

CLASIFICACIÓN FISCAL Y NUEVAS TECNOLOGÍAS

La dificultad para clasificar las nuevas tecnologías puede ser un obstáculo para el crecimiento económico

Allan Fallet¹

Maria Cláudia Barbutti Gatti²

Creado en la década de los 80, el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, al que se denomina generalmente como Sistema Armonizado, o simplemente como 'SA', es un método internacional de clasificación de mercancías basado en una estructura de códigos y descripciones, cuyo objetivo es promover y desarrollar el comercio internacional³, el cual se convirtió en la base jurídica brasileña para la Nomenclatura Común del Mercosur ("NCM"), la Tarifa Exterior Común ("TEC") y la Tabla de Impuestos sobre Productos Industrializados ("TIPI").

Con este sistema de identificación de mercancías a nivel global se pudo facilitar el comercio a través del análisis y pruebas estadísticas, fundamentales para la formulación de políticas públicas, además de los derechos de defensa comercial y de tratamientos aduaneros especiales, culminando con la gestión de riesgos a través de los organismos de control e fiscalización.

De hecho, la tarea de clasificación fiscal es extremadamente difícil, tanto por la correcta aplicación de las Reglas Generales de Interpretación del SA como por la necesidad de realizar precisiones técnicas, que incluso pueden requerir conocimientos especializados, irradiando efectos en el tratamiento administrativo y en la tributación que debe aplicarse a las mercancías.

A pesar de los esfuerzos de la Organización Mundial de Aduanas ("OMA") por actualizar constantemente el SA para seguir el ritmo de los rápidos cambios tecnológicos y mantener la seguridad jurídica del sistema, es evidente que existe un cierto desajuste en el desarrollo de las nuevas tecnologías, que repercute directamente en el entorno de los negocios.

Esto es así porque cuando no hay posiciones específicas para la clasificación de ciertos ítems, el importador se sirve de las reglas del SA y de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado ("NESA").

En el escenario brasileño, esa tarea tiene una gran inseguridad jurídica, ya que la Agencia Federal de Brasil ("RFB") puede realizar ciertas actuaciones cuando no concuerde con la

¹ Magíster en Derecho Tributario por la PUC/SP. LL.M. en Derecho Tributario por la FGV. Especialista en Tributación Internacional por la *Northwestern University* y la *Universiteit Leiden*, en Derecho Constitucional por el IDP y en Proceso Administrativo Fiscal por la ABDF. Juez del Tribunal de Impuestos y Tasas. Consejero Juzgador del Consejo Municipal de Tributos del Municipio de São Paulo. Profesor en el curso de posgrado de la PUC/SP.

² Especialista en Derecho Tributario por el IBET. MBA en Gestión Tributaria por la USP/ESALQ. Especialista en Derecho Aduanero y Comercio Internacional por el IBDT.

³ *Manual de utilização dos dados estatísticos do comércio exterior brasileiro*. Disponible en el siguiente link: <<http://www.mdic.gov.br/balanca/manual/Manual.pdf>>. Visto el 21 de diciembre del 2020.

clasificación adoptada. La discusión puede durar décadas en el contencioso administrativo federal y judicial⁴.

También pueden surgir posibles sanciones (multas y cobro de intereses de demora) al importador cuando exista un error en la clasificación fiscal, así como cuando no hay una licencia de importación y una posible diferencia de tributos pagados, aumentando significativamente el valor de la transacción. Todo ello en un escenario actual de elevada carga tributaria sobre el producto importado desde el registro de la operación de importación.

Como resultado, se crea una desventaja competitiva para el país en relación con otras potencias mundiales, ya que todas estas trabas fiscales y burocráticas impactan directamente en la producción nacional de nuevas tecnologías y, de forma indirecta, en el Producto Interno Bruto (“PIB”) brasileño.

Como ejemplo, se puede citar lo ocurrido con las impresoras multifuncionales, cuyo debate se prolongó durante toda la década pasada. En la jurisprudencia del Consejo Administrativo de Recursos Fiscales (“CARF”) se puede encontrar la discusión sobre su función esencial, vale decir, si se trata de un aparato de fotocopia, fax o impresión⁵.

Se debe destacar que se discutía sobre cuál sería la regla aplicable para la correcta clasificación fiscal de los dispositivos multifuncionales, vale decir, si era insuficiente su posición más específica o la que ostenta la característica esencial, podría considerarse como un solo producto, aplicando la regla general residual de que los bienes deben clasificarse en la posición situada en último lugar en el orden numérico, entre las que pueden considerarse válidamente.

En otras palabras, el debate se centraba en la existencia de una función esencial de las impresoras multifuncionales. En este asunto, se verifica que el CARF, sin concordar con la posición interna de la propia Agencia Federal de Brasil, que consideraba la aplicación de la regla residual, consolidó su jurisprudencia afirmando que la función esencial de las impresoras es la impresión.

Asimismo, se pueden mencionar los casos de las pantallas de cristal líquido (“LCD”), los dispositivos multideportivos y los escáneres de imágenes (“Scanner”), cuyas clasificaciones son objeto de consultas a la Agencia Federal de Brasil hasta el día de hoy.

Tampoco nos podemos olvidar de los cuestionamientos a los proyectores con dispositivo de microespejo digital de tecnología DLP (*Digital Light Processor*)/(DMD - *Digital Micromirror Device*), las dificultades en la correcta clasificación, y la forma para

⁴ En un estudio realizado por la consultora EY (“Ernst & Young”), contratada por el Instituto Brasileño de Ética de la Competencia (“ETCO”), se concluyó que “un proceso contencioso tributario en Brasil dura una media de 18 años y 11 meses, sumándose las fases administrativa y judicial”. Según el informe, EY había calculado este tiempo basándose en “los datos de la Memoria de Actividades de 2017 de la Agencia Federal de Brasil; el informe sobre sentencias del Consejo Administrativo de Recursos Fiscales (CARF), facilitado por el organismo en el 2015 con motivo de la Operación Zelotes; y el Informe Justicia en Números 2017 y 2018 del Consejo Nacional de Justicia (CNJ)”.

⁵ CARF, Sentencia n° 3402004.966, 2ª Sala Ordinaria de la 4ª Cámara de la Sección Tercera de Enjuiciamiento, Diario de Justicia del 20.03.2018.

determinarse la base de cálculo de los tributos en la importación de juegos electrónicos para ordenadores y consolas.

En la actualidad, en la Agencia Federal de Brasil se debate sobre los drones, que ya han sido objeto de diversas Soluciones de Consulta y clasificación, al menos con cuatro posiciones diferentes, vale decir, desde la cámara digital y el juguete hasta el helicóptero de cuatro rotores.

En Brasil, el tema sigue sin ser definido por la Agencia. En un artículo de Jota⁶ se menciona que la situación se puede agravar en la tributación de nuevas tecnologías, como es el caso del *software*, ya que hay una variación tecnológica dentro de un mismo producto o entre productos del mismo segmento.

No obstante, la OMA ha aprobado recientemente una nueva versión del SA, que contiene 351 conjuntos de cambios y, entre ellos, una subpartida específica, en el capítulo 88, para las “aeronaves pilotadas por control remoto”. Esta versión entrará en vigor a partir de enero del 2022 y pretende poner fin a este embrollo.

Ya se ha visto que todas las barreras aduaneras, burocráticas y comerciales hacen que Brasil se aleje, cada vez más, de las mayores economías mundiales. Según un informe adoptado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (“OCDE”)⁷, con las exportaciones e importaciones inferiores a una cuarta parte del PIB, la economía brasileña estaría significativamente menos integrada en la economía mundial que otras economías de mercado emergentes de tamaño similar, lo que sería el resultado de varias décadas de políticas centradas en el mercado interno, incluida la estrategia de industrialización mediante la sustitución de importaciones.

Se puede verificar que Brasil es el país con menor exposición al comercio internacional y tiene una baja participación en las redes globales de valor, por detrás de los países latinoamericanos.

Se advierte que las elevadas barreras comerciales impedirían que Brasil aproveche los diversos beneficios de una economía global cada vez más integrada, ya que tanto los consumidores como las empresas que compran bienes intermedios o bienes de capital estarían pagando precios mucho más altos que en otros países, precisamente por las barreras comerciales brasileñas. La consecuencia inmediata de su disminución es la caída del precio de los bienes importados a los consumidores y el aumento del poder adquisitivo de los consumidores brasileños.

La OCDE señala que estimular la competencia fomenta el crecimiento y la creación de empleos. La apertura sería probablemente la forma más eficaz de reforzar las presiones competitivas en muchas industrias, lo que también beneficiaría el desempeño de las exportaciones de Brasil, que han caído casi un 25% en los últimos 15 años, mientras que

⁶ *Tributação de drones segue sem pacificação na Receita Federal*. Disponible en el siguiente link: <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/tributacao-drones-receita-federal-01012020>>. Visto el 21 de diciembre del 2020.

⁷ *Relatórios Econômicos OCDE – Brasil – Fevereiro 2018*. Disponible en el siguiente link: <<https://www.oecd.org/economy/surveys/Brazil-2018-OECD-economic-survey-overview-Portuguese.pdf>>. Visto el 21 de diciembre del 2020.

el desempeño de México ha aumentado un 25%. Este país es citado en el Informe como ejemplo de cómo el comercio y la integración en las redes de valor mundiales pueden contribuir al crecimiento económico y a la resiliencia.

Por consiguiente, para que se reanude el crecimiento económico debe haber una mayor integración con el comercio internacional.

Teniendo en cuenta que nuestro país está dentro de una economía global, es evidente que la producción de nuevas tecnologías requiere no solo el uso de productos igualmente tecnológicos, sino también la existencia de un ecosistema nacional compatible con la innovación. En este sentido, en los ejemplos anteriores se puede verificar que no se aporta nada innovador cuando se establecen altas barreras aduaneras, legales y comerciales.

Por lo tanto, el establecimiento de menos barreras y una mayor seguridad jurídica a los importadores, provoca directamente la reducción del valor final de la operación y, como se ha demostrado, un menor coste directo para el consumidor, además de aumentar el empleo y la renta de la población.