



POSTGRADO: ESPECIALIZACIÓN EN GESTIÓN ADUANERA

TEORIA DE LA NATURALEZA JURIDICA DE LA IMPORTACION.
ANÁLISIS LOCAL Y DEL DERECHO COMPARADO.

AUTOR: AB. NUNES VELLOSO, CARLOS ALFREDO.

DIRECTOR: DR. HARRY SCHURIG

POSADAS, DE 2015

INDICE

1. <u>INTRODUCCION.</u>	
2. <u>OBJETIVOS.</u>	
3. <u>METODOLOGIA</u>	
3.1. <u>ALCANCE</u>	
3.2. <u>JUSTIFICACION</u>	
3.3. <u>METODO DE INVESTIGACION</u>	
4. <u>MARCO TEORICO</u>	
<u>CAPITULO I</u>	
4.1. <u>CONCEPTOS PREVIOS.</u>	6.
DERECHO. ADUANA. RESEÑA HISTORICA NACIONAL. ROL DE ADUANAS.	8- 11.
ELEMENTOS NECESARIOS DEL COMERCIO EXTERIOR:	13.
TERRITORIO ADUANERO. MERCADERIA. IMPORTACION / EXPORTACION.	15.
5. <u>NATURALEZA JURIDICA DE LA IMPORTACION.</u>	17.
CONCEPTO. ANALISIS DEL CONCEPTO. SUPUESTOS ESPECIALES. INTRODUCCION. LA INTRODUCCION LEGAL. PRESUNCIONES DE IMPORTACION POR INCUMPLIMIENTOS. DESTINACIONES DE IMPORTACION.	
<u>CAPITULO II</u>	
6. <u>ANALISIS DESDE LA OPTICA DEL DERECHO COMPARADO...</u>	44.
NOCION DE IMPORTACION. CHILE. BRASIL. URUGUAY. COLOMBIA. MEJICO. MERCOSUR. CAUCA. U.E.	
<u>CONCLUSION.</u>	51.
<u>BIBLIOGRAFIA.</u>	54.
<u>ANEXO.</u>	55.

DESCRIPCION

Lo que se pretende con el presente trabajo es analizar el régimen legal de las importaciones desde el punto de vista del procedimiento en nuestro Código Aduanero, los antecedentes y a partir de allí, intentar desentrañar *su naturaleza jurídica*.

Asimismo, se procura realizar un análisis comparativo de la noción de Importación conforme los distintos regímenes del derecho comparado en busca de las diferencias y similitudes con nuestro derecho.

1. INTRODUCCION AL TEMA

El motivo de la elección del tema, se debe a que he notado que en innumerables ocasiones, a más de un estudiante e incluso operadores de comercio exterior, no les quedaba bien en claro lo que entrañaba en esencia la importación desde el punto de vista operativo, más allá de la concepción "introducción de cualquier mercadería al territorio aduanero".

Los mismos, sostienen que han leído de distintos textos que importación era la introducción legal e ilegal de mercaderías al territorio, ya que el código no hace discriminación alguna entre legal o ilegal.

Otros, sostienen que doctrinariamente existe una "importación propia" y otra "importación impropia" y para otros la importación en términos operativos aduaneros es "solamente legal".

Todas éstas situaciones, me animó a ensayar este trabajo, a los fines de intentar profundizar el tema, abordando desde la óptica del análisis normativo del concepto de Importación contenido en el Código Aduanero - ley 22.415 así como los pasos necesarios del procedimiento de ésta operación de comercio exterior; la cual junto con las exportaciones sin dudas, conforman el movimiento en las fronteras aduaneras que dan vida al tráfico internacional de mercaderías.

Luego de afianzado el ensayo, se dará una teorización acerca de la naturaleza jurídica de la Importación; veremos los distintos regímenes de otros países a fin de compararlos con nuestra legislación.

OBJETIVOS GENERALES.

Comprender de qué trata el comercio exterior, realizando una introducción y tratando en forma principal lo que a Importación se refiere.

Conocer cuáles son las distintas destinaciones de importación dentro de nuestro sistema normativo.

OBJETIVOS ESPECIFICOS.

Aproximarnos lo más preciso posible al conocimiento de la naturaleza jurídica de la importación en el Código Aduanero Nacional.

Asimismo, procurar desentrañar las distintas nociones de importación del derecho comparado.

A través del presente trabajo investigativo se produjo respuestas a los siguientes interrogantes:

¿Cuál es el rol actual de las Aduanas?

¿Cuáles son los elementos necesarios del Derecho Aduanero?

¿Cuál es el significado del término introducción de mercadería a un territorio aduanero?

¿Se configura importación si introducimos mercadería en forma ilegal?

¿Qué no es importación?

¿Cuál es la naturaleza Jurídica de la Importación?

¿Qué se entiende por Importación en el Derecho Comparado?

1. ALCANCES

En cuanto al espacio: Determinar la naturaleza jurídica de la Importación en la legislación del Código Aduanero de la República Argentina.

En cuanto al tiempo: el período de análisis abarca desde el año 1981 hasta la actualidad. El estudio programa su realización en seis meses.

2. JUSTIFICACIÓN

El comercio internacional está compuesto por una serie de recaudos, sin los cuales no es posible su existencia. Precisamente la dinámica de las operaciones aduaneras conformadas por las entradas y salidas de bienes y servicios entre distintos territorios da lugar a la existencia de las importaciones y las exportaciones.

Que, por ello, se busca determinar a partir del análisis normativo cuales son en términos aduaneros "la introducción de mercaderías" que constituyen las importaciones y el momento en que las mismas quedan perfeccionadas.

De esta manera, se intentará despejar las incertidumbres y arribar a la naturaleza jurídica de la importación.

3. METODOLOGÍA

La investigación se orienta en analizar el Régimen de las Importaciones.

El tipo de investigación que se propone es tanto descriptiva, como exploratoria. Se estudiará y analizará los alcances, y la aplicabilidad, de la Ley 22.415 y leyes modificatorias Ley 23565, 25.063, 25986 Decreto Reglamentario del Código Aduanero N° 1001/82.

Jurisprudencia destacada:

Se analizarán fallos de la CSJN y del Tribunal Fiscal de la Nación referentes al tema puesto en análisis.

La recolección de datos secundarios se basará en la obtención de información de publicaciones escritas, artículos publicados sobre el tema en Internet, datos estadísticos, etc.

La Hipótesis de la investigación es la siguiente:

"Se puede configurar una importación a la introducción ilegal de mercaderías? Son similares los tratamientos de la importación en otros países como Chile, Uruguay, Brasil, Méjico, Colombia, Paraguay, Mercosur y la Unión Europea".

Una vez recopilada toda la información se procesará y presentará en forma ordenada por títulos. Se obtendrán conclusiones y a partir de éstas se harán las recomendaciones pertinentes.

MARCO TEORICO

CAPITULO I.

1.1. CONCEPTOS PREVIOS.

Que, el tema propuesto, se encuentra en los pilares del derecho aduanero y por esta razón, se torna necesario a los fines didácticos, sentar algunos conceptos previos, que permitirán al lector, posicionarse con precisión en el meollo, de la cuestión a tratar en el presente trabajo.

Derecho:

Para comenzar, es necesario precisar lo que es el Derecho. Según "Ulpiano" el Derecho es el "arte de lo bueno y lo equitativo". (Wikipedia).

En cambio, para "Kant", el Derecho es el "conjunto de las condiciones por las cuales el arbitrio de cada uno puede coexistir con el criterio de todos los demás, según una ley universal de libertad."

Para Marx el Derecho "es la voluntad de la clase dominante, elevada a la categoría de ley."

Conforme lo que aprendimos, podemos considerar al derecho como el cúmulo o conjunto de normas que regulan las relaciones dadas por las conductas de los hombres y el Estado, con el objeto de establecer un ordenamiento justo de convivencia humana.

Es decir que el ordenamiento normativo es necesario para la justa convivencia humana, de él saldrán los derechos y obligaciones que a cada uno le corresponde, teniendo como máxima de las normas, a la Constitución Nacional.

Que es la Aduana?

Bajo este interrogante, podemos afirmar que es *la puerta de entrada y salida del comercio internacional.*

Conforme la definición del Glosario de Términos Aduaneros, del Consejo de Cooperación Aduanera, el término aduana significa: *Servicios administrativos responsables de aplicar la legislación aduanera y de recaudar los derechos e impuestos que se aplican a la importación, a la exportación, al movimiento o almacenaje de mercancías, y encargados asimismo de la aplicación de otras leyes y reglamentos relativos a esas operaciones.*

Según, la enciclopedia virtual "Wikipedia", *"Una aduana es una oficina pública de constitución fiscal situada en puntos estratégicos, por lo general en costas y fronteras. Encargada del control de operaciones de comercio exterior, con el*

objetivo de registrar el tráfico internacional de mercancías que se importan y exportan desde un país concreto, y cobrar los impuestos que establezcan las aduanas, se podría afirmar que las aduanas fueron creadas para recaudar dicha tributación, y por otro lado regular mercancías cuya naturaleza pudiera afectar la producción, la salud o la paz de la nación.”¹

La Aduana Argentina:²

Es una de las instituciones más antiguas del país. Se constituyó como una organización varios años antes de que la Argentina misma se conformara como Nación, dado que su comienzo se remonta a los tiempos de la conquista y colonización Española.

Los historiadores consideran que el antecedente más antiguo de la actividad aduanera en tierras del Plata son las disposiciones contenidas en la Cédula Real que el Emperador Carlos V firmó el 19 de julio de 1534 en favor de Don Pedro de Mendoza, autorizándolo a emprender la conquista y "poblar las tierras y provincias que hay en el río de Solís que llaman de La Plata".

Dicha Cédula Real establecía la exención del pago de derechos del 7,5% (almojarifazgo) de todos aquellos bienes que llevaran consigo los colonos siempre y cuando fueran para su uso o consumo personal y no con fines comerciales, dado que, en este último caso, el Tesorero Don Rodrigo de Villalobos, que integraba la expedición de Mendoza, debía formular los cargos correspondientes.

El primer registro oficial que se conserva de una operación data del 1º de junio de 1586 y corresponde al ingreso de mercaderías introducidas por la nave "Nuestra Señora del Rosario", procedente de Santos, Brasil, propiedad de Don Alfonso Vera.

Por aquellos tiempos, Buenos Aires y la región pampeana eran un área marginal cuyos contactos comerciales con el exterior se daban a partir de dos grandes actividades: la exportación de navíos a Brasil (cuyos permisos especiales eran otorgados por las autoridades españolas) y el contrabando. Durante este período el puerto de Buenos Aires se convirtió en un punto de ingreso -lícito e ilícito- de diversos productos así como de esclavos africanos. Esto motivó la temprana queja de los comerciantes limeños y el establecimiento en 1622 de una "Aduana seca" en la ciudad de Córdoba, trasladada a Jujuy en 1696, que gravaba con un 50% las mercaderías que se dirigían hacia el norte. Esta situación de relativa marginalidad cambió en la segunda mitad del siglo

¹ <http://es.wikipedia.org/wiki/Aduana>

² <http://www.afip.gob.ar/aduana/institucional.asp>.

XVIII a partir de las reformas Borbónicas. En 1776 se creó el Virreinato del Río de la Plata, del que Buenos Aires fue la capital. La creación del Virreinato fomentó las actividades mercantiles en Buenos Aires al permitírsele comerciar con las otras dependencias españolas.

Dos años más tarde, en 1778, **la Corona sancionó el Reglamento de Libre Comercio**, que eliminó el antiguo monopolio que ejercían otros puertos en su relación con la Península y autorizó a Buenos Aires, entre otros, a comerciar directamente con España. También se reforzó el control de estas actividades con **la creación de la Real Aduana de Buenos Aires**, organismo encargado de administrar el comercio exterior del Virreinato

Durante muchos años el desarrollo de la actividad aduanera estuvo ligado al lento crecimiento poblacional de la región del Plata que registraba una escasa actividad comercial y en consecuencia una reducida recaudación.

Los primeros gobiernos patrios se fijaron como objetivos mejorar los servicios aduaneros, combatir el contrabando y aumentar la recaudación, tanto nacional como provincial, dado que existían aduanas interiores. Hacia 1812, las necesidades económicas abrieron el camino a la creación de nuevas aduanas.

Así nacieron, por decreto, las aduanas de Mendoza y Corrientes. Para los mismos años, cada Cabildo de Buenos Aires ejercía el control aduanero. Pero también tenían a su cargo el cobro de impuestos a los habitantes de la ciudad, como las alcabalas y las patentes para ejercer el comercio en la vía pública en vandolas o para circular en carro por la ciudad. Desde 1826 se sucedieron diversos intentos para unificar las aduanas, pero todos fracasaron. Recién después de la caída de Juan Manuel de Rosas, en el Acuerdo de San Nicolás -firmado en 1852- se determinó que los impuestos de aduana a las importaciones y exportaciones, tendrían carácter nacional y que las mercaderías de origen extranjero podrían transitar libremente de una provincia a otra luego de ser nacionalizadas.

ROL DE LAS ADUANAS.

Desde siempre, se dijo que la Aduana tiene su razón de ser en el control y en la recaudación de los tributos.

Como vimos, de los antecedentes nacionales se palpa la importancia de la recaudación que tenían las aduanas, a tal punto que recién en 1860, Bs. As. ingresa a la Nación Argentina, precisamente al resolverse el tema de la recaudación del puerto de Buenos Aires.

La aduana constituye uno de los más importantes atributos de la soberanía de la Nación. Es el medio para ejercer el poder de policía fiscal, en todo cunado

se relaciona con la importación, exportación y tránsito de mercaderías por sus fronteras.³

La función principal de la Aduana es verificar, clasificar, valorar, controlando la entrada y salida de mercaderías, como así también los medios en que son transportadas, asegurando el cumplimiento de las disposiciones vigentes.

La función o rol recaudatorio de las aduanas se encuentra en la Constitución Nacional, en el artículo 4, que establece que las arcas del Estado Nacional serán formadas por los derechos de importación y exportación.⁴

Por otra parte, en cuanto al control, se podría trazar dos líneas históricas:

1) La primera se remonta a la antigüedad, en la cual ya en la civilización egipcia existieron normas de pago de tributos por la entrada de mercadería al territorio; existieron prohibiciones de exportar trigo como la dispuesta Cleómenes de Alejandría. En la antigua Grecia también se abonaban tributos, y existieron prohibiciones a la exportación de granos e higos entre otras mercaderías. En la Roma imperial, la prohibición de exportar trigo, sal, armas, etc.; en el imperio bizantino, la prohibición de exportar oro, herramientas, armas, etc.; en la España de Alfonso el Sabio, la prohibición de exportar caballos; en la Francia medieval, la prohibición de exportar cereales, oro, plata, etc. (4).

En relación a las importaciones, las primeras prohibiciones, aparecen en la antigua Grecia, con el objeto de proteger la agricultura doméstica, pero no en forma frecuente.

Ahora bien, para ejercer dicho control y aplicar el régimen de las prohibiciones mencionadas, se necesitó de un puesto de control, el cual requería de una

³ Fernandez Lalanne, Derecho Aduanero. pág. 189. Ed. Depalma. 1967.

⁴ **Artículos inherentes al Comercio Exterior en la Constitución Nacional**

Artículo 4º: "El gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional, formado del producto de derechos de importación y exportación, del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional".

Artículo 9º: "En todo el territorio Nacional no habrá más Aduanas que las nacionales, en las cuales regirán las tarifas que sancione el Congreso".

Artículo 75º: Corresponde al Congreso: 1- Legislar en materia aduanera. Establecer los derechos de importación y exportación, los cuales, así como las evaluaciones sobre las que recaigan, serán uniformes en toda la Nación.

Artículo 10º: Reglamentar la libre navegación de los ríos interiores, habilitar los puertos que considere convenientes, y crear y suprimir Aduanas.

organización específica que cumpliría sus labores en lugares determinados, subordinados al Poder de turno, ya sea éste, monárquico, indígena o feudal.

De esta forma se da origen a esta organización encargada de velar por la fiscalización y recaudación de las importaciones y exportaciones, la cual, tiempo más tarde, se constituyó en una "Institución" que pasó a denominarse "aduanas", que **etimológicamente procede del árabe adayún, que significa "registro o libro de cuentas"**.

2) En cuanto a la segunda línea histórica, la ubicamos el día después al "11-S" (11/09/2002).

A partir de aquí se produce un quiebre, un punto de inflexión, que según palabras del Dr. Ricardo Echegaray en la clase del posgrado, sostuvo que: *"en el seno de la O.M.A. se advierte un cambio de paradigmas a partir del suceso que significó el 11-S; en el cual es imprescindible repensar cual es la función de las aduanas, es decir cual o cuales serían en este nuevo contexto internacional las nuevas funciones o misiones que tendría la institución, además de las funciones originarias de control y recaudación (operativas y administrativas)"*.

Que por ello, se considera que este punto de inflexión, muta a la función o el rol originaria de la Aduana, que pasará además de las funciones anteriores, a ser puntos centrales reguladores, no sólo del comercio internacional, sino que de la seguridad internacional; de defensa interior; de salubridad; de protección a la industria y de la economía; de la política, etc. pero lo destacable es que no sólo de un país, sino en forma mancomunadas entre sí, enviando información detallada incluso en muchos casos con imágenes de escáneres en tiempo real acerca de los envíos de las operaciones aduaneras que se realizan entre las mismas.

En otras palabras, las Aduanas de hoy, son verdaderos protagonistas no sólo del control del comercio internacional y su recaudación tributaria, sino de un órgano rector de control de movimientos de personas para prevenir enfermedades sanitarias, (aftosa) epizootológicas, (dengue, gripe aviaria o H1N1) virus (ántrax), de defensa contra ataques terroristas, etc.; pero lo particular del caso, es que actúa en forma anticipada, no cuando llegan, sino que debe intervenir con antelación, dictando las disposiciones pertinentes en cada caso a fin de evitar que se produzcan los males no deseados.

Asimismo las aduanas registran estadísticas, las cuales son analizadas periódicamente y tienen suma importancia tanto para el comercio como para el análisis de riesgos que se le debe imprimir a la entrada o salida de las mercaderías.

- Intervenir en el estudio y formulación de los proyectos de aranceles, cuotas compensatorias y demás medidas de regulación y restricción del comercio exterior.
- Dar cumplimiento a los acuerdos y convenios que se celebren en materia aduanera,
- Realizar el seguimiento y control de la operatoria de comercio exterior de los distintos operadores que actúan en todo el país a través de las distintas Aduanas,
- Controlar el ingreso y egreso de mercaderías, pasajeros y medios de transporte que se realicen de acuerdo a lo establecido en el Código Aduanero, el MERCOSUR y los acuerdos que tenga con otros países,
- Procurar el cumplimiento de los derechos aduaneros y ejercer los mecanismos de control que prevean y eviten la comisión de delitos como el contrabando, tráfico de armas y de narcóticos,
- Coordinar, realizar y supervisar las tareas inherentes a la investigación, selección, fiscalización y control de los operadores y/o responsables de todo el país, con el fin de efectuar el seguimiento de la operatoria individual de cada uno de ellos y de supervisar el grado de cumplimiento de sus obligaciones aduaneras.

Prueba de la transformación y modernización de las Aduanas, en este nuevo escenario global, se percibe también en el Código Aduanero del Mercosur, el cual siguiendo las recomendaciones e instrucciones de organismos internacionales, receptó en su cuerpo normativo, este rol de análisis y gestión de riesgos que realizan las administraciones aduaneras. Así vemos que en el artículo 147, bajo el título "Análisis y gestión del riesgo" se lee:

"1. Las Administraciones Aduaneras desarrollarán sistemas de análisis de riesgos utilizando técnicas de tratamiento de datos y basándose en criterios que permitan identificar y evaluar los riesgos y desarrollar las medidas necesarias para afrontarlos.

2. El sistema de gestión de riesgo debe permitir a la Administración Aduanera orientar sus actividades de control a mercaderías de alto riesgo y simplificar el movimiento de mercaderías de bajo riesgo.

3. La gestión de riesgo se aplicará en las diferentes fases del control aduanero y se efectuará utilizando preferentemente procedimientos informáticos que permitan un tratamiento automatizado de la información."

Antecedentes de la Aduana de Posadas.

La Aduana marítima de depósito con asiento en Posadas figuró en la ley 1338, de presupuesto para el año 1884, como Receptoría de Rentas de Posadas.

Antes estaba registrada como Receptoría de Rentas Trinchera de San José, en Corrientes. Posteriormente, el pueblo Posadas fue cedido por Corrientes, siendo declarada capital del Territorio de Misiones en 1884.

Por ley 10.223, para 1917, fue elevada a la categoría de aduana. El decr.-ley 7638/57 le dio jerarquía superior, como aduana de segunda.⁵

Actualmente la Aduana Posadas, tiene a su cargo los departamentos Capital, Candelaria, Libertador Gral. San Martín, San Ignacio y el departamento de Ituzaingó (provincia de Corrientes).

Además existe la Región Aduanera Posadas, que abarca los departamentos enunciados en el cuadro.

DIRECCION REGIONAL ADUANERA POSADAS	JURISDICCION
ADUANA de:	
Bernardo de Irigoyen	Dptos. Gral. M. Belgrano, San Pedro (Pcia. de Misiones).
Iguazú	Dptos. El dorado, Iguazú, Montecarlo (Pcia. de Misiones).
Oberá	Dptos.: Oberá, Caingúas, Guaraní, 25 de Mayo (Pcia. de Misiones).
Paso de los Libres	Dptos.: Curuzú Cuatiá, Gral. Alvear, Monte Caseros, Paso de los Libres, San Martín (Pcia. de Corrientes).
Posadas	Dptos.: Candelaria, Capital, Libertador Gral. San Martín, San Ignacio (Pcia. de Misiones). Dpto.: Ituzaingó (Pcia. de Corrientes).
San Javier	Dptos.: Concepción, Apóstoles, Leandro N. Alem, San Javier (Pcia. de Misiones).
Santo Tomé	Dpto.: Santo Tomé (Pcia. de Corrientes).

ELEMENTOS NECESARIOS DEL COMERCIO EXTERIOR.

Para que exista el comercio exterior, es decir el tráfico internacional de mercaderías, el cual se da entre dos o más países, es necesario la existencia de tres recaudos o elementos, que son:

- Territorio aduanero;
- Mercaderías;
- Importación / Exportación.

Territorio aduanero:

Siguiendo al maestro Dr. Ricardo Xavier Basaldua,⁶ existen elementos que conforman los "Presupuestos Básicos del Derecho Aduanero" siendo el territorio aduanero el primero de ellos.

⁵ Fernandez Lalanne, Ob. Cit. pág. 260.

El Territorio Aduanero es un ámbito espacial comprendido dentro de las fronteras aduaneras, caracterizado por la existencia de una normativa dictada para regular ciertos movimientos de las mercaderías, es decir los relativos a la extracción y a la introducción de mercadería con relación a ese ámbito. La mercadería que atraviesa las fronteras aduaneras está sujeta a la aplicación de regímenes de restricciones directas e indirectas a la entrada y a la salida. Entre las restricciones directas cabe mencionar las distintas clases de prohibiciones absolutas y relativas, económicas y no económicas. Entre las restricciones indirectas pueden señalarse a los tributos que gravan la importación y la exportación para consumo.

En consecuencia podemos afirmar conforme al C.A. en su artículo 2, que Territorio Aduanero, es un ámbito espacial o físico (delimitado geográficamente) que pertenece a la soberanía nacional y los enclaves constituidos a favor de la Nación, en el cual rige un mismo **sistema arancelario** y de **prohibiciones económicas y no económicas** a las importaciones y a las exportaciones.

Es decir que se trata de un lugar geográfico determinado, que se reitera puede ser físico o espacial (tierra, agua y aire) perteneciente a la soberanía Argentina.

Como se dijo más arriba, también forman parte del territorio aduanero, aquellos espacios que no pertenecen a la soberanía nacional, es decir que están en otros Estados, pero que en virtud de un convenio internacional, se permite la aplicación de la legislación aduanera nacional. Esto es lo que se denomina enclaves constituidos a nuestro favor.

En el territorio aduanero, rige **un mismo sistema de normas** (aduaneras y tributarias).

Al referirse "**a un mismo**", se refiere a la uniformidad legislativa, lo que equivale a decir que hay sólo uno, lo cual otorga seguridad jurídica al comercio exterior.

No obstante, como lo señala la exposición de motivos del C.A. es necesario a los fines técnicos diferenciar el *territorio aduanero* del *territorio nación*, ya que pueden existir varios territorios aduaneros dentro de un mismo territorio nación (como es el caso de la República Argentina que tiene dos territorios aduaneros, un Territorio o Área Aduanera General y otro Territorio o Área Aduanera Especial que se encuentra dentro de nuestro territorio nacional, que lo conforma la Provincia de Tierra del Fuego).

⁶ Introducción al Derecho Aduanero. Concepto y Contenido. Dr. Ricardo Xavier Basaldúa. Ed. Abeledo Perrot. Año 1988.

También puede suceder a la inversa; existir un territorio aduanero conformado por varios territorios naciones, como es el caso del MERCOSUR.

En este sentido el Código Aduanero del Mercosur, define al territorio aduanero del Mercosur esbozando en su artículo 2: ***"Territorio aduanero. El territorio aduanero del MERCOSUR es aquel en el cual se aplica la legislación aduanera común del MERCOSUR"***.

La más destacada jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación al referirse al Territorio Aduanero, expreso: "SI 381 - TERRITORIO ADUANERO. TERRITORIO NACIONAL. ZONA FRANCA. CONCEPTO. Se debe definir entonces qué se entiende por territorio aduanero general, a cuyo respecto el art. 1º de la ley 24.331 dice que es el ámbito previsto por el art. 2º apartado 2 del Código aduanero que establece "es aquél en el cual es aplicable el sistema general arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones" Según la doctrina, territorio nacional es un ámbito político representado por el espacio geográfico sometido a la soberanía de un Estado político y territorio aduanero es aquél en el cual se aplica una misma legislación arancelaria gravándose el ingreso y egreso de mercadería aplicándose un sistema de prohibiciones de carácter económico, siendo este último una parte del territorio nacional al que corresponde. Asimismo si bien es dable considerar a la zona franca como una ficción legal, no puede desconocerse que se trata de un ámbito territorial en el cual se otorgan franquicias y beneficios determinados por la legislación para favorecer el desarrollo de un Estado, habiéndose planificado su creación conforme convenios de adhesión que deberán suscribir las provincias con el Poder Ejecutivo Nacional (art. 2º ley 24.331), lo que denota que no constituye un concepto aislado del Estado de su creación y en consecuencia desvinculado de su soberanía. C "CONSORCIO ZONA FRANCA TUCUMÁN S.A." Expte. N° 21.263-I, 05.03.07.

Mercadería:

El segundo elemento necesario de la tríada, la conforma los objetos que conformaran la carga, y serán los que pasarán de un territorio aduanero a otro.

La mercadería, constituye el objeto de la carga del tráfico o transporte internacional, y por lo tanto es de suma importancia, conocer su significado.

En el Código Aduanero Argentino, encontramos una definición y así el artículo 10 expresa: "es mercadería todo objeto que fuere susceptible de ser importado o exportado". Se consideran igualmente como si se tratara de mercadería: a) las locaciones y prestaciones de servicios realizadas en el exterior, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, excluido todo

servicio que no se suministre en condiciones comerciales ni en competencia con uno o varios proveedores de servicios; b) los derechos de autor y derechos de propiedad intelectual.

Véase que el codificador, que más allá de tratarse de ciencias del derecho diferentes, se aparta del concepto de cosa, utilizado en el código civil argentino, y la denomina "objeto" que fuera posible (susceptible) de ser importado o exportado.

Debemos entender por mercadería, además de lo tangible o material, (lo que se puede tocar) a lo intangible o inmaterial, como las locaciones y prestaciones de servicios (energía eléctrica, asesoramiento, etc.) así como los derechos de autor y de la propiedad intelectual.

Por derechos de autor debemos entender que son aquellas licencias que ostentan los propietarios de obras literarias, audiovisuales o multimedios que han procedido a su registración. En tanto que los derechos de propiedad intelectual, se hace referencia a los inventos que poseen patentes inscriptas o en trámite.

Importación / exportación

Según el artículo 9 del CA.:

1 - Importación es la *introducción de cualquier mercadería a un territorio aduanero.*

2 - Exportación es la *extracción de cualquier mercadería de un territorio aduanero.*

Importación

Siguiendo a la Real Academia Española, Importar (*proviene del latín importāre, traer*).

1. tr. Dicho de una mercancía: Valer o llegar a cierta cantidad.

2. tr. Introducir en un país géneros, artículos o costumbres extranjeros.

3. tr. Llevar consigo. *Importar necesidad, violencia.*

4. tr. ant. Contener, ocasionar, causar.

5. intr. Convenir, interesar, hacer al caso, ser de mucha entidad o consecuencia.

Dijimos que para la República Argentina, la *"Importación"* es la *introducción de cualquier mercadería a un territorio aduanero*.

De la simple lectura de la definición de la norma, notamos que es una definición tan simple que en sus antecedentes y recomendaciones del Consejo de Cooperación Aduanera, se limitó a reproducir el párrafo correspondiente de la exposición de motivos por la Comisión Redactora, la cual al elevar su anteproyecto de Código Aduanero Corregido, dio la significación del concepto aludiendo que: *El Art. 9 precisa en dos apartados la significación jurídico aduanera que para el Código tienen los vocablos "importación" y "exportación". Se define a la importación como la introducción de cualquier mercadería a un territorio aduanero. ... Se hace referencia a "un territorio" y no a "el territorio" en atención a que el Código puede resultar aplicable a más de un territorio aduanero.*⁷

Es decir que para el código aduanero, la importación se configura con el traspaso de mercaderías en nuestro territorio aduanero.

Recordemos que las Areas francas no forman parte de territorio aduanero, como tampoco los exclaves ni los ríos internacionales entre otros.

Por lo tanto, siguiendo en forma literal al legislador, cualquier introducción de mercaderías configura la importación.

TEORIA ACERCA DE LA NATURALEZA JURIDICA DE LA IMPORTACION

Que, se intentara esbozar una teoría acerca de la naturaleza jurídica de la importación desde el punto de vista operativo, es decir desde el procedimiento reglado en el código para las operaciones de importación.

Como hemos visto, se parte de la definición de importación del código que reza en el artículo 9: *"es la introducción de cualquier mercadería al territorio aduanero"*.

Que dicha noción de Importación se encuentra en el capítulo 2: Importación y Exportación bajo el Título preliminar: Disposiciones Generales.

El término "Preliminar", es de origen latino que significa "antes del umbral" o "antes de la puerta", hace referencia a aquello que sirve de preámbulo para tratar algo o que antecede a una acción.

Lo preliminar, por lo tanto, es aquello que no es definitivo. Una evaluación, un estudio o una prueba preliminar pueden ayudar a la formación de un cierto panorama o a aclarar el camino antes de obtener la información definitiva y

⁷ Nota extraída del Código Aduanero Comentado, Ferro – Ferro, 2da. Edición, Ed. Depalma 1990, pág. 76)

concluyente. Esto quiere decir que los datos preliminares son susceptibles de modificación.

Por lo tanto, en mi opinión el concepto de Importación es complementado por el mismo legislador, cuando a partir del artículo 130, en la Sección 3: se trata en particular a la Importación.

Luego en el Título 2: se trata las "Destinaciones de Importación", a partir del artículo 217.

Que, por ello el concepto del artículo 9 en mi opinión debe ser complementado armónicamente con las disposiciones generales que lo siguen.

Introducción de cualquier mercadería: El código hace referencia en el artículo 9 a la introducción sin distinción de voluntariedad, ni licitud.

Ahora bien, se considera cabe distinguir en el término "introducción" desde la óptica de operativa, donde advierto que no es una sinonimia de ingresar, meter, traer, sino que respondería a un acto voluntario, el cual aparece lícito, declarado, personal o atribuible a una persona física o jurídica. (El supuesto más común es que sea ingresada por el despachante de aduanas o por el importador)

Esto, en forma gráfica, se contrapone al hecho fortuito de que un animal que está pastando a la vera de una frontera seca en otro país, y en forma repentina, el equino cruce la frontera, ingresando en nuestro territorio aduanero. En este supuesto, en mi opinión, no podríamos hablar de que se configuró una importación, debido a que el animal no tiene la entidad propia para importarse *per se*; al contrario, en el procedimiento de importación, requiere de un sujeto responsable que proceda a realizar la operación por los lugares habilitados al efecto.

Asimismo, es conveniente recordar que la única zona habilitada para realizar operaciones aduaneras, como la de importación por ser el caso, es la **zona primaria.**

En el caso de que una mercadería fortuitamente apareciere en zona primaria y se desconociere su titular, conforme al artículo 417 (C.A.) se establece que se procederá a su correcta individualización y se publicará su existencia y situación jurídica en el boletín de la aduana por 3 días, para que quien tuviere derecho a disponer de la mercadería compareciere y regularice la situación.

Nuevamente se puede observar que por el sólo hecho de que la mercadería apareciere a la zona primaria, esto no significa que la misma se importó, sino que incluso el servicio aduanero podrá disponer en el acto que determina la

venta cuando no se presentare el interesado dentro del plazo establecido, cuál será el destino de dicha mercadería (si se importará o exportará).

Que, siguiendo esta línea de pensamiento, para que exista la importación, operativamente el acto debería estar rodeado de una serie de recaudos necesarios:

- Debe ser realizado por una persona; que es quien introduce mercadería;
- Hacerlo por los lugares habilitados al efecto;
- Presentar la documentación de la mercadería, la cual debe ser permitida (no prohibida);
- La mercadería debe declararse ante el servicio aduanero, proceder a su descarga e ingresarla a depósito provisorio de importación.

El interesado cuando presenta una declaración aduanera es necesario en el supuesto de tener dudas sobre su veracidad, verificar previamente la exacta cantidad o peso de la mercadería a importar, ya sea mediante la revisión de documentación complementaria y aduanera previa o bien "tomando contenido" y conocimiento previo de la mercadería arribada en los términos del art. 221 del Código Aduanero, y ajustando su declaración a lo así comprobado o verificado.

8

8 Resolución General 1920/05. PROCEDIMIENTO PARA TOMAR CONOCIMIENTO DEL CANAL DE SELECTIVIDAD ASIGNADO A UNA DESTINACION DE IMPORTACION. A) Luego de oficializada la destinación aduanera de importación, el declarante podrá optar por tomar conocimiento del canal de selectividad asignado:

1. En forma previa a la utilización del servicio denominado "Ratificación de Autoría de la Declaración", o
2. Al efectuar la confirmación de la autoría de la declaración mediante el empleo de dicho servicio.

B) Una vez producida la oficialización y con anterioridad a la impresión del formulario OM- 1993-A SIM, el Sistema Informático MARIA (SIM) mostrará al declarante la siguiente opción:

"¿DESEA OBTENER LA IMPRESION CON CONOCIMIENTO DEL CANAL DE SELECTIVIDAD ASIGNADO CONFORME LA NORMATIVA VIGENTE?"

RESPUESTAS POSIBLES: SI NO

. Si la respuesta es afirmativa, el Sistema Informático MARIA (SIM) emitirá la impresión del formulario OM-1993 A SIM con indicación del canal de selectividad asignado en el campo respectivo y en el campo a) Opciones / b) Ventajas, la leyenda: "IMPRIME CON CANAL = FECHA y HORA / MINUTO / SEGUNDO".

Si el canal asignado indica que la declaración debe someterse al control documental o a la verificación de la mercadería no serán de aplicación las disposiciones del Artículo 225 del Código Aduanero, en virtud a lo establecido en su Apartado 1, inciso a), salvo el supuesto contemplado en el Apartado 2, inciso a) del citado Artículo.

2. Si la respuesta es negativa, el declarante conocerá el canal asignado cuando confirme la autoría de la declaración mediante la utilización del servicio denominado "Ratificación de Autoría de la Declaración".

A la presentación de la destinación ante el servicio aduanero, el agente aduanero presentador deberá asentar el canal de selectividad asignado en el sector reservado a esos fines en el anverso del OM 2133 SIM (sector "CANAL SELECTIVO") y del OM-1993 A SIM (campo "CANAL ASIGNADO") con firma y sello del

El artículo citado prevé la facultad de que el interesado, pueda declarar, dentro de un plazo estipulado al respecto, que "ignora todas o algunas de las condiciones de la mercadería que habrá de ser objeto de destinación, indicando el número, marca y envase u otras características suficientes para su individualización. En tal caso debe proceder a su revisión a fin de comprometer una declaración aduanera correcta." Y agrega que:..."Tanto la toma de contenido como la solicitud de destinación aduanera correspondiente deben efectuarse dentro del plazo de veinticinco días, contados a partir del arribo del medio de transporte.

Por lo tanto siguiendo con la teorización:

- Debe elegirse una destinación de importación, la cual quedará reflejado en el despacho correspondiente;
- Oblar los tributos pertinentes;
- Se procede al libramiento, extremo que consiste en la conformidad del servicio aduanero en relación al despacho presentado, que permite el retiro de la mercadería y su medio transportador en su caso.⁹

En el supuesto, de omitirse en la declaración aduanera, se puede incurrir en una declaración inexacta, que se encuentra prevista como una infracción aduanera en el artículo 954 del C.A.¹⁰

agente aduanero interviniente. (<http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/105000-109999/108621/texact.htm>.)

⁹ **LIBRAMIENTO:** A los efectos de la importación, es el acto por el cual el servicio aduanero autoriza el retiro de la mercadería objeto de despacho. (Art. 231 C.A).

¹⁰ **Jurisprudencia aplicable en caso de incumplimiento de la declaración.** SA-713 DECLARACIÓN INEXACTA. RESPONSABILIDAD DEL DECLARANTE. DESPACHANTE DE ADUANA. ARTS. 902, 908 Y 954. RESPONSABILIDAD. VALOR FIJADO POR D.G.A. VALOR DE PRUEBA DOCUMENTAL. (Voto Dr. Krause Murguiondo). Al presentar una declaración aduanera es necesario que el declarante, si tiene dudas sobre su veracidad, verifique previamente la exacta cantidad o peso de la mercadería a importar, ya sea mediante la revisión de documentación complementaria y aduanera previa o bien "tomando contenido" y conocimiento previo de la mercadería arribada en los términos del art. 221 del Código Aduanero, y ajustando su declaración a lo así comprobado o verificado. El artículo citado prevé la facultad de que el interesado, pueda declarar, dentro de un plazo estipulado al respecto, que "ignora todas o algunas de las condiciones de la mercadería que habrá de ser objeto de destinación, indicando el número, marca y envase u otras características suficientes para su individualización. En tal caso debe proceder a su revisión a fin de comprometer una declaración aduanera correcta." Y agrega que:..."Tanto la toma de contenido como la solicitud de destinación aduanera correspondiente deben efectuarse dentro del plazo de veinticinco días, contados a partir del arribo del medio de transporte." La circunstancia de no haber solicitado "tomado contenido" previamente a la declaración contenida en la destinación de consumo, es una opción que tomo la actora voluntariamente y que lo priva de la posibilidad de alegar su falta de culpabilidad en esta instancia, porque tuvo la posibilidad concreta de adoptar otra conducta mediante el procedimiento previsto en el art. 221 del Cód. Ad. La opinión del suscripto es la de sostener que el responsable de una declaración inexacta, es quien debe responder por las diferencias que

INTRODUCCION LEGAL. ¿PUEDE SER ILEGAL?

A los fines de establecer en esta teorización, responder el interrogante planteado acerca de si la importación es la **introducción legal** o bien se puede considerar la "**simple introducción**", legal o ilegal de una mercadería, detengámonos a analizar desde varios puntos de vista esta situación en la búsqueda de arrojar la respuesta.

Se descarta el tratamiento de la introducción legal, dado que a ello se refiere todo el procedimiento de importación, con lo cual se intentará teorizar si la introducción ilegal puede considerarse una importación.

Por ello, se analiza el tema abordándolo desde varias hipótesis:

- a) Mercadería introducida al mercado interno sin el aval del servicio aduanero.

Esta situación, la cual es bastante común, es producto de maniobras clandestinas, las cuales son ilícitas y se introducen dentro del territorio aduanero, mercaderías que han birlado el control aduanero, ingresando por la zona primaria o por lugares no habilitados al efecto, o bien ingresan bajo un

resultaren con motivo de la comprobación o verificación. No se comparte la opinión de quienes sostienen, respecto de la infracción de declaración inexacta, que deben analizarse los ámbitos o esferas de responsabilidad de otros sujetos intervinientes cuando se produjo el faltante (cargador, transportista, depositario), y que serían en todo caso estos últimos solamente los eventuales responsables de la infracción prevista en el art. 954 del Cód. Ad. Los fundamentos de esta opinión se encuentran expresados en el trabajo "Declaraciones inexactas de importación. Responsabilidades del transportista y del consignatario.", que publicara el suscripto en la Revista Impuestos, Tomo LI-B, pag. 1733 y siguientes, a cuyas argumentaciones se remite "brevitatis causa". El art. 954 del Cód. Aduanero prevé que la existencia de declaración errónea se deriva de la mera diferencia que se advierta entre lo declarado en la documentación presentada ante la Aduana, y el resultado de la verificación de la realidad de lo allí declarado, ya fuere una importación o exportación u otra operación aduanera. No se requiere el cumplimiento de ninguna causalidad específica, que pudiese motivarse en intervenciones previas del declarante o de terceros. Basta que exista una diferencia entre lo declarado y el resultado de la verificación, según lo que compruebe el servicio aduanero en relación a esa declaración. No cabe en duda que en la situación de autos dicha diferencia entre lo declarado y lo verificado se produjo. Por otra parte, aún admitiendo la denominada teoría de los "ámbitos de responsabilidad (ver fallo de la Corte Suprema Nacional in re "Nidera S.A." T.F. 9533-A, de fecha 20/03/03), no se demostró (lo que sí en cambio estaba demostrado en el precedente mencionado) en la causa el hecho que posibilitara la aplicación de esa teoría, es decir que el faltante de la mercadería se hubiera producido en el ámbito de responsabilidad del transportista. Por lo contrario, en el presente caso el Agente de Transporte Aduanero fue absuelto por el art. 3° de la Resolución Fallo N°01/03 (AD DIAM). Es asimismo jurisprudencia pacífica que si el faltante se originó por haberse cargado por el exportador del exterior menos mercadería que la declarada en el manifiesto del buque, sigue siendo responsable el consignatario de la mercadería que no declara con exactitud la mercadería arribada. Ello resulta lógico si se tiene en cuenta que el exportador o cargador del exterior no se encuentra sujeto a la jurisdicción nacional. "NIDERA S.A."; Expte N° 18.842-A, 25.02.09.

régimen, para luego sin autorización del servicio aduanero, proceder a **mutar** el régimen, en beneficio propio y en perjuicio fiscal.

A cada una de las conductas que podrían realizarse en desmedro del bien jurídico aduanero y que por tal, son reprochadas con la consecuente tipificación por parte del codificador en la legislación como un ilícito aduanero, se corresponden con dichas acciones u omisiones con la denominación y tratamiento en particular y específico como una infracción aduanera o como un delito aduanero.

Así, en este sentido notamos que puede tratarse de una infracción de contrabando menor (art. 947); tenencia injustificada de mercaderías (art. 985); violación a distintos regímenes como ser de tránsito de importación (art 296); de envíos postales (art. 983); de equipaje (art. 977), o de un delito de contrabando ¹¹ (art. 863) su tentativa (art. 871), o su encubrimiento (art. 874) etc.

Que, en esta teoría, al analizar a la importación, tarde o temprano tiene que existir la constatación o aprensión de la mercadería, caso contrario no se puede afirmar que se "importo", toda vez que la misma carece de registración.

Que, por ello, en el momento de detectarse la presencia de mercadería introducida ilegalmente, se expresa que resultaría inapropiado que dicha introducción configure la importación, ya que en la casuística este hecho ilícito se encuentra tipificado como un ilícito aduanero, debiendo dársele el tratamiento administrativo (infracción) o judicial (delito) que corresponda, tanto al responsable como a la mercadería, fundado en las normas propias del código aduanero.

Ergo, si la acción se encuentra regulada como ilícito, como ser mercadería introducida de contrabando, cabe el interrogante del porque la llamamos importación.

Además la mercadería al no estar nacionalizada *carece de libre circulación* en el territorio nacional, con la consecuente imposibilidad de ser comercializada.

Es decir que la mercadería que se introduce ilegalmente, una vez secuestrada o interdictada; queda en poder del servicio aduanero y salvo excepciones no podrá ser utilizada.

¹¹ **CONTRABANDO:** Terminológicamente significa comerciar con un reino distinto a la corona oficial, es decir comprar mercaderías a un estado monárquico diferente al que pertenece el ciudadano. Sería como una traición al bando monárquico, es decir a la corona, en virtud de estar comerciando con otro reino; se está en "contra" del "bando" al que se le debe obediencia y cumplimiento de las leyes instaurados por él.

En el caso que de que un transportista al momento de la constatación en zona secundaria aduanera, no cuente con documentación alguna que acredite el legal ingreso de las mercaderías, se procederá a interdictar la misma; labrar el acta de circunstanciada correspondiente, en principio por la falta de documentación aduanera, a la que habrá esperar a las resultas de la investigación, descargo y aporte de probatorio de la defensa para determinar lo sucedido.

En términos aduaneros, en virtud de la teorización del presente trabajo, esta situación fáctica, no sería una importación, por distintas cuestiones, a saber:

- 1) El hecho se caratulará como una infracción o delito.
- 2) No hubo intervención del servicio aduanero que avale la importación de la mercadería;
- 3) El ingreso de la mercadería al territorio aduanero se ha hecho en forma clandestina; es decir "ilegal".
- 4) Dicho acto tiene una denominación específica que difiere de lo que es importación.

Por lo tanto, en la casuística, podría este hecho ser considerado "contrabando"; "contrabando menor", "tenencia injustificada de mercadería"; podría tratarse de la violación de diversos regímenes (ej. "de equipaje", "de correos", "de muestras", "pacotilla", etc.) y así será caratulado en las actuaciones que correspondan.

Por ello, esta teorización sostiene que el término "**introducción**" conlleva una secuencia de actos necesarios y **constitutivos**, que se inician con el arribo del medio transportador y su carga (la mercadería) finalizando con la autorización o aprobación de la destinación de importación por parte del servicio aduanero, procediendo el interesado a retirar las mercaderías (libramiento).

Resta analizar si puede operarse una importación, por incumplimientos de los deberes inherentes a un régimen determinado.

En los supuestos de los artículos 142, 151, 157, 164 del C.A. **existe una presunción**, si al concluir la descarga hubiera un faltante de mercadería con relación a la declaración realizada por el interesado ante el servicio aduanero y la misma no se justificare dentro de los plazos correspondientes (dependiendo del tipo de medio de transporte, varían el plazo para justificar).

En dicho caso **se presumirá**, sin admitirse prueba en contrario, y **al sólo efecto tributario**, que **la mercadería faltante ha sido importada para consumo**, se hallare o no su importación sometida a una prohibición,

considerándose el transportista y al agente de transporte aduanero solidariamente responsables de las correspondientes obligaciones tributarias.

Misma presunción rige para el régimen de depósito provisorio de importación, y en el mismo se comprobare un faltante de mercadería, por lo que será responsabilidad del depositario como deudor principal de las obligaciones tributarias por dicho supuesto.

Que, además, se analizó que también opera esta presunción en el artículo 311 C.A., que al fijarse el régimen de importación temporaria, vencido el plazo para re-exportar y transcurrido el un mes, se presume que las mercaderías han sido importadas para consumo.

ANALISIS DE LA PRESUNCION

Vemos que de la letra del codificador, se presume que la mercadería ha sido importada para consumo pero, **"sólo a los efectos tributarios"**.

Doctrinariamente se sostiene que existe ***importación irregular*** en los supuestos establecidos anteriormente y que son citados por el artículo 638, el cual dice:

No obstante lo dispuesto en el artículo 637, cuando ocurriere alguno de los siguientes hechos corresponderá aplicar el derecho de importación establecido por la norma vigente en la fecha de:

- a) la comisión del delito de contrabando o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación;
- b) la falta de mercadería sujeta al régimen de permanencia a bordo del medio transportador o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación;¹²

¹² Jurisprudencia aplicable. SA – 162. FALTANTE A LA DESCARGA. SUJETOS PASIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. AGENTE. TRANSPORTISTA. La mercadería faltante a la descarga, "los sujetos pasivos de la obligación tributaria son el agente de transporte aduanero y el transportista, quienes, conforme a lo dispuesto por los arts. 142 y 780 del C.A., responden en forma solidaria, sin perjuicio de que dicha obligación pueda ser extinguida total o parcialmente por una persona distinta de los mencionados precedentemente -v.gr., el importador o consignatario- (T.F.N., Sala E, entre otros, «Agencia Marítima Rigel S.A.», del 9/6/93); por lo demás, las acciones de resarcimiento de éste respecto de aquéllos son extratributarias (Conf. T.F.N., Sala E, voto de la autora, entre otros, en «Albertella y Peretti S.R.L.», del 23/4/92)" –Derecho Tributario, Tomo III, ps. 282/283 –ed. Depalma, 1ª edición, 1997-, ps. 380/381 –2ª edición, LexisNexis, 2002-. Buenos Aires-. La Resolución Nº 1900/81 de la ex A.N.A. (Guía Práctica del Exportador e Importador Nº 294 –junio de 1981-, p. 7272) dispuso que los cargos por derechos aplicables a mercadería faltante a la descarga constatada hasta el 22/9/81 inclusive, "deberán formularse a los consignatarios de la mercadería", y desde el 23/9/81 (vigente el Código Aduanero) "al transportista y al agente de transporte". Cualquiera sea el sistema por el cual se efectuó el pesaje en el lugar de la carga, el art. 142 del CA preceptúa que: 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

- c) la falta de mercadería al concluir la descarga del medio transportador;
- d) la falta de mercadería sujeta al régimen de depósito provisorio de importación o a una destinación suspensiva de importación o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación;
- e) la transferencia de mercadería sin autorización, el vencimiento del plazo para reexportar o cualquier otra violación de una obligación que se hubiere impuesto como condición esencial para el otorgamiento del régimen de importación temporaria o, en caso de no poder precisarse la fecha de comisión del hecho, en la de su constatación;
- f) el vencimiento del plazo de UN (1) mes, contado a partir de la finalización del que se hubiera acordado para el cumplimiento del tránsito de importación.

Ahora bien, el código habla de que se deberá o que corresponderá aplicar los derechos de importación por presumir que la mercadería ha sido importada; pero ello a juicio de la presente teoría, no sería una importación conforme a la operatoria, en virtud de no haberse configurado la misma.

Que, se hace la salvedad que el presente trabajo, no pone en cuestión la legalidad de la presunción de la importación irregular, sino que es un análisis teórico de la situación que conlleva la misma.

Que considero que la utilización del término "importación", es entendible a los fines didácticos y de aplicación de la presunción, pero desde el punto de vista de la naturaleza jurídica, a modo personal no sería la correcta.

Que, se funda esta posición en que no procedería hacer analogía y considerar que los supuestos del 638 como la comisión del delito; o el faltante de mercadería; transferencia de mercadería; vencimiento del plazo; han sido importados en términos aduaneros y con ello ponerla en igualdad de condiciones, con las mercaderías que fueron introducidas e importadas en legal forma y cuentan con el despacho correspondiente.

Evidentemente estamos frente a una ficción legal, y así lo sostiene el código al establecer que ante los supuestos de incumplimientos de las normas que han tergiversado el régimen o vulnerado el control aduanero, introduciendo al Territorio Aduanero mercaderías que no han realizado el proceso de la

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 apart. 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". E "ATA AGENCIA MARÍTIMA FERROMAR SRL" Expte. Nº 21.004-A., 09.03.06.

importación, la Aduana como Institución recaudadora se ve obligada a tributar por dicha introducción ilícita de mercaderías, y para ello los legisladores consideraron imputar tal situación fáctica como si se tratase de una importación para consumo.

Una situación similar de ficción legal también se produce en el artículo 947, al sostener que el contrabando por debajo de un tope o límite de valor es considerado como una infracción y no un delito, cuando en rigor técnico tiene todos los elementos configurativos del delito y no de una infracción.

Por lo tanto, se concluye que la denominación de **importación irregular** que **no es utilizada en el código aduanero**, es solamente una "presunción tributaria" a los fines de gravar y generar el hecho imponible.

Además, considerando otro aspecto no menor, que la razón de ser de las importaciones, es el comercio internacional. Ergo, no se pueden comercializar mercaderías ilegales.

En este sentido el Tribunal Fiscal, estableció en el supuesto del vencimiento de la importación temporaria que la naturaleza jurídica no es una sanción, sino que obedece precisamente, por el vencimiento del plazo y la efectivización de la presunción establecida en el artículo 638 inc. e) y 639 del Cód. Aduanero.

Jurisprudencia Destacada. SA – 833 IMPORTACIÓN TEMPORARIA. ART. 970. NATURALEZA JURÍDICA. El art. 970 del CA en su apartado 1) dispone que: "El que no cumpliera con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria o del de exportación temporaria, según el caso, será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de los tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo según el caso, de la mercadería en infracción, multa que no podrá ser inferior al treinta por ciento del valor en aduana de la mercadería...". El ilícito atribuido por la aduana no es puramente formal, sin que a ese efecto cobre relevancia la existencia o no de perjuicio fiscal, ya que el beneficio de la importación temporaria lo es a condición de que la mercadería se reexporte en término (art. 250 del CA), o eventualmente se convierta su importación en definitiva, para lo cual la solicitud pertinente debe efectuarse dentro de los plazos previstos en el art. 271 del CA. De solicitarse prórroga debe cumplirse con los recaudos y términos del art. 266 del CA. El pago de los tributos por la importación de la mercadería, en casos de transgresiones a regímenes de destinación suspensiva, no tiene el carácter de sanción, siendo de destacar que el hecho generador de la obligación tributaria en tal caso se perfecciona al momento de la transformación irregular en importación definitiva por el vencimiento del plazo. A esos efectos se computan los elementos cuantificantes de la obligación tributaria en los términos de los arts. 638 inc. e)

y 639 del CA, y con arreglo al art. 20 de la ley 23.905. G "BAKER HUGHES ARGENTINA S.R.L."; Expte. N° 15.841-A, 09.03.09.

En consecuencia, es claro que la presunción de "importación" impuesta solamente es a "los efectos tributarios", como lo indica explícitamente el codificador.

*La naturaleza de la importación en la destinación para consumo, se perfecciona con el acto administrativo del **libramiento**, que fue iniciado con la declaración del interesado o excepcionalmente por el servicio aduanero en el supuesto de despacho de oficio.*

Por otra parte, también al analizar que se aplicará también el derecho de importación a las presunciones de "importación" impuestas por el codificador principalmente en el artículo 638, concluimos en que éstas, son solamente a "los efectos o fines tributarios".

La denominación de importación irregular que no figura en el código aduanero, sino que se la emplea doctrinariamente, se refiere a la "presunción tributaria" del modo en que los responsables hacen efectivo los tributos por el derecho de importación, al constatarse la comisión de ilícitos (contrabando); faltantes de mercaderías, transferencia sin autorización y vencimiento del plazo de la mercadería sometida al despacho de tránsito de importación (1 mes).

Por ello, se opina la conveniencia de denominarla, en adelante "introducción irregular" o tal vez "evasión de importación"; el cual sería el término más apropiado para los supuestos de las presunciones contempladas en el artículo 638 del Código Aduanero, en vez de "importación irregular".

LA EVASION (diferencias con elusión)

La elusión de impuestos hace referencia a las conductas del contribuyente que busca evitar el pago de impuestos utilizando para ello maniobras o estrategias permitidas por la misma ley o por los vacíos de esta. La elusión no es estrictamente ilegal puesto que no se está violando ninguna ley, sino que se está aprovechando mediante una interpretación en ocasiones amañada o caprichosa, situación que es permitida por una ley ambigua o con vacíos.

La evasión, en cambio, hace referencia a las maniobras utilizadas por los contribuyentes para evitar el pago de impuestos violando para ello la ley. En la evasión tributaria simple y llanamente no se cumple con la ley, lo cual indudablemente es ilegal.

En este sentido entendemos que la evasión constituye un fenómeno que además de erosionar los ingresos del gobierno, deteriora la estructura social y económica del país, vulnerando la legitimidad de los gobiernos.

Se puede considerar elusión de impuestos, por ejemplo cuando un comerciante para no pasar el régimen común, divide su negocio en dos partes, de modo que una parte está a nombre de él y otra parte a nombre de su esposa u otra familiar. En este caso se pretende evitar ser responsable del régimen común, pero se hace mediante formas completamente legales, de suerte que si la el Estado investiga, no encontrará nada ilegal, solo la intención de no cobrar y pagar el Iva, lo cual aunque pueda ser socialmente reprochable, no es ilegal y en consecuencia, tampoco es sancionable.

Es evasión en cambio, cuando el mismo comerciante decide no facturar sus ventas para no sobrepasar los toques para pertenecer el régimen simplificado, o si pertenece al régimen común, para no facturar el Iva.

Nótese que en los dos casos, la intención final es no facturar el Iva, evadir el pago del Iva, pero en el primer ejemplo se hace mediante mecanismos legales y por consiguiente no son sancionables, mientras que en el segundo ejemplo, se está violando abiertamente la ley (la obligación de facturar), lo cual se llama **evasión**.

Aduaneraamente, un sujeto que importa mercaderías debe abonar los tributos correspondientes a la destinación solicitada, por ello muchas ocasiones se simulan destinaciones u operaciones concernientes a otros regímenes; o bien se introducen mercaderías con la sola intención de evadir el pago de los tributos.

Por ello considero que tal vez "**la evasión tributaria de importación**" sería el término más apropiado para los supuestos de las presunciones contempladas en el artículo 638 del Código Aduanero.

a) **Hecho Imponible de la Importación:**

Siguiendo al Dr. Enrique Barreira¹³, al sostener que cuando el Estado utiliza al tributo como medio de regulación del comercio exterior, se produce entre él y los administrados la relación jurídica tributaria en cuyo centro se encuentra el "hecho gravado" que no es otra cosa que un hecho jurídico, pues constituye la hipótesis descripta en la norma (presupuesto de hecho de la norma), ante cuya

¹³ La Obligación Tributaria Aduanera y el Hecho Gravado por los derechos de Importación, artículo de autoría del Dr. Enrique C. Barreira, pág. 99, Sección Doctrina, Revista Nº 12, del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros. Año 1998.

realización, la ley enlaza la consecuencia jurídica que, en el caso, consiste en una prestación de dar una suma de dinero, generando así la relación tributaria.

El Artículo 636 del C.A. establece que la importación es para consumo cuando se introduce al territorio aduanero por tiempo indeterminado.

Los derechos aduaneros a la importación de mercaderías pueden clasificarse en: a) fiscales y económicos; b) ad valorem y específicos; c) mínimos y máximos, convencionales y diferenciales.

Que, según el art. 5º de la ley 20.631 el impuesto al valor agregado es adeudado en el caso de importaciones "desde el momento en que éstas sean definitivas" (inc. f), entendiéndose por tales "las importaciones para consumo a que se refiere la legislación aduanera" (art. 2º, decreto reglamentario 499/74).

Al respecto la Corte Suprema de Justicia, en el caso Labinca S.A. (T.F. 7599-I) c/ DGI Causa: 22.704/96.2/12/96 C. Nac. Cont. Adm., Fed., Sala V, al analizar el aspecto temporal del momento en que nace la obligación tributaria y se perfecciona el hecho imponible en el Impuesto al Valor Agregado en una operación de **importación**, interpretó que **el acto administrativo** por el cual se **autoriza** el despacho a plaza **perfecciona el hecho imponible** por lo cual dicha fecha se habrá originado la obligación.

"Según el artículo 5 de la Ley 20.631 el Impuesto al Valor Agregado es adeudado en el caso de importaciones "desde el momento en que éstas sean definitivas" (inc. F), entendiéndose por tales "las importaciones para consumo a que se refiere la legislación aduanera" (Art. 2 Decreto Reglamentario N° 499/74).

"Que el importador registre una solicitud de importación no significa otra cosa que dar inicio al procedimiento administrativo adecuado a tal objeto, pero en modo alguno implica la automática disponibilidad de los bienes declarados.

Tampoco se configuraría, por el simple pago de los derechos de importación, toda vez que éste no habilita al importador para introducir los bienes por tiempo indeterminado que la mercadería puede permanecer indefinidamente dentro del territorio aduanero."

"El hecho imponible en la importación para consumo se perfecciona cuando el titular de la mercadería puede mantenerla por tiempo indefinido en el interior del territorio.

La forma regular de acceder a esta clase de importación es mediante el despacho para consumo (Art. 233 C.A.) cuyo procedimiento se inicia con el arribo de la mercadería y culmina con el acto de libramiento, siempre posterior

al pago de los correspondientes tributos, y por el cual los bienes se quedan en condiciones de ser retirados por el importador (art. 231 C.A.)

Es decir, que **la mera presentación de la solicitud de destinación no configura importación para consumo**, pues la misma puede ser denegada por la Aduana o desistida por el interesado”.

Para que se formalice una destinación de importación conforme al art. 217 C.A., el importador deberá **solicitar una destinación de importación** en el plazo de quince (15) días desde el arribo del medio de transporte, sin perjuicio de poder hacerlo cinco (5) días antes del arribo del medio de transporte en caso de optar por despacho directo a plaza de importación.

La forma de realizar dicha solicitud, es por medio de una declaración aduanera de destinación de importación.

Dicha declaración, es inalterable, salvo las excepciones que autoriza el código para rectificar, modificar o ampliar en el supuesto de que la inexactitud fuera comprobable de su lectura o de la documentación complementaria anexa a la declaración y sea antes del control o del libramiento de la mercadería por parte del servicio aduanero.

TIPOS DE DESTINACIONES DE IMPORTACION

• **Destinación definitiva de importación para consumo.**

La destinación de importación para consumo es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer por tiempo indeterminado dentro del territorio aduanero.

La destinación 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 éste lo hace; o
- b) Por escrito, a través del sistema informático establecido por la Administración Federal de Ingresos Públicos, 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 representare, salvo que el sistema permitiera la prueba de la autora de la declaración por otros medios fehacientes.

La declaración tanto del inciso 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.

c) Verbalmente o mediante la simple presentación de los efectos cuando se tratare de regímenes especiales que tuvieran contemplada esta manera de declaración.

¹⁴

• Destinación definitiva de importación de despacho directo a plaza. (278 a 284 CA)

Despacho directo es el procedimiento en virtud del cual la mercadería puede ser despachada directamente a plaza sin previo sometimiento de la misma al régimen de depósito provisorio de importación.

Deberá sujetarse al procedimiento de despacho directo la mercadería cuya permanencia en depósito implicare peligro para la integridad de las personas, para la inalterabilidad de la propia mercadería o de la mercadería contigua, salvo que ingresare a depósitos especialmente acondicionados para esa especie de mercadería. Asimismo se aplicará este procedimiento cuando se tratare de mercadería cuyo almacenamiento fuere sumamente dificultoso.

La Dirección General de Aduanas establecerá, con alcance general, la nómina de la mercadería que puede ser sometida a este procedimiento, con facultad de ampliarla cuando la naturaleza o condiciones intrínsecas así lo aconsejaren.

JURISPRUDENCIA DESTACADA. SA-33 - IMPORTACIÓN TEMPORARIA. INFRACCIÓN AL ART. 972 C.A. TRASLADO SIN AUTORIZACIÓN DE MERCADERÍA IMPORTADA EN FORMA TEMPORARIA. Un deber u obligación que compete al beneficiario del régimen de importación temporaria, es el de informar y/o solicitar autorización al servicio aduanero (en este último supuesto –requerimiento de autorización- si mediara transferencia de tenencia, uso, posesión o propiedad) respecto de todo traslado de la mercadería ingresada suspensivamente, cualquiera fuese el mismo. Cuando no hubiera de producirse la transferencia de dichos estados jurídicos en relación al bien importado, la autorización previa no era requerida (art. 264 del Código Aduanero). Sin embargo, sí era obligatorio proporcionar al servicio aduanero la información pertinente, respecto del lugar donde se encuentra depositada la mercadería, ya que reviste fundamental importancia a los efectos del adecuado

¹⁴ IMPORTACION DEFINITIVA JURISPRUDENCIA DESTACADA. SA – 370 IMPORTACIÓN DEFINITIVA. ARTÍCULO 639 DEL CÓDIGO ADUANERO. El art. 2 del DR de la Ley de IVA entiende 'por importación definitiva la importación para consumo a que se refiere el Código Aduanero'. No comprende la importación temporaria del art. 250 del CA. Por consiguiente, se aplica en este aspecto el CA (tal como lo ha sostenido en Derecho Tributario, ob. cit., Tomo III, p. 153 –1ª edición-, p. 244 –2ª edición- y ps. 329/330 -3ª edición-; Dra. García Vizcaíno). Este ordenamiento dispone en su art. 636 que 'la importación es para consumo cuando la mercadería se introduce al territorio aduanero por tiempo indeterminado'. Recordemos que el art. 639 del CA dispone que '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 arts. 637 y 638'. E "PLUSPETROL ENERGY S.A." Expte. N° 22.688-A, 13.08.07.

control que el servicio aduanero puede y debe ejercer sobre aquélla. El servicio aduanero debe conocer en forma fehaciente y en todo momento el lugar dónde se almacena la misma a fin de llevar a cabo las inspecciones pertinentes a las que se encuentra obligada a efectos de comprobar tanto el estado de propiedad, posesión, tenencia o uso de acuerdo a lo establecido en el artículo 264, apartado 1, del Código Aduanero, como también, en ciertos casos, la inspección de los distintos papeles y documentos relativos al control de la cancelación de las importaciones temporarias y que la firma debe mantener habitualmente a disposición del servicio aduanero en el lugar de depósito de la mercadería. El art. 972 del Código de la materia, también es aplicable al supuesto de no informarse el cambio de localización del bien. Existen numerosas normas, en el ámbito aduanero, que preceptúan la obligación que cabe al importador de informar el lugar de ubicación de la mercadería, y el cambio del mismo, a los efectos de permitir el ejercicio de las facultades de control antes mencionadas. La obligación de comunicar el cambio de la localización del bien importado temporalmente, a la repartición pertinente de aduana se complementa con otros deberes como el de no transferir a terceros la mercadería, y el de mantener a disposición del servicio aduanero la documentación relativa a dichas operaciones, en ciertos casos, en el lugar de almacenamiento de los bienes, y resulta ser correlativo con la facultad de control que compete al fisco. G (8678) "VIDITEC S.A." Expte. N° 10.256-A, 13.7.04 (Voto del Dr. Krause Murgiondo).

• Destinación Suspensiva de Importación Temporal. (250 a 284 C.A.)

La destinación de importación temporal es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo.¹⁵

La mercadería podrá permanecer en el mismo estado en que hubiere sido importada temporariamente o bien ser objeto de transformación, elaboración,

¹⁵ SA - 604 IMPORTACIÓN TEMPORARIA. ESQUEMA DEL CÓDIGO ADUANERO. OBLIGACIONES DE LAS PARTES. ART 902 DEL CA. En el esquema del Código Aduanero, la contravención está estructurada sobre la base de la inobservancia de los deberes inherentes al régimen, operación, destinación o situación en que interviene el agente. Deberes que consisten en obligaciones de desarrollar conductas determinadas ante circunstancias también concretas, tales como reexportar antes de determinada fecha la mercadería importada temporariamente. A su vez, la especial relación que se entabla entre el servicio aduanero y las personas que desarrollan su actividad en el área del comercio exterior, torna aplicable el principio general del derecho, receptado en el art. 902 del Código Civil conforme al cual cuanto mayor sea el deber de obrar con prudencia y pleno conocimiento de las cosas, mayor será la obligación que resulte de las consecuencias posibles de los hechos. F "JOSE NUCETE E HIJOS S.C.A." Expte. N° 10.965-A. 14.08.2008.

combinación, mezcla, reparación o cualquier otro perfeccionamiento o beneficio.

La mercadería sometida al régimen de importación temporaria que debiere permanecer en el mismo estado en que hubiere sido importada, debe ser reexportada para consumo dentro de los plazos que al efecto fijare la Dirección General de Aduanas, computados desde la fecha de su libramiento, los que no podrán exceder de:

a) TRES (3) años, cuando la mercadería que constituyere un bien de capital hubiere de ser utilizada como tal en un proceso económico;

b) OCHO (8) meses, cuando la mercadería, de conformidad con lo que estableciere la reglamentación, constituyere o estuviere destinada a:

1°) presentarse o utilizarse en una exposición, feria, congreso, competencia deportiva o manifestación similar;

2°) muestras comerciales;

3°) máquinas y aparatos para ensayos;

4°) aeronaves y embarcaciones deportivas, automóviles, motocicletas, bicicletas, instrumentos científicos o profesionales y demás mercadería destinada a ser utilizada por el viajero o turista, no residente en el país;

5°) envases y embalajes;

6°) contenedores y paletas (pallets);

7°) la demás mercadería que en atención a su naturaleza o destino fuere incluida por la reglamentación en este inciso b);

c) UN (1) año, cuando la mercadería estuviere destinada o construyere:

1°). Elementos de decoración, vestuarios, instrumentos, animales y accesorios de las compañías teatrales, de circo y de las demás personas que vinieren al país a ofrecer espectáculos;

2°). la demás mercadería que no estuviere prevista en este inciso ni en el precedente b) y que fuere determinada por la reglamentación sin especificar en cual de estos incisos debe incluirse.

2. La mercadería sometida al régimen de importación temporaria, que hubiere de ser objeto de cualquier perfeccionamiento o beneficio, debe ser reexportada para consumo dentro de un plazo máximo de DOS (2) años, computado desde la fecha de su libramiento.

Con una anterioridad mínima de UN (1) mes al vencimiento del plazo acordado y mediando motivos fundados, el interesado podrá solicitar a la Dirección General de Aduanas la prórroga del mismo.

Presunción de Importación para consumo:

La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo, aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar;
- b) no se cumpliera con las obligaciones impuestas como condición de otorgamiento del régimen, salvo que se tratara de obligaciones meramente formales.

2. En los supuestos previstos en el apartado 1, quien hubiere importado temporariamente la mercadería será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere.^{16 17}

• Destinación suspensiva de depósito de almacenamiento. (285 a 295 C.A.)

La destinación de depósito de almacenamiento es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede quedar almacenada bajo control aduanero por un plazo determinado, para ser sometida a otra destinación autorizada.

¹⁶ Importación temporaria. Jurisprudencia Destacada. SA – 661 **DECRETO 1439/96. SUPUESTO DE IMPORTACIÓN PARA CONSUMO REGULAR O IRREGULAR.** IMPORTACIONES TEMPORALES. Se tiene sentenciado en la causa “Agro Aceitunera S.A.”, al que corre acumulado “Alba Cía. Arg. de Seguros S.A.”, expdte. 20.948-A y su ac., sent. del 19.10.06, Sala “E”, que: “(...) es cierto que en dicho régimen – decreto 1439/96 – no se hace ninguna referencia al supuesto de importación para consumo irregular, como sucede en la especie, sino regular. Sin embargo, cabe entender que este supuesto se encuentra comprendido en los términos en que vengo exponiendo pues no es dable nunca considerar que ha habido imprevisión legislativa (CSJN doct. de “Parquerama S.A.” del 22.2.94) y considerando que la razonabilidad es garantía constitucional innominada, aparece como irrazonable considerar que se hubiere querido que el infractor quedara en una situación mejor a la de quien regularmente cumple con sus obligaciones fiscales. Que ello surge, por otra parte, también -aunque no en el holding sino en el dictum- de la sentencia de Nuestro Más Alto Tribunal recaída en “Microsistemas S.A.”, expte. TFN Nº 8003-A, considerando 6º, que la suscrita ya hubo de acatar en otros precedentes, por obvias razones de economía procesal (v. mi voto in re “Aluplata S.A.”, causa Nº 9749-A, sent. de esta Sala del 27.5.99). Por lo demás, ha sentenciado esta Sala in re: “Kursaal S.A”, sent. del 23.11.95, que el adicional que se exige como en la especie, no posee naturaleza sancionatoria, sino tributaria. En efecto, constituye una herramienta de fomento tendiente a lograr que las importaciones temporales sean formalizadas conforme al fin para el que fueron previstas, es decir las exportaciones de productos con insumos importados o sujetos a perfeccionamiento industrial local, como en el caso bajo examen. E “ALBA CÍA. ARGENTINA DE SEGUROS S.A.”; Expte. Nº 22.276-A., 06.02.09.

¹⁷ SA – 606 **IMPORTACIÓN TEMPORARIA. VENCIMIENTO DEL PLAZO PARA LA REEXPORTACIÓN. RESPONSABILIDAD.** ART 274 Y 250 DEL CA. Habiéndose vencido el plazo acordado para la permanencia de la mercadería sin haberse cumplido con la obligación de reexportar, debe considerársela importada para consumo, y quien la hubiere importado temporariamente es responsable de las correspondientes obligaciones tributarias (art. 274 del C.A.) Precisamente, el legislador al documentar el instituto de la importación temporaria expresamente consideró que se trataba de un régimen en el que la mercadería quedaba sometida desde el mismo momento de su libramiento a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo acordado (art. 250 del C.A.). F “JOSE NUCETE E HIJOS S.C.A.” Expte. Nº 10.965-A. 14.08.2008.

La importación de mercadería bajo el régimen de depósito de almacenamiento no está sujeta a la imposición de tributos. No obstante, está sujeta a las tasas retributivas de servicios, con excepción de la estadística.

En el supuesto de que la mercadería sometida a la destinación de depósito de almacenamiento fuere reembarcada con destino al exterior o a otra aduana de la República para lo cual hubiere de salir del territorio aduanero, la respectiva exportación no está sujeta a la imposición de los tributos que gravaren la exportación para consumo, con excepción de las tasas retributivas de servicios.

Destinación suspensiva de tránsito de importación (296 a 320 C.A.)

La destinación de tránsito de importación es aquella en virtud de la cual la mercadería importada, que careciera de libre circulación en el territorio aduanero, puede ser transportada dentro del mismo desde la aduana por la que hubiere arribado hasta otra aduana, para ser sometida a otra destinación aduanera.¹⁸

Cuando resultare faltar mercadería sometida al régimen de tránsito de importación, se hallare o no su importación sometida a una prohibición, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que ha sido importada para consumo.

Transcurrido el plazo de UN (1) mes, contado a partir del vencimiento del que hubiere sido acordado para el cumplimiento del tránsito, sin que el medio de transporte que traslada la mercadería sometida al régimen de tránsito de

¹⁸ Destinación suspensiva de tránsito de importación. Jurisprudencia destacada. SA – 514 TRÁNSITO DE IMPORTACIÓN. FINALIDAD. OBLIGACIONES. La operación de tránsito de importación se encuentra regulada en los arts. 296 y ss. del C.A., y constituye un régimen en virtud del cual se autoriza que la mercadería importada, es decir aquella ingresada al territorio aduanero pero que carece aún de libre circulación en el mismo, sea transportada desde la Aduana por la que hubiere arribado hasta otra Aduana para ser sometida a otra destinación aduanera, previéndose al efecto la no sujeción a la imposición de tributos, con excepción de las tasas retributivas de servicios (art. 304). La principal obligación que el régimen impone recae en el transportista, es decir en el empresario que asume su propia responsabilidad por la operación que compromete frente al servicio aduanero, teniendo a su cargo el deber de transportar la mercadería a la Aduana de destino (de salida o interior), dentro de un plazo estipulado, cuidando que arribe la misma mercadería (art. 317) y en su totalidad (art. 310), sin haber sufrido ninguna modificación ni haber sido utilizada. Ello sin perjuicio de la imposición de otras obligaciones, que podrían denominarse formales o secundarias, tendientes a asegurar el debido control aduanero sobre la mercadería sometida a la destinación suspensiva en trato (arts. 303, 306, 308 y 319, entre otros). El análisis de la normativa mencionada denota que la finalidad de las normas que regulan el presente régimen es la de asegurar el control aduanero sobre el adecuado cumplimiento del mismo, a fin de desechar la posibilidad de maniobras de sustitución de mercaderías, u otras que desnaturalicen el régimen, priorizando la renta fiscal. F “MBR TRANSPORTES INTERNACIONALES y su acumulado MAYULI, MARCELO GABRIEL” Expte. Nº 22.448-A, 25.4.08

importación arribare a la aduana de salida o interior, según correspondiere, se hallare o no su importación sometida a una prohibición, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que ha sido importada para consumo.

RESPONSABILIDAD.

En los supuestos de faltante de mercadería sujeta al régimen de destinación de tránsito de importación, se considerará al transportista o a su agente, en su caso, como deudor principal de las correspondientes obligaciones tributarias y 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.

Además de las sanciones económicas, subsiste la responsabilidad por las sanciones que pudiesen corresponder por los ilícitos que se hubieren cometido.

OTROS REGIMENES DE IMPORTACION

TRAFICO FRONTERIZO DE IMPORTACION. (Resolución General 262/98.)

El ingreso al país de mercaderías al amparo del Régimen de Tráfico Fronterizo queda condicionado a que las mismas sean originarias del país limítrofe de procedencia y que correspondan al concepto de artículos de uso o consumo, en cantidades que no haga presumir fines comerciales.

Los pobladores de nuestro país que residan en localidad, paraje o zona considerada de frontera están autorizadas a introducir por el régimen de tráfico fronterizo mercaderías originarias y procedentes de los países limítrofes de que se trate, para uso o consumo propio, familiar o del hogar en cantidades tales que no haga presumir fines comerciales.

Para acogerse a los beneficios que otorga el régimen de tráfico fronterizo, los pobladores a que se refiere el punto anterior deberán acreditar su residencia a través de certificación emitida por la autoridad competente o inscribirse ante la Aduana de jurisdicción o dependencia de GENDARMERIA NACIONAL o PREFECTURA NAVAL ARGENTINA a fin de obtener el documento de control respectivo que se expedirá en las condiciones que fije la DIRECCION GENERAL de ADUANAS.

La Aduana jurisdiccional o el organismo que actuare por delegación, determinará la procedencia de la inscripción del poblador en el régimen en razón del domicilio que denuncie.

Con las limitaciones establecidas precedente y en las condiciones fijadas en el presente régimen se permitirá el ingreso al país por el régimen de tráfico fronterizo de:

- a) comestibles y artículos de consumo no durables, incluido ropas y prendas de vestir una sola vez al mes hasta CIEN DOLARES ESTADOUNIDENSES (u\$s 100).
- b) artículos de consumo durables para uso personal, familiar o del hogar, incluido materiales de construcción y artefactos sanitarios, una sola vez al año, siempre que su valor no supere la suma de CIENTOCINCUENTA DOLARES ESTADOUNIDENSES (u\$s 150).

Lo que exceda de dicho monto y hasta un límite máximo de TRESCIENTOS DOLARES ESTADOUNIDENSES (u\$s 300) quedará sujeto al pago de los gravámenes que corresponda.

Los residentes en las zonas fronterizas de hasta 90 kilómetros podrán hacer uso del Régimen de Equipaje siempre que acredite haber efectuado la compra fuera del ámbito de la ciudad contigua y retornen después de haber transcurrido como mínimo un plazo de VEINTICUATRO (24) horas de su salida.

Excluyese de la franquicia referida en el párrafo anterior a las mercaderías de origen nacional, en virtud a que los tributos interiores reintegrados al exportador no están alcanzados por la exención prevista en el Régimen de Equipaje, considerándoselas a los fines tributarios como exceso de dicha franquicia y por lo tanto sujeta al pago del tributo único.

Caducará el derecho a la franquicia, aun cuando esta no hubiere sido utilizada en el mes, si al retorno no se reintegra la declaración de salida establecida en el párrafo anterior.

Los residentes que acrediten la salida del país por medios aéreos, marítimos o fluviales quedan exceptuados de presentar la declaración de salida.

Se permitirá la acumulación de la franquicia y beneficio cuando se tratare de beneficiarios integrantes de un mismo grupo familiar, con la limitación de hasta CUATRO (4) personas, debiendo todos ellos encontrarse individualmente inscriptos en el régimen.

EQUIPAJE

Los efectos que constituyeren equipaje pueden ser importados o exportados, con exención del pago de los tributos que gravaren la importación o la exportación, según el caso, con excepción de las tasas que se hubieren devengado en concepto de almacenaje o servicios extraordinarios.

Para ello, deben encontrarse dentro de los valores máximos establecidos.

Constituyen equipaje los efectos nuevos o usados que un viajero, en consideración a las circunstancias de su viaje, pudiere razonablemente utilizar para su uso o consumo personal o bien para ser obsequiados, siempre que por la cantidad, calidad, variedad y valor no permitieren presumir que se importan o exportan con fines comerciales o industriales.

A los efectos del despacho del equipaje de importación, los viajeros se clasifican en las siguientes categorías:

A) de retorno de países limítrofes;

B) de retorno de otros países;

C) a residir e inmigrantes;

D) temporales;

E) turistas;

F) en tránsito.

Está prohibido importar o exportar bajo el régimen de equipaje mercadería que no constituyere equipaje.¹⁹

¹⁹ JURISPRUDENCIA DESTACADA. SA – 824 EQUIPAJE DE LOS VIAJEROS DE MERCADERÍA EXTRANJERA. ART. 977. OBJETOS PARA LA ACTIVIDAD, PROFESIÓN Y OFICIO DEL VIAJERO. (Voto Dr. Sarli). Si bien el art. 977 del C.A. no distingue, no especifica (si mercadería extranjera o mercadería nacional), con lo cual, a estar a lo que “literalmente” se omitiera en la figura, podría entenderse que la infracción se configura indistintamente con mercadería extranjera o con mercadería nacional, es decir “aun” con mercadería nacional, sin embargo no me parece razonable que ése sea el sentido de la norma. Por el contrario, a mi juicio el “espíritu” de la ley en esa parte es sancionar la introducción (por la vía del equipaje de los viajeros) de mercadería extranjera que se adquiere en el extranjero (con finalidad comercial o

RANCHO Y PACOTILLA

Constituyen rancho, provisiones de a bordo y suministros del medio de transporte el combustible, los repuestos, los aparejos, los utensilios, los comestibles y la demás mercadería que se encontrare a bordo del mismo para su propio consumo y para el de su tripulación y pasaje.

El consumo de mercadería que constituyere rancho, provisiones de a bordo o suministros en un medio de transporte que procediere del exterior y se hallare

industrial), y no otra cosa (no la introducción de mercadería "nacional"). Uno de los beneficios (no el único, pues los hay de simplificación de requisitos de trámite, etc.) del "régimen" de equipaje, en importación es la franquicia tributaria, esto es la exención total de tributos aduaneros por la importación para consumo (señalo que la mercadería introducida legítimamente por equipaje es importada para consumo), exención claro está dentro de los límites de la franquicia, y tributos que obviamente gravan la mercadería extranjera (en este punto cabe igual señalar que puede darse el supuesto de introducir como equipaje una mercadería nacional "adquirida en el extranjero" del mismo modo que puede importarse para consumo pero por el régimen general una mercadería previamente exportada para consumo y -salvo el supuesto del régimen especial de los arts. 566 y ss del C.A. o de algún otro supuesto específico de exención- ello estaría gravado) En la Exposición de Motivos del C.A., en el comentario al art. 977, se dice expresamente (esto lo señala la actora) que en esta infracción "... se mantiene la figura típica reprimida en el art. 150 inc. b de la Ley de Aduana ...", sin señalarse ninguna diferencia en el tipo (el subrayado es mío); siendo que el referido art. 150 inc. b) de la ley de aduana sancionaba "... la introducción al país, formando parte de su equipaje (del equipaje de los viajeros de cualquier categoría), de mercaderías sujetas al pago de derechos, que no sean de las admitidas por las respectivas reglamentaciones aduaneras ... como incidente de viaje" (el subrayado es mío). Y queda claro que las mercaderías sujetas al pago de derechos por su importación para consumo (obviamente por el régimen general) son, básicamente (salvo el ya indicado supuesto de mercaderías nacionales previamente exportadas para consumo y no del régimen de los art. 566 y ss del C.A., o de algún otro supuesto específico de exención), las mercaderías extranjeras (de origen extranjero). El art. 63 ap. 1 del decreto 1001/82 (artículo reglamentario del art. 499 del C.A. -exención dentro del límite de la franquicia, para el equipaje de importación- y siendo que dicho apartado 1 a su vez fue reglamentado por el Form. OM-121/A de la Resol. Ex ANA 3751/94) establece que "... Los efectos de origen extranjero de los viajeros de las categorías "A" y "B" ... (señalo que son los viajeros residentes argentinos que retornan al país con equipaje de importación, art. 58 ap. 2 del decreto 1001/82) ... enumerados en los incs. y p del ap. 1 del art. 58 de este decreto (los medicamentos encuadran en este inc. p.), podrán ser reingresados con exención de tributos que gravaren la importación para consumo, siempre que hubieren sido declarados en forma simplificada ante el servicio aduanero en oportunidad de producirse la salida del país ... Cuando los efectos de que se trata fueren de origen nacional gozarán de la exención sin necesidad de formular la declaración indicada" (los subrayados y los paréntesis son míos). A mayor abundamiento, a todo evento (aun cuando la figura del art. 977 comprenda o alcance a mercadería "nacional"), todavía cabe señalar que, de todos modos, es razonable entender que la mercadería secuestrada es pasible de ser comprendida en el concepto de equipaje (art. 489 del C.A. y más concretamente en el inc. p. del ap. 1 del art. 58 del decreto 1001/82 -como objetos para el ejercicio de la actividad, profesión y oficio del viajero-) en cuanto, sus características, a mi juicio, y siempre razonablemente, no permiten presumir que se importaban (cuando reingresaron al país) o exportaban (cuando egresaron del país el día anterior) "... con fines comerciales o industriales". En efecto, si bien la "cantidad" de envases (cajitas, y cada cajita con alguna o algunas decenas de pastillas) de medicamentos preparados de laboratorio podría intínsecamente inducir a la presunción de finalidad comercial (tampoco es imposible que un médico pueda darle una finalidad comercial a esos medicamentos), por otro lado (otra vez la "razonabilidad") no se trata de una cantidad "tan" grande que "sólo" podría indicar finalidad comercial, y, más específicamente, la variedad, la calidad. G "ACOSTA JORGE RAUL"; Expte. Nº 17.601-A, 17.02.09.

en el territorio aduanero, dentro de las cantidades autorizadas por el servicio aduanero, no se halla sujeto al pago de los tributos que gravaren la importación para consumo, así como tampoco le son aplicables las prohibiciones de carácter económico.

La persona a cuyo cargo se hallare el medio de transporte no puede dar a la mercadería que constituyere rancho, provisiones de a bordo o suministros otro destino que el de consumo a bordo.

No obstante, el servicio aduanero, a pedido del interesado, podrá autorizar su importación para consumo previo cumplimiento de los recaudos que fueren de aplicación, siempre que tal destinación no se hallare sujeta a una prohibición.²⁰

La solicitud para cargar mercadería con destino a rancho, provisiones de a bordo o suministros en un medio de transporte, nacional o extranjero, que debiere salir del territorio aduanero, debe formalizarse ante el servicio

²⁰ JURISPRUDENCIA APLICABLE SA-904 COMISO. MERCADERÍA A BORDO SIN DECLARAR. SUPUESTOS COMPRENDIDOS. RANCHO. CONCEPTO. OPORTUNIDAD DE PRESENTACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN. Por el art. 962 del CA se sanciona con el comiso de los efectos y se aplicará al transportista una multa igual a su valor en plaza cuando en un medio de transporte se halle: a) mercadería oculta, b) o en lugares de acceso reservado a la tripulación, c) o en poder de algún tripulante, y en cualquiera de los tres supuestos no haya sido declarada oportunamente ante el servicio aduanero. Si la importación o exportación de la mercadería en infracción estuviera sujeta a una prohibición, la multa podrá elevarse hasta dos veces su valor en plaza (art. 963). Sólo en el caso de que la mercadería manifestada falte se aplicará lo dispuesto en el art. 954 (conf. Exposición de Motivos). No se superponen las figuras de los arts. 962 y 954. He entendido que por "los tres supuestos contemplados por la norma (que comprende el transporte acuático, terrestre y aéreo) se intenta no responsabilizar infraccionalmente al transportista cuando la mercadería fue introducida por algún pasajero, sin el conocimiento de la tripulación" (García Vizcaíno, Catalina, Derecho Tributario, T. II, p. 671, 4ª edición ampliada y actualizada, Abeledo Perrot, Buenos Aires 2010). Según el art. 507 del CA constituyen "rancho, provisiones de a bordo y suministros del medio de transporte el combustible, los repuestos, los aparejos, los utensilios, los comestibles y la demás mercadería que se encontrare a bordo del mismo para su propio consumo y para el de su tripulación y pasaje". El art. 135 del CA preceptúa: "1. Todo buque debe traer a bordo para su presentación al servicio aduanero: a) la declaración de los datos relativos al buque; b) el o los manifiestos originales de la carga, incluida la declaración del equipaje no acompañado y de las encomiendas marítimas; "c) el manifiesto del rancho; "d) el manifiesto de la pacotilla. "2. No habrá obligación de manifestar los aparejos y utensilios del buque ni el equipaje acompañado de los pasajeros". Por su parte, el art. 130 del CA dispone: "Sin perjuicio de lo dispuesto en leyes especiales, todo medio de transporte procedente del exterior que arribare al territorio aduanero o que se detuviere en él, deberá: ... b) presentar inmediatamente después de su llegada o en la oportunidad en la que el servicio aduanero ejerciere el derecho de visita la documentación que este título se exige y la que la Administración Nacional de Aduanas [hoy Dirección General de Aduanas, según el decreto 618/1997] pudiere determinar, según la vía que se utilizarse". Esto quiere decir que la oportunidad de la presentación de la documentación es: 1) inmediatamente después de la llegada del buque; o 2) en la oportunidad en que el servicio aduanero ejerciere el derecho de visita. El acta de fondeo del buque en cuestión data del 6/10/2006 a las 17,30 hs., en la que se deja constancia que se detectó mercaderías en infracción del art. 962 del CA, cuyo detalle se acompaña (ver fs. 2/3 de los ant. adm.). E "FERTIMPORT S.A."; Expte. Nº 27.804-A., 25.02.11

aduanero mediante declaración escrita. No obstante, la reglamentación podrá exceptuar de lo dispuesto en este artículo al rancho, provisiones de a bordo o suministros del medio de transporte que hiciere transporte de removido.

Constituyen pacotilla los efectos nuevos o usados que un tripulante de un medio de transporte, en consideración a las circunstancias de su viaje, pudiere razonablemente utilizar para su uso o consumo personal o bien para ser obsequiados, siempre que la cantidad, calidad, variedad y valor no permitieren presumir que se importan o exportan con fines industriales.

El consumo de mercadería que constituyere pacotilla a bordo de un medio de transporte, que se hallare en el territorio aduanero, no está sujeto al pago de los tributos que gravaren la importación para consumo, así como tampoco le son aplicables las prohibiciones de carácter económico.

ENVIOS POSTALES

Constituyen envíos postales, a los fines aduaneros, los efectuados con intervención de las administraciones de correos del país remitente y del país receptor, conforme a lo previsto en las convenciones internacionales ratificadas por la Nación y a lo que dispusiere la reglamentación.

La vía postal podrá ser utilizada para la importación o la exportación de mercadería, tuvieren o no finalidad comercial.

Los envíos postales *con fines comerciales* están sujetos a las normas generales de la legislación aduanera relativas a la importación y a la exportación de mercadería.

Serán consideradas importaciones o exportaciones sin finalidad comercial aquellas que tuvieren *carácter ocasional y en las que, por la cantidad, calidad, variedad y valor de la mercadería, pudiere presumirse que son para uso o consumo personal del destinatario o de su familia.*

ENVIOS DIPLOMATICOS.

Se consideran dentro de éste régimen las importaciones y las exportaciones que efectuaren:

- a) las misiones diplomáticas y consulares extranjeras;
- b) las representaciones permanentes de los organismos internacionales de los que la Nación fuere miembro;

- c) las representaciones de los organismos especializados con los cuales la Nación hubiera celebrado convenciones internacionales ratificadas;
- d) los agentes diplomáticos y consulares extranjeros;
- e) los funcionarios y expertos de los organismos mencionados en los incisos b) y c) de este artículo;
- f) el personal administrativo de las misiones y representaciones mencionadas en los incisos a), b) y c) de este artículo;
- g) los familiares de las personas mencionadas en los incisos d) y e) de este artículo, siempre que convivieren con ellas.

Las importaciones y exportaciones están exentas del pago de los tributos a la importación y a la exportación cuando:

- a) se tratare de bienes para el uso estrictamente oficial o personal de los beneficiarios; y
- b) existiere reciprocidad, en el sentido de que las misiones diplomáticas y consulares argentinas en el exterior, así como sus integrantes, gozaren de beneficios no inferiores a los previstos en este Capítulo.

MUESTRAS.

Constituyen muestras los objetos representativos de una categoría determinada de mercadería ya producida, que estuvieren destinados exclusivamente a exhibiciones o demostraciones para concertar operaciones comerciales con dicha mercadería, y los objetos que fueren modelos de mercadería cuya producción se proyecta, siempre que en ambos supuestos su cantidad no excediere la que fuere usual para estos fines.

La importación y la exportación de muestras están exentas del pago de tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo cuando:

- a) no excedieren los valores máximos que fijare la reglamentación;
- b) por su cantidad, por su modo de presentación o por las demás características que determinare la reglamentación no fueren utilizables para una finalidad distinta de la establecida en el artículo 560.

Cuando se pretendiere importar o exportar muestras con exención del pago de los tributos que gravaren su importación o su exportación para consumo, de conformidad con lo previsto en el artículo 561, el servicio aduanero podrá exigir o disponer que bajo su control se proceda a su inutilización mediante la colocación de marcas indelebles, cortes, perforaciones u otros procedimientos que no desvirtúen su carácter de muestras pero que impidan su empleo en otro destino.²¹

ANÁLISIS DESDE LA ÓPTICA DEL DERECHO COMPARADO DE LA NOCIÓN DE IMPORTACIÓN:

CHILE.

La Ley Orgánica de Aduanas, establece en su artículo 2° que la importación ***"es la introducción legal de mercancía extranjera para su uso o consumo en el país"***.

Que, se advierte, que la legislación trasandina, establece en forma expresa, la legalidad de las importaciones, al establecer el legislador, que importación es ***"la introducción legal de mercancías"***.

Que, continúa la norma, considerando que la mercancía debe ser extranjera, y que debe ser usada o consumida en el país.

Aquí, nuevamente notamos diferencias con nuestro ordenamiento, ya que la Argentina, se refiere en primer lugar a mercaderías y no mercancías, sin considerar el origen de las mismas ni la finalidad que se le destina a las mercaderías importadas; extremo que la legislación chilena si lo hace.

²¹ JURISPRUDENCIA APLICABLE. "IGARRETA MÁQUINAS S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación", del 21/5/03. Expte. N° 17550-A. Transgresión a regímenes de destinación suspensiva: máquinas importadas para exhibición de propiedad del importador temporario, con la finalidad de la venta en el mercado interno. Art. 31 del D.R. del C.A. Régimen de muestras: para importación temporaria deben reunir los seis requisitos del inc. c) del ap. 1 del art. art. 31 del D.R. del C.A. Bienes de capital posteriormente importados para consumo: facturación efectuada por el importador temporario implica la titularidad del dominio- tradición simbólica, independientemente de la financiación lograda. Ilícitud de facturar como propios, bienes ajenos. Vulneración de régimen derivada de la adquisición de la mercadería por la recurrente sin nacionalizarla, importarla para consumo y venderla a un tercero. Art. 252 del C.A. Pago de tributos en ocasión de la oficialización de las importaciones definitivas.

Asimismo, en Chile se habla de la "**Potestad Aduanera**", definiéndola como "el conjunto de atribuciones que tiene el Servicio para controlar el ingreso y salida de mercancías hacia y desde el territorio nacional y para dar cumplimiento a las disposiciones legales y reglamentarias que regulan las actuaciones aduaneras". Quedan también sujetas a dicha potestad las personas que pasen por las fronteras, puertos y aeropuertos, y la importación y exportación de los servicios respecto de los cuales la ley disponga intervención de la Aduana. Asimismo, esta potestad se ejerce respecto de las mercancías y personas que ingresen o salgan de zonas de tratamiento aduanero especial.

Que, en consideración a la diferencia de la denominación de mercaderías por el término "**Mercancía**", es conveniente conocer el significado que se le otorga a la misma.

Mercancía: todos los bienes corporales muebles, sin excepción alguna. Es extranjera la que proviene del exterior y cuya importación no se ha consumado legalmente, aunque sea de producción o manufactura nacional, o que, habiéndose importado bajo condición, ésta deje de cumplirse.

Es nacional la producida o manufacturada en el país con materias primas nacionales o nacionalizadas; y es nacionalizada la mercancía extranjera cuya importación se ha consumado legalmente, esto es, cuando terminada la tramitación fiscal queda la mercancía a disposición de los interesados.

Para nuestra legislación recordamos que mercadería tiene un sentido mucho más amplio, aludiendo a todo lo que puede ser importado o exportado, extremo que abarca lo tangible e intangible.

BRASIL.²²

Para este país, es necesario, contar con la autorización para importar, que es otorgada por el Poder Público, (ANVISA, CNEN, CNPQ, DECEX, IBAMA, MEX, entre otras).

La Importación resulta de un conjunto de normas y reglas a ser aplicadas en el campo del comercio internacional, disciplinada y acompañada por los documentos necesarios al desembarco de las mercaderías extranjeras, cuyo procedimiento se realizará de conformidad con lo previsto por la legislación aduanera.

Resulta particular la dispersión legislativa que existe en Brasil, ya que al no contar con una legislación unificada y sistematizada como lo sería el código

²²<http://jus.com.br/revista/texto/4791/o-direito-aduaneiro-como-ramo-autonomo-do-direito#ixzz2JkMU7G f7>

aduanero, se torna un gran desafío el ejercicio del comercio exterior, rigiéndose principalmente por el decreto N° 4.543 que es la médula espinal del comercio internacional.

Cabe destacar, una gran diferencia con nuestro ordenamiento, que surge de la comparación de la concepción de territorio aduanero.

Conforme al art. 2 del decreto citado, el “*territorio aduanero*” comprende todo el territorio nacional, extremo que como se ha analizado en el presente, nuestro ordenamiento positivo, distingue claramente territorio nación- de territorio aduanero.

Técnicamente, la importación se divide en tres pasos fundamentales que a continuación se detalla:²³

ADMINISTRATIVA: Todos los procedimientos necesarios para efectuar una importación son aplicados de acuerdo con la operación y/o el tipo de mercadería a ser importada, comprende todos los actos que están a cargo de la Secex, incluyendo la autorización para importar que se completa con la emisión de la licencia de importación;

CAMBIAL: Comprende la transferencia o cambio de la moneda extranjera para el exterior, cuyo control está a cargo del Banco Central y que se procesa por medio de un banco autorizado para operar con el cambio;

FISCAL: Comprende el despacho aduanero, mediante el cual el se recauda los tributos y se completa con el retiro físico de la mercadería de la aduana.

Pues bien, en cuanto a la importación, se establece que es definitiva, cuando la mercadería importada es nacionalizada, independientemente de la existencia de la cobertura cambial, o sea en los mismos casos que no hay relación con la compra y venta. (transacción comercial).

Con excepción de los casos de las mercaderías u operaciones dispensadas de la emisión de la licencia de importación definitiva, se necesita de la autorización de la secretaria de comercio exterior (SECEX), del Ministerio de Desarrollo, industria y comercio. (MDIC)

URUGUAY.

Para este país, de conformidad a lo establecido en el art. 49 de la ley Se define a la Importación de la siguiente forma: “**La importación consiste en la introducción a plaza para el consumo de mercaderías procedentes del**

²³ Manual de Importación. Universidad Nacional de Sao Paulo, (UNESP) Pro-Retoría, 2003.

exterior del territorio aduanero nacional, sujetas al pago de tributos o al amparo de las franquicias correspondientes.”

Vemos que del concepto del Código Aduanero Uruguayo, habla de introducción a plaza para el consumo, con lo cual está significando la nacionalización de la mercadería con una única finalidad, la cual es el consumo.

Luego habla de que dicha introducción está sujeta al oblo de tributos o a las franquicias que correspondan.

Del concepto aludido, podemos interpretar que el termino importación, no contempla la importación temporaria.

Para ello, (para la introducción temporaria) se la denomina “*Admisión temporaria*”, la cual consiste en la introducción a plaza, exenta de tributos, de mercaderías extranjeras procedentes del exterior del territorio aduanero nacional con un fin determinado ajeno al consumo, para ser reexpedidas dentro de cierto plazo, sea en el estado en que fueron introducidas o después de haber sufrido una transformación, elaboración o reparación determinadas.

COLOMBIA

El Estatuto Aduanero Colombiano ²⁴ define a la Importación de la siguiente manera: “***Es la introducción de mercancías de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional.***”

También se considera importación la introducción de mercancías procedentes de Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios, al resto del territorio aduanero nacional en los términos previstos en este Decreto.

La definición legal se refiere sólo a la importación como la introducción de mercancías al territorio aduanero, siendo insuficiente, toda vez ya que una mercadería nacional que proceda del extranjero sería importación, así como también se la critica que no se haya mencionado en el concepto a la introducción legal y sujeta a formalidades administrativas como recaudos.

Además si nos atenemos al rigor de las palabras bien sabemos qué origen y procedencia, son términos distintos. El primero nos indica el lugar de

²⁴

http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2013/Proyectos/Estatuto_Aduanero_Publicado_Mayo_29_de_2013.pdf

fabricación o extracción del producto o materia prima. La mercadería se considera *procedente* del lugar del cual hubiera sido expedida con destino final al lugar de importación.

Por ejemplo si un producto es fabricado en China, luego es importado por Brasil con destino final a la Argentina, el producto es de *origen* chino y de *procedencia* brasilera.

En el caso del Estatuto Aduanero de Colombia, se advierte que al establecerse que "*importación es la introducción de mercaderías procedentes del extranjero*", se ha obviado que puede haber una introducción de mercaderías nacionales que procedan del exterior, con lo cual ya no se trataría de una importación, sino de una re-exportación.

En este sentido, en comparación a la legislación argentina, considero muy acertado que nuestro Código Aduanero, al dar la definición de importación no se haya consignado, que la mercadería provenga de un territorio extranjero.

MEJICO:

El derecho aduanero es regulado por Ley Aduanera y su reglamento.

La importación es una operación de comercio en la que un producto de origen y procedencia extranjeros se introduce a un determinado territorio a través de procedimientos aduaneros previo pago de las contribuciones correspondientes y cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias.

En esta legislación, la importación era considerada una operación comercial (no especifica que sea de comercio exterior) en la cual un *producto* (no se refiere a mercaderías o mercancías) se introduce a un determinado territorio, condicionado al pago de las contribuciones (aranceles) y a las restricciones económicas y no económicas.

Recientemente, a finales del año 2013 a través del *DOF 09-12-2013*, se ha reformado la ley de aduanas.

En la norma, el artículo 10, establece que "*La entrada o la salida de mercancías del territorio nacional, las maniobras de carga, descarga, transbordo y almacenamiento de las mismas, el embarque o desembarque de pasajeros y la revisión de sus equipajes, deberá efectuarse por lugar autorizado, en día y hora hábil.*"

Por su parte, el artículo 11 expresa: *"Las mercancías podrán introducirse al territorio nacional o extraerse del mismo mediante el tráfico marítimo, terrestre, ferroviario, aéreo y fluvial, por otros medios de conducción y por la vía postal."*

Normativa Regional.

MERCOSUR

El Código Aduanero del Mercosur, define entre otros términos, bajo el título de "definiciones básicas" lo que se entiende por Importación.

El texto reza así: "Importación es la entrada de mercadería al territorio aduanero del MERCOSUR".

Como podemos leer, es coincidente con el concepto de importación que prevé nuestro ordenamiento.

Asimismo, el art. 130, considera importación a la mercadería procedente de la zona franca. *"La entrada de mercadería al resto del Territorio Aduanero procedente de una zona franca será considerada importación y estará sujeta a las normas que regulan el régimen de importación solicitado"*.

CÓDIGO ADUANERO CENTROAMERICANO (CAUCA): define la importación como "la internación cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras destinadas al uso o consumo definitivo en el país.

Esta norma regional, distingue conceptualmente la importación definitiva de la temporal, la cual a su vez dependerá en su procedimiento si es reexportada en el mismo estado o si sufre algún tipo de transformación.

La *importación definitiva*, "es el ingreso de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero".

Importación temporal con reexportación en el mismo estado, es el régimen que permite ingresar al territorio aduanero por un plazo determinado, con suspensión

de tributos a la importación, mercancías con un fin específico, las que serán reexportadas dentro de ese plazo, sin haber sufrido otra modificación que la normal depreciación como consecuencia de su uso.

Ahora bien, la *Admisión temporal para el perfeccionamiento activo*, es el ingreso al territorio aduanero con suspensión de tributos a la importación, de

mercancías procedentes del exterior, destinadas a ser reexportadas, después de someterse a un proceso de transformación, elaboración o reparación u otro legalmente autorizado.

Previo cumplimiento de los requisitos, formalidades y condiciones establecidas en

el Reglamento, podrá importarse definitivamente un porcentaje de las mercancías

sometidas al proceso de transformación, elaboración o reparación u otro autorizado bajo este régimen, de acuerdo a lo que establezca la autoridad competente.

Como se visualiza, de la simple lectura, son varias las expresiones con las que se denomina a la importación, desde la entrada, la introducción a la admisión temporal para el perfeccionamiento activo de la mercadería.

UNIÓN EUROPEA.

En la Unión Europea, la normativa no precisa que se entiende por importación. No obstante, del análisis de la normativa, advertimos que es coincidente con nuestra teoría en relación a la naturaleza, ya que debe existir un sujeto de que declare la operación y sea responsable ante la aduana de la introducción, abonar los tributos si correspondiere y finalmente culmina la operación con “el levante”; ²⁵ término que equivale a la liberación de la mercadería, al cual nuestra legislación denomina “libramiento”.

A su vez, en el artículo 84 del Código Aduanero de la Unión, establece que “Constituirán mercancías de importación las mercancías incluidas en un régimen de suspensión y las mercancías que hayan sido objeto, en el marco del perfeccionamiento activo, del sistema de reintegro, de los trámites de despacho a libre práctica...”.

²⁵ Código Aduanero de la Unión Europea. Art. 40. Las mercancías que, en aplicación de la letra a) del apartado 1 del artículo 38, lleguen a la aduana o a cualquier otro lugar designado o autorizado por las autoridades aduaneras, deberán ser presentadas en aduana por la persona que las haya introducido en el territorio aduanero de la Comunidad o, en su caso, por la persona que se haga cargo del transporte de las mercancías tras su introducción.

"Las mercancías sin perfeccionar consisten en mercancías de importación que no han sufrido ninguna operación de perfeccionamiento ni de transformación en el marco del régimen de perfeccionamiento activo y de transformación bajo control aduanero." ²⁶

²⁶ El Código Aduanero de la Unión Europea, en el Artículo 37 1. Las mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Comunidad estarán bajo vigilancia aduanera desde su introducción. Podrán ser sometidas a controles por parte de las autoridades aduaneras, de conformidad con las disposiciones vigentes.

2. Permanecerán bajo vigilancia aduanera todo el tiempo que sea necesario para determinar su estatuto aduanero y en lo que se refiere a mercancías no comunitarias y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 82, hasta que o bien cambien de estatuto aduanero, o bien pasen a una zona franca o depósito franco o bien se reexporten o destruyan, de conformidad con el artículo 182.

Artículo 38. 1. Las mercancías que se introduzcan en el territorio aduanero de la Comunidad deberán ser trasladadas sin demora por la persona que haya efectuado dicha introducción, utilizando, en su caso, la vía determinada por las autoridades aduaneras y según las modalidades establecidas por dichas autoridades:

- a) bien a la aduana designada por las autoridades aduaneras o a cualquier otro lugar designado o autorizado por dichas autoridades;
 - b) bien a una zona franca, cuando la introducción de las mercancías en dicha zona franca deba efectuarse directamente: - bien por vía marítima o aérea; - bien por vía terrestre sin pasar por otra parte del territorio aduanero de la Comunidad, cuando se trate de una zona franca contigua a la frontera terrestre entre un Estado miembro y un país tercero.
1. Toda persona que se haga cargo del transporte de las mercancías después de que se hayan introducido en el territorio aduanero de la comunidad, principalmente como consecuencia de un transbordo, se hará responsable de la ejecución de la obligación a que se refiere el apartado 1.
 2. Se asimilarán a mercancías introducidas en el territorio aduanero de la Comunidad las mercancías que, aunque estén aún fuera de dicho territorio, puedan estar sujetas al control de las autoridades aduaneras de un Estado miembro en virtud de las disposiciones vigentes, en particular como consecuencia de un acuerdo celebrado entre dicho Estado miembro y un país tercero.

La letra a) del apartado 1 no impedirá la aplicación de las disposiciones autónomas o de los acuerdos en vigor en materia de tráfico turístico, fronterizo o postal o de tráfico de importancia económica insignificante, siempre que la vigilancia aduanera y las posibilidades de control aduanero no se vean comprometidas por ello.

CONCLUSION

Que la noción de Importación se encuentra en el capítulo 2: Importación y Exportación bajo el título preliminar: Disposiciones Generales.

El término "Preliminar", es de origen latino que significa "antes del umbral" o "antes de la puerta", hace referencia a aquello que sirve de preámbulo para tratar algo o que antecede a una acción.

Lo preliminar, por lo tanto, es aquello que no es definitivo. Una evaluación, un estudio o una prueba preliminar pueden ayudar a la formación de un cierto panorama o a aclarar el camino antes de obtener la información definitiva y concluyente. Esto quiere decir que los datos preliminares son susceptibles de modificación.

Por lo tanto, en mi opinión el concepto de Importación es complementado por el mismo legislador, cuando a partir del artículo 130, en la Sección 3: se trata en particular a la Importación.

Luego en el Título 2: se trata las "Destinaciones de Importación", a partir del artículo 217.

Que, entonces, si el concepto dado en el artículo 9 es complementado armónicamente con las disposiciones generales que fueron citadas, me animo a sostener que la importación es siempre legal y que la introducción clandestina configura el ilícito.

Si la mercadería ingresa en forma ilícita, se produciría o bien una infracción o un delito según sea el caso.

Es decir, que se interpreta que para cada uno de los supuestos ilícitos que pueda darse, se encuentra claramente regulado en el código aduanero el régimen aplicable del ilícito sucedido, como sería por ejemplo el contrabando de importación.

Que es preciso definir al delito de contrabando como aquella "...acción u omisión que a través de la actuación con intención expresa del autor, evita o dificulta el cumplimiento de la función que obligatoriamente debe realizar el servicio aduanero en cuanto al ingreso y egreso de mercaderías al territorio..." (Código Aduanero. Comentado y anotado. Jorge Luis Tosi. Ed. Universidad. Buenos Aires, 1997).

Que, el artículo 864 en su inciso B de Código Aduanero, se refiere a los casos en que se intenta lograr, para la mercadería a ingresar, un tratamiento aduanero o fiscal distinto de aquel que corresponde. Abarca tanto la conducta desplegada como acción como aquella que es omisiva, la cual busca impedir o

dificultar la actuación del servicio aduanero. Esta acción u omisión delictiva debe efectuarse a través de una diferente declaración sobre la calidad, cantidad y posición arancelaria, lo que solo acarreará un perjuicio fiscal al abonar menos tributos, todo ello con la clara intención del autor de lograr el sometimiento diverso de la mercadería en el control aduanero.

Por otra parte, considero que la importación conforme a la operatoria que fue analizada está rodeada de recaudos que son necesarios.

Todo lo accidental, fortuito o arribo casual de una mercadería a un territorio por sí mismo, no configura una importación, en el ideario del presente trabajo.

Es decir, que si la mercadería arriba fortuitamente se origina el procedimiento previsto a partir del artículo 417 del C.A.

También se ha analizado la naturaleza de la importación desde el hecho imponible, el cual queda perfeccionado cuando el titular de la mercadería puede mantenerla por tiempo indefinido en el interior del territorio.

“Que el importador registre una solicitud de importación no significa otra cosa que dar inicio al procedimiento administrativo adecuado a tal objeto, pero en modo alguno implica la automática disponibilidad de los bienes declarados.

Es decir, que la mera presentación de la solicitud de destinación no configura importación, pues la misma puede ser denegada por la Aduana o desistida por el interesado.

Para que se formalice una destinación de importación, es necesario conforme a la legislación que el importador solicite una destinación de importación dentro del plazo previsto desde el arribo del medio de transporte, sin perjuicio de poder hacerlo cinco (5) días antes del arribo del medio de transporte en caso de optar por despacho directo a plaza de importación.

La forma de realizar dicha solicitud, es por medio de una declaración aduanera de destinación de importación, la cual queda perfeccionada mediante el acto administrativo de “LIBRAMIENTO”.

Que, es recién a partir de este acto, en que se completa la importación, pudiendo incluso el interesado, arrepentirse hasta tanto la autoridad administrativa de contralor (Dirección General de Aduanas) se haya expedido.

Por ello, se concluye en la presente teoría, **que la naturaleza jurídica de la importación, es constitutiva y se perfecciona con el acto administrativo del libramiento**, que fue iniciado con la declaración del interesado o excepcionalmente por el servicio aduanero en el supuesto de despacho de oficio.

Por otra parte, del análisis realizado al supuesto de importación por las presunciones impuestas por el codificador principalmente en el artículo 638; concluimos en que éstas, son solamente a "**los efectos o fines tributarios**".

La denominación de importación irregular que no figura en el código aduanero, sino que se la emplea doctrinariamente, se refiere a la "presunción tributaria" del modo en que los responsables hacen efectivo los tributos por el derecho de importación, al constatare la comisión de ilícitos (contrabando); faltantes de mercaderías, transferencia sin autorización y vencimiento del plazo de la mercadería sometida al despacho de tránsito de importación (1 mes).

Bibliografía consultada:

- Código Aduanero Argentino. Ley 22415 y sus modificatorias.
- Código Aduanero. Comentado y anotado. Jorge Luis Tosi. Ed. Universidad. Buenos Aires, 1997.
- Derecho Aduanero, Fernandez Lalanne. Ed. Depalma. 1966.
- Código Aduanero Argentino Comentado. Ferro – Ferro. Ed. Depalma, 2da. Edición. 1998.
- Derecho Infraccional Aduanero. Juan Carlos Bonzon. Ed. Hammurabi, 1987.
- Introducción al Derecho Aduanero. Concepto y Contenido. Dr. Ricardo Xavier Basaldúa. Ed. Abeledo Perrot. Año 1988.
- Código Aduanero Uruguayo.
- Material escrito en clase durante el cursado de la especialización.
- Ley de Aduanas de Chile.
- Decreto 4.543.
- Estatuto Aduanero de Colombia.
- Ley de Aduana de Méjico.
- Código Aduanero del Mercosur.
- Código Aduanero de la Unión Europea.
- Cuadernos de ALADI.
- Manual de Importación. Universidad Nacional de Sao Paulo, (UNESP) Pro-Retoría, 2003.

ANEXO

Generalidades en distintos países del procedimiento de importación²⁷

A. Formalidades previas a la presentación de la declaración de mercancías ante la Aduana

a) Desarrolladas por el transportista o su agente:

- 1) Introducción de las mercancías en el territorio aduanero
- 2) Presentación de las mercancías en la Aduana
- 3) Descarga e ingreso en depósito temporal

b) Desarrolladas por el importador

- 1) Obtención de autorización para importar

En Cuba y Ecuador se requiere esta autorización con carácter general para cualquier importación.

En cambio, en otros países como Argentina, Bolivia, Brasil, Colombia, México, Paraguay y Venezuela, sólo se exige cuando se trata de mercancías cuya importación está sometida a ciertas restricciones.

2) Inscripción en un registro de importadores

En Argentina, Brasil, Cuba, Ecuador, México, Paraguay y Uruguay se requiere que el importador se encuentre previamente inscripto en un registro de importadores.

3) Cumplimiento de los demás requisitos exigidos por cada legislación

Dependiendo de su naturaleza, la importación de algunos productos puede estar prohibida en determinado país, verse sujeta a cupos, o quedar sometida al cumplimiento de alguno de los siguientes requisitos previos:

- Autorización expresa
- Inscripción ante alguna entidad
- Registro sanitario

B. Exigencia de verificación previa al embarque

Algunos países han contratado a empresas de verificación con el fin de comprobar, en forma previa al embarque, ciertas características de las mercancías que van a ser importadas, tales como su precio, la calidad y cantidad, y su clasificación arancelaria. Dependiendo del tipo de mercancía de que se trate, o de su valor, la actuación de estas empresas se realiza, con carácter obligatorio, en el país en que se encuentran las mercancías para ser exportadas al país de importación. Corresponde al importador contactar a alguna de estas empresas, comunicar la naturaleza de la operación y solicitar su intervención. Estas

²⁷ Procedimientos Aduaneros - Cuaderno N° 3 de ALADI, publicado en la pág. web: <http://www.aladi.org/nsfaladi/cuaderno.nsf/vcuadernosweb/Procedimientos%20Aduaneros%20-%20Cuaderno%20N°%203#do>.

emiten un certificado de inspección, previo a la expedición, que es exigido por la Aduana como documento necesario para efectuar el despacho o trámite de importación.

Este certificado de inspección previa se exige actualmente en Argentina, Bolivia, Ecuador, México y Perú.

C. Exigencia de la actuación de un Agente o Despachante de Aduana

Unos cuantos países exigen la intervención de un agente/despachante de aduana para realizar los trámites ante la autoridad aduanera. Por lo general se hace excepción de los efectos personales traídos por viajeros, cuando no tengan carácter comercial o se destinen al comercio. Esos países son Bolivia, Chile, Colombia, Cuba, Ecuador, México, Paraguay, Uruguay y Venezuela.

En otros países (Argentina, Brasil y Perú), es opcional la intervención del agente/despachante de aduana, pudiendo realizar los trámites directamente el importador o exportador.

D. Presentación de documentación consular

Paraguay exige que sus oficinas consulares controlen, mediante el correspondiente visado, las facturas comerciales y los manifiestos de carga destinados al país.

E. Declaración de mercancías ante la Aduana

Esta declaración constituye el documento por el cual el declarante manifiesta su deseo o intención de dar a las mercancías declaradas un destino aduanero previsto por la ley del país, afirma que reúne los requisitos establecidos para dicho régimen y se obliga a cumplir las obligaciones derivadas de ese acto.

a) Formulario de declaración de mercancías

El declarante debe indicar a la Aduana el régimen aduanero que tendrá que ser aplicado a las mercancías, para lo cual presentará una declaración de mercancías en el formato y con el contenido previsto por la Aduana.

Los datos contenidos en el formulario de declaración se completan generalmente por medios informáticos e incluso, en la mayoría de los países, también son enviados a la Aduana por vía electrónica. Sin embargo, en muchos de ellos se requiere además que la declaración sea igualmente presentada en papel ante la autoridad aduanera, acompañada de los documentos comerciales y de transporte que le sirven de base.

Por lo general la Aduana exige la siguiente información, ya sea en forma detallada o por medio de un conjunto de códigos, según corresponda:

1) Régimen aduanero solicitado

2) Datos relacionados con las personas:

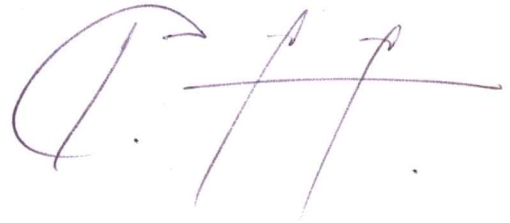
- Nombre y domicilio del declarante

- Nombre y domicilio del importador
 - Nombre y domicilio del consignador
 - 3) Datos relacionados con el transporte:
 - Modo de transporte
 - Identificación del medio de transporte
 - 4) Datos relacionados con las mercancías:
 - Descripción de las mercancías
 - Clasificación arancelaria de las mercancías
 - País de origen
 - País de procedencia
 - Descripción de los bultos (naturaleza, marcas, números)
 - Cantidad, peso bruto y peso neto de las mercancías
 - 5) Datos para la liquidación de derechos e impuestos:
 - Tasas de los derechos e impuestos
 - Valor gravable o precio de la factura
 - Tasa de cambio
 - Condiciones de entrega
 - Cuando se trate de bases imponibles distintas al valor, información de peso, litros, unidades, etc.
 - 6) Otros datos:
 - Información acerca de tratamientos preferentes o especiales
 - Referencia a documentos presentados en respaldo de la declaración de mercancías
 - Lugar, fecha y firma del declarante
 - b) Documentos de respaldo
- La Aduana puede exigir que la declaración aduanera de las mercancías esté acompañada de los documentos que le sirven de base, los cuales variarán en función de las características particulares de cada operación. Como ejemplo de documentos eventualmente solicitados por la Aduana se puede mencionar los siguientes:
- Licencia de importación
 - Factura comercial
 - Lista de empaque
 - Factura de flete
 - Póliza de seguro
 - Documentos de transporte (conocimiento de embarque, carta de porte, guía aérea)
 - Prueba documental del origen de la mercancía (Certificado de Origen)
 - Certificado sanitario o fitosanitario
 - Certificado de inspección previa al embarque
 - Documento que demuestre la exención de derechos e impuestos

- Otros certificados requeridos en razón del sujeto (declarante) o del tipo de mercancía de que se trate

F. Retiro de las mercancías

Una vez realizados los controles correspondientes y pagados o garantizados los derechos e impuestos aplicables a las mercancías, los propietarios se encontrarán en condiciones de disponer de ellas.

A handwritten signature in purple ink, consisting of a large, stylized 'C' followed by a series of loops and a horizontal line.