estar inscripto como comerciante en el Registro Público de Comercio o en el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción;

b) haber aprobado estudios secundarios completos y acreditar conocimientos específicos en la materia en la forma que a tal fin se estableciera;

c) acreditar la inscripción ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

d) acreditar domicilio real y constituir domicilio especial en el radio urbano de la aduana en la que hubiere de ejercer su actividad;

e) acreditar la solvencia necesaria o, en su defecto, otorgar una garantía a favor del servicio aduanero, en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que determine la reglamentación;

f) no estar comprendido en alguno de los siguientes supuestos:

1º) haber sido condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional, siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena;

2º) haber sido socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación cuando la sociedad o asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos mencionados en el punto 1º), siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena.

Se exceptúa de la inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

3º) haber sido condenado por delito reprimido con pena privativa de la libertad, siempre que no hubiere transcurrido el plazo previsto para la prescripción de la pena. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;

4º) haberse dictado a su respecto auto de apertura a juicio en sede judicial o sumariado en jurisdicción aduanera por cualquiera de los ilícitos indicados en los puntos 1º) y 3º), mientras no fuere sobreseído o absuelto por sentencia o resolución firme;

5º) haber sido condenado con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos, hasta que se produjera su rehabilitación;

6º) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

7º) ser fallido, hasta dos (2) años después de su rehabilitación;

8º) estar inhibido judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

9º) *ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera firme, o ser socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. Estas inhabilidades subsistirán hasta la extinción de la obligación;*

10º) *ser o haber sido agente aduanero, hasta después de un (1) año de haber cesado como tal;*

11º) *haber sido exonerado como agente de la administración pública nacional, provincial o municipal, hasta que se produjere su rehabilitación.*

3. *Son requisitos para la inscripción en este registro cuando se tratare de personas jurídicas:*

a) *estar inscriptas en el Registro Público de Comercio, o en el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción, y presentar sus estatutos o contratos sociales;*

b) *acreditar la dirección de la sede social y constituir domicilio especial en la jurisdicción que corresponda a la aduana en la que hubiere de ejercer su actividad;*

c) *acreditar la solvencia necesaria o, en su defecto, otorgar a favor del servicio aduanero una garantía en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que determinare la reglamentación;*

d) *no encontrarse la sociedad, asociación o cualesquiera de sus directores, administradores o socios ilimitadamente responsables en alguno de los supuestos previstos en el apartado 2, inciso e), de este artículo;*

e) *designar el o los apoderados generales que actuarán en su representación ante el servicio aduanero, a quienes se les aplicará el régimen establecido para éstos en el presente Código”.*

Artículo 58 – Sustitúyese el art. 59 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 59.– 1. *La solicitud de inscripción deberá presentarse ante la aduana que correspondiere a su domicilio, con los recaudos que determinare la reglamentación.*

2. *La aduana interviniente, una vez cumplidos los requisitos establecidos en el apartado 2 o en el apartado 3, según correspondiere, del artículo 58, elevará la solicitud con todos sus elementos a la Dirección General de Aduanas, la que dictará resolución que admita o deniegue la inscripción solicitada dentro de los treinta (30) días, a contar desde su recepción.*

3. *Contra la resolución denegatoria, el interesado podrá interponer recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda, dentro de los diez (10) días de su notificación. Las actuaciones se elevarán a dicho Ministerio dentro de los quince (15) días, el que deberá dictar resolución en el plazo de treinta (30) días a contar desde su recepción.*

4. *Si transcurriere el plazo previsto en el apartado 2 sin que hubiere recaído resolución, el interesado podrá ocurrir directamente ante el Ministerio de Hacienda, el que se abocará al conocimiento de la cuestión y, previo requerimiento de las actuaciones a la Dirección General de Aduanas, resolverá admitir o denegar la inscripción, en el plazo de treinta (30) días a contar desde la recepción de estas últimas.*

5. *Confirmada la denegatoria por el Ministerio de Hacienda o, en su caso, vencido el plazo de treinta (30) días, fijado en los apartados 3 y 4, sin que éste hubiere dictado resolución, el interesado podrá sin más trámite promover acción ordinaria en sede judicial.*

6. *En la medida en que resultaren compatibles con el procedimiento reglado en este artículo, le serán aplicables supletoriamente las disposiciones de la Sección XIV de este Código”.*

Artículo 60 – Sustitúyese el art. 60 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 60.- 1. *Los agentes de transporte aduanero deberán:*

a) *presentar el balance general, el inventario y el cuadro demostrativo de ganancias y pérdidas, debidamente certificados por contador público nacional, y toda otra información complementaria en los casos en que el servicio aduanero considerare necesario exigirlos;*

b) *comunicar de inmediato al servicio aduanero todo cambio de los integrantes de sus órganos de administración, cuando se tratare de personas jurídicas.*

2. El incumplimiento de estas obligaciones constituirá falta y dará lugar a la aplicación de las sanciones establecidas en el artículo 64”.

Artículo 61 – Sustitúyese el art. 61 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 61.– 1. Serán suspendidos sin más trámite del Registro de Agentes de Transporte Aduanero:

a) quienes perdieren la capacidad para ejercer por sí mismos el comercio, mientras subsistiere esa situación;

b) a quienes se les hubiere dictado auto de apertura a juicio por algún delito aduanero, impositivo o previsional, hasta que la causa finalizare a su respecto.

No obstante, podrán ser exceptuados de la suspensión en la medida que otorgaren garantía suficiente, en las condiciones que fijare la reglamentación, de conformidad con las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor;

c) a quienes se les hubiere dictado auto de apertura a juicio por delito reprimido con pena privativa de la libertad, hasta que el proceso finalizare a su respecto. En el caso de delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, hasta que se concediere la libertad por falta de mérito, por eximición de prisión o por excarcelación;

d) quienes fueren inhibidos judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras subsistiere esta situación;

e) quienes fueren deudores de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera o quienes fueren directores, administradores o socios ilimitadamente responsables de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. La suspensión subsistirá hasta la extinción de la obligación;

f) quienes perdieren la solvencia exigida o dejaren caducar o disminuir la garantía que hubieren otorgado a favor del servicio aduanero, en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, por debajo del límite que se estableciere, como así también quienes no efectuaren a dicha garantía los reajustes que pudieren determinarse. La suspensión perdurará mientras subsistiere cualquiera de estas situaciones;

g) las personas jurídicas cuando a alguno de sus directores, administradores o socios ilimitadamente responsables se les hubiere dictado auto de apertura a juicio a su respecto o condenado por algún delito aduanero o por cualquier otro delito reprimido con pena privativa de la libertad, con excepción de los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el procesado o el condenado no cesare en su función dentro de los cuarenta (40) días siguientes a la intimación, que a tal fin le efectuare el servicio aduanero a la mencionada persona jurídica, y subsistirá hasta que el procesado o el condenado cesare en su función o hasta que fuere absuelto o sobreseído.

2. Podrán ser suspendidos con carácter preventivo en el Registro de Agentes de Transporte Aduanero quienes fueren sometidos a sumario administrativo, siempre que se lo estimare necesario por resolución fundada en la gravedad de la falta investigada en relación con la seguridad del servicio aduanero. La suspensión no podrá exceder de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables por única vez por otro plazo igual mediante decisión fundada, siempre que se mantuvieren las circunstancias que dieron origen a tal medida, pero nunca más allá de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva dictada en el sumario de que se tratare.

3. Serán sancionados con la suspensión en el Registro de Agentes de Transporte Aduanero, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 68, quienes incurrieren en inconducta reiterada o falta grave en el ejercicio de sus funciones como auxiliar del comercio y del servicio aduanero”.

Artículo 62 – Sustitúyese el art. 62 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 62.– 1 Serán eliminados sin más trámite del Registro de Agentes de Transporte Aduanero:

a) quienes hubieren sido condenados por algún delito aduanero, impositivo o previsional;

b) quienes hubieran sido socios ilimitadamente responsables, directores o administradores en

cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos previstos en el inciso a). Se exceptúa de esta inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

c) quienes hubieran sido condenados por delito reprimido con pena privativa de la libertad. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;

d) quienes hubieran sido condenados con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos;

e) quienes fueren declarados en quiebra;

f) quienes hubieran sido sancionados con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero;

g) aquellos a quienes les fuera aceptada la renuncia. No podrá aceptarse la misma mientras el interesado se encontrare sometido a sumario administrativo y, en su caso, hasta tanto se cumpliera la sanción impuesta;

h) quienes hubieran fallecido.

2. Serán sancionados con la eliminación del Registro de Agentes de Transporte Aduanero, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 68:

a) quienes facilitaren su nombre o los derechos que les acordare su inscripción a quien se encontrare suspendido o eliminado del Registro, o a un tercero no inscripto;

b) quienes incurrieren en reiteración de inconductas anteriormente sancionadas o en una falta grave en el ejercicio de sus funciones que hicieren su permanencia incompatible con la seguridad del servicio aduanero.

La imputación de un delito sólo será considerada falta grave cuando exista a su respecto sentencia condenatoria firme;

c) quienes no comunicaren al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendidos en alguno de los supuestos previstos en el artículo 58, apartado 2, inciso e), puntos 4º, 7º y 8º, o apartado 3, inciso d), en cuanto se encuadrare en alguno de los puntos antes aludidos”;

d) quienes durante los últimos dos (2) años, por cualquier causa no debidamente justificada, no hubieran formalizado operación alguna o el mínimo de operaciones que determinare el servicio aduanero, de acuerdo con las características de las distintas aduanas y sus dependencias. En este último caso, deberán computarse tanto las operaciones realizadas en carácter de agente de transporte aduanero como las que hubiere podido efectuar en calidad de apoderado general de otro agente”.

Artículo 63 –Sustitúyese el art. 63 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 63.– 1. Sólo podrán reinscribirse en el Registro de Agentes de Transporte Aduanero, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 58, apartados 2 o 3, según correspondiere, aquellos que hubieren sido eliminados por las siguientes causales:

a) haber sido eliminado de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, siempre que se hallare en condiciones de reinscribirse en el mismo;

b) renuncia;

c) no haber comunicado al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 58, apartado 2, inciso e), puntos 4º, 7º y 8º, o apartado 3, inciso d), en cuanto se encuadrare en alguno de los puntos antes aludidos, siempre que hubieren transcurrido dos (2) años desde la eliminación.

2. Todos los demás casos de eliminación permitirán la reinscripción dentro de los cinco (5) años contados desde que la sentencia o resolución que la decretare hubiere quedado firme, salvo los supuestos de delitos aduaneros, impositivos o previsional que se regirán por las normas específicas relativas a las penas de inhabilitación correspondientes”.

Artículo 64 – Sustitúyese el art. 64 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 64.– 1. Según la índole de la falta cometida, el perjuicio ocasionado o que hubiera podido ocasionarse y los antecedentes del interesado, el servicio aduanero podrá aplicar a los agentes de transporte aduanero las siguientes sanciones:

- a) apercibimiento;*
- b) suspensión de hasta dos (2) años;*
- c) eliminación del Registro de Agentes de Transporte Aduanero.*

2. El apercibimiento será impuesto por el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere cometido la falta o por quien ejerciere sus funciones. Las sanciones de suspensión y de eliminación serán impuestas por el Director General de Aduanas”.

Artículo 65 –Sustitúyese el art. 65 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 65.– Los agentes de transporte aduanero son responsables por los hechos de sus apoderados generales, dependientes y demás empleados en cuanto sus hechos se relacionaren con las operaciones aduaneras y se les podrá aplicar las sanciones previstas en el artículo 64, a cuyo efecto y cuando correspondiere serán parte en el sumario”.

Artículo 66 –Sustitúyese el art. 66 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 66.– 1. Las acciones para aplicar las sanciones previstas en el artículo 64 prescriben a los cinco (5) años.

2. Dicho plazo se computará a partir del día 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la falta.

3. El curso de la prescripción de la acción para aplicar las sanciones de suspensión y eliminación se interrumpe por la notificación del acto de apertura del correspondiente sumario administrativo, o por la comisión de alguna nueva falta que tenga prevista sanción de eliminación o de suspensión”.

Artículo 67 – Sustitúyese el art. 67 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 67.– Dentro de los cinco (5) días de notificado el apercibimiento que le hubiera sido impuesto, el sancionado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante el Director General de Aduanas, cuya decisión agotará la vía administrativa”.

Artículo 68 –Sustitúyese el art. 68 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 68.– 1. En los supuestos de suspensión y eliminación del Registro de Agentes de Transporte Aduanero que no fueren de los previstos en los artículos 61, apartado 1, y 62, apartado 1, el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere cometido la falta, o quien cumpliera sus funciones, deberá instruir el pertinente sumario administrativo en el que, cumplidas las diligencias de investigación que considerare necesarias, correrá vista al interesado por un plazo de diez (10) días, dentro del cual deberá ejercer su defensa y ofrecer las pruebas que hicieren a su derecho.

2. Las pruebas deberán producirse dentro de un plazo que no excederá de treinta (30) días, excepto las rechazadas por no referirse a los hechos investigados en el sumario o invocados en la defensa o por ser inconducentes, superfluas o meramente dilatorias.

Concluida la etapa probatoria, se correrá, en su caso, una nueva vista al interesado por cinco (5) días para que alegue sobre su mérito.

3. Transcurrido el término para alegar o el fijado para la defensa del interesado, en caso de tratarse de una cuestión de puro derecho, se elevarán las actuaciones al Director General de Aduanas, quien dictará resolución dentro de los veinte (20) días”.

Artículo 69 – Sustitúyese el art. 69 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 69.– 1. Contra la resolución condenatoria el interesado podrá interponer recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda, dentro de los diez (10) días de su notificación. En el mismo recurso podrá pedir la producción de las pruebas que hubieren sido declaradas inadmisibles. El recurso de apelación comprende el de nulidad. La Dirección General de Aduanas elevará las actuaciones al mencionado Ministerio dentro de los cinco (5) días.

2. La interposición del recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda tendrá efecto suspensivo y la decisión que recayere no será recurrible en sede administrativa.

3. Cuando el Ministerio de Hacienda hiciere lugar a lo solicitado respecto de la producción de la prueba declarada inadmisibles, ésta deberá producirse en el plazo de treinta (30) días. Concluida la etapa probatoria podrá correrse vista al recurrente por cinco (5) días para que alegue sobre su mérito.

4. Recibido el expediente o, en su caso, transcurrido el plazo para alegar previsto en el apartado 3, el Ministerio de Hacienda resolverá el recurso en el plazo de treinta (30) días”.

Artículo 70 – Sustitúyese el art. 70 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 70.– 1. Dentro de los diez (10) días de notificada la resolución confirmatoria, el interesado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, fundado en razones de ilegitimidad o arbitrariedad. El Ministerio de Hacienda o la Dirección General de Aduanas elevarán las actuaciones dentro de los cinco (5) días.

2. Recibidas las actuaciones, el tribunal dictará la providencia de autos para resolver y, una vez consentida, dispondrá de un plazo de sesenta (60) días para dictar sentencia”.

Artículo 72 – Sustitúyese el art. 72 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 72.– Los agentes de transporte aduanero están obligados a llevar su contabilidad conforme a lo previsto por los arts. 320 y 321 del Código Civil y Comercial de la Nación”.

Artículo 73 – Sustitúyese el art. 73 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 73.– Los libros contables y demás documentos respaldatorios de la actividad del agente de transporte aduanero serán conservados de conformidad con lo establecido en el art. 328 del Código Civil y Comercial de la Nación”.

Artículo 74 – Sustitúyese el art. 74 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 74.– 1. El Estado nacional, las provincias y las municipalidades, así como las dependencias de la administración pública nacional, provincial y municipal, los entes autárquicos o descentralizados y las empresas del Estado están exentas del cumplimiento de los requisitos indicados en el artículo 58, apartados 2 y 3 y, a los efectos de su inscripción, deberán:

a) constituir domicilio especial;

b) designar el o los apoderados generales que actuarán en su representación ante el servicio aduanero, a quienes se les aplicará el régimen establecido para éstos en el presente Código.

2. A las entidades contempladas en el apartado 1 de este artículo no les será aplicable lo dispuesto en los artículos 60 a 64”.

Artículo 75 – Sustitúyese el art. 75 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 75.– 1. Los despachantes de aduana y los agentes de transporte aduanero podrán hacerse representar ante el servicio aduanero por el número de apoderados generales que determinare la reglamentación. Sólo podrá designarse como apoderados a personas humanas.

2. Dichos apoderados generales podrán representar a más de un despachante de aduana o, en su caso, a más de un agente de transporte aduanero”.

Artículo 76 – Sustitúyese el art. 76 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 76.– 1. No podrán desempeñarse como tales quienes no estuvieren inscriptos en el Registro de Apoderados Generales y Dependientes de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero que se establece por este artículo.

2. Son requisitos para la inscripción en este Registro:

a) ser mayor de edad y tener capacidad para ejercer por sí mismo el comercio;
b) haber aprobado estudios secundarios completos y acreditar conocimientos específicos en materia aduanera en la forma que a tal fin se estableciere;
c) acreditar la inscripción ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

d) acreditar domicilio real y constituir domicilio especial en la República Argentina;

e) no estar comprendido en alguno de los siguientes supuestos:

1º) haber sido condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional, siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena;

2º) haber sido socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación cuando la sociedad o asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos mencionados en el punto 1º), siempre que no se hubiere cumplido plazo previsto para la prescripción de la pena. Se exceptúa de la inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

3º) haber sido condenado por delito reprimido con pena privativa de la libertad, siempre que no hubiere transcurrido el plazo previsto para la prescripción de la pena. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;

4º) haberse dictado a su respecto auto de apertura a juicio en sede judicial o sumariado en jurisdicción aduanera por cualquiera de los ilícitos indicados en los puntos 1º) y 3º), mientras no fuere sobreseído o absuelto por sentencia o resolución firme;

5º) haber sido condenado con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos, hasta que se produjere su rehabilitación;

6º) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

7º) ser fallido, hasta dos (2) años después de su rehabilitación;

8º) estar inhibido judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

9º) ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera firme, o ser socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. Estas inhabilidades subsistirán hasta la extinción de la obligación;

10º) ser o haber sido agente aduanero, hasta después de un (1) año de haber cesado como tal;

11º) haber sido exonerado como agente de la administración pública nacional, provincial o municipal, hasta que se produjere su rehabilitación”.

Artículo 77 - Sustitúyese el art. 77 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 77.– 1. La solicitud de inscripción deberá presentarse ante la aduana en la que hubiere de ejercer su actividad, con los recaudos que determinare la reglamentación.

2. La aduana interviniente, una vez cumplidos los requisitos establecidos en el artículo 76, apartado 2, elevará la solicitud con todos sus elementos a la Dirección General de Aduanas, la que dictará resolución que admita o deniegue la inscripción solicitada dentro de los treinta (30) días, a contar desde su recepción.

3. *Contra la resolución denegatoria, el interesado podrá interponer recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda, dentro de los diez (10) días de su notificación. Las actuaciones se elevarán al citado Ministerio dentro de los quince (15) días, el que deberá dictar resolución en el plazo de treinta (30) días, a contar de su recepción.*

4. *Si transcurriere el plazo previsto en el apartado 2 sin que hubiere recaído resolución, el interesado podrá ocurrir directamente ante el Ministerio de Hacienda, el que se abocará al conocimiento de la cuestión y, previo requerimiento de las actuaciones a la Dirección General de Aduanas, resolverá admitir o denegar la inscripción, en el plazo de treinta (30) días, a contar desde la recepción de estas últimas.*

5. *Confirmada la denegatoria por el Ministerio de Hacienda o, en su caso, vencido el plazo de treinta (30) días fijado en los apartados 3 y 4, sin que se hubiera dictado resolución, el interesado sin más trámite podrá promover acción ordinaria en sede judicial.*

6. *En la medida en que resultaren compatibles con el procedimiento reglado en este artículo, le serán aplicables supletoriamente las disposiciones de la Sección XIV de este Código”.*

Artículo 78 - Sustitúyese el art. 78 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 78.— Los apoderados generales del despachante de aduana y del agente de transporte aduanero eliminado o suspendido podrán proseguir la actuación hasta la finalización del trámite de las operaciones aduaneras documentadas con anterioridad a la causa o sumario que motivó su eliminación o suspensión, salvo manifestación expresa en contrario de la persona por cuenta de quien se realizan las respectivas operaciones”.

Artículo 80 – Sustitúyese el art. 80 del Código Aduanero por el siguiente texto:

ART. 80.— 1. Serán suspendidos sin más trámite del Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero:

a) quienes perdieren la capacidad para ejercer por sí mismos el comercio, mientras esta situación subsistiere;

b) a quienes se le hubiere dictado auto de apertura a juicio por algún delito aduanero, impositivo o previsional, hasta que la causa finalizare a su respecto. No obstante, podrán ser exceptuados de la suspensión en la medida que otorgaren garantía suficiente, en las condiciones que fijare la reglamentación, de conformidad con las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor;

c) a quienes se le hubiere dictado auto de apertura a juicio por delito reprimido con pena privativa de la libertad, hasta que el proceso finalizare a su respecto. En el caso de delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, hasta que se concediere la libertad por falta de mérito, por eximición de prisión o por excarcelación;

d) quienes fueren inhibidos judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras subsistiere esta situación;

e) quienes fueren deudores de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial firme o quienes fueren directores, administradores o socios ilimitadamente responsables de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. La suspensión subsistirá hasta la extinción de la obligación.

2. Podrán ser suspendidos con carácter preventivo en el Registro de Apoderados Generales y Dependientes de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero quienes fueren sometidos a sumario administrativo, siempre que se lo estimare necesario por resolución fundada en la gravedad de la falta investigada en relación con la seguridad del servicio aduanero. La suspensión no podrá exceder de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables por única vez por otro plazo igual mediante decisión fundada, siempre que se mantuvieren las circunstancias que dieron origen a tal medida, pero nunca más allá de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva dictada en el sumario de que se tratare.

3. Serán sancionados con la suspensión en el Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 86, quienes incurrieren en inconducta reiterada o falta grave en el ejercicio de sus funciones como auxiliar del comercio y del servicio aduanero”.

Artículo 81 – Sustitúyese el art. 81 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 81.– 1. Serán eliminados sin más trámite del Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero:

- a) quienes hubieren sido condenados por algún delito aduanero, impositivo o previsional;*
- b) quienes hubieran sido socios ilimitadamente responsables, directores o administradores de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos previstos en el inciso a). Se exceptúa de esta inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;*
- c) quienes hubieren sido condenados por delito reprimido con pena privativa de la libertad. Exceptúanse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;*
- d) quienes hubieren sido condenados con pena accesoria de inhabilidad para ejercer cargos públicos;*
- e) quienes hubieren sido sancionados con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero;*
- f) aquellos a quienes le fuere aceptada la renuncia. No podrá aceptarse la misma mientras el interesado se encontrare sometido a sumario administrativo y, en su caso, hasta tanto se cumpliera la sanción impuesta;*
- g) quienes hubieran fallecido.*

2. Serán sancionados con la eliminación del Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 86:

- a) quienes facilitaren su nombre o los derechos que les acordare su inscripción a quien se encontrare suspendido o eliminado del Registro, o a un tercero no inscripto;*
- b) quienes incurrieren en reiteración de inconductas anteriormente sancionadas o en una falta grave en el ejercicio de sus funciones, que hicieren su permanencia incompatible con la seguridad del servicio aduanero.*

La imputación de un delito sólo será considerada falta grave cuando exista a su respecto sentencia condenatoria firme;

- c) quienes no comunicaren a la Dirección General de Aduanas, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendidos en alguno de los supuestos previstos en el artículo 76, apartado 2, inciso d), puntos 4º, 6º, 7º y 8º”.*

Artículo 82 – Sustitúyese el art. 82 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 82.– 1. Sólo podrán reinscribirse en el Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 76, apartado 2, aquellos que hubieren sido eliminados por las siguientes causales:

- a) haber sido eliminado de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, siempre que se hallare en condiciones de reinscribirse en el mismo;*
- b) renuncia;*
- c) no haber comunicado al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 76, apartado 2, inciso d), puntos 4º, 6º, 7º y 8º), siempre que hubieren transcurrido dos (2) años desde la eliminación.*

2. Todos los demás casos de eliminación permitirán la reinscripción dentro de los cinco (5) años contados desde que la sentencia o resolución que la decretare hubiere quedado firme, salvo

los supuestos de delitos aduaneros, impositivos o previsional que se regirán por las normas específicas relativas a las penas de inhabilitación correspondientes”.

Artículo 83 – Sustitúyese el art. 83 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 83.– 1. Según la índole de la falta cometida, el perjuicio ocasionado o que hubiera podido ocasionarse y los antecedentes del interesado, el servicio aduanero podrá aplicar a los apoderados generales las siguientes sanciones:

- a) apercibimiento;*
- b) suspensión de hasta dos (2) años;*
- c) eliminación del Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero.*

2. El apercibimiento será impuesto por el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere cometido la falta o por quien ejerciere sus funciones. Las sanciones de suspensión y de eliminación serán impuestas por el Director General de Aduanas”.

Artículo 84 – Sustitúyese el art. 84 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 84.– 1. Las acciones para aplicar las sanciones previstas en el artículo 83 prescriben a los cinco (5) años.

2. Dicho plazo se computará a partir del día 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la falta.

3. El curso de la prescripción de la acción para aplicar las sanciones de suspensión y eliminación se interrumpe por la notificación del acto de apertura del correspondiente sumario administrativo, o por la comisión de alguna nueva falta que tenga prevista sanción de eliminación o de suspensión”.

Artículo 85 – Sustitúyese el art. 85 del Código Aduanero por el siguiente texto:

ART. 85.– Dentro de los cinco (5) días de notificado el apercibimiento que le hubiera sido impuesto, el sancionado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante el Director General de Aduanas, cuya decisión agotará la vía administrativa”.

Artículo 86 – Sustitúyese el art. 86 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 86.– 1. En los supuestos de suspensión y eliminación del Registro de Apoderados Generales de los Auxiliares del Comercio y del Servicio Aduanero que no fueren de los previstos en los artículos 80, apartado 1, y 81, apartado 1, el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiera cometido la falta, o quien cumpliera sus funciones, deberá instruir el pertinente sumario administrativo en el que, cumplidas las diligencias de investigación que considerare necesarias, correrá vista al interesado por un plazo de diez (10) días, dentro del cual deberá ejercer su defensa u ofrecer las pruebas que hicieren a su derecho.

2. Las pruebas deberán producirse dentro de un plazo que no excederá de treinta (30) días, excepto las rechazadas por no referirse a los hechos investigados en el sumario o invocados en la defensa o por ser inconducentes, superfluas o meramente dilatorias.

Concluida la etapa probatoria, se correrá, en su caso, una nueva vista al interesado por cinco (5) días para que alegue sobre su mérito.

3. Transcurrido el término para alegar o el fijado para la defensa del interesado en caso de tratarse de una cuestión de puro derecho, se elevarán las actuaciones al Director General de Aduanas, quien dictará resolución dentro de los veinte (20) días”.

Artículo 87 – Sustitúyese el art. 87 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 87.– 1. Contra la resolución condenatoria el interesado podrá interponer recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda dentro de los diez (10) días de notificado. En el mismo

recurso podrá pedir la producción de las pruebas que hubieren sido declaradas inadmisibles. El recurso de apelación comprende el de nulidad. La Dirección General de Aduanas elevará las actuaciones al mencionado Ministerio dentro de los cinco (5) días.

2. La interposición del recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda tendrá efecto suspensivo y la decisión que recayere no será recurrible en sede administrativa.

3. Cuando el Ministerio de Hacienda hiciera lugar a la producción de la prueba declarada inadmisibile, ésta deberá producirse en el plazo de treinta (30) días. Concluida la etapa probatoria podrá correrse vista al recurrente por cinco (5) días para que alegue sobre su mérito.

4. Recibido el expediente o, en su caso, transcurrido el plazo para alegar previsto en el apartado 3, el Ministerio de Hacienda resolverá el recurso en el plazo de treinta (30) días”.

Artículo 88 – Sustitúyese el art. 88 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 88.– 1. Dentro de los diez (10) días de notificada la resolución confirmatoria el interesado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, fundado en razones de ilegitimidad o arbitrariedad. El Ministerio de Hacienda o la Dirección General de Aduanas elevarán las actuaciones dentro de los cinco (5) días.

2. Recibidas las actuaciones, el tribunal dictará la providencia de autos para resolver y, una vez consentida, dispondrá de un plazo de sesenta (60) días para dictar sentencia”.

Artículo 90 – Sustitúyese el art. 90 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 90.– 1. Los despachantes de aduana y los agentes de transporte aduanero podrán facultar a otros dependientes suyos para realizar las gestiones que la Dirección General de Aduanas determinare, previa toma de razón de la autorización.

2. Los actos de inconducta de tales dependientes, según su gravedad, serán sancionados por el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere cometido la falta, o por quien ejerciere sus funciones, con la prohibición temporaria o definitiva de efectuar los trámites a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

3. Dentro de los cinco (5) días de notificado de la sanción que le hubiera sido impuesta, el dependiente podrá interponer recurso ante la Dirección General de Aduanas con efecto suspensivo, que deberá dictar resolución dentro de los quince (15) días”.

Artículo 91 – Sustitúyese el art. 91 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 91.- 1. Son importadores las personas que en su nombre importan mercadería, ya sea que la trajeren consigo o que un tercero la trajere para ellos.

2. Son exportadores las personas que en su nombre exportan mercadería, ya sea que la llevaran consigo o que un tercero llevare la que ellos hubieran expedido.

3. Si el importador o el exportador actuara en interés de un tercero, fuere ello conocido o no por el servicio aduanero, los derechos y deberes que surgieran de la relación jurídica aduanera continuarán siendo ejercidos y asumidos por el importador o exportador interviniente.

4. La relación jurídica de derecho privado, que da causa al interés del tercero, podrá ser puesta de manifiesto mediante presentación de los interesados ante el servicio aduanero, a fin de que el tercero interesado pueda hacerle oponibles sus derechos, en cuyo caso éste debe encontrarse debidamente inscripto ante la Administración Federal de Ingresos Públicos.

En este supuesto el tercero será solidariamente responsable de los deberes que le correspondieren al importador o exportador en razón de su relación con el servicio aduanero.

5. En el supuesto contemplado en el apartado 4, el interesado estará legitimado a ejercer los derechos a las exenciones y beneficios aduaneros, tributarios o de otro orden que le cupiere a la importación o exportación de la mercadería en cuestión, con los alcances fijados en la reglamentación”.

Artículo 94 – Sustitúyese el art. 94 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 94.– 1. Son requisitos para la inscripción en el Registro de Importadores y Exportadores cuando se tratare de personas humanas:

a) tener capacidad para ejercer por sí mismo el comercio; estar inscriptas en el Registro Público de Comercio, o en el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción;

b) acreditar la inscripción ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

c) acreditar domicilio real y constituir domicilio especial en la República Argentina;

d) acreditar la solvencia necesaria o, en su defecto, otorgar una garantía a favor del servicio aduanero en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, conforme y según determinare la reglamentación;

e) no estar comprendido en alguno de los siguientes supuestos:

1º) haber sido condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional, siempre que no se hubiere cumplido el término previsto para la prescripción de la pena;

2º) haber sido socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación cuando la sociedad o asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos mencionados en el punto 1º), siempre que no se hubiere cumplido el plazo previsto para la prescripción de la pena.

Se exceptúa de la inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

3º) haberse dictado a su respecto auto de apertura a juicio en sede judicial o sumariado en jurisdicción aduanera por cualquiera de los ilícitos indicados en los puntos 1º) y 3º), mientras no fuere sobreseído o absuelto por sentencia o resolución firme;

4º) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos por el servicio aduanero, hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

5º) ser fallido;

6º) estar inhibido judicialmente para administrar o disponer de sus bienes mientras esta situación subsistiere;

7º) estar inhabilitado para importar o exportar.

2. Son requisitos para la inscripción en este Registro cuando se tratare de personas jurídicas:

a) estar inscriptas en el Registro Público de Comercio, o en el organismo que ejerciere tales funciones en su jurisdicción, y presentar sus estatutos o contratos sociales;

b) acreditar la inscripción y el domicilio fiscal ante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

c) acreditar la solvencia necesaria o, en su defecto, otorgar una garantía a favor del servicio aduanero en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que determine la reglamentación;

d) no encontrarse la sociedad, asociación o cualesquiera de sus directores, administradores o socios ilimitadamente responsables en alguno de los supuestos previstos en el apartado 1, inciso d), de este artículo”.

Artículo 95 – Sustitúyese el art. 95 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 95.– 1. La solicitud de inscripción deberá presentarse ante la aduana que correspondiere a su domicilio, con los recaudos que determinare la reglamentación.

2. La aduana interviniente, una vez cumplidos los requisitos establecidos en el artículo 94, apartado 1, o en el apartado 2, según correspondiere, elevará la solicitud con todos sus elementos a la Dirección General de Aduanas, la que dictará una resolución que admita o deniegue la inscripción solicitada dentro de los treinta (30) días, a contar desde su recepción.

3. *Contra la resolución denegatoria, el interesado podrá interponer recurso ante el Ministerio de Hacienda, dentro de los diez (10) días de notificada. Las actuaciones se elevarán a dicho Ministerio dentro de los quince (15) días, el que deberá dictar resolución en el plazo de treinta (30) días a contar desde su recepción.*

4. *Si transcurriere el plazo previsto en el apartado 2 sin que hubiere recaído resolución, el interesado podrá ocurrir directamente ante el Ministerio de Hacienda, el que se abocará al conocimiento de la cuestión, y previo requerimiento de las actuaciones a la Dirección General de Aduanas, resolverá admitir o denegar la inscripción en el plazo de treinta (30) días, contados desde la recepción de estas últimas.*

5. *Confirmada la denegatoria por el Ministerio de Hacienda, o en su caso, vencido el plazo de treinta (30) días fijado en los apartados 3 y 4, sin que se hubiere dictado resolución, el interesado sin más trámite podrá promover acción ordinaria en sede judicial.*

6. *En la medida en que resultaren compatibles con el procedimiento reglado en este artículo, le serán aplicables supletoriamente las disposiciones de la Sección XIV de este Código”.*

Artículo 96 – Sustitúyese el art. 96 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 96.– 1. En los casos en que el servicio aduanero considerare necesario exigirlos, los importadores y exportadores inscriptos, en los términos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, deberán:

a) presentar el balance general, el inventario y el cuadro demostrativo de ganancias y pérdidas, debidamente certificado por contador público;

b) comunicar a la Dirección General de Aduanas todo cambio de los integrantes de sus órganos de administración y de los apoderados.

2. El incumplimiento de las obligaciones mencionadas en el punto precedente configurará una falta y dará lugar a la aplicación de las sanciones establecidas en el Artículo 100”.

Artículo 97 – Sustitúyese el art. 97 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 97.– 1. El Director General de Aduanas suspenderá sin más trámite del Registro de Importadores y Exportadores a:

a) quienes perdieren la capacidad para ejercer por sí mismos el comercio, mientras esta situación subsistiere;

b) quienes se les hubiere dictado auto de apertura a juicio por algún delito aduanero, impositivo o previsional, hasta que la causa finalizare a su respecto. No obstante, podrán ser exceptuados de la suspensión en la medida que otorgaren garantía suficiente, en las condiciones que fijare la reglamentación, de conformidad con las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor;

c) quienes fueren inhibidos judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

d) quienes perdieren la solvencia exigida o dejaren caducar o disminuir la garantía que hubieren otorgado a favor del servicio aduanero, hasta tanto subsista esta causal;

e) las personas jurídicas cuando alguno de sus directores, administradores o socios ilimitadamente responsables fuere judicialmente procesado o condenado por algún delito aduanero, impositivo o previsional. La suspensión sólo se aplicará cuando el procesado o el condenado no cesare en su función dentro de los cuarenta (40) días siguientes a la intimación que a tal fin efectuare el servicio aduanero a la mencionada persona jurídica, y subsistirá hasta que el procesado o el condenado cesare en sus funciones o hasta que fuere absuelto o sobreseído.

De tratarse de las personas humanas a que se refiere este inciso, que hubieran sido procesadas, podrá disponerse la excepción de la suspensión aludida cuando otorgaren garantías suficientes en resguardo del interés fiscal;

f) quienes se hubiere dictado auto de apertura a juicio por delito reprimido con pena privativa de la libertad, hasta que el proceso finalizare a su respecto. En el caso de delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, hasta que se concediere la libertad por falta de mérito, por eximición de prisión o por excarcelación;

2. Podrán ser suspendidos con carácter preventivo en el Registro de Importadores y Exportadores quienes fueren sometidos a sumario administrativo, siempre que se lo estimare necesario por resolución fundada en la gravedad de la falta investigada en relación con la seguridad del servicio aduanero. La suspensión no podrá exceder de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables por única vez por otro plazo igual mediante decisión fundada, siempre que se mantuvieren las circunstancias que dieron origen a tal medida, pero nunca más allá de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva dictada en el sumario de que se tratare.

3. Serán sancionados con la suspensión en el Registro de importadores y Exportadores, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 103, quienes incurrieren en inconducta reiterada o falta grave en el ejercicio de su actividad”.

Artículo 98 – Sustitúyese el art. 98 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 98.– 1. El Director General de Aduanas eliminará sin más trámite del Registro de Importadores y Exportadores a:

- a) quienes hubieren sido condenados por algún delito aduanero, impositivo o previsional;*
- b) quienes hubieran sido socios ilimitadamente responsables, directores o administradores de cualquier sociedad o asociación, cuando la sociedad o la asociación de que se tratare hubiera sido condenada por algún delito aduanero, impositivo o previsional. Se exceptúa de esta inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;*
- c) quienes hubieran sido declarados en quiebra;*
- d) aquellos a quienes les fuera aceptada la renuncia. No podrá aceptarse la misma mientras el interesado se encontrare sometido a sumario administrativo, y en su caso, hasta tanto se cumpliera la sanción impuesta;*
- e) quienes hubieran fallecido.*

2. Serán sancionados con la eliminación del Registro de Importadores y Exportadores, de conformidad con el procedimiento previsto en el Artículo 103 del Código Aduanero, a quienes:

- a) incurrieren en reiteración de inconductas sancionadas o en una falta grave en el ejercicio de su actividad que hiciera su permanencia incompatible con la seguridad del servicio aduanero.*

La imputación de un delito sólo será considerada falta grave cuando exista a su respecto sentencia condenatoria firme;

- b) no comunicaren al servicio aduanero, dentro de los diez (10) días de su notificación, estar comprendidos en alguno de los supuestos previstos en el Artículo 94, apartado 1, inciso d), puntos 3º), 5º), 6º) y 7º), o apartado 2, inciso d), en cuanto se encuadrare en alguno de los puntos antes aludidos.*

Artículo 99 – Sustitúyese el art. 99 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 99.– Sólo podrán reinscribirse en el Registro de Importadores y Exportadores, previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 94, apartado 1 o 2, según correspondiere, aquellos que hubieren sido eliminados por las siguientes causales;

- a) renuncia;*
- b) no haber comunicado al servicio aduanero dentro de los diez (10) días de la notificación estar comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 94, apartado 1, inciso d), puntos 4º), 5º), 6º) y 7º), o apartado 2, inciso d), en cuanto se encuadrare en alguno de los puntos antes aludidos, siempre que hubieren transcurrido dos (2) años desde la eliminación;*
- c) haber sido declarado en quiebra, cuando se autorizare al síndico la continuación del giro de la empresa o si se homologare el acuerdo resolutorio que se hubiera propuesto.*

2. Todos los demás casos de eliminación permitirán la reinscripción, siempre que transcurriere el plazo de prescripción de la pena, contado desde que la sentencia o resolución hubiere quedado firme”.

Artículo 101 – Sustitúyese el art. 101 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 101.– 1. Las acciones para aplicar las sanciones previstas en el artículo 100 prescriben a los cinco (5) años.

2. Dicho plazo se computará a partir del día 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la falta.

3. El curso de la prescripción de la acción para aplicar las sanciones de suspensión y eliminación se interrumpe por la notificación de la apertura del correspondiente sumario administrativo o por la comisión de alguna nueva falta que tenga prevista sanción de eliminación o de suspensión”.

Artículo 102 – Sustitúyese el art. 102 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 102.– Dentro de los cinco (5) días de notificado el apercibimiento que le hubiera sido impuesto, el sancionado podrá interponer recurso de revocatoria con efecto suspensivo ante el mismo Director General de Aduanas, cuya decisión agotará la vía administrativa”.

Artículo 104 – Sustitúyese el art. 104 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 104.– 1. Contra la resolución condenatoria el interesado podrá interponer recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda, dentro de los diez (10) días de notificado. En el mismo recurso podrá pedir la producción de las pruebas que hubieren sido declaradas inadmisibles. El recurso de apelación comprende el de nulidad. La Dirección General de Aduanas elevará las actuaciones al mencionado Ministerio dentro de los cinco (5) días.

2. La interposición del recurso de apelación ante el Ministerio de Hacienda tendrá efecto suspensivo y la decisión que recayere no será recurrible en sede administrativa.

3. Cuando el Ministerio de Hacienda hiciera lugar a la producción de la prueba declarada inadmisibile, ésta deberá producirse en el plazo de treinta (30) días. Concluida la etapa probatoria podrá correrse vista al recurrente por cinco (5) días para que alegue sobre su mérito.

4. Recibido el expediente o, en su caso, transcurrido el plazo para alegar previsto en el apartado 3, el Ministerio de Hacienda resolverá el recurso en el plazo de treinta (30) días”.

Artículo 105 – Sustitúyese el art. 105 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 105.– 1. Dentro de los diez (10) días de notificada la resolución confirmatoria, el interesado podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Federal y Contencioso administrativo de la Capital Federal, fundado en razones de ilegitimidad o arbitrariedad. El Ministerio de Hacienda o, en su caso, la Dirección General de Aduanas elevará las actuaciones dentro de los cinco (5) días.

2. Recibidas las actuaciones, el tribunal dictará la providencia de autos para resolver y, una vez consentida, dispondrá de un plazo de sesenta (60) días para dictar sentencia”.

Artículo 108 – Sustitúyese el art. 108 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 108.– Los organismos de la administración pública nacional que tuvieran a su cargo la resolución de causas por ilícitos relativos al control fiscal o cambiario, lealtad comercial internacional, recaudación tributaria u otras vinculadas con el tráfico internacional de mercadería comunicarán a la Dirección General de Aduanas las resoluciones condenatorias firmes que hubieren recaído. En el supuesto de que las personas condenadas se encontraren inscriptas en el Registro de Importadores y Exportadores, en el de Despachantes de Aduana, en el de Agentes de Transporte Aduanero o en los registros a los que hace referencia el artículo 110, apartado 1, del presente Código, dichos antecedentes se asentarán en el respectivo legajo, sin perjuicio de lo

que correspondiere en virtud de lo dispuesto en el artículo 9, apartado 2, inciso m), punto VI, del decreto 618/97”.

Artículo 109 – Sustitúyese el art. 109 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 109.- A los efectos de este Código:

a) son permisionarios de depósitos aduaneros las personas humanas o jurídicas autorizadas a recibir y custodiar mercadería en un ámbito aduaneramente habilitado a ese fin;

b) son agentes de carga internacional las personas humanas o jurídicas que por sí o a través de terceros reciban, transporten, consoliden, desconsoliden y entreguen la mercadería que es objeto de un envío internacional;

c) son permisionarios de envíos postales y encomiendas las personas humanas o jurídicas que ejercen la actividad postal y cuyas operaciones son regidas por las normas contenidas en los tratados internacionales y demás normas que los pudieran complementar y que hubieran sido ratificados por la Nación;

d) son permisionarios de mensajerías expresas (“courrier”) las personas humanas o jurídicas que actuando en su propio nombre importen o exporten, o bien, en representación de otros no necesariamente inscriptos como importadores o exportadores, transporten, distribuyan o entreguen envíos urgentes, incluidas correspondencias y encomiendas, cuyos reducidos valores, bajo peso y pequeño volumen, serán objeto de determinación por la reglamentación, quedando excluida de este régimen la mercadería sujeta a prohibiciones de carácter no económico, así como la sujeta a restricciones consistentes en intervenciones de otros organismos;

e) son concesionarios de zona franca aquellas personas humanas o jurídicas a las cuales se les hubiese otorgado una concesión para la explotación de una zona franca;

f) son usuarios de zona franca las personas humanas o jurídicas que tuvieren derecho al uso de espacios, cubiertos o descubiertos, ubicados dentro de la zona franca, para el desarrollo de actividades comerciales, industriales o de servicios.

Artículo 110 – Sustitúyese el art. 110 del Código Aduanero por el texto que sigue:

“ART. 110.- 1. Las personas humanas o jurídicas definidas en el artículo 109 de este Código, son auxiliares del servicio aduanero y no podrán desempeñarse mientras no se encontraren inscriptos como tales en los registros que llevará el servicio aduanero a tal efecto. Se eximirá de dicha inscripción al usuario de zona franca que se encontrare inscripto en el correspondiente Registro de Importadores y Exportadores.

2. A estos sujetos se les aplicarán los requisitos de admisión y permanencia, así como el régimen sancionatorio contemplado para los agentes de transporte aduanero en el artículo 58, apartados 2 y 3, y en los artículos 59 a 74 de este Código.

Artículo 111 – Sustitúyese el art. 111 del Código Aduanero por el texto que sigue:

“ART. 111.- 1. Los proveedores de a bordo, técnicos de reparaciones, técnicos de monitoreo y demás personas humanas o jurídicas no enumeradas en los artículos 36, 57, 75, 91 y 109, que cumplieren su actividad profesional, técnica o comercial en relación con el servicio aduanero o en la zona primaria aduanera, y para los cuales no se hubiere previsto en este Código una regulación específica, quedarán sujetos a los requisitos y formalidades que estableciere el servicio aduanero.

2. Los actos de inconducta de las personas comprendidas en el apartado 1, serán sancionados según su gravedad por el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiere cometido la falta, o por quien ejerciere sus funciones, con la revocación temporaria o definitiva de la autorización otorgada para ejercer esa actividad.

3. Dentro de los diez (10) días de notificada de la sanción que le hubiera sido impuesta, la persona afectada podrá interponer recurso de apelación con efecto suspensivo ante la Dirección General de Aduanas, que deberá dictar resolución dentro de los quince (15) días”.

Artículo 119 – Sustitúyese el art. 119 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 119. 1.- Cualquiera fuere la zona de que se tratare, los agentes del servicio aduanero y, dentro del ámbito de sus respectivas competencias, los de las fuerzas de seguridad y policiales, podrán proceder a la identificación y registro de personas y mercadería, incluidos los medios de transporte, cuando mediaren sospechas de la comisión de algún ilícito aduanero, así como también aprehender, secuestrar o interdictar la mercadería de que se tratare, poniendo la misma a disposición de la autoridad competente dentro de las cuarenta y ocho (48) horas.

2. Los agentes del servicio aduanero y, en su caso, los de las fuerzas de seguridad y policiales que debieran operar en materia de control aduanero, procurarán preservar la actividad y la continuidad de las operaciones de importación o de exportación que se hallaren en curso. La eventual interrupción sólo procederá ante la existencia de elementos de convicción que condujeran a un razonable estado de presunción de la comisión o principio de ejecución de un delito o de una infracción tipificada en este Código.

3. Los agentes del servicio aduanero no podrán dejar en suspenso, ni demorar la aplicación de las disposiciones en vigencia bajo el pretexto de pedir aclaración de sus términos”.

Artículo 120 bis – Incorpórase el art. 120 bis al Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 120 bis. 1. El agente aduanero o el funcionario público cuyas funciones estuvieran relacionadas con operaciones de importación o de exportación:

a) procurará en la mayor medida de lo posible, preservar la agilidad, celeridad y continuidad de los trámites y operaciones de importación y de exportación y, a ese fin, cuidará que los actos que emitiera o las medidas que adoptare sean compatibles con dicho principio, de manera que sus eventuales efectos negativos en el sector privado fueren sólo los estrictamente necesarios y proporcionados a los fines del interés general que dichos actos o medidas se propusieran lograr.

b) aplicará las disposiciones en vigencia y no las podrá dejar en suspenso, ni demorará su aplicación bajo el pretexto de pedir aclaración o interpretación de sus términos.

c) únicamente podrá suspender a un importador o exportador o a un agente auxiliar del servicio aduanero en los registros necesarios para ejercer su actividad, o bloquear su habilitación en los sistemas operativos correspondientes, a través de una medida preventiva contemplada en este ordenamiento y que estuviera debidamente fundada en la eventual comisión de un delito o de una infracción tipificada en este Código, siempre que sus efectos negativos sobre el derecho a trabajar sean proporcionales al interés general que dicha medida se propusiere lograr.

2. Quedan excluidos de lo dispuesto en el inciso c) del apartado 1, los supuestos de suspensión automática por ausencia de los requisitos necesarios para la admisión, previstos en los artículos 44, apartado 1, 61, apartado 1, 80, apartado 1, 97, apartado 1; y los casos contemplados en las remisiones del artículo 110, apartado 2”.

Artículo 131 – Sustitúyese el art. 131 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 131.- 1. El servicio aduanero determinará las formalidades a las que se ajustará la confección, presentación y trámite de la documentación que debe presentarse al tiempo de arribar el medio de transporte, incluidas las formalidades relativas a la descripción de la mercadería.

2. La presentación de la documentación, referida en el apartado 1, implicará una declaración relativa a lo expresado en la misma. Dicha presentación podrá ser hecha con antelación o inmediatamente de producirse el arribo del medio de transporte.

3. La presentación podrá ser realizada por medios electrónicos, a través del sistema informático establecido por el servicio aduanero, en cuyo caso éste exigirá la ratificación de la declaración bajo la firma del capitán del buque, del comandante de la aeronave, del responsable del medio de transporte, del propio transportista o del agente de transporte aduanero respectivo, salvo que el sistema permitiera la prueba de la autoría de la declaración por otros medios fehacientes”.

Artículo 133 – Sustitúyese el art. 133 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 133.- 1. Cuando el arribo de la mercadería se realizare por un medio de transporte que no se encontrare específicamente previsto en este Título, se aplicarán análogamente las disposiciones que más se adecuen a las características del medio de que se tratare.

2. Cuando el medio transportador consistiera en conductos de fluidos, se aplicará lo previsto en la Sección VI, Capítulo Primero, Subcapítulo 2, del presente Código”.

Artículo 140 – Sustitúyese el art. 140 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 140.- En el plazo de dos (2) días, contado a partir de la finalización de la descarga, podrá salvarse cualquier error material excusable, incluido el cometido con motivo de la traducción del manifiesto”.

Artículo 141 – Sustitúyese el art. 141 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 141.- 1. Cuando al concluir la descarga resultare sobrar mercadería con relación a la que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los artículos 135 y 136, deberán justificarse las diferencias con la respectiva carta de rectificación o en las demás formas previstas en este Código o en sus disposiciones reglamentarias. El pedido de justificación debe efectuarse dentro del plazo de dos (2) días hábiles, debiendo acreditarse las causas invocadas dentro de los quince (15) días corridos, ambos plazos contados desde la finalización de la descarga.

2. Las diferencias no justificadas en la forma prevista en el apartado 1 darán lugar a la aplicación de las sanciones que pudieren corresponder por los ilícitos que se hubieran cometido”.

Artículo 142 – Sustitúyese el art. 142 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 142.- 1. Cuando al concluir la descarga resultare faltar mercadería con relación a la que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los artículos 135 y 136, deberán justificarse las diferencias con la respectiva carta de rectificación o en las demás formas previstas en este Código o en sus disposiciones reglamentarias. El pedido de justificación debe efectuarse dentro del plazo de dos (2) días hábiles, debiendo acreditarse las causas invocadas dentro de los quince (15) días corridos, ambos plazos contados desde la finalización de la descarga.

2. Cuando las diferencias no hubieran sido justificadas en la forma prevista en el apartado 1, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que la mercadería faltante ha sido importada para consumo, se hallare o no su importación sometida a una prohibición, considerándose al transportista y al agente de transporte aduanero solidariamente responsables de las correspondientes obligaciones tributarias.

3. Lo dispuesto en el apartado 2 será de aplicación sin perjuicio de la responsabilidad por las sanciones que pudieren corresponder por los ilícitos que se hubieran cometido”.

Artículo 224 – Sustitúyese el art. 224 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 224.- 1. La declaración contenida en la solicitud de destinación de importación es inalterable una vez registrada y el servicio aduanero no admitirá del interesado rectificación, modificación o ampliación alguna, salvo las excepciones previstas en este Código.

2. Cuando por las condiciones particulares de la operación o las circunstancias inherentes a su comercialización, el importador no conociere o no pudiere precisar con exactitud el precio final o definitivo de la mercadería, éste podrá declarar un precio estimado, haciendo saber tal situación al servicio aduanero, en los términos que determine la reglamentación.

3. En el supuesto en que la mercadería arribare por conductos de fluidos o cuando las circunstancias hicieren imposible determinar, con anterioridad a la declaración aduanera, la cantidad exacta que ingresará al territorio aduanero, el servicio aduanero estará facultado para establecer, con carácter general, que el importador pueda declarar una cantidad estimada, sujeta a su deter-

minación final con posterioridad, la que se comprobará por los medios que posibiliten su certeza, los cuales serán establecidos por la reglamentación”.

Artículo 226 – Sustitúyese el art. 226 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 226.- 1. La resolución anticipada es el acto administrativo, emitido por el servicio aduanero, a petición del solicitante, antes de la importación de la mercadería, mediante el cual se establece el tratamiento aduanero que se concederá a la mercadería en el momento de la importación, en relación al tema objeto de consulta, de la manera que se indica en los apartados siguientes de este artículo.

2. Si antes de solicitar una destinación de importación, el importador tuviere dudas en relación con el criterio que el servicio aduanero pudiera adoptar respecto de la clasificación arancelaria, el origen o la valoración de la mercadería, o en relación con los elementos que fueren necesarios para la correcta aplicación del régimen tributario, de prohibiciones o restricciones, referidos a la mercadería de importación, podrá solicitar al servicio aduanero que emita una resolución anticipada, debidamente fundada, que establezca el criterio aplicable al caso. En su solicitud el importador deberá proporcionar la información y la documentación que resultare necesaria, además de su opinión técnica y jurídica sobre el tema consultado.

3. Será válida y vinculante para el servicio aduanero, mientras no existiera una modificación de la ley, o se trataran de hechos o circunstancias diferentes y que no admitieran su asimilación a aquellos en que se hubiere sustentado la resolución.

4. La reglamentación determinará los requisitos formales y la información que deberá presentar el importador, el procedimiento de la resolución anticipada y el plazo dentro del cual la misma deberá ser emitida, el que no podrá ser superior a treinta (30) días.

5. Si el servicio aduanero no emitiera la resolución anticipada dentro del plazo establecido al efecto, el importador podrá optar por solicitar la destinación de importación, en los términos propiciados al requerir la decisión, a cuyo efecto la reglamentación deberá arbitrar los medios necesarios. En su caso, podrá exigirse la constitución de una garantía, en los términos previstos por el régimen de garantía en la Sección V, Título III”.

6. Contra la resolución anticipada procederá la impugnación prevista en el artículo 1053 de este Código”.

Artículo 227 – Sustitúyese el art. 227 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 227.- 1. Si en sede aduanera hubiera en trámite alguna controversia, sumarial o no sumarial, originada en la declaración de los elementos necesarios para la clasificación arancelaria, valoración o aplicación de los tributos y prohibiciones referidos a una mercadería de importación, que fueren idénticos a aquellos que hubieren de ser objetos de declaración, el interesado podrá comprometer esta última en forma supeditada a la del antecedente. El pronunciamiento final que recayere en sede administrativa se hará extensivo a la declaración supeditada, sin perjuicio de la eventual interposición de los recursos que, individualmente, pudieran corresponder contra la decisión.

2. En el supuesto previsto en el apartado 1, el servicio aduanero comprobará fehacientemente que existe identidad de causa litigiosa, a cuyo fin, si la controversia lo requiriere para su decisión, se extraerán muestras representativas de la mercadería en cuestión, con previa citación al interesado”.

Artículo 228 – Sustitúyese el art. 228 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 228.- Si el interesado declarare una mercadería de acuerdo a la forma prevista en el artículo 227, con la comprobación del servicio aduanero contemplada en su apartado 2, no incurrirá en infracción aduanera por la eventual declaración inexacta efectuada en la declaración supeditada”.

Artículo 229 – Sustitúyese el art. 229 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 229.- En el supuesto previsto en el artículo 227, se suspende el curso de la prescripción de las acciones que le pudieren corresponder al fisco con relación a la declaración su-peditada desde la fecha en que se comprometiere la misma hasta que recayere la decisión allí mencionada”.

Artículo 234 – Sustitúyese el art. 234 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 234.- 1. La solicitud de destinación de importación para consumo, debe formalizarse ante el servicio aduanero mediante una declaración efectuada:

a) por escrito, en soporte papel, con constancia de la firma del declarante y el carácter en que este lo hace; o

b) por escrito, a través del sistema informático establecido por el servicio aduanero, en cuyo caso este, sin perjuicio del trámite del despacho, exigirá la ratificación de la declaración bajo la firma del declarante o de la persona a quien este represente, salvo que el sistema permitiera la prueba de la autoría de la declaración por otros medios fehacientes; o

c) verbalmente o mediante la simple presentación de los efectos, cuando se tratare de regímenes especiales que tuvieran contemplada esta manera de declaración.

2. La declaración a que se refiere el apartado 1, incisos a) y b), debe indicar toda circunstancia o elemento necesario para permitir al servicio aduanero el control de la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería que se trate.

3. El declarante podrá optar por registrar voluntariamente la destinación, efectuando la liquidación de los tributos que considerare aplicables o, según el caso, determinando el régimen de prohibiciones o restricciones que correspondiere, a cuyo fin brindará al servicio aduanero los elementos que fueren necesarios para fundamentar la correcta declaración, cuando a su juicio el sistema informático:

a) no permitiera brindar cierta información relativa a la descripción de la mercadería o a las circunstancias concernientes a la operación, que fueren necesarios para la correcta clasificación arancelaria o valoración de la mercadería; o

b) estuviera programado para determinar un régimen tributario, de prohibiciones o de restricciones a la importación que no es el que el declarante considera procedente aplicar.

4. La reglamentación deberá asegurar que el sistema informático, utilizado por el servicio aduanero, contemple la solución informática pertinente para que el declarante pueda efectuar la declaración pretendida, así como formular las explicaciones y presentar la documentación que resultaren necesarias.

5. En el supuesto en que el declarante hubiese hecho uso de la solicitud contemplada en el apartado 3, el servicio aduanero dentro del plazo cinco (5) días, se expedirá con los elementos aportados por el declarante y los que tuviera a su disposición. Contra dicho acto procederá la impugnación prevista en el artículo 1053 de este Código.

6. Si el servicio aduanero no se expidiera dentro del plazo establecido en el apartado 5, corresponderá dar curso al trámite del despacho aduanero en forma inmediata, en los términos que establezca la reglamentación. El silencio no podrá obstar a la continuidad del despacho aduanero debiendo, en su caso, disponerse constitución de una garantía, en los términos previstos por el régimen de garantía en la Sección V, Título III”.

Artículo 237 – Sustitúyese el art. 237 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 237.- La solicitud de destinación de importación para consumo no podrá desistirse una vez que se hubiere producido el retiro de la mercadería librada por el servicio aduanero”.

Artículo 241 – Sustitúyese el art. 241 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 241.- El servicio aduanero verificará, clasificará y valorará la mercadería, a fin de controlar y determinar el régimen legal que le fuera aplicable. Dichas tareas se llevarán a cabo de conformidad con las normas establecidas en la legislación y en la forma, en los plazos y con sujeción a los criterios de selectividad y demás recaudos que el servicio aduanero estableciere con alcance general”.

Artículo 251 - Sustitúyese el art. 251 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 251.- De conformidad con lo previsto en este capítulo, la mercadería podrá:
1. permanecer en el mismo estado en que hubiere sido importada temporariamente;
2. ser objeto de transformación, elaboración, combinación, mezcla, reparación o cualquier otro perfeccionamiento o beneficio, incluyendo su eventual desaparición total o parcial como consecuencia del proceso”.

Artículo 266 – Sustitúyese el art. 266 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 266.- 1. Con antelación al vencimiento del plazo acordado y mediando motivos fundados, el interesado podrá solicitar al servicio aduanero la prórroga del mismo.

2. El servicio aduanero evaluará los motivos expuestos y, si fueren razonables, concederá una prórroga por una sola vez y por un período que no podrá exceder el del plazo originario.

3. En el supuesto de que denegare la prórroga solicitada, el servicio aduanero otorgará un plazo perentorio de sesenta (60) días corridos, a contar desde la fecha de la notificación de la denegatoria, para cumplir con la obligación de reexportar para consumo. Si el vencimiento del plazo originario fuese posterior al de los sesenta (60) días corridos, este último se considerará extendido hasta la fecha de aquel vencimiento.

4. Cuando el declarante solicitare la prórroga y el servicio aduanero no se expidiere sobre dicho pedido antes del vencimiento del plazo originario, se considerará otorgada la prórroga hasta tanto el servicio aduanero defina su autorización o denegatoria. Esta prórroga no podrá exceder el plazo máximo que le hubiera correspondido en caso de ser otorgada.

5. Vencido el plazo para petitionar la prórroga, caducará el derecho a solicitarla”.

Artículo 267 – Sustitúyese el art. 267 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 267.- Cuando se presentare una situación de caso fortuito o fuerza mayor, tales como desastre natural, guerra civil o internacional, declarada o no, revolución, sublevación, confiscación, expropiación, prohibición o restricción en el territorio aduanero o en el país de destino de la reexportación, o suspensión de proyectos de infraestructura en el país de destino, cancelación no imputable al adquirente, o de emergencia agropecuaria declarada, o de incendio u otras razones de fuerza mayor no imputables al importador y debidamente justificadas, el servicio aduanero o la autoridad competente en la materia podrá suspender o conceder una extensión adicional al plazo otorgado”.

Artículo 268 – Sustitúyese el art. 268 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 268.- 1. El servicio aduanero adoptará las medidas tendientes a comprobar que la mercadería que se reexporta para consumo es la misma que ha sido importada temporariamente.

2. En caso de importación temporaria de mercadería que fuere fungible, el servicio aduanero podrá autorizar, de conformidad con las condiciones y formalidades que estableciere la reglamentación, que se reexporte para consumo una mercadería que por su especie, calidad y características técnicas fuere idéntica a la importada.

3. Cuando la mercadería importada temporariamente hubiere de someterse a un proceso de transformación que imposibilitare la posterior verificación de su identidad, el servicio aduanero

adoptará medidas especiales de control en los lugares donde se realizare la transformación, a fin de asegurar el cumplimiento de las finalidades que motivaron el otorgamiento del régimen, determinando asimismo el sistema de contabilidad específico a que deberá ajustarse el interesado.

4. Con sujeción a las disposiciones de la reglamentación, la obligación de reexportación propia del régimen de importación temporaria puede ser cumplida con la mercadería resultante del perfeccionamiento o beneficio en cuya elaboración se hubiere empleado mercadería de origen extranjero que tuviere libre circulación interna y que fuera de igual naturaleza, especie, calidad y características técnicas que las de la mercadería que se importare para sustituirla, a fin de reponer las existencias; en cuyo caso la importación de esta última no estará sujeta a la aplicación de tributos y gozará de los demás beneficios previstos por este régimen, con excepción de la tasa retributiva de servicios”.

Artículo 271 – Sustitúyese el art. 271 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 271.- Cuando el interesado lo hubiere solicitado con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia acordado o dentro del plazo de diez (10) días, contado desde la notificación de la denegatoria de la prórroga, la Dirección General de Aduanas podrá autorizar que la mercadería importada temporariamente sea sometida a la destinación de importación para consumo, siempre que no le fuere aplicable una prohibición y no se desvirtuare la finalidad tenida en cuenta al concederse la importación temporaria”.

Artículo 284 – Sustitúyese el art. 284 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 284.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 282 y del ejercicio de las medidas de control que fueren pertinentes, el interesado podrá optar por el procedimiento del despacho directo a plaza de la mercadería”.

Artículo 298 – Sustitúyese el art. 298 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 298.- 1. La solicitud de destinación de tránsito de importación se registrará por lo dispuesto en el artículo 234 de este Código.

2. En los casos en que así lo previeran los acuerdos internacionales, la declaración prevista en el apartado 1 podrá ser reemplazada por una declaración genérica de la mercadería, efectuada por el transportista o por su agente de transporte aduanero, de conformidad con los datos del conocimiento, carta de porte o documento de transporte equivalente”.

Artículo 321 – Sustitúyese el art. 321 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 321.- 1. La declaración contenida en la solicitud de destinación de exportación es inalterable una vez registrada y el servicio aduanero no admitirá del interesado rectificación, modificación o ampliación alguna, salvo las excepciones previstas en este Código.

2. Cuando por las condiciones particulares de la operación o las circunstancias inherentes a su comercialización, el exportador no conociere o no pudiere precisar con exactitud el precio final o definitivo de la mercadería, éste podrá declarar un precio estimado, haciendo saber tal situación al servicio aduanero, en los términos que determine la reglamentación.

3. En el supuesto en que la mercadería egresare por conductos de fluidos o cuando las circunstancias hicieren imposible determinar, con anterioridad a la declaración aduanera, la cantidad exacta que egresará del territorio aduanero, el servicio aduanero estará facultado para establecer, con carácter general, que el importador pueda declarar una cantidad estimada, sujeta a su determinación final con posterioridad, la que se comprobará por los medios que posibiliten su certeza, los cuales serán establecidos por la reglamentación”.

Artículo 323 – Sustitúyese el art. 323 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 323.- 1. La resolución anticipada es un acto administrativo, emitido por el servicio aduanero, a petición del solicitante, antes de la exportación de la mercadería, mediante el cual se esta-

blece el tratamiento aduanero que se concederá a la mercadería en el momento de la exportación, en relación al tema objeto de consulta, de la manera que se indica en los apartados siguientes de este artículo.

2. Si antes de solicitar una destinación de exportación, el exportador tuviere dudas en relación con el criterio que el servicio aduanero pudiera adoptar respecto de la clasificación arancelaria, el origen o la valoración de la mercadería, o en relación con los elementos que fueren necesarios para la correcta aplicación del régimen tributario, de estímulos, o de prohibiciones o restricciones, referidos a la mercadería de exportación, podrá solicitar al servicio aduanero que emita una resolución anticipada, debidamente fundada, que establezca el criterio aplicable al caso. En su solicitud el exportador deberá proporcionar la información y documentación que resultare necesaria, además de su opinión técnica y jurídica sobre el tema consultado.

3. Será válida y vinculante para el servicio aduanero mientras no existiera una modificación de la ley, o se trataran de hechos o circunstancias diferentes, que no admitieran su asimilación a aquellos en que se hubiere sustentado la resolución.

4. La reglamentación determinará los requisitos formales y la información que deberá presentar el exportador, el procedimiento de la resolución anticipada y el plazo dentro del cual la misma deberá ser emitida, el que no podrá ser superior a treinta (30) días.

5. Si el servicio aduanero no emitiera la resolución anticipada dentro del plazo establecido al efecto, el exportador podrá optar por solicitar la destinación de exportación, en los términos propiciados al requerir la decisión, a cuyo efecto la reglamentación deberá arbitrar los medios necesarios. En su caso, podrá exigirse la constitución de una garantía, en los términos previstos por el régimen de garantía en la Sección V, Título III.

6. Contra la resolución anticipada procederá la impugnación prevista en el artículo 1053 de este Código”.

Artículo 324 – Sustitúyese el art. 324 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 324.- 1. Si en sede aduanera hubiera en trámite alguna controversia, sumarial o no sumarial, originada en la declaración de los elementos necesarios para la clasificación arancelaria, valoración o aplicación de los tributos, prohibiciones y estímulos a la exportación, referidos a una mercadería de exportación, que fueren idénticos, a aquellos que hubieren de ser objetos de declaración, el interesado podrá comprometer esta última en forma supeditada a la del antecedente. El pronunciamiento final que recayere en sede administrativa se hará extensivo a la declaración supeditada, sin perjuicio de la eventual interposición de los recursos que, individualmente, pudieran corresponder contra la decisión.

2. En el supuesto previsto en el apartado 1, el servicio aduanero comprobará fehacientemente que existe identidad de causa litigiosa, a cuyo fin, si la controversia lo requiriere para su decisión, se extraerán muestras representativas de la mercadería en cuestión, con previa citación al interesado”.

Artículo 325 – Sustitúyese el art. 325 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 325.- Si el interesado declarare una mercadería de acuerdo a la forma prevista en el artículo 324 con la comprobación del servicio aduanero contemplada en su apartado 2, no incurrirá en infracción aduanera por la eventual declaración inexacta efectuada en la declaración supeditada”.

Artículo 326 – Sustitúyese el art. 326 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 326.- En el supuesto previsto en el artículo 324, se suspende el curso de la prescripción de las acciones que le pudieren corresponder al fisco con relación a la declaración supeditada desde la fecha en que se comprometiere la misma hasta que recayere la decisión allí mencionada”.

Artículo 332 – Sustitúyese el art. 332 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 332.- 1. La solicitud de destinación de exportación para consumo, debe formalizarse ante el servicio aduanero mediante una declaración efectuada:

a) por escrito, en soporte papel, con constancia de la firma del declarante y el carácter en que este lo hace; o

b) por escrito, a través del sistema informático utilizado por el servicio aduanero, en cuyo caso este, sin perjuicio del trámite del despacho, exigirá la ratificación de la declaración bajo la firma del declarante o de la persona a quien este represente, salvo que el sistema permitiera la prueba de la autoría de la declaración por otros medios fehacientes; o

c) verbalmente o mediante la simple presentación de los efectos, cuando se tratare de regímenes especiales que tuvieran contemplada esta manera de declaración.

2. La declaración a que se refiere el apartado 1, incisos a) y b), debe indicar toda circunstancia o elemento necesario para permitir al servicio aduanero el control de la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería que se trate.

3. El declarante podrá optar por registrar voluntariamente la destinación, efectuando la liquidación de los tributos que considerare aplicables o, según el caso, determinando el régimen de prohibiciones o restricciones que correspondiere, a cuyo fin brindará al servicio aduanero los elementos que fueren necesarios para fundamentar la correcta declaración, cuando a su juicio el sistema informático:

a) no permitiera brindar cierta información relativa a la descripción de la mercadería o a las circunstancias concernientes a la operación, que fueren necesarios para la correcta clasificación arancelaria o valoración de la mercadería; o

b) estuviera programado para determinar un régimen tributario, de prohibiciones o de restricciones a la importación que no es el que el declarante considera procedente aplicar.

4. La reglamentación deberá asegurar que el sistema informático, utilizado por el servicio aduanero, contemple la solución informática pertinente para que el declarante pueda efectuar la declaración pretendida, así como formular las explicaciones y presentar la documentación que resultaren necesarias.

5. En el supuesto en que el declarante hubiese hecho uso de la solicitud contemplada en el apartado 3, el servicio aduanero dentro del plazo cinco (5) días, se expedirá con los elementos aportados por el declarante y los que tuviera a su disposición. Contra dicho acto procederá la impugnación prevista en el artículo 1053 de este Código.

6. Si el servicio aduanero no se expidiere dentro del plazo establecido en el apartado 5, corresponderá dar curso a la exportación en forma inmediata, en los términos que establezca la reglamentación. El silencio no podrá obstar a la continuidad del despacho aduanero debiendo, en su caso, disponerse constitución de una garantía, en los términos previstos por el régimen de garantía en la Sección V, Título III”.

Artículo 339 – Sustitúyese el art. 339 del Código Aduanero el siguiente texto:

“ART. 339.- El servicio aduanero verificará, clasificará y valorará la mercadería, a fin de controlar y determinar el régimen legal que le fuera aplicable. Dichas tareas se llevarán a cabo de conformidad con las normas establecidas en la legislación y en la forma, en los plazos y con sujeción a los criterios de selectividad y demás recaudos que el servicio aduanero estableciere con alcance general”.

Artículo 350 – Sustitúyese el art. 350 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 350.- De conformidad con lo previsto en este capítulo, la mercadería podrá:

1. permanecer en el mismo estado en que hubiere sido exportada temporariamente;

2. ser objeto de transformación, elaboración, combinación, mezcla, reparación o cualquier

otro perfeccionamiento o beneficio, incluyendo su eventual desaparición total o parcial como consecuencia del proceso”.

Artículo 364 – Sustitúyese el art. 364 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 364.- 1. Con antelación al vencimiento del plazo acordado, y mediando motivos fundados, el interesado podrá solicitar al servicio aduanero la prórroga del mismo.

2. El servicio aduanero evaluará los motivos expuestos y, si fueren razonables, concederá una prórroga por una sola vez y por un período que no podrá exceder el del plazo originario.

3. En el supuesto de que denegare la prórroga solicitada, el servicio aduanero otorgará un plazo perentorio de sesenta (60) días corridos, a contar desde la fecha de la notificación de la denegatoria, para cumplir con la obligación de reimportar para consumo. Si el vencimiento del plazo originario fuese posterior al de los sesenta (60) días corridos, este último se considerará extendido hasta la fecha de aquel vencimiento.

4. Cuando el declarante solicitare la prórroga y el servicio aduanero no se expidiera sobre dicho pedido antes del vencimiento del plazo originario, se considerará otorgada la prórroga hasta tanto el servicio aduanero defina su autorización o denegatoria. Esta prórroga no podrá exceder el plazo máximo que le hubiera correspondido en caso de ser otorgada.

5. Vencido el plazo para petitionar la prórroga, caducará el derecho a solicitarla”.

Artículo 365 - Sustitúyese el art. 365 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 365.- Cuando se presentare una situación de caso fortuito o fuerza mayor, tales como desastre natural, guerra civil o internacional, declarada o no, revolución, sublevación, confiscación, expropiación, prohibición o restricción en el territorio aduanero o en el país de destino de la exportación, o suspensión de proyectos de infraestructura en el país de destino, o de emergencia agropecuaria declarada, o de incendio u otras razones de fuerza mayor no imputables al exportador y debidamente justificadas en el país de permanencia de la mercadería exportada, el servicio aduanero o la autoridad competente en la materia podrá suspender o conceder una extensión adicional al plazo otorgado”.

Artículo 368 – Sustitúyese el art. 368 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 368.- Cuando el interesado lo hubiere solicitado con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia acordado o dentro del plazo de diez (10) días contados desde la notificación de la denegatoria de la prórroga, la Dirección General de Aduanas podrá autorizar que la mercadería exportada temporariamente sea sometida a la destinación de exportación para consumo, siempre que no le fuere aplicable una prohibición y no se desvirtuare la finalidad tenida en cuenta al concederse la exportación temporaria”.

Artículo 409 bis – Incorpórase el art. 409 bis al Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 409 bis.- Cuando el medio transportador consistiera en conductos de fluidos, se aplicará lo previsto en la Sección VI, Capítulo Primero, Subcapítulo 2, del presente Código”.

Artículo 413 –Sustitúyese el art. 413 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 413.- El transbordo de mercadería que constituyere rancho o pacotilla y que no se efectuare en las condiciones previstas en los artículos 411 y 412 se asimilará, a los efectos del pago de los tributos, a una operación de importación para consumo sólo cuando se realizara respecto de mercadería que careciere de libre circulación interna hacia un medio de transporte nacional, que estuviere afectado al transporte dentro del territorio nacional”.

Artículo 417 – Sustitúyese el art. 417 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 417.– El servicio aduanero procederá a anunciar la existencia y situación jurídica de la mercadería durante un (1) día en el Boletín Oficial, indicando el número, marca y envase u otras características suficientes para su individualización, cuando:

a) la mercadería hubiere arribado, cierta o presuntamente, al territorio aduanero como consecuencia de naufragio, echazón, accidente u otro siniestro acaecido durante su transporte, de conformidad con lo previsto en los artículos 180 y 184;

b) no se solicitare, dentro del plazo correspondiente, alguna destinación aduanera definitiva o suspensiva para dicha mercadería, de conformidad con lo previsto en los artículos 199, 218 y 222;

c) en el depósito o en cualquier otro lugar de la zona primaria aduanera se hallare mercadería respecto de la cual se desconociere su titular, de conformidad con lo previsto en el artículo 214;

d) no se solicitare, dentro del plazo correspondiente, una destinación aduanera de exportación, definitiva o suspensiva, o la restitución a plaza, según correspondiere, de la mercadería sometida al régimen de depósito provisorio de exportación, de conformidad con lo previsto en el artículo 398;

e) no se solicitare, dentro del plazo correspondiente, alguna destinación aduanera para la mercadería que, en carácter de equipaje no acompañado, hubiere ingresado a depósito, de conformidad con lo previsto en el artículo 502;

f) no se solicitare, dentro del plazo correspondiente, alguna destinación aduanera para la mercadería que, hallándose sometida al régimen de franquicia diplomática, hubiere ingresado a depósito provisorio, de conformidad con lo previsto en el artículo 541”.

Artículo 418 – Sustitúyese el art. 418 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 418.– Dentro del plazo de treinta (30) días corridos, contado desde la publicación prevista en el artículo 417, se permitirá al interesado, previa acreditación de su derecho a disponer de la mercadería, solicitar alguna de las destinaciones autorizadas, sin perjuicio del pago de las multas previstas en los artículos 218 y 222, según correspondiere”.

Artículo 422 – Sustitúyese el art. 422 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 422.– 1. La venta a que se refiere el artículo 419 se efectuará en pública subasta o por oferta bajo sobre cerrado, salvo que, mediando causas fundadas que lo justificaren, el servicio aduanero:

a) dispusiere otros modos de venta, en la forma y condiciones que estableciere la reglamentación;

b) adquiriere la mercadería para sí o la vendiere en forma directa a otro organismo o repartición nacional, provincial o municipal. En los supuestos previstos en este inciso, el precio de venta consistirá en el valor de base que correspondiere para el caso de subasta u oferta bajo sobre cerrado, con más un diez (10 %) por ciento.

2. En los casos en que el organismo nacional, provincial o municipal, al cual estuviera destinada la mercadería contemplada en el apartado 1, inciso b), estuviera habilitado para invocar la excepción a una prohibición de carácter relativo que afectare a la importación para consumo de la mercadería de que se tratare, el servicio aduanero controlará que se cumpla con el destino para el cual fuera afectada, siendo de aplicación las condiciones, deberes y consecuencias contempladas en los artículos 668 a 672 de este Código”.

Artículo 453 – Sustitúyese el inc. h) del art. 453 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“h) El libramiento de mercadería cuyo despacho estuviere detenido como consecuencia de la instrucción de un sumario por la presunta comisión de un ilícito aduanero que pudiere dar lugar a la aplicación de multa.

En el supuesto de importación, la garantía debe cubrir el importe equivalente al del valor en aduana de la parte de la mercadería que hubiera sido objeto de infracción, salvo que el máximo de la multa eventualmente aplicable fuere inferior, en cuyo caso bastará garantizar este último importe. Si la destinación solicitada estuviera gravada con algún tributo deben además pagarse y garantizarse los importes previstos en el inc. a).

En el supuesto de exportación, la garantía debe cubrir el importe equivalente al del valor en plaza de la parte de la mercadería que hubiera sido objeto de infracción, con deducción de los tributos que debieren ser pagados en efectivo. Cuando el máximo de la multa eventualmente aplicable, adicionado a la diferencia de tributos que pudiere resultar exigible, fuere un importe inferior, bastará con garantizar el de la multa y además pagarse y garantizarse los importes previstos en el inciso a).

Artículo 456 – Sustitúyese el art. 456 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART 456.– 1. Cuando el importe a garantizar por cada operación no excediere de diez mil (\$ 10.000) pesos, o en los demás supuestos que determinare la reglamentación, el servicio aduanero podrá considerar como suficiente garantía la presentación de un documento firmado por los propios interesados o por terceros; sin perjuicio de lo contemplado en el art. 455, inciso h).

2. El importe previsto en el apartado 1 se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

Artículo 457 – Sustitúyese el art. 457 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 457.– Cuando se hubiere garantizado en sede aduanera con depósito de dinero en efectivo:

a) en el caso de corresponder el pago del total o de parte del importe garantizado, el monto a pagar no se hallará sujeto a actualización monetaria alguna ni generará intereses de ningún tipo.

b) en el caso de no corresponder el pago del total o de parte del importe garantizado, el monto a devolver deberá ser actualizado de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere constituido el depósito hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se hiciera efectiva su devolución y devengará intereses desde la fecha de la constitución del depósito hasta el momento de su efectivo pago, a la tasa prevista en el art. 794 de este Código”.

Artículo 458 – Sustitúyese el art. 458 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 458.- 1. El régimen de garantía no podrá ser utilizado en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) el libramiento de la mercadería pudiere afectar la decisión aduanera o la consideración de un recurso deducido contra la misma, por resultar insuficiente a estos fines la extracción de muestras, fotografías, diagramas, croquis, análisis u otros elementos de juicio igualmente idóneos, según el caso;

b) se tratase de mercadería afectada a un sumario o proceso instruido por la presunta comisión de un ilícito reprimido con pena de comiso;

c) se procurare determinar la aplicación de una prohibición a la destinación de importación o de exportación de que se tratase de la mercadería cuyo libramiento se pretendiere o se tramitare un recurso contra una decisión que hubiera determinado la aplicación de dicha prohibición;

d) la garantía ofrecida no se ajustare a las formas legales y reglamentarias, no cubriera los importes exigidos en el caso o no ofreciere las seguridades necesarias a juicio del servicio aduanero;

e) se relacionare con la percepción de estímulos a la exportación vinculada a un proceso judicial o sumario administrativo, pendiente de resolución

2. En los casos de importación que se encuadrare en el inciso c) del apartado 1, y la aplicación de la prohibición o de la excepción a la misma dependiera de la acreditación de ciertos requisitos o certificaciones, el servicio aduanero podrá permitir el libramiento condicional de la mercadería, la que quedará en poder y bajo custodia del importador, sin derecho a uso. En tal caso, el importador será considerado depositario bajo el régimen del depósito provisorio de importación”.

Artículo 459 – Sustitúyese el art. 459 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 459.- 1. La decisión que concediere o denegare el otorgamiento del régimen de garantía deberá dictarse dentro del plazo de dos (2) días.

2. La decisión que hiciera lugar a la utilización del régimen de garantía y que determinare el importe a garantizar en cada caso no implicará prejuzgamiento respecto de la decisión que en definitiva recayere, así como tampoco renuncia alguna relativa a los derechos controvertidos”.

Artículo 463 – Sustitúyese el art. 463 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 463.- 1. Contra la resolución que denegare el otorgamiento del régimen de garantía, fijare su importe o determinare su forma, así como también contra la que exigiere la constitución de una garantía, podrá interponerse demanda ante la justicia o recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación por el procedimiento previsto en la Sección XIV, Título III. La constitución de la garantía exigida por el servicio aduanero no obstará a la interposición de la demanda o del recurso previsto y, en su caso, no significará desistimiento de los que se hubieren interpuesto.

2. También procederá la demanda ante la justicia o el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación cuando el servicio aduanero no se expidiera dentro del plazo previsto en el artículo 459 con relación al pedido de otorgamiento del régimen de garantía presentado por el interesado”.

Subcapítulo Primero. – Inclúyese en la Sección VI, Capítulo Primero, referido al Régimen de los Medios de Transporte, un Subcapítulo Primero, bajo el nombre de *“Medios de transporte por vehículos”*, antes del artículo 466.

Subcapítulo Segundo. – Inclúyese en la Sección VI, Capítulo Primero, referido al Régimen de los Medios de Transporte, un Subcapítulo Segundo, bajo el nombre de *“Medios de transporte fijos por conductos de fluidos”*, después del art. 471. Dentro de este nuevo Subcapítulo se incorporará el siguiente art. 471 bis.

Artículo 471 bis – Incorpórase el art. 471 bis al Código Aduanero, con el siguiente texto:

“ART. 471 bis. 1. Todo conducto instalado para el traslado de fluidos en operaciones de importación o de exportación, así como los medidores de ingreso y egreso, deberán estar habilitados por el servicio aduanero conforme a la reglamentación que dicte el Poder Ejecutivo. A su vez, este conducto deberá ser operado por un Agente de Transporte Aduanero debidamente inscripto ante el servicio aduanero, con las formalidades previstas en este Código.

2. En consideración al sistema de flujo ininterrumpido de la mercadería que es transportada por estos medios, el importador o el exportador, con carácter previo al inicio de la operación, presentará la solicitud de destinación correspondiente al período de tiempo que se hubiere determinado.

3. El importador o exportador podrá declarar la cantidad total de la operación en forma estimada, teniendo en cuenta que por las características de este medio de transporte es imposible conocer con exactitud la mercadería que efectivamente ingresará o egresará.

4. Finalizado el envío de mercadería por el período correspondiente, el Agente de Transporte Aduanero deberá presentar el detalle de la cantidad efectivamente importada o exportada para su constatación por el servicio aduanero.

5. La información constatada en el apartado anterior deberá reflejarse en el manifiesto internacional de cargas que presentará el transportista o su agente de transporte aduanero.

6. La reglamentación establecerá los requisitos necesarios para la implementación de este régimen”.

Artículo 486 – Sustitúyese el art. 486 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 486.- La introducción al territorio aduanero o la extracción del mismo de los contenedores, sus accesorios y equipamientos, afectados al transporte internacional, está exenta de los tributos que gravaren su importación para consumo o su exportación para consumo, según el caso”.

Artículo 487 – Sustitúyese el art. 487 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 487.- El Poder Ejecutivo queda facultado para reglamentar la utilización de los contenedores en el transporte nacional e internacional de mercadería de importación o exportación, cuidando de no entorpecer la rapidez y economía de su desplazamiento”.

Artículo 514 – Sustitúyese el art. 514 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 514.- 1. Salvo disposición especial en contrario, la carga en un medio de transporte nacional o extranjero de mercadería que careciera de libre circulación en el territorio aduanero con destino a rancho, provisiones de a bordo o suministro del medio de transporte, procedente de depósito sometido a control aduanero, no estará sujeta a la imposición de los tributos que gravaren la importación o la exportación para consumo, con excepción de las tasas retributivas de servicios.

2. Cuando en las mismas condiciones la mercadería se cargare en un medio de transporte nacional afectado al transporte dentro del ámbito nacional, se considerará como si se tratara de una importación para consumo, sujeta al pago de tributos”.

Artículo 515 – Sustitúyese el art. 515 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 515.- 1. La carga de los combustibles líquidos y lubricantes que se hallaren almacenados en depósitos especiales habilitados a ese efecto, con destino al rancho de los buques extranjeros o nacionales afectados a la navegación internacional, tuvieren o no libre circulación interna en el territorio aduanero, no está sujeta al pago de los tributos que gravaren la importación y la exportación, salvo las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados, siempre que, en el caso de los buques extranjeros, éstos fueren de bandera de países cuyas normas en vigor admitiesen en sus puertos un tratamiento similar para el abastecimiento de los buques de bandera nacional. En los supuestos previstos en este inciso no será de aplicación la autorización prevista en el artículo 510.

2. El Poder Ejecutivo podrá eximir del pago de los tributos que gravaren la importación para consumo a los repuestos y accesorios necesarios para reparar los medios de transporte extranjeros que permanecieren en forma transitoria en el territorio aduanero con el objeto de permitir el retorno por sus propios medios”.

Derogación - Derógase el art. 278 de la ley 27.430.

Capítulo Octavo – Sustitúyese el Capítulo Octavo de la Sección VI del Código Aduanero por el siguiente texto: **“Régimen de Envíos Postales y encomiendas”**

Artículo 550 – Sustitúyese el art. 550 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 550.- Los envíos postales y encomiendas a los fines aduaneros pueden efectuarse:

1. por las Administraciones de Correos del país remitente y del país receptor, conforme lo

previsto en los tratados internacionales ratificados por la Nación y lo que dispusiere la reglamentación;

2. por las empresas privadas inscriptas en el registro correspondiente”.

Artículo 565-bis – Incorpóranse, a continuación del art. 565, el Capítulo IX BIS, denominado **“Régimen de exportación en consignación”** y, dentro de él, a los arts. 565 bis-1 al art. 565 bis-6, con los siguientes textos:

— **“ART. 565 bis-1.- 1. La destinación de exportación en consignación es aquella en virtud de la cual la mercadería exportada puede permanecer fuera del territorio aduanero, por un tiempo determinado, a la espera de concretarse su venta en el mercado de destino.**

2. Si la venta no se realizare dentro del plazo acordado, el exportador deberá reimportar la mercadería, a cuyo fin dispondrá de un plazo adicional de sesenta (60) días”.

— **“ART. 565 bis-2.- 1. La solicitud de exportación en consignación estará sometida a las mismas formalidades exigidas para las declaraciones de las exportaciones para consumo, con excepción de los elementos relativos al precio y demás condiciones de venta, siendo no obstante obligatorio declarar un valor imponible estimado, de conformidad con lo establecido en el artículo 745.**

2. Cuando la exportación de la mercadería de que se tratare estuviera sujeta al pago de tributos que gravaren la exportación, deberá constituirse una garantía en los términos del artículo 453, inciso b)”.

— **“ART. 565 bis-3.- 1. La exportación de mercadería bajo el régimen de exportación en consignación no está sujeta a la imposición de tributos, con excepción de las tasas retributivas de servicios. No obstante, estará sometida a las prohibiciones de carácter económico o no económico que rigieran para la exportación para consumo.**

2. La reimportación de la mercadería dentro del plazo acordado estará sujeta al régimen previsto en el artículo 566”.

— **“ART. 565 bis-4.- 1. El Poder Ejecutivo determinará el plazo máximo de permanencia en el exterior bajo este régimen, según las características o tipo de mercadería de que se tratare, el que no podrá exceder el plazo máximo de un año, contado desde la fecha de su libramiento.**

2. El Poder Ejecutivo podrá delegar en el Ministerio de Hacienda la determinación del plazo referido en el apartado 1. Cuando no se hubiera fijado un plazo específico, regirá el plazo general de permanencia indicado en el apartado 1.

3. Dentro del plazo acordado el exportador deberá:

a) informar si ha procedido a la venta de la mercadería exportada, en cuyo caso declarará los elementos relativos al precio y demás condiciones de venta; o

b) reimportar la mercadería en el mismo estado en que fuera exportada, teniendo en cuenta lo expresado en el artículo 565 bis-1, apartado 2”.

— **“ART. 565 bis-5.- 1. En el caso de haberse procedido a la venta dentro del plazo otorgado, el exportador:**

a) deberá pagar los tributos que gravaren la exportación para consumo;

b) tendrá derecho a cobrar o acreditar, según el caso, los estímulos que correspondieren a la exportación para consumo; y

c) deberá cumplir con los deberes que estableciera el régimen cambiario vigente.

2. A los fines indicados en el apartado 1, serán de aplicación las normas vigentes al momento en que se hubiera registrado la solicitud de destinación de exportación en consignación”.

— **“ART. 565 bis-6.- La mercadería sometida a la destinación de exportación en consignación se considerará exportada para consumo, aun cuando su exportación se encontrare sometida a una prohibición, si venciere el plazo acordado para su permanencia en el exterior sin que el exportador la hubiera reimportado ni declarado su venta”.**

Capítulo Decimo Primero – Sustitúyese la denominación del Capítulo Décimo Primero de la Sección VI por el siguiente texto: “*Régimen de compensación de envíos de mercaderías con deficiencias*”, que será agregado a continuación del art. 572.

Artículo 573 – Sustitúyese el art. 573 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 573.– 1. Cuando en virtud de una obligación de garantía, la importación o la exportación de determinada mercadería o de una parte, pieza o componente de aquella tuviere por fin sustituir a otra idéntica o similar con deficiencias o que no se ajustare a las especificaciones contratadas, dichas destinaciones estarán exentas del pago de los tributos que las gravaren, de la correspondiente negociación de divisas y de la aplicación de las prohibiciones de carácter económico, siempre que se cumplieren las condiciones que determinare la reglamentación.

2. Cuando la deficiencia afectare sólo a una parte, pieza o componente de la mercadería importada o exportada al amparo de la obligación de garantía, el interesado deberá acreditar por medio fehaciente tal circunstancia”.

Artículo 576 – Incorporase el art. 576 bis al Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 576 bis - 1. En los casos de importación o de exportación de mercadería o de una parte, pieza o componente de aquella que presentare deficiencias o que no se ajustare a las especificaciones contratadas, el importador o el exportador, en lugar de acogerse al tratamiento previsto en los artículos 573 a 576, podrá optar por reexportar o reimportar tal mercadería y solicitar la devolución de los tributos pagados oportunamente, siempre que ésta no hubiera sido objeto de elaboración, reparación o uso en el país de importación o exportación y sea reexportada o reimportada dentro de un plazo razonable.

2. La utilización de la mercadería no impedirá su devolución cuando su uso hubiera sido indispensable para constatar los defectos u otras circunstancias que dieran lugar a su devolución.

3. Cuando la deficiencia afectare sólo a una parte, pieza o componente de la mercadería importada o exportada al amparo de la obligación de garantía, el interesado deberá acreditar por medio fehaciente que forman parte de esa mercadería”.

Artículo 577 – Sustitúyese el art. 577 del Código Aduanero por siguiente texto:

“ART. 577.– 1. El servicio aduanero podrá autorizar que, en lugar de ser reexportada, la mercadería con deficiencia sea abandonada a favor del Estado nacional o destruida o inutilizada de manera de quitarle todo valor comercial, bajo control aduanero. También podrá dispensar al exportador de la obligación de reimportar la mercadería defectuosa cuando la reexportación no estuviera autorizada por las autoridades del país de destino, o cuando el retorno resultare antieconómico o inconveniente y el exportador acreditare debida y fehacientemente la destrucción total de la mercadería en el exterior.

2. La reglamentación determinará el plazo máximo dentro del cual podrán invocarse los beneficios previstos en este Capítulo. También podrá fijar los porcentajes o valores máximos dentro de los cuales se podrá hacer uso de esta exención, pudiendo variarlos según que las deficiencias se hallaren o no sujetas a comprobación por parte del servicio aduanero.

3. La reglamentación determinará el plazo dentro del cual deberá efectuarse la importación o exportación prevista en los artículos 573 y 574 o, en su defecto, cumplir con los supuestos contemplados en el apartado 1 de este artículo. Este plazo que no podrá ser inferior a ciento veinte (120) días, contados a partir de la fecha de notificación del acto que lo autoriza”.

Artículo 608 – Sustitúyese el art. 608 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 608. – 1. A los fines de este Código, las prohibiciones a la importación y a la exportación se distinguen:

a) según su finalidad preponderante, en económicas o no económicas;

b) según su alcance, en absolutas o relativas.

2. Salvo disposición especial en contrario, las prohibiciones de carácter no económico se aplican a la introducción de mercadería a los ámbitos sometidos a la soberanía nacional, aunque no constituyeran territorio aduanero, como así también a su extracción desde dichos ámbitos”.

Artículo 610 – Sustitúyese el art. 610 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 610. – Son no económicas las prohibiciones establecidas por cualquiera de las razones siguientes:

a) afirmación de la soberanía nacional o defensa de las instituciones políticas del Estado;

b) política internacional;

c) seguridad pública o defensa nacional;

d) moral pública y buenas costumbres;

e) salud pública, política alimentaria o sanidad animal o vegetal;

f) protección del patrimonio artístico, histórico, arqueológico o científico;

g) conservación de las especies animales o vegetales.

h) preservación del ambiente, conservación de los recursos naturales y prevención de la contaminación”.

Artículo 617 – Sustitúyese el art. 617 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 617.- A los fines de lo previsto en el artículo 616, la norma respectiva deberá publicarse en el Boletín Oficial”.

Artículo 618 – Sustitúyese el art. 618 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 618. Cuando se tratare de importación, las prohibiciones de carácter económico no alcanzan a la mercadería que se encontrare, a la fecha de entrar en vigencia la medida, en alguna de las siguientes situaciones:

a) expedida con destino final al territorio aduanero por tierra, agua, o aire y cargada en el respectivo medio de transporte;

b) en zona primaria aduanera, por haber arribado con anterioridad al territorio aduanero; o

c) con solicitud de importación para consumo registrada ante el servicio aduanero”.

Artículo 639 – Sustitúyese el art. 639 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 639.- A los fines de la liquidación de los derechos de importación y de los demás tributos que gravaren la importación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota y la base imponible vigentes en las fechas indicadas en los artículos 637 o 638, según el caso. El tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal será el vigente el día anterior al del efectivo pago”.

Artículo 640 – Restablécese el art. 640 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 640.- El derecho de importación ad valorem es aquel cuyo importe se obtiene mediante la aplicación de un porcentual sobre el valor en aduana de la mercadería”.

Artículo 641 – Restablécese el art. 641 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 641.- 1. Para la aplicación del derecho de importación ad valorem, el valor en aduana de la mercadería importada es el valor de transacción que se determinare sobre la base del precio realmente pagado o por pagar por la mercadería, cuando ésta se vende para su exportación al país de importación, en el momento que determinan para cada supuesto los artículos 637 o 638 y de conformidad con los ajustes dispuestos en el artículo 644, siempre que:

a) no existieran restricciones a la cesión o utilización de dichas mercaderías por el importador, con excepción de las que surgieran de la legislación del país de importación; las que limitaren el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercaderías; o cuando existiendo alguna de dichas restricciones éstas no afectaren sustancialmente al valor de las mercaderías;

b) la venta o el precio no dependieran de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pudiera determinarse en relación con las mercaderías a valorar; y

c) no revirtieran al enajenante, fuere de manera directa o indirecta, parte alguna del producto de la venta o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercaderías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 644; y

d) no existiera vinculación entre el adquirente y el enajenante o que, si ella existiera, el valor de transacción fuer aceptable en los términos del artículo 643, apartado 1.

2. El precio realmente pagado o por pagar comprenderá todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la transacción de las mercaderías importadas por el comprador al vendedor o por el adquirente a un tercero para satisfacer una obligación del enajenante.

3. El concepto de venta mencionado, en este Capítulo para determinar el valor en aduana, es aplicable aunque la mercadería no fuere objeto de un contrato de compraventa y cualesquiera fueren las condiciones del contrato, siempre que hubiere una transferencia del derecho a la disponibilidad jurídica de la mercadería a título oneroso. El derecho a disponer de la mercadería consiste en la facultad de extinguir el derecho, real o personal, que tuviere el titular sobre ella”.

Artículo 642 – Restablécese el art. 642 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 642.- 1. A los fines de determinar el valor en aduana previsto en el artículo 641 no será necesario que el pago del precio pagado o por pagar se realice por un medio directo, pudiéndose hacer mediante otros medios que signifiquen un crecimiento del pasivo del comprador y consecuente incremento del activo del vendedor, fuere de manera directa o indirecta.

2. No obstante el concepto de “precio pagado o por pagar” implica que:

a) las actividades, que por cuenta propia emprendiera el comprador, salvo aquellas que implicaren un ajuste en los términos del artículo 644, no serán consideradas un pago indirecto, aun cuando beneficiaren al vendedor;

b) el pago total que hiciera o fuera a hacer el comprador al vendedor tenga como causa la venta de las mercaderías importadas, descartándose de ese concepto aquellos pagos que no se relacionaren con dicha transacción”.

Artículo 643 – Restablécese el art. 643 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 643.- 1. No obstante lo establecido en el artículo 641, apartado 1, inciso d), en el caso de existir vinculación en los términos del artículo 652, el precio concertado entre personas vinculadas será considerado admisible si ella no influyera en el precio, lo que se presumirá si, a instancias del importador, se demostrare que el mismo se aproxima mucho al:

a) valor de transacción en las ventas de mercaderías idénticas o similares efectuadas entre personas no vinculadas entre sí para la exportación al mismo país importado;

b) valor en aduana de mercaderías idénticas o similares, determinado con arreglo al método sustractivo contemplado en el artículo 647; o

c) valor en aduana de mercaderías idénticas o similares, determinado con arreglo al método de valor reconstruido a partir del costo de producción contemplado en el artículo 648;

2. Los criterios de comparación enunciados en el apartado 1 tendrán una mera función comparativa, pero no podrán ser utilizados como métodos de valoración de la mercadería importada.

3. Para la comparación de precios indicada en el apartado 1, deben tenerse en cuenta que correspondan a operaciones:

a) de la misma fecha o, en su defecto, de las fechas más próximas posibles, utilizando el tipo de cambio vigente en nuestro país en el supuesto de que fuere necesario convertir moneda extranjera

en moneda nacional, para posibilitar la comparación de precios de conformidad con un patrón uniforme;

b) efectuadas en el mismo nivel comercial;

c) por cantidades similares; y

d) con costos similares a aquellos en que hubiere incurrido el enajenante si el destinatario no estuviera vinculado”.

Artículo 644 – Restablécese el art. 644 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 644.- 1. Para determinar el valor en aduana se añadirán al precio realmente pagado o por pagar:

a) los gastos para entregar la mercadería en el puerto o lugar de introducción en el territorio aduanero, incluyendo especialmente: los gastos de transporte y de seguro, los gastos para la obtención fuera del territorio aduanero de los documentos relacionados con la introducción de la mercadería en dicho territorio, incluidos los derechos consulares, los derechos y demás tributos exigibles fuera del territorio aduanero, el costo de los embalajes, excepto si éstos siguieran su régimen aduanero propio, los gastos de embalaje (mano de obra, materiales u otros gastos) y los gastos de carga;

b) los siguientes elementos, en la medida en que se encontraren a cargo del comprador y no estuvieran incluidos en dicho precio:

b-1) las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra;

b-2) el costo de los envases o embalajes que a los efectos aduaneros se consideraren como formando un todo con las mercaderías de que se tratare;

b-3) los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales;

c) el valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y servicios, siempre que el comprador, de manera directa o indirecta, los hubiera suministrado gratuitamente o a precios reducidos para que se utilizaran en la producción y transacción para la exportación de las mercaderías importadas y en la medida en que dicho valor no estuviera incluido en el precio realmente pagado o por pagar:

c-1) los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercaderías importadas;

c-2) las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercaderías importadas;

c-3) los materiales consumidos en la producción de las mercaderías importadas;

c-4) ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercaderías importadas;

d) la contraprestación por objetos inmateriales cuyo valor estuviere incorporado en la mercadería objeto de valoración, especialmente patentes de invención, modelos de utilidad, marcas de fábrica o de comercio, diseños, derechos de autor, modelos o dibujos industriales, que el comprador tuviera que pagar directa o indirectamente como condición necesaria para que el vendedor realice la transacción, en la medida en que la mencionada contraprestación no estuviera incluida en el precio realmente pagado o por pagar. Se presumirá que si la mercadería es importada con el objeto inmaterial ya incorporado, el precio ha contemplado el mismo. No se añadirán al precio los derechos de reproducción de dichas mercadería en el país de importación, ni tampoco los pagos que se efectúen al comprador por derechos de distribución o reventa de las mercaderías importadas, salvo, en este último supuesto, que constituyera una clara condición de venta;

e) el valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercadería importada que revirtiera directa o indirectamente al vendedor, incluyendo la contraprestación por los objetos inmateriales incorporados en la fabricación o comercialización cuya

titularidad le correspondiera al vendedor que la hubiera exportado, o le correspondiera a una persona relacionada con el mencionado vendedor.

2. Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar, previstas en el presente artículo, sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

3. Para la determinación del valor en aduana, el precio realmente pagado o por pagar únicamente podrá incrementarse de conformidad con lo dispuesto en el presente artículo”.

Artículo 645 – Restablécese el art. 645 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 645.- 1. Los intereses devengados en virtud de un acuerdo de financiación concertado por el adquirente, relativo a la transacción de la mercadería importada, no se considerará parte del valor en aduana siempre que:

a) los intereses se distingan del precio realmente pagado o por pagar por dicha mercadería;

b) el acuerdo de financiación se hubiera concertado por escrito; y

c) cuando se le requiera, el comprador pudiera demostrar:

c-1) que la mercadería se transmite realmente al precio declarado como precio realmente pagado o por pagar; y

c-2) que la tasa de interés reclamada no excediera del nivel aplicado a este tipo de transacciones en el mercado internacional, siempre que no superare la existente en el país de importación en el momento en que se hubiera facilitado la financiación.

2. Lo expresado se aplicará tanto si quien facilitare la financiación fuera el propio enajenante como si lo hiciera una entidad bancaria u otra persona física o jurídica. Se aplicará también, si procede, en los casos en que la mercadería se valorara mediante la aplicación de un método distinto del basado en el valor de transacción”.

Artículo 646 – Restablécese el art. 646 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 646.- 1. Se procurará, en la mayor medida de lo posible, que el valor en aduana de la mercadería importada se determine de conformidad con el valor de transacción del precio pagado o por pagar contemplado en el artículo 641.

2. Si la transacción no constituyere una venta o el servicio aduanero considerara que el valor declarado por el importador no es admisible como valor de transacción, podrá desestimar el precio declarado. En este último caso iniciará consultas con el importador, a fin de que éste pueda suministrarle información que le permita justificar la procedencia de dicho valor.

3. Si se desestimara el método del valor de transacción, se aplicará el que resultare de algunos de los métodos que se indican en los artículos 647, 648, 649 o 650, que serán aplicados sucesivamente en ese orden secuencial. El servicio aduanero deberá fundamentar la razón por la cual considera desestimable la aplicación del método o métodos precedentes”.

Artículo 647 – Restablécese el art. 647 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 647.- 1. Si no fuere de aplicación el valor de transacción basado en el precio pagado o por pagar, el valor en aduana será:

a) el valor de transacción de la “mercadería idéntica” vendida para la exportación en el mismo país de importación, con los ajustes del caso; o

b) en defecto del método indicado en el inciso a), será el valor de transacción de la “mercadería similar”, vendida para la exportación al mismo lugar de importación con los ajustes del caso.

2. A estos fines se entenderá que:

a) son mercaderías idénticas las que fueren iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial, sin que las pequeñas diferencias de aspecto impidan que sean consideradas como tales;

b) son mercaderías similares las que, aunque no fueren iguales en todo, tuvieran características y composición semejantes que les permitieran cumplir las mismas funciones y ser comer-

cialmente intercambiables, teniendo en cuenta especialmente su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca comercial;

c) las expresiones “mercaderías idénticas” y “mercaderías similares” no comprenden las mercaderías que lleven incorporados o contengan, según el caso, elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis por los cuales no se hayan hecho ajustes en virtud del apartado 1, inciso c-4), del artículo 644, por haber sido realizados tales elementos en el país de importación;

d) sólo se considerarán “mercaderías idénticas” o “mercaderías similares” las producidas en el mismo país que las mercaderías objeto de valoración. Si no existieran mercaderías idénticas o similares, según el caso, producidas por la misma persona que produjo las mercaderías objeto de valoración, se podrán tener en cuenta mercaderías producidas por una persona diferente.

3. A los fines de aplicar los métodos contemplados en este artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercaderías idénticas o similares, según el caso, transferidas en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las que fueran objeto de la valoración. Si no hubiera venta se utilizará el valor de transacción de mercaderías idénticas o similares, según el caso, transferidas onerosamente a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes pudieran hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.

4. Si los costos y gastos para entregar la mercadería en el puerto o lugar de introducción en el territorio aduanero, incluyendo especialmente los gastos de transporte y de seguro, estuvieran incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables entre esos costos y gastos de las mercaderías importadas y los correspondientes a los de las mercaderías idénticas que resultaren de las diferencias de distancia y de forma de transporte.

5. Si al aplicar el presente artículo se dispusiera de más de un valor de transacción de mercaderías idénticas o similares para determinar el valor en aduana de las mercaderías importadas, se utilizará el valor de transacción más bajo”.

Artículo 648 – Restablécese el art. 648 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 648.- 1. Si el valor en aduana de las mercaderías importadas no pudiera determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 641 a 647, se aplicará el “método sustractivo”, que se basará en el precio unitario al que se vendiera, en el mercado del lugar de importación, la mayor cantidad total de las mercaderías importadas o de otras mercaderías importadas que fueran idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercaderías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estuvieran vinculadas con aquellas de quienes adquieren dichas mercaderías, con las siguientes deducciones:

a) las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente, en relación con las ventas en dicho país de mercaderías importadas de la misma especie o clase. Se entiende por “misma especie o clase” la mercadería que pertenece a un grupo o gama de mercaderías producidas por una rama de producción determinada o por un sector de la misma y comprende mercaderías idénticas o similares;

b) los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador;

c) los derechos de aduana y otros tributos que gravaren la importación para consumo o que se aplicaran con motivo de la importación, pagaderos en el país de importación.

2. Si en el momento de la importación de las mercaderías a valorar o en un momento aproximado, no se vendieran las mercaderías importadas, ni mercaderías idénticas o similares importadas, el valor se determinará, con sujeción por lo demás a lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo,

sobre la base del precio unitario a que se vendieran en el mercado del lugar de importación las mercaderías importadas, o mercaderías idénticas o similares importadas, en el mismo estado en que fueron importadas, en la fecha más próxima después de la importación de las mercaderías objeto de valoración pero antes de transcurridos noventa (90) días desde el registro de la solicitud de importación para consumo.

3. Si ni las mercaderías importadas, ni otras mercaderías importadas que fueran idénticas o similares a ellas, se vendieran o de otro modo se enajenaran a título oneroso en el lugar de importación en el mismo estado en que son importadas, y si el importador lo solicitara, el valor en aduana se determinará sobre la base del precio unitario a que se vendiera la mayor cantidad total de las mercaderías importadas, después de su transformación, a personas del país de importación que no tuvieran vinculación con aquellas de quienes adquirieran las mercaderías, teniendo debidamente en cuenta el valor agregado en esa transformación y las deducciones previstas en el apartado 1”.

Artículo 649 – Restablécese el art. 649 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 649.- 1. Si el valor en aduana de las mercaderías importadas no pudiera determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 641 a 648, se aplicará el “método del valor reconstruido”; esto es, el que resultare de la suma de:

a) el costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercaderías importadas;

b) una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercaderías de la misma especie o clase que las mercaderías objeto de la valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación. Se entiende por “misma especie o clase” la mercadería que pertenece a un grupo o gama de mercaderías producidas por una rama de producción determinada o por un sector de la misma y comprende mercaderías idénticas o similares;

c) el costo o valor de todos los demás gastos contemplados en el artículo 642, apartado 1, inciso

a). El costo o valor se basará en la contabilidad comercial del productor, llevada de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país de producción.

2. Si el servicio aduanero no contare con la colaboración del productor de la mercadería, por no ser residente en el territorio del lugar de importación, a fin de que exhiba o permita el acceso para su examen de documentos, estados o registros contables y cifras correspondientes a la contabilidad o de otro tipo, con el fin de determinar un valor reconstruido, la información proporcionada por el productor de las mercaderías con el objeto de determinar su valor en aduana con arreglo a las disposiciones de este artículo podrá ser verificada en otro país por las autoridades del país de importación, con la conformidad del productor y previa notificación al gobierno del país de que se tratare y que éste responda en un plazo razonable que no tiene nada que objetar contra la investigación”.

Artículo 650 – Restablécese el art. 650 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 650.- 1. Si el valor en aduana de las mercaderías importadas no pudiera determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 641 a 649, el valor en aduana aplicable será determinado por el método del “último recurso”, que surgiera de criterios razonables, compatibles con los principios y disposiciones de este Código y de los acuerdos internacionales en la materia que hubieran sido aprobados por el Congreso de nuestro país, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

2. No obstante, el valor en aduana determinado según el presente artículo no se basará en:

a) el precio de venta en el mercado interno del país de importación;

b) un sistema que prevea la aceptación, a efectos de la valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles;

c) el precio de mercaderías en el mercado nacional del país exportador;

d) un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercaderías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en este Código;

e) el precio de mercaderías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;

f) valores en aduana mínimos;

g) valores arbitrarios o ficticios.

3. La valoración a realizarse de acuerdo con este artículo se basará en la flexibilización razonable de los métodos previstos en los artículos 641 a 648, procurando mantener el principio del valor real de la mercadería”.

Artículo 651 – Restablécese el art. 651 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 651.- 1. El valor en aduana se establecerá en moneda de curso legal en la República Argentina.

2. Cuando los elementos que se tienen en cuenta para la determinación del valor o del precio pagado o a pagar estuvieren expresados en una moneda distinta a la nacional de curso legal, para su conversión se aplicará el tipo de cambio vendedor del día de cierre de las operaciones de cambio con vigencia al cierre del día anterior al del efectivo pago, de conformidad con las cotizaciones para operaciones comerciales del Banco de la Nación Argentina y, para las no cotizadas por éste, las que suministrare el Banco Central de la República Argentina”.

Artículo 652 – Restablécese el art. 652 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 652.- Toda información que por su naturaleza fuere confidencial o que se suministrare con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana, será considerada como estrictamente confidencial por el servicio aduanero y demás autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que la hubiera suministrado, salvo en la medida en que fuera necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial”.

Artículo 653 – Restablécese el art. 653 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 653.- 1. A los efectos de este Código se considerará que existe vinculación entre las personas solamente en los casos siguientes:

a) si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra;

b) si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios;

c) si están en relación de empleador y empleado;

d) si una persona tiene, directa o indirectamente, la propiedad, el control o la posesión del cinco por ciento (5%) o más de la participación, acciones o cuotas partes de los derechos de la persona jurídica y con derecho a voto;

e) si una de ellas controla directa o indirectamente las decisiones de la otra;

f) si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera;

g) si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona; o

h) si son de la misma familia.

2. Se considera que dos o más personas están asociadas en negocios porque una es el agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, cualquiera que sea la designación utilizada y se las considerarán como vinculadas a estos efectos, si se les pudiera aplicar alguno de los criterios enunciados en el apartado 1”.

Artículo 654 – Restablécese el art. 654 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 654.- El servicio aduanero debe brindar al importador por escrito la información del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de sus mercaderías y, en su caso, la explicación de las razones por las cuales ese método fue efectivamente escogido”.

Artículo 655 – Restablécese el art. 655 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 655.- El valor en aduana contemplado en los artículos precedentes de este Código se determinará para toda mercadería que fuera declarada en las aduanas, incluso la que no estuviera gravada o la que se hallara sujeta a derechos específicos”.

Artículo 656 – Restablécese el art. 656 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 656.- Cuando se tratare de efectos que constituyeren equipaje o pacotilla de los tripulantes, el servicio aduanero continuará aplicando lo previsto en los artículos 500 y 526, respectivamente, del Código Aduanero”.

Artículo 657 – Restablécese el art. 657 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 657.- A los efectos de la interpretación del régimen de valoración previsto en los artículos 641 a 654, será de aplicación el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y sus Anexos, que fuera aprobado por la ley 24.425”.

Artículo 671 – Restablécese el art. 671 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 671.- El incumplimiento de las obligaciones impuestas como condición dará lugar a:
a) la aplicación de las sanciones previstas en la norma que hubiere establecido la exención, en este Código y en la reglamentación;

b) el cobro de los tributos que hubieren sido dispensados, salvo si se tratare del incumplimiento de una obligación meramente formal. El importe de tales tributos será actualizado de conformidad con la variación que hubiere experimentado el índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere librado la mercadería hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se dictare la resolución que dispusiere su cobro, sin perjuicio de que tal importe continúe actualizándose hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha en que se efectuare el pago;

c) las demás consecuencias contempladas en la norma que hubiere establecido la exención, en este Código y en la reglamentación”.

Artículo 687 – Restablécese el art. 687 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 687.- La importación para consumo de mercadería en condiciones de dumping podrá ser gravada por la autoridad de aplicación con un derecho antidumping, en las condiciones establecidas en este Capítulo, cuando dicha importación:

a) causare un perjuicio importante a una actividad productiva que se desarrollare en el territorio aduanero;

b) amenazare causar en forma inminente un perjuicio importante a una actividad productiva que se desarrollare en el territorio aduanero; o

c) causare un retraso sensible a la iniciación de una actividad productiva en el territorio aduanero, siempre que los actos tendientes a concretarla estuvieren en curso de ejecución; es decir, mediante actos que impliquen gastos importantes ya efectuados que fueran conducentes a la realización de la actividad, tales como, por vía de ejemplo, la construcción de una fábrica o la adquisición de la maquinaria para esos fines”.

Artículo 688 – Sustitúyese el art. 688 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 688.- Existe dumping cuando el precio de exportación de una mercadería que se importare fuere menor que el valor normal, que consistirá en el precio comparable al por mayor, en condiciones de salida de fábrica, determinado de conformidad con lo establecido en los artículos 689 y 690 o, en su defecto, en el que fuera determinado de conformidad con lo establecido en los artículos 691 y 692, apartado 1. La diferencia entre el precio de exportación y el valor normal es

denominada margen de dumping”.

Artículo 689 – Sustitúyese el art. 689 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 689.– 1. Se considerará valor normal, a los fines de la comparación, al precio de ventas efectuadas en el curso de operaciones comerciales normales, de mercadería similar, destinada al consumo en el mercado interno del país de procedencia o de origen, según correspondiere.

2. Cuando el país de procedencia no fuere el país de origen de la mercadería el precio de exportación se comparará, a fin de determinar la existencia de dumping, con el precio de ventas efectuadas en el curso de operaciones comerciales normales, de mercadería idéntica o, en su defecto, similar, destinada al consumo en el mercado interno del país de procedencia”.

Artículo 690 – Sustitúyese el art. 690 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 690.– Aun cuando el país de procedencia no fuere el país de origen de la mercadería, el precio de exportación de ésta debe compararse, a fin de determinar la existencia de dumping, con el precio de ventas efectuadas en el país de origen de acuerdo con el artículo 689, cuando se diere alguna de la siguiente circunstancias:

- a) que la mercadería hubiere sido objeto de una operación de tránsito en el país de procedencia, con transbordo o sin él;*
- b) que no hubiere producción de tal mercadería en el país de procedencia;*
- c) que no existiera un precio comparable en el país de procedencia; o*
- d) que el precio comparable de venta en el país de origen fuere mayor que el precio comparable de venta en el país de procedencia”.*

Artículo 691 – Sustitúyese el art. 691 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 691.– 1. En los supuestos en que no hubiere ventas de mercadería idéntica o en su defecto similar, en el curso de operaciones comerciales normales en el mercado interno del país de procedencia, o del país de origen si correspondiera su consideración de acuerdo con los artículos 689, apartado 2, y 690, o cuando en razón de una situación especial del mercado o del bajo volumen de las ventas en el mercado interno del país exportador, tales ventas no permitieren una comparación válida con el precio de exportación, o cuando existiere imposibilidad de obtener información sobre dichas ventas, se considerará que existe dumping si el precio de exportación fuere menor que:

- a) el precio representativo de mercadería idéntica o, en su defecto, similar, vendida para la exportación efectuada a un tercer país apropiado en el curso de operaciones comerciales normales.*
- b) el costo de producción en el país de origen, incrementado con un suplemento razonable para cubrir los gastos de administración, de comercialización y de carácter general, así como también un importe en concepto de beneficio razonable atendiendo a la actividad de que se tratare. La comparación con los costos mencionados en este inciso se utilizará cuando el precio indicado en el inciso a) no fuere representativo.*

2. Se considera que la venta no es realizada en el curso de operaciones comerciales normales, especialmente cuando:

- a) el precio fuera inferior a los costos unitarios de producción más los gastos de administración, de comercialización y de carácter general;*
- b) la transacción fuera realizada entre empresas vinculadas, salvo que se demostrara que la vinculación no influye en el precio. A estos efectos el concepto de vinculación es el contemplado a los fines de la valoración aduanera en importación;*
- c) el precio fuera pagado parte en dinero y parte mediante contraprestaciones o beneficios no incluidos en el precio;*
- d) se presentare el supuesto contemplado en el artículo 692; o*
- e) se acreditare la imposibilidad de obtener información sobre las ventas realizadas en el propio mercado del país de exportación.*

Artículo 692 – Sustitúyese el art. 692 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 692.– 1. Cuando se tratare de importaciones originarias o, en su caso, procedentes de un país en el cual el comercio fuere objeto de un monopolio absoluto o casi absoluto, o en el cual no rigiera la economía de mercado porque los precios internos no estuvieran sujetos a su determinación por la puja entre la oferta y la demanda, o el nivel de los mismos estuvieran fijados o significativamente influenciados por el Estado, y fuera imposible aplicar los criterios previstos en el artículo 691, el valor normal será determinado sobre la base de:

a) el precio de venta al mercado interno en un tercer país con economía de mercado cuyas características de producción así como de la mercadería resultante fueran similares a los del país de origen o exportación, según el caso; o

b) el precio reconstruido en dicho tercer país, de conformidad con lo contemplado en el artículo 691, apartado 1, inciso b); o

c) sobre otra base razonable, incluyendo el precio realmente pagado o por pagar en el territorio aduanero de importación por el producto similar, debidamente ajustado, incluyendo un margen de beneficio razonable.

2. La selección de un tercer país de economía de mercado debe ser apropiada y razonable, teniendo debidamente en cuenta las informaciones fiables de la que se disponga en el momento de la elección, pudiéndose, asimismo, utilizar un tercer país que esté sometido a la misma investigación.

3. El acto administrativo que declare la apertura de la investigación debe individualizar el tercer país de economía de mercado considerado para esa etapa y las partes interesadas dispondrán de un plazo de diez (10) días hábiles contados desde el día siguiente de la notificación o publicación en el Boletín Oficial del citado acto, para solicitar la revisión de la referida elección del mencionado tercer país y podrán aportar elementos de prueba que fundamenten su petición”.

Artículo 693 – Sustitúyese el art. 693 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 693.– 1. El precio de exportación es el precio pagado o por pagar por el comprador con motivo de la venta de la mercadería importada, que será tomado a estos efectos en condición de “salida de fábrica”.

2. El precio de la primera venta en el país de una mercadería importada que se efectúe a un comprador independiente, en el mismo estado en que se hubiere importado, podrá considerarse como precio de exportación previa deducción de todos los costos y gastos incurridos entre la importación y la reventa necesarios para ajustar dicho valor al verdadero precio de exportación, en los siguientes supuestos:

a) cuando no hubiere precio de exportación;

b) cuando el precio de exportación no fuera fiable por existir una asociación o un arreglo compensatorio entre el exportador y el importador o un tercero. La autoridad de aplicación podrá considerar como indicio de que dicha situación pudiera existir y requerirá explicaciones y pruebas razonables al exportador, importador o el tercero involucrado, si el precio de primera venta en el país, con las deducciones referidas precedentemente en este artículo, fuere inferior al de la exportación”.

Artículo 694 – Sustitúyese el art. 694 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 694.– Cuando no fuere posible aplicar el método de ajuste previsto en el apartado 2 del artículo 693, por no venderse la mercadería a un comprador independiente en el mismo estado en que se hubiere importado o cuando se eludieren derechos antidumping vigentes en los términos contemplados en el artículo 695, se determinará el precio de exportación sobre la base de las contraprestaciones de cualquier naturaleza que fueren reconocidas como consecuencia de la importación o cualquier otra base razonable”.

Artículo 695 – Sustitúyese el art. 695 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 695.– 1. Se considerará que hay elusión de derechos antidumping en vigor cuando:

a) se exportaren partes o piezas hacia el territorio aduanero argentino de cuyo montaje derivare una mercadería idéntica o similar a la sometida al pago de los referidos derechos;

b) se exportare hacia el territorio aduanero argentino una mercadería idéntica o similar a la sometida al pago de los referidos derechos, que fuera el resultado de un ensamble u otra operación sencilla efectuada en un tercer país; o

c) se desplegaré cualquier otro procedimiento que hiciera presumir la intención de burlar los efectos correctores de los derechos antidumping vigentes, revistiendo un cambio respecto de las prácticas, procesos, métodos o trabajos industriales o comerciales, sin que hubiera una causa razonable que justifique el referido cambio, salvo su incidencia en la aplicación de los derechos antidumping en vigencia.

2. La determinación sobre la existencia de prácticas elusivas se llevará a cabo de oficio o a pedido de parte interesada, fundada en datos objetivos, precisos y concordantes que permitieran una seria y verosímil presunción de la elusión referida en el apartado 1”.

Artículo 696 – Sustitúyese el art. 696 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 696.– Las comparaciones de precios que se realizaren de acuerdo con los artículos de este Capítulo, deberán practicarse:

a) entre ventas que se hubieren efectuado en la misma fecha o, en su defecto, en las fechas más próximas posibles, utilizando el tipo de cambio vigente en nuestro país en el supuesto de que fuere necesario convertir moneda extranjera en moneda nacional, para posibilitar la comparación de precios de conformidad con un patrón uniforme;

b) entre ventas que se hubieren efectuado en el mismo nivel comercial, el cual será, en principio, el correspondiente al precio mayorista de la salida de fábrica o lugar de producción;

c) entre operaciones que se hubieren efectuado por cantidades similares, en la medida en que la cantidad influyere sobre el precio;

d) tomando en consideración las diferencias en las condiciones de venta, tributación, características físicas, competitividad u otras que afectaren la equivalencia de los precios a comparar”.

Artículo 697 – Sustitúyese el art. 697 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 697.– 1. La importación para consumo de mercadería que hubiera sido beneficiada en el país de exportación o de origen, según fuera el caso, con una subvención específica que encuadrare en los términos del artículo 698 podrá ser gravada por la autoridad de aplicación con un derecho compensatorio, en las condiciones establecidas en este Capítulo, cuando dicha importación:

a) causare un perjuicio importante a una rama de la actividad productiva de mercadería similar que se desarrollare en el territorio aduanero;

b) amenazare causar en forma inminente un perjuicio importante a una actividad productiva de mercadería similar que se desarrollare en el territorio aduanero; o

c) retrasarse sensiblemente la iniciación de una actividad productiva de mercadería similar en el territorio aduanero, siempre que los actos tendientes a concretarla estuvieren en curso de ejecución; es decir mediante actos que impliquen gastos importantes ya efectuados que fueran conducentes a la realización de la actividad, tales como, por vía de ejemplo, la construcción de una fábrica o la adquisición de maquinarias para esos fines.

2. Se entenderá que una subvención es específica cuando la autoridad que la otorgare limitara, de hecho o de derecho, el acceso a la misma a determinadas empresas, o si se supeditara, de manera directa o indirecta, a los resultados de una exportación”.

Artículo 698 – Sustitúyese el art. 698 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 698.- A los fines de la aplicación del derecho compensatorio, se entiende por subvención el otorgamiento al exportador de un beneficio consistente en:

- a) una ayuda del gobierno u organismo público de otro país a favor del exportador, consistente en:***
 - a-1) la contribución financiera que implique una transferencia directa de fondos o posibles transferencias directas de fondos o de pasivos;***
 - a-2) la condonación o no recaudación de ingresos públicos que en otro caso se percibirían;***
 - a-3) la provisión de bienes o servicios que no fueren de infraestructura general o bienes;***
 - a-4) un sistema de financiación de un organismo público o de una entidad privada que realizare una actividad que surtiera los efectos contemplados en los precedentes inciso a), apartados a-1), a-2) y a-3), que normalmente incumbirían al gobierno, o que éste ordenare llevarlas a cabo siguiendo la práctica que normalmente utilizaría un gobierno; o***
- b) alguna forma de protección de los ingresos o sostén de los precios que tuviera por consecuencia directa o indirecta aumentar las exportaciones”.***

• Desplazamiento de Capítulo: El Capítulo Quinto, titulado ***“Disposiciones comunes a los derechos antidumping y compensatorios”*** se desplaza, comenzando el Capítulo antes del art. 698 y comprendiendo los artículos del Código que se ordenan con los números 699 al 723.

Artículo 699 – Sustitúyese el art. 699 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 699.- 1. Los derechos antidumping y compensatorios no son aplicables a las importaciones que no revistieren el carácter de operaciones comerciales.

2. Los derechos antidumping y compensatorios se aplicarán en adición a todos los demás tributos que gravaren la importación de que se tratase.

3. La aplicación de derechos antidumping a determinada importación es incompatible con la aplicación de derechos compensatorios a la misma importación, cuando los subsidios constituyeren subvenciones a la exportación”.

Artículo 700 – Sustitúyese el art. 700 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 700.- No serán aplicables los derechos antidumping y compensatorios fundados en que, a causa de la exportación:

a) la mercadería no hubiera estado sujeta o hubiera sido eximida del pago de los tributos que la gravaren en caso de destinarse al consumo en el país de origen o en el de procedencia, según el caso;

b) los tributos a que se refiere el inciso a) hubieren sido o debieren ser restituidos con motivo de la exportación”.

Artículo 701 – Sustitúyese el art. 701 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 701.- 1. La determinación de la existencia de daño importante causada por el dumping o por las subvenciones y de su impacto en la producción nacional debe basarse en pruebas verificables que surjan de un examen objetivo e imparcial de la autoridad de aplicación sobre:

a) el volumen de las importaciones en condiciones de dumping o subvenciones y, especialmente, si se ha producido un incremento significativo de las mismas y su medida en relación con la variación de la demanda interna en ese período;

b) el efecto de esas importaciones en los precios de la mercadería similar en el mercado nacional y, especialmente si los precios de la mercadería importada se han reducido en relación con precios de la mercadería producida localmente y si han tenido como efecto la reducción de los precios de la mercadería local en el mercado nacional o impedido incrementarlo si en otro caso ello hubiera normalmente sucedido;

c) el efecto de esas importaciones en la rama de la producción nacional, incluyendo especialmente la disminución de ventas, los beneficios, el volumen de producción, la participación en el mercado, la productividad, el rendimiento de las inversiones, la utilización de la capacidad productiva y demás elementos que afecten los precios internos y permitan evaluar los efectos de las importaciones en la situación económica y financiera de la producción nacional competitiva; y

d) otras causas ajenas a las importaciones que pudieran estar perjudicando a la rama de la producción nacional.

2. La determinación de la existencia de una amenaza de daño importante no se basará en simples afirmaciones, conjeturas o posibilidades remotas, sino en hechos previsibles e inminentes que surjan de un examen objetivo e imparcial de la autoridad de aplicación, llevado con especial cuidado que, entre otras circunstancias, trate sobre:

a) un incremento significativo de las importaciones objeto de dumping o subvenciones que indique la continuación de esa tendencia;

b) una capacidad ociosa de producción del exportador o un inminente incremento de su capacidad productiva que indique la probabilidad de incremento de exportaciones;

c) los precios bajos a los cuales se estuvieran vendiendo sus productos y la probabilidad de que ello implique una baja de los precios internos con probabilidad de aumentar las importaciones;

d) la existencia excesiva de mercadería en los establecimientos del exportador sin destino determinado”.

Artículo 702 – Sustitúyese el art. 702 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 702.– A los fines de la aplicación de los derechos antidumping y compensatorios, las diferencias de precios y los importes de subvenciones se convertirán a moneda de curso legal en la Nación, utilizando el tipo de cambio vigente en la fecha de la venta sujeta a investigación y se ajustarán de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde la fecha de la venta aludida hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha de la resolución que aplicare tales derechos.

Artículo 703 – Sustitúyese el art. 703 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 703.- 1. La investigación se iniciará:

a) por solicitud formulada por los productores afectados con el apoyo de la rama cuyos integrantes representaren por lo menos el cincuenta por ciento (50%) de la producción total de la mercadería idéntica o similar que resultare o pudieren resultar afectada por el dumping o la subvención;

b) por solicitud formulada por las dependencias centralizadas o descentralizadas de la administración pública nacional o provincial; o

c) de oficio, por la autoridad de aplicación.

2. El solicitante debe individualizar la mercadería presuntamente objeto de dumping o de subvención, y su procedencia u origen, según el caso, y acompañar la prueba acerca del valor normal comparable o el importe de la subvención de que se tratare. En el caso de solicitudes de investigación incluidas en el apartado 1, el solicitante especificará los elementos indicativos de la existencia de dumping o subvención y de las condiciones previstas en los incisos a), b) o c) del artículo 687 o del apartado 1 del artículo 697.

3. En el supuesto que la solicitud denunciara la existencia de una subvención, la autoridad de aplicación procederá a informar al Gobierno del país de exportación o de origen, según el caso, a fin de cumplir con las consultas contempladas en el Artículo 13 del Acuerdo de Subvenciones y de Medidas Compensatorias de 1994 respecto de la subvención y los efectos que ella causa, contemplados en el artículo 697.

4. Los funcionarios encargados de la investigación para determinar la existencia de dumping o de subvenciones, del perjuicio importante a la rama de la producción nacional afectada y la relación de causalidad entre uno y otro se regirán por los principios referidos en el artículo 710, apartado 3”.

Artículo 704 – Sustitúyese el art. 704 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 704.- A los fines de llevar a cabo las comparaciones que deben realizarse para determinar si la mercadería que es objeto de dumping es similar a la mercadería referida en los artículos 689, 690, 691, o 692, así como si la mercadería importada en condiciones de dumping o subvenciones es similar a la mercadería nacional producida en el país de importación, se tendrá en cuenta que por mercadería “similar” se entenderá una mercadería que fuera idéntica, es decir igual en todos los aspectos a la mercadería comparable o, en su defecto, a una mercadería que aunque no fuera idéntica, sus características físicas fueran semejantes y permitiera el desplazamiento comercial de la otra”.

Artículo 705 – Sustitúyese el art. 705 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 705.- 1. En ningún caso una solicitud de iniciación de investigación implicará su apertura automática, sino que ésta sólo se abrirá previa verificación de que se reúnen pruebas sobre la existencia de los requisitos necesarios para su procedencia y una evaluación sobre la verosimilitud de las mismas.

2. Al que denunciare hechos falsos o a quien durante la investigación tendiente a determinar la verosimilitud de una denuncia aportare pruebas o brindare información falsa, con el fin de lograr la aplicación incorrecta del derecho antidumping o compensatorio, la autoridad de aplicación le impondrá una multa de uno (1) a cinco (5) veces el valor en aduana de la mercadería con relación a la cual se hubiere vertido la falsa manifestación, prueba o información”.

Artículo 706 – Sustitúyese el art. 706 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 706.- Se considerarán partes interesadas en la investigación:

- a) los exportadores y los productores extranjeros de la mercadería objeto de investigación;**
- b) los importadores de la mercadería objeto de investigación;**
- c) el gobierno del país de procedencia o de origen, según cuál fuera objeto de investigación;**
- d) el solicitante;**
- e) los productores nacionales de la mercadería idéntica o similar o que se considere que pudieren verse afectados por la importación, o las asociaciones mercantiles, gremiales o empresariales en las que la mayoría de sus integrantes fueran productores de la referida mercadería”.**

Artículo 707 – Sustitúyese el art. 707 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 707.- 1. Reunidos los requisitos incluidos en el artículo 703, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes, la autoridad de aplicación dispondrá la apertura o rechazo, según el caso, de la investigación por resolución que se publicará en el Boletín Oficial y se notificará al importador de la mercadería sujeta a investigación, al solicitante, a los productores nacionales que se considerara que pudieran verse afectados por la importación que se analizare, al Gobierno del país de exportación o de origen, según el caso, y a toda otra persona que se considere apropiada.

2. Si se resolviera el rechazo de la investigación se notificará de la misma al denunciante y a las partes interesadas que se hubieran presentado en las actuaciones”.

Artículo 708 – Sustitúyese el art. 708 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 708.- 1. Si se resolviera la apertura de la investigación, la autoridad de aplicación notificará de la misma a las partes interesadas mencionadas en el artículo 708, y las invitará a responder los cuestionarios relativos a la información relevante que dispondrá la manera en que deben ser hechas las respuestas.

2. Los cuestionarios contendrán las preguntas necesarias para determinar si las exportaciones se realizan en condiciones de dumping o con subvenciones y si hay daño o amenaza de daño, relación de causalidad y demás elementos necesarios para confeccionar el informe preliminar. Las partes podrán efectuar las aclaraciones que consideraren necesarias para una mejor comprensión o interpretación de la información que se proveyera en dichos cuestionarios.

3. El plazo para contestar los cuestionarios no será inferior a treinta (30) días corridos y la parte interesada podrá solicitar prórroga, en cuyo caso la autoridad de aplicación podrá concedérsela por un plazo adicional que no excederá el del plazo original.

4. En oportunidad de presentar la información las partes interesadas podrán solicitar tratamiento confidencial de partes de la misma, en los términos del artículo 711.

5. El período de recopilación de información para:

a) la determinación del dumping o subvenciones abarcará los doce (12) meses previos a la apertura de la investigación, pudiendo ser menor si la autoridad de aplicación así lo determinare de manera fundada;

b) la determinación del daño, amenaza de daño o retraso sensible de iniciación de una actividad productiva será de tres (3) años calendarios y los meses disponibles del año en curso, previos a la apertura de la investigación”.

Artículo 709 – Sustitúyese el art. 709 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 709.- 1. Recibidas las respuestas o vencido el plazo para responder los cuestionarios, la autoridad de aplicación, tomando en consideración los criterios mencionados en el artículo 710, apartado 3, examinará las respuestas, así como toda otra información conducente que hubiera sido suministrada u obtenida y, dentro del plazo que determinare la reglamentación, emitirá un informe preliminar en el que informará a las partes interesadas de los hechos esenciales y determinará en forma positiva o negativa, según el caso, la existencia, “prima facie”, del dumping o subvención, daño o amenaza de daño, causalidad, determinación del margen de dumping o importe de la subvención y demás elementos.

2. Si el informe preliminar fuera positivo y hubiera transcurrido un plazo mínimo de sesenta (60) días contados desde la fecha del acto de apertura de la investigación, la autoridad de aplicación se pronunciará sobre si es necesaria la aplicación de medidas provisionales para evitar el agravamiento de los daños o el avance de la amenaza de daños durante el resto del tiempo que durare la investigación.

3. Las medidas provisionales consistirán en una garantía, que se constituirá de conformidad con lo previsto en el artículo 453, inciso g), por un importe equivalente al del derecho antidumping o compensatorio que razonablemente estimare aplicable”.

Artículo 710 – Sustitúyese el art. 710 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 710.- 1. En la etapa que se inicia con la determinación preliminar y dentro de los plazos que establezcan las normas reglamentarias, las partes interesadas tendrán la posibilidad de aportar pruebas relacionadas con lo que es materia de investigación y que fueren conducentes a los fines de la misma, argumentar sobre ellas y solicitar reuniones con las demás partes interesadas y la asistencia a las mismas de la autoridad de aplicación, de conformidad con lo que establezca la reglamentación.

2 Las pruebas y argumentaciones vertidas por las partes serán notificadas a las demás partes interesadas que intervinieran en la investigación, pudiendo tomar vista y extraer copia de las actuaciones en todo momento.

3. La autoridad de aplicación deberá analizar la información con sentido crítico, comparándola con la proveniente de otras fuentes que sean imparciales y la obtenida de las otras partes interesadas que actuaren en la investigación, controlando su genuinidad y exactitud y basándose en

los principios de imparcialidad, búsqueda de la verdad objetiva y garantía de la adecuada defensa de los derechos de las partes interesadas”.

Artículo 711 – Sustitúyese el art. 711 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 711.- 1. Toda información considerada como confidencial por quien la aportare no podrá ser revelada por la autoridad de aplicación sin autorización expresa de la persona interesada o del Gobierno que la hubiera suministrado.

2. La confidencialidad que se solicitare en relación con los datos brindados en la respuesta a los cuestionarios, o respecto de los elementos de prueba que aportaren las partes, deberá fundarse, especialmente si hubiera causas que justificaren sólidamente que su divulgación implicaría una ventaja significativa para un competidor o que acarrearía un efecto significativamente desfavorable para quien hubiera proporcionado la información.

3. Sin perjuicio de mantener la confidencialidad, la autoridad de aplicación resolverá si acepta o rechaza que esa información tenga dicho carácter durante la sustanciación del procedimiento de investigación. Si aceptara su recepción en el procedimiento de la investigación con carácter confidencial, exigirá que quien la hubiera solicitado entregue una información no confidencial que la sustituya, con suficiente detalle como para permitir una comprensión razonable del contenido sustancial de la información entregada con carácter confidencial.

4. Si los datos que obran en el informe no confidencial se refirieran a la existencia del valor normal o a la subvención que prevén los arts. 689; 698 o 699, o el daño o amenaza de daño de las importaciones contemplados en el artículos 697, y lo expresado sobre ellas en el informe no confidencial brindaran dudas sobre la verosimilitud, precisión, suficiencia o calidad de los datos brindados, poniendo en peligro el derecho de defensa de las demás partes interesadas, la autoridad de aplicación podrá solicitar a la parte que requiriera la confidencialidad que acompañe prueba no confidencial que avale sus dichos, o que retire su pedido de confidencialidad, a fin de resguardar el derecho de defensa en juicio de las restantes partes interesadas, incluso en instancias recursivas futuras”.

Artículo 712 – Sustitúyese el art. 712 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 712.- 1. La autoridad de aplicación se cerciorará de la seriedad y veracidad de los datos y prueba aportados. Podrá realizar reconocimientos de hechos conducentes en el lugar en el cual ellos se hubieran producido o donde se encuentren las evidencias relativas al mismo. Para realizar dichas investigaciones “in situ” requerirá la previa conformidad del Gobierno del país de exportación o de origen, según el caso; así como de las empresas que debieran brindar su colaboración. La autoridad labrará acta de lo actuado.

2. Si la parte interesada a la cual se le requiriera una información conducente se negare a brindarla, o a permitir el acceso a la misma, o no la facilitare dentro de un plazo prudencial, o entorpeciera manifiestamente la investigación o, en el caso de solicitar un reconocimiento “in situ” no lo admitiera o autorizare, la autoridad de aplicación podrá formular las determinaciones preliminares o definitivas sobre la base de la mejor información disponible.

3. Lo expresado en el apartado 2 será también de aplicación cuando, tratándose de una investigación sobre subvenciones, el gobierno del país de exportación o de origen, según el caso, fuera consultado y no colaborara aportando la información requerida”.

Artículo 713 – Sustitúyese el art. 713 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 713.- En ningún caso el trámite del despacho de la mercadería que se importare se verá afectado directa o indirectamente, como consecuencia de las previsiones de los Capítulos Tercero, Cuarto y Quinto de este Título I de la Sección IV de este Código, en espera de las medidas que eventualmente pudiera llegar a establecer la autoridad de aplicación”.

Artículo 714 – Sustitúyese el art. 714 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 714.- 1. Concluida la investigación, la autoridad de aplicación correrá vista de lo actuado a las partes interesadas para que aleguen en el plazo perentorio de diez (10) días hábiles, contado a partir de su notificación.

2. Vencidos los plazos para contestar las vistas conferidas, la autoridad de aplicación, si lo considerare conveniente, podrá disponer la producción de prueba adicional.

3. La conclusión de la investigación, incluyendo la resolución final, no excederá de un (1) año, contado desde la emisión del acto de apertura de la investigación. Excepcionalmente y por razones debidamente fundadas podrá extenderse por un plazo adicional que nunca podrá exceder de seis (6) meses”.

Artículo 715 – Sustitúyese el art. 715 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 715.- Dentro del plazo de cuarenta (40) días hábiles, contado desde el vencimiento de la última de las vistas conferidas o desde la producción de la última medida de prueba adicional dispuesta, según el caso, la autoridad de aplicación se expedirá, mediante resolución, sobre la imposición de los derechos antidumping o compensatorios”.

Artículo 716 – Sustitúyese el art. 716 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 716.- 1. La resolución final podrá disponer la aplicación de derechos antidumping o derechos compensatorios únicamente a las importaciones objeto de la investigación, estableciendo un valor mínimo de exportación por debajo del cual se aplicarán automáticamente los derechos antidumping o compensatorios. El valor mínimo de exportación no podrá exceder de más de dos (2) años sin una expresa revisión, en los términos del artículo 718, apartado 2, inciso a).

2. El “valor mínimo de exportación” es:

**a) en materia de dumping, el importe equivalente al valor normal previsto en el artículo 688; y
b) en materia de subvenciones, el importe equivalente de adicionar al precio de exportación el importe de la subvención.**

3. El importe del derecho antidumping o del derecho compensatorio no podrá exceder los que correspondieran, respectivamente, al margen de dumping o al monto de las subvenciones que se establecieran en la resolución final. Si se expresaren bajo la forma de derechos antidumping o compensatorios “ad valorem”, su aplicación no podrá exceder del valor mínimo de exportación.

4. La resolución final que determinare la aplicación de derechos antidumping designará al exportador y fabricante del producto que se exportare. Si en la investigación estuvieren involucrados varios de ellos, pertenecientes a un mismo país y resultare imposible designar a todos ellos, la autoridad de aplicación podrá designar a todos ellos o, si ello fuera impracticable, al país o países de exportación u origen implicados”.

Artículo 717 – Sustitúyese el art. 717 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 717.- 1. Los derechos antidumping y derechos compensatorios regirán desde la fecha en que entrare en vigencia la resolución final que los determinare, siendo de aplicación de conformidad con lo dispuesto en el artículo 639.

2. No obstante lo establecido en el apartado 1, en el caso en que se hubieran aplicado medidas provisionales, se podrán percibir retroactivamente derechos antidumping o derechos compensatorios por el período en que se hubieran aplicado medidas provisionales.

3. Dicha retroactividad podrá alcanzar, en principio, a los casos en los que se hubiera determinado la existencia de daño, pero podrá alcanzar también a los casos en que la resolución final determinare la existencia de amenaza de daño y la resolución final expresara que de no haberse aplicado las medidas provisionales, las importaciones hubieran producido daño.

4. La retroactividad de la percepción de los derechos antidumping o derechos compensatorios podrán regir hasta noventa (90) días anteriores a la fecha en que entraron en vigencia las medidas provisionales, pero nunca antes de que hubieran transcurrido sesenta (60) días contados desde la fecha de iniciación de la investigación, cuando la resolución definitiva determinara que el daño se originó en importaciones masivas con precios en condiciones de dumping o con subvenciones efectuadas en tiempos relativamente cortos que, en razón de las circunstancias existentes, hicieran previsible una rápida acumulación de existencias de la mercadería importada u otras consecuencias que pudieran generar la neutralización de la corrección que implicarían los derechos antidumping o derechos compensatorios que pudieran aplicarse en el futuro. En este caso se dará oportunidad a los importadores a ser oídos con carácter previo a esta aplicación retroactiva.

5. Tratándose de dumping, la retroactividad establecida en los términos y por los plazos indicados en el apartado 4 también procederá cuando la resolución definitiva determinara que:

a) hubiera habido antecedentes de dumping respecto de la mercadería de cuya investigación se trata; o

b) el importador sabía o debería haber sabido que el exportador estaba vendiendo la mercadería en condiciones de dumping y que ello causaría daño a la producción nacional”.

Artículo 718 – Sustitúyese el art. 718 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 718.- 1. El derecho antidumping o el derecho compensatorio tendrá una vigencia que no superará los cinco (5) años, contados desde la fecha de publicación de la resolución final que lo estableciera. No obstante se procurará que su vigencia no supere el tiempo o la medida necesarios para contrarrestar el dumping o la subvención que estuviera generando consecuencias dañosas.

2. La autoridad de aplicación podrá iniciar un procedimiento para la revisión del derecho antidumping o derecho compensatorio o compromiso de precios en curso de ejecución, cuando:

a) durante su vigencia, alguna de las partes interesadas adujera que se ha producido un cambio de circunstancias que no justifica el mantenimiento, en los términos en que fueron determinados, de los derechos antidumping, los derechos compensatorios o del compromiso de precios concertado;

b) durante su vigencia, el exportador que no hubiera exportado la mercadería objeto de las medidas durante el período de investigación y que no se encontrare vinculado a ninguno de los exportadores o productores del país exportador, solicitare un examen acelerado tendiente a determinar si sus exportaciones se encuentran alcanzadas por la medida y, en su caso, los eventuales márgenes individuales que le corresponderían en relación con los derechos antidumping o derechos compensatorios vigentes. En este caso, durante el examen no se percibirán derechos antidumping o derechos compensatorios sobre las importaciones correspondientes a dichos exportadores o productores, aunque si lo considerara necesario, la autoridad de aplicación podrá solicitar la constitución de garantía en carácter de medidas provisorias hasta la finalización del examen;

c) antes de la expiración del plazo de vigencia de los derechos antidumping, los derechos compensatorios o el compromiso de precios concertado, la autoridad de aplicación, fuere de oficio o a pedido de la rama de la producción nacional, puede iniciar un reexamen para determinar si las causas que dieron lugar a la medida siguen vigentes y si su expiración pudiera producir la continuación o reiteración de la situación dañosa que se procuró evitar. En tal caso, la medida se seguirá aplicando de la espera del resultado del examen que no podrá exceder el plazo perentorio de seis (6) meses”.

Artículo 719 – Sustitúyese el art. 719 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 719.- La autoridad de aplicación no abrirá la investigación o, en su caso, pondrá fin a la misma si:

a) comprobare que no hay pruebas suficientes del dumping, de la subvención o de sus consecuencias dañosas;

b) comprobare que el margen de dumping o el importe de la subvención es “de minimis”, esto es, que en caso de dumping dicho importe fuera inferior al dos por ciento (2%) del precio de exportación o tratándose de subvención fuera inferior al uno por ciento (1%) del precio de exportación;

c) comprobare que el volumen de las importaciones reales o potenciales objeto de dumping o de subvención es insignificante, esto es, que las procedentes de un determinado país representan menos del tres por ciento (3%) de las importaciones de la mercadería similar, salvo que los países que individualmente representen menos del tres por ciento (3%) de las importaciones de la mercadería representaren, en conjunto, más del siete por ciento (7%) de esas importaciones,

d) comprobare que las consecuencias dañosas del dumping o de la subvención fuera insignificante tomando, entre otros, como dato indicativo que la desviación del comercio producida por las importaciones de la mercadería similar no representara un porcentaje de las ventas del productor nacional mayor del tres por ciento (3%) durante el período de investigación.

e) se arribare a un compromiso de precios en los términos indicados en el artículo 720”.

Artículo 720 – Sustitúyese el art. 720 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 720.- 1. Si se hubiera formulado la determinación preliminar y ésta considerare “prima facie” que las importaciones investigadas fueron realizadas en condiciones de dumping o subvenciones que generaron consecuencias dañosas, se podrá suspender o poner fin a la investigación sin aplicar medidas provisionales, derechos antidumping o derechos compensatorios, si el exportador comunicare a la autoridad de aplicación su voluntad de asumir compromisos de revisar sus precios, o de poner fin a las exportaciones destinadas al mercado nacional a los precios cuestionados como resultantes de prácticas de dumping o de subvenciones, y la autoridad de aplicación considerara que de esa manera se eliminan las consecuencias dañosas que son causa de la investigación.

2. La propuesta del exportador no será aceptada por la autoridad de aplicación si ella no fuera apta para eliminar las consecuencias dañosas, comunicando al exportador los fundamentos tenidos en cuenta para tomar esa decisión, a quien se le dará la oportunidad de responderlos.

3. Los aumentos de precios estipulados en dichos compromisos no serán superiores a lo que fuera necesario para compensar el margen de dumping o de la subvención según el caso.

4. Si el compromiso de precios fuera aceptado el exportador podrá solicitar la continuación de la investigación y si la autoridad de aplicación lo aceptara y resultara una determinación final que considerara que:

a) no hubo dumping o subvención o que el mismo no produjo consecuencias dañosas, el compromiso quedará extinguido, salvo que ese resultado obedeciera a la existencia misma del compromiso.

b) Si hubo dumping o subvención que produjo consecuencias dañosas el compromiso se mantendrá en los términos estipulados.

5. Si se arribara al compromiso de precios, la autoridad de aplicación efectuará un control sobre el comportamiento de las partes en el cumplimiento del mismo, a cuyo fin el exportador o el Gobierno involucrado deberá brindar los informes que acrediten el cumplimiento del compromiso. Si se comprobara un incumplimiento del compromiso, la autoridad de aplicación tendrá facultades para establecer medidas provisionales, pudiendo establecerlas hasta un máximo de noventa (90) días anteriores a su publicación que será objeto de una previa comunicación al exportador o al gobierno involucrado en la subvención”.

Artículo 721 – Sustitúyese el art. 721 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 721.- En las condiciones que fijare la reglamentación, se publicará periódicamente una lista de precios declarados de mercadería de importación para consumo, a fin de permitir considerar la existencia de dumping o de subsidio”.

Artículo 722 – Sustitúyese el art. 722 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 722.- La autoridad de aplicación de los derechos antidumping y compensatorios será el Ministro de Producción y Trabajo o el Ministro que cumpliera sus actuales funciones, quien podrá delegar en uno o más organismos, descentralizados o centralizados bajo su dependencia, que satisficieren las necesidades de coordinación, de jerarquía administrativa no inferior a Dirección Nacional, las funciones que le acuerda este Código, salvo la de dictar la resolución final prevista en los artículos 715 y 716”.

Artículo 723 – Sustitúyese el art. 723 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 723.- En todo cuanto no estuviere previsto en los artículos de los Capítulos Tercero, Cuarto y Quinto de este Título I, de la Sección IV de este Código:

a) la interpretación de dichas normas se efectuará de conformidad con los lineamientos que correspondieran de acuerdo a la materia de que tratarse, dispuestos en el “Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VI del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994” y el “Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de 1994”, aprobados por la ley 24.425;

b) la aplicación, percepción y fiscalización de los derechos antidumping y compensatorios se rigen por los principios y normas contempladas para los derechos de importación, en cuanto fueran compatibles”.

Artículo 728 – Sustitúyese el art. 728 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 728.- A los fines de la liquidación de los derechos de exportación y de los demás tributos que gravaren la exportación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota y la base imponible vigentes en las fechas indicadas en los artículos 726 o 727, según el caso. El tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal será el vigente el día anterior al del efectivo pago”.

Artículo 729 – Sustitúyese el art. 729 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 729.- 1. No obstante lo dispuesto en el artículo 728 y cuando se tratase del supuesto previsto en el artículo 726, el Poder Ejecutivo podrá establecer con relación a determinada mercadería un régimen opcional en virtud del cual, a los fines de la liquidación de los derechos de exportación y de los demás tributos que gravaren la exportación para consumo, sean aplicables el régimen tributario, la alícuota y la base imponible vigentes a la fecha en que se perfeccionare el contrato de compraventa y siempre que el interesado registrare dicho contrato ante el organismo que al efecto se designare, dentro de un plazo que no podrá exceder de cinco (5) días, contado desde el perfeccionamiento mencionado.

2. A los fines de lo establecido en el apartado 1, el tipo de cambio aplicable para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal será el vigente el día anterior al del efectivo pago”.

Artículo 735 – Sustitúyese el art. 735 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 735.- 1. Para la aplicación del derecho de exportación ad valorem, el valor imponible de la mercadería que se exportare es el valor de transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar por la mercadería cuando ésta se vende para su exportación al país de importación, entre personas independientes entre sí, ajustado de conformidad con lo dispuesto en los artículos 736 y 737.

2. El concepto de venta, mencionado en este Capítulo para determinar el valor imponible, es aplicable aunque la mercadería no fuere objeto de un contrato de compraventa que no se ciñera a lo que establece nuestra legislación civil y comercial, siempre que hubiere una transferencia del derecho a la disponibilidad jurídica de la mercadería a título oneroso. El derecho a disponer de la

mercadería consiste en la facultad de extinguir el derecho, real o personal, que tuviere el titular sobre ella”.

Artículo 736 - Sustitúyese el art. 736 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 736.– A los fines previstos en el artículo 735, el valor incluye la totalidad de los gastos ocasionados hasta el:

a) puerto en el cual se cargare con destino al exterior, para la mercadería que se exportare por vía acuática;

b) aeropuerto en el que se cargare con destino al exterior, para la mercadería que se exportare por vía aérea;

c) lugar en el que se cargare en automotor o ferrocarril, para la mercadería que se exportare por vía terrestre;

d) lugar en el que se practicare la última medición de embarque para la mercadería que se exportara por conductos de fluidos (oleoductos, gasoductos, poliductos o redes de tendido eléctrico)”.

Artículo 737 - Sustitúyese el art. 737 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 737.– A los fines del valor imponible, si el importe del precio incluyera importes que el exportador debiera:

a) pagar por los derechos y demás tributos que gravaren la exportación, ellos serán deducidos a los fines de determinar el valor imponible;

b) cobrar por financiación del pago del precio, ellos serán ajustados para determinar el precio que correspondería a una operación al contado”.

Artículo 739 - Sustitúyese el art. 739 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 739.– Los gastos a que se refiere el artículo 736 comprenden especialmente:

a) los gastos de transporte y de seguro hasta el puerto, aeropuerto o lugares previstos en el mencionado artículo;

b) las comisiones;

c) los corretajes;

d) los gastos para la obtención, dentro del territorio aduanero, de los documentos relacionados con la exportación desde dicho territorio;

e) los tributos exigibles dentro del territorio aduanero, con exclusión de aquéllos que con motivo de la exportación hubieran sido eximidos o cuyos importes hubieran sido o debieran ser reembolsados, como así también de los derechos y demás tributos referidos en el artículo 737, inciso a);

f) el costo de los embalajes, excepto si éstos siguen su régimen aduanero propio;

g) los gastos de embalaje (mano de obra, materiales y otros gastos); y

h) los gastos de carga, excluidos los de estiba en la medida en que no estuvieren comprendidos en aquéllos”.

Artículo 744 - Sustitúyese el art. 744 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 744.– 1. Cuando los elementos que se tuvieran en cuenta para la determinación del valor o del precio pagado o por pagar estuvieren expresados en una moneda distinta a la nacional de curso legal, el tipo de cambio aplicable para la conversión será el mismo en vigor que, para determinar todos los elementos necesarios para liquidar los derechos de exportación, establecen los artículos 726, 727 o 729, apartado 1, o artículo 6 de la ley 21.453, según correspondiere.

2. A los fines del apartado 1, el servicio aduanero determinará el tipo de cambio aplicable”.

Artículo 745 - Sustitúyese el art. 745 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 745.– El método del precio pagado o por pagar establecido en el artículo 735 será la base principal de la valoración. No obstante, si el servicio aduanero tuviere motivos razonables para

considerar que el precio declarado no es admisible, lo hará saber al exportador para que éste brinde las explicaciones del caso y tanto el servicio aduanero como el exportador se consultarán sobre la razonabilidad de los precios que cada uno de ellos tomara como referencia, a fin de determinar si el referido precio es admisible o no”.

Artículo 747 - Sustitúyese el art. 747 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 747.– Se aceptará el precio pagado o por pagar y en tal caso se valorará la mercadería de conformidad con lo previsto en los artículos 735 y 746, apartado 1, si el exportador demostrare que dicho precio no difiere sustancialmente de alguno de los valores corrientes y resultantes de tomar en consideración los métodos de valoración alternativos contemplados en el artículo 748, incisos a) o b). No obstante, si el servicio aduanero dispusiere igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar, podrá exigir al exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable”.

Artículo 748 - Sustitúyese el art. 748 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 748.– 1. Cuando el precio pagado o por pagar no constituyere una base idónea para determinar el valor imponible sobre la base del precio pagado o por pagar, conforme al artículo 735, o cuando la operación de exportación fuere gratuita, el servicio aduanero utilizará como base de valoración alguno de los métodos alternativos de valoración de exportación que se indican a continuación, los que se aplicarán en orden secuencial, tomando en consideración el momento que determinan para cada supuesto los artículos 726, 727, 729, apartado 1, o artículo 6 de la ley 21.453, según correspondiere, así como las modalidades inherentes a la respectiva exportación:

a) el valor obtenido por estimación comparativa con los precios de mercadería idéntica o, en su defecto, similar competitiva, que hubiere sido objeto de exportación para consumo con destino al mismo país y que hubieran sido exceptuados por el servicio aduanero;

b) el valor obtenido a partir de la cotización internacional de la mercadería, emitido por fuentes de difusión públicamente conocidas por su seriedad;

c) el valor obtenido a partir del costo de producción, más costos generales y un importe en concepto de beneficio que fuere acorde con lo usual en el sector comercial que opera con ese tipo de mercadería;

d) el valor obtenido a partir del precio de venta en el mercado interno del país de destino, pagado o estimado, de la mercadería que se exportare o, en su defecto, de la idéntica o similar competitiva, previa deducción de los costos, gastos y tributos ocasionados o exigibles en aquel país, así como del flete, seguro y demás gastos ocasionados, luego de la salida de la mercadería del territorio aduanero, y de los derechos y demás tributos que gravaren en éste su exportación;

e) el valor de la mercadería que se exportare obtenido a partir del precio de venta, pagado o estimado, en el mercado interno del territorio aduanero de exportación.

2. Si el valor imponible no pudiera determinarse con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1, se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios de este Código, sobre la base de los datos de los cuales dispusiera el servicio aduanero o aportara el exportador, debiendo regirse por los principios del valor real de la mercadería, de objetividad y de neutralidad.

3. Cuando se tratare de mercadería que se exportare sobre la base de un contrato de locación, leasing o similar, se tomará en cuenta para su valoración el importe total presunto del alquiler o su equivalente durante el tiempo de duración útil de la mercadería, con los ajustes necesarios para determinar el valor imponible”.

Artículo 788 – Sustitúyese el art. 788 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 788.– El pago de la obligación tributaria aduanera se efectuará de los modos y en los lugares que determinare el servicio aduanero. La determinación de los derechos de importación,

los derechos de exportación y demás tributos que gravaren la importación para consumo y la exportación para consumo se realizará en moneda nacional en los momentos indicados en los artículos 639 o 728, según el caso”.

Artículo 793 – Sustitúyese el art. 793 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 793.- 1. La determinación tributaria suplementaria, a que pudiere dar lugar el supuesto previsto en el artículo 792, no puede fundarse en una interpretación de la legislación tributaria que se hubiere adoptado con posterioridad al momento del pago originario y que modifique la interpretación general, hasta entonces vigente, de conformidad con la cual dicho pago hubiere sido efectuado.

2. La interpretación general de la legislación tributaria, a que hace referencia el apartado 1, es la fijada con carácter general por el Poder Ejecutivo, el Jefe de Gabinete, el Ministro de Hacienda o el funcionario con rango de Secretario de Estado que hubiera emitido el acto sujeto a interpretación, así como los funcionarios con competencia delegada para interpretar las normas generales”.

Artículo 794 – Sustitúyese el art. 794 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 794.- Vencido el plazo de diez (10) días, contado desde la notificación del acto por el cual se hubieren liquidado los tributos, o vencido el plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago, el deudor o responsable debe pagar juntamente con los mismos un interés sobre el importe no ingresado en dicho plazo, incluida en su caso la actualización respectiva. La tasa de interés será fijada con carácter general por el Ministerio de Hacienda y no podrá exceder, en el momento de su fijación, del doble de la que percibiere el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales”.

Artículo 799 – Restablécese el art. 799 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 799.- Vencido el plazo de diez (10) días, contado desde la notificación del acto por el cual se hubieren liquidado los tributos, o vencido el plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago, el importe correspondiente será actualizado de acuerdo con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se produjere dicho vencimiento hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha del pago o al de aquella en que se garantizare el importe controvertido con dinero en efectivo, entregado en calidad de depósito en sede aduanera”.

Artículo 801 – Sustitúyese el art. 801 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 801.- 1. La compensación sólo opera entre créditos exigibles cuando así lo dispusiere el servicio aduanero o lo peticionare el administrado, en las condiciones fijadas por la reglamentación que deberá dictar el Poder Ejecutivo.

2. El servicio aduanero deberá establecer una cuenta corriente aduanera que permita receptar los créditos aduaneros de los administrados, obtenidos de créditos líquidos en concepto de estímulos a la exportación o de los importes abonados en demasía en concepto de derechos aduaneros, a los efectos de su utilización para el pago de derechos aduaneros, en los términos que fijare la reglamentación”.

Artículo 805 – Sustitúyese el art. 805 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 805.- La prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos:

a) desde el momento en que se hubiere acordado una espera para el pago de los tributos, hasta que venciere el plazo concedido a tal fin;

b) desde que el deudor o responsable interpusiere algún recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación o demanda judicial, que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación tributaria, hasta que recayere decisión que habilite su ejecución;

c) desde que el fisco interpusiere en sede judicial la demanda tendiente a obtener el cobro de los tributos adeudados, hasta que recayere sentencia firme;

d) desde que se comprometiere la declaración supeditada, en los supuestos previstos en los artículos 227 y 324, hasta que recayere el pronunciamiento final en sede aduanera, a que se refieren los artículos mencionados”.

Artículo 806 – Sustitúyese el art. 806 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 806.– La prescripción de la acción del fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se interrumpe por:

a) la notificación de la liquidación tributaria aduanera suplementaria, prevista en los artículos 786 y 792;

b) los actos de ejecución en sede aduanera previstos en los incisos a), b) o c) del artículo 1122, tendientes a percibir los tributos adeudados;

c) la demanda interpuesta en sede judicial tendiente a percibir los tributos adeudados;

d) la renuncia al tiempo transcurrido;

e) el reconocimiento expreso o tácito de la obligación tributaria aduanera”.

Artículo 812 – Sustitúyese el art. 812 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 812.– En los casos previstos en el artículo 811, la tasa de interés aplicable será la fijada para compensar la mora en el pago en el supuesto contemplado en el artículo 794”.

Artículo 813 – Restablécese el art. 813 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 813.– Cuando se hiciere lugar a la repetición de los importes por tributos que se hubieren pagado espontáneamente ante el servicio aduanero, aquellos serán actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere efectuado el reclamo de los mismos hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se hiciere efectiva la devolución”.

Artículo 814 – Restablécese el art. 814 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 814.– Cuando se hiciere lugar a la repetición de los importes por tributos que se hubieren pagado a requerimiento del servicio aduanero, aquellos serán actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere efectuado el pago de los mismos hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se hiciere efectiva la devolución”.

Artículo 838 – Sustitúyese el art. 838 del Código Aduanero por el siguiente texto

“ART. 838.– Cuando el servicio aduanero no pagare, no acreditare o no autorizare las medidas tendientes al pago o acreditación, según correspondiere, de los importes que debiere en concepto de estímulos a la exportación, dentro del plazo que al efecto se hubiere establecido, tales importes devengarán, desde el vencimiento de dicho plazo hasta el momento de su pago o acreditación, un interés cuya tasa será la fijada para compensar la mora en el pago en el supuesto contemplado en el artículo 794”.

Artículo 839 – Restablécese el art. 839 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 839.– En el supuesto previsto en el artículo 838, los importes respectivos serán actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes siguiente a aquél en que venciere el plazo referido en el artículo 836 hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha en que se efectuare la acreditación o se notificare al interesado que se encuentra a su disposición el importe respectivo”.

Artículo 849 – Restablécese el art. 849 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 849.– Con independencia de la fecha en que se intimare la restitución al fisco de los importes percibidos indebidamente en virtud de los regímenes de estímulos a la exportación regidos por la legislación aduanera, tales importes serán actualizados de acuerdo con la variación que hubiere experimentado el índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubieren percibido hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se efectuare el pago”.

Artículo 853 – Sustitúyese el art. 853 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 853.– La prescripción de la acción del fisco a que hace referencia el artículo 851 se suspende en los siguientes supuestos:

- a) desde que el exportador interpusiere algún recurso ante el Tribunal Fiscal de la Nación o demanda judicial, que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación del importe cuya devolución se le reclamare, hasta que recayere decisión que habilite su ejecución;***
- b) desde que el fisco interpusiere en sede judicial la demanda tendiente a obtener el cobro de los importes indebidamente pagados, hasta que recayere sentencia firme”.***

Artículo 854 – Sustitúyese el art. 854 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 854.– La prescripción de la acción del fisco a que hace referencia el artículo 851 se interrumpe por:

- a) la notificación de la liquidación de los importes indebidamente pagados;***
- b) los actos de ejecución en sede aduanera previstos en los incisos a), b) o c) del artículo 1122, tendientes a repetir los importes indebidamente pagados;***
- c) la demanda interpuesta en sede judicial tendiente a repetir los importes indebidamente pagados;***
- d) la renuncia al tiempo transcurrido;***
- e) el reconocimiento expreso o tácito del exportador de su obligación de devolver los importes indebidamente percibidos”.***

Artículo 863 – Sustitúyese el art. 863 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 863.– Será reprimido con prisión de dos (2) ocho (8) años:

- a) el que por cualquier acto u omisión impidiere o dificultare, mediante ardid o engaño, el adecuado ejercicio de las funciones que las leyes acuerdan al servicio aduanero para el control sobre las importaciones o las exportaciones relativo a los tributos aduaneros, las prohibiciones o los estímulos que pudieren corresponder;***
- b) importare o exportare mercadería en horas o por lugares no habilitados al efecto, la desviare de las rutas señaladas para la importación o la exportación o de cualquier modo la sustrajere al control que corresponde ejercer al servicio aduanero sobre tales actos”.***

Artículo 864 – Derógase el art. 864 del Código Aduanero.

Artículo 865 – Sustitúyese el art. 865 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 865.- 1. Se impondrá prisión de tres (3) a diez (10) años en cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 863 cuando:

a) intervinieren en el hecho tres (3) o más personas en calidad de autor, instigador o cómplice;
b) interviniere en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice un funcionario o empleado público en ejercicio o en ocasión de sus funciones o con abuso de su cargo;

c) interviniere en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice un funcionario o empleado del servicio aduanero o un integrante de las fuerzas de seguridad a las que este Código les confiere la función de autoridad de prevención de los delitos aduaneros;

d) se cometiere mediante violencia física o moral en las personas, fuerza sobre las cosas o la comisión de otro delito o su tentativa;

e) se realizare empleando un medio de transporte aéreo, tripulado o no, que se apartare de las rutas autorizadas o aterrizare en lugares clandestinos o no habilitados por el servicio aduanero para el tráfico de mercadería;

f) se cometiere mediante la presentación ante el servicio aduanero de documentos adulterados o materialmente falsos, necesarios para cumplimentar la operación aduanera;

g) se tratare de mercadería cuya importación o exportación estuviere sujeta a una prohibición absoluta;

h) se tratare de sustancias o elementos no comprendidos en el artículo 866 que, por su naturaleza, cantidad o características, pudieren afectar la salud pública;

i) se tratare de elementos susceptibles de crear riesgo de epizootias o de plagas vegetales, según las leyes o reglamentos de sanidad animal o vegetal;

j) se tratare de especímenes de flora o fauna local en peligro de extinción;

k) se tratare de piezas, productos o subproductos arqueológicos o paleontológicos situados dentro o fuera del territorio nacional, colecciones arqueológicas o paleontológicas;

l) se tratare de un bien perteneciente al patrimonio cultural de la Nación o de un Estado extranjero

m) El valor de la mercadería en plaza o la sumatoria del conjunto, cuando formare parte de una cantidad mayor, sea equivalente a una suma igual o superior a pesos quince millones (\$ 15.000.000).

2. El importe indicado en el inciso m) del punto anterior se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del primero de enero siguiente”.

Artículo 866 – Sustitúyese el art. 866 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 866.- Se impondrá prisión de tres (3) a doce (12) años cuando el objeto del delito del artículo anterior fuesen sustancias estupefacientes, en cualquier etapa de su elaboración o precursores químicos aptos para su elaboración o fabricación.

Estas penas serán aumentadas en un tercio del máximo y en la mitad del mínimo cuando concurriera alguna de las circunstancias previstas en los incisos a), b), c), y e) del artículo 865, o cuando se tratare de estupefacientes elaborados o semielaborados o precursores químicos, que por su cantidad estuviesen inequívocamente destinados a ser comercializados dentro o fuera del territorio nacional”.

Artículo 867 – Sustitúyese el art. 867 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 867.- Se impondrá prisión de tres (3) a doce (12) años cuando el objeto fuese material radiactivo, explosivos, armas o municiones de guerra, elementos aptos para guerra química o bacteriológica, o cualquier otro que por su naturaleza, cantidad o características pudieren afectar la seguridad común, salvo que el hecho configure un delito al que le correspondiere una pena mayor”.

Artículo 868 – Sustitúyese el art. 868 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 868.- Será reprimido con multa de pesos veinticinco mil (\$ 25.000) a pesos doscientos cincuenta mil (\$ 250.000):

a) el funcionario o empleado aduanero que ejercitare indebidamente las funciones de verificación, valoración, clasificación, inspección o cualquier otra función fiscal o de control a su cargo, siempre que en tales actos u omisiones mediare negligencia manifiesta que hubiere posibilitado la comisión del contrabando o su tentativa;

b) el funcionario o empleado administrativo que por ejercer indebidamente las funciones a su cargo, librare o posibilitare el libramiento de autorización especial, licencia arancelaria o certificación que fuere presentada ante el servicio aduanero destinada a obtener un tratamiento aduanero o fiscal más favorable al que correspondiere, siempre que en el otorgamiento de tales documentos hubiere mediado grave inobservancia de las disposiciones legales específicas que lo regularen”.

Artículo 869 – Sustitúyese el art. 869 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 869.- Será reprimido con multa de pesos veinticinco mil (\$ 25.000) a pesos doscientos cincuenta mil (\$ 250.000) quien resultare responsable de la presentación ante el servicio aduanero de una autorización especial, licencia arancelaria o certificación que pudiere provocar un tratamiento aduanero o fiscal más favorable al que correspondiere, o de algún documento adulterado o materialmente falso necesario para cumplimentar una operación aduanera, siempre que se tratare de un despachante de aduana, agente de transporte aduanero, importador, exportador o cualquier otro que por su calidad, actividad u oficio no pudiere desconocer tal circunstancia y no hubiere actuado dolosamente”.

Artículo 870 – Sustitúyese el art. 870 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 870.- Los importes previstos en la escala penal de los artículos 868 y 869 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero siguiente”.

Artículo 874 – Sustitúyese el art. 874 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 874.- 1. Incurre en encubrimiento de contrabando el que, sin promesa anterior al delito de contrabando, después de su ejecución:

a) ayudare a alguien a eludir las investigaciones que por contrabando efectúe la autoridad o a sustraerse a la acción de la misma;

b) omitiere denunciar el hecho estando obligado a hacerlo;

c) procurare o ayudare a alguien a procurar la desaparición, ocultación o alteración de los rastros, pruebas o instrumentos del contrabando;

d) adquiriere, recibiere o interviniere de algún modo en la adquisición o recepción de cualquier mercadería que de acuerdo a las circunstancias debía presumir proveniente de contrabando.

2. El encubrimiento de contrabando será reprimido con prisión de seis (6) meses a tres (3) años, sin perjuicio de aplicarse las demás sanciones contempladas en el artículo 876.

3. La pena privativa de libertad prevista en el apartado 2 de este artículo se elevará en un tercio cuando:

- a) el encubridor fuera un funcionario o empleado público o un integrante de las fuerzas armadas o de seguridad;*
- b) los actos mencionados en el inciso d) del apartado 1 de este artículo constituyeren una actividad habitual;*
- c) el delito encubierto sea de los contemplados en los artículos 866 y 867”.*

Artículo 876 – Sustitúyese el art. 876 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 876.- 1. En los supuestos previstos en los artículos 863, 865, 866, 867, 871, 873 y 874, además de las penas privativas de la libertad se aplicarán las siguientes sanciones:

- a) el comiso de la mercadería objeto del contrabando. Cuando el titular o quien tuviere la disponibilidad jurídica de la mercadería no debiere responder por la sanción o la mercadería no pudiere aprehenderse, el comiso se sustituirá por una multa igual a su valor en plaza, que se impondrá en forma solidaria;*
- b) el comiso del medio de transporte y de los demás instrumentos empleados para la comisión del delito, salvo que pertenecieren a una persona que no debiere responder por la sanción;*
- c) el comiso de las cosas o ganancias que son el producto o el provecho del delito;*
- d) una multa de cuatro (4) a veinte (20) veces el valor en plaza de la mercadería objeto del delito, que se impondrá en forma solidaria;*
- e) la pérdida de las concesiones, regímenes especiales, privilegios y prerrogativas de que gozaren;*
- f) la inhabilitación especial de seis (6) meses a cinco (5) años para el ejercicio del comercio;*
- g) la inhabilitación especial perpetua para desempeñarse como funcionario o empleado aduanero, miembro de la policía auxiliar aduanera o de las fuerzas de seguridad, despachante de aduana, agente de transporte aduanero, agentes de carga internacional, permisionarios de depósitos aduaneros, permisionarios de mensajerías expresas (courrier), concesionarios de zona franca, usuarios de zona franca o proveedor de a bordo de cualquier medio de transporte internacional y, en su caso, como apoderados o dependientes;*
- h) la inhabilitación especial de tres (3) a quince (15) años para ejercer actividades de importación o de exportación. Tanto en el supuesto contemplado en este inciso como en el previsto en el precedente inciso g), cuando una persona jurídica fuere responsable del delito, la inhabilitación especial prevista en ellos se hará extensiva a sus directores, administradores y socios ilimitadamente responsables. No responderá quien acreditare haber sido ajeno al acto o haberse opuesto a su realización;*
- i) la inhabilitación absoluta por doble tiempo que el de la condena para desempeñarse como funcionario o empleado público;*
- j) el retiro de la personería jurídica y, en su caso, la cancelación de la inscripción en el Registro Público de Comercio, cuando se tratare de personas jurídicas.*

2. Cuando se tratare de los supuestos previstos en los artículos 868 y 869, además de la pena de multa se aplicarán las sanciones establecidas en los incisos e), f), g), h) y j), del apartado 1, de este artículo. En el supuesto del inciso g), la inhabilitación especial será por quince (15) años”.

Artículo 879 – Sustitúyese el art. 879 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 879.- 1. El valor en plaza de la mercadería, que debiere tomarse en consideración a los efectos de la aplicación de las penas y el pago de los tributos que pudieren corresponder, serán fijados por el servicio aduanero de conformidad con lo previsto en los artículos 877 y 878.

2. En el caso de sentencia condenatoria, el juez deberá notificarla al servicio aduanero antes de que quede firme, para permitir que pueda hacer valer sus derechos con relación a la base del valor tomado para el cálculo de la pena de multa aplicable y la liquidación de los tributos que correspondieren”.

Artículo 880 – Sustitúyese el art. 880 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 880.– 1. Cuando no fuere posible aprehender la mercadería objeto del delito y su valor no pudiese determinarse por otros medios, se considerará que la misma tiene los siguientes valores:

a) pesos dos mil quinientos (\$ 2.500) por cada caja o bulto;

b) pesos dos mil quinientos (\$ 2.500) por tonelada o fracción de tonelada, cuando se tratase de mercadería a granel;

c) pesos veinticinco mil (\$ 25.000) por cada contenedor de veinte (20) pies y pesos cincuenta diez mil (\$ 50.000) por cada contenedor de cuarenta (40) pies, sin perjuicio de la aplicación de los incisos a) o b), según el caso, respecto de la mercadería contenida en él.

2. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Estas actualizaciones surtirán efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

Artículo 884 – Sustitúyese el art. 884 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 884.– La pena de multa será fijada sobre la base de los valores (perjuicio fiscal, valor en plaza, valor en aduana o valor imponible, según correspondiere) o de los importes vigentes en la fecha de configuración del delito o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación, actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere configurado o constatado el delito hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se efectuare el pago”.

Artículo 888 – Sustitúyese el art. 888 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 888.- 1. La persona jurídica es responsable por el delito de contrabando cometido por el o los integrantes, de su órgano competente, si hubiere intervenido en el hecho directa o indirectamente en su nombre, interés o beneficio. También podrá ser condenada aun si no fuera posible identificar o juzgar a la persona que hubiese intervenido, siempre que las circunstancias del caso permitiesen establecer que el delito no hubiere podido cometerse sin la tolerancia del órgano de la persona jurídica.

2. Cuando una persona jurídica fuere condenada por algún delito aduanero e intimada al pago de las penas pecuniarias que se le hubieren impuesto no fuera satisfecho su importe, sus directores, administradores y socios ilimitadamente responsables responderán patrimonialmente y en forma solidaria con aquélla por el pago del importe de dichas penas, salvo que probaren que a la fecha de la comisión del hecho no desempeñaban dichas funciones o no revestían tal condición.

3. La persona jurídica quedará exenta de responsabilidad sólo si la persona humana que cometió el delito hubiere actuado en su exclusivo beneficio y sin generar provecho alguno para aquélla.

4. En los casos de transformación, fusión, absorción, escisión o cualquier otra modificación societaria, la responsabilidad será transmitida a la persona jurídica resultante o absorbente”.

Artículo 915 – Sustitúyese el art. 915 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 915.- A fin de respetar el principio de proporcionalidad, las penas serán graduadas en cada caso según las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor”.

Artículo 917 – Sustitúyese el art. 917 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 917.- 1. El importe mínimo de la multa que correspondiere en una infracción aduanera se reducirá en un setenta y cinco por ciento (75 %) y, sin necesidad de proceder a la apertura del

sumario, se aplicará dicha sanción y se dispondrá la pertinente rectificación, cuando el responsable comunicare por escrito la existencia de la misma ante el servicio aduanero con anterioridad a que:

- a) este por cualquier medio lo hubiere advertido; o
- b) en el trámite del despacho se hubiera dado a conocer que la declaración debiera someterse al control documental o a la verificación de la mercadería.

2. La reducción de pena procederá aun cuando la comunicación se hiciera con posterioridad al libramiento de la mercadería, siempre que no hubiere en curso un proceso de inspección aduanera o impositiva y el servicio aduanero pudiere constatar la real existencia de la infracción dentro del plazo de cinco (5) años, contado desde la fecha en que hubiera comenzado a correr el plazo de la prescripción previsto en el artículo 935.

3. La reducción de pena no procederá en los supuestos en los cuales la infracción consistiera en el mero incumplimiento de los plazos acordados para la realización de determinadas destinaciones u operaciones.

4. Los casos de autodenuncias no serán registrados como antecedentes infraccionales”.

Artículo 920 – Sustitúyese el art. 920 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 920.– 1. Cuando no fuere posible aprehender la mercadería objeto de la infracción y su valor no pudiere determinarse por otros medios, se considerará que la misma tiene los siguientes valores:

- a) pesos dos mil quinientos (\$ 2.500) por cada caja o bulto;
- b) pesos dos mil quinientos (\$ 2.500) por tonelada o fracción de tonelada, cuando se tratase de mercadería a granel;
- c) pesos veinticinco mil (\$ 25.000) por cada contenedor de veinte (20) pies y pesos cincuenta diez mil (\$ 50.000) por cada contenedor de cuarenta (40) pies, sin perjuicio de la aplicación de los incisos a) o b), según el caso, respecto de la mercadería contenida en él.

2. Los importes previsto en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, el 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

Artículo 926 – Restablécese el art. 926 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 926.– La pena de multa será fijada sobre la base de los valores (perjuicio fiscal, valor en plaza, valor en aduana o valor imponible, según correspondiere) o de los importes vigentes en la fecha de configuración de la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación, actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere configurado o constatado la infracción hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se efectuare el pago”.

Artículo 937 – Sustitúyese el art. 937 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 937.- La prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por:

- a) la comisión de otra infracción aduanera;
- b) la comisión de un delito aduanero;
- c) la notificación de la resolución condenatoria en sede aduanera”.

Artículo 947 – Sustitúyese el art. 947 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 947.– En los supuestos previstos en los artículos 863, 864, 865, inciso g), 871 y 873, cuando el valor en plaza de la mercadería objeto de contrabando o su tentativa fuere menor

de pesos un millón (\$ 1.000.000), el hecho se considerará infracción aduanera de contrabando menor y se aplicará exclusivamente una multa de dos (2) a diez (10) veces el valor en plaza de la mercadería y el comiso de ésta.

Cuando se tratare de tabaco o sus derivados el hecho se considerará infracción aduanera de contrabando menor cuando el valor en plaza de la mercadería objeto de contrabando o su tentativa, fuere menor de pesos trescientos cincuenta mil (\$ 350.000).

Cuando se tratare de las mercaderías enunciadas en el párrafo anterior, el servicio aduanero procederá a su decomiso y destrucción”.

Artículo 949 – Sustitúyese el art. 949 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 949.– No obstante que el valor en plaza de la mercadería objeto de contrabando o su tentativa fuere menor de pesos un millón (\$ 1.000.000), o de pesos trescientos cincuenta mil (\$ 350.000), en el supuesto que se trate de tabaco o sus derivados, el hecho constituirá delito y no infracción de contrabando menor, en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) cuando la mercadería formare parte de una cantidad mayor, si el conjunto superare ese valor;

b) cuando el imputado hubiera sido condenado por sentencia firme por cualquiera de los delitos previstos en los artículos 863, 864, 865, 866, 871 y 873 o por la infracción de contrabando menor”.

Artículo 953 – Restablécese el art. 953 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 953.– El límite monetario indicado en los artículos 947 y 949 se actualizará anualmente, en forma automática, el 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

Artículo 954 – Sustitúyese el art. 954 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 954.-1. El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir:

a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de dicho perjuicio;

b) una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el valor en aduana de la mercadería en infracción;

c) el egreso hacia el exterior de un importe pagado o por pagar mayor al que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de la diferencia;

d) el ingreso desde el exterior de un importe pagado o por pagar menor del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe de la diferencia.

2. Si el hecho encuadrare simultáneamente en más de uno de los supuestos previstos en el apartado 1, se aplicará la pena que resultare mayor.

3. Los incisos c) y d) del apartado 1 sólo serán de aplicación en los supuestos en los cuales rigieran restricciones de egresos de divisas sin la previa autorización de la autoridad cambiaria o la obligación de ingreso de los fondos provenientes de la exportación, respectivamente.

4. Si el hecho previsto en el apartado 1, incisos c) o d), según el caso, configurare simultáneamente con la infracción aduanera de este artículo una infracción al régimen penal cambiario, se impondrá la pena prevista por este último.

5. A los fines de la aplicación de lo dispuesto en el apartado 1, inciso b), no se considerará que la importación o la exportación, según el caso, infringe una prohibición por el solo hecho:

a) de no acompañarse el certificado u otro comprobante que fuere exigible conjuntamente con la documentación complementaria de la solicitud correspondiente, mientras la declaración efectuada permitiere la correcta clasificación de la mercadería;

b) que la mercadería resultante de la comprobación requiriera del cumplimiento de un requisito o de la presentación de una certificación para solicitar u obtener la autorización de la destinación aduanera y el requisito se cumpliera o el certificado se emitiera, acreditando que la mercadería no se encuentra alcanzada por la referida prohibición”.

Artículo 955 – Sustitúyese el art. 955 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 955.– 1. A los efectos de lo previsto en el artículo 954, en el supuesto de mercadería faltante, cuando no pudiere determinarse si la diferencia produjo o hubiere podido producir alguna de las consecuencias previstas en cualquiera de los incisos a), b) y c) del artículo indicado precedentemente, se impondrá una multa de pesos quinientos (\$ 2.500) por cada bulto faltante o, si se tratare de mercadería a granel, por tonelada faltante o fracción de ella.

2. El importe previsto en el apartado 1 se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

Artículo 959 – Sustitúyese el art. 959 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 959.– En cualquiera de las operaciones o las destinaciones de importación o de exportación no será sancionado el que hubiere presentado una declaración inexacta, siempre que mediare alguno de los siguientes supuestos:

a) la inexactitud fuere comprobable de la simple lectura de la propia declaración o de la de los documentos complementarios que debiera acompañar anexos a ella;

b) la circunstancia o el elemento en el cual recayera hubiera sido objeto de las opciones a las que aluden los artículos 234, apartado 3, o 332, apartado 3, de este Código;

c) la diferencia resultante de la inexactitud únicamente causare o pudiere causar un perjuicio fiscal y la diferencia resultante de la inexactitud únicamente causare o pudiere causar un perjuicio fiscal y su importe fuere menor de pesos cinco mil (\$ 5.000). En caso de que la diferencia además causare o pudiere causar alguna de las consecuencias previstas en los incisos b) y c) del artículo 954, no será aplicable la eximición de pena contemplada en este inciso.

El mencionado importe se actualizará anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero siguiente;

d) la diferencia de cantidad de mercadería de una misma posición arancelaria no excediere del dos (2%) por ciento sobre la unidad de medida que correspondiere a la misma. La reglamentación podrá aumentar este porcentaje hasta un seis (6%) por ciento, en atención a la naturaleza de la mercadería de que se tratare. Esta eximición no alcanza a las sanciones que pudieren corresponder por otras diferencias”.

Artículo 960 – Sustitúyese el art. 960 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 960.– Cuando en cualquier destinación de importación o de exportación se declare una mercadería en forma supeditada, en los términos previstos en los artículos 227 y 324, respectivamente, la eventual declaración inexacta efectuada en la declaración supeditada no será punible.

Tampoco será punible, la declaración formulada en los términos previstos en los artículos 226, apartado 5, y 323, apartado 5”.

Artículo 965 – Sustitúyese el art. 965 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 965.– El que no cumpliera con la obligación que hubiera condicionado el otorgamiento de:

a) una excepción a una prohibición a la importación para consumo o a la exportación para consumo, será sancionado con el comiso de la mercadería en infracción;

b) una exención total o parcial de tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe actualizado de los tributos dispensados;

c) un estímulo a la exportación para consumo, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe actualizado del estímulo acordado;

d) una exportación en consignación, será sancionado con una multa de uno (1) a cinco (5) veces el importe actualizado de los tributos que gravaren la exportación para consumo de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al treinta (30 %) por ciento del valor imponible de la mercadería, aun cuando ésta no estuviere gravada”.

Artículo 967 – Restablécese el art. 967 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 967.– La actualización a que se refiere el artículo 965 se efectuará desde el momento en que se hubiere librado la mercadería o se hubiere percibido el importe correspondiente al estímulo a la exportación, según el caso, hasta el momento de la comisión de la infracción o, en caso de no poder precisárselo, en el de su constatación, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 926. Dicha actualización se efectuará de conformidad con la variación que hubiere experimentado el índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones”.

Artículo ... – Sustitúyese la denominación del Capítulo Decimo Segundo, Título II, de la Sección XII, por el siguiente texto: *“Transgresiones al régimen de envíos postales y encomiendas”*, que va situado antes del art. 983.

Artículo 983 – Sustitúyese el art. 983 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 983.– 1. El que se presentare al servicio aduanero o al de correos para tomar intervención en la verificación y despacho de una mercadería recibida en carácter de envío postal, será sancionado con el comiso de la mercadería en infracción cuando de la verificación efectuada con su previa conformidad resultare que la mercadería:

a) fuere de aquella que debe llevar la etiqueta verde u otro medio de identificación que indicare la necesidad de control aduanero y no tuviere tal identificación;

b) no fuere de la admitida en carácter de envío postal.

2. En el supuesto previsto en el apartado 1, el comiso podrá ser reemplazado a pedido del interesado por una multa igual al valor en plaza de la mercadería, salvo que se tratare de mercadería cuya importación estuviere prohibida.

3. La formulación de las declaraciones aduaneras son de exclusiva responsabilidad del expedidor. Sin embargo, los permisionarios de envíos postales y encomiendas deberán tomar todos los recaudos razonables para informar a los usuarios sobre la manera de llevar a cabo las formalidades aduaneras y, en especial, deberán asegurarse de que las declaraciones de aduana hubieren sido completadas correctamente con el objeto de facilitar el rápido despacho aduanero de los envíos, bajo apercibimiento de responder disciplinariamente por su incumplimiento”.

Artículo 992 – Sustitúyese el art. 992 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 992.– Toda transgresión a las normas reglamentarias del régimen a que se refiere el presente Capítulo, siempre que no constituyere un hecho más severamente penado, será sancionado con multa de pesos mil quinientos (\$ 1.500) a pesos treinta mil (\$ 30.000)”.

Artículo 993 – Restablécese el art. 993 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 993.– Los importes previstos en el artículo 992 se actualizarán anualmente, en forma automática, el 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación el índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero siguiente”.

Artículo 994 – Sustitúyese el art. 994 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 994.– Sin perjuicio de la aplicación de las medidas disciplinarias que pudieren corresponder, será sancionado con una multa de pesos mil quinientos (\$ 1.500) a pesos treinta mil (\$ 30.000) el que:

- a) suministrar informes inexactos o falsos al servicio aduanero;***
- b) se negare a suministrar los informes o documentos que le requiriere el servicio aduanero;***
- c) impidiere o entorpeciere la acción del servicio aduanero”.***

Artículo 995 – Sustitúyese el art. 995 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 995.– El que transgrediere los deberes impuestos en este Código o en la reglamentación que en su consecuencia se dictare, será sancionado con una multa de pesos tres mil (\$ 3.000) a pesos treinta mil (\$ 30.000) cuando el hecho no tuviere prevista una sanción específica en este Código y produjere o hubiere podido producir un perjuicio fiscal o afectare o hubiere podido afectar el control aduanero”.

Artículo 996 – Restablécese el art. 996 del Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 996.– Los importes previstos en las escalas penales de los artículos 994 y 995 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero siguiente”.

Artículo 1006 – Sustitúyese el art. 1006 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1006.– 1. En las actuaciones en sede aduanera, el servicio aduanero se ajustará a los siguientes requisitos:

- a) impulsión e instrucción de oficio, sin perjuicio de la participación de los interesados en las actuaciones;***
- b) celeridad, economía, sencillez y eficacia de los trámites;***
- c) excusación de la observancia por los interesados de exigencias formales no esenciales y que puedan ser cumplidas posteriormente;***
- d) derecho de los administrados al debido proceso adjetivo;***
- e) búsqueda de la verdad material;***

2. El servicio aduanero no podrá rechazar el escrito o petición so pretexto de no adecuarse a algún recaudo exigido por la repartición receptora y deberá otorgar constancia de su recepción”.

Artículo 1024 – Sustitúyese el art. 1024 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1024.- 1. Corresponderá conocer y decidir en forma originaria en el procedimiento de ejecución judicial y en las demandas contenciosas que se interpusieren contra las resoluciones

definitivas dictadas por el administrador en los procedimientos de repetición y para las infracciones, así como en el supuesto de retardo por no dictarse resolución en estos dos últimos procedimientos dentro de los plazos señalados en este Código y en los supuestos previstos en el artículo 1132, apartado 5, en la Capital Federal a los jueces nacionales en lo contencioso administrativo y en el interior del país a los jueces federales, dentro de sus respectivas competencias territoriales, siempre que se cuestionare una suma mayor de pesos diez mil (\$ 10.000). Esta última limitación no regirá respecto del procedimiento para las infracciones.

2. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

Artículo 1025 – Sustitúyese el art. 1025 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1025.- 1. Corresponderá conocer y decidir al Tribunal Fiscal de la Nación:

a) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento de impugnación, con excepción de los supuestos previstos en el art. 1053, inciso f). La apelación sólo procederá cuando el importe controvertido excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

b) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento para las infracciones, cuando se reclamare un importe que excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

c) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento de repetición, cuando se reclamare un importe que excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

d) de los recursos por retardo previstos en los apartados 3 y 4 del artículo 1132, que correspondieren en los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones, cuando los importes controvertidos o reclamados y/o la imputación infraccional excedieren y/o implicare un importe que excediere de pesos cincuenta mil (\$ 50.000);

e) del recurso de amparo previsto en los artículos 1160 y 1161, excepto en las causas por delitos aduaneros;

f) de los recursos de apelación previstos en el artículo 1132, apartado 5;

g) de las medidas cautelares vinculadas a los procedimientos aduaneros.

2. Si la determinación tributaria y la imposición de sanción se decidieran conjuntamente, la resolución íntegra podrá apelarse cuando ambos conceptos en conjunto superen el importe mínimo previsto en el apartado 1, sin perjuicio que el interesado pueda recurrir sólo por uno de esos conceptos, pero siempre que éste supere dicho importe mínimo.

3. Se podrán acumular, de oficio o a petición de parte, las controversias con identidad de sujeto principal, que tramitaren en la misma instancia y en las que el pronunciamiento pretendido debiera fundarse en la aplicación de un mismo criterio, con independencia de las particularidades de cada una de ellas. En tal caso, la suma de los procedimientos acumulados determinará el importe controvertido a los efectos de los incisos precedentes.

4. El servicio aduanero no podrá dictar normas reglamentarias que impidan la acumulación de procesos, cuando corresponda, y su decisión contraria a una petición de acumulación será apelable conjuntamente con la decisión definitiva.

5. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

Artículo 1026 – Sustitúyese el art. 1026 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1026.- En las causas por delitos aduaneros corresponderá entender:

a) en la etapa instructoria o de investigación preparatoria a los fiscales y jueces nacionales de

primera instancia en lo penal económico y a los fiscales y jueces federales del interior del país, dentro de sus respectivas competencias territoriales;

b) en la sustanciación del juicio o debate, a los tribunales que correspondieran por su jurisdicción;

c) al servicio aduanero, a los efectos de percibir y ejecutar la liquidación de los tributos aduaneros que correspondieren”.

Artículo 1027 – Sustitúyese el art. 1027 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1027.- 1. En las causas por delitos aduaneros corresponderá entender:

a) en la etapa instructoria, a los jueces nacionales de primera instancia en lo penal económico y a los jueces federales del interior del país, dentro de sus respectivas competencias territoriales;

b) en la sustanciación del juicio, a los tribunales orales que correspondieran por su jurisdicción.

2. La competencia atribuida en el apartado 1º a los tribunales nacionales en lo penal económico comprenderá, además del territorio de la Capital Federal, a los siguientes partidos de la provincia de Buenos Aires: Almirante Brown, Avellaneda, Esteban Echeverría, Ezeiza, Florencio Varela, General Rodríguez, General San Martín, Hurlingham, Ituzaingó, José C. Paz, La Matanza, Lanús, Lomas de Zamora, Marcos Paz, Malvinas Argentinas, Merlo, Moreno, Morón, Pilar, Presidente Perón, Quilmes, San Fernando, San Isidro, San Miguel, San Vicente, Tigre, Tres de Febrero y Vicente López”.

Artículo 1028 – Sustitúyese el art. 1028 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1028.- 1.- Las Cámaras Federales, dentro de sus respectivas competencias territoriales y, en su caso, de la sede del Tribunal Fiscal de la Nación interviniente o de la delegación permanente o móvil del mismo, según donde se hubiere radicado la causa, entenderán:

a) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones definitivas de los jueces en lo contencioso administrativo y de los jueces federales del interior del país, en los procedimientos de repetición, para las infracciones y de ejecución en sede judicial, siempre que se trate de una suma que excediere de pesos mil (\$ 1.000), de retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratare, a que se refieren los artículos 1024 y 1178;

b) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación en los procedimientos impugnación, de repetición, para las infracciones y de retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratare, a que se refieren los artículos 1025 y 1159;

c) de los recursos por retardo de justicia en el dictado de la resolución definitiva del Tribunal Fiscal de la Nación en los procedimientos indicados en el inciso b);

d) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación en el recurso de amparo a que se refiere el artículo 1025, inciso e);

e) de los recursos de apelación que se interpusieren contra la denegación de la habilitación de instancia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación o el Juez Federal, según el caso, en las apelaciones por retardo a que se refieren los artículos 1159 y 1178;

f) de los recursos de apelación que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Nación o por el Juez Federal, según el caso, en las apelaciones indicadas en el artículo 1132, apartado 5.

2. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º enero del año siguiente”.

Artículo 1029 – Sustitúyese el art. 1029 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1029.- 1. La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y las cámaras federales del interior del país, dentro de sus respectivas competencias territoriales y en razón de la materia, entenderán en los recursos que se interpusieren contra las resoluciones dictadas por los jueces de primera instancia en las causas por delitos aduaneros.

2. Los recursos contra las resoluciones de los tribunales orales se regirán por las normas de competencia establecidas en el Código Procesal Penal Federal”.

Artículo 1035 –Sustitúyese el art. 1035 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1035.– Los plazos procesales de este Capítulo son perentorios y comienzan a correr desde el día hábil administrativo siguiente al de la notificación”.

Artículo 1040 bis – Incorporáse el art. 1040 bis al Código Aduanero con el siguiente texto:

“ART. 1040 bis.- A partir de los dos (2) años contados desde la presentación del escrito promoviendo los procedimientos de impugnación o de repetición, o desde que hubiere transcurrido el plazo de diez días hábiles desde la notificación de la vista para que los presuntos responsables de una infracción aduanera presenten su defensa, sin que hubiera recaído decisión ejecutoriada o firme, según el caso, en cualquiera de las instancias administrativas o judiciales:

a) el interés que correspondiera a favor del servicio aduanero se comenzará a devengar, de pleno derecho, a la tasa vigente para la devolución de los tributos indebidamente cobrados por éste; y

b) el interés que correspondiera a favor del administrado se comenzará a devengar, de pleno derecho, a la tasa vigente para el cobro de los créditos aduaneros contemplados en el artículo 794”.

Artículo 1042 – Sustitúyese el art. 1042 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1042.– 1. Cuando en los procedimientos para las infracciones, para los delitos o de impugnación se desestimare la denuncia, se sobreseyere o se absolviera respecto del ilícito imputado o se hiciera lugar a la impugnación del interesado, no se tributará tasa de almacenaje por la mercadería que se encontrare en depósitos fiscales afectada a tales procedimientos, desde la fecha de iniciación del procedimiento hasta diez (10) días después de la fecha en que quedare ejecutoriada la aludida resolución.

2. Si la resolución definitiva fuere condenatoria o rechazare la impugnación del interesado, la tasa aplicable se calculará sobre la base de la escala mínima correspondiente a la mercadería de que se tratare, durante la sustanciación del procedimiento y hasta diez (10) días después de la fecha en que quedare ejecutoriada la aludida resolución.

3. No se tributará tasa de almacenaje por la mercadería, a cuyo respecto se hubiere solicitado su libramiento bajo el régimen de garantía, a partir de las cuarenta y ocho (48) horas de haberse formulado el pedido, siempre que el mismo fuere resuelto favorablemente. Esta exención se extenderá hasta diez (10) días después de la fecha en que quedare ejecutoriada la resolución que autoriza la entrega a plaza de la mercadería de que se tratare”.

Artículo 1069 –Sustitúyese el art. 1069 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1069.– 1. Sólo son susceptibles de repetición:

a) los pagos efectuados en forma espontánea;

b) los pagos efectuados a requerimiento del servicio aduanero, siempre que la respectiva liquidación:

1º) no hubiere sido objeto de resolución definitiva sobre el fondo de la cuestión planteada en la impugnación; o

2º) no estuviere contenida en la resolución condenatoria recaída en el procedimiento para las infracciones.

2. No será necesario promover la repetición, prevista en el apartado 1, cuando el acto hubiere sido dictado por el Director General de Aduanas o dicho acto hiciera aplicación directa de una resolución dictada o de una instrucción impartida a los agentes del servicio aduanero por el Director General.

3. En los supuestos mencionados en el apartado 2, el administrado podrá optar entre formular la repetición reglada en este Capítulo o deducir el recurso de apelación o la demanda contenciosa contemplados en el artículo 1132”.

Artículo 1085 – Sustitúyese el art. 1085 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1085.– 1. En el curso de la investigación como así también en el del procedimiento reglado en este Título, la mercadería afectada sólo puede ser objeto de las siguientes medidas cautelares:

- a) detención de su despacho;*
- b) interdicción;*
- c) secuestro.*

2. Las medidas previstas en el apartado 1 podrán hacerse extensivas a los libros, documentos, papeles y demás mercadería que pudiere servir de prueba de la infracción que se investigare.

3. Las medidas previstas en el apartado 1 se dictarán respecto de la parte de la mercadería que fuera objeto de la infracción que se investigare, procediendo a liberar la restante, salvo que dicho fraccionamiento fuera imposible o altamente inconveniente a los fines de asegurar la comprobación de la existencia de la infracción aduanera o su calificación legal.

4. La interdicción de la mercadería se considerará con derecho a uso, salvo disposición en contrario debidamente fundada en la naturaleza de la misma, la necesidad de mantener su identidad o cualquier otra circunstancia razonable”.

Artículo 1094 – Sustitúyese el art. 1094 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1094.- En la resolución que dispusiere la apertura del sumario, el administrador determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá, bajo pena de nulidad:

- a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario;*
- b) la verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma;*
- c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando lo considerare necesario;*
- d) la liquidación de tributos que pudieren corresponder o de los importes que el fisco hubiere pagado indebidamente en virtud de los regímenes de estímulos a la exportación, cuya restitución se reclamare, según el caso;*
- e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados”.*

Artículo 1102 – Sustitúyese el art. 1102 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1102.- Si con posterioridad a la vista prevista en el artículo 1101 se advirtiere la existencia de otros hechos que pudieren constituir otra infracción o si, tratándose de los mismos hechos, variare el encuadre legal, se aplicarán extensivamente o en su caso, se dispondrán las medidas previstas en el artículo 1094 y, una vez cumplidas, se correrá nueva vista a los presuntos responsables en iguales términos que la anterior”.

Artículo 1113 – Sustitúyese el art. 1113 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1113.– Cuando la resolución impusiere pena de multa ésta será actualizada de acuerdo a lo previsto en el artículo 926 hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha de la mencionada

resolución, sin perjuicio de que el importe de la multa impuesta continúe actualizándose hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha en que se efectuare el pago”.

Artículo 1114 – Sustitúyese el art. 1114 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1114.– Cuando en la resolución debieren liquidarse tributos, éstos deberán actualizarse de acuerdo a lo previsto en el artículo 799 hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha de la mencionada resolución, sin perjuicio de que este importe continúe actualizándose hasta el penúltimo mes anterior al de la fecha en que se efectuare el pago”.

Artículo 1115 – Sustitúyese el art. 1115 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1115.- Deben someterse a la aprobación de la Dirección General de Aduanas las resoluciones por las que el administrador:

a) desestimar la denuncia, sobreseyere o absolvere, siempre que el valor en aduana de la mercadería involucrada en la causa excediere de pesos un millón (\$ 1.000.000);

b) atenuar la pena, de conformidad con lo previsto en el artículo 916, siempre que dicha atenuación tuviere por objeto un importe superior a pesos un millón (\$ 1.000.000)”.

Artículo 1116 – Sustitúyese el art. 1116 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1116.– Los importes previstos en el artículo 1115 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

Artículo 1121 – Sustitúyese el art. 1121 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1121.- Concluida la investigación, la autoridad de prevención:

a) elevará las piezas originales al fiscal o juez competente, a los fines de la prosecución de la causa.

La causa judicial se registrá por las disposiciones del Código Procesal Penal Federal;

b) remitirá al servicio aduanero copia autenticada de lo actuado a efectos de que éste pueda ejercer la facultad de querellar y a los fines de la sustanciación de la causa fiscal, tendiente al cobro de los tributos que pudieren corresponder y al ejercicio de la facultad prevista en el Capítulo III, Título II, de la Sección XIV, de este Código”.

Artículo 1132 – Sustitúyese el art. 1132 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1132.- 1. Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en los procedimientos de repetición y para las infracciones, como así también en los supuestos en los que en cualquiera de estos dos procedimientos se hubiera producido retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento de que se tratare, se podrá interponer en forma optativa y excluyente:

a) recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación; o

b) demanda contenciosa ante el juez competente.

2. Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en el procedimiento de impugnación en los casos previstos en el artículo 1053, incisos a), b), c), d) y e), como así también en los supuestos en los que en el mencionado procedimiento se hubiera producido retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva o en el trámite del procedimiento, sólo procederá el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

3. El retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva se producirá si no se dictare la resolución dentro de los plazos señalados por este Código.

4. Se entenderá que existe retardo en el trámite del procedimiento cuando hubieran transcurrido dos (2) años desde que se hubiere planteado la impugnación o la repetición u ordenado la instrucción del sumario, según el caso, y no hubiere recaído resolución definitiva al respecto.

5. Podrá interponerse demanda ante el juez competente o, en forma optativa y excluyente, recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación contra:

a) la falta de decisión respecto de la solicitud de otorgamiento del régimen de garantía dentro del plazo previsto para ello;

b) la decisión que denegare el otorgamiento del régimen de garantía; o

c) la decisión que fijare un importe a garantizar o determinare una forma de garantía distinta de la que correspondiere de conformidad con este Código”.

Artículo 1144 – Sustitúyese el art. 1144 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1144.– 1. El Tribunal Fiscal de la Nación y el vocal interviniente tendrán facultad para aplicar sanciones a las partes y demás personas vinculadas con el proceso, en caso de desobediencia o cuando no prestaren la adecuada colaboración para el rápido y eficaz desarrollo del proceso. Las sanciones podrán consistir en llamados de atención, apercibimientos o multas de hasta pesos diez mil (\$ 10.000) y, en su caso, serán comunicadas a la entidad que ejerciere el poder disciplinario de la profesión.

2. Las resoluciones que apliquen las sanciones a que se refiere este artículo serán apelables dentro del tercer día ante la Cámara Nacional, pero el recurso se sustanciará dentro del plazo y en la forma prevista para la apelación de la sentencia definitiva.

3. La resolución firme que impusiere esta multa deberá cumplirse dentro del tercer día, bajo apercibimiento de seguir la vía de ejecución fiscal establecida en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

4. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática, al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del 1º de enero del año siguiente”.

Artículo 1150 – Sustitúyese el art. 1150 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1150.– Una vez contestado el recurso y, en su caso, las excepciones, si no existiera prueba a producir, dentro de los diez (10) días se declarará la cuestión como de puro derecho y el vocal instructor elevará los autos a la Sala”.

Artículo 1151 – Sustitúyese el art. 1151 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1151.– 1. Si no se hubiesen planteado excepciones o una vez que éstas hayan sido tramitadas o que se haya resuelto su tratamiento con el fondo de la cuestión, subsistiendo hechos controvertidos, el vocal, dentro de los diez (10) días, podrá citar a las partes a una audiencia. Sobre esta resolución podrá plantearse recurso de reposición.

En el caso de citación a la audiencia referida, el vocal recibirá las manifestaciones de las partes con referencia a los hechos controvertidos y a la prueba propuesta; pudiendo interrogar a las partes acerca de los hechos y de la pertinencia y viabilidad de la prueba. Oídas las partes, fijará los hechos articulados que sean conducentes a la decisión de la controversia y dispondrá la apertura a prueba o que la causa sea resuelta como de puro derecho.

Si alguna de las partes se opusiere a la apertura a prueba, el vocal resolverá lo que sea procedente luego de escuchar a la contraparte.

Si todas las partes manifestaren que no tienen ninguna prueba a producir, o que ésta consiste únicamente en las constancias del expediente o en la documental ya agregada y no cuestionada, la causa quedará concluida para definitiva.

Si el vocal decidiera en el acto de la audiencia que la cuestión debe ser resuelta como de puro derecho, elevará los autos a la Sala dentro de los diez (10) días. Sobre la apertura a prueba o la declaración de puro derecho podrá plantearse recurso de reposición.

2. Si hubiese prueba a producir, el vocal resolverá dentro de los diez (10) días sobre su pertinencia y admisibilidad, fijando un plazo que no podrá exceder de sesenta (60) días para su producción.

A pedido de cualesquiera de las partes, el vocal podrá ampliar dicho plazo por otro período que no podrá exceder de treinta (30) días. En el supuesto de mediar acuerdo de partes la ampliación no podrá exceder del término de cuarenta y cinco (45) días”.

Derogación - Derógase el artículo sin número agregado a continuación del art. 1151 del Código Aduanero por el art. 264 de la ley 27.430.

Artículo 1161 – Sustitúyese el art. 1161 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1161.– 1. El Tribunal Fiscal de la Nación, si lo juzgare procedente en atención a la naturaleza del caso, requerirá del Administrador Federal de Ingresos Públicos que dentro de los cinco (5) días informe sobre la causa de la demora imputada y forma de hacerla cesar.

2. Contestado el requerimiento o vencido el plazo para hacerlo, podrá el Tribunal Fiscal de la Nación resolver lo que corresponda para garantizar el ejercicio del derecho afectado, ordenando en su caso la realización del trámite administrativo o liberando de él al particular mediante el requerimiento de la garantía que estime suficiente.

El Vocal instructor deberá sustanciar los trámites previstos en el primer párrafo del presente artículo dentro de los tres (3) días de recibidos los autos, debiendo el Secretario dejar constancia de su recepción y dando cuenta inmediata a aquél. Cumplimentados los mismos, elevará inmediatamente los autos a la Sala, la que procederá al dictado de las medidas para mejor proveer que estime oportunas dentro de las cuarenta y ocho (48) horas de la elevatoria, que se notificará a las partes.

Las resoluciones sobre la cuestión serán dictadas prescindiendo del llamamiento de autos y dentro de los cinco (5) días de haber sido elevados los autos por el Vocal Instructor o de que la causa haya quedado en estado, en su caso”.

Artículo 1172 – Sustitúyese el art. 1172 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1172.– 1. La apelación de las sentencias aduaneras del Tribunal Fiscal de la Nación que condenaren al pago de tributos, sus actualizaciones e intereses, se otorgará al solo efecto devolutivo. En los demás supuestos el recurso se concederá en ambos efectos y será aplicable en su caso lo previsto en el artículo 1135.

2. En el supuesto de condena al pago de tributos, sus actualizaciones e intereses, si no se acreditare el pago de lo adeudado dentro de los treinta (30) días de la notificación de la sentencia o desde la notificación de la resolución que apruebe la liquidación practicada, ante el servicio aduanero, éste expedirá de oficio un certificado de deuda fundado en la sentencia o liquidación, según correspondiere, a los fines de su ejecución”.

Artículo 1174 bis – Incorpórase el art. 1174 bis al Código Aduanero, con el siguiente texto:

“ART. 1174 bis.- En los casos contemplados en el artículo 1132, apartado 5, si el administrado optare por apelar ante el Tribunal Fiscal de la Nación, dicha apelación sumarisima se registrará por el siguiente procedimiento:

a) recibida la apelación, se correrá traslado a la Dirección General de Aduanas para que la conteste en el plazo perentorio e improrrogable de tres (3) días, acompañando los elementos de los que pretendiere valerse;

b) la prueba de la que intentaren valerse las partes será documental y deberá acompañarse con los escritos iniciales o individualizarla, en caso de hallarse en poder de la contraparte, a fin de recabar su presentación por la otra parte en el plazo de tres (3) días;

c) desde la contestación de la apelación o, en el supuesto de intimarse a la otra parte para que agregue la documental que se hallare en su poder, desde que se produjere dicha agregación o, según el caso, desde que venciere el plazo para hacerlo, el Tribunal Fiscal de la Nación dictará sentencia haciendo lugar o rechazando la apelación en un plazo no mayor de cinco (5) días;

d) contra la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación procederá la apelación ante la Cámara Federal, la que deberá ser interpuesta junto con su fundamentación dentro del plazo de tres (3) días, tras lo cual el Tribunal Fiscal elevará las actuaciones de inmediato;

e) este procedimiento se regirá supletoriamente por lo dispuesto en el artículo 498 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación”.

Artículo 1178 –Sustitúyese el art. 1178 del Código Aduanero por el siguiente texto:

“ART. 1178.- 1. En la demanda contenciosa por retardo del administrador en el dictado de la resolución definitiva en el procedimiento de repetición o para las infracciones, como así también en el retardo en el trámite de esos procedimientos, el actor podrá pedir que el juez asuma la jurisdicción, en cuyo caso, una vez producida la habilitación de la instancia judicial, el administrador perderá su competencia para entender en el asunto.

2. A los efectos de la habilitación de la instancia se librará oficio a la Dirección General de Aduanas para que, en el plazo improrrogable de diez (10) días, remita las actuaciones administrativas y, recibidas las mismas, se resolverá dentro de los diez (10) días.

3. La resolución que deniegue la habilitación de instancia será apelable en el plazo de cinco (5) días mediante recurso fundado y, sin más sustanciación, se elevará la causa, dentro de las cuarenta y ocho (48) horas, a la Cámara Federal.

4. Una vez habilitada la instancia se seguirá el procedimiento establecido para las demandas contenciosas contra las resoluciones definitivas”.

Artículo 1179 – Incorpórase el art. 1179 bis al Código Aduanero, con el siguiente texto:

“ART. 1179 bis.- En el caso contemplado en el artículo 1132, apartado 5, si el administrado optare por plantear acción judicial, la misma tramitará por el procedimiento sumarísimo previsto en el artículo 498 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación”.

Denominaciones: Sustitúyese en el Código Aduanero las denominaciones “*Administración Nacional de Aduanas*” por “*Dirección General de Aduanas*” y “*Secretaría de Estado de Hacienda*” por “*Ministerio de Hacienda*”. Como también la denominación de “*Administrador Nacional de Aduanas*” por “*Director General de Aduanas*”.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

• El plazo de dos años previsto en los artículos 1040 bis y 1132, apartado 4, en la redacción contemplada en esta ley, comenzará a computarse a partir de la entrada en vigencia de la presente, cualquiera fuere el estado en que se encontrare el procedimiento en el que se sustanciara la controversia.

• Las causales de suspensión e interrupción de la prescripción de las acciones del fisco para la percepción de tributos o para aplicar penas, que se dejaren sin efecto o cuyo plazo fuere restringido en virtud de la nueva redacción de los artículos 805, 853 y 937 de la presente, mantendrán su vigor por el plazo de un año contado desde la entrada en vigencia de esta ley.

• La primera de las actualizaciones previstas en los artículos 456, 865, 870, 880, 920, 953, 955, 959, 993, 996, 1024, 1025, 1028, 1116 y 1144 se practicará computando el período anual completo que media desde el 1° de noviembre de 2019 hasta el 31 de Octubre de 2020”.

II.- COMUNICADOS Y OTRAS NOTAS A LAS AUTORIDADES NACIONALES

NOTAS DEL INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS DIRIGIDAS A LOS SEÑORES MINISTRO DE HACIENDA, MINISTRO DE PRODUCCIÓN, SECRETARIO LEGAL Y TÉCNICA DE LA NACIÓN, SECRETARIO DE HACIENDA, SECRETARIO DE SIMPLIFICACIÓN PRODUCTIVA Y SUBSECRETARIO DE INGRESOS PÚBLICOS, INCLUYENDO COMO ANEXO LA DECLARACIÓN FORMULADA EN DEFENSA DE LA INDEPENDENCIA, AUTARQUÍA E IDONEIDAD DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN.

Buenos Aires, 10 de Abril de 2018.-

De nuestra consideración,

Tenemos el agrado de dirigirnos a usted para hacerle llegar la declaración de nuestro Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, de fecha 09 de abril próximo pasado.

Aprovechamos la oportunidad para saludarlo con nuestra más alta estima.

Mateo Mc Cormack
Secretario

Gustavo Enrique Müller
Presidente

DECLARACIÓN EN DEFENSA DE LA INDEPENDENCIA, AUTARQUÍA E IDONEIDAD DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN.

El Tribunal Fiscal de la Nación es un tribunal jurisdiccional administrativo, especializado en materia aduanera e impositiva, al que administrados y contribuyentes recurren en defensa de sus derechos frente a conflictos que mantienen con el Poder Ejecutivo Nacional, personalizado en la Dirección General de Aduanas y la Dirección General Impositiva.

Su reconocimiento y prestigio debe estar dado por su absoluta independencia del poder administrador, por su autarquía funcional, administrativa y financiera y por la idoneidad y capacidad de sus integrantes.

Por estos motivos: a) sus Vocales deben gozar de estabilidad y solo poder ser removidos por un jurado imparcial, b) el Tribunal Fiscal debe darse a sí mismo las autoridades que regulen su funcionamiento y administren sus recursos humanos y materiales y c) la evaluación y calificación de los candidatos a Vocales del Tribunal Fiscal debe ser hecha exclusivamente por un jurado de especialistas de reconocida autoridad en la materia aduanera o impositiva, según corresponda.

La ley 27.430, promulgada el día 29 de diciembre de 2017, en lo que hace al régimen del Tribunal Fiscal de la Nación, vulnera gravemente estos principios básicos, puesto que:

- En cuanto a su independencia y autarquía, crea la figura de un Coordinador General y que asume y recorta funciones y atribuciones propias del Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación y de su Secretaría General de Asuntos Administrativos (arts. 226 y 227).

- El desplazamiento del ejercicio de la función administrativa por parte del Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación hacia un "Coordinador General" designado directamente por el Poder Ejecutivo Nacional resta independencia a todo el Tribunal Fiscal de la Nación.

- Es una figura impuesta al Tribunal por una de las dos partes en los procedimientos que ante él se ventilan, lo que afecta la imparcialidad que debe guardar el organismo jurisdiccional.

- El Tribunal Fiscal de la Nación pierde así tanto su independencia como su autarquía, ambas consagradas a nivel de ley y garantizadas por dos tratados vigentes para nuestro país, GATT, art. X, y Pacto de San José de Costa Rica, art. 8.

- En cuanto a la estabilidad de los Vocales, faculta al Poder Ejecutivo Nacional a designar libremente un jurado inicial de remoción por un plazo de cinco años, sin que sus integrantes deban reunir requisito alguno, ser calificados ni propuestos por especialistas, ni acreditar la antigüedad e idoneidad necesarias (art. 229, párrafo 1°).

- Esto implica una grave violación a los arts. 110 y 115 de nuestra Constitución Nacional, pues la intangibilidad de los Vocales queda a expresa merced del Poder Ejecutivo, afectando así la independencia del Tribunal Fiscal de la Nación y creando un inaceptable desequilibrio entre las partes que litigan en su sede.

- Ello se realiza dejando de lado injustificadamente la hasta ahora necesaria intervención del Colegio Público de Abogados de la Capital Federal en la selección de los cuatro abogados integrantes del jurado.

- En cuanto a la idoneidad de sus integrantes, establece que será el Poder Ejecutivo Nacional quien designe a los Vocales, luego de un concurso en el que un jurado de especialistas designado por el Ministerio de Hacienda tome examen y califique las pruebas de oposición de los postulantes, de que los Secretarios del referido ministerio califiquen sus antecedentes y de que el Secretario de Hacienda o sus Secretarios entrevisten personalmente a los postulantes y evalúen la idoneidad, aptitud funcional y vocación democrática del concursante (art. 228).

- Con esta norma no se garantiza la indispensable idoneidad de quienes seleccionen a los candidatos, puesto que tanto el Secretario de Hacienda como sus Secretarios son funcionarios políticos no necesariamente expertos en cuestiones aduaneras o impositivas.

- Tampoco se asegura la neutralidad en la elección, ya que la calificación final de los postulantes y la conformación de la terna de candidatos se reserva para el Secretario de Hacienda.

- Con ello, los futuros concursos -que se hagan al amparo de las normas mencionadas- pueden teñirse de un criterio distinto del de la idoneidad de los postulantes, que es el que debe presidir las designaciones en el Tribunal Fiscal de la Nación.

Por todo lo expuesto, el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros declara:

1.- La Ley 27.430 afecta la independencia, autarquía e idoneidad del Tribunal Fiscal de la Nación.

2.- Debe procurarse su inmediata reforma, en orden a:

a) Devolver a las autoridades naturales del Tribunal Fiscal de la Nación el pleno y libre ejercicio de las funciones que les son propias.

b) Garantizar la neutralidad e idoneidad del jurado de enjuiciamiento de los Vocales del Tribunal Fiscal de la Nación.

c) Asegurar que la calificación y selección de los candidatos a Vocales del Tribunal Fiscal de la Nación sea hecha de manera imparcial y libre de toda injerencia política por un jurado caracterizado por su excelencia académica.

3.- A los efectos señalados en el punto anterior, deberá presentarse un proyecto modificatorio de la Ley 27.430.

4.- Mientras tanto, se solicita al Poder Ejecutivo Nacional que se abstenga de poner en práctica las modificaciones de la Ley 11.683 establecidas en los arts. 226 a 229 de la ley 27.430.

Buenos Aires, 9 de abril de 2018.

Mateo Mc Cormack
Secretario

Gustavo Enrique Müller
Presidente

NOTAS DEL INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS DIRIGIDAS A LOS SEÑORES MINISTRO DE HACIENDA, MINISTRO DE PRODUCCIÓN Y TRABAJO, ADMINISTRADOR FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS Y DIRECTOR GENERAL DE ADUANAS, CON MOTIVO DE HABERSE TOMADO CONOCIMIENTO DE LA DECISIÓN DE ENCARAR LAS TAREAS DE REFORMA Y ACTUALIZACIÓN DEL CÓDIGO ADUANERO ARGENTINO Y OFRECER A LAS AUTORIDADES LA COLABORACIÓN ESPECIALIZADA DE SUS INTEGRANTES

Buenos Aires, 13 de noviembre de 2018.

Al Señor Ministro

Lic. Nicolás Dujovne

Ministerio de Hacienda

Presente

En conocimiento de la decisión de actualizar y reformar el Código Aduanero y que, en breve y al efecto, comenzarán a sesionar las “Comisiones de Trabajo de Elaboración del Anteproyecto de Ley”, nos ponemos a disposición de las autoridades nacionales para colaborar en tan importante y delicada tarea.

El Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (IAEA), fundado en el año 1970, es la institución más antigua de la República Argentina dedicada con exclusividad al análisis, mejoramiento y actualización del derecho aduanero y de todas aquellas normas y prácticas vinculadas al comercio exterior.

Nuestra institución se nutre de abogados especialistas en la materia, despachantes de aduana, jueces, vocales y funcionarios públicos, que actúan diariamente en el marco de los tratados internacionales, leyes, decretos, resoluciones y demás normas que gobiernan el accionar aduanero y el comercio internacional.

Esta diversidad de profesiones nos permite analizar todos los meses, desde distintos ángulos y perspectivas, las bondades y deficiencias de la práctica aduanera y la operatividad y legalidad de la normativa aplicable y es por ello que concordamos en la necesidad y conveniencia de actualizar el Código Aduanero para adecuarlo a los tratados, instituciones y tecnologías nacidos con posterioridad a su dictado, pero cuidando de preservar la sistematización y coherencia que supieron darle sus codificadores a fin de constituirlo en un cuerpo de normas organizadas, armónicas y modernas que regulan en forma sistemática la materia aduanera en la República Argentina.

Dada la importancia de la tarea en ciernes, estimamos imprescindible que el anteproyecto de ley de modificación del Código Aduanero sea sometido al conocimiento y a la opinión de los diversos actores del comercio exterior argentino, para que hagan llegar —en forma oportuna y fundada— las observaciones y sugerencias que les merezca.

El Instituto Argentino de Estudios Aduaneros ha sido consultado en anteriores oportunidades y por diversos gobiernos, habiendo realizado su aporte desinteresado en procura de que las normas a dictarse contemplen el necesario y delicado equilibrio entre el interés público y el privado. Esta elogiada interacción dio como fruto muchas de las normas que actualmente nos rigen en materia de comercio exterior y aduana.

Por lo expuesto, solicitamos a usted que tenga a bien convocarnos —ya sea durante el funcionamiento de las Comisiones o luego de proyectadas las modificaciones al Código Aduanero— para aportar nuestra experiencia y capacitación en la materia.

Cordiales saludos.

Mateo Mc Cormack
Secretario

Gustavo Enrique Müller
Presidente

COMUNICADO DE ADHESIÓN DEL INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS AL “III CONGRESO MERCOSUR PARA JUECES Y ABOGADOS”, ORGANIZADO POR LA COMISIÓN DE JURISTAS PARA LA INTEGRACIÓN REGIONAL, DEL CONSEJO CONSULTIVO DE LA SOCIEDAD CIVIL DE LA CANCELLERÍA ARGENTINA

En atención a la importancia de la temática a tratar y a la calidad profesional y académica de los organizadores del congreso, el INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS (IAEA) adhiere al Tercer Congreso “MERCOSUR PARA JUECES Y ABOGADOS”, organizado por la Comisión de Juristas para la Integración Regional, del Consejo Consultivo de la Sociedad Civil de la Cancillería Argentina, que tendrá lugar los días jueves 22 y viernes 23 de agosto de 2019, de 8.30 hs. a 19.00 hs. en el Auditorio Manuel Belgrano del Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto de la República Argentina.

Buenos Aires, 18 de marzo de 2019.

Mateo Mc Cormack
Secretario

Gustavo Enrique Müller
Presidente

COMUNICADO DE ADHESIÓN DEL INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS A LA JORNADA “TRIBUNALES FISCALES, TRIBUTOS INTERNOS Y COMERCIO EXTERIOR”, ORGANIZADO POR LA COMISIÓN DE JURISTAS PARA LA INTEGRACIÓN REGIONAL, DEL CONSEJO CONSULTIVO DE LA SOCIEDAD CIVIL DE LA CANCELLERÍA ARGENTINA

En atención a la calidad profesional y académica de los organizadores de la jornada y de quienes habrán de exponer en la misma, y dada la importancia de la temática a tratar, el INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS (IAEA) adhiere a la jornada denominada “Tribunales Fiscales, tributos internos y comercio exterior”, organizada por la Comisión de Juristas para la Integración Regional, del Consejo Consultivo de la Sociedad Civil de la Cancillería Argentina, que tendrá lugar el martes 16 de Abril de 2019, de 10 hs. a 17.30 hs. en la sede de la Federación Argentina de Colegios de Abogados (FACA), sito en Avda. de Mayo 651, Piso 2º, Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Buenos Aires, 18 de marzo de 2019.

Mateo Mc Cormack
Secretario

Gustavo Enrique Müller
Presidente

NOTAS DEL INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS, DEL MISMO TENOR, DIRIGIDAS A LOS INTEGRANTES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN, DR. HORACIO JOAQUÍN SEGURA, DRA. MARÍA EUGENIA CANTÓ Y DRA. MARÍA DE LOS ÁNGELES GADEA, AGRADECIENDO SUS EXPOSICIONES SOBRE LA “IMPLEMENTACIÓN Y TRAMITACIÓN DEL EXPEDIENTE ELECTRÓNICO EN EL TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN”

Buenos Aires, 15 de julio de 2019.

Al Señor Vocal

Dr. Horacio Joaquín Segura

Vocalía de la 21ª Nominación

Tribunal Fiscal de la Nación

Presente

De mi consideración:

En mi carácter de Presidente del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (IAEA), quiero agradecerle la muy interesante y completa exposición que hiciera usted en nuestra sede el día 1 de julio de 2019 sobre “La Implementación y Tramitación del Expediente Electrónico en el Tribunal Fiscal de la Nación”.

Esperando contar con su visita en otra oportunidad, lo saludo muy cordialmente.

Gustavo Enrique Müller
Presidente

NOTA DEL INSTITUTO ARGENTINO DE ESTUDIOS ADUANEROS DIRIGIDA AL ADMINISTRADOR FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS, SOLICITANDO SE LO INCLUYA EN LA INTEGRACIÓN DEL CONSEJO ACADÉMICO DEL INSTITUTO DE INVESTIGACIONES TRIBUTARIAS, ADUANERAS Y DE LA SEGURIDAD SOCIAL, CREADO POR LA DISPOSICIÓN AFIP 422/2019

Buenos Aires, Noviembre 14 de 2019.

Señor

ADMINISTRADOR FEDERAL DE LA

ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS

Ing. Leandro Germán Cuccioli

S _____ / _____ D

*Ref.: Consejo Académico del Instituto de Investigaciones
Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad social*

De nuestra mayor consideración,

Nos dirigimos al Señor Administrador Federal, en representación del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros, para transmitirle la inquietud evidenciada por sus integrantes en razón de la

creación del Consejo Académico del Instituto de Investigaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social (Instituto AFIP) en el que se ha contemplado la participación de distintos actores de la actividad tributaria —tanto del ámbito académico del sector privado como público—, habiéndose omitido incluir en el mismo al Instituto que representamos.

El Instituto Argentino de Estudios Aduaneros fue fundado en el año 1970 (se encuentra próximo a cumplir 50 años de actividad ininterrumpida) por destacadísimos profesionales del derecho tributario aduanero (incluyendo a Jorge Di Fiori; Enrique Aftalión; Dino Jarach; Juan Carlos Lourens; ente otros) con el propósito reunir a especialistas y estudiosos de reconocida versación en derecho aduanero y en materias afines, promover la investigación y el estudio de esta rama jurídica y contribuir a la elaboración de un derecho aduanero claro y coherente, que responda a las necesidades del país en función de las exigencias del comercio internacional. No está dedicado solamente al análisis de las normas regulatorias sino también el estado de la práctica importadora y exportadora para cuyo perfeccionamiento resulta imprescindible la capacitación generadora de jerarquización funcional e inspiradora de decisiones criteriosas.

Desde junio de 2008, nuestro Instituto es Capítulo Nacional de la Academia Internacional de Derecho Aduanero (conforme Asamblea General celebrada ese mes y año en Cartagena de Indias (Colombia)).

La Institución ha sido Miembro permanente del Gabinete Fiscal, del Consejo Consultivo Aduanero y, desde su creación, también del Consejo Consultivo Impositivo, así como participa oficialmente de los Espacios de Diálogo Aduanero implementados por esa Administración Federal. Por Disposición AFIP 128/14 participó de la Comisión Especial de Normativa Aduanera.

En consecuencia, extraña la omisión de su inclusión para participar como miembro el Consejo Académico del Instituto AFIP antes referido.

En la certeza de que el Instituto Argentino de Estudios Aduaneros posee los antecedentes, trayectoria, prestigio y presencia académica tanto nacional como internacional, solicito al Señor Administrador Federal reconsiderar la composición del Consejo Académico creado por la Disposición AFIP 422/2019, incluyendo al Instituto Argentino de Estudios Aduaneros entre sus miembros.

Agradeciendo su especial atención a la cuestión planteada, lo saludamos muy atentamente.

Facundo Sarra Bayrouse
Secretario

Adrián M. Míguez
Presidente

SECCIÓN JURISPRUDENCIA

Percepciones de Impuestos Interiores. Exigencia de su pago por la Aduana después de vencido el término para presentar la declaración jurada de dichos impuestos. Pérdida de competencia de la Aduana para exigirlos.

Corte Suprema de Justicia de la Nación, sentencia del 26 de noviembre de 2016, en los autos “Cladd ITA S.A. (TF 22.343-A) c/EN-DGA resol. 2590/06 (expte. 604.155/01) s/Dirección General de Aduanas”

Sumario

1) El juez federal de primera instancia confirmó la resolución aduanera que condenó a la importadora al pago de multa en los términos del art. 970 del C.A., y además:

a) le formuló cargo por no haber regularizado en término la situación de mercadería importada temporariamente;

b) consideró que no correspondía exigir a la actora el ingreso de las percepciones del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Ganancias, conforme con las Resoluciones Generales (DGI) 3431/91 y 3543/92, por entender que al momento de liquidarse tales tributos la DGA había perdido la competencia que dichas normas le atribuían como agente de percepción; y

c) no correspondía ajustar las sumas adeudadas por el Coeficiente de Estabilización de Referencia (CER), conforme a los arts. 4 y 8 del decreto 214/2002.

2) El organismo recaudador apeló y la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala I, revocó el fallo de primera instancia sosteniendo que:

a) La Corte Suprema (Fallos 308:442) estableció que *“la retención debe ser efectuada por el agente de retención sin perjuicio de que se la considere un pago a cuenta del tributo y se encuentre culminado el período fiscal al cual se refiere”*;

b) no se advertía que la intervención de la aduana en situaciones como la examinada hubiera sido prevista exclusivamente para anticipar los impuestos;

c) por otra parte, la actora no ha acreditado el perjuicio concreto que le causaría la retención en su corriente situación fiscal.

3) Contra la decisión de la Cámara la importadora interpuso Recurso Extraordinario ante la Corte Suprema de la Nación, que fue concedido.

4) La Corte Suprema expresó en la sentencia del 23/08/2011, como bien lo resumiera la Procuradora Fiscal en su dictamen, en autos “Volkswagen Argentina S.A. (TF 22.179-A) c/DGA”, que:

a) Las percepciones establecidas en los citados reglamentos no constituyen pagos a cuenta de tributos, cuyos hechos imponible recaigan sobre las operaciones de importación.

b) Por un lado, la percepción referida al Impuesto a las Ganancias de la ley 20.628 constituye una forma de

anticipar la futura y eventual gabela que pudiera nacer en la cabeza del contribuyente por todas sus rentas obtenidas y sujetas a dicho gravamen.

c) Por otro lado, la percepción de la RG AFIP 3431/91 (y modificatorias) está relacionada con un adelanto del IVA que deberá tributar oportunamente el importador de bienes muebles, pero por mercaderías que luego serán objeto de comercialización en el mercado interno.

d) Por ello, como lo expresa el mencionado dictamen, a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos.

e) Las referidas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran su fundamento en el art. 27, último párrafo, de la ley 23.349 (texto conf. ley 25.063) y en el art. 22 de la ley 11.683 (t.o.1998), y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento (Fallos 285:177).

f) Sobre esa base cabe concluir que cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos, aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones en razón de cesar la función que éstas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir la obligación resultante del período fiscal.

g) Por último, la doctrina que surge del precedente Fallos 308:442, al que la Cámara remite en la sentencia apelada, se refiere a un supuesto claramente distinto del que se presenta en el sub-lite, pues en el citado caso lo que se revisó fueron las obligaciones que le cabían a un agente de retención del impuesto, mientras que en el sub-lite son las que le corresponde al contribuyente.

5) Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por la Señora Procuradora Fiscal, se declara admisible el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada con el alcance que surge de la presente.

(firmado: Carlos Fernando Rosenkrantz; Elena Highton de Nolasco; Juan Carlos Maqueda, Ricardo Luis Lorenzetti y Horacio Rosatti).

Hechos ilícitos. Declaración inexacta de valor de importación. No inclusión de un ajuste del valor en aduana establecido mediante un “patrón de ajuste” para la empresa. La declaración debe ser sobre el precio y no sobre el valor emergente del ajuste. No obligatoriedad de la supeditación de la declaración aduanera. Casos en que procede la distribución de las costas en el orden causado. Diferente regulación en el código aduanero respecto de la ley de procedimientos impositivos.

Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala III, sentencia del 1° de febrero de 2018, en los autos “Peugeot Citroën Argentina S.A. (TF 27769-A) y otro c/DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”

Sumario

1) El Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución aduanera que condenó a la importadora y a su despachante de aduana en los términos del art. 954, ap.1, incs. a) y c), del C.A. por no haber incluido el ajuste del 0,94% del valor FOB establecido en el Padrón de Ajuste que allí se individualiza, en relación con las declaraciones efectuadas en veintiuna solicitudes de destinaciones de importación sometidas al régimen de aduana domiciliaria. Para ello sostuvo que:

a) el art. 234, ap. 2, del C.A. dispone que la declaración debe indicar toda circunstancia o elemento necesario para permitir al servicio aduanero la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería;

b) ello implica que, aun cuando en dicha norma no se especifican los elementos de declaración exigibles, el Sistema Informático de la Aduana exige la declaración del precio —entre otros elementos— pero no del valor en aduana;

c) en el caso no se imputó diferencia de calidad, cantidad u otros elementos de declaración exigible en relación con lo comprobado, por lo que no hubo declaración inexacta entre lo declarado y lo comprobado, sino que la aduana entendió que la infracción se configuró por no haber incluido el cuestionado ajuste;

d) en virtud del ajuste dispuesto la actora pudo haber efectuado la declaración supeditada, prevista en el art. 226 del C.A., lo cual habría excluido totalmente la posibilidad de la imputación infraccional, en los términos establecidos por el art. 228 del mismo cuerpo legal, y con ello la cuestión tratada en estos autos habría quedado “*ab initio*” sin virtualidad.

e) al no haberse verificado declaración inexacta entre los precios declarados en los derechos de importación y los precios correspondientes a las facturas comerciales, sumando a ello la impugnación formulada por la actora contra el ajuste, que fue parcialmente receptada por la Aduana en cuanto disminuyó el porcentaje de ajuste, en definitiva, no hubo declaración inexacta y, siendo así, el ajuste no convierte a la declaración en inexacta.

2) La Aduana apeló la sentencia del Tribunal Fiscal, expresando que: (a) la figura del art. 226 del C.A. no debe ser minimizada ni opacada, pues la declaración supeditada oficia de salvoconducto para aquellos operadores que, manteniendo una disputa con la Aduana, deban documentar otra operación de características

similares a la que generó el cuestionamiento; (b) que la única forma de cubrirse está dada por la declaración supeditada, mecanismo necesario —a su vez— para mantener la unidad de criterio de la Aduana; (c) que la actora impugnó pero no eligió el método correcto, prueba de lo cual es que, si bien el servicio aduanero modificó el porcentaje de ajuste, confirmó la tendencia de ajustar positivamente, extremo que implica una derrota en los términos en que fue articulada la impugnación; (d) que la condena administrativa se basó en la falta de inclusión en la destinación de importación presentada por la empresa automotriz del ajuste oportunamente determinado, atizado por la vinculación comercial con el proveedor; (e) que la inclusión era un elemento indispensable para practicar la determinación tributaria correspondiente; (f) que el ajuste había sido fundamentado y publicado en el Boletín Oficial tres años antes de la oficialización de las destinaciones, por lo que no había excusas para no aplicarlo; (g) que la identidad de lo declarado y los datos de la factura no tiene entidad exculpatoria pues la Aduana ya había puesto en jaque el valor contenido en el instrumento fiscal factura y que este hecho estaba en conocimiento de la interesada; y (h) que el ajuste implica modificación y la misma genera diferencia.

3) La Cámara consideró en su sentencia que la cuestión a dilucidar en autos consiste en determinar si la conducta llevada a cabo por la parte actora encuadra en la infracción tipificada por el art. 954, ap. 1, incisos a) y c), del C.A. Añade que la figura de la citada norma: en primer lugar, requiere una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación; y en segundo lugar, la exigencia como elementos del tipo, que la inexactitud resultara idónea para producir alguno de los efectos previstos en los incisos a), b) o c), ap. 1, del citado artículo y, en lo que al caso interesa, lo que esa diferencia debió producir; esto es, un perjuicio fiscal (inciso a) y un ingreso desde el exterior de un importe distinto del correspondiente (inciso c).

4) Respecto del art. 954 del C.A., la Corte Suprema ha señalado en forma invariable que el bien jurídico tutelado por dicho artículo es el principio de veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería, que es objeto de una operación o destinación aduanera, al entender que en la confiabilidad de lo declarado reposa todo un sistema dirigido a evitar

- que al amparo del régimen de importación o de exportación se perpetren maniobras que los desnaturalicen o perviertan; agregando que la función primordial del organismo aduanero consiste en ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías, para lo cual no puede resultar indiferente la fiscalización de la correspondencia entre los importes emergentes de las declaraciones comprometidas por quienes actúan en dicho ámbito y los atribuibles a las operaciones efectivamente realizadas (CSJN, Fallos 315:929; 315:942; 321:1614; 322:355, entre otros).
- 5) En relación con el agravio relativo a que la firma importadora debió haber utilizado el mecanismo de declaración supeditada, para eximirse de la eventual responsabilidad por la presunta comisión de la infracción referida a la presentación de una declaración inexacta, cabe señalar que asiste razón a lo manifestado por la sociedad actora al contestar los agravios del Fisco Nacional, en cuanto a que se trata de un mecanismo opcional para el importador, más no imperativo obligatorio para los casos en los que exista planteada una controversia ante la Dirección General de Aduanas.
- 6) La ventaja de la utilización de la supeditación, prevista en el art. 226 del C.A., radica en la posibilidad de ser eximido de responsabilidad “*ab initio*” por la eventual comisión de una infracción cuando la controversia fuere resuelta de manera favorable a sus pretensiones, mas no obsta la posibilidad de ser exonerado de esa responsabilidad con posterioridad, en la medida en que esa parte acredite que no se encuentran cumplidas las condiciones para que le sea imputada la infracción (conforme, en el mismo sentido esta Cámara, Sala V, causa N° 55.451/14, *in re* “*Peugeot Citroën Argentina S.A. c/DGA*”, sentencia del 14/10/2015; y Sala II, causa N° 47.782/16, *in re* “*Peugeot Citroën Argentina S.A. c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*”, sentencia del 27/04/2017).
- 7) En lo que respecta a las imputaciones derivadas de ajustes de valor, la infracción en trato requiere de una violación al deber de indicar verazmente aquellos elementos exigibles de la declaración aduanera y es el precio de la mercadería y no su “valor en aduana” el que compromete la responsabilidad del declarante (argumento de los arts. 234 y 235, 332 y 333, C.A., conforme esta Cámara, Sala IV, causa N° 30.153/11, en autos “*Dibella, Sergio Gabriel (TF 26205-A) c/DGA*”, sentencia del 8/03/2012, y sus citas), por lo que puede ocurrir, como aconteció en esta causa, que la Aduana considere que el precio declarado por el importador no constituye el verdadero valor en aduana de la mercadería y ejerza sus facultades de valoración, pero el precio declarado, susceptible de ajustes en los términos del Acuerdo del Valor en Aduana de 1994, no necesariamente deba reputarse inexacto, puesto que puede ser veraz con independencia de que el importe no se considere idóneo como base de valoración de la mercadería (conforme, en el mismo sentido, argumento de esta Cámara, Sala IV, causa N° 56.708/15, *in re* “*Peugeot Citroën Argentina S.A. c/DGA*”, sentencia del 25/08/2016).
- 8) En el caso de autos el precio de la mercadería coincide exactamente con el que surge de las facturas comerciales, y la falsedad de esos instrumentos no ha sido alegada ni probada, por lo que, siguiendo el criterio expuesto en el precedente citado, no se advierten motivos que justifiquen apartarse de lo ya resuelto.
- 9) En cuanto al tratamiento de los agravios referidos a la distribución de las costas en el orden causado, la cuestión se encuentra regida por el art. 1163 del C.A. que dispone, en lo que aquí interesa, que “*la parte vencida en el juicio deberá, sin excepción alguna, pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado*”. Dicho artículo encontraba su similar en el art. 184, quinto párrafo, de la Ley 11.683 (decreto 821/1998) que fue modificado por el art. 18 de la Ley 25.239, expresando ahora que: “*La parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado. Sin embargo la Sala respectiva podrá eximir total o parcialmente de esa responsabilidad al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento bajo pena de nulidad de la eximición*”. Esta última redacción está vigente, ya que fue respetada por la modificación efectuada por la ley 26.044.
- 10) Si bien la ley N° 25.239 modificó las facultades otorgadas al Tribunal Fiscal en cuanto a la imposición de costas en cuestiones tributarias, ello no comporta incidencia alguna sobre las cuestiones aduaneras (conforme esta Sala, *in re* “*Piazza Hermanos S.A.*”, del 14/11/2005, “*Propel S.A.*”, del 26/03/2008; “*Agencia Marítima Bristol*”, del 8/06/201; y “*AMX Argentina S.A.*”, del 28/05/2010), pues no puede dejar de advertirse que si el legislador hubiera tenido la intención de unificar el régimen de costas para ambos casos, hubiera efectuado igual modificación al Código Aduanero y, por el contrario, mediante la ley N° 25.239 resolvió mantener lo dispuesto por el art. 1163 para dichas cuestiones y modificar únicamente el art. 184 de la Ley 11.683, decisión que se vio consolidada por la ley 26.044. En este sentido cabe recordar que la inconsecuencia o la falta de precisión jamás se suponen en el legislador y por esto se reconoce como principio inconcuso, que la interpretación de las leyes debe hacerse siempre evitando darle un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (CSJN, Fallos 330:304, “*Organización Veraz S.A.*”, sentencia del 6/03/2007). Por otra parte debe advertirse que el Código Aduanero, en la Sección XIV (“Procedimientos”), Título III (“Recursos”), Capítulo III, regula en forma expresa y específica el procedimiento a seguirse en el sector aduanero del Tribunal Fiscal de la Nación (conf. esta Cámara, Sala II, *in re* “*API SAIC c/DGA*”, del 8/10/2002). En consecuencia ante una norma específica que regula el caso no resulta admisible recurrir a normas análogas, máxime considerando que en ambos sistemas se regulan procedimientos distintos (conf. esta Cámara, Sala IV, *in re* “*Nestlé Argentina S.A.*”, del 09/12/2003, y Sala V, *in re* “*Alta Plástica S.A.*”, del 21/03/2005).
- 11) Por ello se rechaza el recurso de apelación deducido por el Fisco Nacional y se hace lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, imponiendo las costas en ambas instancias a la demandada.
- (firmado: Jorge Esteban Argento – Carlos Manuel Greco – Sergio Gustavo Fernández).

Robo de mercaderías sometidas a la Destinación Suspensiva de Tránsito de Importación. Responsables del pago de los Derechos de Importación. Precedente de la Corte Suprema.

*Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala V, sentencia del 27 de febrero de 2018
en los autos “DB Distribuidora Argentina S.A. y otro c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”*

Sumario

- 1) El Administrador de la Aduana de Paso de Los Libres dictó resolución en el procedimiento de impugnación rechazando el cuestionamiento efectuado por la parte actora y confirmando los cargos en concepto de derechos de importación y tributos correspondientes, por no arribar a la Aduana de destino de la mercadería sometida al régimen de tránsito de importación, en los términos de los arts. 310, 311, 312, 315, 780 y 794 del C.A.
- 2) La Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, revocó parcialmente la resolución dictada por el servicio aduanero, sosteniendo que el consignatario de la mercadería no debe responder por el pago de los tributos que gravan la importación para consumo porque, en este caso, el faltante tuvo lugar dentro de la esfera de responsabilidad exclusiva del transportista, o bien del agente de transporte aduanero que intervino en la operación previa a la solicitud de destinación de importación para consumo, resultando únicamente estos dos sujetos los responsables solidarios del faltante constatado. Concluyendo, en consecuencia, que no correspondía responsabilizar al aquí actor por el pago de los tributos adeudados. El servicio aduanero apeló la sentencia del Tribunal Fiscal, expresando que la actora era responsable por el incumplimiento del tránsito de importación, por lo que debía abonar los tributos correspondientes.
- 3) La Cámara expresó que, conforme surge de las actuaciones administrativas, la mercadería ingresó al país a través de la Aduana de Paso de Los Libres sometida al régimen de tránsito de importación y no arribó a la aduana de Buenos Aires (aduanas de destino) porque en ínterin fue robada. Al no arribar la mercadería a la aduana de destino se verificó el incumplimiento de los deberes inherentes al régimen de tránsito de importación, en los términos de los arts. 310, 311 y 315 del C.A., lo que no fue objetado por el accionante. Por lo tanto la cuestión a resolver en estos autos se circunscribe a determinar si la firma actora es responsable subsidiaria por el pago de los tributos de la mercadería transportada bajo el régimen de destinación suspensiva de tránsito de importación.
- 4) La Corte Suprema de Justicia de la Nación, en oportunidad de examinar este marco normativo en autos “Tevelam S.R.L.” (Fallos 335:2549), expresó que “... cuando resulte faltar mercadería sometida al aludido régimen de tránsito de importación o bien cuando transcurra el plazo de un mes a partir del vencimiento del que hubiera sido otorgado para cumplir el tránsito sin que el medio de transporte arribe a la aduana de salida (arts. 310 y 311 del código de la materia), se presume, sin admitirse prueba en contrario y al sólo efecto tributario, que la mercadería ha sido importada para consumo. En tal supuesto, el mencionado cuerpo legal asigna el carácter de deudor principal de las correspondientes obligaciones al transportista o su agente, en su caso, y establece como responsables subsidiarios del pago, en forma solidaria, a los cargadores, a los que tuvieren derecho a disponer de la mercadería y a los beneficiarios del régimen de tránsito de importación, quienes podrán invocar el beneficio de excusión respecto del deudor principal (art. 312 del citado código)”, y que “... en el supuesto de no arribar la mercadería a la aduana de destino o de no hacerlo en el plazo estipulado para dicho arribo, se previó que aquellos que tienen una relación directa y estrecha con los bienes ingresados al país, fuesen los responsables por el pago de los tributos que gravan la nacionalización de la mercadería, en calidad de deudores principales o de responsables subsidiarios (art. 312 del C.A.)”.
- 5) De acuerdo a la normativa del Código Aduanero, la firma actora es responsable subsidiaria por el pago de los tributos derivados del incumplimiento del régimen de tránsito de importación, atento que el plexo normativo analizado consagra una responsabilidad de garantía del pago de los tributos en cabeza de otros sujetos (como la aquí recurrente) que tienen una relación directa y estrecha con la mercadería ingresada. A su respecto, la norma establece que estos obligados (como la actora) responden en calidad de deudores subsidiarios en forma solidaria.
- 6) La parte actora no planteó la inconstitucionalidad del régimen normativo aplicable (arts. 310, 311, 312 y 315 del C.A.). Por otra parte, si bien invocó ante el Tribunal Fiscal el beneficio de excusión del deudor principal, el planteo no fue mantenido en esta instancia, lo cual impide su tratamiento por este tribunal al constituir una omisión procesal que implica el abandono de tal posibilidad (Fallos 334:95; 313:83; esta sala in rebus “Ultramar Argentina S.A. (TF 27686-A) c/DGA”, del 6/09/2012; y “Vadeux SRL c/ DGI s/ Recurso Directo”, del 6/06/2014).
- 7) Por las consideraciones precedentes la Cámara resolvió hacer lugar al recurso interpuesto por el Fisco Nacional, revocar la decisión del Tribunal Fiscal, confirmar la Resolución del Administrador de la Aduana de Paso de Los Libres e imponer las costas de ambas instancias a la vencida.

(firmado: Guillermo F. Treacy – Jorge F. Alemany – Pablo Gallegos Fedriani)

Hechos ilícitos. Declaración inexacta. Importaciones fraccionadas. Falta de importación de parte de la mercadería que debía ser ingresada. Extinción de la acción por muerte del imputado.

*Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala I, sentencia del 26 de marzo de 2018,
en los autos “Papelería Andina S.A. y otro c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”*

Sumario

1) El Administrador de la Aduana de Mendoza aplicó sendas multas a la importadora y a su despachante de aduana por considerarlos responsables de la comisión de la infracción de declaración inexacta, prevista en el art. 954, ap. 1, inciso c), del C.A., por diferencias de cantidad en dos operaciones de importación. Apeladas las resoluciones condenatorias ante el Tribunal Fiscal, éste las revocó sobre las siguientes bases:

a) si las diferencias de cantidad (en menos) de la mercadería declarada, resultaba idónea para afectar el bien jurídico tutelado era esencial tener presente que las declaraciones formuladas se hicieron al amparo del régimen relativo a las “importaciones fraccionadas”, según el cual se habilita la posibilidad de realizar una sola declaración relativa a más de un envío, quedando fijado, en la fecha de esa declaración, el momento único en el que se establecen todos los elementos utilizables para la liquidación de los tributos correspondientes y demás factores del régimen aplicable (régimen tributario, alícuota, base imponible) a todos los efectos previstos en el art. 639 del C.A., constituyendo una facilidad contemplada en la normativa aduanera a favor del importador.

b) La importadora declaró en ambas solicitudes de destinación que se trataba de “ingresos fraccionados”, es decir, que en su declaración comprometida no manifestó estar presentando ante el servicio aduanero la cantidad de 150.000 Kg. de cartón corrugado, sino que declaró que se producirían envíos fraccionados y, por lo tanto, parciales.

c) frente al no arribo de una parte de la mercadería no puede afirmarse que se haya producido un faltante, pues éste debería resultar de lo comprobado con referencia a un manifesto de carga en el cual, el transportista, a través de su agente de transporte aduanero, declara que transporta por ese medio la totalidad de la mercadería objeto de la operación que habrá de desarrollarse por envíos fraccionados y no, concretamente, a aquella que efectivamente transporta en el medio de transporte respectivo.

d) La reglamentación aplicable no prevé consecuencia alguna por la no importación de la cantidad total de la mercadería declarada y, por ello, la falta de arribo de una parte de la mercadería en el plazo estipulado podría tener —únicamente— consecuencias en materia tributaria, quedando excluido todo reproche penal fundado en una declaración inexacta, perdiendo, en su caso, el derecho de mantener, respecto de la mercadería no arribada en el plazo autorizado, el régimen tributario, la alícuota y la base imponible de la mercadería fijado en la fecha de entrada del medio transportador al territorio aduanero, de conformidad con lo previsto en los arts. 639 y 637, ap. 1, inc. a), del C.A.

2) Contra la decisión el servicio aduanero apeló, sosteniendo que el hecho de que la operación en trato fuera

una destinación de importación fraccionada no releva a la importadora de las obligaciones asumidas al comprometer su declaración y, por tal motivo, la facilidad que se acuerda respecto del modo en que puede ser introducida la mercadería no altera lo dispuesto en los arts. 234 y subsiguientes del C.A.; es decir, que la declaración debe resultar conforme con la comprobación, lo que implica que al término del plazo acordado, la mercadería documentada debe coincidir en cuanto a calidad, valor, cantidad, etcétera, con la verificada.

3) La Cámara expresa, en primer lugar, que habiéndose informado el fallecimiento del señor despachante de aduana que fue objeto de la imputación, corresponde declarar extinguida por muerte la acción punitiva ejercida por la Dirección General de Aduanas en su contra.

4) En cuanto al objeto de la Litis, la Cámara expresó que en la fecha en que se produjeron las oficializaciones el régimen utilizado para el ingreso de las mercaderías amparadas por los despachos de importación involucrados se encontraba reglado por la RG AFIP 583/99, en el cual se implementan sub-regímenes de importación por vía terrestre de mercaderías que arribaren en forma fraccionada al amparo de un solo documento de transporte y por una única destinación, con el fin de agilizar su tramitación, pero, sin embargo, ello no significa —como sostuvo el Tribunal Fiscal— que la declaración no pueda resultar inexacta en cuanto a la cantidad.

5) El Anexo II, acápite II, inciso b), de la mencionada resolución expresa que “*el registro de la destinación, utilizando los sub-regímenes mencionados en el art. 1º de la presente resolución (IC03, IT03 e IT13) debe hacerse por el total de las mercaderías amparadas por el documento de transporte, lo que implica... 1) el declarante al realizar la declaración detallada deberá ingresar en los campos BULTOS y PESO BRUTO los datos correspondientes a ellos... 2) De igual forma se ingresarán en los campos relativos al valor FOB de las mercaderías los datos que correspondan a la totalidad de lo detallado en la(s) factura(s) comercial(es), de modo de constituir las bases imponibles y perfeccionar los pagos y/o garantías sobre el monto total de la operación... 3) Asimismo se ingresarán al sistema los ítems y/o sub-ítems correspondientes a la totalidad de las mercaderías facturadas*”.

6) Robustece lo anterior que esa resolución, teniendo en cuenta que la mercadería no sería verificada en una sola oportunidad, dado que llegaría en distintos arribos, intensifica los controles aduaneros con la finali-

dad de comprobar el cumplimiento de la declaración comprometida en el despacho de importación, determinando que: (i) en cada una de las fracciones, el agente verificador procederá a realizar la verificación física, dejando constancia por escrito en el reverso del formulario OM 1993-A, el resultado, indicando los ítems o subítems y cantidades de la fracción verificada (anexo II, acápite III, punto C, 1.3); (ii) una vez verificada la última fracción y, previo a su libramiento, se deberá efectuar un balance para determinar que haya ingresado la totalidad de la mercadería (anexo III, acápite IV, punto C); (iii) en caso de resultar alguna inexactitud, se efectuará su bloqueo a través de la transacción “ingreso del resultado de la verificación”, iniciando las actuaciones que correspondieren en orden a lo establecido en los arts. 954 o 959 del C.A. y procediendo a la detención de la mercadería (anexo II, punto 5, del apartado referido a los “Controles a efectuar por las Aduanas”).

- 7) En tales condiciones, el mecanismo de ingresos fraccionados es una facilidad operativa y no altera lo dispuesto en el art. 234 y ss. del C.A.; el importador compromete ante el servicio aduanero una declaración que debe resultar conforme con la comprobación, al término del plazo acordado para su ingreso (conf. arts. 224, 225, 954 y 956, inciso a), del C.A.).
- 8) No se discute en autos y surge de la prueba rendida que, por voluntad del importador —escaso valor de la mercadería faltante— no se importó la totalidad de la mercadería. Se constató la existencia de faltantes de 9,09 toneladas de cartón corrugado respecto de uno de los despachos y 9,78 toneladas de la misma mercadería respecto del otro. Por lo tanto, la infracción im-

putada está comprobada. Tampoco es objeto de disputa que, de haber pasado inadvertida tal inexactitud, se hubiese girado hacia el exterior mayores divisas de las que efectivamente correspondía.

- 9) La verificación obligatoria o forzosa del cargamento ingresado por asignación normativa del canal rojo (según anexo II, acápite I, de la R.G. 583/99) no altera ni modifica la posibilidad de imputar la comisión de la infracción, ni excluye la responsabilidad emergente. Ello así, porque en la confiabilidad de lo declarado reposa todo un sistema que no depende de la mayor o menor eficiencia con que la Aduana practique las tareas de control que le están asignadas (CSJN; Fallos 315:942).
- 10) La configuración de la infracción de declaración inexacta, contrariamente a lo sostenido por la actora, no requiere la existencia de un perjuicio fiscal, pues su concreción puede resultar también de que la inexactitud produzca o hubiera podido producir el egreso al exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiese (art. 954, ap. 1, inciso c), del C.A.).
- 11) Por ello se resuelve, en primer lugar declarar extinguida por muerte la acción punitiva ejercida por la Aduana contra el despachante y, consecuentemente, al revocare el pronunciamiento apelado en su contra; en segundo lugar acoger los agravios del Fisco y conformar las resoluciones de la Aduana de Mendoza, con costas en ambas instancias a cargo de la actora vencida.

(firmado: Clara María do Pico – Carlos Manuel Grecco – Rodolfo Eduardo Facio).

Despachantes de aduana. Responsabilidad por declaración inexacta. Falta de prueba del incumplimiento de los deberes a su cargo.

Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala I, sentencia del 8 de mayo de 2018, en los autos “Marrero, José Alberto (TF 28343) y otro c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”

Sumario

- 1) La Sala “E” del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió confirmar parcialmente la resolución aduanera N° 1868/10 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros y, en consecuencia, reducir el monto de la multa y de los tributos impuestos a la firma importadora por la comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inciso a), del C.A., revocando la multa aplicada al despachante de aduana. Fundamentó dicha decisión expresando:

a) La importadora declaró la mercadería por la Posición Arancelaria 3926.90.90.999 A, pero de la verificación se constató que correspondía clasificarla en la posición arancelaria 6306.12.00.000 W;

b) Jumbo Retail Argentina no cuestionó la clasificación arancelaria determinada por la aduana y admitió expresamente la consumación objetiva y subjetiva de la

infracción. Sólo se quejó, conjuntamente con su despachante, del monto del cargo y de la multa;

c) la liquidación tributaria se efectuó conforme a la Resolución (ME) 825/01 y al Decreto 690/02, porque no se desgravó el 60% sobre el excedente del 35%;

d) corresponde eximir de responsabilidad al despachante de aduana, dado que actuó siguiendo las instrucciones del importador y su declaración se ajustó a los datos de la factura comercial, citando en apoyo de ese criterio el art. 908 del C.A. y la doctrina de la Corte Suprema en las sentencias recaídas en los casos “Carli”, del 14/08/1970; “Calvo”, del 13/12/1971, y “Garibotti”, del 20/11/1972).

- 2) Contra la decisión del Tribunal Fiscal la firma importadora apeló, agraviándose esencialmente de la dis-

- tribución de los gastos del proceso. Sostiene que no mediaron vencimientos mutuos, sino que la pretensión fue integralmente acogida debiendo imponerse las costas al Fisco.
- 3) La AFIP-DGA también apeló el pronunciamiento quejándose, esencialmente, de la revocación de la multa impuesta al despachante de aduana sosteniendo, en tal sentido, que el despachante Marrero no probó que cumplió con las obligaciones inherentes a su cargo y que ni la ley ni la jurisprudencia autorizan una autodesincriminación como sustento válido de una resolución absolutoria, pues no basta para ello la mera afirmación de haber cumplido órdenes del importador. Añade que la especialización profesional del despachante de aduana no permite escudarse en que sólo se ocupa de papeles y no de mercaderías, porque la declaración aduanera, de la cual participa, se refiere en última instancia a las mercaderías cuyo ingreso y egreso tiene que controlar el servicio aduanero.
 - 4) La Cámara, preliminarmente, aclara que no se discute en autos la configuración objetiva de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. respecto del despacho cuya declaración ha sido cuestionada, ni tampoco la posición arancelaria determinada por la Aduana. Los únicos agravios del servicio aduanero giran en torno a la revocación de la multa impuesta al despachante por la aplicación del art. 908 del C.A.
 - 5) El art. 902, ap. 1, del C.A., dispone que no se aplicará sanción a quien hubiere cumplido con todos los deberes inherentes al régimen, operación, destinación o cualquier otro acto o situación en que interviene o se encontrare. En contrapartida, será responsable ante el servicio aduanero y estará sujeto a la aplicación de sanciones aquel que no obre con la debida diligencia (esta Cámara y misma Sala en autos “*Maersk Argentina S.A. c/DGA*”, del 20/08/2015, y “*Wal Mart Argentina SRL c/DGA*”, del 19/05/2016).
 - 6) El art. 908 del C.A. establece que “*el despachante de aduana que cometiere una infracción aduanera en ejercicio de las funciones previstas en el art. 36, ap. 1, es responsable de las sanciones correspondientes, salvo que probare haber cumplido con las obligaciones a su cargo*”. La Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo que el despachante queda exento de responsabilidad si cumple con las obligaciones a su cargo, si se atiene a lo manifestado por el importador y a lo que resulte de la documentación complementaria, salvo que incurra en hechos personales que lo comprometan (Fallos 281:197; 287:191).
 - 7) Es el despachante de aduana quien debe acreditar la existencia de causales de exculpación y, en ese orden, los antecedentes absolutorios exigen que pruebe que cumplió con las obligaciones a su cargo, o que tal circunstancia se desprenda de los antecedentes administrativos tenidos a la vista al resolver (Sala IV, causa “*Nadia SCA*”, del 28/04/1983, y “*Giménez, Sergio Matías c/DGA*”, del 25/08/2015).
 - 8) Las obligaciones del despachante de aduana no se limitan a un mero trabajo administrativo de transcripción de datos o planillas, sino que debe controlar el correcto trámite de las operaciones aduaneras y el efectivo destino de los elementos declarados a la luz del requisito habilitante que se le impone mediante el art. 41, ap. 2, del C.A., que consiste en acreditar conocimientos específicos en materia aduanera en los exámenes teóricos y prácticos que para tal fin se establecen (esta Cámara y misma Sala, en autos “*González, Alejandro Daniel c/DGA*”, del 22/08/2008; Sala II, “*Maldonado, Oscar c/DGA*”, del 19/10/2013; Sala III, “*Blufstein, Oscar Ángel c/TF-DGA*”, del 30/06/2016; y “*De Giacomo, Juan Carlos (TF 18.907-A) y Acum. (TF 29.979-A) y otro*”, del 28/10/2010).
 - 9) Si bien el despachante actúa como mandatario del importador y/o exportador, también lo hace como auxiliar del servicio aduanero (art. 36, ap. 2, C.A.), en una particular relación que le exige mayor respeto a las normas legales y a los principios de veracidad y buena fe frente a la administración, impidiendo la realización de hechos que puedan producir un perjuicio al Fisco (esta Cámara, Sala II, “*Beorlegui, Diego Alejandro c/EN-DGA*”, del 26/09/2017; Sala III, “*Baronio, Emilio José c/DGA*”, del 18/12/2006).
 - 10) En la Exposición de Motivos del Código Aduanero se indica que “... *al despachante se le confían trámites y gestiones que representan normalmente importantes intereses, tanto para el Fisco como para los importadores y/o instituciones bancarias, siendo menester garantizar a aquél y a éstos la solvencia técnica, moral y material de quienes cumplen con tan delicada función. Se evidencia entonces que son varios los intereses comprometidos en la gestión realizada por este profesional. El del Fisco, en la medida en que el despachante colabora a la regular y correcta percepción de los tributos aduaneros, el del servicio aduanero, cuya actividad se ve facilitada por la intervención del profesional, y el relativo al comercio de importación y exportación, cuyas operaciones aduaneras tramitan...*” (Exposición de Motivos, Sección I, Título II, Capítulo Primero, apartado 1, párrafo segundo, publicado junto con la ley 22.415).
 - 11) El despachante de aduana no probó que cumplió con las obligaciones a su cargo. Sólo se limitó a afirmar que agotó todas las medidas a su alcance tendientes a verificar el detalle de los materiales que componían las mercaderías declaradas en la operatoria aduanera y que declaró “exactamente” lo que le ordenó la importadora. Sin embargo, no probó sus dichos pues los supuestos “intercambios de e-mails” que dice haber tenido con la firma importadora —y en los que basa su defensa— no fueron agregados en la causa, tal como fue expresamente advertido y señalado por el Tribunal Fiscal. En esta instancia el actor insiste en que demostró haber cumplido con las obligaciones a su cargo y que actuó siguiendo las instrucciones de la importadora, haciendo hincapié nuevamente “*en el intercambio de mail que existió con mi cliente y que acompañé como Anexo ‘B’ al escrito inicial*” (sic). Sin embargo, esa documentación, como se indicó, no fue acompañada en aquella oportunidad ni tampoco en esta sede judicial.
 - 12) Toda vez que del despachante de aduana no ofreció ni acompañó pruebas y/o indicios tendientes a demostrar que extremó los recaudos para cerciorarse sobre

la composición de la mercadería involucrada para luego poder clasificarla correctamente y formular una manifestación veraz ante la aduana, corresponde hacer lugar a los agravios del demandado relativos a este punto.

- 13) Que al momento de la oficialización del despacho involucrado en el caso, el art. 957 del C.A. se encontraba derogado por la ley 25.986 y, tampoco se le ha exigido al referido profesional el pago de los tributos aduaneros, sino que se le impuso una multa por haber cometido la infracción aduanera sancionada por el art. 954, ap. 1, inciso a), del C.A.
- 14) En lo relativo al agravio de la importadora sobre el régimen de costas aplicado en la sentencia del Tribunal Fiscal, corresponde admitir sus agravios porque, tal como lo pusiera de relieve la actora y el tribunal “a quo” en estos autos, el actor no impugnó la clasificación arancelaria determinada por la aduana, ni la comisión de la infracción de declaración inexacta, señalando que *“esta parte ha decidido no cuestionar la clasificación arancelaria a que ha arribado el servicio aduanero... se agravia sólo de la cuantía que*

deriva de aquél cambio clasificatorio”; añadiendo que *“esta parte admite la consumación objetiva y subjetiva de la infracción prevista y penada en el inc. a) del art. 954 del C.A.”*, por lo que sólo fue objeto de controversia la cuantía de la diferencia tributaria que derivó de aquel cambio clasificatorio y consecuente multa, habiendo considerado la sentencia recaída *“que la liquidación practicada por la actora... se ajusta a derecho”*. En atención entonces a que el recurso de Jumbo Retail fue totalmente acogido por el Tribunal Fiscal de la Nación, la demandada (AFIP-DGA) debe cargar con las costas a su respecto (art. 1163 C.A.).

- 15) Por ello se resuelve admitir los agravios del Fisco Nacional, revocando la absolución del despachante de aduana, con costas a éste en ambas instancias (art. 1163 del C.A.; arts. 68, primer párrafo, y 279 del Cód. Procesal) y hacer lugar al recurso de la firma importadora, imponiendo las costas de ambas instancias al demandado vencido.

(firmado: Clara María do Pico – Carlos Manuel Grecco – Rodolfo Eduardo Facio)

Valoración de importación. Regalías, cánones o licencias pagadas al exterior por uso de marca. Requisitos para que las regalías se adicionen a la Base Imponible de los Derechos de Importación. Supuesta existencia de condiciones de venta implícitas.

Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala IV, sentencia del 10 de mayo de 2018, en los autos “Nestlé Argentina S.A. c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”.

Sumario

- 1) La Aduana de Paso de Los Libres formuló determinaciones tributarias aduaneras suplementarias por ajustes de valor de las mercaderías importadas por la empresa actora, invocando que los mismos eran procedentes porque el importador no había incluido en el precio declarado en dichas operaciones el valor del derecho de licencia por el uso de la marca de la mercadería, en los términos del art. 8°, ap. 1, inc. c), del Acuerdo del Valor en Aduana de 1994, aprobado por Argentina mediante la ley 24.425, (en adelante “AVA”), teniendo en cuenta para ello las estipulaciones del contrato suscripto entre Nestlé Argentina S.A., aquí actora (importadora y licenciataria), y las firmas Nestlé S.A. Societé des Produits Nestlé S.A. (en adelante “SPN”) y Nestec S.A. (la licenciante), que para evitar confusiones en adelante denominamos conjuntamente como “Nestlé SA – SPN – Nestec SA”.
- 2) El ajuste se sustentó en el estudio de valor llevado a cabo por la División Empresas Vinculadas, en el que se expresó que:
- i) la empresa controlante de Nestlé Argentina S.A. es Nestlé S.A., radicada en Suiza, que tiene un 94,68% de participación en el patrimonio y de los votos, mientras que el restante 5,07% lo posee Enterprise Maggi S.A., otra empresa radicada en Suiza, titular de distintas mar-

cas comerciales utilizadas por el grupo Nestlé que luego fueron transferidas a SPN;

ii) Nestlé Argentina S.A. declaró haber realizado operaciones comerciales con empresas respecto de las cuales se verifica vinculación en los términos del art. 15.4 del AVA. Concretamente, para el período bajo estudio declaró importaciones de bienes de sus compañías vinculadas por un monto total de U\$S 23.034.993, de los cuales U\$S 1.181.779,07 son productos destinados al proceso productivo, U\$S 17.659.456,07 son productos destinados a la reventa y el resto corresponde a materiales, repuestos y maquinaria específica para el desarrollo de su actividad;

iii) el análisis del contrato suscripto por la importadora con “Nestlé SA – SPN – Nestec SA” para fabricar, comercializar y distribuir en forma local productos con las marcas y patentes del grupo llevó a la citada División a afirmar que se trató de un proceso de fabricación mixto, interviniendo insumos y mano de obra nacionales junto con una proporción de materias primas, materiales y insumos de origen extranjero provistos por proveedores vinculados e independientes, y que todos los productos importados licenciados para la reventa fueron importados de empresas vinculadas al Grupo Nestlé.

iv) los documentos e información suministrada permiten concluir que las regalías devengadas en virtud del

contrato tenían relación con los productos terminados licenciados para la reventa y con aquellos fabricados en forma local; que su pago constituyó una condición de venta de las mercaderías importadas provistas por vendedores en el exterior vinculados al grupo internacional, pues se trataba de productos específicos detallados en el anexo A del contrato e identificados con las marcas definidas por la licenciante en el Anexo B;

v) por esas razones consideró que las regalías devengadas no se encontraban incluidas en el precio pagado o por pagar de las mercaderías importadas, sugiriendo incrementar los valores FOB en los porcentajes detallados de las importaciones de Nestlé Argentina S.A., *“donde se documentaron mercaderías provistas por vendedores vinculados de materias primas, materiales e insumos para la producción de productos licenciados por los que se devengaron regalías”*.

3) Planteada la impugnación contra los cargos tributarios, la Aduana de Paso de los Libres dictó la Resolución N° 1147/2012 mediante la cual confirmó los cargos emitidos, expresando que la concertación y el pago del canon constituyó *“una condición de venta implícita para importar partes, piezas y accesorios provistos por la firma (o bien otros vendedores del exterior integrantes del grupo y/o licenciadas), dado que para fabricar productos con la marca necesariamente deben importarse los productos que poseen la tecnología definida según normas de producción y que dan lugar al producto final que tiene identidad propia y sobre el que se basa el pago del canon. Es decir, se puede fabricar porque se celebra un contrato para ello, en el que se pacta el devengamiento de un canon a cargo del licenciataria y favor del licenciante, y se fabrica con componentes provistos por quien autoriza dicha fabricación...”*. A su vez, remitió a las apreciaciones del informe técnico en lo relativo a la existencia de una relación entre el pago del canon y las mercaderías importadas.

4) Apelada la decisión aduanera, el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la determinación suplementaria efectuada, expresando que:

i) El ajuste por el concepto de “ cánones y derechos de licencia ” contemplados en el artículo antes mencionado requería de tres cuestiones simultáneas: (a) que dichos cánones o derechos estén relacionados con las mercaderías que se valoran; (b) que su pago constituya una condición de venta; y (c) que su importe no esté incluido en el precio pagado o por pagar de las mercancías;

ii) el ajuste se fundaba en un estudio de valor que, previo análisis del contrato de transferencia de tecnología celebrado entre la recurrente y “Nestlé SA – SPN – Nestec SA”, concluyó en que concurrían esos tres requisitos y, por ende, debían ajustarse los valores FOB declarados por Nestlé Argentina S.A. utilizando el “método de repercusión directa”, es decir, calculando qué porcentaje representa el total de las regalías devengadas en el FOB de importación de las mercaderías de reventa y para los productos destinados al proceso productivo;

iii) no está controvertido que Nestlé Argentina S.A. celebró con “Nestlé SA – SPN – Nestec SA” un contrato de licencia exclusivo mediante el cual se estableció que

la aquí actora podía utilizar la marca “Nestlé” dentro del territorio argentino, a cambio de lo cual abonaría una regalía equivalente a un cinco por ciento (5%) de las ventas netas de los productos vendidos bajo cualquiera de las marcas dentro de ese territorio;

iv) la Aduana había interpretado que el pago del canon constituyó una *“condición de venta implícita”* para importar partes, piezas y accesorios provistos por la firma u otros vendedores del exterior integrantes del grupo y/o licenciados *“... dado que para fabricar productos con la marca necesariamente deben importarse los productos que poseen la tecnología definida según normas de producción y que dan lugar al producto final que tiene identidad propia y sobre el que se basa el pago del canon”*. Sin embargo, de la pericia contable surgen los proveedores del exterior que no se encontraban vinculados a Nestlé Argentina S.A. y que proveyeron insumos para la elaboración de alimentos;

v) el contrato no obliga a la actora a comprar los insumos a un proveedor determinado, debiendo abonar las regalías por las ventas de todos los productos comercializados con las marcas licenciadas con absoluta independencia de si se trata de mercadería o insumos adquiridos a la licenciante, otras compañías vinculadas o terceros no vinculados;

vi) no se desprende de las actuaciones que Nestlé Argentina S.A. exija pago alguno en concepto de regalías como requisito para que se efectúe la operación comercial, o que los proveedores constaten el pago del derecho de licencia en forma previa a exportar o que intervengan de modo alguno en la fijación del precio de dicho canon, siendo totalmente independientes de la licenciante y no teniendo con ella ninguna relación contractual; por lo que no puede considerarse que el pago del derecho que la actora debe efectuar a la licenciante en virtud del convenio celebrado condicione de modo alguno las operaciones de importación objetadas por la Aduana;

vii) el pago en cuestión tampoco puede considerarse efectuado en forma indirecta a los proveedores, dado que se descartó todo tipo de vinculación entre aquéllos y la firma acreedora del pago;

viii) sobre esas bases el Tribunal Fiscal concluyó en que el canon constituye una retribución que el licenciataria paga a la licenciante a fin de poder utilizar la marca, no para poder importar mercadería o encomendar su fabricación a proveedores locales. De modo que, a su entender, se darían los presupuestos contemplados por el art. 1°, párrafo 1, apartados b), c) y d), del AVA, para aceptar el valor de transacción como primer método de valoración y, al mismo tiempo, no estarían reunidos los requisitos que de conformidad con el art. 8, ap. 1, inc. c), deben concurrir para poder ajustar válidamente el valor declarado, esto es, que el pago del canon y derecho de licencia a cargo del comprador y relacionado con la mercadería objeto de valoración sea condición de venta de esta última.

4) La AFIP-DGA apeló contra la sentencia del Tribunal Fiscal, señalando en su expresión de agravios que:

i) la sentencia del Tribunal hizo una incorrecta valoración del contrato, transcribiendo las partes del mismo

que, a su criterio, ponen en evidencia el control sustancial que la licenciante ejerce sobre la importación y compra de los insumos necesarios para la fabricación de las mercaderías objeto de licencia, pues está previsto que la licenciante: (a) apruebe previamente las recetas, instrucciones y procedimientos de fabricación y/o embalaje; (b) haga especificaciones en cuanto a la calidad de los alimentos y materias primas, embalajes y otros materiales, que la licenciataria se compromete a usar o hacer usar en la fabricación de los productos; (c) ejerza la supervisión sobre la calidad de los productos fabricados y vendidos;

ii) en los términos del AVA los pagos de los cánones y derecho de licencia pueden realizarse en forma directa, por una estipulación del propio contrato de venta, o indirecta, como consecuencia de una obligación que surja de otra fuente, como ser un contrato de licencia distinto del primero;

iii) acreditado el control ejercido por el licenciante, no constituye un impedimento para que se verifique la condición de venta el hecho de que parte de los productos e insumos hayan sido adquiridos a proveedores independientes;

iv) por las características del contrato suscripto, Nestlé Argentina S.A. desarrolló un proceso de fabricación mixto, en el cual intervinieron insumos y mano de obra nacionales junto con una porción de materias primas, materiales e insumos de origen extranjero, provisto por proveedores vinculados o independientes;

v) la totalidad de los productos importados licenciados para la reventa fueron importados de empresas vinculadas al Grupo Nestlé;

vi) cuestiona la valoración hecha de la prueba pericial, que considera insuficiente para desestimar la procedencia del ajuste, en la medida en que los puntos de pericia propuestos no consultaron sobre el total de proveedores, sino exclusivamente sobre aquellos “no vinculados a Nestlé Argentina S.A.”, induciendo a una respuesta parcial;

vii) el pago del canon constituyó una condición de venta implícita para importar partes, piezas y accesorios provistos por la firma (u otros vendedores del exterior, integrantes del grupo o licenciadas), dado que para fabricar productos con la marca necesariamente deben importarse los productos que poseen la tecnología definida según normas de producción y que dan lugar al producto final que tiene identidad propia y sobre el que se basa el pago del canon;

viii) la fabricación de los productos licenciados se desarrolla bajo una tecnología específica que comprende no sólo aquellos aspectos propios del “*know how*” y la fabricación del bien en sí, sino que necesariamente involucra las partes, piezas y accesorios con los que específicamente debe fabricarse cada bien licenciado;

ix) el control sustancial ejercido por la licenciante sobre la importación y compra de los insumos necesarios para la fabricación de mercaderías cumplan con los estándares de la marca se verifica, en el caso puntual, por el hecho de que la mayoría de los productos e insumos que se comercializan en la Argentina han sido adquiridos a proveedores vinculados al grupo económico;

x) para adoptar una decisión es determinante analizar si el control que la licenciante ejerce sobre la venta de las mercaderías importadas es lo bastante importante como “para considerar que el pago del canon constituye una condición de venta de las mercancías objeto de valoración”, pues es improbable que un contrato de venta incluya una disposición explícita en tal sentido.

5) La Cámara Federal, luego de reseñar el estudio de valor efectuado por la División Empresas vinculadas de la Dirección General de Aduanas, indica los hechos y posiciones de las partes y expresa que la discrepancia entre ellas radica en establecer si a los fines de determinar el valor en aduana de la mercadería importada por las destinaciones mencionadas, corresponde añadir al precio pagado o por pagar la proporción del referido canon que, según los cálculos efectuados por el servicio aduanero, se tradujo en una alícuota de ajuste sobre el valor FOB del 5,85% para productos destinados al proceso productivo y del 7,32% para productos terminados destinados a la reventa.

6) Luego de recordar que en materia de valoración debe dársele preeminencia al “valor de transacción”, contemplado en el art. 1° en conexión con el art. 8, ambos del AVA, y recordar las condiciones exigidas por el art. 8, ap. 1, inc. c), del mismo ordenamiento que establece las condiciones para añadir los cánones y derechos de licencia al precio pagado o por pagar, expresa que partiendo de la base que la venta de mercaderías comprende (en ocasiones) la transferencia de ciertas creaciones de la mente protegidas por la legislación, el AVA ha previsto que la suma de dinero abonadas en retribución del derecho a usar esa creación intelectual formen parte del valor en aduana de las mercaderías junto con el precio estipulado para aquellas, siempre que: a) existan cánones o derechos de licencia (no incluidos en el precio de las mercaderías), b) exista una relación entre esos cánones y derechos de licencia y las mercaderías importadas; y c) el pago de los cánones y derechos de licencia sea una condición de venta de las mercaderías importadas (conf. Lascano, Julio Carlos, “*El valor en aduana de las mercaderías importadas*”, Ed. Osmar Buyatti, Bs. As., 2007, p. 213).

7) El Tribunal Fiscal determinó que estaban ausentes los requisitos referidos a que existe relación entre el canon y la mercadería importada y que el pago del canon sea condición de venta de esta última y, conforme la limitación que surge del art. 1180, ap. b), del C.A., las conclusiones del “*a quo*” sobre los hechos probados se encuentran, en principio, marginadas del examen que corresponde realizar a la Alzada, a menos que del ejercicio por parte del Tribunal Fiscal de su facultad para apreciar las cuestiones fácticas, surja que hubiera mediado arbitrariedad o un error de magnitud suficiente para apartar la aplicación del mentado principio (conf. CSJN, Fallos 300:985; Sala I, autos “*Scioli*” del 14/12/1993; Sala III, autos “*Schmid*” del 26/10/1984; Sala V, autos “*Aspitarte y Cía. S.A.*”, del 14/08/1995, “*Seysu SRL*”, del 25/03/1996, “*Zéneca S.A.*”, del 26/08/1998, y “*DGA (en autos “Procter & Gamble Sociedad Colectiva”*”, TF 19.609-A), del 21/09/2006, entre otros).

- 8) No es materia de controversia que Nestlé Argentina S.A. acordó con sociedades vinculadas el pago de una regalía por la licencia de uso de marcas comerciales, patentes y “*know how*” con respecto a determinados productos vendidos en el territorio nacional (lo que surge de las cláusulas 2, 17, 19 y 32 del contrato general de licencia) y que el importe correspondiente a aquélla no se incluyó en el precio declarado de las mercaderías importadas.
- 9) Tampoco se discute que las mercaderías importadas mediante las destinaciones cuestionadas fueron adquiridas (para su reventa o como materias primas destinadas a la producción) a empresas pertenecientes al Grupo Nestlé, vinculadas a la actora en los términos del art. 15.4 del AVA. En este último sentido, el estudio de valor consideró razonable hacer repercutir la proporción de los cánones abonados a las licenciantes sobre el valor FOB declarado en las importaciones donde se documentaron mercaderías provistas por vendedores vinculados; en el caso: Nestlé Brasil Ltda. y Nestlé do Brasil Ltda.
- 10) Para que el canon, derecho o regalía guarde relación con las mercaderías importadas, y no con cuestiones ajenas a su provisión, se ha dicho que el factor más importante a considerar es si el importador habría adquirido lo tangible sin comprar lo intangible, y que no es determinante la forma en que se calcula el canon, sino los “motivos” por los cuales se abona. Además, la relación debe poder determinarse mediante datos objetivos y cuantificables, de forma tal que, en caso de importación de partes o de un ingrediente constitutivo del producto autorizado por el licenciante, el canon abonado sobre el producto de la venta puede ser total o parcialmente relacionado, o no tener relación alguna con las mercaderías importadas. Así lo expresó esta Cámara por la Sala III, en la causa “*Neumáticos Goodyear S.A. c/DGA*”, del 30/04/2001, que confirmó un ajuste practicado porque pudo determinarse que los insumos importados para la fabricación de neumáticos, provistos por la casa matriz del productor y otras empresas vinculadas, representaban el 90% del producto terminado.
- 11) Para resolver éste y otro tipo de inconvenientes, la legislación europea prevé que las regalías pagadas por el derecho a utilizar una marca de fábrica o de comercio únicamente se adicionen al valor de transacción cuando pueda comprobarse, en forma simultánea que: (a) las regalías afectan a las mercaderías revendidas en el mismo estado en que se importaron o después de ser objeto de una operación sencilla, de modo que pueda cuantificarse sin dificultad el importe correspondiente a las mercaderías importadas; (b) las mercaderías se comercializan con la marca por la que se paga el canon, colocada antes o después de la importación; y que (c) el comprador no goza de libertad para adquirir esas mercaderías a otros proveedores no vinculados al vendedor. Es decir que una hipótesis clara de ausencia de relación se presenta cuando el comprador goza de entera libertad para adquirir las mercancías de otros proveedores, no vinculados al vendedor.
- 12) Así, si de conformidad con el contrato de licencia el comprador puede usar de la marca tanto si adquiere las mercaderías del vendedor, que es a la vez el otorgante de la licencia, como a un proveedor independiente de aquél, o incluso fabricarlas por su propia cuenta, las regalías no se debe adicionar al valor en aduana porque no hay relación entre lo tangible y lo intangible (en igual sentido, esta Sala, causa N° 10.056/15, “*World Sport S.A. c/DGA s/Recurso directo de organismo externo*”, sentencia del 15/09/2015, y sus citas).
- 13) En el “*sub examine*”, el recurrente no rebate adecuadamente la consideración del Tribunal Fiscal en punto a que el contrato general de licencia no establece limitación alguna a los proveedores de productos terminados para la reventa o de materias primas que se emplean en la fabricación. Incluso se encuentra previsto el derecho de la licenciataria de disponer que cualquiera de los productos licenciados, sus componentes o ingredientes sean fabricados por una o más compañías no relacionadas con la licenciataria, usando el “*know how*” o las patentes que le fueren licenciadas (conforme cláusula 25.2 del referido contrato). Además, por medio de la prueba pericial contable, se acreditó especialmente la provisión de insumos por proveedores no vinculados para la elaboración de los productos licenciados durante el período investigado.
- 14) Mas allá de que la fabricación de los productos licenciados enumerados en el Anexo A del contrato se desarrolle bajo una tecnología específica (ver cláusula 20) y de acuerdo con ciertas normas de calidad (ver cláusulas 3 y 22), no resulta posible afirmar que exista relación entre las mercaderías importadas por medio de los despachos de importación investigados y la regalía abonada a las licenciantes en virtud del contrato analizado; ya que se trata de mercaderías de uso corriente (no patentadas) y el comprador puede usar la marca de fábrica tanto si las adquiere al otorgante de la licencia, a otro vendedor vinculado o independiente, o incluso si opta por fabricarlas por propia cuenta o a través de compañías subcontratadas, con las que tenga o no relación.
- 15) Como ya se ha dicho, los requisitos que establece el art. 8, ap. 1, inc. c), del AVA para que las regalías formen parte del valor en aduana de las mercaderías importadas, junto con el precio estipulado para aquéllas, deben reunirse en forma simultánea; de modo que lo expuesto en el considerando anterior bastaría para confirmar la revocación del ajuste. No obstante, a mayor abundamiento, cabe señalar que el requisito de la “condición de venta” refiere a la imposibilidad de separar la compra de los bienes importados del pago de los cánones o regalías, de manera que el vendedor pueda rehusar el negocio si no se los abona o que el comprador tenga prohibido adquirir o importar las mercaderías objeto de valoración, legal y definitivamente, si no paga aquéllos.
- 16) Además, el AVA prevé que el pago como “condición de venta” pueda realizarse de forma directa (cuando las regalías se pagan al propio vendedor) o en forma indirecta (cuando se pagan a un tercero por indicación de aquél) y, para realizar el ajuste en este último caso, ni siquiera es indispensable que exista vinculación entre el vendedor y el titular de los derechos de

propiedad intelectual, bastando que exista un acuerdo entre ambos en virtud del cual el primero no pueda vender la mercadería si el comprador no se aviene a pagar el canon en beneficio del titular de los derechos de propiedad intelectual. Es decir que, en definitiva, sólo puede establecer una condición de venta el propio vendedor, o una persona vinculada a él o que haya acordado con él algo al respecto; de lo contrario, cuando el vendedor no sea el otorgante de la licencia, lo que habría son dos contratos separados, y el pago del canon no sería un pago indirecto al vendedor en el sentido del art. 8° (conforme esta misma Sala en la causa ya citada “*World Sport S.A.*”, del 15/09/2015, y sus citas).

- 17) En el caso la recurrente tampoco rebate la afirmación relativa a la ausencia de elementos que permitan inferir que los proveedores habían constatado, en forma previa a la venta, el pago de las regalías acordadas con las licenciantes.
- 18) Por lo demás, en supuestos como el presente, en los que se encuentra admitida la vinculación en el sentido del art. 15 del AVA, tanto en relación con los proveedores de las mercaderías involucradas en el ajuste, como con el licenciante, la adición de la regalía sólo

podrá justificarse en la medida en que se produjeran situaciones que rebasen los meros controles de calidad y permitan presumir que el otorgante de la licencia controla efectivamente las condiciones de la venta de las mercaderías (conf. Lascano, op. cit., ps. 234/235 y esp. p. 244); lo que no se advierte en la especie, pues, como se vio, más allá de conservar facultades relacionadas con el proceso productivo, el control de calidad y el cumplimiento general de las condiciones del contrato, el titular de los derechos de propiedad intelectual no impone un fabricante determinado al comprador, ni restringe las fuentes de abastecimiento de los componentes o productos determinados (ver esp. Cláusula 25.2) que pueden ser suministrados por el dueño de la marca, terceros vinculados o no vinculados. Por ende, como las regalías no se abonan tanto en uno como en otro caso, no es posible afirmar que el pago constituya una condición de venta de las materias primas o productos importados.

- 19) Por lo expuesto se resuelve desestimar el recurso del Fisco Nacional y confirmar la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación, con costas.

(firmado: Marcelo Daniel Duffy – Jorge Eduardo Morán – Rogelio W. Vincenti)

Impuesto provincial que toma como Base Imponible el importe de los ingresos de la exportaciones. Competencia originaria de la Corte Suprema de la Nación. Casos que justifican la limitación a la aplicación de la presunción de validez de los actos administrativos. Procedencia de la medida cautelar de no innovar

Corte Suprema de Justicia de la Nación, sentencias del 9 de noviembre de 2017 y del 12 de diciembre de 2019, en los autos “La Rural Viñedos y Bodegas S.A. c/ Misiones, Provincia de s/ Acción declarativa de certeza”

Sumario

- 1) La Rural Viñedos y Bodegas S.A. Ltda. (en adelante, “La Rural”), con domicilio en la Provincia de Mendoza, promovió acción declarativa de certeza en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (CPCCN) contra la Provincia de Misiones, a fin de que la Corte Suprema, en jurisdicción originaria, se pronuncie acerca de la pretensión plasmada en la Resolución 2601 de la Dirección General de Rentas de Misiones, del 23/08/2016, quien reclama a la actora diferencias por concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos por periodos 1/2008 a 3/2016, resultantes de incluir en la base imponible de ese tributo los importes generados por exportaciones efectuadas a través de Aduanas ubicadas fuera del territorio de la demandada respecto de bienes también producidos fuera de aquél, por entender que ello resulta contrario a lo dispuesto en los arts. 9, 10, 11, 12, 17, 28, 31, 75, inc. 13, y 126 de la Constitución Nacional, así como jurisprudencia y doctrina en la materia (del dictamen de la Procuradora Fiscal).
- 2) La actora indicó que: (a) su actividad principal es la elaboración de vinos y que la desarrolla desde distintas provincias del país; (b) tributa el impuesto sobre los ingresos brutos según lo establecido en el Convenio Multilateral, siendo su jurisdicción sede la Provincia de Mendoza, donde tiene su bodega; (c) los productos que comercializa en la jurisdicción demandada son vinos embotellados en origen, que son despachados sin facturar desde la bodega hacia los depósitos de sus representantes comerciales ubicados, respectivamente, en las provincias de Misiones y Buenos Aires; (d) sólo en contadas y especiales ocasiones una porción mínima de mercadería es enviada desde el depósito ubicado en la provincia de Buenos Aires hacia el de Misiones; y (e) realiza exportaciones de vinos de su producción —que son despachados y facturados desde su bodega— a través de aduanas situadas en las provincias de Mendoza y Buenos Aires, pero nunca en la provincia de Misiones.

- 3) Sobre los hechos antes indicados, la actora solicita que se dicte una medida cautelar de no innovar, por la que, hasta que recaiga sentencia definitiva en estos autos, se ordene: (i) suspender a su respecto la inclusión en la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos de aquellos ingresos derivados de exportaciones efectuadas a través de aduanas ubicadas fuera del territorio provincial; (ii) que se suspendan los efectos de la Resolución 2601/2016 de la Dirección General de Rentas de la provincia y demás actos administrativos por los que se determinan de oficio las diferencias en el tributo; y (iii) que la Provincia de Misiones se abstenga de cualquier acción tendiente al cobro de la deuda que aquí se discute —o a asegurarla—, sus accesorios y multa, tanto contra La Rural o los integrantes de su directorio, así como también se abstenga de llevar a cabo cualquier acto vinculado con el reclamo que efectúa, en tanto implique alguna restricción del desarrollo de su actividad (del dictamen de la Procuradora Fiscal).
- 4) La Corte Suprema, por sentencia del 9/11/2017, expresó que la cuestión de competencia es análoga a la resuelta por ese alto tribunal en las causas: “*Aceitera Martínez S.A. c/Misiones, Prov. s/acción declarativa de inconstitucionalidad*”, 4/02/2014, y “*Trivento Bodegas y Viñedos S.A. c/Misiones, Prov. s/acción declarativa de certeza*”, 9/12/2015, y en atención a lo allí expuesto el proceso corresponde a la competencia originaria de la Corte, al ser parte una provincia en una causa de manifiesto carácter federal (del dictamen de la Procuradora Fiscal)
- 5) La descripción de los hechos en los que se funda la demanda, así como su objeto, han sido debidamente reseñados en el dictamen de la Procuradora Fiscal, al que corresponde remitir por razones de brevedad. De conformidad con los argumentos y la conclusión del referido dictamen, y lo resuelto por el Tribunal en las causas “*Aceitera Martínez*”, “*Trivento Bodegas y Viñedos*” y “*Alliance One Tobacco*”, pronunciamientos del 4/02/2014, 9/12/2015 y 28/06/2016, respectivamente, este juicio corresponde a la competencia originaria de esta Corte, prevista en el art. 117 de la Constitución Nacional (del fallo de la Corte Suprema del 9/11/2017).
- 6) Ante la solicitud de la medida cautelar en los términos indicados más arriba, cabe señalar que si bien por vía de principio, medidas como las requeridas no proceden respecto de actos administrativos o legislativos, en razón de la presunción de validez que ostentan, tal doctrina debe ceder cuando se los impugna sobre bases “prima facie” verosímiles (CSJN, Fallos: 250:154; 251:336; 307:1702; 314:695) (del fallo de la Corte Suprema del 9/11/2017).
- 7) La Corte ha dicho en Fallos: 306:2060 “*que como resulta de la naturaleza de las medidas cautelares, ellas no exigen de los magistrados el examen de la certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud. Es más, el juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo, agota su virtualidad*” (del fallo de la Corte Suprema del 9/11/2017).
- 8) En este caso se configuran los presupuestos necesarios para acceder a la solicitud de la actora y, en el limitado marco de conocimiento propio del instituto en examen, no puede dejarse de ponderar que la situación resulta sustancialmente análoga a la resuelta por esta Corte en las causas “*Aceitera Martínez*”, “*La Rural Viñedos y Bodegas*” y “*Alliance One Tobacco*”, antes citadas, circunstancia que torna procedente apartarse del criterio restrictivo con que deben considerarse este tipo de medidas cautelares frente al ejercicio de la actividad fiscal provincial (del fallo de la Corte Suprema del 9/11/2017).
- 9) Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se resuelve declarar que la presente causa corresponde a la competencia originaria de esta Corte; correr traslado de la demanda a la Provincia de Misiones por el plazo de sesenta días (arts. 319, 322 y 338 CPCCN); notificar al Gobernador y al Fiscal de Estado, con oficio al señor juez federal correspondiente; decretar la prohibición de innovar y ordenar a la Provincia de Misiones que, hasta tanto se dicte sentencia definitiva en esta causa, se abstenga de ejecutar el impuesto sobre los ingresos brutos relativos a la inclusión, en la base imponible, de actividad de exportación de la actora que no tenga sustento territorial en la provincia; y librar oficio al Gobernador a fin de poner en su conocimiento la presente decisión (del fallo de la Corte Suprema del 9/11/2017).
- 10) El 12/12/2019 la Corte Suprema debió entender nuevamente en esta causa ante la presentación efectuada por la parte demandada, quien denunció que la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones había dejado sin efecto la Resolución (DGR) N° 2601/2016 que había determinado la deuda impositiva oportunamente cuestionada, por lo que la cuestión planteada se tornó abstracta. La parte actora sostuvo que la resolución, por la cual se dejó sin efecto la determinación de oficio que motivó la interposición de esta demanda, fue dictada con posterioridad a la notificación de la medida cautelar y que lo señalado por la provincia demandada implica un allanamiento a la pretensión inicial, solicitando la imposición de las costas.
- 11) La Corte Suprema resolvió expresando que en mérito al dictado de la Resolución (DGR) 4226/2017, que dejó sin efecto la Resolución (DGR) 2601/2016 cuestionada, y a lo manifestado por la demandada en cuanto a que carece de interés fiscal de manera definitiva con relación a la actora, este proceso carece de objeto actual, extremo que impide cualquier consideración de la Corte al respecto, en la medida en que al Tribunal le está vedado expedirse sobre planteos que devienen abstractos (Fallos: 320:2603; 322:1436 y causas de la CSJN en autos “*Capatti, Gustavo Jorge c/Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad*” y “*Estado Nacional c/Córdoba, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad*”, sentencias del 5/05/2009 y 12/07/2016, respectivamente).
- 12) Las costas deben ser soportadas por la provincia demandada, pues la resolución tachada de inconstitucional motivó la promoción de estas actuaciones (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación;

causas CSJN “Jalles, Guillermo Roberto c/Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad”; “Chevron Argentina SRL c/Neuquén, Provincia de s/acción declarativa” e “Ysur Energía Argentina SRL —ex Apache Energía Argentina SRL— c/Neuquén, Provincia de s/acción declarati-

va de inconstitucionalidad”, pronunciamientos del 11/11/2008, 12/07/2011 y 14/02/2012, respectivamente, y Fallos: 328:1425; 329:4370; 333:244, entre otros).

(firmado: Carlos Fernando Rosenkrantz – Elena Highton de Nolasco – Horacio Rosatti – Juan C. Maqueda)

Repetición de tributos indebidamente cobrados. Determinación tributaria en moneda dólar. Su devolución en pesos nominales tras una década desde el pago. Precedente de la Corte Suprema obligatorio para los Tribunales inferiores. Tasa de interés no adecuada a las condiciones del momento. Principio de razonabilidad en la relación de la Aduana con el administrado

Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala III, sentencia del 30 de agosto de 2018, en los autos “Oleaginoso Moreno Hermanos S.A. c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”

Sumario

1) El Tribunal Fiscal de la Nación por sentencia del 18/08/2017 revocó la Resolución de la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior e hizo lugar a la devolución del importe oportunamente abonado por la parte actora, con más los intereses del art. 811 del C.A., desde el 28/09/2009 hasta la fecha del efectivo pago, con costas a la parte vencida, expresando que:

a) La moneda en que debe concretarse la devolución como consecuencia la nulidad de la Resolución (ONC-CA) 1898/08, declarada por la justicia federal, es la de curso legal, por aplicación del criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Cencosud S.A. (TF 29.535-A) c/DGA” y, especialmente, considerando 7° y 8°;

b) La devolución de la suma pagada en demasía, al abonar los derechos de exportación en el año 2008, fue liquidada en dólares (conf. art. 20, ley 23.905) y debe convertirse a pesos al tipo de cambio vigente a la fecha en que el despacho de exportación fue pagado; y

c) Deben computarse intereses (conf. art. 811 C.A.) desde la fecha de la solicitud de devolución hasta la del efectivo pago.

2) La actora apeló y expresó agravios sobre la base de los siguientes argumentos:

a) Las sumas abonadas en demasía deben ser convertidas a pesos a su valor histórico, pues los cargos cancelados se notificaron en dólares estadounidenses y se mantuvieron en esa moneda hasta su efectivo pago;

b) Sobre el capital resultante se cobraron los intereses hasta el momento de su efectivo pago, por lo que solicita que se disponga la devolución utilizando igual mecanis-

mo de pago, ordenando la devolución en pesos de forma tal que perciba la cantidad de pesos necesaria para adquirir en el mercado de cambios igual cantidad de dólares estadounidenses que los pagados en su momento a la AFIP-DGA, no como consecuencia de la repotenciación o actualización de la deuda, sino por aplicar igual mecanismo de cálculo que el utilizado por el Fisco al momento de determinar el tributo adeudado.

c) El SIM liquidó como derechos de exportación U\$S 2.013.660 cuando correspondía liquidar U\$S 1.342.440, y que la repetición se inició por un total de U\$S 671.220. El tipo de cambio vigente fue de \$ 2,988 por cada dólar y, por consiguiente, se depositaron \$ 2.005.605,36, que es la suma que se debe devolver;

d) Con ese monto al momento en que redactó este escrito la actora podía adquirir la cantidad de U\$S 114.606, que representa menos de la quinta parte del equivalente pagado oportunamente, calculado en moneda estable;

e) Si el Fisco debiera reclamar hoy la deuda sin adicionar intereses, pretendería U\$S 671.220, que al tipo de cambio de \$ 17,50 arroja un total de \$ 11.746.350;

f) Lo expresado significa que entre un mecanismo y otro hay una desproporción irracional en perjuicio del exportador;

g) Tanto la jurisprudencia del Tribunal Fiscal como del fuero contencioso administrativo federal se enderezaba en miras a corregir esa asimetría y, sin embargo, la Corte Suprema en el caso “Cencosud” revocó el pronunciamiento dictado por la Cámara;

h) Han sucedido cambios en la legislación que autorizan a abordar un nuevo tratamiento sobre esta des-

proporción; es decir, una interpretación integradora que no ha sido considerada por el fallo “*Cencosud*”, el que desbalanceó la ecuación Fisco-Contribuyente;

i) Históricamente la Aduana sostiene que los tributos deben determinarse en dólares con sustento en el art. 20 de la ley 23.905, que establece en el primer párrafo: “*Los derechos de importación, los derechos de exportación, así como los demás tributos que gravaren las importaciones y las exportaciones se determinarán en dólares estadounidenses*”; y en el segundo párrafo: “*El pago podrá efectuarse en la mencionada moneda, en bonos de crédito a la exportación de acuerdo a las normas vigentes, o en australes. En este último caso la equivalencia se determinará conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago*”; añadiendo que la ley ha establecido un mecanismo para la determinación del tributo que modificó la prevista en el Código Aduanero, por cuanto el primer párrafo se ciñe exclusivamente a la determinación del importe que correspondiere, mientras que en el segundo se refiere a la forma en que el contribuyente, una vez determinado el tributo, procederá a su cancelación;

j) Tal como lo interpretó la Sala V del fuero, en autos “*3-M Argentina (TF 28.945-A) c/DGA*”, “*la determinación del quantum a devolver*” en los casos de repeticiones también debería practicarse con el mecanismo previsto en el primer párrafo del art. 20 de la ley 23.905;

k) Reconoce que la Corte Suprema al analizar el art. 809 del C.A. ha concluido que esa norma exige a la Aduana devolver los importes “que hubiera percibido” y que, habiendo percibido pesos, debe devolver pesos, en principio a valor histórico y, sin embargo, destaca que ese elevado criterio jurisprudencial soslaya que la ley 23.905 modifica el Código Aduanero y que lo hizo en un momento en que las deudas en pesos y en dólares eran equivalentes, siendo ambas obligaciones de dar sumas de dinero. Añade que, por otra parte, el mentado criterio implica aplicar en beneficio del Fisco las normas mencionadas, omitiendo la aplicación de la solución que los arts. 813 y 814 del C.A. traían para evitar la depreciación, presumiblemente por aplicación del art. 7° de la ley 23.928, aun cuando la sentencia apelada no se refiera a estas normas;

l) Es cierto que la ley 23.928 prohibió la indexación y repotenciación de deudas y que también la ley 25.561 de emergencia económica mantuvo esa limitación, pero ambas normas se dictaron en contextos diferentes: la primera en un contexto de paridad cambiaria y la segunda en plena crisis por abandonar esa paridad en 2002;

m) En tales circunstancias y teniendo en cuenta que la causa del tributo cobrado era nula y que la devolución del mismo implica recibir por capital menos del equivalente a la quinta parte de lo indebidamente cobrado, considera que la doctrina de la Corte Suprema en el caso “*Cencosud*” debe ser revisada a la luz de:

i) el art. 772 del Código Civil y Comercial (en adelante “CCyC”), según el cual: “*Si la deuda consiste en cierto valor, el monto resultante debe referirse al valor real al momento que corresponda tomar en cuenta para la eva-*

luación de la deuda. Puede ser expresada en una moneda sin curso legal que sea usada habitualmente en el tráfico. Una vez que el valor es cuantificado en dinero se aplican las disposiciones de esta Sección”; y

ii) el art. 390 del CCyC, según el cual: “*La nulidad pronunciada por los jueces vuelve las cosas al mismo estado en que se hallaban antes del acto declarado nulo y obliga a las partes a restituirse mutuamente lo que han recibido. Estas restituciones se rigen por las disposiciones relativas a la buena o mala fe según sea el caso, de acuerdo a lo dispuesto en las normas del Capítulo 3 del Título II del Libro Cuarto*”.

j) Una solución contraria implicaría un enriquecimiento indevido del Estado en los términos del art. 1794 y siguientes del CCyC, según el cual: “*Toda persona que sin una causa lícita se enriquezca a expensas de otro, está obligada, en la medida de su beneficio, a resarcir el detrimento patrimonial del empobrecido. Si el enriquecimiento consiste en la incorporación a su patrimonio de un bien determinado, debe restituirlo si subsiste en su poder al tiempo de la demanda*”.

k) En subsidio, para el supuesto que la decisión apelada fuera mantenida, solicita que se disponga la aplicación de la tasa de interés moratorio, prevista en la Resolución (ME) 314/2004, para el caso en que el Estado Nacional percibe como acreedor, destacando que las Resoluciones (MEOSP) 366/1998 y 1253/1998, (ME) 110/2002 y 36/2003, (MEP) 314/2004 y 841/2010 modificaron la tasa de interés por créditos de la AFIP-DGA para adecuarlas a las condiciones imperantes al tiempo de su sanción, pero ninguna de ellas tuvieron en cuenta esas mismas condiciones para adecuar la tasa de interés que devengan los créditos de los administrados por los importes que deben ser devueltos por el Fisco, así como tampoco establecieron tasas de interés distintas, según la moneda en la que se expresa la deuda, y que, pese al reconocimiento de modificación de las condiciones económicas, la Resolución 841/2010 (última al momento de dictarse el fallo) no modificó simétricamente la tasa de interés para los casos de devolución, manteniéndola en el 0,5% mensual fijado en el art. 3° de la Resolución 314/2004.

l) El art. 794 del C.A., que contempla el supuesto de mora del importador o exportador respecto del pago de la deuda tributaria con el servicio aduanero, se debe aplicar también a los supuestos de mora de este último en relación con aquellos de conformidad con los arts. 811 (“*En los supuestos en que se reclamare la devolución de importes pagados indebidamente en concepto de tributos..., los intereses se devengarán desde la fecha de la presentación del escrito por el cual se reclamare la repetición, hasta el momento de su pago*”) y 812 (“*En los supuestos previstos en el art. 811, la tasa de interés aplicable será la que fijare la Secretaría de Estado de Hacienda, de conformidad con lo dispuesto en el art. 794*”), ya que:

i) esta última remisión al art. 794 debe interpretarse de modo integral, en referencia a “*la misma tasa*”; garantizando la igualdad de trato para el Fisco y el contribuyente; y

ii) gramaticalmente el término “*de conformidad*”, mencionado en el art. 812, implica según la Real Academia de la Lengua, “*igualdad, correspondencia de una cosa con otra*”, de modo que el legislador quiso dejar debidamente aclarado que la tasa de interés en materia de repeticiones sería “igual” a la que fijare la Secretaría de Hacienda para las deudas tributarias aduaneras;

iv) desde el punto de vista de los usos y costumbres, con anterioridad al dictado de la Resolución (SH) 360/1996, la Secretaría de Hacienda y los organismos que la sucedieron, invariablemente establecieron el mismo interés para uno y otro supuesto, invocando únicamente las facultades de los arts. 794 y 797 del C.A.

3) La sentencia de la Cámara comienza reseñando las normas aplicables, transcribiendo el art. 20 de la ley 23.905, el art. 809 del C.A. y los arts. 390, 772 y 1794 del CCyC. Posteriormente expresa que la Corte Suprema, en los autos “*Cencosud*” del 15/05/2014, resolvió que la devolución debe efectuarse en la misma moneda nacional en la que fue hecho el pago pues, de acuerdo a la doctrina precedente recaída en el caso “*Editorial Perfil*”, del 12/708/2008, en las condiciones indicadas no existe suma alguna que deba ser devuelta en dólares estadounidenses, ni que deba ser transformada a pesos en los términos del Decreto 214/2002, y que el art. 809 del C.A. establece que debe devolverse los importes que se hubieren “percibido” indebidamente en concepto de tributos. En consecuencia, si percibió un importe en pesos no hay razón para que se considere que, si procede su devolución, se origine para el Fisco una deuda en dólares.

4) Al margen de destacar el esfuerzo argumental desplegado por la parte actora en la expresión de agravios, debe tenerse presente que: “*Si bien los fallos de la Corte Suprema no resultan obligatorios para casos análogos, la Sala tiene el deber moral de conformar sus decisiones a las del Alto Tribunal, por revestir éste el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia*” (CSJN, Fallos 303:1769; 311:1644 y 316:3191). De allí deviene la conclusión de que carecen de fundamento las resoluciones de los tribunales inferiores que se aparten de esos fallos, sin aportar nuevos argumentos que justifiquen el apartamiento de la doctrina sentada en ellos (CSJN, Fallos 324:2379), o bien modifiquen la posición sentada por el Tribunal en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional (CSJN, Fallos 331:1664); especialmente cuando dicha posición haya sido, como en este caso, expresamente invocada por el apelante (CSJN, causa C.2374.XLII, “*Casa Casmma SRL s/concurso preventivo s/incidente de verificación tardía promovido por Municipalidad de La Matanza*”, del 26/03/616). En efecto, la postura del apelante es la que esta Sala acogió ante un planteo similar, al resolver la causa “*Cosméticos Avon SACI (TF 26.910-A) c/DGA*”, en la que por aplicación del art. 20 de la ley 23.905, el art. 809 del C.A. y los arts. 784, 786 y 792 del hoy derogado Código Civil (ley 340), sostuvo que la obligación de repetir lo

recibido no era, como pretendía la AFIP-DGA, una obligación de dar sumas de dinero (arts. 616 al 624 del Código Civil), que se cancelaría devolviendo la misma cantidad de pesos recibida, sino que se trataba de una obligación de repetir el pago indebido (arts. 784 a 798 del Cód. Civil; art. 809 del C.A.), obligación que consiste en “*restituir igual cantidad que la recibida*” (art. 786 del Código Civil).

5) Las normas del Código Civil y Comercial, cuya vigencia es posterior al dictado del precedente “*Cencosud*”, no autorizan a esta alzada a revisar la doctrina sentada por el Tribunal insistiendo en la postura anterior, puesto que: (a) las disposiciones que legislan la repetición sólo serían de aplicación por analogía a la contienda aduanera si el Código Aduanero y su reglamentación no regulara ese instituto, puesto que “la primera fuente de exégesis de la leyes es su letra y que, cuando ésta no exige esfuerzo de interpretación, debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso, puesto que lo contrario importaría prescindir de su texto” (CSJN, Fallos 320:2145); y (b) aun prescindiendo de la pauta interpretativa anterior, cabe reparar en que las nuevas disposiciones no mejorarían la suerte de la parte actora, ya que el art. 1798 del CCyC, al establecer el alcance de la repetición, dispone que “*obliga a restituir lo recibido, conforme las reglas de las obligaciones de dar para restituir*”, mientras que el art. 759 reza que: “*En la obligación de dar para restituir, el deudor debe entregar la cosa al acreedor, quien por su parte puede exigirla*”, ello es —en la inteligencia del fallo de la Corte Suprema— el monto cancelado en pesos por la suma de \$ 2.005.605,36, como resultado de convertir la determinación tributaria en dólares para su cancelación en moneda de curso legal (arg. Art. 20 ley 23.905).

6) Atendiendo a lo resuelto por la CSJN en el citado caso “*Cencosud*”, del 15/05/2014, al cual se han remitido los fallos: “*Abbott Laboratorios Argentina S.A. (TF 31.514-A)*”, del 15/03/2016; “*Free S.A. (TF 28.833-A)*”, del 2/06/2015; “*Henkel Argentina S.A.*”, del 27/11/2014; “*Coto CICSA (TF 29.090)*”, del 28/10/2014; y “*Nidera S.A. c/DGA*”, del 28/10/2014, entre muchos otros, corresponde que este tribunal se ajuste a lo allí decidido, sin perjuicio de dejar sentado su postura contraria.

7) Habiendo dejado ello establecido, debemos adentrarnos al análisis del planteo formulado en forma subsidiaria por Oleaginosa Moreno S.A. a fin de que, a los efectos de calcular los intereses que contempla el Código Aduanero en el art. 811, se aplique la misma tasa de interés que percibe la aduana cuando resulta acreedora. En tal sentido cabe recordar lo expresado al resolver la causa N° 37.527/2016 “*Thomas de Sudamérica S.A. c/DGA*”, sentencia del 12/10/2017, en cuanto al equilibrio que debe existir en la relación jurídico-tributaria, que a consideración de respetada doctrina, encuentra a sus partes en pie de igualdad ante la ley, siendo entendida aquélla como una relación jurídica, propia de un Estado de Derecho, y no una relación de poder (Dino Jarach, “*Finanzas Pú-*

- blicas y Derecho Tributario*", ps. 370/374, Ed. Canallo, 1ª edición, Bs. As., 1983). Aun cuando la ley conceda privilegios al Fisco, éstos deben ajustarse a la Constitución Nacional, por lo que el acrecentamiento de derechos no podrá resultar en caso alguno desmesurado, operando como valladar los principios recogidos por los arts. 28 y 33 de nuestra Carta Magna (conf. Valdés Costa, *"Instituciones de Derecho Tributario"*, p. 292, Depalma, 1992).
- 8) Las normas resultan irrazonables cuando los medios que arbitran no se adecuan a los fines cuya realización procuran o cuando consagran una manifiesta iniquidad, y los jueces deben inclinarse a aceptar la legitimidad si tienen la certeza de que expresan, con fidelidad, la conciencia jurídica y moral de la comunidad (CSJN, Fallos 324:3345). El principio de razonabilidad (insito en los arts. 28 y 33 de la C.N.) importa la exclusión de toda arbitrariedad o irrazonabilidad en el ejercicio de las prerrogativas de los poderes públicos, y obliga a dar a la ley —y a los actos estatales de ella derivados inmediata o mediatamente— un contenido razonable, justo, valioso, de modo que alguien pueda ser obligado a hacer lo que manda la ley o privado de hacer lo que la ley prohíbe, siempre que el contenido de esa ley sea razonable, sea justo, sea válido (Bidart Campos, *"Derecho Constitucional"*, Tº II, ps. 118/119; CN-CAF, esta Sala, causa Nº 40.838/2006, *"Fernández, Héctor F. y otro c/EN—Mº del Interior-PNA. Disp. 128/2004 – Personal Militar y Civil de las FFAA y de Seguridad"*, sentencia del 15/11/2012; causa Nº 12048/2004, *"Forex Cambio S.A. (TF 27.070-I) c/ AFIP-DGI"*, del 25/06/2010; Sala IV, *"Frigorífico Paso de los Libres S.A. (TF 12.019-I) c/AFIP-DGI"*, del 31/10/1995; Sala II, causa Nº 14.600/2009, *"B.E.F.A. y otros c/EN – Mº del Interior; Resol. 1372/2008 – CEPARE - Resol. 351/2005 (Ex 599.279/2005) y otros s/Proceso de conocimiento"*, del 26/12/2016).
- 9) El art. 3º de la Resolución 314/2004 establece una tasa de interés del 0,50% mensual para los casos en que el Fisco debe reintegrar lo abonado en forma indebida por el contribuyente y, por otro lado su art. 1º fija los intereses rescisorios a favor del Fisco en un 2% mensual, porcentaje que luego fue elevado por Resolución 841/2010 a un 3% mensual. Las razones expresadas en la Res. 314/2004 fueron que: *"se hace necesario adecuar las referidas tasas a las condiciones económicas actuales..."*. Asimismo, pese a los fundamentos de la Resolución 841/2010 (modificatoria de la Res. 314/2004), explicando por qué se aumentó la tasa de interés rescisorio a favor del Fisco del 2% al 3%, mantuvo sin embargo el nivel de 0,5 puntos porcentuales para los casos de repetición y devolución de tributos por parte de la Aduana. De la lectura de las resoluciones ministeriales aludidas surge sin dificultad que las modificaciones en la tasa relativa a los créditos de la Aduana se mueve en consonancia con las condiciones económicas vigentes al momento del dictado de las resoluciones, mientras que la tasa que le corresponde percibir a quien pretende la repetición de un pago indebido ante la AFIP-DGA permanece incólume, no obstante los cambios en las condiciones económicas generales del país.
- 10) Una tasa de interés tan exigua en relación con las circunstancias (6% anual frente al 24% o el 36% anual), deviene irrazonable y menoscaba el crédito en cabeza del responsable que pagó en forma indebida, lesionando su derecho de propiedad en tanto tal suma, en virtud de ley, se trata de importes que no le corresponden a la Aduana y que, a fin de evitar un enriquecimiento sin causa, debe devolverlo. Una tasa baladí e inmovible frente a los cambios económicos del país crea una situación que tiende a desincentivar al organismo recaudador a resolver en forma ágil los pedidos y causas pendientes por devoluciones o repeticiones de tributos, lo que resiente aún más la razonabilidad de la norma.
- 11) En sentido concordante se ha expedido la Sala II de este fuero en autos *"American Express Argentina S.A. c/EN AFIP-DGI"*, del 27/04/2017; la Sala V en la causa Nº 15.885/2011, *in re "Osram Argentina SAFI c/EN – AFIP-DGI. Resol. 30/2011"*, del 15/08/2017, así como previamente lo hizo la Cámara Federal de Salta, en autos *"Alubia S.A. c/AFIP-DGI s/ordinario"*, expte. 195/2012, del 6/03/2013, decisión que en relación a la tasa de interés aplicable adquirió firmeza, dado que la Corte Suprema Nacional declaró improcedente el recurso extraordinario deducido por el Fisco Nacional al sostener que éste *"no logra refutar todos y cada uno de los fundamentos en que se sustenta la decisión apelada"* (Causa A.612.XLIX, *in re "Alubia S.A. c/AFIP-DGI s/Repetición"*, del 4/11/2014).
- 12) La solución adoptada en la presente causa es la misma a la que arribó al decidir en la causa Nº 37.527/2016, *"Thomas de Sudamérica S.A. c/DGA"*, del 12/10/2017, con motivo de un nuevo estudio del tema, e implica el apartamiento de la doctrina sentada por esta Sala en precedentes anteriores (conf. causa Nº 27.506/2012, *in re "Empresa Provincial de la Energía de Santa Fe (TF 28.490-I) c/AFIP-DGI"*, del 19/03/2013; causa Nº 53.380/2012, *in re "Macías, Osvaldo (TF 32.215-I) c/AFIP-DGI"*, del 23/04/2013; causa Nº 22.813/13, *in re "La Juiciela S.A. (TF 32.505-I)"*, del 12/12/2013; causa Nº 30.995/2016, *in re "Filosa, Alfredo Oscar (TF 43.069-I) c/AFIP-DGI"*, del 6/10/2016, entre muchos otros.
- 13) Por ello, en mérito a lo expuesto se resuelve admitir parcialmente el recurso de apelación interpuesto por la parte actora, declarar inaplicable el art. 3 de la Resolución 314/2004 y ordenar que los intereses, que contempla el art. 811 del C.A., sean calculados según la tasa pasiva del Banco Central de la República Argentina, conforme al art. 10 del decreto Nº 941/1991 y Comunicado (BCRA) Nº 14.290, con costas en esta instancia en el orden causado, en atención a las particularidades de la cuestión debatida.

(firmado: Jorge Esteban Argento – Carlos Manuel Grecco – Sergio Gustavo Fernández)

Incompetencia del servicio aduanero para determinar y percibir diferencias de tributos mediante la calificación de la mercadería como “bien de uso” respecto de un impuesto cuya fiscalización es competencia exclusiva de la Dirección General Impositiva y no fue delegada a la Dirección General de Aduanas

*Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala II, sentencia del 2 de julio de 2019,
en los autos “Pesquera Santa Cruz S.A. c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”*

Sumario

1) La Aduana de Puerto Deseado instruyó sumario por considerar que la empresa actora importó mercadería declarada como “*bienes de uso*”, que está eximida de los regímenes de percepción tanto del Impuesto a las Ganancias (en adelante IG) como del Impuesto al Valor Agregado (en adelante IVA) en materia de importación, contemplados en ese momento en las Resoluciones (DGI) 3431/1991 y 3543/92, habiéndose constatado que la mercadería importada debía calificarse como “*bienes de cambio*”, por lo que dicha exención de la percepción no correspondía. Consideró que esa errónea declaración trajo aparejada la determinación errónea de la base imponible para la percepción del IG y del IVA. El procedimiento para las infracciones culminó con la condena por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 954, inciso a), del C.A.

2) Apelada la resolución aduanera, el Tribunal Fiscal de la Nación declaró la incompetencia de la Dirección General de Aduanas (DGA) y la consecuente nulidad de todo el procedimiento aduanero para las infracciones, sustanciado en esa jurisdicción, y también declaró prescripta la acción del Fisco para aplicar penas, imponiendo las costas al Fisco, con fundamento en que:

a) Tanto el adelanto del IVA como la correspondiente percepción del IG atienden a impuestos de liquidación anual, cuya determinación es competencia originaria de la Dirección General Impositiva (DGI), por lo que sólo ese organismo puede resolver si se ajusta a derecho la percepción de los anticipos que la Aduana reclama;

b) Ello es así por aplicación de los arts. 9, inc. 3), del Decreto 618/1997 y 16 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y modificaciones), que disponen que la DGI es quien está facultada para revisar las declaraciones juradas de los contribuyentes e impugnarlas y liquidar los impuestos y gravámenes de jurisdicción nacional, como también los recursos de la seguridad social;

c) El art. 23 de la Ley del IVA establece que el impuesto se liquidará y abonará, en el caso de las importaciones definitivas, conjuntamente con la liquidación y pago de los derechos de importación, pudiendo percibirse o retenerse en la fuente, si así lo dispone la DGI;

d) El art. 29 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.) establece que la percepción de tributos se hará en la fuente,

cuando lo establezcan las leyes impositivas y cuando la DGI disponga qué personas deben intervenir como agentes de retención o percepción;

e) De las normas antes mencionadas surge que a la Aduana, en su carácter de agente de retención o de percepción del IVA, no le corresponde determinar este gravamen. Si bien el reglamento de la ley del IVA faculta a la Aduana a liquidarlo en forma provisoria y definitiva sobre las bases declaradas por el importador, cuando existan controversias en relación con los elementos integrantes de los gravámenes o no se pudiera fijar criterio respecto de los mismos en el tiempo requerido por el responsable, dicho artículo prosigue diciendo que en caso de surgir una diferencia a favor del responsable deben remitirse los antecedentes del caso a la DGI;

f) Un régimen similar existe para el Impuesto a las Ganancias. El Decreto 1076/1992 facultó a la Aduana a “*intervenir en carácter de agente de retención y/o de percepción del Impuesto a las ganancias con arreglo a las disposiciones que dicte la DGI, estableciendo regímenes de retención, percepción u otros cargos a cuenta de dicho tributo, en ejercicio de las atribuciones conferidas a este último Organismo por el art. 39 de la Ley del Impuesto a las Ganancias...*”. Por su parte, la Ley del Impuesto a las Ganancias establece que la percepción del impuesto se efectuará en la fuente, asignando a la DGI la decisión de los casos y la forma en que la misma debe efectuarse;

g) Mediante el dictado de las Resoluciones Generales (DGI) 3431/1991 y 3543/1992 y sus respectivas modificatorias se establece un régimen que faculta a la Aduana como agente de percepción del IVA adicional, así como de los adelantos en concepto de Impuesto a las Ganancias, determinando en cada caso, las excepciones contempladas a las mismas;

h) De la normativa reseñada surge que si bien el servicio aduanero está facultado para percibir los impuestos como agente de retención, ello no implica que esté autorizado a su determinación o a ejercer cualquiera de las atribuciones que las respectivas leyes ponen a cargo de la DGI;

i) En el caso, la Aduana realizó una interpretación distinta de la inclusión de la mercadería importada declarada como “*bien de uso*” y, con ello, una determinación acerca del adelanto de los impuestos diferente, llevándola a aperturar un sumario por presunta infrac-

ción aduanera que no está dentro de sus atribuciones, por lo que lo actuado por el servicio aduanero en el marco de la sustanciación del expediente que motivara el presente, incluyendo la instrucción del sumario, es nulo;

j) Teniendo en cuenta que el plazo de la prescripción comenzó a correr el 1° de enero de 2009 (art. 935 C.A.) y no habiendo operado causal de interrupción válida alguna a la fecha en que se verifique en estos actuados, transcurrió largamente el plazo de cinco años de prescripción que ostenta el Fisco para imponer sanciones por la comisión de infracciones aduaneras.

3) Contra el pronunciamiento del Tribunal Fiscal la Aduana interpuso apelación, agraviándose sobre la base de las siguientes razones:

a) No hay dudas que la Aduana es agente de percepción del IG y el IVA, cuya determinación tributaria es realizada la DGI;

b) Lo que es materia de controversia en estos actuados es la errónea declaración de la importadora al momento de documentar el despacho de importación, que originó la infracción contemplada en el art. 954 del C.A.;

c) En dicha declaración, cuyo juzgamiento le corresponde a la Aduana, la importadora declaró que los bienes importados eran “bienes de uso”, pero luego de la constatación se verificó que no era así, sino que eran “bienes de cambio”;

d) Lo que aquí se debate es la existencia de una declaración inexacta y no la de una determinación impositiva;

e) Por lo que considerar nulo el procedimiento es contrario a derecho, pues la falsedad de los datos consignados tuvieron como consecuencia que la base imponible no fue la correcta y que, de haber pasado inadvertida, pudo haber generado un perjuicio fiscal que es justamente lo que castiga el art. 954, ap. 1, inciso a), del C.A.

4) La Cámara al dictar sentencia expresa que:

a) En esta causa se halla cuestionado si el servicio aduanero cuenta con facultades, no ya para percibir, sino para determinar en alícuotas diversas a las declaradas con base en el cuestionamiento del carácter del bien importado, aspecto que, según resulta de la establecido en la ley 11.683 y en las resoluciones (DGI) 3431/91 y 3543/92 se encuentra reservado a la DGI;

b) Las dos resoluciones de la DGI antes mencionadas establecen una excepción al esquema de percepción respecto de las cosas muebles que “revistan para el importador, el carácter de bienes de uso”;

c) La Aduana denunció que en la destinación en cuestión, la importadora documentó las opciones y ventajas “GANANCIASOP3=BDEUSO e IVAADICIONAL”, por cuyo motivo no ingresó monto alguno, de acuerdo con lo estipulado en las mencionadas Resoluciones 3431/91 y 3543/92; mientras que de la docu-

mentación acompañada por la empresa se desprendía que no se había dado en la contabilidad el tratamiento de bienes de uso a la mercadería importada sino que, por el contrario, las importaciones se registraron en una cuenta de resultados denominada “Mat. Emp. y Suministro” código 51001000, por lo cual se trataba de una declaración inexacta que ocasionó un eventual perjuicio fiscal por los importes que el servicio aduanero dejó de percibir;

d) Tanto el IVA como el IG son impuestos nacionales cuya aplicación, percepción y fiscalización es competencia originaria de la DGI (conf. arts. 9°, inc. 3, decreto 618/97 y 16, ley 11.683), por lo cual sólo ese organismo puede resolver si se ajusta o no a derecho la percepción que por tal concepto reclame la Aduana;

e) Sin perjuicio de ello, en virtud de las leyes correspondientes a tales impuestos y de las resoluciones que implementaron los regímenes de percepción, la DGA sólo se encuentra facultada para verificar que el documentante adicione los montos correspondientes a dichos tributos y, en su caso, para formular cargos suplementarios cuando se tratase de una diferencia de IVA o de IG derivada de la consideración de un aspecto exclusivamente aduanero (como podría resultar de una modificación en la clasificación arancelaria o de la aplicación de un ajuste de valor);

f) Esta Cámara, por su Sala IV, en autos “*Vicentín SAIC c/DGA s/Recurso DOE*”, expresó: “*Pero, con excepción de las controversias que pudieran suscitarse por estos aspectos y que pudieran resultar en un aumento de la base imponible, su tarea (la de la Aduana) concluye al percibir los impuestos que liquide el documentante del despacho y cuando proporciona a la DGI un detalle de las percepciones efectuadas en el curso de cada mes calendario, de acuerdo con lo previsto en los regímenes correspondientes*”;

g) En la medida en que en estos autos se halla en discusión el carácter de la mercadería consignada en el despacho de importación denunciado; esto es, si constituyen “bienes de uso”, resulta acertada la decisión del Tribunal Fiscal en orden a que la DGA carece de facultades para determinar y percibir diferencias de tributos derivadas de la constatación de una diferencia de calificación del bien como “bien de uso”, pues esas facultades no han sido delegadas por la DGI, que resulta originariamente designada a tales fines (conf. Sala III en causa “*Pluspetrol Energy S.A. (TF 20.741-A) c/DGA*”, del 25/03/2010; Sala IV, en causa “*Vicentín SAIC c/DGA*”, del 22/03/2016, y Sala V, en causa “*TCA S.A. (TF 20.818-A) c/DGA*”, del 5/04/2011);

h) En consecuencia, corresponde confirmar lo resuelto por el Tribunal Fiscal respecto a que el servicio aduanero carecía de competencia para apartarse de la calificación de la mercadería como “bien de uso” y determinar un importe adeudado por estos impuestos diferente del declarado por la actora, circunstancias que tornó nulo el procedimiento y la resolución apelada.

(firmado: Luis M. Márquez – María Claudia Caputi – José Luis López Castiñeira)

Prescripción de la acción para imponer multas. Su interrupción por apertura del sumario. Reversión de jurisdicción para conocer en defensas conducentes oportunamente propuestas en instancias anteriores sin ser tratadas. Demora en el procedimiento. Imposibilidad de producir prueba documental cuando ha vencido el plazo de conservación de la documentación original. Afectación del derecho de defensa

Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala IV; sentencia del 11 de julio de 2019, en los autos "Arcor SAIC c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo"

Sumario

1) El Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, declaró prescripta la acción de la Aduana para imponer la pena contemplada en el art. 970 del C.A. (incumplimiento de los deberes correspondientes al régimen de importación o exportación temporaria temporaria) en relación con la solicitud de destinación suspensiva de importación temporaria y confirmó parcialmente la exigencia tributaria oportunamente formulada por la Aduana contra la empresa importadora mediante la Resolución (DE PRLA) 7513/2012, recaída en el sumario que generó estas actuaciones. El Tribunal fundamentó esa decisión en que:

a) La vigencia y validez de la doctrina del plenario emitido por la Cámara Cont. Adm. Federal, en la causa "*Hughes Tool S.A. (TF 7830) c/DGA*", del 23/09/2003, conforme con el cual sólo basta con el dictado del acto procesal, sin necesidad de notificación alguna, para que opere la causal de interrupción prevista en el inciso d) del art. 937 del C.A. es cuestionable, y que la fecha en que fue notificado el fallo aduanero tiene especial relevancia para el cómputo de la prescripción, ya que tanto el Código Aduanero como el Código Procesal Penal de la Nación así lo disponen (arg. arts. 1012 y 1017, segundo párrafo, del C.A., y art. 142 del CPPN);

b) El vencimiento de la destinación de importación temporaria tuvo lugar el 25/03/2002, por lo que el plazo de prescripción original hubiera vencido el 1º/08/2008 (arts. 934 y 935 C.A.), pero se interrumpió el 9/11/2007 con el acto que dispuso la apertura del sumario (art. 937, inc. a, C.A.). Sobre esas bases determinó que la resolución definitiva del sumario no surtió efecto alguno hasta su notificación (art. 142 CPPN); lo que recién tuvo lugar el 18/07/2013, cuando ya había operado el nuevo plazo de prescripción.

2) La AFIP-DGA apeló la decisión del Tribunal Fiscal sosteniendo que:

a) La notificación del acto resolutorio no reviste incidencia alguna para su validez y, en consecuencia, ningún efecto tiene sobre la extinción del plazo de prescripción;

b) Cuestiona el apartamiento del plenario "*Hughes Tool*" y que la Corte Suprema propició idéntica interpretación en el precedente "*Wonderland*" (CSJN, Fallos 332:1109);

c) Niega que la Aduana haya incurrido en inconductas abusivas o de dudosa ética; que no puede aceptarse que la Aduana demore intencionalmente los procedimientos,

lo que a su entender se desprende de la decisión apelada, sino que ello es debido a un desfase entre la gran cantidad de expedientes que tiene y los limitados recursos humanos con los que cuenta;

d) Además de poder resultar dificultoso notificar a los administrados, el dictado del acto es el único hecho que traduce la voluntad del Estado de mantener viva la acción, mientras que su notificación es un "hecho jurídico externo" que puede ser ajeno a la voluntad estatal;

e) En esa comprensión, pide que se revoque la declaración de prescripción de la acción del Fisco para imponer sanciones.

3) Al contestar los agravios la actora (importadora temporaria) argumenta que el sólo dictado de la resolución condenatoria, sin su notificación, no puede erigirse en causa interruptiva de la prescripción; cuestiona la irrazonable duración del procedimiento infraccional y opone la nulidad del auto de apertura del sumario por no cumplir con los requisitos que enumera el art. 1094 del C.A.

4) La AFIP-DGA hizo saber que la ley 27.500 habría restablecido la vigencia del art. 303 del CPCCN y, por ende, la obligatoriedad del fallo plenario de esta Cámara en el citado caso "*Hughes Tool*" y la actora responde que existen otros argumentos que la sustentan, con independencia de la fecha de notificación de la resolución aduanera apelada, conforme surge de la lectura de su contestación de agravios.

5) La sentencia de Cámara expresó:

a) Esta Sala mantiene una interpretación contraria a la que adopta el voto mayoritario del Tribunal Fiscal en orden a la necesidad de notificar los actos cuyo simple dictado ha previsto el legislador como causa de interrupción o suspensión del plazo de prescripción, tal como lo ha sostenido en las causas N° 39.480/2015, "*Lito Diesel S.A. c/DGA*", del 10/11/2015; N° 87.451/2017, "*Chubb Arg. de Seguros S.A. c/DGA*", del 6/11/2018, y sus citas, a cuyos fundamentos se remite, y en esa inteligencia y en consideración a la fecha de dictado de la Resolución apelada, corresponde admitir la apelación del Fisco y dejar sin efecto lo resuelto por el Tribunal Fiscal en cuanto declara prescripta la acción para imponer penas por el fundamento indicado;

b) Aun cuando la jurisdicción de los tribunales de segunda instancia está limitada por el alcance de los recursos concedidos que determinan el ámbito de la

competencia decisoria (CSJN, Fallos 313:912; 315:562; 315:839), al revocar la sentencia anterior en los términos antes referidos, en principio, tiene lugar la reversión de la jurisdicción, hecho que obliga a la Cámara a conocer en todas las defensas conducentes y oportunamente propuestas por cada una de las partes litigantes que, por su diversa solución adoptada en la anterior instancia, no habían merecido un adecuado tratamiento (CSJN, Fallos 190:318; 256:434; 268:48; 308:656; 327:3925, y sus citas);

c) Ello, sin perjuicio de la ausencia de un recurso de la parte, que por haber sido vencedora en esa instancia no podía agravarse de un pronunciamiento favorable (CSJN, Fallos 334:95; y esta Sala, causa n° 33.262/2011, “Grupo de Artesanías S.A. – incidente de medida (2-IX-11) c/EN– M° de Economía. Resol. 47/07 s/Medida cautelar autónoma”, del 14/02/2012, entre muchas otras) y, a mayor abundamiento, porque mantuvo esas defensas al contestar los agravios de su contraria (CSJN, Fallos 334:95 y sus citas). Procede por lo tanto examinar los planteos subsidiarios que esgrimió la actora para sostener la prescripción de la acción infraccional;

d) Este tribunal tiene dicho que para que el auto de apertura del sumario tenga virtualidad para suspender o interrumpir el curso de la prescripción debe tratarse de un acto válido, siendo para ello necesario que reúna los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente (conf. esta Sala, causas n° 36.25/2012, “Boston Cía. Arg. de Seguros S.A. (TF 29.422-A) c/DGA”, y n° 47.750/2012, “Agencia Marítima Tagsa S.A. (TF 27.435-A) c/DGA”, ambas del 11/06/2013; n° 77.450/2016, “YPF S.A. c/DGA”, del 27/04/2017; n° 39.183/2017, “Gibaut Hnos Manufacturas de Cuero S.A. c/DGA”, del 19/12/2017; y n° 88.231/2017, “Isamar S.A. c/DGA”, del 15/03/2018, entre otras).

e) El incumplimiento de alguno de los requisitos que enumera el art. 1094 del C.A. deriva indefectiblemente en la nulidad del acto de apertura del sumario. Si bien el instituto de la prescripción es de aplicación restrictiva, la nulidad del acto administrativo por ausencia de alguno de sus requisitos esenciales —en lo que aquí interesa por violación de la ley aplicable— es de carácter absoluto y no puede ser soslayada, pues importaría afectar el derecho de defensa tutelado por el art. 18 de la Constitución Nacional (arg. art. 14, inc. b, ley 19.549; conforme esta Sala IV, en las causas antes citadas, y Sala I, causa “Unisel S.A. c/AFIP-DGA. Resol. 9315/1999 c/ANA” del 23/02/2010).

f) En autos surge con claridad el perjuicio ocasionado a la actora, toda vez que el despacho de importación temporaria venció el 25/03/2002 y la apertura del sumario administrativo se dispuso el 9/11/2007, cuando habían transcurrido más de cinco (5) años desde la fecha del hecho infraccional y a escasos meses del vencimiento del plazo de prescripción original que operaba el 1°/08/2008. Una vez que se cumplieron las medidas allí ordenadas (informe de la División Verificación) y se reunieron los requisitos fundamentales para el normal desarrollo del procedimiento aduanero (liquidación), se corrió vista de lo actuado en los términos del art. 1101 del C.A., que se notificó el 24/04/2012 cuando la imputada ya no estaba en condiciones de producir toda la prueba que hacía a su derecho, porque habían transcurrido más de diez (10) años desde el hecho y el plazo de conservación de la documentación original, necesaria para acreditar el cumplimiento de la importación temporaria se encontraba vencido. En ese contexto, en el que se constata un claro agravio constitucional en el ejercicio del derecho de defensa, resulta difícil justificar que se trate de un vicio menor o de una nulidad del procedimiento convalidada por el presunto responsable (en ese sentido, esta Sala en autos “Gibaut”, antes citado);

g) Resta aclarar que la infracción al ordenamiento que supone la vulneración, por un acto administrativo singular, de la disposición contenida en una norma general, trae aparejada su nulidad absoluta y, en los términos indicados —es decir, tratándose de un acto nulo y no anulable—, los efectos de la declaración judicial de nulidad operan —con la limitación que deriva de lo expuesto en el considerando siguiente— con carácter retroactivo al momento de la emisión del acto (art. 14 inc. b, de la ley 19.549, Sala I, causas “Escudero de Dacharry, María c/Caja de Retiro de Jubilaciones y Pensiones de la Policía Federal”, del 6/06/1996, y “Kohn Loncarica, Alfredo c/Poder Legislativo Nacional”, del 12/03/1998; Sala III, causa “Stavale, Carlos y otros c/OSPLAD”, del 3/08/1993, entre otras);

h) En virtud de las consideraciones precedentes, corresponde hacer lugar al recurso del Fisco, sin perjuicio de lo cual, con arreglo a lo ya expresado, se confirma a la resolución apelada en cuanto declaró prescripta la acción para imponer sanción con relación al despacho de importación temporaria que es materia de controversia, con costas en la alzada a cargo de la demandada.

(firmado: Rogelio W. Vincenti – Jorge Eduardo Moran – Marcelo Daniel Duffy)

Autodenuncia efectuada conforme al art. 917 Código Aduanero. Improcedencia de la acumulación de esa atenuación con la prevista en el art. 916 del mismo ordenamiento

Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala II, sentencia del 6 de agosto de 2019,
en los autos “Siderca SAIC c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”

Sumario

1) El Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la Resolución condenatoria de la Aduana de Campana, aunque reduciendo la multa impuesta en un 75% en virtud de la aplicación del art. 917 del C.A., expresando:

a) La operación de exportación cuestionada por la Aduana tramitó por canal de selectividad verde y se constató que la actora efectuó una declaración inexacta;

b) El importador efectuó la auto-denuncia del art. 917 del C.A., el cual, con las modificaciones introducidas por la ley 25.986, establece que:

“1.- El importe mínimo de la multa que correspondiere en una infracción aduanera se reducirá en un 75% y, sin necesidad de proceder a la apertura del sumario, aplicará dicha sanción y se dispondrá la pertinente rectificación, cuando el responsable comunicare por escrito la existencia de la misma ante el servicio aduanero con anterioridad a que: (a) éste por cualquier medio lo hubiere advertido; o (b) en el trámite del despacho se hubiera dado a conocer que la declaración debiera someterse al control documental o a la verificación de la mercadería.

2.- La reducción de pena procederá aun cuando la comunicación se hiciera con posterioridad al libramiento de la mercadería, siempre que no hubiere en curso un proceso de inspección aduanera o impositiva y el servicio aduanero pudiere constatar la inexactitud, en los plazos y con las formalidades que establezca la reglamentación.

3.- La reducción de pena no procederá en los supuestos en los cuales la infracción consistiera en el mero incumplimiento de los plazos acordados para la realización de determinadas destinaciones u operaciones”;

c) Encontrándose reunidos los recaudos del referido art. 917, la Aduana hizo lugar a la misma reduciendo en un 75% de la multa mínima del art. 954, incs. a), y c), del C.A. que hubiera correspondido;

d) No obstante, la importadora solicitó que se redujera sustancialmente la multa impuesta, a un valor simbólico, en los términos del art. 916 del C.A.;

e) Teniendo en cuenta los condicionamientos normativos y las circunstancias particulares de la causa, la reducción de la pena, tal como lo entendió la Aduana, debe ser la contemplada en el art. 917, pues se trata de una situación expresamente reglada y a la cual le corresponde una reducción específicamente cuantificada por ley;

f) Disponer para el caso de autos una reducción aún mayor que la estipulada en el art. 917 del C.A. implicaría apartarse del espíritu de la ley y de lo específicamente allí regulado para dichos supuestos, por lo que no procede disponer una atenuación de la pena aún mayor que la aplicada, resultando irrelevante en el caso valorar la conducta del infractor.

2) La actora apeló expresando que:

a) de la propia letra del art. 916 del C.A. (el cual establece que: *“Cuando mediaren motivos suficientes de atenuación se podrá reducir la pena a aplicar por debajo de los topes mínimos previstos en este Título, con sujeción a lo establecido en el art. 1115”*) surge que el mismo resulta de aplicación aún en los casos del art. 917 del citado ordenamiento, pues prevé que se puede reducir la pena a aplicar por debajo de los topes mínimos previstos en el Título II de la Sección XII del Código Aduanero y, como el art. 917 se encuentra ubicado bajo este mismo título, no sólo no existe óbice legal para la aplicación simultánea de ambas disposiciones, sino que incluso su aplicación se encuentra expresamente consagrada en este caso, tal como lo ha expresado calificada doctrina y jurisprudencia del organismo jurisdiccional administrativo;

b) el espíritu de la ley es que ambos artículos coexistan y se complementen, sobre todo en aquellos casos, como el que nos ocupa, en los que no sólo es procedente la autodenuncia, sino que además, existen suficientes motivos de atenuación en los términos del art. 916 del C.A.;

c) entiende, en sentido contrario a lo sostenido por el *a quo*, que es relevante evaluar la conducta del supuesto infractor, máxime teniendo en consideración que aquél se presentó ante la aduana voluntaria y oportunamente, a fin de ponerla en conocimiento del error en que había incurrido al efectuar la declaración de exportación;

d) destaca que SIDERCA: (i) ha sido registrada como Gran Operador; (ii) ha sido registrada como operadora de Aduana Domiciliaria; (iii) carece de antecedentes por condenas firmes; (iv) sin perjuicio del error involuntario incurrido y del exorbitante valor involucrado abonó los derechos de exportación que creyó que correspondían, advirtiendo que había abonado en demasía por este concepto la suma de US\$ 303.183,12; (v) en virtud de la autodenuncia, percibirá en concepto de reintegros un importe ínfimo respecto de aquél que hubiese percibido si no se hubiese presentado ante la Aduana informando el error incurrido; (vi) sus operaciones de comercio exterior son de una innumerable cantidad, sucediéndose diariamente, lo que conlleva mayor probabilidad de cometer errores en la carga de las operaciones en relación con operadores de menor nivel de operaciones; (vii) hay una enorme desproporción entre la multa impuesta y los valores correctos de la operación involucrada en las presentes actuaciones, pues ante una operación cuyo valor FOB es de US\$ 200.473,81, por la que incluso se pagaron tributos por una suma muy superior a la del valor FOB, la multa aplicada asciende a la suma de \$12.940.626,63, es decir, más de siete (7) veces el valor de la operación; y que (viii) todo ello configura un conjunto de circunstancias legales y fácticas que la hace merecedora de una reducción de la multa superior a la prevista en el art. 917, pese a lo cual no fue valorado por la Aduana ni por el Tribunal Fiscal. Por todo ello, pide la revocación de la decisión apelada.

3) La Cámara expresó que:

a) el art. 265 del CPCCN aplicable a estas actuaciones establece que la expresión de agravios debe consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado, que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador, sino que implica el estudio de los razonamientos de aquél, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas.

b) al rechazar la aplicación del art. 916 del C.A., en los supuestos de la “autodenuncia” prevista en el art. 917, la Aduana se sustentó en que la autodenuncia está específicamente reglada y cuantificada por la propia ley y que, disponer una reducción mayor a la del art. 917 se apartaría del espíritu de la ley y de lo específicamente regulado para dichos supuestos, frente a lo cual la apelante se limita a manifestar su disconformidad, reiterando los mismos argumentos ya esbozados en el recurso ante el Tribunal Fiscal, sin aportar nuevos fundamentos, por lo que corresponde rechazar el recurso intentado, en cuanto es materia de agravio.

c) sin perjuicio de ello, cabe recordar que el instituto previsto en el art. 917 es el resorte del que dispone el documentante (importador o exportador) para advertir al servicio aduanero que efectuó una declaración incorrecta; previéndose una atenuación de la pena sobre el mínimo que correspondiere, por lo que la pena mínima ya se encuentra reducida, de modo que acceder a la pretensión de la actora implicaría una reducción de lo ya reducido, lo que resulta improcedente;

d) el art. 916 contempla la reducción de la pena “*por debajo del mínimo legal*” en casos muy excepcionales y con sujeción expresa al art. 1115 del C.A. (sometimiento de la propuesta de atenuación a la previa aprobación de la Dirección General de Aduanas), supuesto distinto al del art. 917, en el cual la reducción de la pena mínima se encuentra efectuada en la propia ley;

e) fue la actora quien solicitó voluntariamente la aplicación del art. 917 del C.A. y el servicio aduanero, luego de verificar la procedencia de la norma en el caso, aplicó la consecuencia jurídica legislativamente prevista.

f) la sanción dispuesta por la Aduana fue dictada en el marco de las atribuciones que le confiere el Código Aduanero, por lo que cabe descartar la arbitrariedad e ilegitimidad de la resolución impugnada, como asimismo el exceso de punición alegado por la recurrente;

g) las manifestaciones de la actora relativas a su falta de antecedentes y a su condición de gran operador bajo el régimen de aduana domiciliaria, resultan insuficientes para modificar el pronunciamiento apelado, pues el art. 917 del C.A. no prevé una escala punitiva para que dentro del rango de aquélla se valore la conducta del infractor, en los términos de los arts. 915 y 916 del C.A., sino que establece un sanción expresamente cuantificada, que de por sí ya importa una reducción significativa de la pena prevista para las infracciones cometidas;

h) en virtud de lo expuesto se rechaza el recurso de apelación deducido por la actora, con costas.

(firmado: Luis M. Márquez - María Claudia Caputi - José Luis López Castiñeira).

Fijación del tributo en dólares al tipo de cambio anterior al del efectivo pago. Reducción de tasas de interés sobre moneda dólar dejando sin efecto la resolución (AFIP) 314/2004. La aseguradora sólo debe responder hasta el monto máximo de la garantía otorgada

*Cám. Nac. Cont. Adm. Federal, Sala V, sentencia del 17 de septiembre de 2019,
en los autos “Compañía de Seguros La Mercantil Andina S.A. c/EN-DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”*

Sumario

- 1) El Departamento Procedimientos Legales Aduaneros dictó la Resolución 4371/2014 intimando a la Compañía de Seguros el pago de los importes reclamados por derechos de importación y demás tributos que correspondieran, con más los intereses según el art. 794 del C.A., en razón de que el importador temporario habría incurrido en la infracción de incumplimiento de los deberes que surgen del régimen de importación temporaria, contemplados en el art. 250 y ccs. del C.A., y la aseguradora actuó como garante del pago de los referidos tributos.
- 2) La aseguradora planteó demanda para que se revocara la pretensión de pago formulada y el juez de primera instancia expresó que:
 - a) no se había controvertido que la aseguradora debía pagar como obligada principal;
 - b) correspondía rechazar los argumentos de la aseguradora relacionados con la moneda que había sido intimada a pagar, con el tipo de cambio aplicable y los intereses devengados respecto de la deuda, a cuyo fin citó el art. 1° de la Resolución General (AFIP) 3271/2012 y, en base a ello, concluyó que la suma debía ser convertida a pesos al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago y que, además, correspondía adicionar sobre esa suma, expresada en pesos, los intereses previstos en el art. 794 del C.A.;

c) dicha solución se correspondía con lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “*Volkswagen Argentina S.A. (TF 22.179-A) c/ DGA*”, del 23/08/2011, en el cual, siguiendo al dictamen del Ministerio Público Fiscal, el alto tribunal concluyó que el art. 20 de la ley 23.905 no había sido dejado de lado por la ley 23.928, pues, a tenor de los dispuesto en su art. 7°, ésta sólo estaba dirigida a las obligaciones de dar sumas de dinero determinadas en moneda nacional, mientras que las obligaciones cuya suerte se debatía en la causa debían ser determinadas en dólares.

d) la ley 23.905 era posterior al dictado de los arts. 637 y 638 del C.A., y que la vigencia de su art. 20 ya había sido determinada implícitamente por el máximo tribunal en la causa “*Bridgestone Firestone Argentina S.A. (TF 16.674-A) c/DGA*”, del 27/04/2010;

e) la resolución apelada expresó la suma adeudada en dólares estadounidenses, pero nada obsta a que ellos sean aplicados sobre los tributos adeudados una vez convertidos a pesos al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago, de conformidad con lo establecido en el art. 1°, inc. b), de la RG (AFIP) 32 71/2012.

- 3) Contra el pronunciamiento del juez de primera instancia la aseguradora apeló expresando que:

a) lo resuelto en orden a la moneda en que se la in-

timó al pago omite considerar que la responsabilidad de la compañía aseguradora debe limitarse al compromiso asumido en la póliza;

b) una razonable interpretación de lo previsto en la ley 23.905; 23.928 y 25.561, en relación con lo dispuesto en el art. 639 del C.A. (que establece: “*A los fines de la liquidación de los derechos de importación y de los demás tributos que gravaren la importación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota, la base imponible y el tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal, vigentes en las fechas indicadas en los artículos 637 y 638*”, que en el caso es la fecha de comisión de la infracción), más lo expuesto por la Sala II, en autos “*Compañía de Seguros La Mercantil Andina S.A. c/EN-DGA*” (Expte. 629/2014), permiten afirmar que las deudas tributarias producidas por los hechos impositivos posteriores a la vigencia de la citada ley deben liquidarse y cancelarse de conformidad con lo previsto en el art. 4º que, como se dijo, ratifica la prohibición de actualización o repotenciación dispuesta en los arts. 7º y 10º de la ley 23.928, manteniendo el valor nominal en moneda nacional.

c) resulta irrazonable que, además de exigirse el pago de una suma adeudada en dólares estadounidenses, se aplique el tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago, ese importe devengue intereses al 3% mensual (art. 794 del C.A. y Res. ME 841/2010), ya que es implicaría aplicarle a la deuda un doble sistema de actualización;

4) La Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal analizó en primer término la cuestión de la moneda empleada para la determinación tributaria y que el cobro se hiciera al tipo de cambio del dólar estadounidense del momento del pago. A ese respecto expresó que:

a) La exigencia de mantener el importe adeudado en dólares convertible en pesos al tipo de cambio del día anterior a la de la fecha de pago no transgrede la prohibición de actualización o repotenciación de las deudas establecidas en las leyes 23.928 y 25.561;

b) El art. 641 del C.A. dispone que los derechos de importación consisten en una alícuota aplicada sobre la mercadería importada, cuyo valor en aduana está fijado en moneda extranjera; por lo que tales derechos constituyen obligaciones de pagar la cantidad resultante en esa misma especie de moneda (o, de acuerdo con el art. 660 del C.A., en obligaciones de pagar una cantidad fija de la moneda que se indique por unidad de medida).

c) No se trata de obligaciones de pagar moneda nacional sujeta a cláusulas de ajuste. Es por ello que el art. 20 de la ley 23.905 establece que deben determinarse en dólares estadounidenses las obligaciones correspondientes a “*los derechos de importación, los derechos de exportación, así como los demás tributos que gravaren las importaciones y exportaciones... El pago podrá efectuarse en la mencionada moneda, en bonos de crédito a la exportación de acuerdo a las normas vigentes, o en australes. En este último caso la equivalencia se determinará conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago*” (causa “*Volkswagen Argentina S.A. (TF 22.179-A) c/DGA*”, del 23/08/2011);

d) En consecuencia, la pretendida conversión que plantea la parte actora al tipo de cambio histórico contraría la naturaleza de los tributos aduaneros, concebidos como un porcentaje del valor de la mercadería por la que se paga en moneda extranjera, así como el texto del referido art. 20 de la ley 23.905 y lo concluido en el precedente referido.

e) La Corte Suprema en la causa “*Bridgestone Firestone Argentina S.A. (TF 16.674-A) c/DGA*”, del 27/04/2010, indicó, aunque en relación con la procedencia del CER, que si bien la Aduana determinó los tributos en dólares estadounidenses y formuló cargo en esa moneda, carece de relevancia que la resolución aduanera que rechazó el procedimiento de impugnación de la actora y ordenó trabar embargo sobre la mercadería a nombre, por cuenta o de propiedad del deudor hasta determinada cantidad, hubiera sido expresada en pesos;

f) La determinación en dólares de los tributos aduaneros y su conversión a pesos, al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago, no implican necesariamente una repotenciación de la deuda;

g) Si la deuda en concepto de tributos no fuera calculada tomando el tipo de cambio del día anterior a la fecha del efectivo pago, tal como lo establece el art. 20 de la ley 23.905, ella quedaría licuada por el mero transcurso del tiempo, ya que la actora quedaría obligada a pagar la misma cantidad al tipo de cambio del día en que se configuró la infracción (5/04/2004), que ya ha dejó de ser representativa del respectivo porcentaje del valor en dólares de la mercadería importada. Si se aceptara el criterio sostenido por la actora, a los importadores les bastaría con impugnar los cargos y apelarlos para dilatar lo máximo posible el momento del efectivo pago y, por ese medio, pagar una cantidad de dólares menor que la inicialmente adeudada. Por tales razones corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora en lo que respecta a este aspecto.

5) Con posterioridad la Cámara se ocupó del cuestionamiento de la actora sobre el cálculo de los intereses de acuerdo con lo dispuesto en el art. 794 del C.A. sobre la suma que resultare de convertir a pesos los dólares estadounidenses que adeuda, al tipo de cambio del día anterior al del pago, expresando que:

a) Le asiste razón al apelante en orden a que la tasa de interés aplicada a las operaciones en moneda extranjera y la tasa de interés aplicada a operaciones en pesos son sustancialmente diferentes. Estas últimas no pueden ser aplicadas a deudas en moneda extranjera (CSJN, Fallos 333:394, “*Algodonera Llavallol S.A. s/ quiebra*”), cuyas circunstancias relevantes son sustancialmente análogas a las del presente caso, y a cuyos fundamentos cabe remitirse por razones de brevedad;

b) La utilización de la tasa de interés prevista en las Resoluciones 314/2004 (2% mensual), 841/2010 (3% mensual) y 598/2019 (tasa de 1,20 veces la tasa nominal anual canal electrónico para depósitos a plazo fijo en pesos a 180 días del Banco de la Nación, vigente el día 20 del mes inmediato anterior al inicio del referido trimestre) respecto de una suma expresada en dólares se advierte como inapropiada;

c) El art. 1° de la RG (AFIP) 3271/2012 dispone: *“Establécense para las obligaciones tributarias aduaneras —originarias o suplementarias— expresadas en dólares estadounidenses que, conforme a lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley N° 23.905 y su modificación, se ingresen en moneda de curso legal, lo siguiente:*

—a) Para su conversión en pesos se utilizará el tipo de cambio vendedor que informa el Banco de la Nación Argentina al cierre de sus operaciones, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su efectivo pago.

—b) Cuando correspondan intereses, los mismos deberán ser calculados sobre el capital adeudado —en pesos— hasta la fecha de su pago, de acuerdo con lo establecido por el artículo 794 y concordantes del Código Aduanero...”.

d) El inciso b) transcripto, que establece que los intereses se devengan sobre el capital adeudado en pesos, razonablemente entendido, permite concluir que la expresión de ese capital en pesos debe ser al tipo de cambio histórico que en cada caso corresponda (desde el vencimiento de los diez días contados desde la notificación del acto por el cual se hubieran liquidado los tributos, o vencido el plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago —conforme art. 794 del C.A.—).

e) Los intereses adeudados por la aseguradora, establecidos en el art. 794 del C.A., deben ser calculados desde el momento establecidos en ese artículo sobre los tributos que se reclaman en dólares (derechos de importación e IVA), convertidos a pesos al tipo de cambio de la fecha en que se inicia el cómputo de aquellos, es decir desde el vencimiento de los diez días contados desde que se notificó la corrida de vista del art. 1101 del C.A. Sin perjuicio de que el valor nominal de los tributos será el que resulta de convertir la suma que fue intimada a pagar en dólares estadounidenses al tipo de cambio del día anterior al del pago.

6) Por último la Cámara se ocupa de la extensión de la responsabilidad de la Compañía Aseguradora, expresando que le asiste razón en orden a que su responsabilidad se circunscribe al límite establecido en la póliza, expresando que:

a) la garantía tiende a asegurar el fiel cumplimiento de las obligaciones que el régimen impone y debe asegurar el importe de los eventuales tributos que gravaren la importación para consumo “irregular” de la mercadería de que se tratare, que al tiempo de la importación temporaria era, asimismo, “eventual”;

b) la aseguradora, en virtud de la garantía dada, responde conceptualmente por todos los tributos adeudados por la importadora que gravaban la importación para consumo de la mercadería al momento de producirse el siniestro, esto es al momento del incumplimiento infraccional de la importadora (realización del hecho gravado irregular (arts. 274, 638, inc. e], y 639 del C.A.);

c) de tal manera, si el importe derivado del siniestro (sin accesorios) resultare mayor que la suma máxima garantizada, esta última es la que el asegurador debe abonar, con más los accesorios correspondientes (conf. esta Sala V en autos “*La Holanda Sudamericana Cía. de Seguros S.A. c/DGA*”, del 4/04/2017 —expte. 77.468/2016—; “*Argentina de Seguros S.A. (TF 20.324-A) c/DGA*”, del 16/05/2013 —expte. 46.311/2012—).

7) Por lo expuesto corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la compañía aseguradora, quien deberá responder hasta el límite fijado en la póliza involucrada en esta causa, con más los intereses que correspondan hasta la fecha total y efectivo pago, imponiendo las costas por su orden.

(firmado: Jorge F. Alemany – Pablo Gallegos Fedriani – Guillermo F. Treacy)

**La Revista de Estudios Aduaneros agradece
la adhesión de las siguientes firmas**



BARREIRA &
RODRÍGUEZ LARRETA

Enrique C. Barreira
Jorge E. Rodríguez Larreta

Georgina Balbuena
Lucía Barreira
Juan Ignacio Berestein
Omar C. Burgos
Karina L. Castellano
Horacio Galarza de la Cuesta
Pilar García Barcia
Rosana Montero

Rodolfo Rivarola 140 - 4° piso - Of. 7 y 8 - (C1015AAB) -
Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Tel. (5411) 4372-1253
abogados@brsv.com.ar
www.brsv.com.ar

BRUCHOU

BRUCHOU, FERNÁNDEZ MADERO & LOMBARDI

**DESDE 1912,
FACILITANDO
EL COMERCIO
EXTERIOR**

**CENTRO
DESPACHANTES
DE ADUANA
DE LA REPÚBLICA
ARGENTINA**



DIRECCIÓN

Defensa 302 - Ciudad
Autónoma de Buenos Aires -
Argentina - C.P. 1065



TELÉFONO

+54 11 4331 2338



E-MAIL

administracion@cda.org.ar

REDES SOCIALES



Facebook @CentroDespachantes



Instagram @CdaRepArg

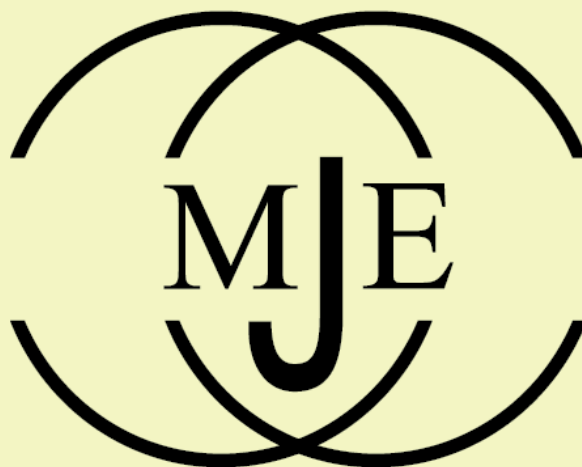


Twitter @CdaRepArg



Youtube @CdaBsAs





ESPECIALISTAS EN DERECHO
ADUANERO Y DUMPING

www.mjetulain.com.ar

PETERSEN & COTTER MOINE
A B O G A D O S

Esmeralda 1320 3er Piso
Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Tel.: (54-11) 4327-2777 Fax: (54-11) 4327-1215

www.pcmabogados.com.ar

— ESTUDIO DE LOS DOCTORES —
ROCA & SARRABAYROUSE

ABOGADOS

Eduardo A. Roca (†)
Miguel A. Sarraabayrouse Bargalló
Facundo Sarraabayrouse
Juan Manuel Sarraabayrouse
Camila S. Sánchez

www.roca-sarraabayrouse.com.ar

Dr. Daniel Zolezzi

Derecho Aduanero
Valoración en Aduana

Paraná 608 - 7° "15" (C1017AAN) Buenos Aires
Tel / Fax: (54 11) 4373-5599 - (54 11) 4374-4704
dzolezzi@zgl-abogados.com.ar



ANA LIDIA SUMCHESKI

Abogada – Despachante de Aduana

*Suipacha 207 – Piso 3° - Of. 308
C1008AAE - Ciudad Autónoma de Buenos Aires
Tel.: 4322-6274 (Líneas Rotativas)
E-mail: sumcheski@comex.com.ar*

Tarifar.[®]
comercio exterior

www.tarifar.com