

# Comentarios Tributarios

## *CAROU: Consulta y Auto Revisión*

Por el Cr. Felipe Prado

### **1. INTRODUCCIÓN**

La reciente aprobación mediante la Ley 19.276 del nuevo Código Aduanero de la República Oriental del Uruguay (CAROU), además de perseguir entre otros objetivos la integración y sistematización en un solo cuerpo normativo de diversas regulaciones vigentes, presenta algunas novedades, dos de las cuales estaremos repasando en la presente entrega.

En primer lugar nos referiremos a la introducción del mecanismo de la consulta vinculante, que si bien está presente desde larga data en nuestro Código Tributario (CT), excluye del ámbito de aplicación de sus disposiciones a los tributos aduaneros. Por lo tanto, resultaba necesario regular este instrumento en forma específica para su aplicación a dicho ámbito.

En segunda instancia, comentaremos la incorporación del instituto de auto revisión, que en este caso no presenta antecedentes normativos.

### **2. LA CONSULTA ADUANERA**

#### **2.1 REQUISITOS PARA SU PRESENTACIÓN**

Los requerimientos exigidos para el planteo de la consulta surgen del artículo 194 del CAROU, que establece lo siguiente:

*“1. El titular de un derecho o interés personal y directo podrá formular consultas ante la Dirección Nacional de Aduanas sobre la aplicación de la legislación aduanera a una situación actual y concreta.”*

Según surge del texto citado, el interés debe ser personal y directo, es decir, del sujeto de derecho (persona física o jurídica, nacional o extranjera) que plantea la consulta, y no general ni de terceros.

Deberá la consulta apuntar a la aplicación de la legislación aduanera, entendida no solamente cómo las disposiciones del Código, sino también cualquier otra norma de derecho aduanero. Además, habrá de referirse a una situación actual y concreta, por oposición a un hecho supuesto o ficticio.

Luego, el propio artículo 194 en su segundo inciso dispone que el consultante debe exponer con claridad y precisión todos los elementos constitutivos de la situación que motiva la consulta.

Asimismo, la norma faculta al interesado a expresar su opinión fundada al respecto, tratándose en este caso de una potestad otorgada al consultante y no de una obligación, aunque hacerlo podría tener consecuencias como veremos más adelante.

Mientras tanto, el artículo 195 refiere a los efectos de su presentación, estableciendo que la misma no suspende el transcurso de los plazos, ni exime al consultante del cumplimiento de sus obligaciones, pretendiendo así evitar que la consulta sea utilizada como un medio dilatorio por parte del sujeto obligado.

## **2.2. PLAZO PARA LA RESPUESTA Y SUS EFECTOS**

El artículo 196 le otorga la Dirección Nacional de Aduanas (DNA) un plazo para expedirse de 30 días hábiles contados a partir de la presentación de la consulta.

El cumplimiento de dicho plazo implicará un esfuerzo importante por parte de dicho organismo, ya que se trata de un lapso que puede considerarse breve en comparación con los 90 días otorgados a los organismos recaudadores en el mecanismo de consulta regulado por el CT.

Transcurrido el plazo, ante el silencio de la Administración, si el interesado aplica la legislación aduanera de acuerdo con su opinión fundada, no podrá imponérsele sanción en caso de que luego la DNA se pronuncie en sentido contrario. Por lo tanto, es ante esta situación que adquiere importancia el hecho de haber expresado opinión fundada, que como se mencionara era una potestad otorgada al consultante.

Lo anterior será válido siempre que la consulta hubiere sido formulada por lo menos con 30 días hábiles de anticipación al vencimiento de la obligación respectiva.

## **2.3. EL EFECTO VINCULANTE DE LA CONSULTA**

En la medida que la consulta se presente en cumplimiento de los requisitos establecidos, la DNA queda obligada a aplicar con respecto al consultante el criterio sustentado en la resolución, al tiempo que deberá serle notificada la eventual modificación del mismo.

Asimismo, la norma establece que dicha modificación solo surtirá efecto para los hechos posteriores a su notificación. Sin embargo, en el caso de que el cambio de criterio resultare beneficioso para el interesado, entendemos que el efecto debería ser retroactivo.

En este sentido, encontramos como antecedente un dictamen de la DGI de fecha 14 de diciembre de 1983 según el cual, cuando los nuevos criterios de la Administración resulten más favorables para el contribuyente, los mismos regirán desde la fecha de entrada en vigencia de la norma interpretada.

## **2.4. LA POSIBILIDAD DE RECURRIR LA RESOLUCIÓN**

La respuesta recibida por el consultante de parte de la DNA representa un acto administrativo que cómo tal es pasible de ser impugnado en vía administrativa ante dicha autoridad. A propósito, vale recordar que el plazo para interponer los recursos administrativos de revocación y jerárquico está previsto en la Constitución de la República y es de 10 días, a contar desde el día siguiente al de la notificación de la resolución.

Una vez agotada la vía administrativa el interesado podría ejercitar la acción de nulidad ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, dentro de los sesenta días siguientes a la notificación de la resolución de los recursos o el vencimiento ficto de los plazos previstos.

## **3. AUTO REVISIÓN**

Una segunda incorporación del CAROU que entendimos importante citar, es el instrumento de auto revisión del que pasan a disponer los operadores involucrados.

En este sentido, el artículo 221 dispone que cuando se advierta, después del libramiento de la mercadería, que existió una diferencia entre la declaración de mercadería efectuada y la mercadería efectivamente librada, de la que pueda resultar una infracción aduanera que implique una pérdida de renta fiscal, el declarante deberá comunicar dicha circunstancia por escrito a la DNA.

Tal comunicación, le permitirá al administrado acceder a una reducción muy significativa en la sanción aplicable, siempre que al momento de su realización la DNA no hubiera notificado al declarante la iniciación de una investigación o inspección que incluya dicha operación, y no hubieren transcurrido más de 30 días hábiles desde el libramiento de la mercadería.

La sanción aplicable, en función de la existencia o no de pérdida fiscal y de los días transcurridos se fijará de la siguiente manera:

- A) Si existiere pérdida de renta fiscal y la comunicación se realizare dentro de los cinco días hábiles desde el libramiento de la mercadería, la multa será igual al 5% de los tributos que se hubieren dejado de percibir por dicha diferencia si no se hubiera realizado la comunicación. En caso de que hubiesen transcurrido más de cinco y menos de treinta días hábiles, la multa será igual al 20% de los tributos referidos.
- B) Si no existiere pérdida de renta fiscal y la comunicación se realizare dentro de los cinco días hábiles desde el libramiento de la mercadería, la multa será por un valor equivalente a 600 unidades indexadas (UI). En caso de que hubiesen transcurrido más de cinco y menos de treinta días hábiles, la multa será por un valor equivalente a 1.200 UI.

La norma establece explícitamente que habiendo sido notificado el declarante de la iniciación de una investigación o inspección que incluya la operación en cuestión, o transcurrido el plazo de 30 días hábiles referido, será aplicable la infracción aduanera que corresponda. Por lo tanto, la auto revisión que se encuentre por fuera de las condiciones establecidas no tendría efecto alguno sobre la sanción que recibirá el involucrado de parte de la autoridad aduanera.

#### **4. CONCLUSIÓN**

La incorporación tanto de la figura de la consulta vinculante como la posibilidad de auto revisión, representan a priori un avance sobre dos aspectos que no se encontraban disponibles en el ámbito aduanero y que contribuyen a la mejora en la seguridad jurídica de los operadores.

En relación al momento en que estos mecanismos podrán comenzar a ser aplicados, vale mencionar que en términos generales el CAROU entrará en vigencia a los 180 días de su promulgación, esto es el 18 de marzo de 2015.