

COMENTARIOS A LA LEGISLACIÓN ADUANERA

SUMARIO: 1. *Introducción.* 2. *Reformas.* 3. *Código aduanero de los Estados Unidos Mexicanos.* 3.1. *Conclusiones.* 4. *Ley del impuesto general de importación.* 4.1. *Origen de la nomenclatura mexicana.* 4.2. *Reglas generales de aplicación.* 4.3. *Conclusiones.*

1. INTRODUCCIÓN

La integración económica del subcontinente latinoamericano no ha podido convertirse en realidad por diversas causas, una de ellas es la falta de armonización y modernización de las normas aduaneras. En una zona de libre comercio como la pensada por los autores de la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio, la liberación del intercambio de mercancías se debió perfeccionar en un primer periodo no superior a los doce años a partir de la firma del Tratado de Montevideo, plazo que fue posteriormente ampliado por el Protocolo de Caracas hasta 1980. Los fines de esta liberación comercial no llegaron a una conclusión feliz, los objetivos de ALALC fracasaron en tal medida que en la reunión de Acapulco, celebrada en el mes de junio del presente año, nace la Asociación Latinoamericana de Integración como una opción a futuro de un modelo de integración de los países latinoamericanos.

La imposibilidad de alcanzar un cierto grado de integración se ha reflejado, como se enunció en líneas arriba, por el atraso en que se encuentran las legislaciones y administraciones aduaneras de este subcontinente en donde la mayoría de ellas, representan acentuadas similitudes, entre otras:

a) La falta de adecuación de las normas aduaneras, al impulso arrollador con que se desenvuelve el comercio exterior.

b) Las autoridades aduaneras no han modificado su estructura tradicional de simples recaudadoras de impuestos y gendarmes fronterizos a pesar que en la actualidad la materia aduanera se ha incorporado al campo de las políticas comerciales y económicas de los países.

c) La organización de las direcciones de aduanas y el funcionamiento

de las mismas no han sido adaptados para ejercer un control efectivo sobre el comercio exterior de cada país, mucho menos al del comercio zonal que requiere de estructuras más complejas.

d) La ausencia de funcionarios aduaneros de carrera, así como la falta de impartición de cursos de capacitación profesional adecuada para el personal, de lo que se deriva un desconocimiento de las técnicas aduaneras elementales.

e) La designación de funcionarios medios y superiores sin experiencia en la materia aduanera y que carecen de los conocimientos necesarios para poder desempeñar adecuadamente sus atribuciones y así lograr una efectiva prestación del servicio público que tienen a su cargo.

Lo anterior no es sino el reconocimiento de las carencias existentes en muchos países latinoamericanos, que de continuar en ese *status* no podrán contar con una mediana legislación aduanera nacional, y a nivel zonal se encontrarán inermes ante la complejidad de los problemas que se les planteen. Es por ello necesario armonizar las normas aduaneras con instituciones más avanzadas cuyos precedentes los encontramos en la Comunidad Económica Europea, el Consejo de Cooperación Aduanera, el Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio, etcétera.

El espíritu de las modificaciones que cada país lleve a cabo en su legislación de aduanas deberá perseguir la armonización a nivel regional, así como a nivel internacional, con principios modernos que señalen un nuevo camino de las técnicas aduaneras, de otra manera se estará ante una visión limitada de lo que significa el comercio exterior, perdiéndose en el vacío todo esfuerzo de unión comercial, económica y política en América Latina.

2. REFORMAS

Este año las reformas a la legislación aduanera fueron numerosas tanto en la *nomenclatura como en el código aduanero*, así como en algunos aspectos de valoración.

Para efectos de didáctica el presente estudio se divide en dos partes:

- Código aduanero, y
- Ley del impuesto general de importación.

3. CÓDIGO ADUANERO

Ante la necesidad inminente de actualizar el Código aduanero de los Es-

tados Unidos Mexicanos, en vigor desde el 1o. de abril de 1952, las normas contenidas en el texto señalado han sufrido en esta ocasión la reforma más amplia de su historia en cuanto al número de preceptos modificados, pero nuevamente como en otras ocasiones, casi todas de carácter meramente superficial haciendo a un lado problemas de fondo. Ojalá sea el principio de una etapa rica en aportaciones legislativas para las normas de derecho aduanero no arancelarias, generalmente en el olvido, y que en un futuro próximo podamos contemplar una ley de aduanas y su reglamento, con conceptos nuevos como los de regímenes aduaneros en vez de operaciones aduaneras, despacho de mercancías a consumo en contraposición de la importancia definitiva, admisión temporal para tráfico de perfeccionamiento a fin de denominar correctamente las operaciones temporales que realizan las maquiladoras.

La ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el *Diario Oficial* de 31 de diciembre de 1979, contiene en su parte inicial las modificaciones que se refieren a esta materia, las cuales entraron en vigor a partir del 1o. de enero de 1980, de conformidad con lo dispuesto en el artículo primero transitorio de la ley.

Artículo 5o. El propósito de la adición al primer párrafo de este precepto es que las aduanas marítimas amplíen su zona de vigilancia a una extensión de "50 kilómetros de ancho paralela a las playas", lo anterior tiene como finalidad que las mercancías transportadas en esa área lo hagan conjuntamente con la documentación que ampare su legal estancia en territorio nacional. La adición no es clara en su redacción, pues surge la interrogante relativa de si la zona de vigilancia se amplía hacia tierra hacia tierra firme o al mar. Para esclarecer la confusión, se debe tomar en cuenta que el precepto ya consideraba como zona de vigilancia las aguas territoriales y playas de mar, de lo que se deduce que los cincuenta kilómetros son tierra adentro.

La extensión de la zona de vigilancia regulada por este precepto da nacimiento a diversos problemas:

a) De la adición se infiere que con anterioridad al 1o. de enero del año en curso los funcionarios de las aduanas no podían ejercer sus atribuciones de vigilancia fuera de los locales propios de la aduana. El reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no establece la jurisdicción de las aduanas, tampoco existe sobre el particular acuerdo alguno dictado por las autoridades hacendarias. Este aspecto, esencial para que las autoridades aduaneras puedan ejercer sus atribuciones, ha sido pasado por alto significando graves problemas de competencia y validez de sus actos.

b) La extensión de los cincuenta kilómetros de ancho paralela a las playas es excesiva como zona de vigilancia de las aduanas marítimas, pues no sólo se extiende dentro del puerto donde se encuentra ubicada la aduana, sino a todo lo largo de nuestros nueve mil trecientos kilómetros de litorales. En los casos de los estados ubicados en la península de Baja California y en las islas Cozumel e Isla Mujeres, por nombrar sólo a las principales, abarcaría todo su territorio ya que no tiene más de cien kilómetros de ancho, sin dejar de hacer notar que se trata de zonas libres. Por lo que se refiere al istmo de Tehuantepec, que tiene docientos kilómetros de ancho de este oeste, sólo quedaría una franja de cien kilómetros en la cual no se necesitaría transitar con los documentos antes mencionados.

Por lo anterior no sólo se amplió el área de vigilancia de las aduanas marítimas, sino también se afectó con ello a las zonas de inspección y las de todas las aduanas que pudieran encontrarse ubicadas dentro de la extensión de cincuenta kilómetros.

c) La modificación concede una atribución de muy delicado ejercicio por parte de las autoridades aduanales a nivel regional. Ciertamente surgirán graves problemas de ser ejercitada por funcionarios poco honorables.

d) El viajero nacional de buena fe se verá en constantes problemas al encontrarse vacacionando en las playas nacionales o por motivos de negocios dentro del área señalada, pues dentro de la zona de vigilancia siempre se deberá tener la documentación comprobatoria de la legal estancia en territorio nacional de las mercancías que lleve consigo, de conformidad con lo dispuesto por el párrafo segundo del artículo 5o. del Código aduanero. Se está restringiendo la libre circulación de mercancías en territorio nacional, tanto extranjeras, nacionales como nacionalizadas.

A manera de conclusión se puede establecer que la modificación debió haberse limitado a ampliar la zona de vigilancia únicamente en el puerto donde se encuentre ubicada la aduana respectiva.

También se derogan los párrafos sexto y séptimo que establecían que las oficinas de tránsito de la República no podían autorizar altas, cambios de propietario ni substituciones de automóviles sin previa conformidad de la Dirección General de Aduanas y se consideraba culpable en los términos del artículo 13 del Código penal para el distrito y territorios federales, a los funcionarios que no respetaran la disposición. Este artículo perdió actualidad desde que se creó la Dirección del Registro Federal de Automóviles por ley de 4 de enero de 1965, que entró en vigor el día 13 del mismo mes y año, por virtud de la cual las atribuciones sobre vehículos pasan a ser de su competencia. Transcurrieron quince años para actualizar el Código aduanero en este campo.

Artículo 11, fracción V. El artículo en su versión original preceptuaba que cuando se modificara el texto de alguna fracción arancelaria de la tarifa del impuesto general de importación el precio oficial que se tomaría en cuenta para calcular el impuesto *ad-valorem* sería el "vigente" al hacerse la publicación, siempre y cuando fuera más alto que el de la factura.

Necesaria era la derogación de este precepto por carecer de técnica jurídica, pues el único precio oficial que podía tomarse en cuenta para determinar los impuestos *ad-valorem* sería el vigente, en caso contrario la base gravable sería el valor factura.

Su derogación también se debe a la existencia del sistema de valoración en aduana de las mercancías, que se aplica en nuestro país a partir del 1o. de julio de 1979, y en virtud del cual los precios oficiales deben tender a desaparecer.

Artículo 11 bis. El artículo establece un nuevo sistema mediante el cual, de la recaudación por concepto de impuestos a la importación y exportación que se efectúe por aduanas fronterizas o marítimas se podrá dar participación a los municipios en donde se encuentren ubicadas dichas aduanas, hasta en un 95% del monto total de lo recaudado.

La participación a los municipios tiene por objeto "la realización de obras y prestaciones de servicios públicos de conformidad con programas básicos de significación social". En este caso la federación, con base en los programas y en las posibilidades de ingresos, podrán determinar la participación y el calendario de pagos a que éstos podrán sujetarse. Con relación a esta última parte, no se ha establecido hasta el momento en qué consisten los "programas básicos de significación social", además se continúa con un sistema poco equitativo para el reparto de estos ingresos. ¿Qué pasa con los municipios que no tienen aduanas? La solución sería crear un fondo común participable a nivel nacional para todos los municipios, en él debían tomarse en cuenta elementos tales como densidad de población, necesidades, crecimiento, extensión, etcétera, de esta manera se repartirían en forma justa y equitativa los ingresos anteriores.

Por otra parte desaparece la referencia que se hacía a las juntas federales de mejoras materiales, las que de acuerdo con lo que dispone el decreto de 27 de diciembre de 1978, expedido por el Congreso de la Unión, están siendo liquidadas.

También se adiciona al precepto, de conformidad con la Ley de ingresos a la federación para el ejercicio fiscal de 1980, el 1% adicional sobre el impuesto general en exportaciones de petróleo crudo, gas natural y sus derivados. En el texto del artículo que se comenta se olvidó colocar la palabra "adicional" al impuesto, según consta en la ley de ingresos.

Artículo 12. Este artículo faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a expedir los modelos o formas de documentos necesarios para las operaciones, actos y procedimientos aduaneros.

Esta norma es un logro para la administración aduanera, que le permitirá adecuar las formas antes señaladas, a las necesidades operativas de los trámites aduaneros, los anteriores modelos eran parte integrante del Código aduanero expedido por el Congreso de la Unión y sólo era posible modificarlos legalmente mediante un acto legislativo, lo que creaba graves problemas operativos. En algunos casos con objeto de agilizar los trámites requeridos se venían utilizando modelos diversos a los establecidos por el Código aduanero, los cuales se expidieron por las autoridades aduanales en exceso de sus atribuciones. El artículo décimo transitorio de la ley comentada dice "Se deroga la referencia que a los modelos oficiales aduanales señalan los artículos..." y se sustituye por la mención, "conforme al modelo oficial que aprueba la Secretaría de Hacienda y Crédito Público", lo anterior fue adicionado por la Cámara de Diputados y deroga las formas y modelos que venían utilizándose para la realización de los trámites aduaneros. En este orden de ideas, la Dirección General de Aduanas en un esfuerzo por resolver la incongruencia suscitada por el contenido del artículo décimo transitorio y en tanto no iniciaban la formulación de los nuevos modelos, expidió el oficio-circular número 301-97132, de 29 de diciembre de 1979, que se refiere en lo principal a la nueva forma de "Solicitud de reconocimiento y declaración de valor" y en su parte inicial, brevemente y de manera incidental dice: "he tenido a bien disponer que a partir del 1o. de enero de 1980, se sigan utilizando en el despacho aduanero de las mercancías de importación y exportación, así como en el de las demás operaciones aduaneras, las formas, modelos y registros oficiales que hasta la fecha se han venido utilizando para dar trámite a las importaciones y exportaciones y que establecía el propio Código aduanero". Esta última disposición no puede ir contra lo establecido por el órgano legislativo en el artículo transitorio referido, por lo tanto mientras la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no ejercite las atribuciones que le otorga el artículo 12 del Código aduanero, todas las formas y modelos utilizados serán *ex lege*.

Artículo 24, segundo párrafo. Hasta el 31 de diciembre pasado existía la obligación para que las facturas comerciales fueran visadas por un funcionario consular mexicano en el extranjero, situación muy criticable para nuestro país en los foros aduaneros internacionales, ya que pocos son los países que siguen exigiendo la visa consular de las facturas, era un trámite innecesario, no tenía utilidad para poder determinar el impuesto a

pagar, era contrario a la finalidad del documento en sí, lo anterior se refuerza con la entrada en vigor, a partir del 1o. de julio de 1979, de la Ley de valoración aduanera de las mercancías de importación. El objetivo perseguido con la visación era que el cónsul se cerciorara que la mercancía facturada era la que se iba a enviar, lo cual no acontecía, y además sólo le producía ingresos al consulado mediante el producto de los derechos pagados, lo que en nuestro país tampoco se presentaba, ya que estas contra-prestaciones las manejaba directamente la Tesorería de la Federación.

Para ser congruentes con la modificación de este precepto, se necesitó reformar los artículos del Código aduanero siguientes: 157, 200, 203, 206, 207, 236, 238, 241 y 308, asimismo se derogan los artículos 202, 204, segundo párrafo, y 205. Sólomente faltó armonizar la Ley de ingresos de la federación para el ejercicio Fiscal de 1980, que en su artículo 1o., fracción XV, número 3, inciso A, subinciso e, todavía fija derechos por visado de facturas comerciales.

Es conveniente analizar algunos de los preceptos anteriores, respecto de ciertas modificaciones específicas que merecen ser comentadas:

a) Al artículo 157 se le adiciona un último párrafo que anteriormente formaba parte del artículo 202, ahora derogado por la ley que se comenta. Se adecua formalmente por lo que respecta a la exigencia de la visa consular, pero se vuelve a caer en el mismo vicio en el tráfico terrestre al expresar que cuando existan bultos faltantes será necesario que se rectifique la factura mediante certificación consular de la misma, lo que se hizo en este caso fue cambiar el nombre de visa consular por certificación consular, en la que el diplomático mexicano realiza la misma función, dar fe de un hecho a través de su investidura.

b) El artículo 200 tiene dos modificaciones importantes, la primera se refiere a que la exigencia de la factura comercial se requerirá en operaciones con valor superior a cinco mil pesos, aumentando el nivel anterior en un cuatrocientos por ciento; la segunda reduce a tres el número de ejemplares de la factura necesarios para la realización de la operación de importación, debido a que ya no es necesaria la visa consular.

El último párrafo del precepto establece: "se entiende por factura original o principal cualquier ejemplar que esté firmado en forma autógrafa por el vendedor", lo anterior ha suscitado problemas de orden práctico en las aduanas del país por falta de criterio de los funcionarios aduaneros, quienes han interpretado que sólo el original y las copias al carbón de la factura pueden ser tomados como documento principal. El precepto es claro, se refiere a "...cualquier ejemplar..." por lo tanto pueden pre-

sentarse fotografías o fotocopias del documento, etcétera, siempre que reúnan el requisito fundamental, la firma autógrafa del vendedor.

c) El artículo 206, en sus fracciones primera y segunda, da nacimiento a dos nuevas infracciones; se estimará como falta de factura cuando en el documento se presenten enmendaduras, borraduras o anotaciones que alteren los datos originales, también la falta de traducción al castellano cuando venga en idioma distinto. Los dos casos anteriores se sancionan con multa de quinientos a cinco mil pesos de conformidad con la fracción XXIII del artículo 628 del Código aduanero.

Las dos infracciones mencionadas son de diversa naturaleza mientras que la primera puede tener como finalidad una defraudación a la hacienda pública, la falta de traducción es un requisito meramente administrativo que puede ser ocasionada por un error del vendedor, pero que sin embargo no tiende a una defraudación en materia de clasificación o de impuestos de aduanas y que, además, en el trámite aduanero de hecho se acepta que la factura se traduzca al castellano sólo en lo concerniente a la descripción de las mercancías. A nivel mundial ésta es una formalidad innecesaria, sobre todo por lo que toca a los documentos redactados en idioma inglés.

Este es un ejemplo de los muchos que se presentan a lo largo de las modificaciones y reformas que ha sufrido el Código aduanero en sus veintiocho años de vida, donde la modificación no incide en el problema de fondo sino que se lleva a cabo con una visión limitada de la materia, lo que tiene su origen en la falta de planeación y conocimiento de la actividad jurídica en el campo de la legislación de aduanas.

d) Por último, y a fin de concluir estas consideraciones de carácter especial, se abordará la reforma realizada al artículo 308, mediante la cual se aumenta a diez mil pesos el límite de mercancías a importar por los pasajeros y a los cuales se les expedirá una boleta comprobatoria sin necesidad de presentar pedimento.

Se debe distinguir claramente que estas importaciones son distintas de las franquicias que gozan los pasajeros y a que se refiere el artículo 300 del Código aduanero y la circular 101-170, de marzo 2 de 1979, instrumento este último que excede los términos del precepto mencionado.

De la misma manera se iguala el nivel, valor, de las pequeñas importaciones previstas por el artículo 285 del Código aduanero y que son operaciones que se prevén en beneficio de los habitantes de la zona fronteriza, la cual se extiende a una superficie de veinte kilómetros paralela a la línea divisoria internacional. Es válido apuntar que las facilidades para este tipo de importaciones, deberían generalizarse a todo el territorio nacional.

Se armonizaron diversas figuras de carácter aduanal como antes se men-

cionó e igualmente las disposiciones de dos leyes como el Código aduanero y la de valoración aduanera, que también prevé facilidades en los trámites para la importación de mercancías por parte de los pasajeros y los habitantes de la zona fronteriza.

La reforma del artículo 308, no tomó en cuenta que también se había expedido el oficio circular número 301-97132, por virtud del cual se creaba la nueva solicitud de reconocimiento y declaración de valor, debiendo decir en su parte relativa "... el pasajero deberá presentar la forma respectiva para solicitar el reconocimiento de la mercancía, sin perjuicio..."

El precepto citado sufrió la derogación de su último párrafo, que se refería al demérito que se otorgaba a los pasajeros por el uso que presentaban las mercancías a importar, la modificación es de carácter formal, con objeto de adecuar una disposición del código de la materia que se encontraba en contradicción con lo dispuesto por el artículo 8o. de la Ley de valoración, que establece que las mercancías han de valorarse en el estado en que se presenten para ser reconocidas.

Artículos 25, fracción IV, y 29. En el primer precepto se establecía que los vehículos deberían transitar por la zona de vigilancia al amparo de tarjetas de circulación aduanera y el segundo facultaba a las aduanas para expedir la tarjeta señalada.

En obvio de repeticiones son aplicables a estos preceptos, los comentarios vertidos con relación al artículo 5o. antes citado.

Artículo 43. Se actualiza el precepto para ser congruente con la desaparición de los antiguos territorios de Quintana Roo y de Baja California, así como para estar acorde con lo dispuesto por la Ley orgánica de la administración pública federal en lo referente a las entidades de la administración pública paraestatal, abandonando el concepto de organismos descentralizados.

Esta modificación causó delicados problemas durante los primeros meses del año entre la administración pública centralizada —Secretaría de Hacienda y Crédito Público— y algunos organismos de la administración pública paraestatal —Conacyt—, en virtud de que el precepto que se comenta los considera sujetos pasivos del impuesto de importación y por lo tanto las aduanas del país les cobraban los impuestos correspondientes, aun cuando sus leyes orgánicas los exentarán del pago.

La solución del problema radica en la aplicación de dos principios generales de derecho, primero que la ley particular se aplica preferentemente a la general —la ley que crea el Conacyt sobre el Código aduanero—, y segundo que la ley posterior deroga la anterior, por lo tanto si las leyes

orgánicas futuras de instituciones a las que nos venimos refiriendo las exceptúan del pago la dificultad estará resuelta.

Pragmáticamente se puede encontrar otro fundamento, la modificación actual sólo intentó adecuar la norma a los nuevos conceptos vertidos en la Ley orgánica de la administración pública federal, la obligación del pago de impuestos a la importación y exportación para estas dependencias ya existía desde que entró en vigor el Código aduanero en abril 1o. de 1952, anteriormente jamás surgió un problema similar, acaso por la aplicación de los principios de derecho arriba señalados. El problema en la actualidad más que carácter técnico tiene un aspecto meramente político, sería incongruente que dos dependencias de la administración pública estuvieran dirimiendo sus conflictos ante el Tribunal Fiscal de la Federación, encaminando por senderos distintos a sus finalidades.

Es el Ejecutivo federal quien generalmente proyecta la creación de los organismos exentos de los pagos señalados, lo que se hace por razones económicas y sociales, tales como difundir la cultura, la enseñanza, etcétera. Será el presidente de la República y el Congreso de la Unión quienes adoptando una postura mesurada y en íntima coordinación establezcan las exenciones respectivas. Sin embargo, debe señalarse que si por decreto presidencial se crea un organismo paraestatal éste no podrá gozar de la exención señalada.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha resuelto el problema mediante una situación de hecho, otorgando un subsidio hasta del 100% de las importaciones de la comunidad científica sin que exista instrumento legal que lo disponga.

Artículo 166. La reforma en este artículo tiene por objeto que sean las autoridades de aeronáutica civil las que fijen el tiempo hábil de trabajo de los aeropuertos, tanto en tráfico internacional como nacional, para solucionar el grave problema de pago de los servicios extraordinarios a los empleados aduanales en los vuelos de ruta sujetos a itinerario.

Se suprime la alusión al reglamento interior de las aduanas, instrumento que por lo demás nunca existió y que traería graves consecuencias de organización, sólo baste decir que cada una de las cuarenta y cuatro aduanas del país tuviera su propia y distinta organización.

Artículo 182. Otorga oportunidad al transporte en tráfico aéreo para que pueda justificar los faltantes o sobrantes de la carga transportada por una nave; el término para comprobarlos es de un mes contado a partir de la fecha de llegada del avión al aeropuerto de arribo, este último concepto es esencial al relacionarlo con el artículo 11, fracción I, inciso a, del

Código aduanero, que establece que la obligación aduanera en vía aérea surge en el momento que la nave arriba al primer aeropuerto nacional; verbigracia, la mercancía puede venir dirigida a la ciudad de México, pero el avión aterriza el día 10. de febrero en el aeropuerto de Mérida y un día después por desperfectos mecánicos llega a su destino, la fecha para iniciar el cómputo del término es la de arribo a la capital yucateca.

La reforma es acertada, pues en tráfico aéreo se presentan frecuentemente estos casos de bultos sobrantes y faltantes, debido a que el piloto de la aeronave antes de elevarse puede decidir si se aumenta la carga o se desaloja alguna de la ya estibada.

Artículos 207, 212, 236 y 308. Estas reformas eran obligadas como consecuencia de entrar en vigor la Ley de valoración aduanera de las mercancías de importación. Se introduce en forma general dentro del Código aduanero el concepto de valor normal de las mercancías.

Se debe añadir que la Dirección General de Aduanas mediante oficio circular número 301-97132, de fecha 29 de diciembre de 1979, mencionado anteriormente, y publicado en el *Diario Oficial* del 31 del mismo mes y año, y con fundamento entre otros preceptos en el artículo 12 del Código aduanero, pone en conocimiento de los importadores, exportadores y administradores, una forma denominada "solicitud de reconocimiento y declaración de valor" que se utilizará en las operaciones en que conforme al Código aduanero sea necesario presentar pedimento de importación. También se establece que su utilización será optativa para los importadores, los que podrán seguir elaborando las antiguas formas de pedimento de importación y declaración de valor hasta el día 28 de febrero de 1980. A partir del 10. de marzo de este año, sigue diciendo el oficio-circular, será indispensable para dar trámite a la solicitud de reconocimiento de las mercancías que la declaración de valor, la declaración de los impuestos de importación y del valor agregado se lleve a cabo en la forma prevista.

Debemos comentar que si la autoridad aduanera pretendió fundamentar la modificación de las formas antes citadas en el artículo 12 de Código aduanero, vigente a partir del 10. de enero de 1980, cometió un grave error por varias razones:

i. El oficio-circular 301-97132 tiene fecha de 29 de diciembre de 1979, y la ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, que modifica el artículo 12 que se mencionó, es del día 30 de ese mismo mes y año, de lo que resulta que la Dirección General de Aduanas elaboró la nueva forma, sin tener facultades para ello.

..ii. La reforma al artículo 12 entró en vigor hasta el 10. de enero del año

en curso, a partir de esa fecha la autoridad aduanal pudo haber ejercitado la facultad de expedir formas o modelos, no antes.

iii. De conformidad con el artículo décimo transitorio de la ley, los modelos que formaban parte del Código aduanero habían quedado sin efecto a partir del 1o. de enero del año en curso, por lo tanto tampoco existía la opción de utilizar el pedimento de importación para solicitar el reconocimiento, pues este documento había sido derogado mediante un acto emanado del poder legislativo.

iv. El oficio circular comentado no establece cuando entrarán en vigor las disposiciones en él contenidas, por lo que, sin conceder, en caso que fuera aplicable se debe estar a lo previsto por el artículo 7o. del Código fiscal de la federación que al respecto dice:

Las leyes y demás disposiciones fiscales de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el décimo quinto día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezcan una vigencia distinta con tal de que la publicación haya sido anterior.

En los plazos sobre vigencia de leyes y demás disposiciones a que este artículo se refiere, se computarán los días inhábiles.

Por lo anterior las disposiciones contenidas entraron en vigor el día 15 de enero del año en curso y la nueva forma y las otras disposiciones del instrumento comentado no tenían aplicación durante el lapso señalado líneas arriba por no tener vigencia.

v. El artículo 12 faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para expedir los modelos y formas necesarios en las operaciones, actos y procedimientos; de lo anterior se debe señalar que se trata de una facultad exclusiva del titular de esa dependencia y en la fecha de elaboración del oficio circular no existía una delegación de la misma al director general de Aduanas, conforme lo dispone el artículo 16 de la Ley orgánica de la administración pública federal.

vi. Conforme al oficio circular la opción de presentar ante la aduana la nueva forma o las anteriores fenecía el 28 de febrero y a partir del 1o. de marzo era obligatoria la presentación de la primera; sin embargo, la Dirección General de Aduanas no tomó en cuenta que se trataba de un año bisiesto, así el día 29 de febrero no se podía presentar ninguna clase de documentos para solicitar el reconocimiento de las mercancías o declarar el valor de las mismas.

Se debe agregar que la Dirección General de Aduanas determinó ampliar el plazo para la utilización de la nueva forma hasta el 30 de junio

del año en curso, de lo que deriva una falta de organización interna en el aspecto de la valoración aduanera, actualmente se encuentra en estudio una nueva forma, sin que haya entrado en vigor la solicitud que se comenta.

Ahora bien con relación a las "Instrucciones para el llenado de la forma de solicitud de reconocimiento y declaración de valor", es pertinente aclarar que se trata de un documento mediante el cual la administración aduanera está legislando en materia de valoración, excediendo con ello las facultades que le otorga el artículo 12 del código de la materia y que además ya no sólo afecta al impuesto general de importación y sus adicionales sino también al impuesto al valor agregado.

Artículo 221. Este artículo establecía que las mercancías que no se encontraran comprendidas en las tarifas de importación y exportación se considerarían de asimilación y se clasificarían arancelariamente por analogía.

A partir del 1º de enero de 1964, fecha en que entró en vigor la tarifa del impuesto general de Importación, este artículo carecía de aplicación, pues se adoptó el sistema de la nomenclatura arancelaria de Bruselas, que para su interpretación cuenta con sus propias normas. Dieciséis años después se derogó el precepto.

Artículo 399. En su primer párrafo fijaba los derechos que se debían pagar por el tránsito de mercancías por el territorio nacional; mediante la reforma se establece que el tránsito de mercancías por vía fluvial y terrestre causará un derecho conforme a las cuotas que fije la tarifa que expida el Ejecutivo federal.

El 18 de enero del año en curso se publicó en el Diario Oficial un decreto del Ejecutivo federal que establece "Los derechos por servicios aduanales de mercancías en tránsito por territorio nacional". En su artículo único determina que las mercancías en tránsito causarán una cuota de cincuenta pesos por cada mil kilos o fracción, así como la misma cantidad por trozo de madera en tránsito fluvial.

Del decreto anterior se derivan dos situaciones anómalas; el artículo 399 del Código aduanero se refiere a una tarifa que establezca los derechos que causará el tránsito de mercancías y el decreto no hace alusión a la misma, sino que regula un concepto distinto, "derechos por servicios aduanales . . .", por lo tanto, en estricto derecho no se trata del instrumento legal a que se refiere el artículo comentado, en consecuencia, no se debe causar derecho alguno en el tránsito de mercancías, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 11 del Código fiscal de la federación. Por último si las reformas al Código aduanero tuvieron vigencia a partir de 1980 y la tarifa, sin aceptar que lo sea, entró en vigor el día 19 del mismo mes y año, entonces du-

rante ese lapso no existía norma legal que hiciera exigible el pago de los derechos de tránsito.

Artículos 417, 418, 419, 420. La sección III del título X, titulada tránsito internacional quedó derogada, se refería al recorrido que en tránsito hacía un ferrocarril concesionado a una empresa de Estados Unidos de Norteamérica entre Tijuana, Tecate, Mexicali y los Algodones y viceversa, que hace más de diez años se encuentra fuera de servicio.

Artículo 500. Establecía las normas para el cobro de los derechos de almacenaje que causan las mercancías. Actualmente las disposiciones que se deben observar para el almacenaje de mercancías y cobro de los derechos correspondientes se encuentran contenidos en el decreto del Ejecutivo de 5 de diciembre de 1979, que establece los derechos de almacenaje de mercancías sujetas a tramitación aduanal en almacenes fiscales y en las zonas francas, que entró en vigor con fecha 16 de enero del año en curso.

Para este caso particular, son aplicables los comentarios vertidos con relación al artículo 399, en cuanto a la falta de disposición jurídica que fundamenta la exigibilidad de los derechos durante el lapso comprendido entre el 1º de enero del año en curso y el día 15 del mismo mes y año, fecha en que se adicionó a la nueva tarifa el contenido de este artículo.

Artículo 525. Se adicionan los incisos a y b de la fracción I de este artículo con objeto de abreviar el término del abandono tácito de mercancías por vía aérea, fijándolo en 45 días naturales, tanto en la importación como a la exportación. Lo anterior es plausible, pues en esta vía se pretenden acelerar los trámites del despacho; las mercancías enviadas por avión son frágiles, de un alto costo, de fácil descomposición, los fletes son caros, por ello la adición es congruente con la rapidez exigida en los trámites del despacho y como acertadamente se establece en el dictamen de la Cámara de Diputados: "se evitarán los problemas que se ocasionan cuando las mercancías permanezcan mucho tiempo en los almacenes fiscales, solventando las necesidades de espacio para dar fluidez al movimiento de carga".

Artículos 577 y 578. Estos dos artículos contienen diversas sanciones aplicables en materia de infracciones de contrabando.

La fracción segunda del artículo 577 se reforma, imponiéndose una multa de mil a doscientos mil pesos cuando no exista permiso de autoridad competente, si las mercancías no están sujetas al pago de impuestos, además de la pérdida de las mismas, pues en este caso pasan a propiedad de la nación.

El artículo 578 establece una multa de mil a quinientos mil pesos en dos casos de contrabando, cuando se trate de:

a) Mercancías no secuestradas y no sea posible determinar el monto de los impuestos, verbigracia, que ya fueron vendidas por una compañía en territorio nacional.

b) Mercancías de tráfico prohibido, verbigracia, drogas como la marihuana y cocaína, oro, armas, etcétera.

Profundas son las diferencias que existen entre las dos hipótesis previstas, pues un contrabandista de drogas además de atentar contra la economía nacional pone en peligro la salud de los ciudadanos y realiza una conducta delictuosa a nivel mundial, existiendo disposiciones de rango internacional que permiten su seguimiento, muchas veces la aprehensión de quienes trafican con ellas se debe a la cooperación de los agentes de seguridad de diversos países. También es necesario añadir que una pequeña porción de droga pura tiene un valor que supera en mucho los quinientos mil pesos que como sanción máxima se impone.

En este caso debieron haberse distinguido dos hipótesis, pues salta a la vista la gravedad del contrabando de mercancías de tráfico prohibido, en comparación de aquel en que las mercancías no pudieron ser secuestradas, por lo tanto la sanción debía ser menor al no presentarse los agravantes señalados.

Artículo 598, fracciones V y VIII. La exposición de motivos de la ley que se comenta expresa en su parte relativa que con la modificación de este artículo, se presente vincular "el sistema adjetivo aduanero con la estructura que establece el Código fiscal de la federación"; en la realidad esto no sucede como se demuestra a continuación.

Fracción V. La adición fija un plazo de quince días hábiles, contados a partir del día hábil siguiente, en que surta sus efectos la notificación para que el interesado ofrezca sus pruebas en el procedimiento de investigación, y en caso de no hacerlo se le tendrá conforme de los hechos o irregularidades que se le atribuyen.

Fracción VIII. Las pruebas deberán ser ofrecidas por escrito, relacionándolas específicamente con cada uno de los puntos o casos controvertidos, con sujeción a las reglas que a continuación se indican, ya que en caso contrario serán desechadas de plano.

El presunto infractor que ofrezca prueba testimonial indicará los nombres de sus testigos, exhibirá el interrogatorio respectivo, y señalará sus domicilios. El oferente deberá presentar sus testigos el día y hora señalados para recibir esta prueba y, en caso de no hacerlo, se tendrá por desierta.

Al ofrecer la prueba pericial deberá señalarse el nombre, domicilio y, en su caso, número de cédula profesional del perito, exhibiendo el interrogatorio al cual deberá sujetarse el desahogo de dicha pericial.

Los peritos deberán rendir su dictamen el día y hora que para el efecto se fije en el momento de la admisión de la prueba; en el caso de que alguno no concorra en la fecha señalada para ella, sin causa justificada, previamente anunciada y comprobada, la prueba se desahogará con el perito que asista.

Concluido el término de ofrecimiento de pruebas, se procederá a su desahogo en un plazo que no excederá de sesenta días hábiles.

Las resoluciones y acuerdos que se dicten durante la sustanciación del procedimiento bien sea en primera, segunda o única instancia, no admiten recurso alguno, a excepción de los previstos en este Código y Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación.

En todo lo no previsto, así como para la valoración de las pruebas, se estará a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, y en su defecto en el derecho común.

Una acertada modificación encontramos en lo que se refiere a la recepción y calificación de las pruebas, al derogarse la aplicación supletoria para estos casos del Código federal de procedimientos penales, uno de los muchos eslabones de carácter penal que afectan al derecho aduanero y que tenían consecuencias de carácter negativo en el aspecto procedimental al tener que aplicar en instancias posteriores, recurso de revocación y juicio de nulidad, disposiciones distintas para la recepción y calificación de las pruebas como el Código fiscal de la federación, y supletoriamente el Código federal de procedimientos civiles.

Esta fracción establece que "Las pruebas deberán ser ofrecidas por escrito, relacionándolas con cada uno de los puntos o casos controvertidos . . ." Es conveniente examinar algunos conceptos a efecto de vertir una opinión crítica sobre lo anterior. Proceso y procedimiento son dos vocablos que la doctrina y el derecho positivo han confundido constantemente, hasta el punto de considerarse como sinónimos. Sin embargo es conveniente evitar toda confusión entre ellos, pues como acertadamente dice el maestro Alcalá Zamora,¹ el proceso se caracteriza por una finalidad jurisdiccional compositiva del litigio, mientras que el procedimiento (que puede manifestarse fuera del campo procesal como sucede en el orden administrativo y legislativo) se reduce a ser una coordinación de actos en marcha, relacionados o ligados entre sí por la unidad del efecto jurídico final, que puede ser el de un proceso.

Por su parte el maestro Alfonso Nava Negrete en su obra *Derecho pro-*

¹ Citado por Briseño Sierra, Humberto, *Derecho procesal fiscal*, México, Antigua Librería Robredo, 1964, p. 202.

cesal administrativo, expresa que la sustitución continua de los términos proceso y procedimiento se hubiera evitado, si en lugar de proceso se hablara de juicio, pues la similitud morfológica de los vocablos y la igual significación gramatical, han conducido a frecuentes sinónimos conceptuales. El proceso, agrega, se significa como un procedimiento en el que se opera o efectúa una función estatal, la jurisdiccional, el poder de jurisdicción compete constitucionalmente al poder judicial y se entrega en forma excepcional a órganos del Poder Ejecutivo y Poder Legislativo, consecuencia de la idea de colaboración de poderes.

Se puede concluir de lo anterior que a la función jurisdiccional queda encomendada la solución de las controversias suscitadas entre dos partes, ejercida a través de un juicio seguido ante un tribunal o juez independiente y concretada en la sentencia, poder de jurisdicción tutelador del derecho. El procedimiento por su parte es un conjunto de actos coordinados entre sí, cuyo fin no es el juzgar.

De lo anterior se puede señalar que la reforma incurre en un error ya antiguo (ver capítulo IV del título XIX del Código aduanero), al establecer la frase "... de los puntos o casos controvertidos ...", confundiendo el proceso o juicio con un procedimiento eminentemente administrativo para investigar, determinar y sancionar infracciones a la legislación aduanera.

Se debe afirmar que en el procedimiento administrativo no existe una controversia o contención, para ello sería necesario que los intereses de la autoridad y el particular fueran contradictorios, lo que no ocurre en la especie; la autoridad aduanera realiza un procedimiento de investigación haciendo un examen de los hechos para determinar si existe una infracción o no y como acertadamente expresa Giuliani Founrouge,² eminente fiscalista argentino, el verdadero proceso tributario propiamente dicho, se inicia, una vez efectuada la determinación y a raíz de éste se recurre directamente ante el Tribunal Fiscal. En este sentido se inclinan Gabino Fraga, García Oviedo y Nava Negrete entre otros.

Podemos concluir brevemente que en este caso se pretende erróneamente estar ante un conflicto de intereses, que en la vía administrativa no existe; se trató de uniformar el procedimiento aduanal de investigación con lo dispuesto por el artículo 193, fracción VI, del Código fiscal, lo que se deduce de la casi simultánea reforma de los dos preceptos y de su similar redacción respecto de la forma de relacionar las pruebas. Sólo que no se previó que este precepto se encuentra dentro del título cuarto del Código fiscal que regula el procedimiento contencioso que se sigue ante el Tribunal Fiscal de la Federación en el juicio de nulidad.

² *Derecho financiero*, Buenos Aires, Editorial Depalma, 1965, p. 366.

La misma observación es válida para el párrafo cuarto de la fracción que se comenta, que en su parte relativa expresa: "Los peritos deberán rendir su dictamen . . .", de lo anterior se infiere que la autoridad y el particular presentarán un peritaje, iniciando así una contención donde no debe haberla, como ya se ha indicado antes.

Por otra parte es innegable, como afirma Nava Negrete, que el procedimiento administrativo se ha organizado siguiendo las fases del judicial, su terminología, etcétera, esta imitación sólo afirma la unidad del derecho procesal, desafortunadamente las reformas procedimentales llevadas a cabo no distinguen el procedimiento judicial, en ciertos casos penal, como la expresión: "El presunto infractor . . ." y el procedimiento administrativo, encauzando éste último hacia una rigidez y confusión de terminología administrativa y judicial, en la que los legisladores del Código de 1952 no incurrieron.

Los formalismos se acentúan en estas reformas, baste indicar que las pruebas deberán presentarse por escrito; en el caso de las pruebas testimonial y pericial deberá señalarse el domicilio del testigo y en la segunda el número de cédula profesional de quien actúe como perito; en caso de que este último no pueda concurrir justificadamente se deberá anunciar y comprobar su razón en forma anticipada, en éste cabe preguntarse y ¿Si es una causa de fuerza mayor?, ¿qué sucederá si no se cumple con los requisitos anteriores? De conformidad con el precepto la prueba habrá de desecharse. Es ilógico el requerimiento, por ejemplo, del domicilio de los testigos si existe la obligación por parte del particular de presentarlos en la fecha que se fije para recibir la prueba, además en la diligencia administrativa se asentarán sus generales a efecto de que proceda a declarar, de conformidad con lo establecido por el artículo 176 del Código federal de procedimientos civiles, de aplicación supletoria. La reforma se excede en lo que a requisitos formales se refiere el Código fiscal de la federación, que regula en su parte conducente el procedimiento contencioso, en particular los artículos 217, fracción III, que permite a los peritos dictaminar por escrito o en forma oral, y 159, fracción V. La exhibición del interrogatorio es una más de las formalidades excesivas y que debiera desaparecer en un procedimiento administrativo de producción, en el cual no existe contención.

El procedimiento que se desarrolla en la fase de la administración activa debe tener entre sus fundamentos la celeridad y superación de formalismos, respetando siempre las garantías constitucionales de los gobernados; pero en el caso de la reforma no sucedió así y en buena parte esto se debe a que el proyecto de reformas se lleva a cabo generalmente por personas con falta de formación jurídica dentro del ámbito del derecho público

y en especial de dos ramas de esencial aplicación como son el derecho administrativo y el derecho aduanero; además existe también el elemento transitoriedad que caracteriza a las autoridades aduaneras, lo que no permite que se dediquen en forma acuciosa y permanente al estudio de los problemas que les encomiendan.

Generalmente las modificaciones a las leyes de carácter fiscal, obedecen en buena parte a la jurisprudencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación, lo que en materia aduanera no se toma en cuenta; vale simplemente mencionar las siguientes tesis jurisprudenciales relacionadas con las formalidades dentro del procedimiento administrativo.

Recursos administrativos, formulismos y exigencias de expresión en los. La doctrina está de acuerdo en que recurrir es acudir ante un juez u otra autoridad con alguna demanda o petición para que sea resuelta; y que recurso es la acción o efecto de recurrir, o más precisamente la acción por medio de la cual se reclaman las resoluciones dictaminadas por la autoridad; que los elementos característicos del recurso son: la existencia de una resolución que afecte un derecho; que la ley determine la autoridad ante quien deba presentarse; el plazo para ello; que se interponga por escrito; que exista un procedimiento para su tramitación y que la autoridad ante la que se interponga esté obligada a resolver. Por lo que se refiere a formulismos y exigencias de expresión, han sido atenuados en la legislación y la jurisprudencia y se ha procurado no sólo simplificarlos sino lograr la mayor facilidad para que juicios y recursos se tramiten con eficacia y rapidez. Así se ha determinado que la acción procede en juicio aun cuando no se exprese su nombre, que las demandas con irregularidades en vez de desecharlas se manden aclarar, tanto en el juicio de amparo como en los que regula el Código Federal de Procedimientos Civiles; que se faculta a las autoridades judiciales federales en el juicio de garantías para suplir el error en que haya incurrido la parte agraviada al citar la garantía cuya violación reclame, y aun en los juicios ante el Tribunal Fiscal de la Federación se admite que no es necesario que se expresen en forma concreta en la demanda los agravios, ya que también pueden estudiarse los que implícitamente se han hecho valer al negar los hechos. En materia administrativa o fiscal, y en orden a los recursos, esta amplitud de criterio se explica, porque si en su origen los recursos tuvieron como fin proteger los derechos de los administrados, ese criterio ha sido sustituido por una concepción social en la que, sin desentenderse de los intereses particulares, se tiene presente como objetivo principal "el asegurar la juridicidad de la acción administrativa y con ella el interés de la administración que surge de las mismas normas jurídicas que regulan su actuación". De ahí que no sea aceptable desechar recursos o promociones por razones de forma o por exigencias de expresión, cuando sea posible suplir su oscuridad por medio de la interpretación; pues "la acción de los particulares en el control administrativo concurre no sólo a la defensa de sus derechos e intereses sino también, y en forma principal, a garantizar la legitimidad

administrativa; ya de suyo que no existe interés alguno en eliminar esa intervención por meras deficiencias formales, ya que ello implicaría obrar contra esa legitimidad de la administración". (Informe del presidente del alto tribunal citado, al terminar 1974, Segunda Sala, tesis número 30 a fojas 107 y 108.)

Recursos administrativos. No deben sujetarse a fórmulas sacramentales. Los recursos administrativos no se encuentran constreñidos a fórmulas sacramentales, porque las mismas están suprimidas en nuestro derecho positivo como se desprende de los artículos 270 y 271 del Código Federal de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal y 159 del Código Fiscal de la Federación, por ello es incorrecto que la autoridad pretenda exigir para la procedencia del recurso, que se incluya forzosamente el término "recurso de revocación en contra de un crédito fiscal prescrito", puesto que el ocurso que entregó la actora a la autoridad, reunía los elementos fundamentales indispensables para la procedencia de un recurso administrativo.

Juicio 166/71/1424/71. Resolución plenaria 21 de septiembre 1972.

El penúltimo y último párrafos de esta fracción son una repetición que debió evitarse de normas de carácter general contenidas en el artículo 158 y 1o. del Código fiscal, esta duplicidad de conceptos es inútil, ya que las disposiciones del código señalado se aplicarán a falta de disposición expresa de la ley especial; se hace patente una deficiente técnica legislativa.

Artículos 628 y 629. En ellos se plasma una larga enumeración de las sanciones aplicables con motivo de las infracciones al Código aduanero; el artículo no se había reformado más que parcialmente desde que la ley entró en vigor, por lo tanto contenía multas que eran insignificantes en relación al avance económico del país y también considerando la inflación desencadenada a partir de agosto de 1976, por lo que hubo que adecuarlas a la realidad económica.

Las sanciones contenidas en este proyecto no podrán aplicarse arbitrariamente, las autoridades aduaneras, principalmente los administradores de aduanas, tienen la obligación de observar las garantías constitucionales establecidas por los artículos 14 y 16 de nuestra carta magna, respecto a fundar y motivar las resoluciones que emitan. El artículo 563 del Código aduanero establece igualmente las condiciones que se deben tomar en cuenta para aplicar una multa mínima o máxima de las previstas en los artículos que se comentan; en lo conducente también se deberá aplicar lo establecido por el artículo 37 del Código fiscal de la federación.

Artículo 653. Se deroga el artículo, pues en las zonas libres desapareció

el documento denominado "relación de despacho" que fue reemplazado por el pedimento, por lo anterior ya no tenía validez el contenido del precepto.

Artículo 704. En este precepto se establece que cuando un agente aduanal no manifieste bajo protesta de decir verdad el nombre, domicilio y registro federal de causantes del importador o exportador en los documentos que así lo requieran o lo haga con falsedad incurrirá en dos tipos de infracción administrativa:

a) Si resulta lesionado el interés fiscal será causa para la cancelación de la patente.

b) De no existir perjuicio para el fisco se le impondrá una multa de cinco mil pesos, de conformidad con lo que dispone el artículo 628, fracción XXXIV, del código de la materia.

El artículo también dispone que si existe lesión para la hacienda pública, las autoridades judiciales impondrán las sanciones correspondientes al contrabando; cabe comentar que se está invadiendo el ámbito de atribuciones del órgano judicial e igualmente equiparando al contrabando con una infracción que no lo es y, por lo tanto, no presenta los mismos agravantes. De acuerdo con el contenido de este artículo el agente aduanal tendrá que convertirse en un investigador de cada uno de sus clientes.

3.1. Conclusiones

a) Estas reformas, algunas de gran contenido como las de los artículos 12, 182 y 628, que se llevan a cabo por la fuerza arrolladora del comercio exterior y de las instituciones aduaneras, nos permiten prever la necesidad de preparar técnicos de carrera en esta materia, que puedan orientar debidamente a los funcionarios que ocupan los cargos de carácter político, a fin de evitar vicios de origen y de técnica legislativa como los que se han anotado líneas arriba mediante su experiencia y conocimientos.

b) No puede llevarse a cabo una reforma administrativa y técnica en el ámbito aduanero si no existe una sólida infraestructura de carácter jurídico, la que en estos momentos ha perdido fuerza en la administración aduanera. Lo que parece un error insignificante de tiempo o forma puede convertirse en un problema de graves consecuencias para las aduanas y quienes actúan en el comercio exterior.

c) La concepción de la legislación aduanera en los años cincuenta fue bien distinta del derecho aduanero del presente en América Latina y mucho más distante del europeo de los "nueve"; en México el nivel técnico

de los funcionarios aduaneros se ha conservado estático, originando que las normas no arancelarias, que conforman la legislación aduanera mexicana se encuentren en un total abandono.

d) El Código aduanero mexicano, es un instrumento legal de carácter casuista que se apartó de uno de los elementos esenciales de la ley, la generalidad; norma conductas propias de otros ordenamientos, ejemplo de ello son los artículos 5º, tercer párrafo, 682, 683, 686 y 688, entre otros, que se refieren a las atribuciones de la Dirección General de Aduanas y a su forma de organización interna, conceptos que deberían estar contenidos en la Ley orgánica de la administración pública federal y el reglamento interior respectivo, instrumentos jurídicos que tienen como función regular la asignación de competencia. Lo anterior produce graves incongruencias legislativas entre las diferentes leyes que muchas veces contienen conceptos repetitivos y encontrados, que crean incompreensión entre autoridades y gobernados.

e) El formalismo excesivo que reviste a un gran número de disposiciones del Código aduanero como los artículos 96, 128, 129, 196, 212, especialmente el segundo párrafo, 157, 158, 535 y la nueva reforma al 598, fracción VIII. Agobiantes son los trámites o actos a realizar dentro del ramo de aduanas, tanto para la administración aduanera como para todos aquellos que intervienen en el comercio exterior.

La nueva ley de aduanas, debe responder no sólo a una realidad nacional sino armonizar sus disposiciones a nivel internacional con el fin de lograr agilizar el comercio exterior, suprimiendo trámites y procedimientos innecesarios.

f) Debe exigirse que las autoridades aduanales traten de encontrar nuevas vías para agilizar el comercio exterior respetando siempre el principio de legalidad. Ejemplo de lo anterior es el oficio circular número 301.6.83126 que regula el despacho de mercancías en la aduana del aeropuerto internacional de la ciudad de México, documento que en muchas de sus disposiciones excede las normas del Código aduanero, hecho común que se presenta en innumerables ocasiones dentro de la legislación aduanera por falta de personal especializado que prevea los efectos colaterales de las nuevas disposiciones, los cuales crean una incongruencia entre los diferentes ordenamientos que en la mayoría de las veces violan el principio señalado.

g) La legislación aduanera debe adecuarse en sus normas de carácter general al Código fiscal que marca la pauta de los textos de carácter hacendario. Para poder crear un sistema hacendario a nivel federal se hace necesario que las leyes especiales de la materia vayan adecuándose a las normas de este último texto, como sucede en forma parcial con la reforma al artículo 598 del Código aduanero, que deroga la aplicación supletoria

del Código federal de procedimientos penales y se adecua al artículo 1o, del Código fiscal de la federación.

Apesar de lo anterior, el Código aduanero y, más grave aún, la Ley de valoración aduanera todavía contemplan recursos que debían ser suprimidos por economía procesal, como el de revisión, en el primero, de los textos legales y el contenido en el artículo diez de la Ley de valoración, para dar paso a un sistema uniforme y ágil de defensa para los particulares.

h) ¿Cómo se pueden resolver los graves problemas que aquejan a la legislación aduanera en México?, esta pregunta se la han planteado a su debido tiempo los funcionarios que han transcurrido por la Dirección General de Aduanas. Entre otras, existe una vía que han seguido muchos de los países europeos que cuentan con un sistema aduanero moderno y que puede servir para revalorar la administración aduanera en todos sus niveles, consiste en:

i. Crear una carrera de técnico en aduanas, con funcionarios de alto nivel, que posean títulos de carreras universitarias afines a las funciones aduanales. Evitar la transitoriedad de empleados y funcionarios, lo que limita su desarrollo humano y técnico, y conlleva a que pretendan constituir un patrimonio a costa de la propiedad de la nación, quedando sin aprovechar su experiencia y conocimientos.

ii. Impulsar la escuela de aduanas, hasta ahora en el abandono, creando cursos interdisciplinarios no sólo para vistas aduanales, error craso en cuanto que sólo ingresan para iniciar una vida de inmoralidad constante y palpable a todo lo largo del territorio nacional.

iii. Prever exámenes de admisión serios, calificados a través de un sistema de computación para evitar el constante ingreso de "recomendados" que devendrán inevitablemente en malos estudiantes y futuros funcionarios pésimos.

iv. Crear un consejo directivo, como autoridad máxima en el aspecto académico de la escuela de aduanas, integrado por el subsecretario de Investigación Fiscal, el director general de Aduanas, el director de la escuela y representantes de las instituciones de educación superior, que planeen y organicen los programas de estudio de la institución.

v. Dejar de improvisar instructores de clase, para impartir cursos que necesitan de verdaderos técnicos en la rama, consolidar un cuerpo de profesores de alto nivel que tendrán que romper la tradición del aduanero sin preparación técnica, habrá que derrumbar muros y empezar de nuevo, para crear un nuevo hombre de aduanas que no tema perder su trabajo porque el superior jerárquico es sustituido, que tenga un salario suficiente para disfrutar de la vida y que, como ya se apuntó anteriormente, su esfuerzo se vea retribuido.

El sistema anterior no es el más rápido, ni tampoco la panacea que resolverá todos los problemas aduaneros nacionales, pero si creará un grupo de hombres en constante desenvolvimiento que luchará contra la corrupción, porque enseñar es enseñar a apreciar y enseñar a apreciar es enseñar a querer, a querer la vida en forma honesta, luchando contra el fraude y la simulación; esa es nuestra esperanza.

4. LEY DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACIÓN

Las reformas y adiciones a esta ley, publicada en el Diario Oficial del día 31 de diciembre de 1979, entraron en vigor a partir del 31 de marzo pasado y son las siguientes: reglas generales interpretativas primera y tercera; texto de cuatro secciones; nueve notas de seis secciones; texto de ocho capítulos; 58 notas de 40 capítulos, un subcapítulo; texto de 109 partidas, creación de una partida (35.07.) y derogación de 88 partidas, así como de las reglas complementarias tercera, sexta, séptima y octava, artículo 4o. y 5o. de la ley y derogación de los artículos 3o. y 6o. de la misma.

4.1. *Origen de la nomenclatura mexicana*

Antes de comentar los principales aspectos de estas modificaciones es conveniente precisar algunos conceptos sobre el origen de la Ley del impuesto general de importación.

El 15 de diciembre de 1950 se firma en la ciudad de Bruselas el anexo del Convenio de Bruselas sobre "Nomenclatura para la clasificación de las mercancías en los aranceles de aduanas". Convenio que sufre modificaciones al concluir la redacción de las notas explicativas, lo que da por resultado el texto revisado de la nomenclatura, aprobado el 1o. de julio de 1955, mediante un protocolo de rectificación.

Durante muchos años el sistema se conoció con el nombre de Nomenclatura arancelaria de Bruselas (en lo sucesivo NAB) sin embargo en la sesión trigésima quinta del Comité de la Nomenclatura, celebrado en octubre de 1975, se acordó modificar el nombre de la nomenclatura, designándola como "Nomenclatura arancelaria del consejo de cooperación aduanero" (en lo sucesivo NACCA). La razón para llevar a cabo el cambio de denominación es la confusión que se producía al utilizar el nombre de Nomenclatura de Bruselas lo que hacía suponer se refería al arancel de la Comunidad Económica Europea o tarifa exterior común, lo anterior se acentuaba

con el hecho de que la sede del Consejo de Cooperación Aduanera y de la Comunidad Europea se encuentra en la ciudad de Bruselas.

En el año de 1964 se lleva a cabo una reestructuración radical en materia arancelaria, al adoptar el entonces sistema NAB en la Tarifa del impuesto general de importación. Aun cuando nuestro país no es miembro del Consejo de Cooperación Aduanera y sólo asiste como observador ha adoptado las disposiciones legales contenidas en el artículo II del anexo I del convenio que obliga a las partes contratantes a:

- a) No omitir ninguna de las partidas de la nomenclatura ni añadir otras nuevas, ni modificar los números de las partidas.
- b) No introducir en las notas de capítulos o de secciones ningún cambio susceptible de modificar el alcance de los capítulos, secciones y partidas.
- c) Insertar en sus aranceles las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura.

El mismo artículo II, inciso c, permite que cada gobierno establezca las subdivisiones oportunas para adecuar el sistema a la realidad nacional, nuestro país introdujo las notas nacionales de sección y capítulo, las subpartidas, las fracciones arancelarias y las reglas complementarias, así como los impuestos específicos y precios oficiales.

Posteriormente, en el año de 1975, entra en vigor la Ley del impuesto general de importación que deroga la tarifa anterior, se suprimen los derechos específicos y se enfila hacia la adopción definitiva de la valoración en aduanas de las mercancías.

Una vez hechas las reflexiones anteriores, podemos concretarnos a comentar las reformas llevadas a cabo. El Ejecutivo federal en la exposición de motivos del proyecto prevé el alcance de estas modificaciones:

Uniformar la estructura fundamental de la clasificación de las mercancías que establece la Ley del Impuesto General de Importación, así como sus Notas Explicativas, introduciendo las modificaciones llevadas a cabo por el Consejo, a cuyo efecto se propone la reforma del artículo 1o. de la Ley como luego se indica. De este modo se logrará ponerla al día y, además, como miembro de la ALALC, atenderá nuestro país la recomendación del Comité Ejecutivo Permanente de ese organismo, para actualizar las legislaciones respectivas con las modificaciones señaladas, ya que la desarmonía existente genera obstáculos crecientes a los intercambios intrazonales y con el respeto del mundo.

La armonía y uniformidad en la estructura fundamental de la clasificación aduanera de las mercancías facilita el intercambio y las negociaciones comerciales, pues con ello se conocen las mercancías intercambiadas, su ubicación en la clasificación aduanera y los montos arancelarios.

Como consecuencia, habrá uniformidad en las estadísticas de comercio exterior y en las bases empleadas para las evaluaciones correspondientes.

De lo anterior podemos concluir que las reformas y adiciones realizadas a la Ley del impuesto general de importación tienen características *sui generis*:

i. El origen de estas modificaciones es supranacional, pues el Comité de la Nomenclatura dependiente del Consejo de Cooperación Aduanera, organismo rector de este sistema, es el legislador a nivel internacional en esta materia, quien elabora recomendaciones para que los países vayan introduciéndolas en sus legislaciones internas.

ii. Aun cuando existe un proyecto de ley del Ejecutivo para adoptar las reformas y adiciones del Consejo, con objeto de que se observe el proceso legislativo que debe sancionarlas y convertirlas en normas de observancia general y obligatoria, aquél no intervino en la modificación de las dos reglas generales de interpretación, de los textos de secciones y capítulos, de las notas de secciones y capítulos, de un subcapítulo, en la creación, modificación y derogación de las partidas, porque estas, forman parte fundamental de la estructura de la NACCA y fueron objeto de la quinta recomendación del Consejo para enmendar la nomenclatura, que entró en vigor a nivel internacional el 1.º de enero de 1978.

iii. No cabe hablar en cuanto al fondo de las reformas "del espíritu del legislador nacional", sino del sentido que le dio el legislador del Consejo de Cooperación Aduanera.

iv. De existir algún problema de interpretación se podría ocurrir a las actas de sesiones del Consejo señalado.

4.2. Reglas generales de aplicación

El artículo 20. del decreto reforma las reglas generales primera y tercera de la Ley del impuesto general de importación.

Durante el periodo de elaboración de la NACCA se creó en el seno del grupo de estudios para la constitución de una unión aduanera en Europa el Comité Arancelario Restringido, para preparar la nueva nomenclatura; la representación británica que actuaba en él, como consecuencia de las dificultades que había experimentado su país para la adaptación de la nomenclatura de Ginebra y a causa de la importancia que allí se da a las normas jurídicas, propuso que se tuviera en cuenta el alcance legal de las disposiciones que debía contener la nomenclatura, lo cual era fundamental para los países en que la legislación nacional considera que los textos fiscales son de carácter restringido y que su interpretación debe ser

literal. Surgen así como una novedad las reglas generales interpretativas de la nomenclatura que en un principio fueron cinco, y por primera vez en la historia del comercio internacional se crea una nomenclatura que contiene sus propias normas para su interpretación; en México ninguna otra ley tiene disposiciones para ser interpretada, y es con fundamento en estos principios legales que debe llegarse a la clasificación única de cualquier mercancía y ello sin que esté mencionada o aludida en ninguna de sus partidas, lo que constituye su nota distintiva más destacada.³

Regla primera

Los títulos de las secciones, capítulos y subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las Partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, cuando no sean contrarias a los textos de dichas Partidas y Notas, por las reglas siguientes: . . .

La reforma a esta regla no obedece a una modificación realizada por el Consejo de Cooperación Aduanera sino a una nueva traducción al castellano de la misma, mediante la cual adquiere objetividad. La traducción la realizó España en 1975, de los textos oficiales del convenio que están en idiomas inglés y francés.

Esta regla es la base fundamental de la Ley del impuesto general de importación, establece cuatro principios básicos para la clasificación de las mercancías:⁴

- i.* La clasificación de las mercancías se efectuará atendiendo conjuntamente a los textos de las partidas a los de las notas que les afecten,
- ii.* Carecen de influencia clasificatoria las designaciones más o menos indicativas que se han escogido para diferenciar las secciones y los capítulos,
- iii.* En los casos de dificultad para aplicar el contenido de los textos de partidas y de las notas, se podrá recurrir a las otras reglas generales, y
- iv.* La aplicación de las otras reglas deberá hacerse con la suficiente prudencia para evitar conclusiones contrarias al verdadero sentido de las partidas y sus notas.

De lo anterior se debe afirmar que no se ha de acudir a las reglas subsiguientes, sin antes haber agotado la posibilidad de clasificar una mercancía mediante el estudio profundo del texto de partidas y de las notas de sección y de capítulo, son estos elementos los que en primera instancia

³ Gómez García-Argüelles Antonio, "Apuntes de Clases del VI Curso de Técnicas Aduaneras para Funcionarios de Aduanas Iberoamericanas", Madrid, 1979, p. 9.

⁴ *Idem.*, p. 12.

nos obligan a determinar la clasificación. Debe subrayarse que no es elemento suficiente, como en muchos casos erróneamente acontece, el texto de las partidas, es necesario complementarlo con las notas señaladas.

Regla tercera

Cuando por aplicación de la Regla 2b) anterior, así como en cualquier otro caso, una mercancía pudiera quedar incluida en dos o más partidas, su clasificación responderá a las normas siguientes:

- a) La Partida más específica tendrá prioridad sobre las más genéricas.
- b) Los productos mezclados, las manufacturas compuestas de diferentes materias o constituidas por la unión de diversos artículos y las mercancías presentados en surtidos, cuya clasificación no puede llevarse a cabo aplicando la regla 3a), deberán clasificarse con la materia o el artículo que les confiera el carácter esencial, si fuera posible determinarlo.
- c) Cuando las reglas 3a) o 3b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración, entre los susceptibles de tenerse en cuenta.

Fija las normas para clasificar mercancías que por su composición u otra circunstancia son susceptibles de incluirse en dos o más partidas. Esta regla contiene tres normas para la clasificación de las mercancías, que deben aplicarse por orden, dando lugar a un sistema de clasificación basado en tres métodos.⁵

1. Objetivo — regla 3a) Partida específica,
2. Subjetivo — regla 3b) Carácter esencial, y
3. Técnico — regla 3c) Partida de numeración más alta.

Las modificaciones se refieren a las normas b) y c) de la regla:

3b) En ella se establece que la clasificación de la mercancía compuesta o mezclada o constituida por la unión de diversos artículos se debe incluir en la partida de la materia o artículo que le confiera carácter esencial.

Se le adiciona a esta regla el concepto de mercancías presentadas en "surtidos" que en materia de comercio internacional han venido presentándose, formando juegos de mercancías muchas de ellas independientes, por ejemplo: encendedor y cenicero, corbata y pañuelo, cartera y calcetines, etcétera. La adición trata de resolver un problema de comercialización en surtidos que constantemente se plantea ante las aduanas de todo el mundo.

⁵ *Idem.*, p. 16.

La modificación a esta regla como a la 3c, fue llevada a cabo con el fin de armonizar los conceptos en ellas contenidos.

Se debe precisar que el hecho generador de ambas modificaciones y que da lugar a una bella transformación de carácter jurídico en el contenido de esta regla general tercera es la necesidad de una norma clasificatoria de las unidades comerciales conocidas como "surtidos de artículos".⁶ El sistema de ventas ha ido desarrollándose en forma acelerada en el mundo, en el momento actual se han presentado las unidades comerciales arriba señaladas que permiten adquirir juegos de artículos reunidos en una sola unidad.

Estas unidades comerciales encontraron una gran aceptación en el mercado mundial, sin embargo, ante las aduanas de reconocimiento se presentaron dificultades para su clasificación en los aranceles nacionales, incluso una misma aduana determinaba clasificaciones diversas para una misma unidad.

Estos problemas se plantearon al Comité de la Nomenclatura, el que después de muchos años de arduas discusiones, llegó a la conclusión de que la diversidad de clasificaciones se debía a la aplicación constante de la regla 3c, para resolver la clasificación de estos artículos surtidos, se llevó a cabo la modificación de la regla 3b. Como acertadamente expresa Gómez García-Argüelles, abierta la brecha en relación con los surtidos, ¿por qué no ampliarla a toda la nomenclatura?, y así ha sido con la modificación de las dos partes de la regla tercera.

3c) La modificación a esta regla tiene como fundamento el terminar con un antiguo principio aduanero que se conservaba bajo la influencia de "viejas tendencias proteccionistas de la aduana" el *in dubio* profisco que imponía la obligación de clasificar una mercancía problema en la partida arancelaria que devengara mayores impuestos. La tarea del Comité de la Nomenclatura dependiente del Consejo de Cooperación Aduanera fue ardua, hubo países miembros que se opusieron a las modificaciones de carácter liberal. Los más tenaces defensores de la idea del cambio temieron por momentos que no saldrían triunfantes.

Los verdaderos fines de la nomenclatura del consejo inclinaron al comité a derogar un principio, mundialmente aceptado, de dureza e injusticia de las administraciones aduaneras, para de esta manera permitir dentro del comercio internacional una clasificación uniforme de las mercancías por medio de la progresividad clasificatoria.

⁶ Gómez García-Argüelles Antonio, "La Nueva Regla (3c) de la Nomenclatura de Bruselas", *Aduanas*, España, núm. 262/263, noviembre-diciembre, 1975.

El comité aprobó en noviembre de 1974, el nuevo texto de la regla 3c., en su informe final se recogen los siguientes conceptos:

Algunas delegaciones han hecho valer que la regla 3c actual no implica en realidad una aplicación no uniforme en la nomenclatura, porque los países raramente aplican esta regla, la cual, por otra parte, constituye un arma proteccionista o disuasoria de la que es difícil privarse.

Otras delegaciones, por el contrario, han subrayado que la regla 3c era una pervivencia muy antigua del papel proteccionista y fiscal que había caracterizado a numerosos aranceles de aduanas nacionales, pero que resulta actualmente inadecuada, por una parte, a las necesidades económicas, comerciales y estadísticas del mundo moderno y, por otra parte, a la conveniencia de asegurar, para el texto internacional de la Nomenclatura de Bruselas, una aplicación lo más uniforme posible. Por una amplia mayoría, el comité ha aprobado el proyecto de nueva regla 3c.

La nueva redacción de esta regla, en vigor desde el 31 de marzo de 1980, viene a romper una vieja práctica fiscal que determinaba la *inhibición* de la administración aduanera en los casos de duda o dificultad para la determinación del hecho imponible, que consistía en aplicar a la mercancía problema, la fracción arancelaria que diera lugar al gravamen más alto.

Permitía al funcionario poco cuidadoso y falto de moral fijar la fracción arancelaria de mayores impuestos, cuando surgiera duda en cuanto a la aplicación de dos o más clasificaciones para una mercancía.

La práctica anterior supone la introducción de un factor que distorsiona la unificación clasificatoria en el comercio puesto que los niveles de derechos de aduanas difieren de un país a otro.

En forma acertada aborda el tema Antonio Gómez García-Argüelles,⁷ técnico de aduanas español que dice:

La realidad de los hechos, puso en evidencia que la existencia de tal principio venía creando en el importador un clima de desconfianza hacia la actuación de la administración, máxime cuando, en algunos casos, se había demostrado que el recurso al citado principio era más bien consecuencia de una falta de estudio suficiente sobre las características del producto problema, que una real clasificación posible en varias partidas arancelarias. Con ello se demostró su nefasta influencia sobre la mentalidad de quien trata de aplicar la nomenclatura y se enfrenta al problema clasificatorio, inclinándole a solucionarlo pura y simplemente en favor del tesoro, con grave perjuicio para la justicia contributiva, al hacer recaer su propia ignorancia sobre el contribuyente.

Esta norma de clasificación, no es una innovación en la estructura de la Ley del impuesto general de importación, el capítulo 29 en su nota res-

pectiva número tres determina que "cualquier producto que fuera susceptible de ser clasificado en dos o varias partidas del presente capítulo debe considerarse como perteneciente a aquella de las partidas que esté colocada en último lugar por orden de numeración". Si la característica de la nomenclatura mexicana es la progresividad, la nueva regla 3c se adecua al sistema concebido por el Consejo de Cooperación Aduanera, al clasificar a la mercancía objeto de aplicar dos partidas distintas la de numeración más elevada, que será representativa de su grado de elaboración.

4.3. Conclusiones

a) En el aspecto de nomenclatura arancelaria México cuenta con un sistema armonizado a nivel mundial con el de todos aquellos países que han adoptado el sistema NACCA.

b) La Ley del impuesto general de importación, dentro del contexto de la legislación aduanera nacional, es la más adelantada por la congruencia que existe con el sistema del Consejo de Cooperación Aduanera, pues se han respetado los principios establecidos en el artículo II del anexo I del convenio. Contrario a lo que ha sucedido con el valor en aduanas de nueva creación en nuestro país, en el cual no se han adoptado las notas explicativas de la definición, de lo que se deriva que no se puedan aplicar los *adenda* ni los criterios emitidos por el Consejo de Cooperación Aduanera.

c) El avance de la nomenclatura arancelaria mexicana se debe a que el grupo de funcionarios encargados de interpretarla y aplicarla es el único del personal aduanero que ha podido trabajar continuamente en la misma actividad, a diferencia de los administradores, subdirectores, abogados, visitantes, etcétera.

José Othón RAMÍREZ GUTIÉRREZ