

ALGUNOS ASPECTOS ADUANEROS RELACIONADOS CON EL TRANSPORTE INTERNACIONAL TERRESTRE

POR PABLO GONZALEZ BIANCHI ()*

SUMARIO

- I.- El marco jurídico
 - I.1.- Los acuerdos de alcance parcial
 - I.2.- El derecho derivado y la cuestión constitucional
- II.- Aspectos Generales del Anexo I ("Aspectos aduaneros") del ATIT
 - II.1.- Simplificación de la operativa
 - II.2.- Formalidades del tránsito
 - II.3.- El MIC/DTA.
 - II.4.- El despachante de aduana.
- III.- El tránsito
 - III.1.- Concepto
 - III.2.- La exención de derechos
 - III.3.- Determinaciones complementarias
- IV.- Los controles en el transporte internacional
 - IV.1.- Descripción
 - IV.2.- Tolerancia
 - IV.3.- Los precintos
- V.- Declaración de mercaderías y responsabilidad
 - V.1.- Transportador y declarante
 - V.2.- Distribución de responsabilidad
 - V.3.- Protocolo Adicional al ATIT
 - V.4.- Derecho uruguayo
 - V.5.- Infracción del empleado
- VI.- Las garantías
 - VI.1.- Concepto
 - VI.2.- El caso especial de ciertas mercaderías en Uruguay

I.- EL MARCO JURIDICO.

I.1.- Los Acuerdos de Alcance Parcial.

En relación con el tema que habremos de tratar, podemos mencionar tres Acuerdos de Alcance Parcial suscritos en el marco de ALADI, conforme a los arts. 7 y sgts. del Tratado de Montevideo de 1980.

Ellos son:

- Acuerdo sobre el Transporte Internacional Terrestre (ATIT) (Instrumento ALADI/AAP/A14TM/3 – 26 de setiembre de 1990), suscrito el 1º. de enero de 1990.

- Acuerdo de Alcance Parcial para la Facilitación del Transporte Multimodal de Mercaderías suscrito en Montevideo el 30

Profesor de Comercio Internacional en la Facultad de Derecho de la Universidad Mayor de la República (Uruguay).

de diciembre de 1994 (Instrumento ALADI/AAP.PC/8 – 27 de abril de 1995).

- Acuerdo para la Aplicación de los Controles Integrados en Frontera entre los países del MERCOSUR (denominado “Acuerdo de Recife”), suscrito en Montevideo, el 18 de mayo de 1994 (Instrumento ALADI/AAP.PC/5 – 15 de junio de 1994).

Estos tres Acuerdos han sido protocolizados en ALADI como Acuerdos de Alcance Parcial. La particularidad de los dos últimos acuerdos es que su origen está en Decisiones del Consejo Mercado Común, más concretamente, y en forma respectiva, las Decisiones Nos. 5/93 y 15/94. No así el primer Acuerdo que es anterior al nacimiento del MERCOSUR (como se indicó, su fecha de suscripción es el 1º de enero de 1990), y que fue suscripto por Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Paraguay, Perú y Uruguay.

Ha sido práctica común registrar como Acuerdos de Alcance Parcial en ALADI a numerosas Decisiones del Consejo Mercado Común, como forma de solucionar el problema de la vigencia en cada Estado Parte de las resoluciones de los órganos del MERCOSUR. Mediante este sistema, se pretende dar rapidez a la internalización de las normas de derecho derivado, corrigiendo en ese sentido la solución imperfecta consagrada en los artículos 38 a 42 del Protocolo de Ouro Preto.⁽¹⁾

En consecuencia, en muchas oportunidades se ha optado por la vía de convertir a las Decisiones del Consejo Mercado Co-

mún en Acuerdos de Alcance Parcial suscritos en el marco de ALADI. En la misma línea de acción jurídica, otras Decisiones se han protocolizado en ALADI como protocolos adicionales al Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica N° 18 (MERCOSUR).⁽²⁾

En el derecho uruguayo, conforme a lo previsto en el art. 1º del decreto N° 663/85 de fecha 27 de noviembre de 1985, los compromisos internacionales suscritos en el marco de ALADI tendrán vigencia plena a partir de la fecha que se haya establecido en los respectivos protocolos.⁽³⁾

1.2.- El derecho derivado y la cuestión constitucional.

El tema tratado en el párrafo anterior tiene relación con dos temas más vastos: a) la jerarquía de los Tratados en el Derecho Interno de cada país; b) la eficacia del llamado “Derecho derivado”, esto es el emanado de órganos comunitarios; para que exista realmente una integración económica, las decisiones comunitarias deberían tener aplicación directa en los países.

Es de hacer notar que en el Tratado de Asunción no nos encontramos frente a órganos supranacionales, sino intergubernamentales, en los cuales las decisiones se toman por consenso y no tienen eficacia inmediata y directa en los Estados Partes, en tanto no se hayan cumplido los pasos indicados en los artículos 38 a 42 del Protocolo de Ouro Preto.

Este obstáculo a la integración ha sido

1 Protocolo Adicional al Tratado de Asunción sobre la estructura institucional del Mercosur, suscrito en la ciudad de Ouro Preto, República Federativa del Brasil, el 17 de diciembre de 1994.

2 El tratado del Mercosur ha sido también convertido en Acuerdo de Alcance Parcial –de complementación económica– registrado en ALADI con el No. 18, con la finalidad de evitar la extensión de sus beneficios a los demás países de ALADI, haciendo jugar a ese respecto el art. 44 del Tratado de Montevideo de 1980 –ALADI-. Luego, como se explicaba, numerosas Decisiones del Consejo Mercado Común han sido protocolizadas en ALADI como Protocolos Adicionales al Acuerdo No. 18 para lograr su rápida vigencia en el orden interno de cada Estado Parte. A título de ejemplo, el régimen de origen –Octavo Protocolo Adicional- régimen de zonas francas –Decimoprimer Protocolo Adicional- Reglamento relativo a Medidas de Salvaguardia –Decimonoveno Protocolo Adicional-etc..

3 Ver análisis de esta disposición en: “El Mercado Común del Sur –desde Asunción a Ouro Preto- Aspectos jurídicos institucionales”, Jorge Pérez Otermín, F.C.U., Montevideo, sin fecha, pág. 104.

solucionado en alguna medida en las Constituciones de Argentina y Paraguay. En Argentina, la reciente reforma constitucional admite la jerarquía de los tratados y concordatos frente a las leyes, y prevé asimismo que el Congreso podrá aprobar tratados de integración que deleguen competencias y jurisdicción a organizaciones supraestatales. En Paraguay, la Constitución admite un orden jurídico supranacional en condiciones de igualdad con otros Estados. La situación no es igual en Uruguay y Brasil, donde no existen normas constitucionales que establezcan la jerarquía de los Tratados frente a las leyes nacionales, ni que permitan delegar competencias y jurisdicción a organismos supranacionales.⁽⁴⁾

En el MERCOSUR no encontró eco la posición uruguaya de establecer la aplicación inmediata del derecho derivado; en virtud del art. 40 del Tratado de Asunción, los países deben internalizar en forma individual las normas emanadas de los órganos del MERCOSUR, y una vez internalizadas por todos ellos, entrarán en vigor simultáneamente en todos los Estados parte, en un procedimiento que copia la aplicación del mecanismo de la entrada en vigencia de la mayoría de los tratados multilaterales.⁽⁵⁾

Es por ello que se ha optado por protocolizar en ALADI, bajo la forma de Acuerdos de Alcance Parcial, numerosas Decisiones del Consejo Mercado Común, entre ellas las que refieren al transporte multimodal y a los controles integrados en la Aduana. Bajo la forma de Acuerdos de Alcance Parcial, por lo menos en Uruguay, tienen vigencia inmediata en el orden interno a partir de la fecha que se haya esta-

blecido en los respectivos protocolos, según ya se ha indicado.

Hechas estas precisiones, nos vamos a referir a algunos aspectos aduaneros relacionados con el transporte internacional terrestre, tomando como punto de referencia el Anexo I "Aspectos Aduaneros" del ATIT.

II.- ASPECTOS GENERALES DEL ANEXO I ("Aspectos aduaneros") DEL ATIT.

II.1.- Simplificación de la operativa.

Lo primero que debe indicarse a este respecto, es que dicho Anexo reconoce una fuerte influencia de las normas del Convenio Internacional de Kyoto para la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros,⁽⁶⁾ más concretamente de las normas contenidas en el ANEXO "A.3" del referido Convenio, relativo a las formalidades aduaneras aplicables a los medios de transporte de uso comercial.

Entrando al análisis más detallado del Anexo I del ATIT, lo que puede advertirse es que el Acuerdo ha logrado una enorme simplificación de la operativa aduanera en los puntos de entrada al territorio aduanero de los Estados Partes.

En referencia concreta al Uruguay, antes de la vigencia del Acuerdo debía tramitarse, una vez que el vehículo de transporte llegaba a la Aduana de paso de frontera en territorio uruguayo, una operación aduanera de "reembarque" (art. 58 del Código Aduanero uruguayo), ya sea que la aduana de destino estuviera en territorio uruguayo o fuera de él; operación que implicaba un trámite

4 Enrique Barreira: "O avanço dos tratados multilaterais de comércio sobre as normas alfandegárias nacionais", Revista de Derecho del Mercosur, Año 1, No. 1, mayo de 1997, págs. 77-78; publicado en castellano en esta revista (Nº 11, pág. 63 y sigts.) Pablo Labandera Ipata y Gonzalo Barroeta Piretti: "Internalización de normas comunitarias en nuestro país. ¿correcta aplicación del Protocolo de Ouro Preto?", Revista de Comercio Exterior y Aduana No. 4 págs. 79 y sigts., Fundación de Cultura Universitaria - Montevideo.

5 Pérez Otermín, op. cit. págs. 101 y sigts..

6 Este Convenio es uno de los celebrados bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas -hoy Organización Mundial de Aduanas-, y su entrada en vigor data del 25 de setiembre de 1974.

por despachante de aduana ante la Dirección Nacional de Aduanas y la demora consiguiente.

Actualmente, con el documento llamado MIC/DTA, que contiene una declaración de tránsito aduanero y una solicitud de admisión temporal del vehículo, tanto la mercadería como el medio de transporte, debería, al menos en teoría, pasar en forma fluida por la frontera sin necesidad de tramitar en cada caso una operación aduanera de reembarque.⁽⁷⁾

Así, basta la declaración DTA ante la aduana de partida, para que luego el transportista realice una única operación aduanera de tránsito internacional desde dicha aduana, pasando por la aduana de paso de frontera y llegando finalmente a la aduana de destino. En vez de fragmentarse en varias operaciones aduaneras a solicitarse en cada uno de los países por donde transita el vehículo, el ATIT establece una única operación aduanera solicitada en el país de la aduana de partida, en un único documento cuyo texto ha sido acordado por los países signatarios.

II.2.- Formalidades del Tránsito.

En las formalidades a observar en las aduanas de paso de frontera (arts. 15 a 17 del Anexo I), se establecen básicamente como controles (tanto en la aduana de entrada como en la de salida):

- presentación de la carga con los precintos intactos.
- declaración MIC/DTA en regla.
- que la unidad de transporte no haya sido objeto de manipulaciones no autorizadas.

La aduana de entrada en el paso de frontera podrá controlar además que la

unidad de transporte ofrezca la seguridad necesaria y colocar sus precintos solamente si los existentes les merecen dudas sobre su efectividad.

El MIC/DTA es refrendado por las aduanas de frontera.

En el art. 26 del Anexo I se establecen una serie de obligaciones de los países para facilitar el tránsito internacional:⁽⁸⁾

- reducir al mínimo el tiempo necesario para el cumplimiento de las formalidades aduaneras.
- establecer un procedimiento separado y expedito para las mercancías sujetas a la operación TAI.
- conceder prioridad al despacho de mercancías perecederas, animales vivos, etc.
- facilitar la atención en la aduana fuera de los días y horarios normalmente previstos, aunque en este caso deben afrontarse los gastos efectuados con motivo de dicha atención especial, inclusive la remuneración extraordinaria del personal (art. 27.2 Anexo I).

Es importante destacar que esta facilitación del tránsito aduanero tiene como origen una norma jurídica de fuente internacional, como lo es el art. V del GATT. En dicho artículo, rotulado "Libertad de tránsito", se establece justamente dicha libertad y la exención de derechos de aduana y de todo derecho de tránsito, con excepción de las cargas imputadas como gastos administrativos ocasionados por el tránsito o como costo de los servicios prestados.

También se establecen en el GATT los principios de que los transportes no serán objeto de demoras ni de restricciones innecesarias.

⁷ Este documento está basado en el modelo que luce en el "ANEXO E1" relativo al tránsito aduanero, de la ya citada Convención de Kyoto.

⁸ Estas disposiciones se inspiran, una vez más, en normas de la Convención de Kyoto, más concretamente en las contenidas en los puntos 7 a 10 del ANEXO E1.

II.3.- El MIC/DTA.

La declaración DTA, que también hacía las veces de manifiesto (art. 16.3 del Anexo I) es sustituida posteriormente por el formulario MIC/DTA, que contiene simultáneamente un manifiesto y una declaración de tránsito aduanero. Es decir, se unifican en un solo documento dos manifestaciones que siempre iban separadas: el manifiesto o declaración de la carga que se lleva a bordo, y la declaración del régimen aduanero bajo el cual circula la mercadería, declaración única que sirve ante todas las aduanas intervinientes.

El MIC/DTA nace en una resolución del Subgrupo 2 "Asuntos Aduaneros" del Grupo Mercado Común, y en el Uruguay, dicho documento es implantado mediante resolución de la Dirección Nacional de Aduanas comunicada por Orden del Día N° 153/91 de fecha 13 de diciembre de 1991, con detalladas "Instrucciones de llenado" de los distintos campos.

En la citada resolución se establece la necesidad de un ejemplar del MIC/DTA para la Aduana nacional de partida o de ingreso y dos ejemplares para la Aduana nacional de destino o de egreso. El segundo ejemplar referido oficiará de tornaguía, y será enviado por la aduana de egreso a la aduana de partida o por la aduana de destino a la aduana de ingreso para corroborar que el tramo de tránsito en el respectivo territorio nacional ha sido cumplida correctamente (en concordancia con lo dispuesto en el art. 18 Núm. 4 del Anexo I del ATIT).

En los campos del DTA (que es la parte que está al dorso del documento), se contemplan en tres casilleros diferentes, la intervención del país de partida, del país de tránsito y del país de destino, a través de la firma y sello de los respectivos funcionarios aduaneros.

II.4.- El Despachante de Aduana.

De acuerdo a la ya citada Orden del Día N° 153/91 de la aduana uruguaya (numeral 2°), en los casos de operaciones de tránsito internacional terrestre que tengan su origen en territorio uruguayo, el despachante de aduana debe suscribir el formulario MIC/DTA en forma conjunta con el transportista.

Obviamente la eliminación de la necesidad de realizar una operación aduanera especial y la intervención del despachante en las aduanas de paso de frontera, podría entenderse que implica una disminución de controles, y un mayor riesgo para el Fisco, en tanto la acción del despachante, como agente privado de interés público (art. 82 del Código Aduanero uruguayo), no sólo supone la intervención de un profesional especializado que, en teoría, contribuye a que los trámites sean más fluidos. El despachante también es un responsable por las infracciones que se puedan cometer en el decurso de una operación aduanera a su cargo (art. 284 de la ley N° 13.318 de 28 de diciembre de 1964 -disposiciones sobre represivo aduanero- y art. 11 de la ley N° 13.925 de 17 de diciembre de 1970 -estatuto del despachante de aduana-). No obstante, en aras de la rapidez, se ha eliminado su participación al eliminarse la operación aduanera en frontera.

Ello no significa necesariamente la disminución de controles y la desaparición de garantías para el Estado en el caso de irregularidades en el transporte internacional, como se verá más adelante.

III.- EL TRANSITO.

III.1.- Concepto.

La "operación de tránsito aduanero internacional" (TAI) está definida como "el transporte de mercancías desde la jurisdicción de una aduana de partida hasta la ju-

risdicción de una aduana de destino ubicada en otro país, bajo el régimen establecido en el presente Anexo" (art. 1 Núm. 14, Anexo I del ATIT).

III.2.- La exención de derechos.

El tránsito aduanero internacional está exento de gravámenes a la importación o a la exportación, sin perjuicio del pago de tasas por los servicios efectivamente prestados (art. 3 del Anexo). Esto forma parte de la esencia de la operación aduanera de tránsito, que supone que la mercadería no entra en contacto con el mercado interno del país por donde se transita, sino que va hacia una aduana de destino, en la cual recién se le dará una destinación aduanera.

También está exenta de derechos la admisión temporal de los vehículos (en realidad en la DTA, está incluido, conjuntamente con la solicitud de tránsito de las mercaderías, una solicitud de admisión temporal de los vehículos, definida en el art. 1 Núm. 1 del ATIT).

III.3.- Determinaciones complementarias.

Es importante indicar que cuando las autoridades aduaneras certifican el cumplimiento satisfactorio de la parte de la operación TAI que se ha desarrollado en su territorio, no podrán ya reclamar los gravámenes citados en el art. 3 del Anexo I, a menos que la certificación haya sido obtenida de manera irregular o fraudulenta o que haya habido violación de las disposiciones del Anexo (art. 20 del Anexo).

Este punto puede tener algún contacto con el concepto de determinación comple-

mentaria o suplementaria de tributos, esto es reclamos "a posteriori" de las Administraciones Aduaneras cuando observan que se ha cometido un error en la liquidación tributaria.

La doctrina argentina entendía que para los casos en que el declarante había brindado todos los elementos necesarios a la Administración Aduanera para una correcta determinación de los tributos, sin ocultamiento de ninguna especie, la Administración Aduanera no podía volver hacia atrás y pretender cobrar, por un elemental principio de seguridad jurídica. Así, Giuliani Fonrouge ("Derecho Financiero", Vol. I, Depalma, 3ª. Ed., págs. 485-487). No obstante, más adelante, se admitió el criterio opuesto en el art. 2º inc. b) de la Ley de Aduana (T.o.1962) y luego en el art. 23 inciso d) del Código Aduanero Argentino, aunque con los límites previstos en el art. 793 del mismo ordenamiento al que luego hacemos referencia.

En el mismo sentido, el art. 220 del Código aduanero comunitario de la Comunidad Económica Europea (aprobado por Reglamento N° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992) indica que no se podrá proceder a la "contracción" (determinación) a posteriori, en los casos de error de las propias autoridades aduaneras que razonablemente no pudiera ser conocido por el deudor, siempre que éste, por su parte, haya actuado de buena fe y haya observado todas las disposiciones establecidas por la normativa vigente en relación con la declaración en aduana.⁽⁹⁾

La doctrina uruguaya manifiesta posiciones encontradas al respecto,⁽¹⁰⁾ aunque manifiesta acuerdo en la improcedencia de la determinación suplementaria en los ca-

9 El reglamento comunitario vigente antes del Código Aduanero establecía solamente la facultad de la autoridad aduanera para proceder en esta forma. Ver Berr y Tremeau, "Le droit douanier", 1988, pág. 225.

10 Rafael Noboa en posición similar a la de Giuliani Fonrouge y Ramón Valdes Costa sosteniendo por lo contrario que el acto de determinación siempre es revocable por razones de legalidad aunque el Estado haya aplicado mal la ley; en "Derecho Tributario Formal" en "Análisis del Código Tributario", F.C.U., Montevideo, 1975, págs. 86 a 89 y 97-98).

sos en que no se aplicó mal la ley, sino que el Estado *cambió de criterio respecto de cómo es que se debe aplicar la ley.*¹¹⁾ También se ha sostenido en la doctrina uruguaya en defecto de una normativa legal clara, la improcedencia de que en el control “a posteriori” la Aduana pretenda que la clasificación arancelaria no es la declarada.¹²⁾

En la legislación aduanera argentina el tema de la determinación tributaria suplementaria está resuelto con claridad en el art. 793 del Código Aduanero. Allí se expresa que dicha determinación no puede fundarse en una interpretación de la legislación tributaria que modifique la interpretación general hasta entonces vigente, según la cual el pago hubiera sido efectuado.

IV.- LOS CONTROLES EN EL TRANSPORTE INTERNACIONAL.

IV.1.- Descripción.

Habíamos indicado que la atenuación de la intervención de los despachantes de aduana en frontera como gestores de una operación aduanera podía implicar una disminución de contralores.

Ello no significa en realidad una disminución de los controles del Fisco, ya que para asegurar la debida y correcta realización de un tránsito, la operación respectiva debe estar revestida de una serie de condiciones que justamente tienden a garantizar el no ingreso de la mercadería al mercado interno.

En tal sentido debe indicarse:

- la inscripción de las empresas transportadores y sus vehículos en la Administración de Aduanas del país de origen, que emite un documento a ser presentado en las aduanas de los demás países (art. 4 del Anexo I).

- la necesidad de una serie de requisitos para las unidades de transporte: que pueda serles colocado un precinto fácilmente, que no se puedan extraer de la parte precintada mercaderías sin dejar huellas visibles, que no tengan espacios ocultos que permitan disimular mercaderías, que los espacios sean accesibles para las inspecciones aduaneras, etc., conforme al art. 5 del Anexo I.¹³⁾

- establecimiento de plazos que bilateralmente se acuerden, dentro de los cuales los vehículos y su equipo deben salir del país al que ingresaron (art. 6 Anexo I). También debe mencionarse el art. 25, de acuerdo al cual los países podrán señalar plazos para la realización del tramo de una operación que se desarrolla en su territorio. En Uruguay y conforme al numeral 5o. de la citada Orden del Día N° 153/91, las rutas y plazos son coordinados en forma conjunta por la Dirección Nacional de Aduanas con las oficinas regionales de la Dirección Nacional de Transporte del Ministerio de Transporte y Obras públicas.

- posibilidad de que los países exijan que las unidades de transporte sigan itinerarios determinados (ídem art. 25 del Anexo I).

- establecimiento de condiciones generales para los precintos aduaneros de acuerdo al artículo 10 del Anexo I precintos que además deben cumplir las condiciones mínimas previstas en el Apéndice I del Anexo.

IV. 2.- Tolerancia.

Es bueno destacar que en el Anexo E 1 de la Convención de Kyoto, en el numeral 29, bajo el rótulo de “*práctica recomenda-*

11 Op. y loc. cit..

12 Ariosto J. González, “¿Puede cambiarse la clasificación arancelaria después del desaduanamiento de las mercaderías?” en Revista de Comercio Exterior y Aduanas No. 4/98, F.C.U. Montevideo, pags. 57 y sgts.; también nuestro trabajo: “El reconocimiento de infracciones aduaneras. El cambio de criterio en la clasificación arancelaria y su eficacia sobre los despachos de importación ya cumplidos. La validez del certificado de origen en caso de error en la clasificación arancelaria”, misma Revista, págs. 61 y sgts..

13 Estos requisitos están inspirados en la Norma 21 del multicitado ANEXO E1 de la Convención de Kyoto, relativo al tránsito aduanero.

da”, se indica que: “El hecho de que el itinerario previsto o el plazo fijado no hayan sido respetados no debería tener como consecuencia la percepción de los derechos e impuestos de importación o de exportación eventualmente exigibles, siempre que las restantes condiciones hayan sido cumplidas a satisfacción de las autoridades aduaneras”.

IV. 3.- Los Precintos.

En cuanto a los precintos, en la medida de lo posible los países aceptarán los que hayan sido colocados por las autoridades aduaneras de otro país si cumplieran las condiciones mínimas previstas en el Acuerdo. No obstante, tendrán el derecho de colocar sus propios precintos cuando los que se hayan empleado se consideren insuficientes o no ofrezcan la seguridad requerida (art. 10.2 del Anexo).

En Uruguay se ha regulado el tema de los precintos mediante la Resolución de la Dirección Nacional de Aduanas comunicada por Orden del Día N° 138/91 que, siguiendo los lineamientos del Anexo I del ATIT, establece varias condiciones, contemplando también los “cargamentos excepcionales”, esto es aquellos que no pueden ser transportados en unidades de transporte cerradas o entoldadas, los cuales quedan exonerados de precintos, bajo determinadas condiciones.

En la citada Orden del Día, se prevé que la Aduana emita certificados de aprobación de los vehículos en condiciones de ser precintados autorizados para la realización de transporte internacional terrestre, previa presentación de la constancia de habilitación emitida por la Dirección Nacional de Transporte (Numeral V). Estos certificados tienen una validez de dos años; en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 10.2 del Anexo I, en el numeral V.4 de la citada Orden del Día, la Aduana deberá aceptar los

certificados de idoneidad expedidos por las demás partes contratantes, reservándose el derecho de no reconocer la validez de los mismos cuando los vehículos de transporte no reúnen las condiciones previstas en el art. 5 del Cap. IV del Anexo I ya citado.

Por decreto N° 587/94 de fecha 11 de octubre de 1994 se establece la facultad de la Aduana de proceder a la venta de precintos.

En los casos de vehículos no precintables, renace la institución del “custodia aduanero”, que se había eliminado en los casos de vehículos aptos para ser precintados (Resolución de la Dirección Nacional de Aduanas comunicada por Orden del Día N° 26/95), funcionario que cobra viáticos según el sistema previsto en el decreto del Poder Ejecutivo N° 16/90 de 23 de enero de 1990. Los viáticos comprenden los gastos de transporte, alimentación y hospedaje de los funcionarios, calculado mediante un ficto a razón de la distancia a recorrer, “los que serán de cargo en su totalidad de los usuarios que los soliciten” (art. 2° del citado decreto N° 16/90).

V.- DECLARACION DE LAS MERCADERIAS Y RESPONSABILIDAD.

V.1.- Transportador y declarante.

Ya se ha indicado que la declaración se efectúa en relación a cada medio de transporte mediante el formulario MIC/DTA. El art. 12 del Anexo I del ATIT establece una división de responsabilidad entre el “transportador” y el “declarante”.

Las figuras referidas están definidas en los numerales 10 y 19 del art. 1° del Anexo.

En cuanto al “declarante”, en el derecho uruguayo se establece (Orden del Día N° 153/91), que cuando la operación de tránsito internacional tenga su origen en territorio uruguayo, el formulario MIC/DTA deberá ser suscrito en forma conjunta por el Despachante de Aduana y el Transportista.

Esto se debe a que conforme a la citada ley que regula la profesión de Despachante de Aduana (Nº 13.925 de 17 de diciembre de 1970), las operaciones aduaneras deben ser solicitadas y tramitadas por dichos profesionales.

El casillero Nº 39 del MIC/DTA está reservado para la firma del declarante y/o transportista.

El declarante es la persona que solicita el inicio de la operación de tránsito aduanero internacional; el transportador es la persona autorizada para realizar el transporte internacional terrestre en los términos del Acuerdo.

V.2.- Distribución de responsabilidad.

Así distribuye el art. 12 del Anexo la responsabilidad:

“El transportador es responsable ante las autoridades aduaneras del cumplimiento de las obligaciones que se derivan de la aplicación del régimen de tránsito aduanero internacional; en particular, está obligado a asegurar que las mercancías lleguen intactas a la aduana de destino, de acuerdo con las condiciones establecidas en el presente Anexo”.

“El declarante es el único responsable por las infracciones aduaneras que se deriven de las inexactitudes de sus declaraciones”.

Así, el transportador será responsable de que los precintos estén en condiciones, de que se cumplan los horarios, plazos y rutas preestablecidos, de tener al día las autorizaciones de los organismos pertinentes, ya sea Aduana u Organismo Nacional regulador del transporte, de que el vehículo esté en condiciones, etc.

Obviamente no es responsable de las inexactitudes de las declaraciones. Cuando el transportista carga, establece normalmente en la carta de porte la cláusula S.T.C. esto es, “dice contener”, porque si

bien controla el número de bultos y envases, sus marcas y números, no puede hacerse responsable de su contenido, y el art. 12 citado delimita claramente esas responsabilidades.

V.3.- Protocolo Adicional al ATIT.

Es importante anotar que en el primer protocolo adicional al ATIT, suscrito en Montevideo el 15 de abril de 1994 (documento ALADI/AAP/A14TM/3.1 – 26 de junio de 1995), se establece un régimen de infracciones y sanciones en que pueden incurrir los concesionarios de transporte internacional terrestre. Se establece una subdivisión de las infracciones y contravenciones en gravísimas, graves, medianas y leves, con sanciones de gravedad creciente.

Estas infracciones se refieren al incumplimiento de los deberes u obligaciones previstos en el ATIT.

Tendríamos entonces, en función del sujeto infractor, al transportista con una responsabilidad prevista en el art. 12 del ATIT y su primer protocolo adicional, responsabilidad que se haría efectiva en vía administrativa por parte del organismo regulador del transporte en cada país (en Uruguay, la Dirección de Transporte del Ministerio de Transporte y Obras Públicas); y por otro lado al declarante, que sería responsable de las infracciones aduaneras derivadas de la inexactitud de sus declaraciones.

V.4.- Derecho uruguayo.

Todo lo anterior no implica que el transportador esté absolutamente exonerado de incurrir en responsabilidad por infracciones aduaneras, por lo menos del punto de vista del derecho uruguayo.

- en primer lugar, puede incurrir en infracciones aduaneras que no tienen relación con la inexactitud de las declaracio-

nes. Por ejemplo, constituyen presunciones simples de contrabando el que una operación de tránsito se deje de consumir sin razones justificadas, o que el transportista se aparte de las rutas preestablecidas (art. 253 de la ley N° 13.318 de 28 de diciembre de 1964, inc. 2° Nums. 2° y 3°).

- obviamente están también los casos patológicos en que el transportista no culmina el tránsito y descarga las mercaderías antes de llegar a la aduana de destino; o los casos de diferencia entre lo manifestado y lo que resulta de la verificación aduanera. Todos ellos casos que podrían entrar en la infracción de contrabando (arts. 253 y 255 de la citada ley N° 13.318).

No obstante hacemos notar que la "Norma de aplicación sobre despacho aduanero de las mercaderías", aprobada por la Decisión N° 16/94 del Consejo Mercado Común, e internalizada en el derecho uruguayo por el decreto N° 570/94 de fecha 29 de diciembre de 1994, prevé que las diferencias entre la mercadería descargada incluída en la declaración de llegada, así como las averías, deberán ser registradas inmediatamente, por la autoridad aduanera, otorgándose al transportista 15 días a partir de la finalización de la descarga para justificar las referidas diferencias (art. 14 de la citada Norma).

- por otra parte, la posibilidad de que el transportista cometa infracciones aduaneras está expresamente prevista en el art. 19 del Anexo I. En tal caso la Aduana del país donde se haya cometido la infracción adoptará "las medidas legales correspondientes conforme a su propia legislación".

Se contempla la posibilidad de retención del vehículo y la posibilidad de que la empresa autorizada presente una garantía

en forma para obtener la liberación del vehículo, sin perjuicio de que prosigan los trámites correspondientes.

- queremos hacer notar también que muchas de las infracciones previstas en el protocolo adicional al ATIT, que en principio serían infracciones a las normas de dicho ATIT y juzgadas en vía administrativa ante las autoridades de contralor, podrían ser, de acuerdo al derecho uruguayo también infracciones aduaneras juzgadas ante los órganos del Poder Judicial.

Por ejemplo, transbordos sin autorización previa o realización de transporte sin carta de porte o manifiesto de carga. Todo ello podría dar lugar al inicio de un proceso aduanero en vía judicial, ya que en Uruguay existe una judicatura especializada en los aspectos infraccionales aduaneros (Juzgados Letrados de Aduana en la jurisdicción de Montevideo y Canelones, Juzgados Letrados en el interior del país); tema sobre el cual mucho podría comentarse, y que ha tenido defensores en la doctrina tributarista (en el entendido de que el derecho aduanero tiene un gran componente fiscal). Esta doctrina entiende que no es razonable que el acreedor (Estado - sujeto activo de los tributos) le imponga penas al sujeto pasivo (particular -contribuyente o responsable tributario), sino que es deseable que dichos conflictos se diriman ante tribunales independientes y especializados.⁽¹⁴⁾

En otra posición se ha dicho que la determinación de infracciones aduaneras y la imposición de sanciones es actividad administrativa, y que debe dilucidarse ante órganos administrativos, sin perjuicio del contralor judicial de legalidad ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, una vez agotada la vía administrativa.

14 Ramón Valdes Costa, "Instituciones de Derecho Tributario", Depalma 1992, págs. 278, 287 y 292-293.; sobre este punto hemos escrito: "La administración aduanera como juez en su propia causa -un proyecto de ley equivocado en materia de infracciones fiscales-" en "Guía Financiera", año XVII, No. 860, págs. 14-15.

V.5.- Infracción del empleado.

Hacemos notar que pueden existir conductores infieles que oculten carga, por su propia cuenta, en los medios de transporte. Se plantea aquí una situación muy delicada, que en el derecho uruguayo se resuelve en favor del transportista. Ello fluye en forma indirecta de lo dispuesto en el art. 254 de la multicitada ley N° 13.318, en el cual se establece que no procede el comiso secundario (comiso de los medios de transporte de la mercadería en presunta infracción) en los casos que se pruebe por los propietarios de los medios de transporte su falta de participación e intervención "en el fraude imputado". En este caso, el transportista quedaría exonerado de responsabilidad, y el infractor sería solamente el conductor infiel.

VI.- LAS GARANTIAS.

VI. 1.- Concepto.

El tema de las garantías está previsto en el art. 13 del Anexo I del ATIT. Se prevé que las empresas están dispensadas de presentar "garantías formales" para cubrir gravámenes eventualmente exigibles por las mercaderías bajo el régimen de tránsito aduanero y por los vehículos bajo el régimen de admisión temporal. Los vehículos quedan constituidos de pleno derecho como garantía para responder por los gravámenes y sanciones pecuniarias eventualmente aplicables que puedan afectar tanto a los vehículos como a las mercancías transportadas.

VI. 2.- El caso especial de ciertas mercaderías en Uruguay.

En Uruguay, conforme a lo establecido por el decreto N° 353/96 de 5 de setiembre de 1996, en los casos de operaciones de tránsito relacionadas con cigarros, cigarri-

llos y whisky, se establecen una serie de requisitos de control, y en especial un régimen de constitución de garantía para el caso de que deban pagarse tributos y sanciones por alguna infracción.

El monto de las garantías es del 140% del valor en aduana para el primer grupo de mercaderías (cigarros y cigarrillos) y del 100% para el segundo grupo (whisky).

Esto tiene su origen en los numerosos desvíos del tránsito de estas mercaderías. Nos referimos a operaciones que comienzan en el depósito del puerto de Montevideo o en depósitos de playas de contenedores, o en zonas francas, con destino a otras zonas francas, a los "free shops" de las ciudades fronterizas de Rivera y Chuy, o al exterior del territorio aduanero nacional.

En este último caso, estaríamos ante una operación de tránsito internacional; no obstante, y respetando el Anexo I del ATIT, el art. 8° del citado decreto establece que en estos casos, "la garantía no podrá constituirse por el transportista y la misma cubrirá las responsabilidades en que incurra el declarante en tanto la mercadería circule por el territorio aduanero nacional, tal como dispone el art. 12 Núm. 2° del Anexo anteriormente citado" (la referencia es al Anexo I del ATIT).

En realidad, la norma del Art. 12 del Anexo I, contempla la responsabilidad del declarante en infracciones aduaneras que se deriven de declaraciones inexactas. Pero pueden existir otro tipo de infracciones (justamente los desvíos de tránsito con complicidad del transportista) y en ese caso, el único que tiene constituida una garantía es el declarante.

Creemos que el Gobierno uruguayo no quiso ir hasta las últimas consecuencias y extender las garantías al transportista en los casos de tránsito internacional, ya que dicho transportista puede ser una persona o sociedad extranjera y la aplicación de las

normas indicadas podría convertirse en un desestímulo para tales empresas. Se quiso que fuera el “declarante” solamente el res-

ponsable, “declarante” que en la legislación uruguaya, como se ha visto, es el despachante de aduana.