

**NUEVO CODIGO ADUANERO DE LA REPUBLICA ORIENTAL DEL  
URUGUAY (CAROU).**

**CONSIDERACIONES PRELIMINARES.-**

Dr. Gonzalo BARROETA PIRETTI.

A fines de Setiembre del año 2014, el Poder ejecutivo promulgó la Ley 19.276, que contiene el nuevo Código Aduanero de la República Oriental del Uruguay, que de acuerdo a lo dispuesto por su artículo final (276), este Código entró en vigencia el día 18 de Marzo del corriente año.

De acuerdo a la exposición de motivos remitida en el año 2012 por el Poder Ejecutivo al Parlamento cuando le envío este proyecto de ley, la intención de este nuevo Código era entre otros *“integrar y sistematizar en un solo cuerpo normativo diversas normas vigentes actualmente, a partir de incorporar los contenidos de los tres grandes pilares de la legislación aduanera uruguaya : el CAU, el régimen infraccional aduanero y el régimen de los despachantes de aduana. Esto simplificará el conocimiento real de las normas vigentes por todos los operadores del comercio exterior del país, contribuyendo a la seguridad jurídica y al cumplimiento voluntario de las mismas y facilitar la tarea fiscalizadora del Estado. El CAROU recoge la terminología aplicable actualmente el comercio internacional”*.

Previo a la existencia de este nuevo Código, la normativa aduanera estaba dispersa en numerosas leyes (Ley 15.691 “Código Aduanero Uruguayo” del año 1984, Ley 13.318 “Infraccional Aduanero” del año 1964, Ley 13.925 “Ley de Despachantes de Aduana” del año 1970, Decreto Ley 14.629 “Ley del IMADUNI” del año 1977, etc), y decretos muchos con varias décadas de existencia, promulgados en diversas épocas que fueron actualizados y/o enmendados con leyes posteriores para tratar de acompasar la normativa a la realidad y a las nuevas prácticas del comercio internacional.

El CAROU recoge normativa y procedimientos ya vigentes e incorpora nuevas definiciones, procedimientos, actuaciones y responsabilidades que marca un cambio en la actividad de las personas participantes en el Comercio Exterior del País.

A continuación se pasara a detallar algunas de estas modificaciones :

#### TERRITORIO ADUANERO .-

El artículo 1 del CAROU modifica el concepto de Territorio Aduanero (ámbito geográfico dentro del cual se aplica la legislación aduanera uruguaya), que estaba vigente en el CAU desde el año 1984.

En el anterior Código (art. 5), quedaban excluidas expresamente del Territorio Aduanero Nacional ni las Zonas Francas, ni los Puertos y/o Aeropuertos Francos o Libres, así como los Exclaves (parte del territorio del Uruguay donde no se aplica la legislación aduanera uruguaya y se puede aplicar la legislación aduanera de otro país).

En cambio en el CAROU, si bien se mantiene la exclusión del Territorio Aduanero Nacional de los Exclaves (art. 1.3), sostiene que tanto las Zonas Francas (arts. 160 a 164), como los Puertos y/o Aeropuertos Libres (PAL en su nueva denominación), pasan a formar parte del Territorio Aduanero Nacional (art. 3 numerales 1 y 2), por lo cual en dichos ámbitos se aplica en forma plena la normativa aduanera nacional, sin restricciones, así como los controles o fiscalizaciones que puede efectuar la Aduana en esos lugares (Zonas Francas - art. 162 del CAROU).

A su vez el CAROU en sus arts. 3 y 4 delimita 2 grandes zonas en las que se divide el Territorio Aduanero Nacional :

a) Zona Primaria Aduanera (art. 3), la cual está integrada por los Puertos, Aeropuertos, Zonas Francas, puntos

de fronteras, lugares de permanencia, almacenamiento y circulación de mercaderías, personas y medios de transporte. Dentro de esa Zona la Aduana podrá fiscalizar, retener, aprehender mercaderías, medios de transporte y documentos comerciales o de cualquier naturaleza, sin necesidad de autorización previa judicial (se pretende obviar el pedido de órdenes de allanamiento a la Justicia, hecho de dudosa constitucionalidad). También podrá inspeccionar depósitos, oficinas, locales, establecimientos industriales o comerciales ubicados dentro de esa Zona Primaria Aduanera (art. 8). Dentro de la Zona Primaria Aduanera la actuación de la Aduana tendrá preeminencia sobre la actuación de otros Organismo Públicos de control, salvo sobre el Poder Judicial (art. 11), debiendo los demás organismo públicos prestarle colaboración a la Aduana cuando le sea requerida.

b) Zona Secundaria Aduanera

(art. 4), que comprende el resto del territorio aduanero nacional excluido de la Zona primaria Aduanera. En esta Zona la Aduana puede realizar las mismas funciones establecidas en las zonas Primarias, pero con la diferencia de que aquí para efectuar dichas actuaciones debe contarse con la previa autorización judicial (entiéndase orden de allanamiento), según dispone el art. 9.

A su vez, dentro de la Zona Secundaria Aduanera, el Poder Ejecutivo podrá crear Zonas de vigilancia aduanera especiales (art. 5), dentro de las cuales circulan mercaderías sometidas a disposiciones especiales de control aduanero por su proximidad a las fronteras, zonas francas (art. 162 num. 3), puertos o aeropuertos internacionales. En esta Zona la Aduana tendrá las mismas facultades con que cuenta en las Zonas Secundarias (art. 9), con un amplio detalle de las mismas (art. 10).

AUTORIZACION DEL TITULAR DE LA MERCADERIA PARA QUE EL  
DESPACHANTE PUEDA REALIZAR LA OPERATIVA ADUANERA.

Esta disposición es una novedad con relación a la normativa anteriormente vigente, que no establecía ningún requisito con relación a la realización de las operaciones aduaneras, bastando con el acuerdo privado (normalmente verbal), entre el Despachante de Aduana y su cliente (Importador, Exportador, etc), que se materializaba con el envío de la documentación necesaria (factura comercial, conocimiento de embarque, Manifiesto de carga, Certificados de origen, etc), para realizar la operación aduanera solicitada.

En cambio, el CAROU en su Art. 25 dispone que el Despachante de Aduana “deberá acreditar” ante la Aduana “el poder o mandato” que le confirió quien tenga “la disponibilidad jurídica de la mercadería” (concepto jurídico diferente al de propiedad), para realizar la operación aduanera encargada. El Poder o Mandato deberá ser registrado ante la Aduana (seguramente la Escribanía de Aduana), y podrá ser para una o varias operaciones aduaneras y por un plazo determinado o por tiempo indefinido, pudiendo por lógica dicho Poder o Mandato ser revocado en cualquier momento por le mandante o el despachante podrá renunciar al mismo debiendo en ambos caso comunicar dicha situación a la Aduana para su registro. La reglamentación del CAROU determinará la forma en que se comunicarán las autorizaciones, revocaciones o renunciaciones pudiendo ser incluso por vía electrónica.

De acuerdo a la exposición de motivos, esta disposición tiene como fundamento que el Despachante de Aduana tome contacto directo con su cliente teniendo un mayor conocimiento del mismo, debiendo llevar incluso el Despachante un registro con los datos de sus clientes.

Esta normativa, sin perjuicio de dificultar y encarecer la operativa (los poderes y mandatos deben ser confeccionados por Escribanos), si no es bien

reglamentada, llegar a dificultar la realización de cierto tipo de operaciones aduaneras, en especial con clientes del exterior del país que no tiene domicilio ni oficinas en Uruguay, por lo cual no podrían dar poder o mandatos en Uruguay debiendo enviarlos del exterior debidamente apostillados o legalizados.

### SANCIONES ADMINISTRATIVAS APLICABLES A LAS PERSONAS VINCULADAS A LA ACTIVIDAD ADUANERA.-

Estas sanciones administrativas (art. 41), se aplican a los Agentes de Transporte, Importadores, Exportadores, Proveedores Marítimos y Aéreos, Transportistas, Agentes de Carga, Depositarios de mercaderías, Operadores Postales, Operadores Económicos Calificados y otras personas vinculadas a la actividad aduanera con obligaciones ante la Aduana. Estas sanciones no son aplicables a los Despachantes de Aduana que tienen su propio régimen sancionatorio administrativo (arts. 28 a 30).

Este régimen sancionatorio administrativo se aplica sin perjuicio e independientemente de las sanciones civiles, tributarias, penales o por infracciones aduaneras que les puedan corresponder a estas personas.

Las sanciones previstas son en orden gradual y se aplicarán de acuerdo a la gravedad de la infracción administrativa cometida y los antecedentes del infractor : apercibimiento, multa por un valor entre 1.000 y 10.000 UI, suspensión de hasta 10 años en el ejercicio de actividades aduaneras, inhabilitación definitiva.

A criterio del firmante, existe una evidente contradicción y error legislativo en la confección de este artículo y del siguiente (art. 42), habida cuenta de que el art. 41 establece sanciones administrativas que son la consecuencia lógica de la comisión de una falta administrativa que no está determinada en este artículo. Esto es, se dispusieron sanciones pero no se determinaron ante que conducta se aplican las mismas.

Pero más el art. 42 si bien establece el elenco de Faltas Administrativas fija sanciones diferentes a las contenidas en el artículo 41, por lo cual claramente las sanciones del art. 41 no se aplican para las Faltas Administrativas del art. 42.

### FALTAS ADMINISTRATIVAS APLICABLES A LAS PERSONAS VINCULADAS A LA ACTIVIDAD ADUANERA.-

El art. 42 del CAROU determina las Faltas Administrativas que la Aduana puede aplicar a las personas referidas en los arts. 32 a 40 y las correspondientes sanciones. Este régimen de faltas y sanciones es muy parecido al que se ha venido aplicando a los Despachantes de Aduana desde el año 1971 a través del Decreto 391/971.

Se distingue dos niveles de Faltas y de sanciones.

Así en un primer nivel tenemos el art. 42 num. 1 que refiere a 3 tipos diferentes de Faltas : a) Incumplimiento grave o reiteración de incumplimientos de normas que rigen las operaciones aduaneras; b) Hacer reiteradas declaraciones aduaneras inexactas que distorsionen el control aduanero (podrían ser sobre el valor declarado o sobre los datos para la clasificación); c) Ser condenado, de manera frecuente, por infracciones aduaneras.

Las sanciones para este primer nivel de Falta es en forma gradual : apercibimiento y multa o suspensión de hasta 60 días para desarrollar actividades aduaneras, de acuerdo a la reglamentación posterior que del CAROU emita el Poder Ejecutivo (art. 42 num. 3).

En un segundo nivel están las Faltas Administrativas detalladas por el Art. 42 num. 2 del CAROU, existiendo 4 tipos diferentes : a) Haber sido objeto de reiteradas sanciones disciplinarias; b) Hacer reiteradas declaraciones aduaneras inexactas que impliquen riesgo de pérdida de renta fiscal; c) La celebración de cualquier convenio destinado a burlar las

disposiciones que rigen la tramitación de las operaciones aduaneras; d)  
Utilizar los servicios de funcionarios aduaneros.

Las sanciones para este segundo nivel de Faltas Administrativas son : multa, suspensión o inhabilitación en el ejercicio de actividades aduaneras, dependiendo de la reglamentación que de este artículo efectue el Poder Ejecutivo.

Se prevé asimismo en el art. 43 que la Aduana podrá suspender en forma preventiva (es decir previo a la culminación del proceso administrativo disciplinario tendiente a demostrar la comisión de la Falta, su sanción y los responsables), a las personas mencionada en los arts. 32 a 40, cuando los hechos ocurridos constituyan una omisión o falta graves (término subjetivo y laxo que sería bueno que acotara o determinar la reglamentación de este artículo a efectos de evitar arbitrariedades o criterios dispares).

La Aduana en la propia resolución que disponga la suspensión preventiva deberá otorgar a la persona a la que se pretende suspender una Vista de 10 días para que argumente sus defensas (derecho de defensa y de presentación de descargos y pruebas de rango constitucional).

El numeral 2 de este artículo determina un plazo perentorio dentro del cual la Aduana debe actuar (para confirmar o revoca la suspensión decretada), en caso de aplicar una suspensión preventiva, y ese plazo es de 15 días, contados a partir de la fecha de la evacuación de la Vista de 10 días otorgada a la persona suspendida o de vencidos esos 10 días sin evacuación de la Vista.

Para salvaguardar al administrado de la negligencia o lentitud de la actuación administrativa de la Aduana, la parte final del art. 43 num. 2, expresa que si venció ese plazo de 15 días y la Aduana no dictó resolución definitiva (donde confirma o revoca la suspensión decretada en forma preventiva), esa suspensión queda sin efecto.

### OPERADOR ECONÓMICO CALIFICADO.-

El art. 40 del CAROU crea la figura del Operador Económico Calificado, cuyo origen se encuentra en el año 2005 en el “Marco Normativo de la OMA (Organización Mundial de Aduanas), para Asegurar y Facilitar el Comercio Global”.

Esta calificación otorgada por la Aduana a fabricantes, importadores, exportadores, despachantes, depositarios, transportistas y persona física o jurídica que tenga que ver con el Comercio Exterior su cadena logística, tiene como beneficio la simplificación de los procedimientos de control de las operaciones aduaneras efectuadas por estos sujetos de derecho, lo cual redundará en menores tiempos y menores costos.

Para lograr esa calificación, se deberán cumplir los requisitos que la Aduana fije teniendo como base fundamentalmente la buena conducta en el cumplimiento de la normativa aduanera, seguridad en la cadena logística y requisitos de gestión en los sistemas contables y comerciales.

La Aduana ya está comenzando con el trámite de cumplimiento y otorgamiento de los primeros Operadores Económicos Calificados.

### PLAZOS DE DEPOSITO DE LAS MERCADERÍAS.-

El CAROU establece para diferentes regímenes diversos plazos durante los cuales las mercaderías pueden estar almacenadas en los Puertos y Aeropuertos Libres (PAL - art. 3 num. 2), esperando la asignación de un destino aduanero.

Así, para el caso de mercaderías descargadas depositadas en PAL para posteriormente ser importadas al Uruguay, el art. 57.4 del CAROU, fija un plazo de depósito de 12 meses que pueden ser prorrogables.

En el caso de las mercaderías ingresadas en depósitos PAL para posteriormente ser exportadas desde el Uruguay o restituidas a plaza, el art.

105.3 del CAROU, fija un plazo de depósito de 6 meses que pueden ser prorrogados.

Finalmente en el caso de las mercaderías que ya han sido importadas, que se depositen en PAL podrán permanecer en depósito durante un plazo de 5 años que pueden ser también prorrogados (art. 92.3 del CAROU).

Para este tipo de depósito además de las modalidades tradicionales ya conocidas y existentes, se crea una nueva modalidad que es el “Depósito Logístico” (art. 94.1 literal F), en el cual las mercaderías depositadas pueden ser objeto de operaciones que pueden modificar su estado o naturaleza (ensamblaje, montaje, mezclas, colocación o sustitución de partes, piezas, configuración e instalación del hardware, elaboración de envases, embalajes, etiquetas, etc), siempre que no se modifique su origen.

En todos los casos referidos, en caso de vencerse los plazos establecidos y cumplirse o darse un destino aduanero a la mercadería depositada la misma se considerará en situación de Abandono no infraccional (art. 98 del CAROU), rematándose y volcando el producido del remate al financiamiento de gastos de funcionamiento de la Aduana.

Se impone también la responsabilidad solidaria del depositante y depositario en referencia a los deterioros, faltantes y sobrantes que pueden ocurrir a las mercaderías mientras están depositadas.

Se reconoce que las mercaderías depositadas pueden averiarse, deteriorarse o destruirse por casos fortuitos o de fuerza mayor (art. 178), pudiendo importarse o exportarse en el estado que están (si solo se averiaron o deterioraron pero igual tiene utilidad), o destruirse sin pagar tributación si ya no sirven para ningún fin.

### NUEVOS REGIMENES ADUANEROS.-

El CAROU contiene nuevos regímenes aduaneros, o más bien reconoce la existencia de los mismos en el Comercio internacional actual, y los legisla.

Estos “nuevos” regímenes aduaneros son : el Retorno de mercaderías exentas de tributación luego de haber sido exportadas en forma definitiva, debido a causales determinadas expresada en el CAROU y en su reglamentación (arts. 152 a 154); los Envíos de mercaderías hacia el exterior en Consignación a la espera de concretar su venta en el País de destino dentro de determinado plazo difiriendo el pago de tributos de exportación (si hubiere), hasta el momento de concretarse la venta (arts. 155 a 158); la Sustitución de mercaderías importadas o exportadas que resulten defectuosas o inadecuadas para el fin al que estaban destinadas por otras mercaderías exentas de tributación (art. 159).

### ACTUALIZACION DE TRIBUTOS ADUANEROS.-

El CAROU cambió el tipo de actualización de los tributos aduaneros que se venía aplicando desde hacía décadas en nuestro País, que tenía como parámetro de variación el valor de la Unidad Reajutable (art. 10 del DL 14.629 y el art. 148 de la ley 16.320).

El art. 190 del nuevo Código dispone que los Tributos Aduaneros que no se abonen antes o en el momento de registrarse la declaración aduanera (art. 188.1), se actualizarán al momento de su pago de acuerdo a la variación que haya sufrido el valor de la Unidad Indexada entre el momento en que se devengaron los tributos y el momento del efectivo pago.

### CONSULTA.-

Si bien este sistema existió desde siempre en la normativa aduanera, su tramitación y plazo indefinido de contestación obstaculizaban mucho su utilización por parte de los Importadores y Despachantes de Aduana.

Ahora el CAROU en sus arts. 194 a 198, le da rango legal a este instituto de consulta previa que existe en otros organismos del Estado y que se utiliza para saber la posición de la Aduana en relación a la clasificación o legislación aduanera aplicable a una mercadería o caso concreto, dando garantías y certidumbres a los particulares.

La contestación de la consulta por parte de la Aduana es vinculante tanto para el consultante como para el consultado y si fuera modificada en un futuro deberá notificarse al interesado esa modificación para que recién luego de la notificación surta efectos.

Desde que se le plantea la Consulta por escrito la Aduana tiene un plazo de 30 días hábiles para expedirse sobre lo pedido. Si no se expidiera dentro de dicho plazo el interesado podrá aplicar la legislación o clasificación que crea conveniente expresada en su consulta escrita, y la Aduana no podrá imponerle sanción alguna en caso de expedirse en sentido contrario luego de vencido el plazo.

La formulación de la Consulta no es gratuita sino que tiene un costo cobrado por la Aduana que debe ser abonado por el consultante en forma previa.

### RESPONSABILIDAD POR LAS INFRACCIONES ADUANERAS.-

El nuevo Código, según se manifiesta en la Exposición de motivos, *“ajusta, amplía y clarifica quiénes son los responsables por las infracciones aduaneras y el pago de las sanciones pecuniarias”*.

Tomando terminología del Derecho Penal, el CAROU (arts. 218 a 220), dispone que la responsabilidad por las infracciones aduaneras puede aplicarse a título de Autor, Coautor y Cómplice, aunque no se prevé una diferenciación en cuanto a las sanciones aplicables a cada uno de estos responsables, sino que por el contrario el art. 218.2 dice que si son varios los infractores responderán todos en forma solidaria.

Se sigue manteniendo la responsabilidad solidaria por las sanciones entre el Despachante de Aduana y los importadores, exportadores, consignatarios o persona que tenga la disponibilidad de la mercadería, salvo en los casos de Defraudación de Valor (responsabilidad exclusiva del importador), y en los cambios de aplicación o destino de las mercaderías o posterior incumplimiento de las obligaciones condicionantes de la introducción o extracción provisional, temporaria o definitiva.

Siguiendo el camino indicado en el Derecho Tributario se amplía la responsabilidad a los directores, administradores, representantes legales y voluntarios de las personas jurídicas cuando no actúen con la debida diligencia en su funciones, pasando a ser solidariamente responsables por el pago de los tributos y las multas con las personas jurídicas que representan, limitando esa responsabilidad a los valores de los bienes que administran o dispongan, salvo que hubieren actuado con dolo (art. 219.2).

Los apoderados y dependientes de personas físicas o jurídicas responden en forma solidaria con las mismas, por las infracciones cometidas en el ejercicio de sus funciones (art. 219.1).

#### AUTO REVISIÓN O AUTO DENUNCIA.-

El art. 221 del CAROU introduce en nuestro Derecho Aduanero nacional la figura de la Auto

Revisión o Auto Denuncia, que nunca hasta el momento había tenido reconocimiento en esta rama del Derecho nacional.

Permite a los Despachantes y demás personas vinculadas a las operaciones aduaneras, comunicar por escrito a la Aduana la existencia de diferencias en las declaraciones formuladas y las mercaderías realmente ingresada o egresada, que pudieran generar una infracción aduanera al existir o no pérdida en la Renta Fiscal.

Dicha comunicación escrita debe ser previa a que la Aduana inicie una investigación o que haya ya advertido la diferencia comunicada.

Se establece un plazo de 30 días hábiles (contado desde la liberación de las mercaderías), dentro del cual la auto revisión puede ser efectuada para obtener una reducción porcentual de las sanciones aplicables, sin perjuicio que deben también abonarse los tributos impagos generados por la diferencia.

Vencido el plazo de 30 días hábiles el declarante deberá abonar el total de la sanción correspondiente a la diferencia detectada, más la tributación impaga.

Si la diferencia detectada generó "pérdida de Renta Fiscal", las sanciones se graduarán de las siguiente forma : pago del 5% de los tributos no abonados en caso de presentar la auto denuncia dentro de los 5 días hábiles de liberación de la mercadería; pago del 20% de los tributos no abonados en caso de presentarse pasado el 5 días hábil hasta el 30 día hábil.

Si la diferencia detectada no genera "pérdida de Renta Fiscal" las sanciones se gradúan de la siguiente forma : pago de una multa de 600 UI si la auto revisión se presenta dentro de los 5 días hábiles posteriores al libramiento de la mercadería; pago de una multa de 1.200 UI en caso de presentarse la auto denuncia pasado el 5 días hábil hasta el 30 días hábil.

## DELITO DE DEFRAUDACIÓN ADUANERA.-

El art. 262 del CAROU, copiando la legislación tributaria, crea un nuevo Delito Penal referido a la materia aduanera como es el de Defraudación Aduanera.

En la Exposición de motivos se dice que se crea este Delito a efectos de actualizar la normativa ya adaptarla a la nuevas modalidades detectadas en los últimos tiempos que incluso pueden ser más perjudiciales que el Contrabando.

Se aplica a situaciones donde se pretende falsear u ocultar el valor, el origen o la clasificación de las mercaderías para obtener un beneficio indebido a expensas de perjudicar al Estado en la percepción de la Renta Fiscal.

No se persigue de oficio sino a instancia de la Aduana mediante resolución fundada y tiene una pena de 6 meses a 6 años de penitenciería.

Es decir, que en caso de detectarse una Defraudación por parte de la Aduana, este organismo podría presentar dos denuncias al mismo tiempo y por el mismo hecho, una ante la Justicia Penal (por el Delito Penal), y otra ante la Justicia Civil (por la infracción Aduanera), cuyo resultado (pueden coincidir o no el resultado de ambos juicios), promoción y ejercicio es independiente como dispone el art. 263.