

La tributación de las tecnologías de asistencia para la inclusión de las personas con discapacidad

Tributação de tecnologias assistivas para a inclusão de pessoas com deficiência

Josiane Ribeiro Minardi

Doctor en Derecho Tributario por la PUC, São Paulo/SP, Brasil
Máster en Derecho Empresarial y Ciudadanía por UNICURITIBA, Curitiba/PR, Brasil
Coordinador de Postgrado en Derecho Tributario Corporativo en CERS, Recife/PE, Br
Coordinador del Curso de Postgrado en Derecho Tributario Corporativo en UNICAMBURY, Goiânia/GO, Brasil
Abogado
Miembro de la Comisión para la Reforma de los Procedimientos Administrativos y Tributarios
josiane@josianeminardi.com.br

Gamil Föppel El Hireche

Profesor Asociado UFBA
Postdoc USP
Doctor en Derecho (UFPE)
Máster en Derecho (UFBA)
Coordinador de los postgrados en derecho penal de la Facultad de Derecho de Bahía
Abogado
gamil@gamilfoppel.adv.br

Liana Carine Fernandes de Queiroz

Máster en Derecho Constitucional por la UFRN, Brasil
Estudiante de doctorado en Derecho Tributario en la PUC, São Paulo/SP, Brasil
Profesor de los Programas de Posgrado Estácio-Natal, Brasil
Profesor en colaboración de la Licenciatura en Derecho de la UFRN, Brasil
Profesora investigadora del Centro de Investigación Fiscal (CPF) de la UFRN, Brasil
Juez del Tribunal de Impuestos y Tasas de São Paulo (TIT/SP), São Paulo/SP, Brasil
lianaqueiroz@icloud.com

RESUMEN

La Ley brasileña de inclusión de las personas con discapacidad, instrumento para la realización de los derechos constitucionales a la dignidad de la persona humana, al desarrollo y a la plena participación social, prevé la garantía a la persona con discapacidad del acceso a productos y servicios de tecnología de asistencia que maximicen su autonomía, movilidad personal y calidad de vida, y el poder público, Entre otras medidas, eliminar o reducir la tributación de la cadena productiva y la importación de tecnología HSA. Se involucra, por método analítico-descriptivo y referencia bibliográfica, en la exposición sobre la necesidad de otorgar beneficios fiscales para permitir el acceso de las personas con discapacidad a la tecnología de apoyo, reconociendo la vulnerabilidad de las personas con discapacidad y la restricción actual del acceso a estos bienes y servicios tecnológicos, como una realización de extra-tributación en la institución de los impuestos, y a la luz de los principios de solidaridad e isonomía fiscal.

Palabras clave: Persona con discapacidad, Tecnología de asistencia, Tributación, Beneficios fiscales.

"Todas las creaciones de la naturaleza son iguales / Todas las acciones, crueles, piadosas o indiferentes, son iguales / Sin embargo, el hombre no es igual a ningún otro hombre, animal o cosa / Nadie es igual a nadie / Cada ser humano es un extraño único". (ANDRADE, Carlos Drummond de Andrade. Igual-desigual, en "La pasión medida")

1 INTRODUCCIÓN

La Ley Nº 13.146, de 6 de julio de 2015, que estableció la Ley Brasileña para la Inclusión de las Personas con Discapacidad (Estatuto de las Personas con Discapacidad), dispuso, en sus artículos 74 y 75, la garantía a las personas con discapacidad del acceso a productos, recursos, estrategias, prácticas, procesos, métodos y servicios de tecnología de asistencia que maximicen su autonomía, movilidad personal y calidad de vida, y el gobierno, entre otras medidas, debe eliminar o reducir la tributación de la cadena de producción y la importación de tecnología de asistencia.

El acceso a los productos y servicios adecuados de esta tecnología, que proporcionamayor independencia y un trato social inclusivo, ofreciendo a las personas con discapacidad una calificación funcional y mejores condiciones para la ejecución de sus actividades diarias, sin embargo, es extremadamente restringido, especialmente debido a la menor producción. La escala, el dominio del mercado y la baja competitividad, la necesidad de importar productos no fabricados en el país, todo lo cual resulta en el aumento del costo de adquisición para las personas con discapacidad.

En este sentido, la eliminación o reducción significativa de la tributación de la cadena productiva y la importación de tecnología de apoyo es una medida necesaria para promover la inclusión social legalmente prevista y la realización de los principios constitucionales de dignidad humana, igualdad, solidaridad y capacidad contributiva.

En este contexto, se revela el objeto de nuestro estudio, centrado en la tributación diferenciada de los bienes y servicios de tecnología de asistencia, incurriendo en la demostración de la indispensabilidad de la concesión legal de beneficios fiscales para permitir su acceso a la persona con discapacidad, tecnología de apoyo, con el fin de delimitar la materialidad tributaria sobre la que debe recaer el beneficio, así como los fundamentos constitucionales y legales que recomiendan el tratamiento tributario diferenciado en el sistema legal tributario brasileño, para ser agregados a los instrumentos de protección de los derechos de la persona en proceso de inclusión, ya previstos en nuestra legislación nacional e internacional.



Se trata de una producción académica de método analítico-descriptivo, de referencia estrictamente bibliográfica, relacionada con la producción epistemológico-jurídica y la pragmática jurídica y jurisprudencial de los Tribunales, académicamente relevante y dominante a la escasez de producción académica sobre el tema.

2 ACCESO A TECNOLOGÍAS DE ASISTENCIA PARA LA REALIZACIÓN DE LOS DERECHOS CONSTITUCIONALES DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD

Las disposiciones del Estatuto de la Persona con Discapacidad tienen como objetivo concretar los derechos constitucionales a la dignidad de la persona humana, al desarrollo y plena participación social de la persona con discapacidad, con autonomía, independencia e igualdad, a través de acciones que, en un enfoque multidimensional, estén alineadas con los compromisos suscritos internacionalmente por varios países, como los presentados en la Declaración de los Derechos Humanos, la Convención Internacional sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad y la Agenda de Desarrollo Sostenible de las Naciones Unidas para 2030.

La discapacidad mencionada está adecuadamente definida en la Convención Guatemalteca sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación (1999), de la cual Brasil es signatario, como una situación o estado que caracteriza "una restricción física, mental o sensorial, de naturaleza permanente o transitoria, que limita la capacidad de realizar una o más actividades esenciales de la vida diaria, causado o agravado por el entorno económico o social". Esta definición ha sido incorporada a nuestra legislación, aunque se reconoce, según el preámbulo de la Convención de las Naciones Unidas sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, que es un "concepto evolutivo", relacionado con la forma de "interacción entre las personas con discapacidad y las barreras actitudinales y ambientales que impiden su participación plena y efectiva en la sociedad en igualdad de condiciones con otras personas".

La Constitución brasileña destaca, en su artículo 23, V, en la redacción conferida por la Enmienda Constitucional n. 85/2015, editada para actualizar el tratamiento de las actividades de ciencia, tecnología e innovación, que es competencia común de las entidades federativas "proporcionar los medios de acceso a la cultura, la educación, la

ciencia, la tecnología, la investigación y la innovación", que incluye los medios de acceso a la tecnología de asistencia para las personas¹ con discapacidad, que lo necesita.

La disposición constitucional se alinea con la directriz fundacional en la Carta Republicana de 1988 del Estado Democrático de ² Derecho, una Constitución Ciudadana – como fue calificada por Ulisses Guimarães –, y m que la protección de los socialmente vulnerables, como lo es la persona con discapacidad, es una obligación indeclinable del Poder Público, que no debe ser actuar negativamente, no interviniendo obstruyendo los derechos fundamentales, en una perspectiva liberal incorporada a la Constitución, pero también de manera positiva, orientada al servicio, promoviendo el bienestar social y llevando a cabo políticas, incluidas las fiscales, correctivas de las desigualdades.

En este sentido, es necesario elegir *discrecionalidad* proporcional y razonable a la realización del principio de isonomía, que tenga en cuenta la necesidad de trato desigual a los desiguales, en la medida en que difieran, teniendo en cuenta, en nuestro estudio, la limitación física, mental o sensorial de la persona con discapacidad para la formulación de políticas de acceso a los medios que garanticen la inclusión y la superación de las barreras contextuales que se presentan a su libre e integral desarrollo, en cada etapa de la vida y en todas las relaciones posibles en el mundo. Según Silva (2009, 214), precisamente "porque hay desigualdades, es que uno aspira a la igualdad real o material que busca lograr la igualación de condiciones desiguales".

No se descuida la evidencia de que la plena igualdad es una utopía notable, como se destaca en el discurso de Becho (2010, p. 61-62) desde la comprensión de la inagotabilidad propia de los valores – que gana más fuerza y prominencia desmedida en la adopción de nuestro paradigma de la filosofía del lenguaje, de la inagotabilidad y la intertextualidad, del derecho como ciencia social, Marcado por el culturalismo:

¹ "Artículo 23. Es competencia común de la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios: [...] V - proporcionar los medios de acceso a la cultura, la educación, la ciencia, la tecnología, la investigación y la innovación;"

² Saluda la percepción de Silva (2009, p. 118) sobre la configuración del Estado Democrático de Derecho. Para él: "[...] no sólo significa unir formalmente los conceptos de Estado democrático y Estado de derecho. Consiste, de hecho, en la creación de un nuevo concepto, que tiene en cuenta los conceptos de los elementos componentes, pero los supera en la medida en que incorpora un componente revolucionario de transformación del status quo. Y se vislumbra la extrema importancia del artículo 1 de la Constitución de 1988, cuando establece que la República Federativa del Brasil está constituida en un Estado democrático de derecho, no como una mera promesa de organizar tal Estado, porque la Constitución ya lo proclama y funda".



Es un hecho que nunca alcanzaremos plenamente la igualdad, la fraternidad, la justicia, porque el mundo perfecto sólo es posible en la idealidad. Siempre habrá qué hacer para concretar los valores de manera más efectiva, porque la inagotabilidad es una de sus características. La ausencia de esta comprensión puede llevar a una sensación de indiferencia hacia lo que es axiológico, porque el fin de las luchas humanas por un mundo mejor no es visible. Sin embargo, la inexaurabilidad, combinada con la historicidad, debe ser vista como un aliento, una prueba de que, como afirmó Kant, el hombre debe esforzarse por alcanzar la humanidad que le es inherente.

La realización de la igualdad, como valor intrínsecamente relacionado con la promoción misma de la justicia, adquiere una complejidad fluida desde la concepción misma de "¿qué es la justicia?", la mayor problemática de la filosofía jurídica contemporánea. La preocupación por la realización de los derechos de igual consideración y respeto se refuerza en el discurso de Rocha (1990.p. 118), para quien se debe hacer "la vida, que hasta afuera ha sido solo una norma legal":

La igualdad constitucional es más que una expresión de la ley; es una forma justa de vivir en sociedad. Por eso es un principio que se coloca como pilar de apoyo y estrella de dirección interpretativa de las normas jurídicas que conforman el ordenamiento jurídico fundamental. Sin embargo, no lo sabemos bien, tiene plena eficacia en Brasil. Por esta misma razón, el principio fue tan vehementemente cuidado en el texto de la Constitución de la República de 1988, para que lo que hasta ahora ha sido sólo una norma legal pueda ser llevada a la vida, una más entre muchas que contamos en el papel y tan poco en las plazas públicas.

En cuanto al principio de igualdad, Lins (2019, p. 160) dice de la complejidad de determinar su contenido semántico, adhiriéndose a la scholia de Mello (2000, apud LINS, 2019) al afirmar que "[...] La isonomía se consagra como el mayor de los principios que garantizan los derechos individuales" y demarca una presunción genérica y absoluta de igualdad que se rompe con la edición de la ley: "*Praeter legem*, la presunción genérica y absoluta es la igualdad, porque el texto de la Constitución la impone. Una vez que se edita la ley, existen las distinciones (que pueden ser compatibles con el principio máximo) formuladas por ella en consideración a la diversidad de situaciones" (MELLO, 2000, apud LINS, 2019, p. 160).

Al aclarar sobre el refuerzo de la elección del rasgo de distinción de demarcación justificada en la realización del principio de referencia, vale la pena mencionar lo que Mello (2000, p. 18) afirma:

"[...] Mediante el principio de igualdad, lo que el ordenamiento jurídico pretende establecer es la imposibilidad de desequivalencias fortuitas o injustificadas. Para lograr este bien, este valor absorbido por la Ley, el sistema normativo ha ideado una fórmula hábil que prohíbe, en la medida de lo posible, tales resultados, ya que, al exigir *igualdad*, asegura que los preceptos genéricos, los actos abstractos y concretos cosechen a todos sin especificaciones *arbitrarias*, lo que beneficia a los afectados".

Cuando se trata de personas vulnerables, el requisito de la acción del Estado se refuerza en la promoción de los derechos con los que está constitucionalmente comprometido, normativamente, aunque sea programática, ³con contundencia e imperatividad propias de una Carta Política de Derechos, especialmente aquellos productos de la redemocratización política y las reivindicaciones de desigualdades y males sociales de un país en desarrollo. Como el brasileño de 1988, todo para reforzar la legitimación misma de los poderes instituidos.

Es deber del Estado, en esta brújula, no solo la inversión de recursos propios para subsidiar políticas de inclusión, sino también la adopción de políticas tributarias que presten atención a la selectividad, capacidad contributiva, isonomía, permitiendo el acceso a bienes y servicios esenciales para la participación y el pleno desarrollo de los sujetos de derechos, en este caso, el acceso a tecnologías de asistencia por parte de las personas con discapacidad.

Sin embargo, es el principio de la dignidad de la persona humana, dotado de una carga axiológica y estructurante muy alta, fundamento, de la República Federativa del Brasil, que anima e impone la acción del Estado para la plena inclusión de la persona con discapacidad, eliminando los obstáculos que se presentan a la igualdad de oportunidades y condiciones de vida proporcionadas a los compatriotas, teniendo en cuenta la máxima realeza, en una expresión metafóricamente hermosa, que *"cada persona es única y en ella ya habita el todo universal, que lo convierte en un todo insertado en toda la existencia humana"*.

³ En cuanto a la máxima eficacia de las normas constitucionales, vale la pena citar un extracto voto del Ministro Celso de Mello, En juicio ADPF 45, en Corte suprema, en el que se discutió la (in)oponibilidad de la agencia estatal a la realización de los derechos sociales, económicos y culturales En la limitación de políticas públicas para garantizar el mínimo existencial a la reserva de lo posible: "Cabe señalar, dado este contexto -como ya proclamó esta Corte Suprema- que el carácter programático de las normas inscritas en el texto de la Carta Política 'No puede convertirse en una promesa constitucional intrascendente, bajo la sanción para el Poder Público, defraudando las justas expectativas depositadas en él por la colectividad, para sustituir, de manera ilegítima, el cumplimiento de su impostergable deber, por un gesto irresponsable de infidelidad gubernamental a lo que determina la Ley Fundamental del propio Estado" (STF, ADPF 45, Tribunal en Pleno, Relator Ministro Celso de Mello, j. 29/4/2004)



La universalidad recordada en la expresión de Miguel Reale nos remite al mayor instrumento de enunciación de los derechos humanos, para registrar los derechos desde una perspectiva internacional y filosóficamente aproximada a una inmanencia o adjudicación natural de los derechos al hombre, relativos a la dignidad intangible, contenida en la Declaración Universal de Derechos Humanos de 1948, bajo el trípode de la certeza, la seguridad y la posibilidad de los derechos", promoviendo la tríada "libertad, igualdad y fraternidad".

Todo este esfuerzo por rescatar las matrices constitucionales e internacionales en materia de derechos humanos, en lo que a la persona con discapacidad se refiere, para apuntar al principio de igualdad como garante del trato diferenciado que le brindará un 'apalancamiento' de oportunidades, promoviendo la reducción de la barreras de cualquier tipo que les impidan desarrollarse plenamente y participar en igualdad de condiciones con los demás en la sociedad.

3 DESGRAVACIÓN FISCAL PARA LA INCLUSIÓN SOCIAL DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD

La necesaria inclusión social de las personas con discapacidad tiene en la fiscalidad un instrumento esencial, ya que, además de la función recaudatoria, los impuestos tienen sesgos extrafiscales, con la capacidad de provocar cambios sociales dirigidos a la deseada promoción de la igualdad social de las personas vulnerables, entre las que se encuentra la persona con discapacidad.

La recaudación y administración de las finanzas públicas, que aseguran el costeo de los gastos del Estado Social, sirven también como instrumento de regulación de la economía, desarrollo económico y justicia social, y el otorgamiento de incentivos y beneficios fiscales, que alivien la carga tributaria, deben servir para promover la reducción de las diferencias sociales, económico y regional.

Más bien, la extra imposición de los impuestos tiene la capacidad de guiar las actitudes de los individuos hacia la implementación de objetivos republicanos, a través de diversos tipos de incentivos y beneficios, como lo destacaron Ataliba y Gonçalves (1991, p. 167):



Los incentivos fiscales se manifiestan así en diversas formas jurídicas, desde la forma de inmunidad hasta la de inversiones privilegiadas, pasando por exenciones, tasas reducidas, suspensión de impuestos, mantenimiento de créditos, bonificaciones, créditos especiales y muchos otros mecanismos, cuyo fin último es siempre impulsar o atraer a los individuos a la práctica de actividades que el Estado elige como prioritarias, convirtiéndose, por así decirlo, en individuos en participantes y colaboradores en el logro de los objetivos colocados como deseables para el desarrollo económico y social a través de la adopción del comportamiento al que están condicionados.

Es saludable que la vulnerabilidad social de las personas con discapacidad se destaque, la mayoría de las veces, en la acumulación con hiposuficiencia de sus propios recursos financieros, defluentes de las limitaciones de contingencia para la realización del trabajo, para el desarrollo intelectual y productivo, para la generación de riqueza, necesitando políticas tributarias que les permitan acceder a bienes y servicios esenciales para la promoción de su participación efectiva en la sociedad, así como su salud, física y mental.

Así, el otorgamiento de beneficios que reduzcan la carga tributaria soportada por la persona con discapacidad es imperativo para las pretensiones del principio tributario no sólo de isonomía, en la medida de la desigualdad social verificada, sino también de la capacidad contributiva, realizando una justicia de matriz aristotélica, en la atribución de la carga tributaria de acuerdo con la riqueza de cada uno, contribuyente, evitando la carga excesiva de la persona con discapacidad y, de inmediato, el acceso a los bienes y servicios que necesita para el desarrollo de su personalidad e integración social.

Estas políticas fiscales se instituyen por la vía legislativa ordinaria, que destaca el papel de los Poderes Ejecutivo y Legislativo en la implementación de los derechos de acceso a estos bienes y servicios capaces de permitir la ejecución de tareas por parte de personas con discapacidad con autonomía, independencia y mejor desempeño. Además, es saludable que sea una iniciativa común o concurrente el proyecto de ley que se ocupa de asuntos tributarios, incluso si la propuesta tiene por objeto otorgar beneficios fiscales.

De hecho, realizando la interpretación de los signos enunciativos contenidos en la Carta Republicana, relativos a la disciplina de competencias, el Supremo Tribunal Federal ha establecido desde hace mucho tiempo que el acto de legislar sobre la ley tributaria, incluso si es para otorgar beneficios legales de naturaleza fiscal, no es equivalente – especialmente a los efectos de instituir el proceso legislativo respectivo – al acto de legislar sobre el presupuesto del Estado, y que la iniciativa reservada, por

tratarse de una cuestión de derecho estricto, no se presume y no implica una interpretación expansiva, ya que –al implicar una limitación de la facultad de iniciar el proceso legislativo– debe derivar necesariamente de una norma constitucional explícita e inequívoca.⁴

Por supuesto, el otorgamiento de cualquier beneficio fiscal que implique la renuncia a los ingresos debe tener cuidado de no incurrir en privilegios indebidos, por lo que es imprescindible un estudio del impacto de la tributación sobre los bienes y servicios y los ingresos de la persona con discapacidad, teniendo en cuenta las diversas materialidades tributarias, que son competencia de las tres entidades federativas, como la importación de tecnología y productos, la carga fiscal sobre la renta, la producción y circulación de bienes y la prestación de servicios, especialmente los relacionados con la movilidad, la salud y la educación.

Torres (1999) destaca, respecto a la posibilidad de otorgar exenciones, un tipo de exención tributaria, que es una reserva mínima de libertad compatible con la legalidad tributaria y el deber de instituir los impuestos que la Constitución Federal discrimina. Debe otorgarse por vía de ley ordinaria y es la entidad tributaria la legitimada para otorgarla, con expresa prohibición constitucional, en el artículo 151, III, de la Constitución Federal, al otorgamiento de exenciones heterónimas.

Un ejemplo de una política tributaria exenta a favor de la persona con discapacidad a nivel federal es la relacionada con la renta gravable por el Impuesto sobre la Renta y los ingresos de cualquier naturaleza (IR), siempre que se ajusten a algunas situaciones previstas en la Ley n. 7.713/88. En otros casos, existe una deducción fiscal, como la compra de equipos de movilidad.

Además, la Ley N° 8.687/97 excluye de los ingresos gravables por IR los montos percibidos por los discapacitados mentales como pensión, peculium, montepío y ayuda, cuando se derivan de beneficios del sistema de seguridad social o de entidades privadas de pensiones.

En cuanto a la exención de impuestos indirectos, cabe mencionar el Decreto-L ei 5.296/04, el cual, en el párrafo único del artículo 60, determina expresamente que se estimula la creación de líneas de crédito dirigidas a la industria que produce componentes o incluso equipos relacionados con tecnologías accesibles para personas

⁴ En este sentido, podemos citar: STF, ADI 2.464, Tribunal en Pleno, Rel. Min. Ellen Gracie, DJe 5/25/2007; ADI 724, Pleno del Tribunal, Rel. Min. Celso de Mello, DJe de 27/4/2001.

con discapacidad y, en su artículo 45, I, confiere al Ejecutivo la facultad de verificar la factibilidad de reducción o exención del Impuesto a la Importación (II) de equipos no producidos y sin similares en Brasil necesarios en el proceso de adaptación del sistema de transporte público. El mismo Decreto también prevé la posible reducción o exención del Impuesto sobre Productos Industrializados (IPI) sobre ayudas técnicas y la deducción de los gastos incurridos con estas ayudas técnicas de la RI.

4 LA FISCALIDAD DE LA CADENA DE PRODUCCIÓN Y LA IMPORTACIÓN DE TECNOLOGÍA ASISTENCIAL

Las personas con discapacidad se enfrentan diariamente a diversas formas de restricción a su desempeño físico, intelectual y social, y el acceso a los servicios públicos que pueden proporcionarles una mejor calidad de vida aún no está disponible, ya sea porque también son económicamente hiposuficientes, y teniendo en cuenta el alto costo de estos servicios públicos, entre los que tenemos tecnologías de asistencia, bien por la falta de disponibilidad en el mercado de dichos productos, bien por las dificultades para producir, importar y trasladar dichos bienes y prestar servicios adecuados.

Según el artículo 75 de la Ley N° 13.146/2015, entre las obligaciones del poder público tenemos la facilitación del "acceso al crédito especializado, incluida la provisión de líneas de crédito subsidiadas, específicas para la adquisición de tecnología de apoyo", y la agilidad, simplificación y priorización de "procedimientos para importar tecnología de apoyo", especialmente en lo que respecta a los procedimientos aduaneros y sanitarios.

También existe la disposición legal de que se deben crear medios para la "promoción de la investigación y la producción nacional de tecnología de asistencia, incluso mediante el otorgamiento de líneas de crédito subsidiadas y asociaciones con institutos oficiales de investigación", y formas de "eliminar o reducir la tributación de la cadena de producción y la importación de tecnología de asistencia".

La Convención Internacional sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, aprobada por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 13 de diciembre de 2006 e internalizada por Brasil el 25 de agosto de 2009, mediante el Decreto N° 6.949, prevé la tecnología de asistencia en diversos dispositivos, como los puntos "g" y "h" del artículo 4, incluido el "la prioridad a las tecnologías asequibles" y la facilitación del acceso a las tecnologías de asistencia, "ponerlas a disposición a un costo asequible", en el punto b del artículo 20 y la concesión de incentivos a las entidades que

producen tecnologías de asistencia para la movilidad de las personas con discapacidad", en el punto d del mismo artículo.

El artículo 26 de la Convención de las Naciones Unidas, en su punto 3, destaca que "los Estados Parte promoverán la disponibilidad, el conocimiento y el uso de dispositivos y tecnologías de asistencia, diseñados para personas con discapacidad y relacionados con la habilitación y rehabilitación". En el párrafo "d" del artículo 32 de la Convención sobre la Cooperación Internacional se subraya que los Estados Parte "proporcionarán, de manera apropiada, asistencia técnica y financiera, incluso facilitando el acceso a las tecnologías de asistencia y accesibles y su intercambio, así como mediante la transferencia de tecnología".

Considerar una tributación diferenciada de la tecnología de apoyo es, en este sentido, reconocer el poder-deber del Estado de disponer, por medios legales, sobre la mitigación del impacto económico que recae sobre esta porción particular de contribuyentes, que son personas con discapacidad, con el afán de concretar los derechos y garantías constitucionales y convencionales, con la elección de discrecionalidad, razonable, proporcionado, adecuado y necesario. Como se ha visto en el punto anterior, el Estado debe emprender una política tributaria extrafiscal que satisfaga las necesidades de estos contribuyentes, socialmente vulnerables.

La adaptación de la carga fiscal es esencial para la inclusión social de las personas con discapacidad y, si bien, en el caso de los impuestos indirectos, en los que el contribuyente de derecho es una persona diferente, la carga fiscal termina gravando la adquisición dada su naturaleza indirecta, los discapacitados, siendo estos los consumidores finales de dichos productos, son los verdaderamente lastrados por dicha carga fiscal, ya que estos impuestos se repercuten en el valor de la mercancía adquirida.

De hecho, tanto el IPI como el Impuesto a la Circulación de Bienes y Servicios (ICMS) son impuestos selectivos, por lo que, dada la esencialidad de los productos y bienes de tecnología asistencial deberían tener tipos más bajos. En cuanto a la capacidad de contribuir en impuestos indirectos Tavolaro (apud MARTINS, 1989), afirma, aunque contextualmente lo hace en un momento diferente al actual, que las exenciones del IPI y del entonces ICM para productos y necesidades básicas concretan los principios de selectividad, relacionados con la esencialidad de dichos productos, mercancías y servicios, por lo que "son de aplicación concreta del principio de capacidad contributiva".



Así, con respecto al consumo, es necesario eximir los impuestos que afectan a la cadena productiva, y que son repercutidos por la persona con discapacidad, consumidor de bienes de tecnología de apoyo, contribuyentes de hecho; Es innegable que la alta tributación, incrustada en el precio y repercutida en los consumidores, dificulta aún más su acceso, creando, además de una barrera física, sensorial y mental que naturaliza la discapacidad, un obstáculo económico.

En el caso de las contribuciones al Programa de Integración Social (PIS) y a la Contribución al Financiamiento de la Seguridad Social (COFINS), la Ley N° 10.865/2004 regula, en su artículo 28, las hipótesis en las que la incidencia de estas contribuciones sobre las importaciones y sobre los ingresos de comercialización en el mercado interno por la venta de ciertos productos se reducirá a tasa cero, o prestación de determinados servicios, aunque no se mencionen objetos o dispositivos de tecnología de asistencia o similares, y exista un obstáculo, además, a la interpretación extensiva de la ley tributaria que otorga beneficios y/o exenciones fiscales.

Tales reflexiones muestran una desafortunada paradoja en el sistema legal brasileño, ya que, a pesar de que a menudo se otorgan varios derechos para la inclusión de las personas con discapacidad, incluida la facilitación del acceso y el consumo de tecnologías de asistencia, hay una falta de políticas tributarias para promover la justicia fiscal, para beneficiar a estas personas, proporcionando la realización de los derechos que se les aseguran.

5 CONCLUSIÓN

Las personas con discapacidad tienen derecho a participar en la vida comunitaria en igualdad de condiciones con las demás personas, a fin de que puedan lograr el pleno desarrollo de su personalidad y la inclusión social, la autonomía y la independencia efectivas.

Las necesidades especiales, ya sean permanentes o transitorias, comúnmente requieren la adaptación del entorno, el uso de recursos humanos o tecnológicos para favorecer la calidad de vida de las personas con discapacidad, un contexto en el que la tecnología de asistencia asume especial importancia, permitiendo el acceso y la inclusión en entornos y situaciones en las que, sin ellos, no sería posible.

Para la promoción de estos derechos es fundamental la formulación e implementación de políticas públicas por parte del Estado, no sólo en la canalización de



recursos para la implementación de acciones accionarias, afirmativas, sino también en el otorgamiento de exenciones tributarias, para permitir el acceso a bienes y servicios necesarios para la capacitación, promoción de la salud, educación, entre otros, a la persona con discapacidad, que le permita superar las barreras ambientales, económicas y sociales que se presentan como contingentes.

Este es un imperativo constitucional y convencional para la inclusión socioeconómica de las personas con discapacidad, y el Gobierno debe realizar mayores esfuerzos en la formulación e implementación de beneficios fiscales para la adquisición de bienes y servicios de tecnología de asistencia, como elementos de la política fiscal. . Para ello, se debe contar con una acción especial de los Poderes Ejecutivo y Legislativo, que materialicen los derechos de desarrollo e inclusión de las personas con discapacidad, en vista de los derechos y garantías fundamentales que, en última instancia, se suman para componer el enorme espectro axiológico-normativo de la dignidad de la persona humana, como fundamento del Estado Constitucional Democrático de Derecho.

REFERENCIAS

BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BRASIL, Câmara dos Deputados. Lei nº 13.146, de 6 de julho de 2015. Institui a Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência (Estatuto da Pessoa com Deficiência). Diário Oficial da União, p. 43, 2015.

_____, Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

_____, Constituição. Decreto nº 6.949, de 25 de agosto de 2009. Promulga a Convenção Internacional sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência e seu Protocolo Facultativo, assinados em Nova York, em 30 de março de 2007. Diário Oficial da União, n. 163, 2009.

_____, Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9250.html>. Acesso em 23 de ago. 2020.

_____, Presidência da República. Decreto nº 3.298, de 20 de dezembro de 1999. Regulamenta a Lei nº 7.853, de 24 de outubro de 1989, dispõe sobre a Política Nacional para a Integração da Pessoa Portadora de Deficiência, consolida as normas de proteção, e dá outras providências. Diário Oficial da União, 1999.

_____, Presidência da República. Decreto nº 5.296, de 2 de dezembro de 2004. Regulamenta as Leis nos 10.048, de 8 de novembro de 2000, que dá prioridade de atendimento às pessoas que especifica, e 10.098, de 19 de dezembro de 2000, que estabelece normas gerais e critérios básicos para a promoção da acessibilidade das pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida, e dá outras providências. Diário Oficial da União, 2004.

_____, Presidência da República. Lei n. 8.687, de 20 de julho de 1993. Retira da incidência do Imposto de Renda sobre benefícios percebidos por deficientes mentais. Diário Oficial da União, 1993.

_____, Presidência da República. Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004. Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. Diário Oficial da União, 2004.

_____, Senado Federal. Lei n.º 8.989, de 24 de fevereiro de 1995. Dispõe sobre a Isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, na aquisição de automóveis para utilização no transporte autônomo de passageiros, bem como por pessoas portadoras de deficiência física, e dá outras providências. Diário Oficial da União, 1995.



_____, Senado Federal. Projeto de Lei n.º 1.254, de 2019. Altera a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, para facultar a dedução, da base de cálculo do IRPF, de despesas com próteses, órteses e tecnologias assistivas específicas para pessoas com deficiência. Disponível em: < [https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7922361&ts=1594032639580 &disposition=inline](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7922361&ts=1594032639580&disposition=inline)>. Acesso em 20 de ago. 2020.

LINS, Robson Maia. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Noeses, 2019.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Capacidade Contributiva*. São Paulo: Resenha Tributária e CEEU, 1989 – Caderno de Pesquisas Tributárias, n. 14.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Conteúdo Jurídico do princípio da igualdade*. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

ROCHA, Carmem Lucia Antunes. *O princípio constitucional da igualdade*. Belo Horizonte: Ed.Jurídicos Lê, 1990.

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.