



BRASIL - DETERMINADAS MEDIDAS RELATIVAS A LA TRIBUTACIÓN Y LAS CARGAS

AB-2017-7

AB-2017-8

Informes del Órgano de Apelación

Índice

1 INTRODUCCIÓN	12
2 ARGUMENTOS DE LOS PARTICIPANTES.....	20
3 ARGUMENTOS DE LOS TERCEROS PARTICIPANTES	20
4 CUESTIONES PLANTEADAS EN ESTA APELACIÓN	20
5 ANÁLISIS DEL ÓRGANO DE APELACIÓN	23
5.1 Párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994	23
5.1.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC acabados e intermedios importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC acabados e intermedios nacionales similares, de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994	25
5.1.2 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994	35
5.1.3 La cuestión de si Grupo Especial incurrió en error al constatar que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC	41
5.1.4 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los requisitos de habilitación establecidos en el programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque son más onerosos para las empresas que solicitan la habilitación como importadores/distribuidores que para los fabricantes nacionales	42
5.1.5 La cuestión de si Grupo Especial incurrió en error al constatar que el programa INOVAR-AUTO es incompatible con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC	46
5.2 Párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994	47
5.2.1 Introducción.....	47
5.2.2 El criterio jurídico previsto en el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994	48
5.2.3 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación y aplicación del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994.....	53
5.2.4 Conclusión con respecto al párrafo 8 b) del artículo III	63
5.2.5 Opinión separada de un Miembro del Órgano de Apelación sobre el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994	64
5.3 Párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC	69
5.3.1 Párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC: programas EPE y RECAP.....	69
5.4 Párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC	81
5.4.1 Párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC: programas de TIC	81
5.4.2 El párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC - Sustitución de las importaciones	93
5.4.3 Apelación de la Unión Europea y del Japón relativa a la hipótesis de internalización	118
5.5 El párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 y la Cláusula de Habilitación.....	128
5.5.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que las alegaciones formuladas por la Unión Europea y el Japón al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 estaban comprendidas en su mandato.....	128
5.5.2 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación y al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado al amparo de esa disposición	145

5.5.3 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación y al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado al amparo de esa disposición	151
5.5.4 Conclusión relativa a la Cláusula de Habilitación	154
5.6 Artículo 11 y párrafo 7 del artículo 12 del ESD y párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC	156
5.6.1 Introducción.....	156
5.6.2 Criterios jurídicos pertinentes previstos en el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD y en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC	158
5.6.3 La cuestión de si el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD al recomendar que el Brasil retirara las subvenciones prohibidas en un plazo de 90 días	160
6 CONSTATAIONES Y CONCLUSIONES.....	169
6.1 Párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 y párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC	169
6.1.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC acabados importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC acabados nacionales similares, de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994	169
6.1.2 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC intermedios importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC intermedios nacionales similares, de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.....	169
6.1.3 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los requisitos de habilitación de los programas de TIC dan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a productos nacionales similares, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994	170
6.1.4 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 en virtud de la carga administrativa menor para las empresas que compran productos intermedios nacionales objeto de incentivos.....	170
6.1.5 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los PPB y otros requisitos de etapas de producción de los programas de TIC están supeditados al empleo de productos nacionales, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994	171
6.1.6 La cuestión de si Grupo Especial incurrió en error al constatar que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC	171
6.1.7 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los requisitos de habilitación establecidos en el programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque son más onerosos para las empresas que solicitan la habilitación como importadores/distribuidores que para los fabricantes nacionales	171
6.1.8 La cuestión de si Grupo Especial incurrió en error al constatar que el programa INOVAR-AUTO es incompatible con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC	172
6.2 Párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994	173
6.3 Párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC	173
6.4 Párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC	174
6.5 El párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 y la Cláusula de Habilitación.....	176
6.5.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que las alegaciones formuladas por la Unión Europea y el Japón al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 estaban comprendidas en su mandato	176

6.5.2	La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación y al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado al amparo de esa disposición	177
6.5.3	La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación y al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado al amparo de esa disposición	178
6.6	Párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC	178
6.7	Recomendación	179

ABREVIATURAS UTILIZADAS EN LOS PRESENTES INFORMES

Abreviatura	Denominación completa
ACE	Acuerdos de Complementación Económica
ACE Nº 2	Acuerdo de Complementación Económica Nº 2 entre el Brasil y el Uruguay
ACE Nº 14	Acuerdo de Complementación Económica Nº 14 entre la Argentina y el Brasil
ACE Nº 55	Acuerdo de Complementación Económica Nº 55 entre el MERCOSUR y México
ACPR	arreglos comerciales preferenciales
ACR	acuerdo comercial regional
Acuerdo Antidumping	Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994
Acuerdo SMC	Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias
Acuerdo sobre las MIC	Acuerdo sobre las Medidas en materia de Inversiones relacionadas con el Comercio
ALADI	Asociación Latinoamericana de Integración
CIDE	Contribución de Intervención en el Ámbito Económico
Cláusula de Habilitación	Decisión sobre trato diferenciado y más favorable, reciprocidad y mayor participación de los países en desarrollo, Decisión de 28 de noviembre de 1979
COFINS	Contribución a la financiación de la seguridad social
COFINS-Importación	Contribución a la financiación de la seguridad social aplicable a la importación de bienes y servicios
Convención de Viena	Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, hecha en Viena el 23 de mayo de 1969, documento de las Naciones Unidas A/CONF.39/27
EPE	Régimen para empresas predominantemente exportadoras
ESD	Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de diferencias
GATT de 1994	Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994
I+D	investigación y desarrollo
INMETRO	Instituto Nacional de Metrología, Normalización y Calidad Industrial
IPI	Impuesto sobre los Productos Industriales
IVA	impuesto sobre el valor añadido
MDIC	Ministerio de Desarrollo, Industria y Comercio Exterior
MERCOSUR	Mercado Común del Sur
NMF	trato de la nación más favorecida
OMC	Organización Mundial del Comercio
OSD	Órgano de Solución de Diferencias
PADIS	Programa de incentivos al sector de semiconductores
PASEP	Programa de formación del patrimonio de los funcionarios públicos
PATVD	Programa de apoyo al desarrollo tecnológico de la industria de equipos para televisión digital
PIS	Programa de integración social
PIS/PASEP-Importación	Programas de integración social y de formación del patrimonio de los funcionarios públicos aplicables a las importaciones
PPB	proceso(s) productivo(s) básico(s)
Procedimientos de trabajo productos de TIC	Procedimientos de trabajo para el examen en apelación productos de tecnología de la información y comunicación, automatización y productos conexos
programa INOVAR-AUTO	Programa de incentivos para la innovación tecnológica y la densificación de la cadena de producción de vehículos automóviles
RECAP	Régimen especial de adquisición de bienes de capital para empresas exportadoras
REIMCOMP	Régimen especial de incentivos a ordenadores para uso educativo
RETAERO	Régimen especial para la industria aeroespacial brasileña
SGP	Sistema Generalizado de Preferencias
TIC	tecnología de la información y comunicación

**PRUEBAS DOCUMENTALES PRESENTADAS AL GRUPO ESPECIAL
CITADAS EN LOS PRESENTES INFORMES**

Prueba documental Nº	Título abreviado (si procede)	Título completo y referencia
BRA-93	Tratado de Montevideo 1980	Tratado de Montevideo, celebrado en Montevideo el 12 de agosto de 1980
BRA-100 BRA-114	Ley 10.637/2002	Ley 10.637, de 30 de diciembre de 2002
BRA-115		Comunicación de la ALADI al Presidente del Comité de Comercio y Desarrollo de la OMC, de 19 de mayo de 2016 (versión original)
		Comunicación de la ALADI al Presidente del Comité de Comercio y Desarrollo de la OMC, de 19 de mayo de 2016 (versión traducida al inglés)
JE-7	Decreto 5.906/2006	Decreto 5.906, de 26 de septiembre de 2006
JE-8	Decreto 6.759/2009	Decreto 6.759, de 5 de febrero de 2009
JE-9	Decreto 7.212/2010	Decreto 7.212, de 15 de junio de 2010
JE-31	Orden Interministerial de Aplicación 93/2013	Orden Interministerial de Aplicación (<i>Portaria</i>) 93, de 1º de abril de 2013, por la que se establece el proceso productivo básico de los cierres de empalme de fibra óptica producidos en el Brasil
JE-32	Orden Interministerial de Aplicación 103/2013	Orden Interministerial de Aplicación (<i>Portaria</i>) 103, de 2 de abril de 2013, sobre el proceso productivo básico de productos para alarmas, seguimiento y control de velocidad producidos en el Brasil
JE-71	Ley 11.484/2007	Ley 11.484, de 31 de mayo de 2007, por la que se establecen disposiciones sobre los incentivos a la industria de equipos para televisión digital y de componentes electrónicos semiconductores y sobre la protección de la propiedad intelectual de las topografías de circuitos integrados, mediante el establecimiento del Programa de apoyo al desarrollo tecnológico de la industria de semiconductores (PADIS) y del Programa de apoyo al desarrollo tecnológico de la industria de equipos para televisión digital (PATVD)
JE-73	Decreto 6.233/2007	Decreto 6.233, de 11 de octubre de 2007, por el que se establecen los criterios a efectos de la habilitación para el Programa de apoyo al desarrollo tecnológico de la industria de semiconductores (PADIS), que otorga la exención del impuesto sobre la renta y reduce a cero las contribuciones PIS/PASEP, COFINS e IPI
JE-75	Decreto 8.247/2014	Decreto 8.247, de 23 de mayo de 2014, por el que se modifica el Decreto 6.233/2007
JE-76	Instrucción Normativa RFB 852/2008	Instrucción Normativa RFB 852, de 13 de junio de 2008, por la que se establece el procedimiento para la habilitación por el Secretario del Departamento de Rentas Federales del Brasil para el Programa de apoyo al desarrollo tecnológico de la industria de semiconductores (PADIS)
JE-94	Ley 10.637/2002	Ley 10.637, de 30 de diciembre de 2002
JE-132	Decreto 7.819/2012	Decreto 7.819, de 3 de octubre de 2012
JE-163 (rev)	Decreto 350/1991	Decreto 350, de 21 de noviembre de 1991, por el que se promulga el Tratado para la constitución de un Mercado Común entre la República Argentina, la República Federativa del Brasil, la República del Paraguay y la República Oriental del Uruguay (MERCOSUR)
JE-164 (rev)	Decreto 4.458/2002	Decreto 4.458, de 5 de noviembre de 2002, sobre el Acuerdo de Complementación Económica Nº 55 entre el MERCOSUR y los Estados Unidos Mexicanos
JE-165 (rev)	Decreto 6.500/2008	Decreto 6.500, de 2 de julio de 2008, sobre el Acuerdo de Complementación Económica Nº 14 entre la República Argentina y la República Federativa del Brasil
JE-181	Ley 10.865/2004	Ley 10.865, de 30 de abril de 2004
JE-182	Ley 11.196/2005	Ley 11.196, de 21 de noviembre de 2005 (RECAP)
JE-186		<i>Exporters_2014</i> , estudio sobre las exportaciones del Brasil - demora en la devolución (versión original)
JE-191	Instrucción Normativa RFB 948/2009	Instrucción Normativa (<i>Instrução Normativa</i>) RFB 948, de 15 de junio de 2009
JE-193	Instrucción Normativa SRF 595/2005	Instrucción Normativa SRF 595, de 27 de diciembre de 2005

Prueba documental N°	Título abreviado (si procede)	Título completo y referencia
JE-203 (rev)	Decreto 6.518/2008	Decreto 6.518, de 30 de julio de 2008, por el que se dispone la aplicación del Sexagésimo Octavo Protocolo Adicional del Acuerdo de Complementación Económica N° 2, suscrito entre los Gobiernos de la República Federativa del Brasil y la República Oriental del Uruguay
JE-204 (rev)	Decreto 7.658/2011	Decreto 7.658, de 23 de diciembre de 2011, por el que se dispone la aplicación del Sexagésimo Noveno Protocolo Adicional del Acuerdo de Complementación Económica N° 2, suscrito entre los Gobiernos de la República Federativa del Brasil y la República Oriental del Uruguay

ASUNTOS CITADOS EN LOS PRESENTES INFORMES

Título abreviado	Título completo y referencia
Argentina - Pieles y cueros	Informe del Grupo Especial, <i>Argentina - Medidas que afectan a la exportación de pieles de bovino y a la importación de cueros acabados</i> , WT/DS155/R y Corr.1, adoptado el 16 de febrero de 2001
Australia - Cuero para automóviles II	Informe del Grupo Especial, <i>Australia - Subvenciones concedidas a los productores y exportadores de cuero para automóviles</i> , WT/DS126/R, adoptado el 16 de junio de 1999
Australia - Salmón	Informe del Órgano de Apelación, <i>Australia - Medidas que afectan a la importación de salmón</i> , WT/DS18/AB/R, adoptado el 6 de noviembre de 1998
Brasil - Aeronaves	Informe del Órgano de Apelación, <i>Brasil - Programa de financiación de las exportaciones para aeronaves</i> , WT/DS46/AB/R, adoptado el 20 de agosto de 1999
Brasil - Aeronaves	Informe del Grupo Especial, <i>Brasil - Programa de financiación de las exportaciones para aeronaves</i> , WT/DS46/R, adoptado el 20 de agosto de 1999, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS46/AB/R
Brasil - Neumáticos recauchutados	Informe del Órgano de Apelación, <i>Brasil - Medidas que afectan a las importaciones de neumáticos recauchutados</i> , WT/DS332/AB/R, adoptado el 17 de diciembre de 2007
Brasil - Tributación	Informes del Grupo Especial, <i>Brasil - Determinadas medidas relativas a la tributación y las cargas</i> , WT/DS472/R, Add.1 y Corr.1 / WT/DS497/R, Add.1 y Corr.1, distribuidos a los Miembros de la OMC el 30 de agosto de 2017
Canadá - Aeronaves	Informe del Órgano de Apelación, <i>Canadá - Medidas que afectan a la exportación de aeronaves civiles</i> , WT/DS70/AB/R, adoptado el 20 de agosto de 1999
Canadá - Aeronaves	Informe del Grupo Especial, <i>Canadá - Medidas que afectan a la exportación de aeronaves civiles</i> , WT/DS70/R, adoptado el 20 de agosto de 1999, confirmado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS70/AB/R
Canadá - Aeronaves (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)	Informe del Órgano de Apelación, <i>Canadá - Medidas que afectan a la exportación de aeronaves civiles - Recurso del Brasil al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS70/AB/RW, adoptado el 4 de agosto de 2000
Canadá - Automóviles	Informe del Órgano de Apelación, <i>Canadá - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil</i> , WT/DS139/AB/R, WT/DS142/AB/R, adoptado el 19 de junio de 2000
Canadá - Automóviles	Informe del Grupo Especial, <i>Canadá - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil</i> , WT/DS139/R, WT/DS142/R, adoptado el 19 de junio de 2000, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS139/AB/R, WT/DS142/AB/R
Canadá - Créditos y garantías para las aeronaves	Informe del Grupo Especial, <i>Canadá - Créditos a la exportación y garantías de préstamos para las aeronaves regionales</i> , WT/DS222/R, adoptado el 19 de febrero de 2002
Canadá - Energía renovable / Canadá - Programa de tarifas reguladas	Informes del Órgano de Apelación, <i>Canadá - Determinadas medidas que afectan al sector de generación de energía renovable / Canadá - Medidas relativas al programa de tarifas reguladas</i> , WT/DS412/AB/R / WT/DS426/AB/R, adoptados el 24 de mayo de 2013
Canadá - Ley sobre el examen de la inversión extranjera	Informe del Grupo Especial del GATT, <i>Canadá - Aplicación de la Ley sobre el examen de la inversión extranjera</i> , L/5504, adoptado el 7 de febrero de 1984, IBDD 30S/151
Canadá - Publicaciones	Informe del Órgano de Apelación, <i>Canadá - Determinadas medidas que afectan a las publicaciones</i> , WT/DS31/AB/R, adoptado el 30 de julio de 1997
CE - Accesorios de tubería	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Derechos antidumping sobre los accesorios de tubería de fundición maleable procedentes del Brasil</i> , WT/DS219/AB/R, adoptado el 18 de agosto de 2003
CE - Amianto	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Medidas que afectan al amianto y a los productos que contienen amianto</i> , WT/DS135/AB/R, adoptado el 5 de abril de 2001
CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Ecuador II) / CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)	Informes del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos - Segundo recurso del Ecuador al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS27/AB/RW2/ECU, adoptado el 11 de diciembre de 2008, y Corr.1 / <i>Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos - Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS27/AB/RW/USA y Corr.1, adoptado el 22 de diciembre de 2008
CE - Determinadas cuestiones aduaneras	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Determinadas cuestiones aduaneras</i> , WT/DS315/AB/R, adoptado el 11 de diciembre de 2006
CE - Elementos de fijación (China)	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Medidas antidumping definitivas sobre determinados elementos de fijación de hierro o acero procedentes de China</i> , WT/DS397/AB/R, adoptado el 28 de julio de 2011

Título abreviado	Título completo y referencia
<i>CE - Hormonas</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la carne y los productos cárnicos (hormonas)</i> , WT/DS26/AB/R, WT/DS48/AB/R, adoptado el 13 de febrero de 1998
<i>CE - Preferencias arancelarias</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Condiciones para la concesión de preferencias arancelarias a los países en desarrollo</i> , WT/DS246/AB/R, adoptado el 20 de abril de 2004
<i>CE - Productos avícolas</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la importación de determinados productos avícolas</i> , WT/DS69/AB/R, adoptado el 23 de julio de 1998
<i>CE - Productos derivados de las focas</i>	Informes del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Medidas que prohíben la importación y comercialización de productos derivados de las focas</i> , WT/DS400/AB/R / WT/DS401/AB/R, adoptados el 18 de junio de 2014
<i>CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Derechos antidumping sobre las importaciones de ropa de cama de algodón originarias de la India - Recurso de la India al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS141/AB/RW, adoptado el 24 de abril de 2003
<i>CE - Sardinas</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas - Denominación comercial de sardinas</i> , WT/DS231/AB/R, adoptado el 23 de octubre de 2002
<i>CE - Subvenciones a la exportación de azúcar (párrafo 3 c) del artículo 21)</i>	Laudo del Árbitro, <i>Comunidades Europeas - Subvenciones a la exportación de azúcar - Arbitraje de conformidad con el párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS265/33, WT/DS266/33, WT/DS283/14, 28 de octubre de 2005
<i>CE - Trozos de pollo (párrafo 3 c) del artículo 21)</i>	Laudo del Árbitro, <i>Comunidades Europeas - Clasificación aduanera de los trozos de pollo deshuesados congelados - Arbitraje de conformidad con el párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS269/13, WT/DS286/15, 20 de febrero de 2006
<i>CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas y determinados Estados miembros - Medidas que afectan al comercio de grandes aeronaves civiles</i> , WT/DS316/AB/R, adoptado el 1º de junio de 2011
<i>CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles</i>	Informe del Grupo Especial, <i>Comunidades Europeas y determinados Estados miembros - Medidas que afectan al comercio de grandes aeronaves civiles</i> , WT/DS316/R, adoptado el 1º de junio de 2011, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS316/AB/R
<i>CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Comunidades Europeas y determinados Estados miembros - Medidas que afectan al comercio de grandes aeronaves civiles - Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS316/AB/RW y Add.1, adoptado el 28 de mayo de 2018
<i>CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)</i>	Informe del Grupo Especial, <i>Comunidades Europeas y determinados Estados miembros - Medidas que afectan al comercio de grandes aeronaves civiles - Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS316/RW y Add.1, adoptado el 28 de mayo de 2018, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS316/AB/RW
<i>Chile - Bebidas alcohólicas</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Chile - Impuestos a las bebidas alcohólicas</i> , WT/DS87/AB/R, WT/DS110/AB/R, adoptado el 12 de enero de 2000
<i>Chile - Sistema de bandas de precios (párrafo 3 c) del artículo 21)</i>	Laudo del Árbitro, <i>Chile - Sistema de bandas de precios y medidas de salvaguardia aplicados a determinados productos agrícolas - Arbitraje de conformidad con el párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS207/13, 17 de marzo de 2003
<i>Chile - Sistema de bandas de precios (párrafo 5 del artículo 21 - Argentina)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Chile - Sistema de bandas de precios y medidas de salvaguardia aplicados a determinados productos agrícolas - Recurso de la Argentina al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS207/AB/RW, adoptado el 22 de mayo de 2007
<i>China - Publicaciones y productos audiovisuales</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>China - Medidas que afectan a los derechos comerciales y los servicios de distribución respecto de determinadas publicaciones y productos audiovisuales de esparcimiento</i> , WT/DS363/AB/R, adoptado el 19 de enero de 2010
<i>China - Tierras raras</i>	Informes del Órgano de Apelación, <i>China - Medidas relacionadas con la exportación de tierras raras, volframio (tungsteno) y molibdeno</i> , WT/DS431/AB/R / WT/DS432/AB/R / WT/DS433/AB/R, adoptados el 29 de agosto de 2014
<i>China - Tubos de altas prestaciones (Japón) / China - Tubos de altas prestaciones (UE)</i>	Informes del Órgano de Apelación, <i>China - Medidas por las que se imponen derechos antidumping a los tubos sin soldadura (sin costura) de acero inoxidable para altas prestaciones procedentes del Japón / China - Medidas por las que se imponen derechos antidumping a los tubos sin soldadura (sin costura) de acero inoxidable para altas prestaciones procedentes de la Unión Europea</i> , WT/DS454/AB/R y Add.1 / WT/DS460/AB/R y Add.1, adoptados el 28 de octubre de 2015

Título abreviado	Título completo y referencia
<i>Colombia - Textiles</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Colombia - Medidas relativas a la importación de textiles, prendas de vestir y calzado</i> , WT/DS461/AB/R y Add.1, adoptado el 22 de junio de 2016
<i>Corea - Bebidas alcohólicas</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Corea - Impuestos a las bebidas alcohólicas</i> , WT/DS75/AB/R, WT/DS84/AB/R, adoptado el 17 de febrero de 1999
<i>Corea - Bebidas alcohólicas (párrafo 3 c) del artículo 21)</i>	Laudo del Árbitro, <i>Corea - Impuestos a las bebidas alcohólicas - Arbitraje de conformidad con el párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS75/16, WT/DS84/14, 4 de junio de 1999
<i>Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Corea - Medidas que afectan a las importaciones de carne vacuna fresca, refrigerada y congelada</i> , WT/DS161/AB/R, WT/DS169/AB/R, adoptado el 10 de enero de 2001
<i>Corea - Embarcaciones comerciales</i>	Informe del Grupo Especial, <i>Corea - Medidas que afectan al comercio de embarcaciones comerciales</i> , WT/DS273/R, adoptado el 11 de abril de 2005
<i>Corea - Productos lácteos</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Corea - Medida de salvaguardia definitiva impuesta a las importaciones de determinados productos lácteos</i> , WT/DS98/AB/R y Corr.1, adoptado el 12 de enero de 2000
<i>Estados Unidos - Acero al carbono</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Derechos compensatorios sobre determinados productos planos de acero al carbono resistente a la corrosión procedentes de Alemania</i> , WT/DS213/AB/R, adoptado el 19 de diciembre de 2002
<i>Estados Unidos - Acero al carbono (India)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos planos de acero al carbono laminado en caliente procedentes de la India</i> , WT/DS436/AB/R, adoptado el 19 de diciembre de 2014
<i>Estados Unidos - Acero laminado en caliente</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Medidas antidumping sobre determinados productos de acero laminado en caliente procedentes del Japón</i> , WT/DS184/AB/R, adoptado el 23 de agosto de 2001
<i>Estados Unidos - Algodón americano (upland)</i>	Informe del Grupo Especial, <i>Estados Unidos - Subvenciones al algodón americano (upland)</i> , WT/DS267/R y Add.1 a Add.3, adoptado el 21 de marzo de 2005, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS267/AB/R
<i>Estados Unidos - Algodón americano (upland) (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Subvenciones al algodón americano (upland) - Recurso del Brasil al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS267/AB/RW, adoptado el 20 de junio de 2008
<i>Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley Omnibus de Asignaciones de 1998</i> , WT/DS176/AB/R, adoptado el 1º de febrero de 2002
<i>Estados Unidos - Atún II (México)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Medidas relativas a la importación, comercialización y venta de atún y productos de atún</i> , WT/DS381/AB/R, adoptado el 13 de junio de 2012
<i>Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta</i>	Informe del Grupo Especial del GATT, <i>Estados Unidos - Medidas que afectan a las bebidas alcohólicas y derivadas de la malta</i> , DS23/R, adoptado el 19 de junio de 1992, IBDD 39S/242
<i>Estados Unidos - Determinados productos procedentes de las CE</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Medidas aplicadas a la importación de determinados productos procedentes de las Comunidades Europeas</i> , WT/DS165/AB/R, adoptado el 10 de enero de 2001
<i>Estados Unidos - EVE</i>	Informe del Grupo Especial, <i>Estados Unidos - Trato fiscal aplicado a las "empresas de ventas en el extranjero"</i> , WT/DS108/R, adoptado el 20 de marzo de 2000, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS108/AB/R
<i>Estados Unidos - EVE</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Trato fiscal aplicado a las "empresas de ventas en el extranjero"</i> , WT/DS108/AB/R, adoptado el 20 de marzo de 2000
<i>Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Trato fiscal aplicado a las "empresas de ventas en el extranjero" - Recurso de las Comunidades Europeas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS108/AB/RW, adoptado el 29 de enero de 2002
<i>Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Exámenes por extinción de las medidas antidumping impuestas a los artículos tubulares para campos petrolíferos procedentes de la Argentina</i> , WT/DS268/AB/R, adoptado el 17 de diciembre de 2004
<i>Estados Unidos - Gluten de trigo</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Medidas de salvaguardia definitivas impuestas a las importaciones de gluten de trigo procedentes de las Comunidades Europeas</i> , WT/DS166/AB/R, adoptado el 19 de enero de 2001
<i>Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)</i>	Informe del Grupo Especial, <i>Estados Unidos - Medidas que afectan al comercio de grandes aeronaves civiles (segunda reclamación)</i> , WT/DS353/R, adoptado el 23 de marzo de 2012, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS353/AB/R
<i>Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Medidas que afectan al comercio de grandes aeronaves civiles (segunda reclamación)</i> , WT/DS353/AB/R, adoptado el 23 de marzo de 2012

Título abreviado	Título completo y referencia
<i>Estados Unidos - Incentivos fiscales</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Incentivos fiscales condicionales para grandes aeronaves civiles</i> , WT/DS487/AB/R y Add.1, adoptado el 22 de septiembre de 2017
<i>Estados Unidos - Incentivos fiscales</i>	Informe del Grupo Especial, <i>Estados Unidos - Incentivos fiscales condicionales para grandes aeronaves civiles</i> , WT/DS487/R y Add.1, adoptado el 22 de septiembre de 2017, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS487/AB/R
<i>Estados Unidos - Juegos de azar</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Medidas que afectan al suministro transfronterizo de servicios de juegos de azar y apuestas</i> , WT/DS285/AB/R, adoptado el 20 de abril de 2005, y Corr.1
<i>Estados Unidos - Ley de compensación (Enmienda Byrd) (párrafo 3 c) del artículo 21)</i>	Laudo del Árbitro, <i>Estados Unidos - Ley de Compensación por continuación del dumping o mantenimiento de las subvenciones de 2000 - Arbitraje de conformidad con el párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS217/14, WT/DS234/22, 13 de junio de 2003
<i>Estados Unidos - Madera blanda VI (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Investigación de la Comisión de Comercio Internacional respecto de la madera blanda procedente del Canadá - Recurso del Canadá al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS277/AB/RW, adoptado el 9 de mayo de 2006, y Corr.1
<i>Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos de las CE</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Medidas compensatorias que afectan a determinados productos originarios de las Comunidades Europeas</i> , WT/DS212/AB/R, adoptado el 8 de enero de 2003
<i>Estados Unidos - Métodos antidumping (China)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Determinados métodos y su aplicación a procedimientos antidumping que atañen a China</i> , WT/DS471/AB/R y Add.1, adoptado el 22 de mayo de 2017
<i>Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Estados Unidos - Medidas de salvaguardia definitivas sobre las importaciones de determinados productos de acero</i> , WT/DS248/AB/R, WT/DS249/AB/R, WT/DS251/AB/R, WT/DS252/AB/R, WT/DS253/AB/R, WT/DS254/AB/R, WT/DS258/AB/R, WT/DS259/AB/R, adoptado el 10 de diciembre de 2003
<i>Guatemala - Cemento I</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Guatemala - Investigación antidumping sobre el cemento Portland procedente de México</i> , WT/DS60/AB/R, adoptado el 25 de noviembre de 1998
<i>India - Productos agropecuarios</i>	Informe del Grupo Especial, <i>India - Medidas relativas a la importación de determinados productos agropecuarios</i> , WT/DS430/R y Add.1, adoptado el 19 de junio de 2015, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS430/AB/R
<i>Italia - Maquinaria agrícola</i>	Informe del Grupo Especial del GATT, <i>Medidas discriminatorias italianas para la importación de maquinaria agrícola</i> , L/833, adoptado el 23 de octubre de 1958, IBDD 7S/64
<i>Japón - Bebidas alcohólicas II</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas</i> , WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, adoptado el 1º de noviembre de 1996
<i>Japón - Manzanas</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Japón - Medidas que afectan a la importación de manzanas</i> , WT/DS245/AB/R, adoptado el 10 de diciembre de 2003
<i>Japón - Productos agrícolas II</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Japón - Medidas que afectan a los productos agrícolas</i> , WT/DS76/AB/R, adoptado el 19 de marzo de 1999
<i>México - Impuestos sobre los refrescos</i>	Informe del Grupo Especial, <i>México - Medidas fiscales sobre los refrescos y otras bebidas</i> , WT/DS308/R, adoptado el 24 de marzo de 2006, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS308/AB/R
<i>México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>México - Investigación antidumping sobre el jarabe de maíz con alta concentración de fructosa (JMAF) procedente de los Estados Unidos - Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD</i> , WT/DS132/AB/RW, adoptado el 21 de noviembre de 2001
<i>República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>República Dominicana - Medidas que afectan a la importación y venta interna de cigarrillos</i> , WT/DS302/AB/R, adoptado el 19 de mayo de 2005
<i>Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)</i>	Informe del Órgano de Apelación, <i>Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas</i> , WT/DS371/AB/R, adoptado el 15 de julio de 2011

ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO
ÓRGANO DE APELACIÓN**Brasil - Determinadas medidas relativas a la tributación y las cargas**

Brasil, *Apelante/Apelado*
Unión Europea,

*Otro Apelante*¹/*Apelado*²/*Tercero participante*³
Japón,

*Otro Apelante*⁴/*Apelado*⁵/*Tercero participante*⁶

Argentina, *Tercero participante*

Australia, *Tercero participante*

Canadá, *Tercero participante*

China, *Tercero participante*

Colombia, *Tercero participante*

Corea, *Tercero participante*

Estados Unidos, *Tercero participante*

India, *Tercero participante*

Rusia, *Tercero participante*

Singapur, *Tercero participante*⁷

Sudáfrica, *Tercero participante*⁸

Taipei Chino, *Tercero participante*⁹

Turquía, *Tercero participante*

Ucrania, *Tercero participante*¹⁰

AB-2017-7

AB-2017-8

Sección del Órgano de Apelación:

Graham, Presidente de la Sección

Van den Bossche, Miembro

Zhao, Miembro

1 INTRODUCCIÓN

1.1. El Brasil, el Japón y la Unión Europea apelan, cada uno, respecto de determinadas cuestiones de derecho tratadas e interpretaciones jurídicas formuladas en los informes del Grupo Especial que entendió en el asunto *Brasil - Determinadas medidas relativas a la tributación y las cargas*.¹¹

1.2. El 31 de octubre de 2014, la Unión Europea solicitó el establecimiento de un grupo especial de conformidad con el artículo 6 del Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de diferencias (ESD), el artículo XXIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT de 1994), el párrafo 4 del artículo 4 y el artículo 30 del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias (Acuerdo SMC) y el artículo 8 del Acuerdo sobre las Medidas en materia de Inversiones relacionadas con el Comercio (Acuerdo sobre las MIC) con respecto a determinadas medidas fiscales adoptadas por el Brasil mediante diversos programas destinados al sector de la tecnología de la información y comunicación (TIC) y el sector del automóvil.¹² El 17 de diciembre de 2014, en respuesta a la solicitud presentada por la Unión Europea, se estableció un grupo especial para que examinara esta reclamación.¹³

¹ En el DS472 solamente.

² En el DS472 solamente.

³ En el DS497 solamente.

⁴ En el DS497 solamente.

⁵ En el DS497 solamente.

⁶ En el DS472 solamente.

⁷ En el DS497 solamente.

⁸ En el DS472 solamente.

⁹ En el DS472 solamente.

¹⁰ En el DS497 solamente.

¹¹ WT/DS472/R, WT/DS497/R, 30 de agosto de 2017.

¹² Solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por la Unión Europea, WT/DS472/5 (solicitud de establecimiento de un grupo especial de la Unión Europea).

¹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 1.5 (donde se hace referencia al acta de la reunión del OSD celebrada el 17 de diciembre de 2014, WT/DSB/M/353).

1.3. El 17 de septiembre de 2015, el Japón solicitó el establecimiento de un grupo especial de conformidad con el párrafo 7 del artículo 4 y el artículo 6 del ESD, el artículo XXIII del GATT de 1994, el párrafo 4 del artículo 4 y el artículo 30 del Acuerdo SMC y el artículo 8 del Acuerdo sobre las MIC con respecto a determinadas medidas fiscales adoptadas por el Brasil mediante diversos programas destinados al sector de TIC y el sector del automóvil.¹⁴ El 28 de septiembre de 2015, en respuesta a la solicitud presentada por el Japón, se estableció un grupo especial para que examinara esta reclamación.¹⁵

1.4. Tras el establecimiento del Grupo Especial a petición del Japón, y de conformidad con el párrafo 3 del artículo 9 del ESD, los Grupos Especiales quedaron integrados por las mismas personas y, el 9 de octubre de 2015, adoptaron su Procedimiento de trabajo conjunto y su calendario conjunto.¹⁶

1.5. Los impuestos y contribuciones pertinentes a los efectos de las presentes apelaciones son: i) el Impuesto sobre los Productos Industriales (IPI)¹⁷; ii) la contribución al Programa de integración social/Programa de formación del patrimonio de los funcionarios públicos (PIS/PASEP) y la Contribución a la financiación de la seguridad social (COFINS)¹⁸; iii) la contribución a los Programas de integración social y de formación del patrimonio de los funcionarios públicos aplicables a las importaciones de productos extranjeros o servicios (PIS/PASEP-Importación) y la Contribución a la financiación de la seguridad social aplicable a las importaciones de bienes y servicios (COFINS-Importación)¹⁹; y iv) la Contribución de Intervención en el Ámbito Económico (CIDE).²⁰

¹⁴ Solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por el Japón, WT/DS497/3 (solicitud de establecimiento de un grupo especial del Japón).

¹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 1.9 (donde se hace referencia al acta de la reunión del OSD celebrada el 28 de septiembre de 2015, WT/DSB/M/368).

¹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafos 1.14-1.15.

¹⁷ El IPI es un impuesto federal brasileño que se aplica a todos los productos industriales (es decir, manufacturados) nacionales o extranjeros. Los tipos impositivos del IPI se aplican por productos específicos y están vinculados al precio o al valor del producto industrial al que se aplica. En el caso de los productos nacionales, la base imponible es el valor de transacción, mientras que, en el caso de los productos importados, la base imponible es el valor en aduana más los derechos y cargas de importación pagados. El IPI no lo paga directamente la entidad que soporta la carga final del pago de ese impuesto. En el caso de los productos nacionales, el establecimiento industrial que vende el producto industrial cobra el IPI a la entidad que compra ese producto. Los impuestos retenidos por el establecimiento industrial que vende el producto industrial deben remitirse al Servicio de Rentas Federales cada mes. En el caso de los productos importados, las autoridades aduaneras cobran el IPI al importador del producto industrial durante el proceso de despacho de aduana. El IPI no es acumulativo, y el impuesto pagadero en cada transacción se compensará con la cantidad cobrada en transacciones previas. Esta compensación se hace efectiva por medio de un sistema de bonificación, conforme al cual el impuesto pagadero sobre los productos que entren en las instalaciones del contribuyente se deduce de la cantidad adeudada por la salida de los productos en el mismo período impositivo. Eso significa a su vez que, cuando un contribuyente remita al Gobierno el IPI recaudado con respecto a cualquier transacción dada, podrá deducir el IPI pagado en etapas anteriores de la cadena de suministro, con lo que se asegura que el impuesto se perciba únicamente sobre el valor añadido. (Informes del Grupo Especial, párrafos 2.3-2.20).

¹⁸ La contribución PIS/PASEP y la contribución COFINS son contribuciones federales del Brasil que se aplican a los ingresos brutos obtenidos por todo tipo de entidades jurídicas. Por regla general, tales contribuciones están sujetas al régimen no acumulativo y funcionan como impuestos sobre el valor añadido, y las empresas generan bonificaciones en relación con sus compras de productos gravados que pueden utilizar para compensar débitos al pagar sus deudas por concepto del PIS/PASEP y la COFINS. El sistema de bonificaciones fiscales asegura que las contribuciones PIS/PASEP y COFINS de etapas previas puedan deducirse en cada etapa de la cadena de suministro. (Informes del Grupo Especial, párrafos 2.21-2.29).

¹⁹ Las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación son variantes de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS centradas en la importación. Estas contribuciones se aplican a transacciones de importación individuales y se perciben en el momento de la importación de las mercancías. La base imponible es el valor en aduana de las mercancías. Los importadores están sujetos al régimen no acumulativo, de manera que pueden compensar las cantidades pagadas en el momento de la importación con sus deudas por concepto del PIS/PASEP y la COFINS nacionales. Por consiguiente, los importadores pagan las contribuciones con respecto únicamente al valor añadido, es decir, la diferencia entre el valor en aduana y el precio de venta que aplican. El mecanismo de bonificaciones fiscales con respecto al régimen nacional no acumulativo del PIS/PASEP y la COFINS se aplica igualmente en el caso de los importadores. (Informes del Grupo Especial, párrafos 2.30-2.34).

²⁰ La CIDE es una contribución federal del Brasil que se aplica a las remesas/pagos de regalías al extranjero. El tipo impositivo es del 10% y los sujetos pasivos son las entidades jurídicas titulares de una licencia de utilización o adquisición de conocimientos tecnológicos, así como aquellas que celebren acuerdos que entrañen transferencia de tecnología con personas que residan o estén domiciliadas en el extranjero.

1.6. Las medidas en litigio pueden dividirse en tres grupos de medidas por las que el Brasil concede exenciones, reducciones o suspensiones de los impuestos y contribuciones federales mencionados *supra*. El primer grupo de medidas atañe al sector de TIC y comprende el trato fiscal concedido en el marco de: i) el Programa de Informática; ii) el Programa de incentivos al sector de semiconductores (programa PADIS); iii) el Programa de apoyo al desarrollo tecnológico de la industria de equipos para televisión digital (programa PATVD); y iv) el Programa para la inclusión digital (Programa de Inclusión Digital).²¹ El segundo grupo de medidas comprende el trato fiscal concedido en el marco del Programa de incentivos para la innovación tecnológica y la densificación de la cadena de producción de vehículos automóviles (programa INOVAR-AUTO), que se centra en el sector del automóvil. El tercer grupo de medidas comprende el trato fiscal concedido en el marco de: i) el Régimen para empresas predominantemente exportadoras (programa EPE); y ii) el Régimen especial de adquisición de bienes de capital para empresas exportadoras (programa RECAP).²²

1.7. El Programa de Informática prevé exenciones y reducciones del IPI aplicable a la venta de productos de tecnología de la información. También establece suspensiones del IPI aplicable a la compra o la importación de materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje utilizados en la fabricación de productos de tecnología de la información y automatización objeto de incentivos con arreglo al programa.²³ Para beneficiarse del trato fiscal, las empresas deben obtener una habilitación.²⁴ Las empresas admisibles en el marco del Programa de Informática son las empresas que: i) desarrollan o producen bienes y servicios de tecnología de la información y automatización de conformidad con los procesos productivos básicos (PPB) pertinentes²⁵; y ii) invierten en actividades de investigación y desarrollo (I+D) de las tecnologías de la información realizadas en el Brasil.²⁶ Además, en el marco de este programa, los productos que han obtenido la condición de productos "desarrollados en el Brasil" son objeto de reducciones fiscales adicionales.²⁷

1.8. En el marco del programa PADIS se exime a las empresas habilitadas, mediante tasas nulas, del pago de determinados impuestos con respecto a los semiconductores y los dispositivos de visualización de información, así como a los insumos, instrumentos, equipos, maquinaria y *software* destinados a la producción de semiconductores y dispositivos de visualización.²⁸ Para obtener la habilitación, las personas jurídicas deben: i) invertir en I+D en el Brasil; y ii) realizar determinadas actividades en el Brasil con respecto a los dispositivos semiconductores electrónicos, a los dispositivos de visualización de información y a los insumos y equipos destinados a la fabricación de dispositivos semiconductores electrónicos y dispositivos de visualización de información.²⁹

1.9. En el marco del programa PATVD se exime a las empresas habilitadas del pago de determinados impuestos con respecto al equipo de transmisión de señales de radiofrecuencia para televisores digitales (aparatos emisores de televisión digital), así como a la maquinaria, los aparatos, los instrumentos, los equipos, los insumos y el *software* destinados a la producción de aparatos emisores de televisión digital (bienes de producción).³⁰ Para obtener la habilitación, las personas jurídicas

La base del cálculo es la cantidad pagada, acreditada, entregada, utilizada o enviada cada mes a personas que residan o estén domiciliadas en el extranjero. (Informes del Grupo Especial, párrafos 2.35-2.36).

²¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.37.

²² Informes del Grupo Especial, párrafo 2.37.

²³ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.39.

²⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.49.

²⁵ El Grupo Especial definió PPB como "el conjunto mínimo de operaciones realizadas en una instalación de fabricación que caracteriza la industrialización efectiva de un determinado producto". (Informes del Grupo Especial, párrafo 2.62 (donde se hace referencia al Decreto 5.906, de 26 de septiembre de 2006 (por el que se establecen disposiciones reglamentarias para los artículos 4, 9, 11 y 16-A de la Ley 8.248, de 23 de octubre de 1991 - Ley de Informática) (Decreto 5.906/2006) (Prueba documental JE-7 presentada al Grupo Especial), artículo 16)). Dicho de otro modo, el Grupo Especial explicó que los PPB indican las fases o etapas mínimas del proceso de fabricación de un producto que deben realizarse en el Brasil. (*Ibid.*). En apelación, los participantes no discrepan de la definición de PPB del Grupo Especial.

²⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.48.

²⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.67. Para que los productos de tecnología de la información o automatización se consideren "desarrollados en el Brasil" se deben cumplir dos requisitos: i) los productos deben satisfacer las especificaciones, normas y criterios establecidos en la legislación brasileña; y ii) las especificaciones, proyectos y actividades de desarrollo deben haber sido realizados en el Brasil por técnicos de probada competencia en esas actividades que residan y estén domiciliados en el Brasil. (Informes del Grupo Especial, párrafo 2.68).

²⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.71.

²⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.76.

³⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.82.

deben: i) invertir en I+D en el Brasil; ii) realizar actividades de desarrollo y fabricación de aparatos emisores de televisión digital; y iii) cumplir el PPB pertinente o, como alternativa, satisfacer los criterios necesarios para que un producto se considere "desarrollado en el Brasil".³¹

1.10. En el marco del Programa de Inclusión Digital se exime a los minoristas brasileños, mediante tasas nulas, del pago de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS con respecto a la venta de determinados bienes de consumo digitales producidos en el Brasil de acuerdo con los PPB pertinentes.³²

1.11. El programa INOVAR-AUTO prevé una reducción de la carga fiscal por concepto del IPI que grava ciertos vehículos automóviles: i) a través de bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI, otorgadas a las empresas habilitadas; o ii) a través de tipos impositivos del IPI reducidos, aplicables a la importación de vehículos automóviles originarios de ciertos países, así como a ciertos vehículos automóviles nacionales.³³ Todas las empresas que se acogen a las bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI, así como ciertas empresas que se benefician de los tipos impositivos reducidos del IPI, deben obtener una de las tres formas de habilitación, a saber: i) fabricantes nacionales; ii) importadores/distribuidores; o iii) inversores.³⁴ Para obtener la habilitación, una empresa debe cumplir determinados requisitos de carácter general y particular. Todas las empresas deben cumplir los mismos dos requisitos generales y, además, ciertos requisitos adicionales específicos que varían según el tipo de habilitación.³⁵ Una empresa que solicita habilitación como fabricante nacional deberá cumplir los dos requisitos generales³⁶, así como "tres de cuatro requisitos específicos, uno de los cuales debe ser la realización de un número mínimo definido de actividades de fabricación e infraestructura de ingeniería en el Brasil".³⁷ Una empresa que solicite habilitación como importador/distribuidor cumplirá los dos requisitos generales y "los tres requisitos específicos siguientes: i) inversiones en I+D en el Brasil; ii) gasto en ingeniería, tecnología industrial básica y creación de capacidad de los proveedores en el Brasil; y iii) participación en el programa de etiquetado de vehículos del Instituto Nacional de Metrología, Normalización y Calidad Industrial (INMETRO)".³⁸ Una empresa que solicite habilitación como inversor presentará al Ministerio de Desarrollo, Industria y Comercio Exterior (MDIC) un proyecto de inversión que contenga una descripción y las características técnicas de los vehículos que se han de importar y fabricar. La habilitación se concederá una vez que el proyecto de inversión sea aprobado por el Ministerio. El inversor está obligado a solicitar una habilitación específica para cada fábrica, planta o proyecto industrial que prevea establecer.³⁹

1.12. Con arreglo al programa EPE, se suspenden el IPI y las contribuciones PIS/PASEP, COFINS, PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación con respecto a las materias primas, los bienes intermedios y los materiales de embalaje que compran las empresas predominantemente exportadoras.⁴⁰ Análogamente, con arreglo al programa RECAP, se suspenden las contribuciones PIS/PASEP, COFINS, PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación con respecto a las compras de maquinaria, herramientas, aparatos, instrumentos y equipos nuevos por empresas predominantemente exportadoras.⁴¹

³¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.87. (no se reproduce el subrayado)

³² Informes del Grupo Especial, párrafo 2.91.

³³ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.97.

³⁴ Informes del Grupo Especial, párrafos 2.112-2.113.

³⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.114.

³⁶ Los dos requisitos generales que deben cumplir todas las empresas que soliciten la habilitación en el marco del programa INOVAR-AUTO son: i) el cumplimiento de las obligaciones fiscales a nivel federal; y ii) el compromiso de alcanzar ciertos niveles mínimos de eficiencia energética para los productos comercializados en el Brasil. (Informes del Grupo Especial, párrafo 2.121).

³⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.115. (no se reproduce la nota de pie de página)

³⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.116. (no se reproduce la nota de pie de página)

³⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.117.

⁴⁰ Informes del Grupo Especial, párrafos 2.148 y 2.150 (donde se hace referencia a la Ley 10.637, de 30 de diciembre de 2002 (PIS/PASEP - no acumulativo) (Ley 10.637/2002) (Pruebas documentales JE-94 y BRA-100 presentadas al Grupo Especial), artículo 29, sección 1.II (en el caso del IPI); Ley 10.685, de 30 de abril de 2004, por la que se establecen la Contribución a los programas de integración social y de inversión de los funcionarios públicos y la Contribución a la financiación de la seguridad social percibida sobre la importación de bienes y servicios, así como otras disposiciones (Ley 10.865/2004) (Prueba documental JE-181 presentada al Grupo Especial), artículo 40 (en el caso de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS)).

⁴¹ Informes del Grupo Especial, párrafos 2.163 y 7.1138. Tomamos nota de la definición de "empresa predominantemente exportadora" que figura en los párrafos 5.144-5.145 de estos informes.

1.13. En los párrafos 2.1-2.176 de los informes del Grupo Especial se exponen con más detalle otros elementos de hecho de las medidas en litigio y los impuestos y contribuciones pertinentes.

1.14. Ante el Grupo Especial, el Japón y la Unión Europea formularon alegaciones al amparo de, entre otros, los párrafos 2, 4 y 5 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC con respecto al trato fiscal establecido en el marco del Programa de Informática, el programa PADIS, el programa PATVD y el Programa de Inclusión Digital (programas de TIC), así como del programa INOVAR-AUTO. El Brasil invocó el apartado a) del artículo XX del GATT de 1994 para justificar determinadas incompatibilidades respecto del programa PATVD, y los apartados b) y g) del artículo XX para justificar determinadas incompatibilidades respecto del programa INOVAR-AUTO. El Japón y la Unión Europea también formularon alegaciones al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 con respecto al programa INOVAR-AUTO y, en respuesta a ellas, el Brasil invocó la Decisión sobre trato diferenciado y más favorable, reciprocidad y mayor participación de los países en desarrollo, Decisión de 28 de noviembre de 1979 (Cláusula de Habilitación) como defensa. En cuanto a los programas EPE y RECAP, el Japón y la Unión Europea formularon alegaciones al amparo del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁴²

1.15. En los informes del Grupo Especial, distribuidos a los Miembros de la Organización Mundial del Comercio (OMC) el 30 de agosto de 2017, el Grupo Especial examinó en primer lugar las dos defensas amplias planteadas por el Brasil respecto de los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO. En primer lugar, el Grupo Especial rechazó el argumento del Brasil de que el artículo III del GATT de 1994, el artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC son inaplicables a las medidas de "precomercialización".⁴³ El Grupo Especial constató que esas disposiciones no son inaplicables *per se* a determinadas medidas, en particular las medidas de "precomercialización" dirigidas a los productores.⁴⁴ En segundo lugar, el Grupo Especial rechazó el argumento del Brasil de que los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO constituyen el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 y, por tanto, están exentos de las disciplinas del artículo III del GATT de 1994 y del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC. A juicio del Grupo Especial, los aspectos de una medida que dan lugar a una discriminación entre productos no están exentos *per se* de esas disciplinas, aunque la medida adopte la forma de una subvención pagada exclusivamente a los productores nacionales.⁴⁵ El Grupo Especial formuló las siguientes constataciones en relación con las medidas en litigio:

a. con respecto a los programas de TIC:

- i. los requisitos de etapas de producción en el marco del Programa de Informática, del PADIS, del PATVD y del Programa de Inclusión Digital y el requisito de que los productos obtengan la condición de "desarrollados en el Brasil", en el marco del Programa de Informática, del PATVD y del Programa de Inclusión Digital, dan lugar a que los productos importados estén sujetos a impuestos interiores superiores a los aplicados a los productos nacionales similares, lo cual es incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994⁴⁶;
- ii. los requisitos de etapas de producción en el marco del Programa de Informática, del PADIS, del PATVD y del Programa de Inclusión Digital y el requisito de que los productos obtengan la condición de "desarrollados en el Brasil", en el marco del Programa de Informática, del PATVD y del Programa de Inclusión Digital; el aspecto del mecanismo utilizado para calcular la cantidad de recursos que se deben invertir en I+D en el marco del Programa de Informática y del PADIS relativo a la parte deducible; y la carga administrativa menor para las empresas que compran productos intermedios nacionales objeto de incentivos en el marco del Programa de Informática y del PADIS otorgan a los productos importados un trato menos favorable que el

⁴² Informes del Grupo Especial, párrafos 3.1-3.3.

⁴³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.70.

⁴⁴ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.70, 8.2 y 8.13.

⁴⁵ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.87, 8.3 y 8.14.

⁴⁶ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.173-7.174, 8.5.a y 8.16.a. El Grupo Especial aplicó el principio de economía procesal con respecto a la alegación formulada por el Japón al amparo de la segunda frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. (Informes del Grupo Especial, párrafos 7.180 y 8.16.b).

concedido a los productos nacionales similares, lo cual es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994⁴⁷;

- iii. no es necesario hacer constataciones con respecto a las alegaciones formuladas por las partes reclamantes al amparo del párrafo 5 del artículo III del GATT de 1994 para hallar una solución positiva a la presente diferencia y, por consiguiente, el Grupo Especial aplica el principio de economía procesal en lo que respecta a esas alegaciones⁴⁸;
 - iv. el Programa de Informática, el PADIS, el PATVD y el Programa de Inclusión Digital constituyen medidas en materia de inversiones relacionadas con el comercio, y los aspectos de estos programas declarados incompatibles con los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 también son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC⁴⁹;
 - v. las exenciones, reducciones y suspensiones fiscales otorgadas en el marco del Programa de Informática, del PADIS, del PATVD y del Programa de Inclusión Digital son subvenciones, en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC, que están supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, y, por consiguiente, son subvenciones prohibidas, incompatibles con los párrafos 1 b) y 2 del artículo 3 del Acuerdo SMC⁵⁰; y
 - vi. los aspectos del programa PATVD declarados incompatibles con el GATT de 1994 y el Acuerdo sobre las MIC no están justificados al amparo del apartado a) del artículo XX del GATT de 1994.⁵¹
- b. con respecto al programa INOVAR-AUTO:
- i. determinados aspectos del proceso de habilitación, el sistema de normas sobre la obtención y el cálculo de las bonificaciones fiscales estimadas, y las normas sobre la utilización de las bonificaciones fiscales estimadas derivadas del gasto en insumos y herramientas estratégicos en el Brasil dan lugar a que los productos importados estén sujetos a impuestos interiores superiores a los aplicados a los productos nacionales similares, lo cual es incompatible con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994⁵²;
 - ii. determinados aspectos del proceso de habilitación, el sistema de normas sobre la obtención y el cálculo de las bonificaciones fiscales estimadas, y las normas sobre la utilización de las bonificaciones fiscales estimadas derivadas del gasto en insumos y herramientas estratégicos en el Brasil; el requisito de habilitación que exige llevar a cabo un número mínimo de etapas de fabricación en el Brasil; el aspecto de las normas sobre la obtención de las bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI relativo al gasto en insumos y herramientas estratégicos; y los aspectos de los requisitos de habilitación que exigen invertir en I+D en el Brasil y efectuar gastos en ingeniería, tecnología industrial básica y creación de capacidad de los proveedores en el Brasil con respecto a la compra de equipos de laboratorio brasileños otorgan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares, lo cual es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994⁵³;

⁴⁷ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.318, 8.5.b y 8.16.c.

⁴⁸ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.347, 8.5.c y 8.16.d.

⁴⁹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.365, 8.5.d y 8.16.e.

⁵⁰ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.500, 8.5.e y 8.16.f.

⁵¹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.626, 8.5.f y 8.16.g. En apelación, el Brasil no impugna esta constatación del Grupo Especial.

⁵² Informes del Grupo Especial, párrafos 7.688, 8.6.a y 8.17.a. El Grupo Especial aplicó el principio de economía procesal con respecto a la alegación formulada por el Japón al amparo de la segunda frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. (Informes del Grupo Especial, párrafos 7.691 y 8.17.b). Sin embargo, el Brasil no impugna en apelación la constatación formulada por el Grupo Especial en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

⁵³ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.772-7.773, 8.6.b y 8.17.c.

- iii. no es necesario hacer constataciones con respecto a las alegaciones formuladas por las partes reclamantes al amparo del párrafo 5 del artículo III del GATT de 1994 para hallar una solución positiva a la presente diferencia y, por consiguiente, el Grupo Especial aplica el principio de economía procesal en lo que respecta a esas alegaciones⁵⁴;
 - iv. el programa INOVAR-AUTO constituye una medida en materia de inversiones relacionadas con el comercio, y los aspectos de este programa declarados incompatibles con los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 también son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC⁵⁵;
 - v. las reducciones fiscales mediante las bonificaciones fiscales estimadas concedidas en el marco del programa INOVAR-AUTO son subvenciones en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC y están supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, y, por consiguiente, son subvenciones prohibidas, incompatibles con los párrafos 1 b) y 2 del artículo 3 del Acuerdo SMC⁵⁶;
 - vi. los aspectos del programa INOVAR-AUTO declarados incompatibles con el GATT de 1994 y el Acuerdo sobre las MIC no están justificados al amparo de los apartados b) o g) del artículo XX del GATT de 1994⁵⁷;
 - vii. las reducciones fiscales concedidas a los productos importados de los miembros del Mercado Común del Sur (MERCOSUR) y México en el marco del programa INOVAR-AUTO son ventajas otorgadas por el Brasil a productos originarios de esos países, que no se conceden inmediata e incondicionalmente a los productos similares originarios de otros Miembros de la OMC, lo cual es incompatible con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994⁵⁸;
 - viii. no recaía en las partes reclamantes la carga de invocar la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial, y, por consiguiente, sus alegaciones al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 están comprendidas en el mandato del Grupo Especial⁵⁹; y
 - ix. las reducciones fiscales concedidas a los productos importados de la Argentina, México y el Uruguay declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no están justificadas al amparo de los apartados b) o c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación⁶⁰; y
- c. con respecto a los programas EPE y RECAP:
- i. las suspensiones de impuestos concedidas en el marco de estos programas son subvenciones en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC y están supeditadas a los resultados de exportación en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC y, por consiguiente, son subvenciones prohibidas, incompatibles con los párrafos 1 a) y 2 del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁶¹

1.16. Conforme a lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo 19 del ESD, y tras haber constatado que el Brasil actuó de manera incompatible con las obligaciones que le correspondían en virtud del párrafo 1 del artículo I y los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y los párrafos 1 a), 1 b) y 2 del artículo 3 del Acuerdo SMC con respecto a las medidas en litigio, el Grupo Especial recomendó que el Órgano de Solución de Diferencias

⁵⁴ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.792, 8.6.c y 8.17.d.

⁵⁵ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.806, 8.6.d y 8.17.e.

⁵⁶ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.847, 8.6.e y 8.17.f.

⁵⁷ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.965, 7.1011, 8.6.f y 8.17.g. En apelación, el Brasil no impugna estas constataciones del Grupo Especial.

⁵⁸ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1048, 8.6.g y 8.17.h.

⁵⁹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1083, 7.1120, 8.6.h y 8.17.i.

⁶⁰ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1097, 7.1121, 8.6.i y 8.17.j.

⁶¹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1238, 8.7 y 8.18.

(OSD) pidiera al Brasil que pusiera sus medidas en conformidad con las obligaciones que le corresponden en virtud de los acuerdos abarcados.⁶² Con arreglo al párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC, el Grupo Especial recomendó asimismo que el Brasil retirara las subvenciones declaradas incompatibles con las normas de la OMC en un plazo de 90 días.⁶³

1.17. El 28 de septiembre de 2017, el Brasil notificó al OSD, de conformidad con el párrafo 4 del artículo 16 y el artículo 17 del ESD, su intención de apelar respecto de determinadas cuestiones de derecho tratadas en los informes del Grupo Especial y determinadas interpretaciones jurídicas formuladas por este, y presentó un anuncio de apelación⁶⁴ y una comunicación del apelante de conformidad con las Reglas 20 y 21, respectivamente, de los Procedimientos de trabajo para el examen en apelación⁶⁵ (Procedimientos de trabajo).

1.18. El 29 de septiembre de 2017, la Secretaría del Órgano de Apelación dio a conocer el plan de trabajo de la apelación, elaborado por la Sección del Órgano de Apelación que entiende en estas apelaciones, donde se establecían las fechas límite para la presentación de nuevas comunicaciones escritas.

1.19. El 3 de octubre de 2017, la Unión Europea notificó al OSD, de conformidad con el párrafo 4 del artículo 16 y el artículo 17 del ESD, su intención de apelar respecto de determinadas cuestiones de derecho tratadas en los informes del Grupo Especial y determinadas interpretaciones jurídicas formuladas por este, y presentó un anuncio de otra apelación y una comunicación en calidad de otro apelante⁶⁶ de conformidad con la Regla 23 de los Procedimientos de trabajo. En la misma fecha, el Japón también notificó al OSD, de conformidad con el párrafo 4 del artículo 16 y el artículo 17 del ESD, su intención de apelar respecto de determinadas cuestiones de derecho tratadas en los informes del Grupo Especial y determinadas interpretaciones jurídicas formuladas por este, y presentó un anuncio de otra apelación y una comunicación en calidad de otro apelante⁶⁷ de conformidad con la Regla 23 de los Procedimientos de trabajo.

1.20. El 9 de octubre de 2017, la Sección del Órgano de Apelación que entiende en estas apelaciones recibió una carta conjunta de la Argentina, Australia, el Canadá y los Estados Unidos en la que dichos países solicitaban una prórroga del plazo para presentar sus comunicaciones en calidad de terceros participantes en este procedimiento (la solicitud conjunta). El 9 de octubre de 2017, la Sección del Órgano de Apelación que entiende en estas apelaciones invitó a los participantes y a los demás terceros participantes a que, si lo deseaban, presentaran observaciones respecto de la solicitud conjunta hasta el 11 de octubre de 2017. No se recibió ninguna objeción. El 12 de octubre de 2017, la Sección del Órgano de Apelación que entiende en estas apelaciones emitió una resolución de procedimiento por la que se decidió, de conformidad con el párrafo 2 de la Regla 16 de los Procedimientos de trabajo, prorrogar una semana el plazo para la presentación de las comunicaciones de los terceros participantes, hasta el 26 de octubre de 2017.

1.21. El 16 de octubre de 2017, el Brasil, el Japón y la Unión Europea presentaron sendas comunicaciones del apelado.⁶⁸ El 26 de octubre de 2017, la Argentina, Australia y los Estados Unidos presentaron sendas comunicaciones en calidad de tercero participante.⁶⁹ El mismo día, el Canadá, China, Colombia, Corea, Rusia, Singapur, Sudáfrica, el Territorio Aduanero Distinto de Taiwán, Penghu, Kinmen y Matsu (el "Taipei Chino") y Turquía notificaron, cada uno, su intención de comparecer en la audiencia como terceros participantes.⁷⁰ El 15 de junio de 2018, la India y Ucrania notificaron, cada uno, su intención de comparecer en la audiencia como terceros participantes.⁷¹

1.22. El 24 de noviembre de 2017 se informó a los participantes y a los terceros participantes de que, de conformidad con la Regla 15 de los Procedimientos de trabajo, el Presidente del Órgano de Apelación había notificado al Presidente del OSD la decisión del Órgano de Apelación de autorizar al Miembro del Órgano de Apelación, Sr. Peter Van den Bossche, a que completara la resolución de las

⁶² Informes del Grupo Especial, párrafos 8.9 y 8.20.

⁶³ Informes del Grupo Especial, párrafos 8.11 y 8.22.

⁶⁴ WT/DS472/8; WT/DS497/6.

⁶⁵ WT/AB/WP/6, 16 de agosto de 2010.

⁶⁶ WT/DS472/9.

⁶⁷ WT/DS497/7.

⁶⁸ De conformidad con la Regla 22 de los Procedimientos de trabajo.

⁶⁹ De conformidad con el párrafo 1 de la Regla 24 de los Procedimientos de trabajo.

⁷⁰ De conformidad con el párrafo 2 de la Regla 24 de los Procedimientos de trabajo.

⁷¹ De conformidad con el párrafo 4 de la Regla 24 de los Procedimientos de trabajo.

presentes apelaciones, aunque su segundo mandato debía expirar antes de la finalización del presente procedimiento de apelación.

1.23. El 27 de noviembre de 2017, el Presidente del Órgano de Apelación notificó al Presidente del OSD que el Órgano de Apelación no podría distribuir sus informes en estas apelaciones en el plazo de 60 días previsto en el párrafo 5 del artículo 17 del ESD, ni en el plazo de 90 días previsto en la misma disposición.⁷² El Presidente del Órgano de Apelación explicó que ello se debía a diversos factores, entre otros, la carga de trabajo en aumento a que hacía frente el Órgano de Apelación en 2017, las dificultades de programación derivadas de la existencia de varios procedimientos de apelación en paralelo y la superposición en la composición de las secciones que entendían en las apelaciones, el número y la complejidad de las cuestiones planteadas en este procedimiento de apelación y en otros concurrentes, junto con la carga de trabajo que estas apelaciones concurrentes imponen a los servicios de traducción de la Secretaría de la OMC, y la falta de personal en la Secretaría del Órgano de Apelación. Aunque las apelaciones en el marco de la presente diferencia se iniciaron el 28 de septiembre de 2017, el trabajo en relación con ellas no se pudo intensificar hasta marzo de 2018 a causa de las diversas apelaciones pendientes ante el Órgano de Apelación, el número reducido de Miembros del Órgano de Apelación y la falta de personal en la Secretaría del Órgano de Apelación. El 19 de noviembre de 2018, el Presidente del Órgano de Apelación informó al Presidente del OSD de que los informes en este procedimiento se distribuirían el 13 de diciembre de 2018 a más tardar.⁷³

1.24. La audiencia se celebró los días 19 y 20 de junio de 2018. Los participantes y tres terceros participantes (la Argentina, Australia y los Estados Unidos) formularon declaraciones iniciales. Los participantes y un tercero participante (los Estados Unidos) respondieron a preguntas formuladas por los Miembros de la Sección del Órgano de Apelación que entiende en estas apelaciones. Los participantes formularon declaraciones finales. Ninguno de los terceros participantes formuló declaraciones finales.

2 ARGUMENTOS DE LOS PARTICIPANTES

2.1. Las alegaciones y argumentos de los participantes están reflejados en los resúmenes de sus comunicaciones escritas, que han facilitado al Órgano de Apelación.⁷⁴ Los anuncios de apelación y de otra apelación, así como los resúmenes de las alegaciones y argumentos de los participantes, figuran en los anexos A y B del *addendum* a los presentes informes (WT/DS472/AB/R/Add.1, WT/DS497/AB/R/Add.1).

3 ARGUMENTOS DE LOS TERCEROS PARTICIPANTES

3.1. Los argumentos de los terceros participantes que presentaron una comunicación escrita (la Argentina, Australia y los Estados Unidos) están reflejados en los resúmenes de sus comunicaciones escritas facilitados al Órgano de Apelación⁷⁵, que figuran en el anexo C del *addendum* a los presentes informes (WT/DS472/AB/R/Add.1, WT/DS497/AB/R/Add.1).

4 CUESTIONES PLANTEADAS EN ESTA APELACIÓN

4.1. En estas apelaciones presentadas por el Brasil se plantean las siguientes cuestiones:

- a. con respecto a las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994:
 - i. si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación y aplicación del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 al constatar que las subvenciones que se otorgan

⁷² WT/DS472/10; WT/DS497/8.

⁷³ WT/DS472/11; WT/DS497/9.

⁷⁴ De conformidad con la comunicación del Órgano de Apelación relativa a los "Resúmenes de las comunicaciones escritas en los procedimientos de apelación" y a las "Directrices con respecto a los resúmenes de las comunicaciones escritas en los procedimientos de apelación" (WT/AB/23, 11 de marzo de 2015).

⁷⁵ De conformidad con la comunicación del Órgano de Apelación relativa a los "Resúmenes de las comunicaciones escritas en los procedimientos de apelación" y a las "Directrices con respecto a los resúmenes de las comunicaciones escritas en los procedimientos de apelación" (WT/AB/23, 11 de marzo de 2015).

exclusivamente a los productores nacionales de conformidad con el párrafo 8 b) del artículo III no están *per se* exentas de las disciplinas de dicho artículo⁷⁶;

- b. con respecto a las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco de los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC:
 - i. si el Grupo Especial incurrió en error en la aplicación del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al constatar que los productos de tecnología de la información y comunicación, automatización y productos conexos (productos de TIC) acabados e intermedios importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC acabados e intermedios nacionales similares;
 - ii. si el Grupo Especial incurrió en error en la aplicación del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al constatar que los requisitos de habilitación en el marco de los programas de TIC dan a los productos de TIC importados un trato menos favorable que el otorgado a productos de TIC nacionales similares, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994;
 - iii. si el Grupo Especial incurrió en error en la aplicación del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al constatar que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 en virtud de la carga administrativa menor para las empresas que compran productos intermedios nacionales objeto de incentivos;
 - iv. si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los PPB y otros requisitos de etapas de producción de los programas de TIC están supeditados al empleo de productos nacionales, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994;
 - v. si, en consecuencia, el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los aspectos indicados *supra* de los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC;
 - vi. si el Grupo Especial incurrió en error en la aplicación del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al constatar que los requisitos de habilitación establecidos en el programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III porque son más onerosos para las empresas que solicitan la habilitación como importadores/distribuidores que para los fabricantes nacionales; y
 - vii. si, en consecuencia, el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los aspectos indicados *supra* del programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC;
- c. con respecto a las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC:
 - i. si el Grupo Especial incurrió en error en la aplicación del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC al identificar el trato de referencia como el trato aplicable a las empresas no habilitadas y rechazar el trato de las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente como trato de referencia;
 - ii. condicionalmente, en el caso de que el Órgano de Apelación confirme las constataciones del Grupo Especial relativas al trato de referencia, si el Grupo Especial:
 - incurrió en error en la aplicación del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC en su comparación del trato de referencia con el trato impugnado en el marco de los programas EPE y RECAP;

⁷⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.87.

- incurrió en error al constatar que la "disponibilidad de efectivo" y los "ingresos por intereses implícitos" son ingresos "que en otro caso se percibirían", en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC; y
 - no hizo una evaluación objetiva de los hechos, en el sentido del artículo 11 del ESD, al evaluar una de las pruebas presentadas por el Brasil;
- d. con respecto a las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC:
- i. si el Grupo Especial incurrió en error en la aplicación del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC al: i) no comparar el trato fiscal dado al grupo de contribuyentes sujetos al trato de referencia con el grupo de contribuyentes beneficiarios de los programas de TIC; y ii) constatar que la "disponibilidad de efectivo" y los "ingresos por intereses implícitos" son ingresos públicos que en otro caso se percibirían en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC; y
 - ii. si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los PPB y otros requisitos de etapas de producción establecidos por los programas de TIC, y el requisito de habilitación que exige llevar a cabo varias etapas de fabricación en el Brasil establecido por el programa INOVAR-AUTO, constituyen una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC;
- e. con respecto a las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 y la Cláusula de Habilitación:
- i. si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del párrafo 4 a) de la Cláusula de Habilitación al constatar que no correspondía a la Unión Europea y al Japón la carga de invocar la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial; y si, en consecuencia, el Grupo Especial incurrió en error al constatar que las alegaciones planteadas por la Unión Europea y el Japón al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 en relación con el programa INOVAR-AUTO estaban comprendidas en su mandato;
 - ii. si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado al amparo de esa disposición; y
 - iii. si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación y al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado al amparo de esa disposición; y
- f. con respecto a las constataciones del Grupo Especial en el marco del párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC:
- i. si el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD al recomendar que el Brasil retirara las subvenciones prohibidas cuya existencia se había constatado en un plazo de 90 días.

4.2. En estas apelaciones la Unión Europea y el Japón plantean las siguientes cuestiones con respecto a las constataciones del Grupo Especial relativas a la hipótesis de internalización en el marco de los PPB y otros requisitos de etapas de producción:

- a. si el hecho de que el Grupo Especial no formulara constataciones sobre la hipótesis de internalización en su análisis de las alegaciones formuladas al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC en relación con los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO constituye una aplicación errónea del principio de economía procesal y una omisión de la realización de un examen objetivo del asunto sometido al

Grupo Especial incompatible con el artículo 11 del ESD (cuestión planteada por el Japón y la Unión Europea);

- b. condicionalmente, en el caso de que el Órgano de Apelación constate que el Grupo Especial no aplicó el principio de economía procesal, si el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 del ESD al no presentar un razonamiento coherente de sus constataciones (cuestión planteada por el Japón);
- c. en el caso de que el Órgano de Apelación considere que el Grupo Especial actuó correctamente cuando aplicó el principio de economía procesal al no formular constataciones específicas en la hipótesis de internalización, si el Órgano de Apelación debe examinar y modificar la interpretación jurídica y las constataciones formuladas por el Grupo Especial para "indicar más claramente", de conformidad con el párrafo 3 del artículo 17 del ESD, que no era necesario que el Grupo Especial se pronunciara tanto sobre la hipótesis de "internalización" como sobre la de "externalización" porque las medidas en litigio son *per se* incompatibles con los acuerdos abarcados pertinentes (cuestión planteada por el Japón y la Unión Europea); y
- d. en el caso de que el Órgano de Apelación rechace las precedentes alegaciones de la Unión Europea, si el Grupo Especial incurrió en error en la aplicación del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC al no considerar las alegaciones de la Unión Europea a la luz de todos los hechos pertinentes del caso (cuestión planteada por la Unión Europea).

5 ANÁLISIS DEL ÓRGANO DE APELACIÓN

5.1 Párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994

5.1. Comenzamos nuestro análisis con las alegaciones formuladas en apelación por el Brasil respecto de los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994, a saber, que el Grupo Especial incurrió en error al constatar: i) que los programas de TIC son incompatibles con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 porque con arreglo a esos programas los productos de TIC importados están sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC nacionales similares⁷⁷; ii) que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque dan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares⁷⁸; y iii) que los requisitos de habilitación en el marco del programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque dan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares.⁷⁹

5.2. No obstante, tenemos presente que una parte sustancial de la apelación del Brasil respecto de las constataciones formuladas por el Grupo Especial al amparo de los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 está estrechamente relacionada con la apelación del Brasil de que el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación y aplicación del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994, dado que el Brasil formuló argumentos al amparo del párrafo 8 b) del artículo III como

⁷⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 15.

⁷⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 15. Observamos que la apelación planteada por el Brasil al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 también se refiere a los aspectos de los programas de TIC que supuestamente contienen prescripciones en materia de contenido nacional que el Grupo Especial constató que eran incompatibles con el párrafo 4 del artículo III y, en consecuencia, con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC. Sin embargo, en esta sección no abordamos esos aspectos de las alegaciones formuladas en apelación por el Brasil. Sí lo hacemos en la sección 5.4.2.4 de los presentes informes al referirnos a las alegaciones formuladas por el Brasil en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

⁷⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 15. Observamos que la apelación planteada por el Brasil al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 también se refiere a los aspectos del programa INOVAR-AUTO que supuestamente contienen prescripciones en materia de contenido nacional que el Grupo Especial constató que eran incompatibles con el párrafo 4 del artículo III y, en consecuencia, con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC. Sin embargo, en esta sección no abordamos esos aspectos de las alegaciones formuladas en apelación por el Brasil. Sí lo hacemos en la sección 5.4.2.4.3 de los presentes informes al referirnos a las alegaciones formuladas por el Brasil en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

"defensa general"⁸⁰ frente a todas las alegaciones formuladas por las partes reclamantes respecto de la incompatibilidad con el artículo III. Por ejemplo, en su apelación respecto de las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco de los párrafos 2 y 4 del artículo III, el Brasil sostiene que el Grupo Especial incurrió en error al no establecer, "como cuestión previa"⁸¹, que los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO constituyen el "pago de subvenciones a los productores nacionales" en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III, y que por lo tanto no están sujetos a las disciplinas de los párrafos 2 y 4 del artículo III.⁸² Si bien el Brasil formula argumentos autónomos de que el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del párrafo 8 b) del artículo III, también presenta argumentos en los que destaca la supuesta interpretación errónea por el Grupo Especial del alcance de esa disposición como parte de su apelación de las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco de los párrafos 2 y 4 del artículo III. Examinamos todos estos argumentos relacionados en la sección 5.2 de los presentes informes.

5.3. En este punto, también creemos que es útil recordar determinada terminología empleada por el Grupo Especial en la diferencia que nos ocupa, relacionada con las categorías de productos abarcados en los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO. No creemos que los participantes cuestionen ni impugnen en apelación la interpretación del Grupo Especial que se expone *infra*.

5.4. El Grupo Especial señaló que las alegaciones de la Unión Europea y el Japón con respecto a los programas de TIC y al programa INOVAR-AUTO se referían a dos tipos de productos distintos, a saber, los "productos objeto de incentivos" y los insumos para los "productos objeto de incentivos".⁸³ El Grupo Especial observó además que el Brasil había subdividido los "productos objeto de incentivos" en productos "intermedios" y productos "acabados".⁸⁴ El Grupo Especial reconoció que estos términos no figuran en los "textos de los tratados", pero consideró que "[e]stas distinciones ... constituyen una herramienta de análisis útil para entender los argumentos y las alegaciones de las partes".⁸⁵

5.5. El Grupo Especial observó que un "producto acabado", tal como lo describe el Brasil, es un producto que no sufrirá ninguna fabricación ulterior, y será "objeto de incentivos" "si la empresa que [lo] fabrica ha sido habilitada en virtud de un programa concreto".⁸⁶ El Grupo Especial explicó que "[s]i un producto acabado es 'objeto de incentivos', ello significa que se le concede una determinada ventaja fiscal en el momento de su venta".⁸⁷

5.6. Los "productos intermedios", explicó el Grupo Especial, estarán sujetos a una fabricación ulterior y también serán "objeto de incentivos" si la empresa que los fabrica ha sido habilitada en virtud de un programa específico.⁸⁸ El Grupo Especial observó que "[s]i se incentiva un producto intermedio, este estará sujeto a una ventaja fiscal específica en el momento de su venta".⁸⁹ El Grupo Especial reconoció además que "estos productos intermedios se utilizarán de nuevo en la fabricación de un producto 'acabado'".⁹⁰

5.7. Con estos antecedentes en mente, pasamos a examinar la alegación presentada por el Brasil en apelación en el sentido de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC acabados e intermedios importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC nacionales similares, contrariamente a lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

⁸⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.71.

⁸¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 15 y 42.

⁸² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 15, 42 y 247.

⁸³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.23.

⁸⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.23.

⁸⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.23.

⁸⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.24.

⁸⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.24.

⁸⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.25.

⁸⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.25.

⁹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.25.

5.1.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC acabados e intermedios importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC acabados e intermedios nacionales similares, de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

5.8. El Brasil planteó ante el Grupo Especial una amplia defensa en la que sostenía que el artículo III del GATT de 1994 no se aplica a los programas de TIC porque "las disciplinas de ese artículo rigen la discriminación respecto de *productos*, mientras que los programas impugnados no están relacionados con productos, sino que imponen requisitos de etapas de producción y procesos"⁹¹ y que "atañen únicamente a obligaciones de precomercialización" relativas a la producción y la inversión en I+D por parte de los productores.⁹²

5.9. El Grupo Especial consideró que "el claro texto" del artículo III "es suficiente para refutar el argumento del Brasil"⁹³, y explicó que "no hay ninguna razón por la que una medida dirigida a un productor en vez de a un producto no pueda 'afectar' a la venta, la oferta para la venta, la compra, etc. de productos nacionales e importados en el mercado interior".⁹⁴ El Grupo Especial llegó a la conclusión de que "el artículo III ... no es inaplicable *per se* a determinadas medidas, en particular las medidas de 'precomercialización' dirigidas a los productores"⁹⁵ y que, por lo tanto, la "defensa general invocada por el Brasil no puede prosperar".⁹⁶

5.10. Posteriormente, el Grupo Especial pasó a examinar las alegaciones formuladas por la Unión Europea y el Japón al amparo de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. El Grupo Especial constató que las partes reclamantes han acreditado *prima facie* que el trato fiscal pertinente previsto en los programas de TIC se basaba exclusivamente en el origen de los productos, y que el Brasil no había refutado satisfactoriamente la acreditación *prima facie* de similitud realizada por las partes reclamantes.⁹⁷ El Grupo Especial examinó después si el trato fiscal pertinente establecido en los programas de TIC dio lugar a que los productos de TIC importados estuviesen sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC nacionales.⁹⁸

5.11. Respecto de los *productos de TIC acabados*, el Grupo Especial observó que "ni las partes reclamantes ni el Brasil cuestionan el hecho de que los programas impugnados establecen distintos niveles de tributación".⁹⁹ Recordando los requisitos pertinentes en el marco de cada uno de los programas de TIC¹⁰⁰, el Grupo Especial observó que las reducciones y exenciones fiscales se aplican a los productos de TIC nacionales pertinentes, siempre que "las empresas que fabrican esos productos, que deben estar ubicadas (y operar) en el Brasil, cumplan ciertos requisitos".¹⁰¹ El Grupo Especial consideró que solo los productos de TIC fabricados en el Brasil pueden cumplir los requisitos necesarios para beneficiarse de las reducciones o exenciones de impuestos.¹⁰² Respecto de los productos de TIC acabados importados, el Grupo Especial observó que esos productos nunca podrán beneficiarse de las reducciones y exenciones de impuestos establecidas en los programas de TIC, porque "esos productos nunca son fabricados en el Brasil por empresas ubicadas o que operen en el Brasil; esos productos acabados nunca se producen de acuerdo con los PPB pertinentes o con requisitos de producción similares".¹⁰³ El Grupo Especial señaló además que los productos de TIC importados desarrollados fuera del Brasil nunca podrán obtener "la condición de 'desarrollados en el

⁹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.58. (las cursivas figuran en el original)

⁹² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.61 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 167, 173, 181, 184, 229, 231-232, 287, 327, 340, 377, 461, 477, 489, 578, 586 y 744; y secciones 5.1.2.3.1, 5.2.2.3.1, 5.3.2.3.1 y 5.4.3.2.1 (DS472); y párrafos 125, 140, 143, 182, 185-186, 208, 238, 276, 290, 318, 333, 398, 413, 424, 426, 497, 514 y 519; y secciones 4.1.2.4.1, 4.2.2.4.1, 4.3.2.4.1 y 4.4.2.4.1 (DS497)).

⁹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.63.

⁹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.63.

⁹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.70.

⁹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.67.

⁹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.139-7.140.

⁹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.142.

⁹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.149 (donde se hace referencia a las primeras comunicaciones escritas presentadas por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 336, 382 y 485 (DS472) y párrafos 286, 324 y 422 (DS497)).

¹⁰⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.150.

¹⁰¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.150. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹⁰² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.151 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.135).

¹⁰³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.151.

Brasil' y, por lo tanto, nunca podrán beneficiarse de las reducciones adicionales".¹⁰⁴ Por estos motivos, el Grupo Especial constató que, a diferencia de los productos de TIC acabados nacionales fabricados en el Brasil por empresas habilitadas, "los productos de TIC acabados similares que se hayan importado no pueden beneficiarse de las reducciones y exenciones fiscales (incluso mediante tasas nulas) establecidas en el marco de los programas de TIC y, por lo tanto, están sujetos a una carga fiscal más elevada que los productos de TIC nacionales similares".¹⁰⁵

5.12. En relación con los *productos de TIC intermedios*, el Grupo Especial recordó que el Brasil sostuvo que "no existen diferencias en el trato fiscal otorgado a los productos de TIC intermedios fabricados por empresas habilitadas o por empresas no habilitadas".¹⁰⁶ El Grupo Especial procedió a examinar "de qué manera el sistema fiscal brasileño se aplica tanto a los productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos como a los productos de TIC intermedios importados similares para determinar si estos últimos soportan una carga fiscal mayor".¹⁰⁷ El Grupo Especial observó que:

En el caso de las ventas de *productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos* que son fabricados *por empresas habilitadas*, las empresas que compran estos productos no pagan el impuesto IPI ni las contribuciones PIS/PASEP y COFINS (en el marco del programa PADIS), o no pagan el IPI o pagan un IPI reducido (en el marco del Programa de Informática). En consecuencia, no obtienen ninguna bonificación (en el caso de exenciones fiscales) u obtienen una bonificación reducida (en el caso de reducciones fiscales) para compensar los débitos al pagar sus obligaciones mensuales.

En el caso de las ventas de *productos de TIC intermedios importados*, que nunca son objeto de incentivos porque las empresas que los fabrican no pueden ser habilitadas, las empresas que compran los productos de TIC intermedios importados (y, por lo tanto, no objeto de incentivos) deben pagar el impuesto IPI y las contribuciones PIS/PASEP y COFINS. Como resultado de ese pago, obtienen una bonificación fiscal que posteriormente puede utilizarse para compensar los débitos resultantes de los mismos impuestos y contribuciones, o solicitar una compensación respecto de otros impuestos o la restitución.¹⁰⁸

5.13. El Grupo Especial consideró que en la medida en que la transacción conlleva el pago de un impuesto y la concesión de una bonificación fiscal, "estos dos elementos deben tenerse en cuenta al realizar una evaluación global de la carga fiscal real impuesta a los productos de TIC intermedios importados, por un lado, y a los productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos, por otro".¹⁰⁹ El Grupo Especial constató que "hay una carga fiscal efectiva diferente" para los productos de TIC importados frente a los productos de TIC nacionales similares por dos razones: i) la disponibilidad de flujo de caja para las empresas que se benefician de la exención o reducción fiscal y ii) el "valor temporal" del dinero.¹¹⁰ Por estos motivos, el Grupo Especial concluyó que "los productos de TIC intermedios importados, que nunca son objeto de incentivos, están sujetos a una carga fiscal mayor que los productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos".¹¹¹

5.14. Como una cuestión preliminar, observamos que, en apelación, el Brasil no está de acuerdo con la constatación del Grupo Especial de que "el artículo III del GATT de 1994 no es inaplicable *per se* a determinadas medidas, en particular las medidas de 'precomercialización' dirigidas a los productores".¹¹² El Brasil sostiene que el artículo III se refiere a la no discriminación entre productos nacionales y productos importados, y "por lo tanto solo es aplicable a las medidas que afectan a un

¹⁰⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.151 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.136).

¹⁰⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.154.

¹⁰⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.157.

¹⁰⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.160.

¹⁰⁸ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.161-7.162. (no se reproduce la nota de pie de página; las cursivas figuran en el original)

¹⁰⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.164 (donde se cita el informe del Grupo Especial, *Argentina - Piel y cueros*, párrafo 11.184).

¹¹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.169.

¹¹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.172.

¹¹² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 263 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.70).

producto una vez que ha sido fabricado y entra en el mercado"¹¹³, y "no a las medidas de producción (precomercialización)".¹¹⁴ Sin embargo, en respuesta a preguntas formuladas en la audiencia de este procedimiento de apelación, el Brasil confirmó que no desea seguir esta línea argumentativa respecto de la inaplicabilidad del artículo III a las medidas relacionadas con los productores.

5.15. En la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 se dispone que: "[l]os productos del territorio de toda parte contratante importados en el de cualquier otra parte contratante no estarán sujetos, directa ni indirectamente", a impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares. El Órgano de Apelación ha explicado que "[d]e esa formulación se desprende que la disposición es aplicable a una amplia gama de medidas".¹¹⁵ Por lo tanto, la primera frase del párrafo 2 del artículo III tiene un amplio ámbito de aplicación, ya que no solo rige los impuestos interiores que afectan directamente a los productos, sino también los impuestos interiores que los afectan indirectamente.¹¹⁶ Asimismo, observamos que el párrafo 1 del artículo III del GATT de 1994 está redactado en términos amplios e inclusivos que se refieren, entre otras cosas, a los impuestos interiores y otras cargas interiores, leyes, reglamentos y prescripciones que afectan a la venta y la oferta para la venta de productos en el mercado interior. El Órgano de Apelación ha explicado que "el párrafo 1 del artículo III constituye parte del contexto del párrafo 2 del artículo III, del mismo modo que constituye parte del contexto de cada uno de los demás párrafos del artículo III".¹¹⁷ Estas consideraciones indican que, si bien la primera frase del párrafo 2 del artículo III se centra "en el trato concedido a los 'productos'"¹¹⁸, no excluye de su ámbito de aplicación las medidas que por sus propios términos estén orientadas a los productores, pero que, sin embargo, hacen que el producto de que se trate esté sujeto a impuestos superiores y, por tanto, repercuten sobre las condiciones de competencia.¹¹⁹

5.16. En el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 se prohíbe que se dé un trato menos favorable a los productos de origen extranjero importados en el territorio de un Miembro que el concedido a los productos nacionales similares. En el párrafo 4 del artículo III se especifica que esta obligación es aplicable en lo concerniente a cualquier ley, reglamento o prescripción "que afecte a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución y el uso de estos productos en el mercado interior". El Órgano de Apelación ha interpretado que las palabras "que afecte" "tienen ... un 'amplio campo de aplicación'".¹²⁰ El Órgano de Apelación ha constatado que "las medidas que restringen el derecho de los comerciantes pueden infringir las obligaciones del GATT con respecto al comercio de mercancías", y recuerda en particular que las "restricciones impuestas a inversores, mayoristas y fabricantes, así como a puntos de venta y puertos de entrada, han sido declaradas incompatibles con el párrafo 4 del artículo III".¹²¹ Por lo tanto, las medidas orientadas a los productores, que puedan afectar a las "transacciones, actividades y usos específicos"¹²² que se mencionan en el párrafo 4 del artículo III, que modifiquen las condiciones de competencia en

¹¹³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 264. (las cursivas figuran en el original)

¹¹⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 265.

¹¹⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 112. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹¹⁶ El Órgano de Apelación ha constatado que "[t]oda medida que afecta indirectamente las condiciones de competencia entre productos importados y productos nacionales similares entra en el alcance de las disposiciones de la primera frase del párrafo 2 del artículo III". (Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 22).

¹¹⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 22.

¹¹⁸ Informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas*, párrafo 5.62.

¹¹⁹ Sin embargo, la cuestión de si las medidas orientadas a los productores hacen que el producto de que se trate esté sujeto a impuestos superiores y, por tanto, repercuten sobre las condiciones de competencia, debe determinarse dependiendo de los hechos y las circunstancias particulares.

¹²⁰ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 210. El Órgano de Apelación ha explicado que "lo que regula el párrafo 4 del artículo III no es cualquier 'ley, reglamento o prescripción', sino solo los que 'afecten' a las transacciones, actividades y usos específicos mencionados en esa disposición". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 208 (las comillas figuran en el original)).

¹²¹ Informe del Órgano de Apelación, *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, párrafo 227. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹²² Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 208.

detrimento de los productos importados en relación con los productos nacionales similares, están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 4 del artículo III.¹²³

5.17. Con estos antecedentes en mente, pasamos ahora a examinar la alegación presentada por el Brasil en apelación en el sentido de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC acabados importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC acabados nacionales similares, de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

5.1.1.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC acabados importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC acabados nacionales similares

5.18. En apelación, el Brasil sostiene que el Grupo Especial no "realizó un análisis exhaustivo del asunto presentado por los reclamantes y que no examinó cuidadosamente el diseño, la estructura y el funcionamiento de los programas de TIC al aplicar el párrafo 2 del artículo III ... a los hechos de la presente diferencia".¹²⁴ En cambio, según el Brasil, el Grupo Especial prescindió completamente del hecho de que las partes reclamantes no habían presentado ninguna prueba de que "el trato fiscal otorgado en el marco de los programas de TIC causaba una discriminación *de jure* basada exclusivamente en el origen de los productos, contrariamente a los principios establecidos en el artículo III".¹²⁵ El Brasil sostiene que "no hay nada en el diseño, la estructura y el funcionamiento de las medidas impugnadas que por 'consecuencia necesaria' resulte en una discriminación fiscal *de jure* en el sentido del párrafo 2 del artículo III".¹²⁶

5.19. En respuesta, la Unión Europea sostiene que "el Grupo Especial se centró en la repercusión de los incentivos fiscales en los *productos* nacionales frente a los *productos* importados" a fin de concluir que los productos de TIC importados, fabricados fuera del Brasil, nunca podrán obtener las reducciones y exenciones fiscales disponibles en el marco de los programas de TIC para los productos de TIC nacionales similares fabricados por empresas habilitadas.¹²⁷ A juicio de la Unión Europea, el Grupo Especial constató que los productos de TIC importados estarán sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC nacionales acabados "al examinar el diseño, la estructura y el funcionamiento de los programas de TIC".¹²⁸ La Unión Europea sostiene que "no hace falta nada más para constatar la existencia de discriminación en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994".¹²⁹

5.20. El Japón sostiene que el Grupo Especial "no se limitó a dar por supuesto" que los programas de TIC eran incompatibles con el párrafo 2 del artículo III.¹³⁰ Según el Japón, el Grupo Especial efectuó un análisis exhaustivo del párrafo 2 del artículo III y su aplicación a los programas de TIC, y en última instancia constató que esos programas tenían por consecuencia que los productos importados estuvieran sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos nacionales, en infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.¹³¹

5.21. Recordamos que como parte del análisis relativo a "si las partes reclamantes [han] acreditado *prima facie* que los programas de TIC pertinentes establecen distinciones entre los productos en litigio basadas exclusivamente en el origen"¹³², el Grupo Especial observó que para que un producto de TIC esté sujeto al trato fiscal previsto en los programas de TIC, las empresas que fabrican esos

¹²³ Sin embargo, la determinación de si esas medidas modifican las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados de modo que se dé un trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, debe determinarse sobre la base de los hechos y las circunstancias particulares.

¹²⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 87.

¹²⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 88.

¹²⁶ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 93.

¹²⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 107 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.151). (las cursivas figuran en el original)

¹²⁸ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 107.

¹²⁹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 107.

¹³⁰ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 53.

¹³¹ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 53 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.154 y 7.172).

¹³² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.127.

productos "deben estar ubicadas (y operar) en el Brasil"¹³³ y "deben cumplir una o más"¹³⁴ de las siguientes prescripciones:

- a. invertir en I+D en el Brasil (en el caso del Programa de Informática y de los programas PADIS y PATVD);
- b. fabricar en el Brasil de conformidad con los PPB pertinentes (en el caso del Programa de Informática, de los programas PADIS y PATVD, y del Programa de Inclusión Digital) o ejecutar determinadas etapas de fabricación en el Brasil (en el caso de los programas PADIS y PATVD); y/o
- c. desarrollar los productos en el Brasil (para obtener reducciones fiscales adicionales en el marco del Programa de Informática o beneficiarse de exenciones fiscales (mediante tasas nulas) en el marco del programa PATVD).¹³⁵

5.22. Con respecto al requisito de que los productos de TIC se fabriquen de conformidad con los PPB pertinentes¹³⁶, el Grupo Especial consideró que "solo los productos de TIC fabricados en el Brasil pueden cumplir ese requisito, ya que los PPB exigen que un cierto número de operaciones de fabricación que caracterizan la 'producción' efectiva de un determinado producto se lleven a cabo en el Brasil".¹³⁷ El Grupo Especial consideró además que lo mismo ocurre con el requisito de que determinadas etapas de fabricación tengan lugar en el Brasil.¹³⁸ El Grupo Especial constató que "como consecuencia necesaria, solo los productos fabricados en el Brasil pueden beneficiarse del régimen fiscal aplicado previsto en los programas de TIC".¹³⁹ Con respecto al requisito de que los productos sean "desarrollados en el Brasil", el Grupo Especial recordó que "la Orden de Aplicación pertinente explica que, para cumplir ese requisito, las 'especificaciones, los proyectos y los procesos de desarrollo [de los productos beneficiarios del régimen fiscal pertinente] deben llevarse a cabo en el Brasil".¹⁴⁰ El Grupo Especial consideró que los productos importados que se han "desarrollado" fuera del Brasil, pero son similares a los productos nacionales desarrollados en el Brasil, "no pueden cumplir nunca ese requisito y, por consiguiente, tampoco pueden beneficiarse del régimen fiscal pertinente".¹⁴¹ El Grupo Especial llegó a la conclusión de que, a los efectos del párrafo 2 del artículo III, "todos los productos objeto de incentivos que reciban el trato fiscal previsto en los programas impugnados pueden considerarse productos nacionales brasileños".¹⁴² Sobre esta base, el Grupo Especial constató que las partes reclamantes habían acreditado *prima facie* que "el régimen fiscal diferenciado previsto en los programas de TIC impugnados se basa exclusivamente en el origen de los productos".¹⁴³

5.23. El Brasil acepta que "[n]o se discute que los productores extranjeros no pueden habilitarse en el marco de los programas de TIC".¹⁴⁴ Observamos que los "productos 'acabados' serán 'objeto de incentivos' si la empresa que los fabrica ha sido habilitada en virtud de un programa concreto", y que "[s]i un producto acabado es 'objeto de incentivos', ello significa que se le concede una determinada ventaja fiscal en el momento de su venta".¹⁴⁵ Por lo tanto, los productos de TIC acabados importados no pueden beneficiarse de reducciones o exenciones fiscales en el marco de los programas de TIC y, en consecuencia, soportan la carga fiscal íntegra, a diferencia de los

¹³³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.150.

¹³⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.134.

¹³⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.134. (no se reproducen las notas de pie de página)

¹³⁶ El Grupo Especial definió un "PPB" como "el conjunto mínimo de operaciones realizadas en una instalación de fabricación que caracteriza la industrialización efectiva de un determinado producto". (Informes del Grupo Especial, párrafo 2.62 (donde se hace referencia al Decreto 5.906/2006 (Prueba documental JE-7 presentada al Grupo Especial), artículo 16)). En otras palabras, el Grupo Especial explicó que los PPB indican las fases o etapas mínimas del proceso de fabricación de un producto que deben realizarse en el Brasil. (*Ibid.*). En apelación, los participantes no cuestionan la definición de PPB del Grupo Especial.

¹³⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.135 (donde se hace referencia a las primeras comunicaciones escritas presentadas por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 128 (DS472) y párrafo 85 (DS497)).

¹³⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.135.

¹³⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.135.

¹⁴⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.136 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, nota 228 al párrafo 2.87).

¹⁴¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.136. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹⁴² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.137.

¹⁴³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.139.

¹⁴⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 97.

¹⁴⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.24.

productos de TIC acabados nacionales similares. El Grupo Especial consideró adecuadamente que los productos de TIC acabados importados no pueden beneficiarse del trato fiscal pertinente¹⁴⁶ porque: i) "nunca son fabricados en el Brasil por empresas ubicadas o que operen en el Brasil [y] ... nunca se producen de acuerdo con los PPB pertinentes o con requisitos de producción similares"; y ii) "nunca podrán obtener la condición de 'desarrollados en el Brasil'".¹⁴⁷ Esto, a nuestro juicio, demuestra que el Grupo Especial analizó el diseño, la estructura y el funcionamiento de los programas de TIC y llegó a la conclusión de que están diseñados de manera que únicamente los "productos nacionales brasileños"¹⁴⁸ pueden "beneficiarse de las reducciones o exenciones de impuestos"¹⁴⁹, a diferencia de los productos de TIC acabados importados. Por lo tanto, rechazamos el argumento del Brasil de que no hay nada en el diseño, la estructura y el funcionamiento de los programas de TIC que se traduzca en una discriminación *de jure* basada exclusivamente en el origen de los productos.¹⁵⁰

5.24. El Brasil sostiene además que "dada la naturaleza no acumulativa de los impuestos indirectos del Brasil", la aplicación del sistema de bonificaciones y débitos a los productos fabricados por empresas no habilitadas "da como resultado en principio la misma carga fiscal" que la correspondiente a los productos fabricados por empresas habilitadas, a las que no se aplica el sistema de bonificaciones y débitos.¹⁵¹ En consecuencia, el Brasil afirma que "incumbía al Grupo Especial examinar las pruebas de los efectos de los programas de TIC en la carga fiscal efectiva soportada por los productos importados a fin de establecer la infracción del párrafo 2 del artículo III".¹⁵²

5.25. En respuesta, la Unión Europea sostiene que el Brasil "indicó claramente" ante el Grupo Especial que su réplica basada en el funcionamiento del sistema de bonificaciones y débitos era "pertinente únicamente respecto de los productos intermedios que eran objeto de incentivos".¹⁵³ De cualquier modo, la Unión Europea sostiene que la afirmación del Brasil relacionada con los productos de TIC acabados importados es "errónea en cuanto al fondo".¹⁵⁴ La Unión Europea explica que la venta de un producto acabado a un distribuidor o un consumidor representa la última etapa posible de la aplicación de estos impuestos a los productos. La Unión Europea argumenta que "si en esa etapa el tipo impositivo es más elevado para los productos importados que para los productos nacionales similares objeto de incentivos, entonces la carga fiscal impuesta a los productos es más alta para los productos importados".¹⁵⁵

5.26. El Japón recuerda que el Grupo Especial observó, respecto de los productos de TIC acabados, que ninguna de las partes cuestionó que los programas de TIC establecen distintos niveles de tributación, y que solo los productos de TIC fabricados en el Brasil pueden cumplir los requisitos necesarios para beneficiarse de las reducciones de impuestos.¹⁵⁶ El Japón sostiene que el Grupo Especial llevó a cabo un análisis exhaustivo y detallado de la carga fiscal efectiva en el marco de los programas de TIC.¹⁵⁷

5.27. Observamos que con respecto a los productos de TIC acabados, el Brasil sostuvo ante el Grupo Especial que "cualquier posible diferencia en materia de impuestos tiene por finalidad compensar a las empresas habilitadas por los costos que han de soportar para cumplir las prescripciones establecidas en los programas impugnados".¹⁵⁸ Como se señaló *supra*, los productos de TIC acabados importados no pueden beneficiarse de reducciones o exenciones fiscales porque los

¹⁴⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.136.

¹⁴⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.151.

¹⁴⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.137.

¹⁴⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.151 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.135).

¹⁵⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 88 y 93.

¹⁵¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 97.

¹⁵² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 98. (las cursivas figuran en el original)

¹⁵³ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 96. (no se reproduce el subrayado)

¹⁵⁴ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 104.

¹⁵⁵ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 104.

¹⁵⁶ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 56 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.149 y 7.151).

¹⁵⁷ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 58.

¹⁵⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.95 (donde se hace referencia a las primeras comunicaciones escritas presentadas por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 156 y 205 (DS472) y párrafos 105 y 161 (DS497)).

productores extranjeros no pueden estar habilitados en el marco de los programas de TIC y, en consecuencia, soportan la carga fiscal íntegra, a diferencia de los productos de TIC acabados nacionales similares. Con respecto a los productos de TIC intermedios, el Brasil sostuvo sin embargo que "no hay diferencia en la carga fiscal impuesta a los productos importados en comparación con los productos nacionales, debido a que su régimen fiscal es neutro a efectos de la recaudación de impuestos a lo largo de la cadena de producción".¹⁵⁹ Por lo tanto, aparentemente el Brasil no discute que los productos de TIC acabados son objeto de distintos niveles de tributación. En realidad, como observó el Grupo Especial respecto de los productos acabados, "ni las partes reclamantes *ni el Brasil cuestionan el hecho de que los programas impugnados establecen distintos niveles de tributación*"¹⁶⁰, y las partes "reconocen" que "los niveles de imposición sobre los productos [de TIC] acabados similares importados y nacionales son diferentes debido a las reducciones y exenciones fiscales previstas en los programas de TIC pertinentes".¹⁶¹ Estas consideraciones indican que el Brasil confunde su defensa relativa a los productos de TIC acabados con la de los productos de TIC intermedios, dado que presenta argumentos que formuló en el contexto específico de los productos de TIC intermedios. En cualquier caso, la justificación del Brasil de que "cualquier posible diferencia en materia de impuestos" en el marco de los programas de TIC respecto de los productos de TIC acabados nacionales tiene por finalidad "compensar a las empresas habilitadas por los costos que han de soportar para cumplir las prescripciones" parece derivarse en su mayor parte de consideraciones y motivos de política.¹⁶² Como también observó el Grupo Especial¹⁶³, la justificación de una medida declarada incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III puede evaluarse, por ejemplo, en el contexto de las excepciones generales del artículo XX del GATT de 1994.

5.28. Dicho esto, observamos que un producto acabado "es un producto que no sufrirá ninguna fabricación ulterior"¹⁶⁴, y por lo tanto la venta de un producto acabado representa la última etapa de una transacción. En el caso de un producto de TIC acabado importado, cuando un importador lo vende a un mayorista, minorista o distribuidor, el importador cobrará el IPI al mayorista, al minorista o al distribuidor y remitirá el impuesto al Gobierno del Brasil.¹⁶⁵ En cambio, respecto de un producto de TIC acabado nacional similar que está sujeto a la exención o reducción del IPI en el marco de los programas de TIC, el vendedor no cobra ningún impuesto o cobra un impuesto reducido, según sea el caso, al mayorista, al minorista o al distribuidor.¹⁶⁶ En esta etapa, el tipo impositivo es, por tanto, más alto para los productos de TIC acabados importados que para los productos de TIC acabados nacionales similares, y la carga fiscal de los primeros es necesariamente superior a la de los segundos.¹⁶⁷ Dicho de otro modo, los productos de TIC acabados importados soportan el valor íntegro de los impuestos con arreglo a lo dispuesto en los programas de TIC, a diferencia de los productos de TIC acabados nacionales similares. En estas circunstancias, no vemos de qué manera el sistema de bonificaciones y débitos, como sostiene el Brasil, aplica y compensa cualquier carga fiscal en el caso de los productos de TIC acabados importados y "da lugar en principio a una carga fiscal igual" a la impuesta a los productos de TIC acabados nacionales similares.¹⁶⁸

5.29. En consecuencia, estamos de acuerdo con el Grupo Especial en que, como los productos de TIC acabados importados están "sujetos a una carga fiscal más elevada que los productos de TIC nacionales similares", en consecuencia "están sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC acabados nacionales similares, contrariamente a lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994".¹⁶⁹

¹⁵⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.95 (donde se hace referencia a las primeras comunicaciones escritas presentadas por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 185 (DS472) y párrafo 144 (DS497)).

¹⁶⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.149 (donde se hace referencia a las primeras comunicaciones escritas presentadas por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 336, 382 y 485 (DS472) y párrafos 286, 324 y 422 (DS497)). (sin cursivas en el original)

¹⁶¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.149. (sin cursivas en el original)

¹⁶² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.95.

¹⁶³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.153.

¹⁶⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.24.

¹⁶⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.14.

¹⁶⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.15.

¹⁶⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 104.

¹⁶⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 97.

¹⁶⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.154. (no se reproduce la nota de pie de página)

5.1.1.2 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC intermedios importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC intermedios nacionales similares

5.30. Pasamos ahora a los productos de TIC intermedios con respecto a los cuales el Brasil afirma en apelación que el Grupo Especial incurrió en error al evaluar "la repercusión de la suspensión y las exenciones fiscales otorgadas en virtud de los programas de TIC al comienzo o a mitad de la cadena de producción".¹⁷⁰ Según el Brasil, el Grupo Especial "optó por hacer caso omiso del hecho de que el sistema de bonificaciones y débitos de un impuesto sobre el valor añadido ... garantiza que la cuantía percibida en cada etapa de producción sea equivalente al valor añadido en esa etapa".¹⁷¹ El Brasil sostiene que, por lo tanto, "al final, la carga impositiva de un producto sujeto al pago de un impuesto, que genera una bonificación, y la de un producto que es objeto de una suspensión, pero no obtiene bonificación, serán iguales".¹⁷²

5.31. En respuesta, la Unión Europea sostiene que el Grupo Especial no estuvo de acuerdo con el Brasil en que "la suspensión o exención de los impuestos indirectos de valor añadido al comienzo o a mitad de la cadena de producción no afecta a la cuantía final del impuesto percibido por las autoridades fiscales".¹⁷³ La Unión Europea sostiene que, en lugar de ello, el Grupo Especial indicó claramente que se ocupaba de determinar la carga fiscal efectiva. La Unión Europea sostiene además que el Grupo Especial afirmó claramente que estaba obligado a tener en cuenta el funcionamiento del sistema de bonificaciones y débitos fiscales al evaluar la carga fiscal efectiva impuesta a los productos importados en comparación con la impuesta a los productos nacionales objeto de incentivo.¹⁷⁴ La Unión Europea afirma que "el Brasil no cuestiona la descripción que hizo el Grupo Especial del mecanismo de débitos y bonificaciones fiscales brasileño ... que constituye la base fáctica del análisis del Grupo Especial".¹⁷⁵

5.32. El Japón sostiene que "la estructura y diseño de los programas de TIC imponen una discriminación basada en el origen en lo que respecta a las cargas fiscales aplicadas a los productos abarcados por los programas".¹⁷⁶ A juicio del Japón, el Grupo Especial llegó a esa conclusión después de "analizar a fondo la carga fiscal real establecida en el marco de los programas y responder plenamente a los argumentos formulados".¹⁷⁷

5.33. El Grupo Especial describió el funcionamiento del sistema de bonificaciones y débitos, en particular, en los párrafos 2.11-2.13 de los informes del Grupo Especial. En apelación, el Brasil no cuestiona la interpretación hecha por el Grupo Especial en dichos párrafos de los informes del Grupo Especial, ni plantea una alegación al amparo del artículo 11 del ESD. Dicho esto, recordamos que, al comparar las situaciones relacionadas con la venta de "productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos", por un lado, con la de "productos de TIC intermedios ... importados", por otro, el Grupo Especial explicó lo siguiente:

En primer lugar, las exenciones fiscales (incluso mediante tasas nulas) ... no entrañan pago alguno por el comprador del producto de TIC intermedio nacional objeto de incentivos, pero, al mismo tiempo, tampoco generan ninguna bonificación fiscal que permita al comprador compensar futuras obligaciones tributarias (es decir, débitos tributarios). En segundo lugar, las reducciones fiscales ... conllevan un pago de impuestos menor por el comprador del producto de TIC intermedio nacional objeto de incentivos, pero, al mismo tiempo, generan una bonificación fiscal menor para compensar obligaciones fiscales futuras. En tercer lugar, la ausencia de exenciones y/o reducciones fiscales implica el pago íntegro del impuesto por el comprador y, a la vez,

¹⁷⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 100.

¹⁷¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 101.

¹⁷² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 101.

¹⁷³ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 127 (donde se hace referencia a la comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 101).

¹⁷⁴ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 126 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, párrafos 7.160 y 7.164).

¹⁷⁵ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 132.

¹⁷⁶ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 64.

¹⁷⁷ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 64.

la concesión al comprador de bonificaciones fiscales que servirán para compensar más tarde las obligaciones fiscales.¹⁷⁸

5.34. Por lo tanto, cuando se aplican exenciones o reducciones fiscales, no se obtiene una bonificación fiscal, o se obtiene una bonificación fiscal de menor cuantía, porque no hay que pagar ese impuesto, o hay que pagarlo a un tipo inferior, mientras que, con arreglo al sistema no acumulativo de bonificación/débito aplicable a los productos de TIC intermedios importados (y, por lo tanto, no objeto de incentivos), se concede al comprador una bonificación fiscal (del mismo valor que el impuesto pagado). Sin embargo, aunque, a primera vista, el sistema fiscal puede parecer neutral en cuanto a la recaudación del impuesto con respecto a los productos de TIC intermedios (ya sean nacionales o importados), el Grupo Especial consideró correctamente, a nuestro juicio, que "es preciso examinar a fondo el funcionamiento integral del impuesto para determinar la carga fiscal efectiva que grava los productos en litigio".¹⁷⁹ Ese examen, como también señaló el Grupo Especial, exigiría tomar en consideración "las bonificaciones fiscales que se conceden a los compradores de productos de TIC intermedios importados (y, por lo tanto, no objeto de incentivos) después del pago del impuesto".¹⁸⁰

5.35. La primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 se ocupa de la protección de "la relación de competencia en condiciones de igualdad entre los productos importados y los nacionales".¹⁸¹ El Órgano de Apelación ha explicado que "la primera frase exige un examen de la conformidad de una medida tributaria interna con el artículo III", consistente en determinar, en primer lugar, "si los productos importados y nacionales gravados son 'similares'" y, en segundo lugar, "si los impuestos aplicados a los productos importados son 'superiores' a los aplicados a los productos nacionales similares".¹⁸² Con respecto al segundo elemento, el Órgano de Apelación ha declarado que "por más escasa que sea la cuantía en que el impuesto es 'superior' esa cuantía es excesiva".¹⁸³ Para determinar si se ha producido una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III hay que basarse en una evaluación general de las cargas fiscales reales que pesan sobre los productos importados, de un lado, y sobre los productos nacionales similares, de otro.¹⁸⁴ El Grupo Especial tuvo presente que es posible que con arreglo al sistema de bonificaciones y créditos "se aplique el mismo tipo impositivo"¹⁸⁵, pero consideró correctamente que, no obstante, "el hecho de que el valor nominal del impuesto percibido pueda ser idéntico no es un factor determinante de la compatibilidad de la medida fiscal con el párrafo 2 del artículo III".¹⁸⁶ El Grupo Especial tuvo en cuenta el argumento del Brasil de que el trato fiscal establecido en los programas de TIC en relación con los productos intermedios es "neutral" porque "tanto los productos abarcados por los programas de TIC pertinentes como los productos no comprendidos en ellos están sujetos a la misma carga fiscal".¹⁸⁷ Sin embargo, en última instancia el Grupo Especial constató que "hay una carga fiscal efectiva diferente para los productos de TIC importados frente a los productos de TIC nacionales similares por dos razones: la disponibilidad de flujo de caja para las empresas que se benefician de la exención o reducción fiscal y el 'valor temporal' del dinero".¹⁸⁸

5.36. A este respecto, el Brasil sostiene en apelación que los impuestos brasileños pertinentes "no se pagan por anticipado, sino que se perciben mensualmente respecto de la totalidad de las

¹⁷⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.163.

¹⁷⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.164.

¹⁸⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.164.

¹⁸¹ Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 20. (no se reproduce la nota de pie de página) El Órgano de Apelación explicó que "la primera frase del párrafo 2 del artículo III es, en efecto, una aplicación de[l] principio general" del párrafo 1 del artículo III del GATT de 1994.

(*Ibid.*, página 23). Recordamos también que el Grupo Especial encargado del asunto *Argentina - Piel y cueros* consideró que "la finalidad de la primera frase del párrafo 2 del artículo III es asegurar 'la igualdad de condiciones de competencia entre los productos importados y los productos nacionales similares'". (Informe del Grupo Especial, *Argentina - Piel y cueros*, párrafo 11.182 (donde se cita el Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 22).

¹⁸² Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 23.

¹⁸³ Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, páginas 27-28.

¹⁸⁴ Informe del Grupo Especial, *Argentina - Piel y cueros*, párrafo 11.184.

¹⁸⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.167.

¹⁸⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.165.

¹⁸⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 102.

¹⁸⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.169 (donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita presentada por la Unión Europea al Grupo Especial, párrafos 57-59 y 331; la respuesta de la Unión Europea a la pregunta 43 del Grupo Especial, párrafos 188-191; y la segunda comunicación escrita presentada por el Japón al Grupo Especial, párrafo 143).

actividades del mes vencido", y que, por lo tanto, "sencillamente no es correcto concluir que el pago de impuestos necesariamente reduce la disponibilidad de flujo de caja de los compradores de productos no objeto de incentivos, o que las bonificaciones pierden su valor con el tiempo, en detrimento de los productos importados".¹⁸⁹ El Brasil sostiene que el Grupo Especial "concluyó indebidamente" que los programas de TIC dan lugar a la imposición de una carga fiscal superior a los productos de TIC intermedios importados porque "el pago por anticipado limitaría la disponibilidad de efectivo del comprador y generaría una bonificación fiscal cuyo valor disminuye con el tiempo".¹⁹⁰

5.37. En respuesta, la Unión Europea explica que "el pago de un impuesto en el momento de la compra de un producto intermedio priva al comprador de la suma pagada y, por lo tanto, afecta a su flujo de caja".¹⁹¹ Asimismo, la Unión Europea señala que "el dinero se deprecia con el tiempo por efecto de la inflación".¹⁹² La Unión Europea sostiene que, por consiguiente, si la compra de un producto intermedio importado entraña el pago de un impuesto en el momento de la compra y la generación de una bonificación fiscal que puede compensarse en un momento posterior en el tiempo, "de ello se sigue necesariamente que el producto intermedio importado soporta una carga fiscal que es de hecho más gravosa que la impuesta a la compra de un producto intermedio nacional objeto de incentivos, que está exento de impuestos o sujeto a un tipo impositivo inferior".¹⁹³

5.38. El Japón sostiene que, durante el intervalo entre la compra de los insumos y la venta de los productos, no se dispone temporalmente de los fondos vinculados al pago de impuestos. Los programas de TIC, según afirma el Japón, "mitigan las consecuencias financieras negativas de este intervalo, al reducir o eliminar los impuestos exigidos IPI, PIS/PASEP y COFINS, que en otro caso se percibirían", cuando los fabricantes nacionales de productos intermedios compran insumos abarcados por los programas de TIC.¹⁹⁴ Por consiguiente, el Japón sostiene que "el Grupo Especial concluyó correctamente que 'esa situación limita la disponibilidad de flujo de caja de las empresas que adquieren productos de TIC intermedios importados y da lugar a una mayor carga impositiva efectiva sobre esos productos'".¹⁹⁵

5.39. Con arreglo al sistema de bonificaciones y débitos, las compras de productos de TIC intermedios importados que no son objeto de incentivos entrañan el pago por anticipado de un impuesto que no soportan las empresas que compran productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos, que están exentos de los impuestos pertinentes.¹⁹⁶ Incluso en el caso de las reducciones fiscales, las empresas que compran productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos tienen que pagar un impuesto inferior en comparación con las que compran productos de TIC intermedios importados que no son objeto de incentivos. De hecho, como también señaló el Grupo Especial, "el impuesto pagadero sería inferior al impuesto aplicable a los productos de TIC intermedios importados similares, que no son objeto de incentivos".¹⁹⁷ No vemos cómo estas situaciones podrían no tener el efecto de limitar la disponibilidad de flujo de caja para las empresas que compran productos de TIC intermedios importados que no son objeto de incentivos.¹⁹⁸ El hecho de que los compradores de productos de TIC intermedios importados tengan que pagar los impuestos pertinentes en el marco de los programas de TIC, con independencia del momento en que lo hagan, en comparación con los compradores de productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos, que no tienen que pagar el impuesto pertinente o pagan

¹⁸⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 107. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹⁹⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 103.

¹⁹¹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 134.

¹⁹² Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 134.

¹⁹³ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 134.

¹⁹⁴ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 62.

¹⁹⁵ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 62 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.170).

¹⁹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.170.

¹⁹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.170.

¹⁹⁸ Observamos que, en el contexto de su evaluación de la cuestión de si el trato fiscal previsto en los programas de TIC constituye contribuciones financieras, el Grupo Especial observó que "el Gobierno del Brasil se beneficiaría de la disponibilidad de efectivo o liquidez ... que podría[] devengarse respecto del importe íntegro de ese impuesto que se ha recaudado a través del vendedor", y señaló además la afirmación de la Unión Europea de que "el tipo de referencia del Banco Central del Brasil ... era, en el momento de redactar su primera comunicación escrita, del 13,25%". (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.433 y nota 790 al mismo (no se reproducen las notas adicionales al párrafo 7.433)).

una cuantía reducida, "limita la disponibilidad de flujo de caja"¹⁹⁹, lo que da lugar a la imposición de una carga fiscal efectiva superior a los productos de TIC intermedios importados.

5.40. El Brasil también sostiene que "las bonificaciones fiscales obtenidas por la compra de insumos importados no necesariamente tienen que ser compensadas con débitos correspondientes al mismo impuesto, y se pueden utilizar antes de la venta del producto final".²⁰⁰ El Brasil sostiene que, por lo tanto, no se impone una carga fiscal más gravosa a los productos de TIC intermedios importados.²⁰¹

5.41. Observamos que el Grupo Especial señaló que "el Brasil ha indicado que el plazo que tarda una empresa en compensar sus bonificaciones fiscales puede ser muy corto".²⁰² El Grupo Especial también observó que, en los casos en que los débitos tributarios son inferiores a las bonificaciones fiscales en el marco del IPI, la empresa que compra un producto y no puede compensar las bonificaciones con débitos después de transcurrido un período de tres meses, "puede solicitar al Gobierno del Brasil la compensación de las bonificaciones con otros impuestos, o la restitución".²⁰³ A este respecto, tenemos presente que el Brasil también indicó al Grupo Especial que el proceso de compensación con otros impuestos o de reembolso puede llevar mucho tiempo.²⁰⁴ En particular, el Grupo Especial señaló que "[e]l proceso de reembolso puede llevar de varios meses a años".²⁰⁵ El valor de la bonificación fiscal que se genera al pagar el impuesto pertinente sobre la venta de un producto de TIC intermedio importado que no es objeto de incentivos se depreciará con el tiempo hasta que sea utilizado o reajustado. En esa medida, en tanto en cuanto existe un intervalo entre la obtención de la bonificación fiscal y su reajuste o utilización, ello da lugar necesariamente a que el valor del dinero (en forma de bonificaciones fiscales obtenidas) se deprecie con el tiempo. Por lo tanto, los productos de TIC intermedios importados, cuya compra está sujeta al pago anticipado del impuesto, soportan una carga fiscal superior a la que recae sobre los productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos, que se benefician de una exención o reducción fiscal. Estas consideraciones respaldan la constatación del Grupo Especial de que, en el caso de los productos de TIC intermedios importados, incluso si se generan bonificaciones que se pueden compensar más adelante, los productos están sujetos a una carga fiscal mayor que los productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos comprados a empresas habilitadas, "debido a la depreciación del dinero a lo largo del tiempo".²⁰⁶

5.42. En consecuencia, estamos de acuerdo con el Grupo Especial en que "los productos de TIC intermedios importados están sujetos a impuestos 'superiores' a los aplicados a los productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos, contrariamente a lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994".²⁰⁷

5.1.2 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994

5.43. Pasamos ahora a examinar la alegación formulada por el Brasil en apelación de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los programas de TIC dan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a productos nacionales similares, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, y de que, por consiguiente, también incurrió en error en su constatación en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC.

5.44. Ante el Grupo Especial, la Unión Europea y el Japón adujeron que las condiciones para la habilitación necesaria para que los productos obtengan las ventajas fiscales de los programas de TIC,

¹⁹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.170.

²⁰⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 108.

²⁰¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 108.

²⁰² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.171.

²⁰³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.171 (donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 11-12 y 17).

²⁰⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.171 (donde se hace referencia a la declaración final del Brasil en la primera reunión del Grupo Especial, párrafo 15; segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 185 y 234; y observaciones del Brasil sobre el párrafo 2.28 del proyecto de parte expositiva de los informes del Grupo Especial). Observamos que el Brasil hizo esas declaraciones en el contexto de la descripción del fenómeno de la acumulación de bonificaciones fiscales. (Segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 182-185 y 234).

²⁰⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.20. (no se reproduce la nota de pie de página)

²⁰⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.171. (no se reproduce la nota de pie de página)

²⁰⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.172.

y la carga administrativa inferior impuesta a las empresas que compran productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos, dan a los productos de TIC importados un trato menos favorable que el concedido a los productos de TIC nacionales similares, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III.²⁰⁸

5.45. El Grupo Especial consideró en primer lugar la alegación relativa a las condiciones de habilitación, es decir, "las condiciones que deben cumplir las empresas con respecto a determinados productos objeto de incentivos para convertirse en productores habilitados de esos productos y poder así beneficiarse de los incentivos fiscales relacionados con los mismos".²⁰⁹ El Grupo Especial observó que "la finalidad de cumplir las prescripciones de habilitación" es obtener una exención, reducción o suspensión fiscal con respecto a las ventas o compras de productos.²¹⁰ El Grupo Especial recordó que "solo los productos fabricados en el Brasil pueden satisfacer las condiciones ... para la habilitación ... y solo los productos desarrollados en el Brasil pueden satisfacer la prescripción de haber sido 'desarrollados en el Brasil'".²¹¹ Los productos importados similares, recordó el Grupo Especial, "no pueden cumplir esas prescripciones ni pueden nunca, por tanto, beneficiarse de las exenciones, reducciones o suspensiones fiscales otorgadas en el marco de los programas de TIC pertinentes".²¹² El Grupo Especial recordó también que, como consecuencia de esos requisitos de habilitación, "los productos *acabados* e *intermedios* importados soportan una carga fiscal más elevada que los productos *acabados* e *intermedios* nacionales similares".²¹³ El Grupo Especial consideró que "las condiciones para la habilitación, que al cumplirse crean una carga fiscal interior menor para los productos nacionales que para los productos importados similares, modifican las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados".²¹⁴ Por consiguiente, el Grupo Especial concluyó que, "al restringir el acceso a los incentivos fiscales únicamente a los productos nacionales, los requisitos de habilitación de los programas de TIC dan lugar a la concesión de un trato menos favorable a los productos importados que a los productos nacionales similares".²¹⁵

5.46. Con respecto a la alegación relativa a la carga administrativa menor impuesta a las empresas que compran productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos, el Grupo Especial observó que el comprador de un producto intermedio objeto de incentivos que se beneficie de una exención o reducción fiscal no necesitará pagar por adelantado ningún impuesto, o solo necesitará pagar por adelantado una cuantía reducida del impuesto.²¹⁶ Sin embargo, el Grupo Especial consideró que el comprador de un producto de TIC intermedio no objeto de incentivos necesitará pagar por adelantado la cuantía total de esos impuestos al adquirir los productos, y tendrá que seguir el procedimiento administrativo necesario para solicitar una bonificación fiscal en relación con esos impuestos, una compensación con los mismos u otros impuestos, o la reembolso.²¹⁷ El Grupo Especial argumentó que, ante la decisión de elegir entre "un producto cuya compra no entrañe ningún pago de impuestos" y "un producto cuya compra entrañe el pago del impuesto y la carga administrativa que conlleva el procedimiento de compensación del impuesto con otros débitos (o la solicitud de compensación o de restitución)", un comprador, en circunstancias normales, "preferirá evitar la carga administrativa que conlleva el pago del impuesto".²¹⁸ Recordando que un producto

²⁰⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.181. La Unión Europea y el Japón también plantearon una alegación en relación con el aspecto del mecanismo utilizado para calcular la cantidad de recursos que se deben invertir en I+D en el marco del Programa de Informática y del programa PADIS con arreglo al cual las cantidades pagadas al comprar productos objeto de incentivos se deducen del cálculo. (*Ibid.*). El Grupo Especial constató que "los mecanismos utilizados en el marco del Programa de Informática y del programa PADIS para calcular la cantidad de recursos que se deben invertir en I+D dan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares, y son por tanto incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994". (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.243). En apelación, el Brasil no impugna esa constatación del Grupo Especial. (Respuesta del Brasil a preguntas formuladas en la audiencia).

²⁰⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.214.

²¹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.197.

²¹¹ Informe del Grupo Especial, párrafo 7.223 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.135-7.140).

²¹² Informe del Grupo Especial, párrafo 7.223 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.135-7.140).

²¹³ Informe del Grupo Especial, párrafo 7.224 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.154 y 7.172). (las cursivas figuran en el original)

²¹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.225. (no se reproduce la nota de pie de página)

²¹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.225.

²¹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.252.

²¹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.252.

²¹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.253.

de TIC intermedio importado no podrá nunca beneficiarse de las reducciones o exenciones fiscales, el Grupo Especial constató que, por lo tanto, "el incentivo de evitar la carga administrativa, mediante la compra de productos *intermedios* objeto de incentivos, modifica las condiciones de competencia entre los productos nacionales y los productos importados similares, en detrimento de los productos importados".²¹⁹

5.1.2.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los requisitos de habilitación de los programas de TIC dan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a productos nacionales similares, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994

5.47. En apelación, el Brasil afirma que el análisis del Grupo Especial con respecto a los requisitos de habilitación de los programas de TIC "mezcla la discriminación fiscal, que está comprendida en el ámbito de aplicación del párrafo 2 del artículo III ... con la discriminación normativa, a la que se aplica el párrafo 4 del artículo III".²²⁰ El Brasil sostiene que "el Grupo Especial ... parece haber constatado que [los] requisitos de habilitación de los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III porque supuestamente restringen el acceso a los incentivos fiscales únicamente a los productos nacionales".²²¹ El Brasil sostiene que, para constatar la existencia de una infracción del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el Grupo Especial debía identificar una discriminación normativa distinta de las diferencias de trato fiscal que pueden dar lugar a una infracción del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. El Brasil sostiene que, por lo tanto, "en la medida en que las constataciones del Grupo Especial de que los programas de TIC infringen el párrafo 4 del artículo III se basaron en ese razonamiento erróneo, deben ser revocadas".²²²

5.48. En respuesta, la Unión Europea sostiene que "las condiciones para la habilitación constituyen una discriminación normativa, puesto que solo los productos nacionales son objeto de incentivos; que el incentivo consista en una tributación menor en comparación con los productos similares importados es la consecuencia del hecho de que los incentivos se otorguen solo a los productos nacionales, en detrimento de los productos similares importados".²²³ La Unión Europea sostiene además que el Grupo Especial, tras haber recordado la jurisprudencia pertinente del Órgano de Apelación, constató que la misma medida, o determinados aspectos de las mismas medidas, pueden estar abarcados tanto por el párrafo 2 como por el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, y que el Brasil no ha apelado esa constatación.²²⁴

5.49. El Japón no está de acuerdo con la alegación del Brasil de que el Grupo Especial mezcló los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994.²²⁵ El Japón sostiene que el Grupo Especial determinó que, como consecuencia de los requisitos de habilitación, los productos de TIC acabados e intermedios importados soportan una carga fiscal más elevada que los productos de TIC acabados e intermedios nacionales.²²⁶ El Japón sostiene que, "a partir de esa premisa fáctica, el Grupo Especial concluyó correctamente que los requisitos de habilitación modifican las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados".²²⁷

5.50. El párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 prohíbe a los Miembros dar a los productos de origen extranjero un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares. En él se especifica que esa obligación es aplicable con respecto a cualquier ley, reglamento o prescripción "que afecte a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución y el uso de estos productos en el mercado interior". El Órgano de Apelación ha constatado que "el mero hecho de que un Miembro establezca distinciones normativas entre los productos importados y los productos nacionales similares no es, en sí mismo, concluyente para determinar si se concede a los productos importados un trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del

²¹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.254. (las cursivas figuran en el original)

²²⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 138.

²²¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 139.

²²² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 140.

²²³ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 176.

²²⁴ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 174.

²²⁵ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 69.

²²⁶ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 68 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.154-7.172).

²²⁷ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 68 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.225).

artículo III".²²⁸ Antes bien, el Órgano de Apelación ha explicado que "lo que es pertinente es si esas diferencias reglamentarias distorsionan las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados".²²⁹ Así pues, según el Órgano de Apelación, el examen de la cuestión de si una medida entraña un trato menos favorable "debe fundamentarse en un análisis cuidadoso de la medida impugnada y de sus repercusiones en el mercado".²³⁰

5.51. Observamos que el aspecto de los programas de TIC impugnados por las partes reclamantes por ser incompatibles con el párrafo 4 del artículo III guardaba relación con los requisitos de habilitación, cuyo cumplimiento permitía la obtención de la exención, reducción o suspensión fiscal pertinente respecto de las ventas o compras de productos de TIC. De hecho, como también ha reconocido el Grupo Especial, "[c]on respecto al párrafo 4 del artículo III, las partes reclamantes impugnan las leyes, reglamentos y prescripciones, a saber, las prescripciones de habilitación para obtener acceso a los incentivos fiscales".²³¹ El Grupo Especial consideró que "aunque guardan relación con ellos, los aspectos impugnados por las partes reclamantes al amparo del párrafo 4 del artículo III son distintos del trato fiscal diferenciado de los productos nacionales similares y los productos importados que impugnan en el marco del párrafo 2 del artículo III".²³² Recordamos que el Grupo Especial también observó que "una única medida puede ser incompatible con dos o más disposiciones del artículo III al mismo tiempo", puesto que "varios aspectos de una sola medida pueden actuar simultáneamente" y, por lo tanto, "se podría considerar que diferentes aspectos de la misma medida están abarcados por las disciplinas del párrafo 2 o del párrafo 4 del artículo III, o por ambos párrafos a la vez".²³³

5.52. Como se ha señalado, el Brasil sostiene que el análisis del Grupo Especial con respecto a los requisitos de habilitación de los programas de TIC mezcla la discriminación fiscal prevista en el párrafo 2 del artículo III con la discriminación normativa prevista en el párrafo 4 del artículo III.²³⁴ Sin embargo, el Grupo Especial tuvo en mente el hecho de que los programas de TIC comprendían tanto aspectos fiscales como normativos que eran aplicables a los productos en litigio.²³⁵ Mientras que los requisitos de habilitación guardan relación con los aspectos normativos²³⁶, las exenciones o reducciones fiscales de los programas de TIC guardan relación con los aspectos fiscales. Ello se desprende de manera evidente de la conclusión del Grupo Especial de que las condiciones para la habilitación "modifican las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados" al crear "una carga fiscal interior menor para los productos nacionales que para los productos importados similares".²³⁷ No se discute que para poder beneficiarse de la exención, reducción o suspensión fiscal en el marco de los programas de TIC, las empresas deben satisfacer los requisitos de habilitación. Los requisitos de habilitación establecidos por los programas de TIC dan lugar, por lo tanto, a un trato menos favorable para los productos de TIC importados en forma de la carga fiscal diferenciada a la que están sujetos los productos de TIC importados en virtud del hecho de

²²⁸ Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 128. (no se reproduce la nota de pie de página).

²²⁹ Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 128.

²³⁰ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 215. El Órgano de Apelación, sin embargo, ha advertido que "tampoco es necesario que el examen se base en los efectos reales en el mercado de la medida impugnada". (*Ibid.* (las cursivas figuran en el original; no se reproduce la nota de pie de página)).

²³¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.220.

²³² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.220. Observamos que el Grupo Especial también señaló lo siguiente:

Las partes reclamantes alegan que determinados aspectos fiscales de los programas, en la medida en que se aplican a productos *acabados* e *intermedios* objeto de incentivos, son discriminatorios e incompatibles con el párrafo 2 del artículo III. Las partes reclamantes alegan asimismo que las condiciones y los criterios específicos que han de satisfacer los productos *acabados* e *intermedios* objeto de incentivos a fin de beneficiarse de las ventajas fiscales son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, al tratarse de condiciones para la obtención de esas ventajas respecto de los productos objeto de incentivos.

(*Ibid.*, párrafo 7.35. (las cursivas figuran en el original)).

²³³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.34. (no se reproduce la nota de pie de página)

²³⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 138.

²³⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.35.

²³⁶ Recordamos que el Grupo Especial constató que "la finalidad de cumplir las prescripciones de habilitación es obtener una exención, reducción o suspensión fiscal con respecto a las ventas o compras de productos, por lo que es evidente que las prescripciones en litigio afectan a la venta, la oferta para la venta y la compra de productos". (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.197).

²³⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.225. (no se reproduce la nota de pie de página)

que "los productores extranjeros no pueden ser habilitados en el marco de los programas de TIC".²³⁸ La consecuencia de ese hecho es, como también señaló el Grupo Especial, que los productos de TIC importados "n[on] pueden nunca ... beneficiarse de las exenciones, reducciones o suspensiones fiscales".²³⁹

5.53. Observamos que los aspectos de los programas de TIC que fueron declarados incompatibles con la primera frase del párrafo 2 del artículo III y con el párrafo 4 del artículo III son distintos. En el caso de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, el aspecto del programa de TIC declarado incompatible es el trato fiscal diferenciado que da lugar a la imposición de una carga fiscal mayor a los productos de TIC importados, es decir, el hecho de que los productos de TIC importados están sujetos a impuestos superiores a los aplicables a los productos de TIC nacionales similares. En cambio, a los efectos del párrafo 4 del artículo III, el aspecto de los programas de TIC declarado incompatible son los requisitos de habilitación que dan lugar a un trato menos favorable en forma de la carga diferenciada a la que están sujetos los productos de TIC importados. No vemos por qué no ha de ser así, dado que es posible declarar diferentes aspectos de la misma medida incompatibles con uno o varios párrafos del artículo III del GATT de 1994. Como el Órgano de Apelación explicó en *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, "[a]unque Tailandia puede tener razón al afirmar que en anteriores informes en el marco de la OMC se han examinado medidas consistentes en 'prescripciones administrativas relativas a la venta de productos importados' en el marco del párrafo 4 del artículo III", ello no excluye la posibilidad de que "esas mismas medidas, o determinados aspectos de ellas, no puedan ser examinadas también de conformidad con el párrafo 2 del artículo III si sujetan a los productos importados y a los productos nacionales similares a impuestos interiores u otras cargas interiores".²⁴⁰

5.54. A la luz de las anteriores consideraciones, estamos de acuerdo con el Grupo Especial en que, al restringir el acceso a los incentivos fiscales únicamente a los productos nacionales, los requisitos de habilitación de los programas de TIC modifican las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados y dan lugar a que los productos de TIC importados reciban un trato menos favorable que los productos de TIC nacionales similares, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.²⁴¹

5.1.2.2 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 en virtud de la carga administrativa menor para las empresas que compran productos intermedios nacionales objeto de incentivos

5.55. Pasamos ahora a examinar la alegación formulada por el Brasil en apelación en el sentido de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC intermedios importados están sujetos a prescripciones administrativas más gravosas que los productos de TIC intermedios nacionales similares.²⁴²

5.56. En apelación, el Brasil afirma que el razonamiento del Grupo Especial sobre la supuesta carga administrativa menor para las empresas que compran productos intermedios nacionales objeto de incentivos "no tiene fundamento, ya sea de carácter jurídico o conforme a los hechos de la presente diferencia".²⁴³ El Brasil sostiene que "el Grupo Especial interpretó erróneamente el funcionamiento

²³⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 97.

²³⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.223.

²⁴⁰ Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, nota 144 al párrafo 114 (donde se cita la comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 69). (se omite el texto adicional de la nota) Observamos también que el Grupo Especial encargado del asunto *México - Impuestos sobre los refrescos* examinó una afirmación similar y constató que la medida en litigio en esa diferencia (es decir, la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), que establecía el impuesto sobre los refrescos, el impuesto sobre la distribución y los requisitos de contabilidad) era incompatible tanto con el párrafo 2 como con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. (Informe del Grupo Especial, *México - Impuestos sobre los refrescos*, párrafos 8.59, 8.96 y 8.123). En particular, con respecto a la alegación al amparo del párrafo 4 del artículo III, ese Grupo Especial constató que "México, mediante el impuesto sobre los refrescos, el impuesto sobre la distribución y los requisitos de contabilidad, da un trato menos favorable a los edulcorantes importados distintos del azúcar de caña ... que el concedido a productos similares de origen nacional ... [de manera] incompatible[] con el párrafo 4 del artículo III". (Informe del Grupo Especial, *México - Impuestos sobre los refrescos*, párrafo 8.123).

²⁴¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.225.

²⁴² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 121.

²⁴³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 152.

del sistema fiscal brasileño y constató una carga administrativa en el funcionamiento del sistema fiscal de débitos y bonificaciones que no existe".²⁴⁴ El Brasil explica que mediante un "examen minucioso" del funcionamiento del sistema de bonificaciones y débitos aplicable a "los impuestos IPI, PIS, PASEP y COFINS conforme al código fiscal del Brasil se demuestra inequívocamente que los productos intermedios nacionales objeto de incentivos no están sujetos a una carga administrativa menor en comparación con los productos intermedios importados similares".²⁴⁵

5.57. En respuesta, la Unión Europea sostiene que el razonamiento del Grupo Especial se basa firmemente en el funcionamiento del sistema de bonificaciones y débitos descrito en los informes del Grupo Especial.²⁴⁶ La Unión Europea añade que, aunque el Brasil alega que las constataciones del Grupo Especial no tienen fundamentos fácticos ni jurídicos, "no puede aducir que el Grupo Especial infringiera el artículo 11 del ESD al no hacer una evaluación objetiva de los hechos del asunto cuando describió el funcionamiento del sistema tributario y el mecanismo de bonificaciones y débitos del Brasil".²⁴⁷ La Unión Europea recuerda que, ante el Grupo Especial, las partes en la diferencia estuvieron de acuerdo en lo que respecta al funcionamiento básico del sistema fiscal del Brasil²⁴⁸, y que "fue el Brasil quien explicó que la compensación de las bonificaciones fiscales en determinadas situaciones puede ser gravosa y puede durar años".²⁴⁹

5.58. El Japón sostiene que "el Brasil no puede tratar de obtener un examen *de novo* de los hechos en esta etapa del procedimiento".²⁵⁰ El Japón mantiene que el argumento del Brasil tampoco tiene en cuenta el "hecho no controvertido" de que los compradores de productos de TIC intermedios importados no objeto de incentivos habrán de "solicitar la compensación del Gobierno del Brasil, que podría tardar años, mientras que los compradores de productos intermedios nacionales objeto de incentivos no han de hacerlo".²⁵¹

5.59. Hemos indicado *supra* que el Grupo Especial tomó en consideración el funcionamiento del sistema de bonificaciones y débitos. Tenemos presente la afirmación del Brasil de que este "sistema ... funciona como un libro contable en el que se registran tanto las compras de insumos y bienes intermedios como las ventas de productos finales y se compensan los débitos y las bonificaciones"²⁵², y que "no se modifica en caso de suspensiones, reducciones o exenciones de impuestos indirectos".²⁵³ Sin embargo, la afirmación del Brasil no modifica el hecho de que los compradores de productos de TIC intermedios importados que no son objeto de incentivos en el marco de los programas de TIC deberán pagar por adelantado el importe total de los impuestos adeudados sobre esos productos de TIC intermedios importados. Pese a que cualquiera de esos impuestos que se pague por la compra de productos de TIC intermedios importados generará la consiguiente bonificación fiscal en favor del comprador, la compensación de esta bonificación fiscal entraña una *carga administrativa* a la que no están sujetos, y/o lo están en menor medida, los compradores de productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos.²⁵⁴ Esto es así porque, con arreglo al sistema de bonificaciones y débitos, "si transcurridos tres períodos [impositivos] la bonificación fiscal no puede compensarse con débitos", el proceso de compensación de la bonificación fiscal con otros impuestos federales o su reembolso puede "ser gravoso para las empresas y durar años".²⁵⁵ Por consiguiente, rechazamos el argumento del Brasil de que el Grupo Especial, de manera errónea,

²⁴⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 152.

²⁴⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 153.

²⁴⁶ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 204.

²⁴⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 205.

²⁴⁸ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 206 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 2.1).

²⁴⁹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 206.

²⁵⁰ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 73.

²⁵¹ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 73. (no se reproduce la nota de pie de página)

²⁵² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 155.

²⁵³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 155.

²⁵⁴ A ese respecto observamos que, en la mayoría de los casos, los compradores de productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos no necesitarán pagar por adelantado el impuesto adeudado por la compra de esos productos de TIC intermedios, dado que el Programa de Informática, el PADIS, el PATVD y el Programa de Inclusión Digital establecen exenciones fiscales mediante tasas nulas para las empresas habilitadas que venden productos de TIC intermedios nacionales. El contexto de la reducción del IPI otorgada en el marco del Programa de Informática es el único en el que es posible que los compradores de productos de TIC intermedios nacionales deban pagar por adelantado una cuantía reducida del IPI adeudado.

²⁵⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.251 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 702 (DS497)).

"constató una carga administrativa en el funcionamiento del sistema fiscal de débitos y bonificaciones" en el contexto de su análisis en el marco del párrafo 4 del artículo III.²⁵⁶

5.60. Los programas de TIC están diseñados de manera tal que crean incentivos para que los participantes en el mercado, es decir, los compradores de productos de TIC intermedios, actúen de un modo que tenga el "efecto práctico directo"²⁵⁷ de otorgar un trato menos favorable a los productos de TIC intermedios importados que a los productos de TIC intermedios nacionales similares. En este caso, se crea un incentivo para comprar productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos con el fin de quedar exento de cargas administrativas y/o afrontar cargas administrativas reducidas. En consecuencia, estamos de acuerdo con el Grupo Especial en que "ante la decisión de elegir", un comprador, "en circunstancias normales, preferirá evitar la carga administrativa que conlleva el pago del impuesto"²⁵⁸ y, por tanto, preferirá comprar productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos.²⁵⁹

5.61. Habida cuenta de las consideraciones precedentes, coincidimos con el Grupo Especial en que "los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, porque, al imponer una carga administrativa menor a las empresas que compran productos *intermedios* objeto de incentivos, dan a los productos *intermedios* importados un trato menos favorable que el concedido a los productos *intermedios* nacionales similares".²⁶⁰

5.1.3 La cuestión de si Grupo Especial incurrió en error al constatar que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC

5.62. Ante el Grupo Especial, el Japón y la Unión Europea adujeron que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC, por separado y en conjunción con el párrafo 2 del artículo 2 y el párrafo 1 a) de la Lista ilustrativa de ese Acuerdo, porque son incompatibles con el artículo III del GATT de 1994.²⁶¹ El Brasil estuvo de acuerdo en que los programas de TIC son medidas en materia de inversiones, aunque sostuvo que no están relacionados con el comercio de mercancías.²⁶²

5.63. El Grupo Especial constató que "los programas de TIC afectan a las inversiones y ... su objetivo es promoverlas", y "también tienen efectos en el comercio, concretamente en la compra y la venta de productos de importación, incluidos los insumos utilizados en la fabricación de productos *acabados e intermedios* objeto de incentivos".²⁶³ El Grupo Especial concluyó que los programas de TIC constituyen medidas en materia de inversiones relacionadas con el comercio en el sentido del Acuerdo sobre las MIC.²⁶⁴ Tras haber formulado esta constatación, el Grupo Especial recordó sus constataciones de que determinados aspectos de los programas de TIC son incompatibles con los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994.²⁶⁵ En consecuencia, el Grupo Especial constató que "esos aspectos de los programas de TIC respecto de los cuales se ha constatado que son incompatibles con los párrafos 2 y 4 del artículo III ... también son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC".²⁶⁶

5.64. En apelación, el Brasil no presenta argumentos específicos respecto de la constatación formulada por el Grupo Especial en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC. Más bien, la solicitud del Brasil de que se revoque la constatación del Grupo Especial en el marco de esa disposición se basa en que revoquemos las constataciones formuladas por el Grupo Especial en

²⁵⁶ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 152.

²⁵⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 145.

²⁵⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.253.

²⁵⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.254.

²⁶⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.255. (las cursivas figuran en el original)

²⁶¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.348 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por la Unión Europea al Grupo Especial, párrafos 690, 841, 998 y 1118; y a la primera comunicación escrita presentada por el Japón al Grupo Especial, párrafos 371, 437, 479-496 y 533-548).

²⁶² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.351.

²⁶³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.360. (las cursivas figuran en el original)

²⁶⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.361.

²⁶⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.363 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.174 y 7.318-7.319).

²⁶⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.363.

el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.²⁶⁷ Sin embargo, por las razones expuestas *supra*, hemos coincidido con las constataciones del Grupo Especial de que determinados aspectos de los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. En consecuencia, estamos de acuerdo con la constatación del Grupo Especial de que los aspectos de los programas de TIC declarados incompatibles con el párrafo 4 del artículo III también son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC.²⁶⁸

5.1.4 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los requisitos de habilitación establecidos en el programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque son más onerosos para las empresas que solicitan la habilitación como importadores/distribuidores que para los fabricantes nacionales

5.65. Pasamos ahora a abordar la alegación formulada por el Brasil en apelación al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 con respecto al programa INOVAR-AUTO. El Brasil sostiene que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que "los requisitos de habilitación establecidos en el programa INOVAR-AUTO eran ... discriminatorios porque serían ... más onerosos" para las empresas que solicitan la habilitación como importadores/distribuidores que para los fabricantes nacionales.²⁶⁹ Observamos que, contrariamente a lo que ocurre en el contexto de los programas de TIC, en el que los fabricantes extranjeros no pueden ser habilitados²⁷⁰, en el marco del programa INOVAR-AUTO, los fabricantes extranjeros pueden obtener la habilitación como importadores/distribuidores y, por tanto, tendrían derecho a recibir las ventajas fiscales pertinentes.²⁷¹ Por consiguiente, la alegación de error formulada al amparo del párrafo 4 del artículo III con respecto al programa INOVAR-AUTO tiene como objetivo principal, según sostiene el Brasil, la supuesta conclusión errónea del Grupo Especial de que "las empresas extranjeras que solicitan la habilitación en el marco del programa INOVAR-AUTO se ven obligadas a pasar por un proceso de habilitación más oneroso que los fabricantes nacionales".²⁷²

5.66. Recordamos que, en relación con los requisitos de habilitación establecidos en el programa INOVAR-AUTO, el Grupo Especial señaló que "la finalidad de cumplir los requisitos de habilitación es obtener las bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI en relación con la venta de productos".²⁷³ El Grupo Especial indicó que hay tres tipos de habilitación que dan derecho a las empresas a obtener y utilizar las bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI: i) la habilitación como fabricantes nacionales; ii) la habilitación como importadores/distribuidores, y iii) la habilitación como inversores.²⁷⁴ El Grupo Especial recordó que los fabricantes extranjeros, como tales, no pueden obtener la habilitación en el marco del programa INOVAR-AUTO, porque no están ubicados ni desempeñan su actividad en el Brasil.²⁷⁵ Asimismo, observó que esos fabricantes extranjeros tendrían que ser habilitados como importadores/distribuidores para que sus productos pudieran beneficiarse de las ventajas fiscales.²⁷⁶ El Grupo Especial recordó su conclusión expuesta anteriormente de que "esto da lugar a que los vehículos importados fabricados por fabricantes extranjeros soporten una carga fiscal más elevada", porque "los fabricantes extranjeros están

²⁶⁷ Tras haber solicitado la revocación de las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, concretamente las que figuran en los párrafos 7.318-7.319, 8.5.b y 8.16.c de los informes del Grupo Especial, el Brasil sostiene que:

"[e]n consecuencia, el Brasil solicita también que el Órgano de Apelación *revoque* la constatación del Grupo Especial, que figura en los párrafos 7.365, 8.5.d y 8.16.e de[] [los] informe[s] del Grupo Especial, en el sentido de que esos elementos de los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC".

(Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 172 (las cursivas figuran en el original)).

²⁶⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.363.

²⁶⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 278.

²⁷⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 97.

²⁷¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.731 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.656-7.661).

²⁷² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 286 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.658).

²⁷³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.706.

²⁷⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.656. El Grupo Especial señaló que "[t]odas las empresas habilitadas deben cumplir dos prescripciones generales y una serie de prescripciones específicas que varían en función del tipo de habilitación". (*Ibid.* (no se reproduce la nota de pie de página)).

²⁷⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.731.

²⁷⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.731 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.656-7.661).

obligados a estar jurídicamente establecidos en el Brasil" para ser habilitados como importadores/distribuidores, y a "los fabricantes extranjeros que solicitan la habilitación como importadores/distribuidores se les exige cumplir más requisitos de habilitación que a los fabricantes nacionales para obtener las ventajas fiscales".²⁷⁷ En consecuencia, el Grupo Especial consideró que "los fabricantes extranjeros soportan una carga más elevada que los fabricantes nacionales para ser habilitados".²⁷⁸

5.67. Por estos motivos, el Grupo Especial constató que, "en el marco del programa INOVAR-AUTO, las condiciones para la habilitación a fin de recibir las bonificaciones fiscales estimadas ... otorgan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares, lo cual es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994".²⁷⁹

5.68. En apelación, el Brasil cuestiona la constatación del Grupo Especial de que los requisitos de habilitación establecidos en el programa INOVAR-AUTO son discriminatorios porque "supuestamente serían más onerosos para los 'importadores/distribuidores' que para los 'fabricantes nacionales'" y, por tanto, darían lugar a la concesión de un trato menos favorable a los vehículos automóviles acabados importados.²⁸⁰ El Brasil sostiene que, para alcanzar sus conclusiones sobre el efecto discriminatorio de los tipos de habilitación previstos en el programa INOVAR-AUTO, "el Grupo Especial se limitó a realizar un análisis *cuantitativo* de los requisitos establecidos en [el programa] INOVAR-AUTO (número de requisitos)".²⁸¹ A juicio del Brasil, la "simple diferencia en el número de requisitos" que deben cumplir los fabricantes nacionales y los importadores/distribuidores fue "suficiente" para que el Grupo Especial constataste que los requisitos de habilitación eran incompatibles con el párrafo 4 del artículo III.²⁸² El Brasil sostiene que, para constatar la existencia de un "posible efecto discriminatorio", el Grupo Especial estaba obligado a realizar un "análisis *cualitativo* de los requisitos que tomase en consideración el peso relativo y real que esos requisitos tienen en la carga global impuesta a las empresas, tanto nacionales como extranjeras, que solicitan la habilitación en el marco del programa".²⁸³

5.69. En respuesta, la Unión Europea recuerda que, para poder beneficiarse de las bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI, "las empresas deben obtener la habilitación, y para ello deben cumplir determinados requisitos".²⁸⁴ La Unión Europea observa que el Grupo Especial especificó dos consecuencias diferentes que se derivan del diseño del programa INOVAR-AUTO. En primer lugar, a juicio de la Unión Europea, el Grupo Especial "señaló acertadamente que los [fabricantes] nacionales cumplen automáticamente el requisito relativo a las actividades de fabricación nacionales, mientras que los fabricantes extranjeros debían cumplir tres (en lugar de dos) requisitos diferentes".²⁸⁵ En segundo lugar, según la Unión Europea, "el Grupo Especial consideró que las empresas extranjeras que solicitan establecerse en el Brasil hacen frente a una carga adicional en comparación con los productores nacionales ya establecidos en el Brasil", dado que "el cumplimiento de los criterios para la habilitación conlleva necesariamente su establecimiento en el Brasil, con la consiguiente carga administrativa y económica".²⁸⁶ En consecuencia, la Unión Europea sostiene que el Grupo Especial "no necesitaba nada más" para determinar que los requisitos de habilitación modifican las condiciones de competencia en detrimento de los vehículos automóviles importados y a favor de los vehículos automóviles nacionales similares.²⁸⁷

5.70. El Japón señala que el Brasil afirma que "el Grupo Especial debía haber realizado un 'análisis *cualitativo* de los requisitos que tomase en consideración el peso relativo y real que esos requisitos tienen en la carga global impuesta a las empresas, tanto nacionales como extranjeras, que solicitan

²⁷⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.731 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.656-7.661).

²⁷⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.731 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.656-7.661).

²⁷⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.772.

²⁸⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 278 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.732).

²⁸¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 287. (las cursivas figuran en el original)

²⁸² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 287.

²⁸³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 288. (las cursivas figuran en el original)

²⁸⁴ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 359 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 2.113-2.122).

²⁸⁵ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 362.

²⁸⁶ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 363 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.660 (no se reproducen las notas de pie página)).

²⁸⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 364.

la habilitación en el marco del programa".²⁸⁸ El Japón sostiene que, sin embargo, el Brasil no establece fundamentos jurídicos que respalden esa aseveración y, "más allá de afirmaciones generales, no explica por qué fue inadecuado el análisis exhaustivo de la carga impuesta a los productos extranjeros que llevó a cabo el Grupo Especial".²⁸⁹ A juicio del Japón, el Grupo Especial llegó debidamente a la conclusión de que el programa INOVAR-AUTO favorece a los productos nacionales frente a los importados por medio de los requisitos de habilitación y realizó un análisis que abarcó todos los elementos pertinentes.²⁹⁰

5.71. Empezamos recordando que, en el marco del programa INOVAR-AUTO, "todas las empresas que se acogen a las bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI, así como ciertas empresas que se benefician de los tipos impositivos reducidos del IPI, deben obtener una de las tres formas de habilitación"²⁹¹: i) como fabricantes nacionales; ii) como importadores/distribuidores; o iii) como inversores.²⁹² La "finalidad" de cumplir los requisitos de habilitación es "obtener las bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI en relación con la venta de productos".²⁹³ Por consiguiente, para beneficiarse de una reducción de los débitos tributarios respecto del IPI aplicable a un producto determinado, en este caso, vehículos automóviles, las empresas "deben cumplir una serie de requisitos"²⁹⁴, por ejemplo, la realización de un número mínimo definido de actividades de fabricación e infraestructura de ingeniería en el Brasil o inversiones en I+D en el Brasil.

5.72. No se discute que, para que las empresas puedan obtener cualquier tipo de habilitación que les dé derecho a acumular y utilizar las bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI, deben estar ubicadas y desempeñar su actividad en el Brasil, en el caso de los fabricantes nacionales y de los importadores/distribuidores, o estar en proceso de establecimiento en el país como fabricantes nacionales, en el caso de los inversores.²⁹⁵ A su vez, ello implica que, como también reconoció el Grupo Especial, "las empresas extranjeras ubicadas exclusivamente fuera del Brasil que fabrican productos importados en ese país no pueden, *per se*, obtener una habilitación y, por consiguiente, no pueden obtener ni utilizar las bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI".²⁹⁶ La habilitación como importadores/distribuidores es la única forma viable para que los fabricantes extranjeros puedan beneficiarse de bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI que reduzcan sus débitos tributarios respecto del IPI en el marco del programa INOVAR-AUTO.²⁹⁷ No obstante, para conseguir esa habilitación, los fabricantes extranjeros deben, en primer lugar y ante todo, estar ubicados y desempeñar su actividad en el Brasil.²⁹⁸ Ello significa que los fabricantes extranjeros que solicitan su habilitación como importadores/distribuidores afrontan la consiguiente carga que se deriva necesariamente del requisito de desempeñar su actividad o establecerse en el Brasil, a diferencia de lo que ocurre con los fabricantes nacionales, que ya desempeñan su actividad y están establecidos en el Brasil. Por lo tanto, coincidimos con el Grupo Especial en que, "a diferencia de los fabricantes nacionales, en el caso de los fabricantes extranjeros el cumplimiento de los criterios para la habilitación conlleva necesariamente su establecimiento en el Brasil, con la consiguiente carga administrativa y económica".²⁹⁹

5.73. Asimismo, observamos que para obtener la habilitación como importador/distribuidor, una empresa debe cumplir estos tres requisitos específicos: i) inversiones en I+D en el Brasil; ii) gasto en ingeniería, tecnología industrial básica y creación de capacidad de los proveedores en el Brasil; y iii) participación en el programa de etiquetado de vehículos del INMETRO.³⁰⁰ Hay además un cuarto

²⁸⁸ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 114 (donde se cita la comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 288 (las cursivas figuran en el original)).

²⁸⁹ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 114.

²⁹⁰ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 114.

²⁹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.112.

²⁹² Informes del Grupo Especial, párrafo 2.113.

²⁹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.706.

²⁹⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 266.

²⁹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.657 (donde se hace referencia a las respuestas del Brasil a las preguntas 28 y 57 del Grupo Especial).

²⁹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.657.

²⁹⁷ El Grupo Especial señaló que el Brasil reconoció que la habilitación como inversores es "una habilitación temporal que a la larga se convierte en una habilitación como fabricante en el Brasil". (Informes del Grupo Especial, nota 1053 al párrafo 7.657 (donde se hace referencia a la respuesta del Brasil a la pregunta 28 del Grupo Especial)).

²⁹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.660 (donde se hace referencia a la respuesta del Brasil a la pregunta 57 del Grupo Especial).

²⁹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.660.

³⁰⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.658.

requisito, que exige la realización de determinadas etapas de fabricación en el Brasil.³⁰¹ Estas actividades no pueden ser consideradas habituales respecto de los fabricantes extranjeros que tratan de importar vehículos automóviles en el Brasil. El hecho de que los fabricantes extranjeros deban realizar estas actividades para conseguir la habilitación como importadores/distribuidores implica que tales fabricantes afrontan una carga que los fabricantes nacionales no tienen que afrontar. También nos parece válido el razonamiento del Grupo Especial de que los fabricantes extranjeros que están habilitados como importadores/distribuidores no llevan a cabo actividades de fabricación en el Brasil, y no hay razón alguna "para que adquieran allí los insumos y herramientas estratégicos para la fabricación de vehículos automóviles"³⁰² como, en ese mismo sentido, tampoco la hay para invertir en I+D o efectuar gastos en ingeniería, tecnología industrial básica y creación de capacidad de los proveedores en el Brasil.

5.74. Por otro lado, observamos que, para obtener la habilitación, los fabricantes nacionales deben cumplir tres de cuatro requisitos específicos. Uno de ellos debe ser la realización de un número mínimo definido de actividades de fabricación e infraestructura de ingeniería en el Brasil.³⁰³ Los otros dos requisitos deben figurar entre estos tres: i) inversiones en I+D en el Brasil; ii) gasto en ingeniería, tecnología industrial básica y creación de capacidad de los proveedores en el Brasil; o iii) participación en el programa de etiquetado de vehículos del INMETRO.³⁰⁴ Casi todos estos requisitos pueden ser considerados habituales conforme a la naturaleza de las actividades que desempeñan los fabricantes nacionales. De hecho, cualquier fabricante nacional desempeñará y realizará un número mínimo de actividades de fabricación en el Brasil y, en el marco de ese proceso, también es probable que haga inversiones en I+D en el Brasil y efectúe gastos en las categorías indicadas en el programa INOVAR-AUTO.³⁰⁵ En ese sentido, estamos de acuerdo con el Grupo Especial en que la realización de un número mínimo de actividades de fabricación en el Brasil "es consustancial a todo fabricante nacional".³⁰⁶ A su vez, como señaló correctamente el Grupo Especial, ello implica que los fabricantes nacionales solo están sujetos *de facto* a otras dos prescripciones específicas.³⁰⁷

5.75. Por consiguiente, el programa INOVAR-AUTO está diseñado de manera tal que los requisitos de habilitación establecidos en su marco modifican desfavorablemente la concesión "para los productos importados [de] unas condiciones de competencia iguales"³⁰⁸ a las de los productos nacionales similares. Esto es así, en primer lugar, porque los fabricantes extranjeros que solicitan su habilitación como importadores/distribuidores para beneficiarse de una reducción de los débitos tributarios respecto del IPI deben desempeñar su actividad o establecerse en el Brasil, con la consiguiente carga, a diferencia de lo que ocurre con los fabricantes nacionales, que ya desempeñan su actividad y están establecidos en el Brasil. En segundo lugar, los fabricantes extranjeros que solicitan su habilitación como importadores/distribuidores están obligados a cumplir otros requisitos de habilitación adicionales y realizar determinadas actividades establecidas en el programa INOVAR-AUTO que, como hemos expuesto *supra*, en ningún caso son típicas para los fabricantes extranjeros que tratan de importar vehículos automóviles en el Brasil. El Brasil sostiene que "el Grupo Especial se limitó a realizar un análisis *cuantitativo*"³⁰⁹ y, en su lugar, debía haber "realizado un análisis cualitativo de los requisitos [de habilitación]".³¹⁰ Sin embargo, el Brasil no explicó el tipo o la clase de análisis cualitativo que debía haber realizado el Grupo Especial. En cualquier caso, consideramos que el Grupo Especial llevó a cabo un análisis cualitativo, pues reconoció que, "aun cuando considerara que se impone el mismo número de prescripciones a los fabricantes nacionales y a los importadores/distribuidores", los fabricantes extranjeros soportan una carga más elevada, ya que "el cumplimiento de los criterios para la habilitación conlleva necesariamente su establecimiento en el Brasil, con la consiguiente carga administrativa y económica" a la que no

³⁰¹ Informes del Grupo Especial, nota 1056 al párrafo 7.658.

³⁰² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.733 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.662-7.672).

³⁰³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.658.

³⁰⁴ Informes del Grupo Especial, nota 1055 al párrafo 7.658.

³⁰⁵ Observamos que el Grupo Especial consideró asimismo que uno de los demás requisitos que implica la realización de "inversiones en I+D en el Brasil" también "va ligado al desarrollo de sus actividades de fabricación en el país". (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.659).

³⁰⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.659.

³⁰⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.659.

³⁰⁸ Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 126. (no se reproduce la nota de pie de página)

³⁰⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 287. (las cursivas figuran en el original)

³¹⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 288. (no se reproducen las cursivas)

tienen que hacer frente los fabricantes nacionales ya establecidos en el Brasil.³¹¹ Estas consideraciones son suficientes para respaldar la conclusión de que "los fabricantes extranjeros soportan una carga más elevada que los fabricantes nacionales para ser habilitados" a fin de que "sus productos pudieran beneficiarse de las ventajas fiscales".³¹² Por consiguiente, los requisitos de habilitación "modifican las condiciones de competencia en detrimento de los vehículos automóviles importados y a favor de los vehículos automóviles nacionales similares".³¹³

5.76. Por estos motivos, estamos de acuerdo con el Grupo Especial en que, "en el marco del programa INOVAR-AUTO, las condiciones para la habilitación a fin de recibir las bonificaciones fiscales estimadas ... otorgan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares" en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.³¹⁴

5.1.5 La cuestión de si Grupo Especial incurrió en error al constatar que el programa INOVAR-AUTO es incompatible con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC

5.77. Ante el Grupo Especial, el Japón y la Unión Europea adujeron que el programa INOVAR-AUTO es incompatible con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC, por separado y en conjunción con el párrafo 2 del artículo 2 y el párrafo 1 a) de la Lista ilustrativa de ese Acuerdo, porque es incompatible con el artículo III del GATT de 1994.³¹⁵ El Brasil estuvo de acuerdo en que el programa INOVAR-AUTO es una medida en materia de inversiones, aunque sostuvo que no está relacionado con el comercio de mercancías.³¹⁶

5.78. El Grupo Especial concluyó que el programa INOVAR-AUTO constituye una medida en materia de inversiones relacionadas con el comercio en el sentido del Acuerdo sobre las MIC.³¹⁷ Asimismo, el Grupo Especial recordó que había constatado que "el programa INOVAR-AUTO es incompatible con los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994".³¹⁸ En consecuencia, el Grupo Especial consideró que "los aspectos del programa INOVAR-AUTO declarados incompatibles con los párrafos 2 y 4 del artículo III ... son también incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC".³¹⁹

5.79. En apelación, el Brasil no presenta argumentos específicos respecto de la constatación formulada por el Grupo Especial en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC. Más bien, a nuestro juicio, la solicitud del Brasil de que se revoque la constatación del Grupo Especial en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC se basa en que revoquemos las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.³²⁰ Sin embargo, por las razones expuestas *supra*, hemos coincidido con las constataciones del Grupo Especial de que determinados aspectos del programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. En consecuencia, estamos de acuerdo con la constatación del Grupo Especial de que los aspectos del programa INOVAR-AUTO declarados incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 también son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC.³²¹

³¹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.660.

³¹² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.731.

³¹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.732.

³¹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.772.

³¹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.793 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por la Unión Europea al Grupo Especial, párrafos 435-451; y a la primera comunicación escrita presentada por el Japón al Grupo Especial, párrafos 253-266).

³¹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.795.

³¹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.802.

³¹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.804 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.645, 7.688 y 7.772-7.773).

³¹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.804.

³²⁰ Tras haber solicitado la revocación de las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, concretamente las que figuran en los párrafos 7.773, 8.6.b y 8.17.c de los informes del Grupo Especial, el Brasil sostiene que:

En consecuencia, el Brasil solicita que el Órgano de Apelación *revoque* también la constatación consiguiente del Grupo Especial, que figura en los párrafos 7.806, 8.6.d y 8.17.e del informe del Grupo Especial, de que esos aspectos de [el programa] INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC.

(Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 294 (las cursivas figuran en el original)).

³²¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.804.

5.2 Párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994³²²

5.2.1 Introducción

5.80. Examinamos ahora la apelación por el Brasil de la interpretación y aplicación por el Grupo Especial del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994. Antes de examinar las alegaciones de los reclamantes de incompatibilidades en el marco del artículo III del GATT de 1994, el Grupo Especial se ocupó de las dos "defensas generales" formuladas por el Brasil.³²³ Al rechazar la primera defensa del Brasil de que las disciplinas basadas en productos establecidas en el artículo III no son aplicables a las medidas dirigidas a los productores, el Grupo Especial constató que "el artículo III del GATT de 1994 no es inaplicable *per se* a determinadas medidas, en particular las medidas de 'precomercialización' dirigidas a los productores".³²⁴ Respecto de la segunda defensa del Brasil de que las medidas en litigio están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III, el Grupo Especial constató que "las subvenciones que se otorgan exclusivamente a los productores nacionales de conformidad con el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 no están *per se* exentas de las disciplinas de dicho artículo".³²⁵ En lugar de ello, a juicio del Grupo Especial, "los aspectos de una subvención que dan lugar a una discriminación entre productos (incluidas las prescripciones de emplear productos nacionales, prohibidas por el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC) no están exentos de las disciplinas del artículo III en virtud del párrafo 8 b) de ese mismo artículo".³²⁶ El Grupo Especial, en consecuencia, pasó a examinar la compatibilidad de las medidas impugnadas con el artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC. El Grupo Especial constató, entre otras cosas, que determinados aspectos de los programas de TIC son incompatibles con la primera frase del párrafo 2 del artículo III y el párrafo 4 del artículo III³²⁷, y que los requisitos de habilitación del programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III.³²⁸ Como consecuencia de sus constataciones de incompatibilidad en el marco de los párrafos 2 y 4 del artículo III, el Grupo Especial también constató que los mismos aspectos de los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC.³²⁹

5.81. En apelación, el Brasil discrepa del análisis realizado por el Grupo Especial de su segunda defensa, y alega que el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del párrafo 8 b) del artículo III al constatar que "las subvenciones que se otorgan exclusivamente a los productores nacionales de conformidad con el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 no están *per se* exentas de las disciplinas de dicho artículo".³³⁰ El Brasil también sostiene que, sobre la base de su propia interpretación errónea³³¹, el Grupo Especial también incurrió en error en su aplicación del párrafo 8 b) del artículo III al constatar: i) que los programas de TIC son incompatibles con la primera frase del párrafo 2 del artículo III y el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, y el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC; y ii) que los requisitos de habilitación del programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC.³³² Comenzamos nuestro análisis examinando brevemente el criterio jurídico previsto en el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 antes de ocuparnos de las alegaciones de error formuladas en apelación por el Brasil.

³²² Un Miembro de la Sección expresó una opinión separada sobre el alcance de la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994. Esta opinión separada figura en la subsección 5.2.5 de los presentes informes.

³²³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.53.

³²⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.70. Véase también el párrafo 7.67 de los informes del Grupo Especial.

³²⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.87.

³²⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.88.

³²⁷ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.173-7.174, 7.230, 7.243 y 7.255.

³²⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.772.

³²⁹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.363 y 7.804.

³³⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 5 y 16 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.87). Véase también *ibid.*, párrafos 31 y 34.

³³¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 35.

³³² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 35-36 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafos 7.174, 7.318-7.319, 7.365, 7.688, 7.772-7.773, 7.806, 8.5.a-8.5.b, 8.5.d, 8.6.a-8.6.b y 8.6.d).

5.2.2 El criterio jurídico previsto en el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994

5.82. El párrafo 8 del artículo III del GATT de 1994 establece lo siguiente:

- a) Las disposiciones de este artículo no se aplicarán a las leyes, reglamentos y prescripciones que rijan la adquisición, por organismos gubernamentales, de productos comprados para cubrir las necesidades de los poderes públicos y no para su reventa comercial ni para servir a la producción de mercancías destinadas a la venta comercial.
- b) Las disposiciones de este artículo no impedirán el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales, incluidos los pagos a los productores nacionales con cargo a fondos procedentes de impuestos o cargas interiores aplicados de conformidad con las disposiciones de este artículo y las subvenciones en forma de compra de productos nacionales por los poderes públicos o por su cuenta.

5.83. El párrafo 8 b) del artículo III establece que las disposiciones del artículo III "*no impedirán*"³³³ el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales. Este texto es similar al de la parte introductoria del artículo XX del GATT de 1994, que dispone, en su parte pertinente, que "ninguna disposición del presente Acuerdo *será interpretada en el sentido de impedir* que todo Miembro adopte o aplique las medidas" enumeradas en los párrafos a)-j) del artículo XX.³³⁴ Está bien establecido que el artículo XX es una *defensa afirmativa* en la que se establecen "excepciones generales" a las obligaciones previstas en otras disposiciones del GATT de 1994.³³⁵ Dicho de otro modo, el recurso al artículo XX sirve como justificación para los Miembros de la OMC que adopten y apliquen medidas declaradas incompatibles con otras disposiciones del GATT de 1994.

5.84. A diferencia de la frase introductoria del párrafo 8 b) del artículo III, el párrafo 8 a) del artículo III comienza con la frase "[l]as disposiciones de este artículo *no se aplicarán a*" las medidas enumeradas *infra*.³³⁶ El Órgano de Apelación explicó en *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas*, lo siguiente:

La cláusula introductoria del párrafo 8 a) del artículo III utiliza el verbo "aplicar" en forma negativa, excluyendo así la aplicación de las demás disposiciones del artículo III a las medidas que cumplan los requisitos de ese párrafo. El párrafo 8 a) del artículo III establece por tanto una dispensa de la obligación de trato nacional del artículo III para las actividades de adquisición gubernamental que estén comprendidas en su ámbito de aplicación. Las medidas que cumplan los requisitos del párrafo 8 a) del artículo III no están sujetas a las obligaciones de trato nacional enunciadas en otros párrafos del artículo III. El párrafo 8 a) del artículo III es una dispensa que limita el alcance de la obligación de trato nacional y no es una justificación para medidas que en caso contrario serían incompatibles con esa obligación.³³⁷

Por lo tanto, la frase introductoria del párrafo 8 a) del artículo III aclara que la disposición es una *dispensa* que limita el ámbito de aplicación de la obligación de trato nacional haciéndola inaplicable a determinadas actividades de adquisición gubernamental. En cambio, la frase introductoria del párrafo 8 b) del artículo III, que está redactada de otra manera y es similar al texto de la parte introductoria del artículo XX, nos indica que la disposición guarda similitud con una *excepción* a la obligación de trato nacional, y sirve de justificación o defensa afirmativa respecto de las medidas que en otro caso serían incompatibles con esa obligación.³³⁸ En consecuencia, mientras el párrafo 8 a) del artículo III *impide* la aplicación de la obligación de trato nacional establecida en el

³³³ Sin cursivas en el original.

³³⁴ Sin cursivas en el original.

³³⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Indonesia - Regímenes de licencias de importación*, párrafo 5.42 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana*, página 18. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos*, párrafo 177).

³³⁶ Sin cursiva en el original.

³³⁷ Informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Determinadas medidas que afectan al sector de generación de energía renovable / Canadá - Medidas relativas al programa de tarifas reguladas*, párrafo 5.56 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *China - Materias primas*, párrafo 334).

³³⁸ Véanse los informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Determinadas medidas que afectan al sector de generación de energía renovable / Canadá - Medidas relativas al programa de tarifas reguladas*, párrafo 5.56 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *China - Materias primas*, párrafo 334).

artículo III a las actividades de adquisición gubernamental abarcadas en su ámbito de aplicación, el párrafo 8 b) del artículo III da una *justificación* de las medidas que en otro caso serían incompatibles con la obligación de trato nacional prevista en el artículo III.³³⁹

5.85. Respecto de la expresión "pago de subvenciones" utilizada en el párrafo 8 b) del artículo III, señalamos que ni "pago" ni "subvenciones" se definen en el GATT de 1994. Aunque el término "subvenciones" se utiliza en varias otras disposiciones del GATT de 1994, y en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC se define lo que constituye una "subvención", en el párrafo 8 b) del artículo III se usa la expresión "*pago de subvenciones*", y no solo "subvenciones". Por lo tanto, la cuestión de interpretación que nos ocupa no está relacionada con la definición de "subvenciones" en términos generales en el marco del GATT de 1994 o en virtud del Acuerdo SMC, sino que se centra en el alcance preciso de la expresión "pago de subvenciones" utilizada en el párrafo 8 b) del artículo III en particular.

5.86. Entre las acepciones que dan los diccionarios de "*payment*" (pago) se incluye "[a] *sum of money (or equivalent) paid or payable*" (una suma de dinero (o su equivalente) pagada o por pagar) y "*the remuneration of a person with money or its equivalent*" (la remuneración de una persona en dinero o su equivalente).³⁴⁰ Observamos que, si bien la conducta admisible en el párrafo 8 b) del artículo III es el "*pago de subvenciones*", en otras disposiciones del GATT de 1994, con inclusión del artículo XVI, y del Acuerdo SMC se utilizan, respecto de las subvenciones, los términos "conceder" o "mantener" para referirse a estas.³⁴¹ Esta diferencia en el texto nos indica que la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III tiene un alcance más reducido respecto de las conductas que el abarcado por los términos "subvención" o "concesión" o "mantenimiento" de una subvención, utilizados en otras disposiciones del GATT de 1994 y el Acuerdo SMC.

5.87. En *Canadá - Publicaciones*, se encomendó al Órgano de Apelación que determinara si las tarifas postales reducidas para determinadas editoriales canadienses que reunían los requisitos exigidos constituían un "pago de subvenciones" en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III.³⁴² El Órgano de Apelación dio una respuesta negativa, y concluyó que en relación con el párrafo 8 b) del artículo III "la intención era que quedara exento del cumplimiento de las obligaciones del artículo III únicamente el pago de subvenciones que entraña el desembolso de ingresos por parte de un gobierno".³⁴³ A este respecto, el Órgano de Apelación citó el análisis del Grupo Especial del GATT en el asunto *Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta* y manifestó expresamente su acuerdo:

Así pues, en virtud del párrafo 8 b) del artículo III las subvenciones al productor permisibles quedan limitadas a "pagos" posteriores a la recaudación de los impuestos o a otros pagos compatibles con el artículo III. Esta separación entre las normas fiscales -por ejemplo, las relativas a la exenciones o reducciones fiscales- y las normas sobre subvenciones tiene sentido desde los puntos de vista económico y político. Aun cuando la recaudación procedente de impuestos no discriminatorios aplicados a productos

³³⁹ El Órgano de Apelación observó de manera análoga en *Estados Unidos - Incentivos fiscales* que el párrafo 8 b) del artículo III "exime de la obligación de trato nacional establecida en el artículo III 'el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales'". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.16).

³⁴⁰ *Oxford English Dictionary* en línea, definición "*payment*", <http://www.oed.com/view/Entry/139189?rskey=9c29D2&result=1#eid>.

³⁴¹ Por ejemplo, la parte pertinente del párrafo 1 del artículo XVI del GATT de 1994 establece lo siguiente:

Si un Miembro *concede o mantiene una subvención*, incluida toda forma de sostenimiento de los ingresos o de los precios, que tenga directa o indirectamente por efecto aumentar las exportaciones de un producto cualquiera del territorio de dicha parte contratante o reducir las importaciones de este producto en su territorio, esta parte contratante notificará por escrito a la OMC la importancia y la naturaleza de la subvención, los efectos que estime ha de ocasionar en las cantidades del producto o de los productos de referencia importados o exportados por ella y las circunstancias que hagan necesaria la subvención. En todos los casos en que se determine que dicha subvención causa o amenaza causar un perjuicio grave a los intereses de otro Miembro, el Miembro *que la haya concedido* examinará, previa invitación en este sentido, con el otro Miembro o los otros Miembros interesados, o con la OMC, la posibilidad de limitar la subvención.

(sin cursivas en el original)

³⁴² Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 38.

³⁴³ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39.

pueda utilizarse para posteriores subvenciones, el productor nacional, al igual que sus competidores extranjeros, debe pagar los correspondientes impuestos que graven al producto. La separación entre las normas fiscales y las normas sobre subvenciones contribuye a una mayor transparencia. Además, puede hacer más difíciles los abusos de políticas fiscales para fines proteccionistas, como en el caso en que para las ayudas a los productores se precisan decisiones adicionales del legislativo o del ejecutivo, en las cuales pueden equilibrarse los distintos intereses involucrados.³⁴⁴

5.88. Respecto del contexto inmediato de la expresión "pago de subvenciones", en el párrafo 8 b) del artículo III se define este término en el sentido de que en él están "incluidos los pagos a los productores nacionales con cargo a fondos procedentes de impuestos o cargas interiores aplicados de conformidad con las disposiciones [del artículo III]." También se incluyen las "subvenciones en forma de compra de productos nacionales por los poderes públicos o por su cuenta". Aunque el uso del término "incluidos" aclara que esos dos ejemplos del párrafo 8 b) del artículo III no proporcionan una lista exhaustiva de lo que constituye el "pago de subvenciones", el Órgano de Apelación en *Canadá - Publicaciones* consideró que, sin embargo, "ejemplifica[n] los tipos de programas que quedan exentos de las obligaciones derivadas de los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994".³⁴⁵ Por lo tanto, debe darse a estos ejemplos la debida importancia en la interpretación de la expresión "pago de subvenciones".

5.89. El texto del primer ejemplo, a saber, "los pagos a los productores nacionales con cargo a fondos procedentes de impuestos o cargas interiores aplicados de conformidad con las disposiciones de [el artículo III]", aclara que no es el pago de subvenciones lo que debe ser compatible con las obligaciones previstas en el artículo III del GATT, sino los impuestos interiores aplicados a los productos, cuyos fondos son utilizados para el pago de subvenciones.³⁴⁶ Cuando estos impuestos interiores se aplican de manera compatible con el artículo III, los fondos derivados de estos impuestos pueden usarse para el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales, y ese pago de subvenciones, así como cualquier discriminación resultante contra los productos importados similares, estará justificado en el marco del párrafo 8 b) del artículo III.³⁴⁷ Sin embargo, cuando los impuestos interiores aplicables a los productos importados son más elevados que los aplicables a los productos nacionales similares, u otorgan un trato menos favorable a los productos importados, y por lo tanto son incompatibles con el artículo III, el pago de subvenciones con cargo a fondos procedentes de esos impuestos incompatibles con el GATT no estaría justificado en el marco del párrafo 8 b) del artículo III. Dicho de otro modo, el texto del primer ejemplo indica que las subvenciones que se pagan con cargo a fondos procedentes de impuestos interiores discriminatorios aplicados -directa o indirectamente- a los productos, siguen estando sujetas a las obligaciones establecidas en el artículo III.³⁴⁸ Observamos a este respecto que el Órgano de Apelación en *Canadá - Publicaciones* estuvo de acuerdo con el Grupo Especial del GATT que entendió en la diferencia *Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta* en que "[a]un cuando la recaudación procedente de impuestos no discriminatorios aplicados a productos pueda utilizarse para posteriores subvenciones, el productor nacional, al igual que sus competidores extranjeros, debe pagar los correspondientes impuestos que graven al producto".³⁴⁹

³⁴⁴ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39 (donde se cita el informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta*, párrafo 5.10).

³⁴⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 38.

³⁴⁶ Observamos que las subvenciones a los productores nacionales pueden pagarse en mercados de productos diferentes de los mercados de donde proceden los fondos de los impuestos.

³⁴⁷ En la medida en que los pagos de subvenciones procedan del presupuesto general y no puedan atribuirse a un impuesto en particular estarían, obviamente, justificados al amparo del párrafo 8 b) del artículo III.

³⁴⁸ El hecho de dar la debida importancia a los ejemplos significa que no puede aceptarse que la situación contraria a la reflejada en el primer ejemplo, es decir, el pago de subvenciones con cargo a fondos procedentes de impuestos aplicados *de manera incompatible* con el artículo III, también estaría prevista en el párrafo 8 b) del artículo III. La inclusión en el ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III del pago de subvenciones con cargo a fondos procedentes de impuestos aplicados *de manera compatible* con el artículo III no puede interpretarse de otra manera que la exclusión del ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III del pago de subvenciones con cargo a fondos procedentes de impuestos aplicados *de manera incompatible* con el artículo III.

³⁴⁹ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39 (donde se cita el informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta*, párrafo 5.10, donde el Grupo Especial del GATT también explicó que "[l]a separación entre las normas fiscales y las normas sobre subvenciones contribuye a una mayor transparencia. Además puede hacer más difíciles los abusos de políticas

5.90. Además del contexto inmediato, consideramos que el párrafo 2 del artículo III, donde se establece la obligación de trato nacional respecto de las medidas relativas a los impuestos interiores, también proporciona un contexto pertinente para la interpretación de la expresión "pago de subvenciones". A nuestro juicio, la prohibición de los impuestos interiores discriminatorios establecida en el párrafo 2 del artículo III podría quedar sin efecto si los impuestos interiores discriminatorios sobre los productos importados pudieran justificarse como subvenciones concedidas a los productores nacionales competidores, en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III.³⁵⁰ Por ejemplo, en vez de aplicar tipos impositivos diferenciales a los productos importados y a los productos nacionales similares, un Miembro de la OMC podría aplicar el mismo tipo impositivo a estas dos clases de productos y, posteriormente, conceder una reducción del tipo impositivo a los productos de los productores nacionales, y no a los producidos por los productores extranjeros. De hecho, si se considera que el "pago de subvenciones" abarca una exención o una reducción de impuestos a los productos nacionales que "en otro caso se percibirían", esto permitiría a los Miembros de la OMC eludir el párrafo 2 del artículo III y adoptar medidas fiscales discriminatorias disimulándolas en forma de un régimen de exención o reducción de impuestos interiores sobre los productos aplicable únicamente a los productores nacionales.

5.91. Nuestro análisis precedente está apoyado por la historia de negociación del párrafo 8 b) del artículo III, en la que también se basó el Órgano de Apelación en *Canadá - Publicaciones*.³⁵¹ Más específicamente, consideramos pertinente el siguiente intercambio de opiniones recogido en los informes de los Comités y Subcomités Principales de la Comisión Interina de la Organización Internacional de Comercio en relación con el artículo 18 de la Carta de La Habana, que corresponde al artículo III del GATT de 1994:

Este apartado [es decir, el actual párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994] se redactó de nuevo para dejar bien claro que ninguna de las disposiciones del artículo [III] podía interpretarse en el sentido de que sancionaba [es decir, permitía] la posibilidad de eximir a los productos nacionales de los impuestos internos que graven a los similares productos importados, o la posibilidad de remisión de tales impuestos. Al mismo tiempo, el Subcomité recordó su opinión de que ninguna de las disposiciones de este apartado o del resto del artículo [III] tendría primacía sobre las disposiciones [del artículo XVI].³⁵²

5.92. Por lo tanto, un examen del texto y el contexto del párrafo 8 b) del artículo III, fundamentado por su historia de negociación, indica que la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III no incluye en su ámbito de aplicación la exención o la reducción de los impuestos interiores aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales. En lugar de ello, como observó el Órgano de Apelación respecto del párrafo 8 b) del artículo III, "la intención era que quedara exento del cumplimiento de las obligaciones del artículo III únicamente el pago de subvenciones que entraña el desembolso de ingresos por parte de un gobierno".³⁵³

5.93. Respecto de la expresión "exclusivamente a los productores nacionales", observamos que la definición del diccionario de "*exclusively*" (exclusivamente) es "[s]o as to exclude all except some particular object, subject, etc.; solely" (de modo que se excluya todo, excepto algún objeto, tema, etc. particular; únicamente).³⁵⁴ Puesto en contexto, el uso del término "exclusivamente", por lo tanto, indica que el párrafo 8 b) del artículo III exime de las disciplinas del artículo III a los "pagos

fiscales para fines proteccionistas, como en el caso en que para las ayudas a los productores se precisan decisiones adicionales del legislativo o del ejecutivo, en las cuales pueden equilibrarse los distintos intereses involucrados".

³⁵⁰ Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Bebidas derivadas de la Malta*, párrafo 5.9. El Grupo Especial del GATT observó además que "la interpretación amplia del párrafo 8 b) del artículo III ..., llevada a su conclusión lógica, ... anularía virtualmente la prohibición de los impuestos internos discriminatorios, estipulada en el párrafo 2 del artículo III, al permitir a las partes contratantes eximir de los impuestos indirectos a todos sus productos nacionales". *Ibid.*, párrafo 5.12.

³⁵¹ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39.

³⁵² Comisión Interina de la Organización Internacional de Comercio, informes de los Comités y Subcomités Principales, ICITO I/8, Ginebra, septiembre de 1948, página 66. Artículo 68 y sección C del capítulo IV de la Carta de La Habana para una Organización Internacional de Comercio que corresponden, respectivamente, al artículo III y al artículo XVI del GATT de 1947. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39.

³⁵³ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39.

³⁵⁴ *Oxford English Dictionary* en línea, definición de "*exclusively*", <http://www.oed.com/view/Entry/65834?redirectedFrom=exclusively#eid>.

de subvenciones" que se efectúen *exclusivamente* a los productores nacionales, *con exclusión* de los productores extranjeros. Las subvenciones otorgadas exclusivamente a los productores nacionales tendrán frecuentemente, por no decir siempre, repercusiones en las condiciones de competencia entre los productos producidos por los productores nacionales subvencionados (por ejemplo, al bajar el costo de producción de esos productos) y los productos importados similares producidos por los productores extranjeros a los que no se paga la subvención.³⁵⁵ En ausencia del párrafo 8 b) del artículo III, esas subvenciones pagadas exclusivamente a los productores nacionales podrían, por lo tanto, considerarse incompatibles con la obligación de trato nacional redactada en términos amplios en el artículo III, en la medida en que alteren las condiciones de competencia a favor del producto producido por el productor nacional a quien se paga la subvención.³⁵⁶

5.94. En *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, el Órgano de Apelación observó que el párrafo 8 b) del artículo III "aclara que la concesión de subvenciones únicamente a productores nacionales, y no a productores extranjeros, no constituye *en sí misma* una infracción del artículo III".³⁵⁷ En la medida en que el pago de una subvención únicamente a los productores nacionales, con exclusión de los productores extranjeros, afecte a las condiciones de competencia en el o los mercados de productos pertinentes, el párrafo 8 b) del artículo III establece, respecto del pago de esas subvenciones, una excepción de la obligación de trato nacional prevista en el artículo III. Dicho de otro modo, en los casos en que el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales de un producto determinado afecte a las condiciones de competencia entre ese producto y el producto importado similar, y se produzca una incompatibilidad con la obligación de trato nacional establecida en el artículo III, ese pago estaría justificado de conformidad con la excepción prevista en el párrafo 8 b) del artículo III, siempre que se cumplan las condiciones previstas en esa disposición.³⁵⁸

5.95. Asimismo, además del efecto que tenga el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales en las condiciones de competencia en el o los mercados de productos pertinentes, habrá frecuentemente condiciones de habilitación asociadas a esos pagos. Por ejemplo, en la medida en que el párrafo 8 b) del artículo III justifica el pago por los Miembros de la OMC de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales, las condiciones de habilitación que definan a la clase de "productores nacionales" admisibles haciendo referencia a sus actividades en los mercados de productos subvencionados estarían justificadas en virtud del párrafo 8 b) del artículo III. En cambio, la prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados a fin de acceder a la subvención puede, sin embargo, no estar abarcado por la excepción prevista en el párrafo 8 b) del artículo III, y por lo tanto seguiría estando sujeto a la obligación de trato nacional establecida en el artículo III. Esto ocurre porque, si bien el pago de subvenciones y determinados criterios de admisibilidad pueden afectar a las condiciones de competencia entre el producto producido por el productor que recibe la subvención y los productos importados similares, un requisito de utilizar productos nacionales a fin de acceder a la subvención afectaría a las condiciones de competencia de una *clase diferente de productos nacionales y de productos importados similares*, a saber, el producto nacional cuyo uso se exige y el producto importado similar.³⁵⁹

³⁵⁵ En, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, el Órgano de Apelación observó que "cabe esperar que ... [l]as subvenciones que están relacionadas con la producción nacional ... aumenten la oferta de productos nacionales subvencionados en el mercado pertinente". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.15).

³⁵⁶ A este respecto, observamos que el Presidente del grupo de trabajo del Subcomité A, que modificó la redacción del artículo 18 de la Carta de La Habana (que corresponde al artículo III del GATT de 1994), reconoció que el texto del párrafo 8 b) del artículo III se añadió "porque se temía que si se pagaban subvenciones con respecto a los productos nacionales y no a los importados podría interpretarse en el sentido de que los Miembros no aplicaban la norma del 'trato nacional'". (E/CONF.2/c.3/A/W.49, página 2 de la versión inglesa).

³⁵⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.16. (sin cursivas en el original)

³⁵⁸ Dicho esto, el pago de esas subvenciones y los efectos de estas seguirán estando regulados por otras disposiciones pertinentes del GATT de 1994 y del Acuerdo SMC.

³⁵⁹ El Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Incentivos fiscales* observó que "[e]n la medida en que en general cabe esperar que los 'productores nacionales' fabriquen una determinada cantidad de 'productos nacionales' en el territorio de un Miembro, el párrafo 8 b) del artículo III está en consonancia con nuestra lectura del párrafo 1 b) del artículo 3, con arreglo a la cual se requiere algo más que la mera subvención de la producción nacional para constatar la existencia de una subvención para sustitución de importaciones". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.16).

5.96. Respecto de la expresión "productores nacionales" utilizado en el párrafo 8 b) del artículo III, observamos que la definición del diccionario de "*producer*" (productor) es "[a] person who ... produces (in various senses)" ([una] persona que ... produce (en diversos sentidos)).³⁶⁰ El ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III indica que el enfoque de la investigación en el marco de esa disposición debería centrarse en si la entidad nacional en cuestión es un *producer* del producto respecto del cual se alega una infracción de la obligación de trato nacional derivada del "pago de subvenciones". Esto es así porque el párrafo 8 b) del artículo III sirve de justificación solo para la discriminación resultante de los efectos que tiene el pago de una subvención en las condiciones de competencia en el/los mercado(s) de productos pertinente(s). Por lo tanto, la cuestión de si una entidad nacional es un "productor nacional" en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III debe resolverse a la luz de los hechos y las circunstancias específicos de un asunto determinado, con inclusión de la naturaleza de la supuesta discriminación.

5.2.3 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación y aplicación del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994

5.97. Tras haber expuesto el criterio jurídico establecido en el párrafo 8 b) del artículo III, pasamos ahora a examinar la alegación formulada por el Brasil de que el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación y aplicación del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994. El Brasil alega que el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del párrafo 8 b) del artículo III al constatar que "las subvenciones que se otorgan exclusivamente a los productores nacionales de conformidad con el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 no están *per se* exentas de las disciplinas de dicho artículo".³⁶¹ El Brasil también sostiene que, sobre la base de su interpretación errónea³⁶², el Grupo Especial también incurrió en error en su aplicación del párrafo 8 b) del artículo III al constatar que: i) los programas de TIC son incompatibles con la primera frase del párrafo 2 del artículo III y el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC; y ii) y los requisitos de habilitación del programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC.³⁶³

5.98. Según el Brasil, la interpretación y aplicación del párrafo 8 b) del artículo III del Grupo Especial "mezcla [erróneamente] la distinción entre las disciplinas relacionadas con los productos del artículo III y las disposiciones de los acuerdos abarcados relativas a las subvenciones otorgadas a los productores nacionales, que deben evaluarse en el marco del Acuerdo SMC".³⁶⁴ El Brasil adopta la posición general de que el párrafo 8 b) del artículo III "delinea", de manera mutuamente excluyente, los ámbitos de aplicación respectivos de las disciplinas "relacionadas con los productos" del artículo III, por un lado, y las disciplinas del artículo XVI y el Acuerdo SMC relativas a las "medidas de subvención al productor", por el otro.³⁶⁵ A juicio del Brasil, "una interpretación armoniosa"³⁶⁶ de estas diferentes disposiciones exige que cualquier grupo especial que evalúe alegaciones al amparo del artículo III determine, como "análisis preliminar"³⁶⁷, si la medida en litigio es una medida relacionada con un producto sujeta a las disciplinas del artículo III o si la medida otorga una subvención a los productores nacionales y, por lo tanto, está sujeta a las disciplinas del Acuerdo SMC.³⁶⁸ El Brasil reprocha al Grupo Especial que no haya realizado esta indagación "preliminar".³⁶⁹ Para respaldar su alegación, el Brasil presenta varios argumentos centrados en distintos elementos interpretativos del párrafo 8 b) del artículo III, entre ellos la cláusula introductoria, el alcance de la expresión "pago de subvenciones" y los ejemplos enunciados en esa disposición.

³⁶⁰ *Oxford English Dictionary* en línea, definición de "*producer*", <http://www.oed.com/view/Entry/151981?redirectedFrom=producer#eid>.

³⁶¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 16, 31 y 34 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.87). Véase también *ibid.*, párrafo 31 y 34.

³⁶² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 35.

³⁶³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 35-36 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.174, 7.318-7.319, 7.365, 7.688, 7.772-7.773, 7.806, 8.5.a-8.5.b, 8.5.d, 8.6.a-8.6.b y 8.6.d).

³⁶⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 26.

³⁶⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 25.

³⁶⁶ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 26.

³⁶⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 33.

³⁶⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 26.

³⁶⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 30.

5.99. La Unión Europea responde que la "interpretación formalista" del Brasil, que establece una "separación estricta" entre la disciplina del artículo III y las disposiciones relativas a las subvenciones, contraviene el principio de la "interpretación coherente".³⁷⁰ Dado que las disciplinas del artículo III del GATT de 1994 y el Acuerdo SMC no son mutuamente excluyentes, la Unión Europea mantiene que una medida puede ser declarada incompatible con ambos conjuntos de disciplinas, como en el presente asunto.³⁷¹ Además, a juicio de la Unión Europea, no se puede interpretar que el párrafo 8 b) del artículo III excluye la manera en que los Miembros de la OMC condicionan la concesión de subvenciones a los productores nacionales simplemente porque las subvenciones se conceden únicamente a los productores nacionales. Por lo tanto, si bien la Unión Europea reconoce que los efectos relacionados con los productos de los pagos concedidos exclusivamente a productores nacionales no pueden resultar en una discriminación contraria al artículo III, no está de acuerdo en que la concesión de subvenciones que incluya una prescripción de emplear insumos nacionales con preferencia a los insumos importados como condición para beneficiarse de la subvención puede estar comprendida en la excepción enunciada en el párrafo 8 b) del artículo III.³⁷² Según la Unión Europea, no había intención de "compartimentar" las obligaciones en los casos de medidas consistentes en subvenciones exclusivamente en el marco del artículo XVI del GATT de 1947, ni tampoco era esta la intención de los negociadores durante la Ronda Uruguay al convenir en el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.³⁷³

5.100. El Japón afirma que el sentido corriente del texto del párrafo 8 b) del artículo III deja claro que la disposición no constituye una exención general para las subvenciones pagadas exclusivamente a los productores nacionales. Antes bien, a juicio del Japón, las medidas que adoptan la forma de subvenciones pagadas exclusivamente a los productores nacionales pueden, aun así, estar sujetas a las disciplinas del artículo III si estas, o algunos de sus elementos, dan lugar a una discriminación entre productos.³⁷⁴ Por consiguiente, a juicio del Japón, si una subvención no está únicamente supeditada al hecho de que el receptor sea un productor nacional, sino también al empleo de contenido nacional, este "elemento" que discrimina entre los productos extranjeros y nacionales constituiría una infracción de la obligación de trato nacional.³⁷⁵ Además, el Japón también considera que el párrafo 8 b) del artículo III no se aplica a todas las subvenciones otorgadas a los productores nacionales, sino únicamente a "algunos tipos".³⁷⁶

5.101. Comenzamos recordando el análisis que hemos realizado *supra* de que la obligación de trato nacional establecida en el artículo III del GATT de 1994, a tenor del texto de esta disposición, tiene un amplio ámbito de aplicación. En particular, un examen de la jurisprudencia de la OMC pertinente pone de manifiesto que, si bien la obligación de trato nacional establecida en los párrafos 2 y 4 del artículo III se aplica en el contexto de los "productos", esto no indica *ipso facto* que las medidas dirigidas principalmente a los "productores" estén excluidas de esta obligación.³⁷⁷ Por consiguiente, coincidimos con la opinión del Grupo Especial de que, a la luz del propio texto del artículo III y la jurisprudencia pertinente de la OMC, "el artículo III del GATT de 1994 no es inaplicable *per se* a determinadas medidas, en particular las medidas de 'precomercialización' dirigidas a los productores".³⁷⁸ A nuestro juicio, el Grupo Especial señaló correctamente que, "si el enfoque formalista ... fuera correcto, sería sencillo eludir totalmente la obligación fundamental de trato nacional del sistema multilateral de comercio".³⁷⁹

5.102. Tras haber coincidido con el Grupo Especial en que el texto de los párrafos 2 y 4 del artículo III no excluye en sí mismo y por sí mismo las medidas dirigidas a los "productores" del ámbito de aplicación de la obligación de trato nacional, pasamos a examinar el argumento del Brasil de que el párrafo 8 b) del artículo III "delinea", de manera *mutuamente excluyente*, los ámbitos de

³⁷⁰ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 42.

³⁷¹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 44.

³⁷² Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 57.

³⁷³ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 45.

³⁷⁴ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafos 17-19 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Indonesia - Automóviles*, párrafo 14.43).

³⁷⁵ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 20.

³⁷⁶ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 42.

³⁷⁷ Informe del Órgano de Apelación, *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, párrafo 227; informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Artículo 337*, párrafo 5.10; informe del Grupo Especial, *Argentina - Piel y cueros*, párrafo 11.211; informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 114. Véanse también los párrafos 5.14-5.16 *supra*.

³⁷⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.70.

³⁷⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.63.

aplicación respectivos de las disciplinas "relacionadas con los productos" del artículo III, por un lado, y las disciplinas del artículo XVI y el Acuerdo SMC relativas a "medidas de subvención al productor", por el otro.³⁸⁰ Sobre esta base, el Brasil alega que el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del párrafo 8 b) del artículo III al constatar que "las subvenciones que se otorgan exclusivamente a los productores nacionales de conformidad con el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 no están *per se* exentas de las disciplinas de dicho artículo".³⁸¹

5.103. El Grupo Especial comenzó su análisis del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 señalando, en primer lugar, que "como mínimo", el texto de la disposición deja claro que "las subvenciones otorgadas exclusivamente a los productores nacionales no infringen, *per se* y por ese único motivo, el artículo III del GATT de 1994".³⁸² El Grupo Especial explicó que, de hecho, "las subvenciones en sí mismas no se rigen por el artículo III, sino más bien por las disposiciones del artículo XVI del GATT de 1994 y por el Acuerdo SMC".³⁸³ El Grupo Especial señaló además que, "sin el párrafo 8 b) del artículo III, podría considerarse que el artículo III, en su conjunto, y el párrafo 4 del artículo III, en particular, prohíben toda subvención otorgada únicamente a los productores nacionales, y no a los extranjeros. Esto se debe a que tanto el párrafo 1 del artículo III y el párrafo 4 del artículo III tratan, entre otras cosas, de las medidas reglamentarias 'que afecten' a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución o el uso de productos, y las someten a disciplinas".³⁸⁴ El Grupo Especial consideró que "es evidente que una subvención es una forma de medida reglamentaria que puede 'afect[ar]', y a menudo lo hace, a la venta, la compra, etc. de productos de maneras que crean ventajas en el mercado interior con respecto a los productos que no se han beneficiado de la subvención, incluidos por ejemplo los productos importados".³⁸⁵ A juicio del Grupo Especial, la concesión de una "ventaja competitiva" en relación con las condiciones del mercado es la "intención típica" de las subvenciones.³⁸⁶

5.104. A juicio del Grupo Especial, "las disposiciones de las disciplinas sobre subvenciones relativas a los 'efectos desfavorables' establecidas en el artículo XVI del GATT de 1994 y el Acuerdo SMC se 'dirigen precisamente' a los efectos desfavorables en el comercio que pueden tener las ventajas competitivas conferidas por las subvenciones".³⁸⁷ Así pues, el Grupo Especial explicó que, "de no existir una disposición como el párrafo 8 b) del artículo III, podría interpretarse que el párrafo 4 del artículo III exige que los gobiernos de los Miembros importadores otorguen subvenciones a las empresas extranjeras competidoras siempre que subvencionen a sus empresas nacionales; o, subsidiariamente, que prohíbe todas las subvenciones otorgadas únicamente a los productores nacionales y no a los productores extranjeros también".³⁸⁸ A juicio del Grupo Especial "[t]al enfoque sería incompatible con la propia existencia del Acuerdo SMC, que en principio permite las subvenciones, con excepción de dos tipos concretos que se prohíben (a saber, las subvenciones supeditadas a la exportación y las subvenciones para la sustitución de las importaciones), y no contiene ninguna prescripción con arreglo a la cual las subvenciones, para que se permitan, deban otorgarse a receptores tanto extranjeros como nacionales".³⁸⁹ Sobre esta base, el Grupo Especial constató que el otorgamiento exclusivo de subvenciones a los productores nacionales (o cualquiera de sus posibles efectos en el mercado interior) no constituye por sí mismo un trato discriminatorio respecto de los productos importados del tipo prohibido por el artículo III.³⁹⁰

5.105. A continuación, el Grupo Especial examinó el argumento del Brasil de que "el párrafo 8 b) del artículo III *exime* efectivamente toda discriminación fiscal y normativa entre productos importados y nacionales de las disciplinas del artículo III en tanto en cuanto las medidas en cuestión son subvenciones a los productores nacionales".³⁹¹ El Grupo Especial observó en primer lugar que "las normas multilaterales sobre subvenciones coexisten con las relativas al trato nacional -incluida la salvedad prevista en el artículo III (el párrafo 8 b) del artículo III) que aclara la naturaleza de esa

³⁸⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 25.

³⁸¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 16, 31 y 34 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.87).

³⁸² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.77.

³⁸³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.77.

³⁸⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.78.

³⁸⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.78.

³⁸⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.78.

³⁸⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.78.

³⁸⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.78.

³⁸⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.78.

³⁹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.79.

³⁹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.80.

coexistencia- desde la entrada en vigor del GATT de 1947".³⁹² Según el Grupo Especial, la adopción del Acuerdo SMC no alteró esa "armoniosa coexistencia básica".³⁹³ El Grupo Especial consideró que "la historia de las negociaciones de la Ronda Uruguay parec[ía] indicar que la intención del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC era simplemente codificar la prohibición ya existente, en virtud del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, de las subvenciones supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados".³⁹⁴ El Grupo Especial también señaló que "las disposiciones sobre discriminación que figuran en el artículo III del GATT de 1994 y las disposiciones del Acuerdo SMC pueden aplicarse simultáneamente a la misma medida".³⁹⁵

5.106. En lo concerniente al elemento de discriminación que podría introducir una subvención, el Grupo Especial consideró que el texto del párrafo 8 b) del artículo III confirma que, "aunque una medida sea una subvención que se otorgue exclusivamente a los productores nacionales, ese hecho no es suficiente para excluir la medida de la aplicación del artículo III".³⁹⁶ En particular con respecto a las medidas basadas en impuestos, el Grupo Especial constató que el párrafo 8 b) del artículo III permite a los Miembros de la OMC otorgar subvenciones exclusivamente a los productos nacionales utilizando los fondos procedentes de impuestos o cargas interiores siempre que esos impuestos o cargas se apliquen de conformidad con el artículo III.³⁹⁷ Por consiguiente, a juicio del Grupo Especial, si "el párrafo 8 b) del artículo III excluyera la discriminación fiscal del ámbito de aplicación del artículo III, la propia referencia que se hace en esa disposición a los 'impuestos o cargas ... aplicados de conformidad con las disposiciones [del artículo III]' carecería de sentido".³⁹⁸ Sobre esta base, el Grupo Especial concluyó que "el párrafo 8 b) del artículo III no modifica la aplicabilidad del artículo III a la aplicación discriminatoria de un impuesto sobre un producto, aun cuando esa aplicación discriminatoria constituya una subvención otorgada exclusivamente a los productores nacionales".³⁹⁹ El Grupo Especial encontró respaldo para su conclusión en los *travaux préparatoires* de la Carta de La Habana.⁴⁰⁰ Además, el Grupo Especial consideró que las medidas reglamentarias no fiscales discriminatorias que entrañan la concesión de una subvención exclusivamente a los productores nacionales tampoco están excluidas, por ese único motivo, de las disciplinas del párrafo 4 del artículo III dado que el texto del párrafo 8 b) se refiere al artículo III en su totalidad, y no solo a su párrafo 2.⁴⁰¹

5.107. Tras manifestar su conformidad con la constatación formulada por el Grupo Especial encargado del asunto *Indonesia - Automóviles* de que "una subvención a los productores nacionales que establezca una discriminación entre productos importados y productos nacionales similares está abarcada por las disposiciones del artículo III -y es incompatible con ellas-"⁴⁰², el Grupo Especial concluyó en consecuencia que "las subvenciones que se otorgan exclusivamente a los productores nacionales de conformidad con el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 no están *per se* exentas de las disciplinas de dicho artículo".⁴⁰³ En concreto, el Grupo Especial consideró que "los aspectos de una subvención que dan lugar a una discriminación entre productos (incluidas las prescripciones de emplear productos nacionales, prohibidas por el párrafo 1 del artículo 3 del

³⁹² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.82.

³⁹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.82.

³⁹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.82.

³⁹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.39-7.49 y 7.82.

³⁹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.85.

³⁹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.85.

³⁹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.85.

³⁹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.85.

⁴⁰⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.85 y nota 479 a dicho párrafo (donde se hace referencia a E/CONF.2/C.3/6, página 17; E/CONF.2/C.3/A/W.32, página 2). El Grupo Especial observó que:

En los informes de los Comités y Subcomités Principales de la Comisión Interina de la Organización Internacional de Comercio relativos a la disposición de la Carta de La Habana para una Organización Internacional de Comercio que corresponde al párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 se declara lo siguiente: "[N]inguna de las disposiciones del artículo 18 podía interpretarse en el sentido de que sancionaba la posibilidad de eximir a los productos nacionales de los impuestos internos que graven a los similares productos importados, o la posibilidad de remisión de tales impuestos".

(*Ibid.* (donde se cita a la Comisión Interina de la Organización Internacional de Comercio, informes de los Comités y Subcomités principales: ICITO I/8, Ginebra, septiembre de 1948, página 66)).

⁴⁰¹ Informe del Grupo Especial, párrafo 7.86.

⁴⁰² Informe del Grupo Especial, párrafo 7.83 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Indonesia - Automóviles*, párrafos 14.43-14.46).

⁴⁰³ Informe del Grupo Especial, párrafo 7.87.

Acuerdo SMC) no están exentos de las disciplinas del artículo III en virtud del párrafo 8 b) de ese mismo artículo".⁴⁰⁴

5.108. Recordamos que en el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, el Órgano de Apelación señaló que "el párrafo 8 b) del artículo III aclara que la concesión de subvenciones únicamente a productores nacionales, y no a productores extranjeros, no constituye *en sí misma* una infracción del artículo III".⁴⁰⁵ Como se explicó en el párrafo 5.94 *supra*, en la medida en que el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales, excluyendo a los extranjeros, afecte a las condiciones de competencia en el o los mercados de producto pertinentes, la incompatibilidad resultante con la obligación de trato nacional establecida en el artículo III estará justificada en virtud de la excepción prevista en el párrafo 8 b) del artículo III siempre que se cumplan las condiciones establecidas en este.⁴⁰⁶ Por lo tanto, coincidimos con la opinión del Grupo Especial de que el "otorgamiento exclusivo de subvenciones (o cualquiera de sus posibles efectos en el mercado interior) no constituye por sí mismo un trato discriminatorio respecto de los productos importados del tipo prohibido por el artículo III".⁴⁰⁷ Dicho esto, como se ha analizado *supra*, señalamos que otros aspectos de una medida dirigida a los productores que vayan más allá del simple pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales⁴⁰⁸, como, por ejemplo, un requisito adicional de emplear productos nacionales con preferencia a los importados a fin de poder acceder a la subvención, pueden no estar abarcados por la excepción prevista en el párrafo 8 b) del artículo III y por lo tanto, seguirían estando sujetos a la obligación de trato nacional establecida en el artículo III.

5.109. Si bien coincidimos con las observaciones preliminares del Grupo Especial de que la discriminación resultante del pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales y sus efectos en el mercado pueden estar justificados al amparo del párrafo 8 b) del artículo III, nos preocupan varios aspectos del análisis subsiguiente del Grupo Especial que lleva a su conclusión de que "los aspectos de una subvención que dan lugar a una discriminación entre productos (incluidas las prescripciones de emplear productos nacionales, prohibidas por el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC) no están exentos de las disciplinas del artículo III en virtud del párrafo 8 b) de ese mismo artículo".⁴⁰⁹ Observamos, en particular, la referencia sin reservas que hace el Grupo Especial a los "aspectos de una subvención", así como su uso del término "incluidas" al referirse a los requisitos de contenido nacional en la declaración citada *supra*. El Grupo Especial adopta una posición similar al describir las constataciones formuladas por el Grupo Especial encargado del asunto *Indonesia - Automóviles*, y señala que el "Grupo Especial constató que el párrafo 8 b) del artículo III confirma que las subvenciones a los productores nacionales no vulneran el artículo III siempre que no incluyan *un componente* que establezca una discriminación entre productos importados y nacionales".⁴¹⁰

5.110. La interpretación del Grupo Especial parece contradecir su constatación anterior de que "el otorgamiento exclusivo de subvenciones (o cualquiera de sus posibles efectos en el mercado interior) no constituye por sí mismo un trato discriminatorio respecto de los productos importados del tipo prohibido por el artículo III".⁴¹¹ Como parte de nuestro análisis expuesto *supra*, hemos coincidido con esta declaración del Grupo Especial, así como con su observación de que "la concesión de una

⁴⁰⁴ Informe del Grupo Especial, párrafo 7.88.

⁴⁰⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.16. (sin cursivas en el original)

⁴⁰⁶ Recordamos que el Presidente del grupo de trabajo del Subcomité A, que volvió a redactar el artículo 18 de la Carta de La Habana (que se corresponde con el artículo III del GATT de 1994), reconoció que el texto del párrafo 8 b) del artículo III se añadió "porque se temía que si se pagaban subvenciones con respecto a los productos nacionales y no a los importados podría interpretarse en el sentido de que los Miembros no aplicaban la norma del 'trato nacional'". (E/CONF.2/c.3/A/W.49, página 2).

⁴⁰⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.79. También estamos de acuerdo con el Grupo Especial en que "la concesión de una ventaja competitiva en relación con las condiciones del mercado es una intención típica de las subvenciones". (*Ibid.*, párrafo 7.78).

⁴⁰⁸ Como se ha analizado *supra*, en la medida en que el párrafo 8 b) del artículo III justifique el pago por parte de Miembros de la OMC de subvenciones exclusivamente a productores nacionales, las condiciones de admisibilidad que definan la categoría de "productores nacionales" admisibles remitiéndose a sus actividades en los mercados de los productos subvencionados también pueden estar justificadas al amparo del párrafo 8 b) del artículo III.

⁴⁰⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.88.

⁴¹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.83 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Indonesia - Automóviles*, párrafos 14.43--14.46). (sin cursivas en el original)

⁴¹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.79.

ventaja competitiva en relación con las condiciones del mercado es una intención típica de las subvenciones".⁴¹² Aceptar la conclusión del Grupo Especial indicaría que prácticamente todas las subvenciones pagadas exclusivamente a los productores nacionales estarían sujetas a la obligación de trato nacional establecida en los demás párrafos del artículo III y no serían justificables en el marco del párrafo 8 b) del artículo III. Esto se debe a que, como el propio Grupo Especial ha reconocido, las subvenciones otorgadas a los productores nacionales casi siempre afectarán a las condiciones de competencia entre el producto producido por los productores nacionales subvencionados y el producto importado similar producido por los productores extranjeros que no reciben la subvención.⁴¹³ Dicho de otro modo, la interpretación del Grupo Especial, llevada a su conclusión lógica, priva de efecto a la excepción prevista en el párrafo 8 b) del artículo III porque, según la lógica del Grupo Especial, para justificar la existencia de una discriminación incompatible con las obligaciones de trato nacional establecidas en el artículo III conforme al párrafo 8 b) del artículo III, el "pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales" no debe, en primer lugar, ser discriminatorio. Vista desde esta perspectiva, la conclusión del Grupo Especial presenta una lógica circular, puesto que delimita el ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III -una excepción a la obligación de trato nacional para determinados tipos específicos de subvenciones- sobre la base de los efectos discriminatorios de las propias subvenciones.

5.111. Para que quede claro, si bien coincidimos con el Grupo Especial en que determinados elementos de una subvención, como una prescripción que supedita el acceso a la subvención al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, pueden infringir la obligación de trato nacional establecida en el artículo III en formas distintas de la concesión de la subvención, ello no significa que el simple pago de una subvención, en sí mismo y por sí mismo, no sea justificable al amparo del párrafo 8 b) del artículo III.⁴¹⁴ A nuestro juicio, si bien el Grupo Especial señaló correctamente que la discriminación resultante de los requisitos de emplear productos nacionales con preferencia a los importados, prohibidos por el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, no se justifica al amparo del párrafo 8 b) del artículo III, la referencia sin reservas que hace el Grupo Especial a que "los aspectos de una subvención que dan lugar a una discriminación entre productos" no están exentos en virtud del párrafo 8 b) del artículo III es excesivamente amplia y priva a esa disposición de cualquier efecto porque, como ha reconocido el Grupo Especial, el propio acto de otorgar una subvención, en sí mismo y por sí mismo, a menudo dará lugar a una discriminación entre productos. De manera análoga, consideramos problemático el respaldo dado por el Grupo Especial a la conclusión enunciada por el Grupo Especial encargado del asunto *Indonesia - Automóviles* de que "el párrafo 8 b) del artículo III confirma que las subvenciones a los productores nacionales no vulneran el artículo III siempre que no incluyan *un componente* que establezca una discriminación entre productos importados y nacionales".⁴¹⁵

5.112. Debido a las deficiencias mencionadas en el razonamiento del Grupo Especial, revocamos las constataciones excesivamente amplias y sin limitaciones del Grupo Especial de que "las subvenciones que se otorgan exclusivamente a los productores nacionales de conformidad con el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 no están *per se* exentas de las disciplinas de dicho

⁴¹² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.78.

⁴¹³ Recordamos que en el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, el Órgano de Apelación observó que "normalmente cabe esperar que [las subvenciones que están relacionadas con la producción] aumenten la oferta de productos nacionales subvencionados en el mercado pertinente ...". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.15).

⁴¹⁴ Como se ha examinado *supra*, consideramos que las condiciones de admisibilidad para una subvención que se relacionan con las actividades realizadas por el productor en los mercados de los productos subvencionados se justifican en el marco del párrafo 8 b) del artículo III. A este respecto, tomamos nota del argumento planteado por el Brasil de que:

Una consecuencia lógica del derecho a otorgar subvenciones en el marco de la normativa de la OMC es que los Miembros deben tener la libertad de definir lo que constituye un productor nacional a los efectos de la participación en los programas de subvención. Es habitual que en los reglamentos por los que se autoriza la concesión de una subvención se definan los requisitos básicos y las condiciones establecidas para identificar a los productores nacionales a fin de asegurar que solo los productores nacionales, y no los productores extranjeros, se beneficien de la subvención. Por consiguiente, no sería adecuado considerar que esos requisitos infringen *per se* el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

(Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 136).

⁴¹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.87. Informes del Grupo Especial, párrafo 7.83 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Indonesia - Automóviles*, párrafos 14.43-14.46). (sin cursivas en el original)

artículo"⁴¹⁶ y que "los aspectos de una subvención que dan lugar a una discriminación entre productos (incluidas las prescripciones de emplear productos nacionales, prohibidas por el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC) no están exentos de las disciplinas del artículo III en virtud del párrafo 8 b) de ese mismo artículo".⁴¹⁷ En lugar de ello, sobre la base de la interpretación adecuada del párrafo 8 b) del artículo III expuesta *supra*, en la medida en que el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales de un producto determinado afecte a las condiciones de competencia entre dicho producto y el producto importado similar, dando lugar a una incompatibilidad con la obligación de trato nacional establecida en el artículo III, dicho pago estaría justificado al amparo del párrafo 8 b) del artículo III, siempre que se cumplan las condiciones establecidas en dicha disposición. Asimismo, las condiciones de admisibilidad para el pago de subvenciones que definan la categoría de "productores nacionales" admisibles remitiéndose a sus actividades en los mercados de los productos subvencionados estarían justificadas al amparo del párrafo 8 b) del artículo III. En cambio, una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados para tener acceso a la subvención no estaría abarcado por la excepción prevista en el párrafo 8 b) del artículo III y, por consiguiente, seguiría estando sujeto a la obligación de trato nacional establecida en el artículo III.

5.113. Las consecuencias de la conclusión errónea del Grupo Especial de que "las subvenciones que se otorgan exclusivamente a los productores nacionales de conformidad con el párrafo 8 b) del artículo III no están *per se* exentas de las disciplinas de dicho artículo" se ponen de manifiesto en el análisis efectuado por este en el marco del párrafo 4 del artículo III.⁴¹⁸ Después de haber llegado a la conclusión interpretativa expuesta *supra*, el Grupo Especial pasó a determinar "si los aspectos de cualquier subvención relacionados con los productos que pueda constatar existen en el marco de las medidas impugnadas son discriminatorios de manera incompatible con los párrafos 2, 4 y 5 del artículo III del GATT de 1994".⁴¹⁹ En lo que respecta a la compatibilidad de las condiciones de habilitación establecidas en el marco de los programas de TIC con el párrafo 4 del artículo III, el Grupo Especial constató que "las condiciones para la habilitación, que al cumplirse crean una carga fiscal interior menor para los productos nacionales que para los productos importados similares, modifican las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados".⁴²⁰ Por consiguiente, el aspecto de los programas de TIC declarado incompatible son los requisitos de habilitación que dan lugar a un trato menos favorable que reviste la forma de un trato fiscal diferenciado para los productos de TIC importados. Es importante señalar que este aspecto de la subvención que el Grupo Especial declaró incompatible con el párrafo 4 del artículo III era el mismo aspecto de la supuesta subvención que el Brasil intentaba justificar al amparo del párrafo 8 b) del artículo III, pero que en ningún momento fue examinado por el Grupo Especial. De esta manera, la interpretación que hizo el Grupo Especial del párrafo 8 b) del artículo III pasó por alto la necesidad de que este analizara si el "trato fiscal diferenciado" previsto en los programas de TIC constituye un "pago de subvenciones" y si las condiciones fijadas para la habilitación son condiciones de admisibilidad legítimas que se limitan a asegurar que dichos pagos se realicen "exclusivamente a los productores nacionales" en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III.

5.114. Tras haber revocado las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 8 b) del artículo III, pasamos a examinar el argumento del Brasil de que el término "subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III comprende todos los tipos de subvenciones enumerados en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC.⁴²¹ A juicio del Brasil, dado que la exención o remisión de "impuestos indirectos" es una "subvención" en el sentido del Acuerdo SMC, también es una subvención a los efectos del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994.⁴²² El Brasil alega que, por lo tanto, la interpretación del Grupo Especial no da efecto a la definición de "subvención" que figura en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC.⁴²³ El Brasil aduce que la interpretación del término "pago" realizada por el Órgano de Apelación en el contexto del párrafo 8 b) del artículo III en *Canadá - Publicaciones* "contradice directamente" la interpretación del término "pago" realizada por el Órgano de Apelación en el contexto del párrafo 1 c) del artículo 9

⁴¹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.87.

⁴¹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.88.

⁴¹⁸ Nuestro examen del análisis efectuado por el Grupo Especial en el marco de los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 no indica una aprobación del orden de análisis seguido por el Grupo Especial respecto de esas disposiciones y el párrafo 8 b) del artículo III.

⁴¹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.88.

⁴²⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.225.

⁴²¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, epígrafe B.1.

⁴²² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 52.

⁴²³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 55.

del Acuerdo sobre la Agricultura en *Canadá - Productos lácteos*.⁴²⁴ Además, recordando que en *Canadá - Publicaciones* el Órgano de Apelación señaló en relación con el párrafo 8 b) del artículo III que "la intención era que quedara exento del cumplimiento de las obligaciones del artículo III únicamente el pago de subvenciones que entraña el desembolso de ingresos por parte de un gobierno"⁴²⁵, el Brasil afirma que "cuando un gobierno condona la recaudación de una determinada cuantía conocida de ingresos fiscales que en otro caso percibiría, gasta ingresos de esa cuantía", y "estos gastos se denominan habitualmente 'gastos fiscales'".⁴²⁶ Por último, el Brasil considera que "el otorgamiento de un beneficio a un productor nacional por medio de una subvención en la forma de una 'aportación' equivale al beneficio que se percibe por una "exención de los impuestos indirectos en la proporción correspondiente", de manera que una interpretación restrictiva del párrafo 8 b) del artículo III que limite su alcance únicamente a determinados tipos de subvenciones "no tendría ninguna lógica desde el punto de vista económico" y "haría prevalecer la forma sobre el fondo".⁴²⁷

5.115. La Unión Europea sostiene que no era necesario que el Grupo Especial examinara la superposición entre el sentido del término "subvención" del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 y la definición proporcionada en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC porque "el Grupo Especial excluyó la aplicación del párrafo 8 b) del artículo III sobre la base de que esta disposición no exceptúa las subvenciones otorgadas a los productores nacionales *per se*".⁴²⁸ En consecuencia, la Unión Europea sostiene que no es necesario que el Órgano de Apelación examine los argumentos planteados por el Brasil en relación con la interpretación del término "subvención" del párrafo 8 b) del artículo III puesto que ello no formó parte del razonamiento del Grupo Especial.⁴²⁹ No obstante, haciendo referencia al informe del Órgano de Apelación en *Canadá - Publicaciones*, la Unión Europea sostiene que una reducción o exención del impuesto no equivale a un "pago de subvenciones" en el marco del párrafo 8 b) del artículo III.⁴³⁰ La Unión Europea también se basa en el término "pago" utilizado en el párrafo 8 b) del artículo III, en contraposición a los términos "concesión" o "subvenciones" utilizados en el artículo XVI del GATT de 1994 para poner de relieve el limitado ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III.⁴³¹ Por estos motivos, la Unión Europea sostiene que el párrafo 8 b) del artículo III "solo exceptúa el 'pago de subvenciones' (y no cualquier tipo de subvención, como la condonación de ingresos) en la medida en que dichos pagos no contengan elementos que den lugar a una discriminación entre productos, como la prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados".⁴³²

5.116. El Japón considera que el argumento planteado por el Brasil en relación con la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III es "totalmente circular", puesto que se afirma que, como la condonación de ingresos se incluye en la definición de subvención establecida en el Acuerdo SMC, también queda comprendida dentro del ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III.⁴³³ En cuanto al hecho de que el Brasil se haya basado en el informe del Órgano de Apelación en *Canadá - Productos lácteos*, el Japón señala que la interpretación del término "pago" que hizo el Órgano de Apelación en esa diferencia se relacionaba con "términos muy concretos" de una disposición de un acuerdo abarcado distinto⁴³⁴ y pasa por alto "los términos muy concretos" utilizados por el Órgano de Apelación en *Canadá - Publicaciones*.⁴³⁵

5.117. Tomamos nota del argumento de la Unión Europea de que no era necesario que el Grupo Especial examinara la superposición entre el sentido del término "subvención" en el párrafo 8 b) del

⁴²⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 60 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Productos lácteos*, párrafos 110 y 112).

⁴²⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 61 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39).

⁴²⁶ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 61 (donde se hace referencia a OCDE, *Tax Expenditures in OECD Countries* (Gastos fiscales en los países de la OCDE) (2010), página 12; e informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 813).

⁴²⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 62-63.

⁴²⁸ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 66.

⁴²⁹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 66.

⁴³⁰ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafos 67-68 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39).

⁴³¹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 70.

⁴³² Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 74.

⁴³³ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 43.

⁴³⁴ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 45 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Productos lácteos*, párrafo 110).

⁴³⁵ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 46 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39).

artículo III y la definición proporcionada en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC porque "el Grupo Especial excluyó la aplicación del párrafo 8 b) del artículo III sobre la base de que esta disposición no exceptúa las subvenciones otorgadas a los productores nacionales *per se*".⁴³⁶ La Unión Europea sostiene que no es preciso que el Órgano de Apelación examine los argumentos planteados por el Brasil en relación con la interpretación de la expresión "pago de subvenciones" en el párrafo 8 b) del artículo III puesto que ello no formó parte del razonamiento del Grupo Especial.⁴³⁷ Coincidimos con la Unión Europea en que uno de los motivos por los que el Grupo Especial puede no haberse sentido obligado a interpretar la expresión "pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales" puede haber sido su constatación de que, en cualquier caso, dichos pagos no están "*per se*" exceptuados de la obligación de trato nacional establecida en el artículo III. No obstante, como se ha examinado, este razonamiento sigue una lógica circular y priva de efecto a los términos del párrafo 8 b) del artículo III. Tras haber revocado esta constatación del Grupo Especial, nos parece adecuado examinar la alegación planteada por el Brasil en apelación respecto de la interpretación de la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III.

5.118. El Brasil alega que, "dado que la exención o remisión de impuestos indirectos es una 'subvención' en el sentido del Acuerdo SMC, también es una subvención a los efectos del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994".⁴³⁸ No obstante, como señala correctamente la Unión Europea, el asunto en cuestión no se relaciona con la definición de "subvención", en abstracto, sino con el alcance de la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III.⁴³⁹ Aunque la exención de los impuestos indirectos sobre un producto sea una "subvención" en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC, ello no responde la pregunta de si dicha exención constituye un "*pago de subvenciones*" en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III.⁴⁴⁰

5.119. Como se ha examinado *supra*, si bien la conducta que autoriza el párrafo 8 b) del artículo III es el "*pago de subvenciones*", otras disposiciones del GATT de 1994, como el artículo XVI, y el Acuerdo SMC, que abordan la cuestión de las subvenciones, utilizan los términos "conceder" o "mantener" al referirse a las subvenciones.⁴⁴¹ Esta diferencia en la terminología utilizada parece indicar que la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III comprende una gama más limitada de conductas que las abarcadas por los términos "subvención" o "conceder" o "mantener" una subvención que figuran en otras partes del GATT de 1994 y los demás acuerdos abarcados.

5.120. Recordamos el análisis que hemos realizado *supra* del primer ejemplo de lo que constituye el "pago de subvenciones" en el marco del párrafo 8 b) del artículo III, a saber "los pagos a los productores nacionales con cargo a fondos procedentes de impuestos o cargas interiores aplicados de conformidad con las disposiciones [del artículo III]". Si se considera que las subvenciones otorgadas en la forma de una exención o reducción de impuestos que "en otro caso se percibirían" están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III, esta tributación discriminatoria efectuada por medio de un sistema de condonación de ingresos que reduce la carga impositiva sobre los productos nacionales similares o afecta de otro modo a las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados estaría justificada al amparo del párrafo 8 b) del artículo III. Sin embargo, las subvenciones que se pagan a través de ingresos

⁴³⁶ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 66.

⁴³⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 66.

⁴³⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 52.

⁴³⁹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 70.

⁴⁴⁰ Asimismo, recordamos el análisis que realizamos *supra* de que la definición de subvención proporcionada en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC es "a los efectos del presente Acuerdo", a saber, el Acuerdo SMC, y no es aplicable al GATT de 1994.

⁴⁴¹ La parte pertinente del párrafo 1 del artículo XVI del GATT de 1994 establece lo siguiente: Si un Miembro *concede o mantiene una subvención*, incluida toda forma de sostenimiento de los ingresos o de los precios, que tenga directa o indirectamente por efecto aumentar las exportaciones de un producto cualquiera del territorio de dicha parte contratante o reducir las importaciones de este producto en su territorio, esta parte contratante notificará por escrito a la OMC la importancia y la naturaleza de la subvención, los efectos que estime ha de ocasionar en las cantidades del producto o de los productos de referencia importados o exportados por ella y las circunstancias que hagan necesaria la subvención. En todos los casos en que se determine que dicha subvención causa o amenaza causar un perjuicio grave a los intereses de otro Miembro, el Miembro *que la haya* concedido examinará, previa invitación en este sentido, con el otro Miembro o los otros Miembros interesados, o con la OMC, la posibilidad de limitar la subvención.

(sin cursivas en el original)

procedentes de una tributación discriminatoria quedarían excluidas del ámbito de aplicación de la excepción prevista en el párrafo 8 b) del artículo III en virtud del primer ejemplo y, por lo tanto, seguirían estando sujetas a la obligación de trato nacional. Señalamos además a este respecto que en *Canadá - Publicaciones*, el Órgano de Apelación convino expresamente con el Grupo Especial del GATT encargado del asunto *Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta* en que "[a]un cuando la recaudación procedente de impuestos no discriminatorios aplicados a productos pueda utilizarse para posteriores subvenciones, el productor nacional, al igual que sus competidores extranjeros, debe pagar los correspondientes impuestos que graven al producto".⁴⁴² Además, la prohibición de los impuestos interiores discriminatorios, estipulada en el párrafo 2 del artículo III, quedaría sin efecto si dichos impuestos interiores discriminatorios aplicados a los productos importados pudieran justificarse, en virtud de lo dispuesto en el párrafo 8 b) del artículo III, como subvenciones a los productores nacionales competidores.⁴⁴³ En efecto, si se considerara que el "pago de subvenciones" abarca una reducción o exención de los impuestos interiores sobre los productos "que en otro caso se percibirían", ello permitiría a los Miembros de la OMC adoptar medidas fiscales discriminatorias disimulándolas como un sistema de exención o reducción de impuestos destinado únicamente a los productores nacionales.

5.121. Tomamos nota del argumento planteado por el Brasil de que, en *Canadá - Productos lácteos*, el Órgano de Apelación interpretó que el término "pago", en relación con las subvenciones, incluye los "ingresos fiscales sacrificados".⁴⁴⁴ En esa diferencia se abordó la cuestión de si el suministro de leche a precios reducidos a elaboradores o exportadores en el marco de un programa canadiense constituye una subvención a la exportación en el sentido del párrafo 1 c) del artículo 9 del Acuerdo sobre la Agricultura. La interpretación que hizo el Órgano de Apelación del término "pago" del párrafo 1 c) del artículo 9 en esa diferencia se guio por el texto de esa disposición y guardó relación específicamente con el contexto en que aparecía este término. Por ejemplo, en *Canadá - Productos lácteos*, el Órgano de Apelación coincidió con el Grupo Especial en que "*ninguna* de las subvenciones a la exportación que figuran en el párrafo 1 del artículo 9 están restringidas a las aportaciones efectuadas únicamente en metálico y varias hacen referencia expresamente a subvenciones concedidas en una forma distinta de en dinero".⁴⁴⁵ El Órgano de Apelación también consideró que el párrafo c) del artículo 1 del Acuerdo sobre la Agricultura ofrecía un contexto pertinente y explicó que "[e]n términos de esa disposición [a saber, el párrafo c) del artículo 1], los 'ingresos fiscales sacrificados' es un término que debe tomarse en consideración para determinar si los compromisos relativos a los 'desembolsos presupuestarios' realizados en lo tocante a subvenciones a la exportación expuestos en el párrafo 1 del artículo 9, han sido excedidos".⁴⁴⁶ Respecto de *Canadá - Productos lácteos*, el Órgano de Apelación señaló que "si se hace una lectura restrictiva de los términos 'pagos' en el sentido de que los 'pagos' de conformidad con el párrafo 1 c) del artículo 9 deben hacerse en metálico, no podría tomarse en consideración, de conformidad con el párrafo 1 c) del artículo 9, los 'ingresos fiscales sacrificados'" y esto "impediría ... efectuar una evaluación adecuada de los compromisos contraídos por Miembros de la OMC de conformidad con el apartado 2 del artículo 9, como se prevé en el párrafo c) del artículo 1 del Acuerdo sobre la Agricultura".⁴⁴⁷ Dado que la interpretación que hizo el Órgano de Apelación del término "pago" del párrafo 1 c) del artículo 9 del Acuerdo sobre la Agricultura se refería a un contexto específico, consideramos que sus

⁴⁴² Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39 (donde se cita el informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Bebidas alcohólicas y derivadas de la malta*, párrafo 5.10. El Grupo Especial del GATT explicó además que "[l]a separación entre las normas fiscales y las normas sobre subvenciones contribuye a una mayor transparencia. Además puede hacer más difíciles los abusos de políticas fiscales para fines proteccionistas, como en el caso en que para las ayudas a los productores se precisan decisiones adicionales del legislativo o del ejecutivo, en las cuales pueden equilibrarse los distintos intereses involucrados". (*Ibid.*).

⁴⁴³ Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Bebidas alcohólicas y derivadas de la malta*, párrafo 5.9. El Grupo Especial del GATT señaló además que "la interpretación amplia del párrafo 8 b) del artículo III, ... llevada a su conclusión lógica, ... anularía virtualmente la prohibición de los impuestos internos discriminatorios, estipulada en el párrafo 2 del artículo III, al permitir a las partes contratantes eximir de los impuestos indirectos a todos sus productos nacionales". (*Ibid.*, párrafo 5.12).

⁴⁴⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 60 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Productos Lácteos*, párrafos 110 y 112).

⁴⁴⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Productos Lácteos*, párrafo 109 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, *Canadá - Productos Lácteos*, párrafo 7.95). (las cursivas figuran en el original)

⁴⁴⁶ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Productos Lácteos*, párrafo 110.

⁴⁴⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Productos Lácteos*, párrafo 110.

observaciones tienen una pertinencia limitada para la interpretación de la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III.

5.122. Un análisis del texto y el contexto del párrafo 8 b) del artículo III, teniendo en cuenta su objeto y fin y el sentido confirmado por la historia de la negociación, indica por lo tanto que la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III no abarca la exención o reducción de impuestos interiores que afecten a las condiciones de competencia entre productos similares. Por el contrario, como señaló el Órgano de Apelación en *Canadá - Publicaciones* en relación con el párrafo 8 b) del artículo III, "la intención era que quedara exento del cumplimiento de las obligaciones del artículo III únicamente el pago de subvenciones que entraña el desembolso de ingresos por parte de un gobierno".⁴⁴⁸

5.2.4 Conclusión con respecto al párrafo 8 b) del artículo III

5.123. Si bien el Grupo Especial reconoció, en una etapa temprana de su análisis, que el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales (y los efectos en el mercado consiguientes) no constituye por sí mismo un trato discriminatorio respecto de los productos importados del tipo prohibido por el artículo III⁴⁴⁹, la interpretación que hizo el Grupo Especial del párrafo 8 b) del artículo III y su aplicación a las medidas en litigio confunden la distinción entre los efectos del pago de una subvención a un productor nacional en las condiciones de competencia en el mercado del producto pertinente y las condiciones de admisibilidad establecidas al respecto, por un lado, y los posibles efectos derivados de los requisitos de emplear insumos nacionales con preferencia a los importados en los procesos de producción, por el otro. Además, en ningún momento el Grupo Especial realizó una evaluación de si las medidas en litigio constituyen el "pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales" en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III. Debido a estas deficiencias en el razonamiento del Grupo Especial, revocamos las constataciones excesivamente amplias y sin limitaciones de que "las subvenciones que se otorgan exclusivamente a los productores nacionales de conformidad con el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 no están *per se* exentas de las disciplinas de dicho artículo"⁴⁵⁰ y que "los aspectos de una subvención que dan lugar a una discriminación entre productos (incluidas las prescripciones de emplear productos nacionales, prohibidas por el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC) no están exentos de las disciplinas del artículo III en virtud del párrafo 8 b) de ese mismo artículo".⁴⁵¹

5.124. El párrafo 8 b) del artículo III exceptúa de la obligación de trato nacional establecida en el artículo III el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales. En la medida en que el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales de un producto determinado afecte a las condiciones de competencia entre dicho producto y el producto importado similar, dando lugar a una incompatibilidad con la obligación de trato nacional establecida en el artículo III, dicho pago estará justificado al amparo del párrafo 8 b) del artículo III, siempre que se cumplan las condiciones establecidas en esta disposición. Asimismo, las condiciones de admisibilidad para el pago de subvenciones que definan la categoría de "productores nacionales" admisibles remitiéndose a sus actividades en los mercados de los productos subvencionados también estarían justificadas al amparo del párrafo 8 b) del artículo III. En cambio, una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados para tener acceso a la subvención no estaría abarcado por la excepción prevista en el párrafo 8 b) del artículo III y, por consiguiente, seguiría estando sujeto a la obligación de trato nacional establecida en el artículo III. Asimismo, un análisis del texto y el contexto del párrafo 8 b) del artículo III, teniendo en cuenta su objeto y fin y el sentido confirmado por la historia de la negociación, indica que la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III no abarca la exención o reducción de impuestos interiores que afecten a las condiciones de competencia entre productos similares. En lugar de ello, como señaló el Órgano de Apelación en *Canadá - Publicaciones* en relación con el párrafo 8 b) del artículo III, "la intención era que quedara exento del cumplimiento de las obligaciones del artículo III únicamente el pago de subvenciones que entraña el desembolso de ingresos por parte de un gobierno".⁴⁵² Según una interpretación adecuada del párrafo 8 b) del artículo III, ninguna de las medidas en litigio en la presente diferencia puede estar justificada al amparo de dicha disposición porque todas entrañan la exención o la reducción de impuestos interiores que afectan a las condiciones de competencia entre

⁴⁴⁸ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39.

⁴⁴⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.79.

⁴⁵⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.87.

⁴⁵¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.88.

⁴⁵² Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39.

productos similares y, por lo tanto, no pueden constituir el "pago de subvenciones" en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III.

5.2.5 Opinión separada de un Miembro del Órgano de Apelación sobre el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994

5.125. Si bien coincido con la mayoría en la revocación de las constataciones "excesivamente amplias y sin limitaciones" del Grupo Especial que figuran en los párrafos 7.87 y 7.88 de sus informes⁴⁵³, pese a que hemos hecho el máximo esfuerzo por lograr un consenso, discrepo de mis distinguidos colegas que defienden la opinión mayoritaria sobre la interpretación de la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 por las razones que se exponen a continuación.

5.126. Aunque ni en el párrafo 8 b) del artículo III ni en ninguna otra disposición del GATT de 1994 que aborda la cuestión de las subvenciones, incluido el artículo XVI, se define lo que es una "subvención", en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC se ofrece una definición detallada de lo que constituye una "subvención". Pese a que el preámbulo del párrafo 1 del artículo 1 establece que la definición de subvención en el marco de dicha disposición es "[a] los efectos del presente Acuerdo", es decir, el Acuerdo SMC, señalo que el párrafo 1 del artículo 1 contiene varias referencias textuales a la disposición del GATT de 1994 que trata expresamente de las subvenciones, a saber, el artículo XVI. Con respecto de la indicación de que "se considerará que existe subvención: ... a) 1) ii) cuando se condonen o no se recauden ingresos públicos que en otro caso se percibirían (por ejemplo, incentivos tales como bonificaciones fiscales)", la nota 1 al párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 aclara lo siguiente:

*De conformidad con las disposiciones del artículo XVI del GATT de 1994 (Nota al artículo XVI), y las disposiciones de los anexos I a III del presente Acuerdo, no se considerarán subvenciones la exoneración, en favor de un producto exportado, de los derechos o impuestos que graven el producto similar cuando este se destine al consumo interno, ni la remisión de estos derechos o impuestos en cuantías que no excedan de los totales adeudados o abonados.*⁴⁵⁴

El párrafo 1 a) 2) del artículo 1 establece además que "se considerará que existe subvención: ... a) 2) cuando haya alguna forma de sostenimiento de los ingresos o de los precios *en el sentido del artículo XVI del GATT de 1994*".⁴⁵⁵ Por lo tanto, existen vínculos textuales explícitos entre la definición de subvención que figura en el artículo 1 del Acuerdo SMC y el artículo XVI del GATT de 1994 que trata de las subvenciones.

5.127. Además, el objeto principal del Acuerdo SMC, considerado en su conjunto, consiste en "aumentar y mejorar las disciplinas del GATT referentes al uso de las subvenciones y de los derechos compensatorios".⁴⁵⁶ De hecho, no considero que, a los efectos de regular las subvenciones, las disposiciones del GATT de 1994 y del Acuerdo SMC funcionen de manera aislada; en lugar de ello, las disposiciones pertinentes del GATT de 1994 y del Acuerdo SMC conjuntamente definen y reflejan el *conjunto global de derechos y obligaciones* de los Miembros de la OMC con respecto a las subvenciones.⁴⁵⁷ Aparte de los diversos vínculos textuales que existen entre el GATT de 1994 y el Acuerdo SMC, creo que la Nota interpretativa general al Anexo 1A del Acuerdo sobre la OMC, que aclara que "[e]n caso de conflicto entre ... [el GATT] de 1994 y ... otro Acuerdo incluido en el Anexo 1A ... prevalecerá, en el grado en que haya conflicto, [el otro Acuerdo]", respalda además la existencia de un conjunto de derechos y obligaciones de los Miembros de la OMC reflejados en los acuerdos abarcados.

5.128. A los efectos de este conjunto de derechos y obligaciones "[e]l Acuerdo SMC define el concepto de 'subvención'".⁴⁵⁸ Habida cuenta de los vínculos textuales existentes entre la definición de subvención que figura en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC y las disposiciones del GATT

⁴⁵³ Véase el párrafo 5.123 *supra*.

⁴⁵⁴ Sin cursivas en el original.

⁴⁵⁵ Sin cursivas en el original.

⁴⁵⁶ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 73.

⁴⁵⁷ Véase el informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Coco desecado*, páginas 14 y 19.

⁴⁵⁸ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 73. (sin cursivas en el original)

de 1994 que tratan de las subvenciones, así como del objeto y fin del Acuerdo SMC y su relación con el GATT de 1994, no veo ningún motivo por el que el término "subvenciones" en el marco del GATT de 1994, incluido en el párrafo 8 b) del artículo III, deba tener un sentido diferente del de la definición de subvención que figura en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC.⁴⁵⁹

5.129. Paso ahora a analizar las repercusiones del uso del término "pago" en el párrafo 8 b) del artículo III, en lugar de los términos "conceder" o "mantener" utilizados en otras disposiciones que tratan de las subvenciones. Como ha señalado la mayoría, entre las acepciones que dan los diccionarios de "*payment*" (pago) se incluye "[a] *sum of money (or equivalent) paid or payable*" (una suma de dinero (o su equivalente) pagada o por pagar) o "*the remuneration of a person with money or its equivalent*" (la remuneración de una persona en dinero o su equivalente).⁴⁶⁰ Cabe señalar que la referencia a "dinero" o su "*equivalente*" en estas definiciones del diccionario indica que el alcance de "pago" no se limita a transferencias monetarias directas, sino que también puede incluir otras transferencias que tengan un valor o efecto "*equivalente*". Recuerdo a este respecto que, tras haber analizado el sentido que el *diccionario* da a "pago"⁴⁶¹, que es independiente del contexto en el que el término se utilice, el Órgano de Apelación señaló en *Canadá - Productos lácteos* que "según esos sentidos, un 'pago' podría efectuarse en una forma, que no fuera en metálico, que confiere valor, a saber, mediante bienes o servicios".⁴⁶² Asimismo, recuerdo que el Órgano de Apelación en *Canadá - Publicaciones*, declaró que con respecto al párrafo 8 b) del artículo III, "la intención era que quedara exento del cumplimiento de las obligaciones del artículo III únicamente el pago de subvenciones que entraña el desembolso de ingresos por parte de un gobierno".⁴⁶³ Si bien estoy de acuerdo con que el "pago de subvenciones" debe entrañar el "desembolso de ingresos por parte de un gobierno" para que esté justificado al amparo del párrafo 8 b) del artículo III, no creo que la declaración del Órgano de Apelación en *Canadá - Publicaciones* citada *supra* establezca que la única manera en que un gobierno puede desembolsar ingresos sea mediante una transferencia monetaria directa. En lugar de ello, creo que el Órgano de Apelación aclaró esta cuestión en su informe posterior en *Canadá - Productos lácteos* donde explicó que "[u]n pago efectuado en forma de bienes o servicios es 'financiado' también de la misma forma que un pago en metálico y, análogamente, un 'adeudo en la contabilidad pública' puede producirse como resultado de un pago, o de un compromiso jurídicamente vinculante de efectuar un pago, mediante bienes o servicios, o como resultado de ingresos fiscales sacrificados".⁴⁶⁴ En efecto, en tanto que un adeudo en la contabilidad pública es también un desembolso de ingresos por parte de un gobierno, considero que los "pagos" que entrañan un desembolso de ingresos por parte de un gobierno pueden adoptar diversas formas y no se limitan necesariamente a transferencias monetarias directas. Como explicó el Órgano de Apelación en *Canadá - Productos lácteos*, la condonación de ingresos, por ejemplo, mediante una reducción, exención o suspensión de impuestos, "que en otro caso se percibirían", da lugar a un adeudo en la contabilidad pública y, por lo tanto, entraña el desembolso de ingresos por parte de un gobierno.

5.130. Abordaré ahora la pertinencia contextual del primer ejemplo de lo que constituye el "pago de subvenciones" que establece el párrafo 8 b) del artículo III, a saber "los pagos a los productores

⁴⁵⁹ Como se expone *infra*, el hecho de atribuir definiciones diferentes al término "subvenciones" en el marco del GATT de 1994 y del Acuerdo SMC puede alterar también el equilibrio cuidadosamente alcanzado entre los derechos y las obligaciones por lo que respecta a la concesión de subvenciones en el marco de los acuerdos abarcados. Véanse los párrafos 5.136-5.137 *supra*.

⁴⁶⁰ *Oxford English Dictionary* en línea, definición de "*payment*", <http://www.oed.com/view/Entry/139189?rskey=9c29D2&result=1#eid>. (sin cursivas en el original)

⁴⁶¹ Señalamos que el Órgano de Apelación en *Canadá - Productos Lácteos* hizo referencia a definiciones del término "pago" similares a las que hemos utilizado nosotros: "[E]l *Oxford English Dictionary* ... define el término 'pago' como 'la remuneración de una persona en dinero o su equivalente'. ... Análogamente, el *Shorter Oxford English Dictionary* describe el término 'pago' como una 'suma de dinero (u otra cosa) pagada'". (Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Productos Lácteos*, párrafo 107 (donde se cita el informe del Grupo Especial, *Canadá - Productos Lácteos*, párrafo 7.92; en que a su vez se cita el *Shorter Oxford English Dictionary*, C.T. Onions (ed.) (Guild Publishing, 1983), volumen II, página 1532) (cursivas añadidas por el Órgano de Apelación; no se reproducen las notas de pie de página)).

⁴⁶² Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Productos Lácteos*, párrafo 107.

⁴⁶³ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39. Aunque en *Canadá - Publicaciones* el Órgano de Apelación se basó en el informe del Grupo Especial del GATT en *Estados Unidos - Bebidas derivadas de la malta*, creo que la pertinencia del informe es limitada porque se emitió antes de la entrada en vigor del Acuerdo SMC, en general, y de la definición de subvención que figura en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC, en particular.

⁴⁶⁴ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Productos Lácteos*, párrafo 108. (sin cursivas en el original)

nacionales con cargo a fondos procedentes de impuestos o cargas interiores aplicados de conformidad con las disposiciones [del artículo III] ...". Observo que el texto del primer ejemplo es el elemento articulador tanto del análisis del Grupo Especial como de la interpretación que hacen del párrafo 8 b) del artículo III los demás Miembros de la Sección. En esencia, explican que "si ... el párrafo 8 b) del artículo III excluyera la discriminación fiscal del ámbito de aplicación del artículo III, la propia referencia que se hace en esa disposición a los 'impuestos o cargas ... aplicados de conformidad con las disposiciones [del artículo III]' carecería de sentido".⁴⁶⁵ Señalo, no obstante, que la referencia que se hace en el párrafo 8 b) del artículo III a "impuestos o cargas ... aplicados de conformidad con las disposiciones [del artículo III]" no es una prescripción independiente o expresa para *todas* las medidas que están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III. En lugar de ello, esta referencia se hace en el contexto del primero de los dos ejemplos de "pago de subvenciones" que contiene dicha disposición que, en la parte pertinente, establece lo siguiente: "el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales, *incluidos* los pagos a los productores nacionales con cargo a fondos procedentes de impuestos o cargas interiores aplicados de conformidad con las disposiciones del [artículo III] y las subvenciones en forma de compra de productos nacionales por los poderes públicos o por su cuenta".⁴⁶⁶ Como señalan mis distinguidos colegas que forman la mayoría, el uso de la palabra "incluidos" aclara que estos ejemplos "no [son] una lista exhaustiva" de las clases de programas que se podrían considerar como "pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales".⁴⁶⁷ El texto del tratado en que se basó el Grupo Especial, a saber, "impuestos o cargas ... aplicados de conformidad con las disposiciones del [artículo III]", es, por los términos de dicha disposición, una prescripción *solo* en el caso de "pagos a los productores nacionales con cargo a fondos *procedentes de impuestos o cargas interiores*".⁴⁶⁸ Dada la naturaleza no exhaustiva de la lista, no considero que este texto pueda separarse del contexto de un ejemplo específico del párrafo 8 b) del artículo III y considerarse como una prescripción independiente y autónoma que delimite de manera definitiva el ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III y que sea aplicable a todos los casos de "pago de subvenciones" que posiblemente puedan estar comprendidos en el ámbito de dicha disposición. En particular, las subvenciones concedidas mediante la condonación de ingresos públicos que en otro caso se percibirían, como las exenciones fiscales, por definición, no son "con cargo a fondos procedentes de impuestos o cargas interiores", por lo que la pertinencia del primer ejemplo es limitada en tales casos.

5.131. En lugar de considerar que la referencia textual en el primer ejemplo que se expone en el párrafo 8 b) del artículo III rige en todas las circunstancias, una interpretación adecuada del ámbito de aplicación del párrafo 8 b) del artículo III debe basarse en la interpretación de la expresión "pago de subvenciones" de conformidad con las normas usuales internacionales de interpretación de los tratados.

5.132. En cuanto a la pertinencia contextual del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994, no estoy plenamente convencido de que interpretar que la expresión "pago de subvenciones" incluye la "condonación de ingresos" dejaría necesariamente sin sentido la prohibición contra la discriminación fiscal que establece el párrafo 2 del artículo III. A este respecto, señalo que el párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC prevé que existe una "contribución financiera" por un gobierno, suficiente para satisfacer dicho elemento de la definición de subvención, cuando "se condonen o no se recauden ingresos públicos que *en otro caso se percibirían* (por ejemplo, incentivos tales como bonificaciones fiscales)".⁴⁶⁹ El Órgano de Apelación ha explicado lo siguiente:

[L]a "condonación" de los ingresos "que *en otro caso se percibirían*" implica que el gobierno ha recaudado menos ingresos de los que habría recaudado en una situación distinta, vale decir "en otro caso". Además, las palabras "se condonen" sugieren que el gobierno ha renunciado a la facultad de percibir ingresos que "en otro caso" podría haber percibido. Esto no puede, sin embargo, ser una facultad en abstracto porque los gobiernos pueden en teoría gravar *todos* los ingresos.⁴⁷⁰

⁴⁶⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.85.

⁴⁶⁶ Sin cursivas en el original.

⁴⁶⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 38.

⁴⁶⁸ Sin cursivas en el original.

⁴⁶⁹ Sin cursivas en el original; se omite la nota de pie de página.

⁴⁷⁰ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 90. (las cursivas figuran en el original)

Según el Órgano de Apelación, debe haber, por lo tanto, "algún punto de referencia normativo, definido, que permita hacer una comparación entre los ingresos realmente percibidos y los ingresos que 'en otro caso' se habrían percibido".⁴⁷¹ En *Estados Unidos - EVE*, el Órgano de Apelación estuvo de acuerdo con el Grupo Especial en que "la base para la comparación debía ser la legislación fiscal aplicada por el Miembro en cuestión".⁴⁷²

5.133. La interpretación que el Órgano de Apelación hizo del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC, por lo tanto, indica que el concepto de contribución financiera en forma de "condonación de ingresos" que "en otro caso se percibirían" es más restringido que *cualquier* forma de tributación discriminatoria que pueda estar prohibida en el marco del párrafo 2 del artículo III, en abstracto. En particular, la condonación de ingresos que "en otro caso se percibirían" debe ser con respecto a la legislación fiscal aplicada por el Miembro en cuestión. A mi juicio, un programa que aplique impuestos discriminatorios a los productos importados y a los productos nacionales similares no constituiría una "condonación de ingresos" en la medida en que la menor carga fiscal aplicable a los productos nacionales no indicaría, en sí misma y por sí misma, que el gobierno hubiese renunciado a la facultad de percibir ingresos que "en otro caso" podría haber percibido ya que, para empezar, no existiría tal facultad en el marco de la legislación fiscal. Desde esta perspectiva, "condonación de ingresos" es un concepto más restringido que la discriminación fiscal en general, de modo que no toda discriminación fiscal equivaldría *ipso facto* a una "condonación de ingresos" y, por lo tanto, no estaría justificada al amparo del párrafo 8 b) del artículo III.

5.134. Por consiguiente, lejos de hacer redundante la prohibición contra la tributación discriminatoria que establece el párrafo 2 del artículo III, la interpretación de la expresión "pago de subvenciones" en el sentido de que incluye la condonación de ingresos da sentido y efecto a los términos del párrafo 2 del artículo III y del párrafo 8 b) del artículo III, y al mismo tiempo respeta el equilibrio cuidadosamente negociado de derechos y obligaciones establecido en el Acuerdo SMC. Como señala correctamente la mayoría, el hecho de que una medida pueda considerarse como "pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales" y la consiguiente incompatibilidad con la obligación de trato nacional prevista en el artículo III esté, por lo tanto, justificada al amparo del párrafo 8 b) del artículo III no indica que dicha medida no esté sujeta a las demás disposiciones pertinentes del GATT de 1994 y del Acuerdo SMC. El Órgano de Apelación confirmó esto en *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, donde explicó que "aun cuando la *concesión de una subvención* esté exenta de la obligación de trato nacional del GATT por pagarse exclusivamente a productores nacionales en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994, ello no impide que se constate que está supeditada al empleo por dichos productores de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁴⁷³ Por lo tanto, en mi opinión, el pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales mediante una reducción o exención de impuestos interiores, aunque esté abarcada por la excepción prevista en el párrafo 8 b) del artículo III, seguiría estando sujeta a las demás disposiciones pertinentes del GATT de 1994 y del Acuerdo SMC.

5.135. El GATT de 1994 y el Acuerdo SMC forman parte de un único tratado, a saber, el Acuerdo sobre la OMC. El Órgano de Apelación explicó en *Corea - Productos lácteos* lo siguiente:

A la luz del principio de efectividad, el intérprete de un tratado está obligado a "interpretar todas las disposiciones aplicables de un tratado en una forma que dé sentido a todas ellas, armoniosamente". Un importante corolario de este principio es que es necesario interpretar el tratado como un todo y, en particular, que es necesario leer sus artículos y partes como partes de un todo. El párrafo 2 del artículo II del Acuerdo sobre la OMC pone de manifiesto la idea de los negociadores de la Ronda Uruguay de que las disposiciones del Acuerdo sobre la OMC y de los Acuerdos Comerciales Multilaterales de sus Anexos 1, 2 y 3 deben leerse como un todo.⁴⁷⁴

⁴⁷¹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 90.

⁴⁷² Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 90.

⁴⁷³ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.16. (sin cursivas en el original)

⁴⁷⁴ Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Productos lácteos*, párrafo 81. Véase también, el informe del Órgano de Apelación, *Argentina - Calzado (CE)*, párrafo 81.

En mi opinión, la interpretación restrictiva de "pago de subvenciones" a que llegó la mayoría en el sentido de que excluye la "condonación de ingresos" priva de efecto a los términos jurídicos fundamentales del Acuerdo SMC.

5.136. Como se ha analizado, con el establecimiento de la OMC, las disposiciones pertinentes del GATT de 1994 y del Acuerdo SMC conjuntamente definen y reflejan el conjunto global de derechos y obligaciones de los Miembros de la OMC con respecto a las subvenciones.⁴⁷⁵ El objeto y fin del Acuerdo SMC consiste, entre otras cosas, en aumentar y mejorar las disciplinas del GATT referentes al uso de las subvenciones y de los derechos compensatorios, reconociendo al mismo tiempo *el derecho de los Miembros de imponer tales medidas en determinadas condiciones*.⁴⁷⁶ El Acuerdo SMC no prohíbe todas las subvenciones, sino que contiene normas detalladas y complicadas que regulan su uso.⁴⁷⁷ Mientras que algunas subvenciones están "prohibidas" en virtud de la Parte II del Acuerdo, la Parte III aclara que otras son solo "recurribles" y se deben retirar (o sus "efectos desfavorables" se deben eliminar), si son "específicas", en el sentido del artículo 2 del Acuerdo SMC y cuando causan "efectos desfavorables"⁴⁷⁸ a los intereses de otros Miembros.⁴⁷⁹ A diferencia de las disposiciones detalladas del Acuerdo SMC que, al regular el uso de las subvenciones "recurribles", incluida la condonación de ingresos, tienen en cuenta los efectos en el comercio de las supuestas subvenciones, el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 establece una obligación de trato nacional con respecto a los impuestos o cargas interiores. En virtud del párrafo 2 del artículo III, cualquier impuesto, por pequeño que sea, que grave los productos importados en el territorio de un Miembro de la OMC, pero no los productos nacionales similares daría lugar, sin más, a una infracción de dicha obligación.⁴⁸⁰ Cabe destacar que está bien establecido que los efectos reales de dicha carga fiscal diferenciada en las importaciones no es pertinente para el análisis en el marco del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.⁴⁸¹ La atención que se presta a los efectos de la subvención, incluso mediante la condonación de ingresos, omnipresente en las disciplinas del Acuerdo SMC relativas al uso de subvenciones "recurribles" no existe, por lo tanto, en el contexto del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

5.137. Una interpretación de la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III en el sentido de que excluye la condonación de ingresos socavaría, de manera incompatible con el párrafo 2 del artículo 3 del ESD así como con el principio fundamental de efectividad de la interpretación de los tratados, el cuidadoso equilibrio de derechos y obligaciones establecido en virtud del Acuerdo SMC con respecto a toda una categoría de medidas que están expresamente incluidas en la definición de subvención que figura en el párrafo 1 del artículo 1, a saber, la condonación de ingresos públicos que en otro caso se percibirían. Dicho de otro modo, la interpretación que la mayoría hace de la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III alteraría fundamentalmente el equilibrio cuidadosamente alcanzado de derechos y obligaciones establecido en el Acuerdo SMC y el GATT de 1994 con respecto a las subvenciones, y con ella se correría el riesgo de hacer que las disciplinas sobre subvenciones recurribles enunciadas en el Acuerdo SMC sean redundantes por lo que respecta a las subvenciones en forma de condonación de ingresos.

5.138. Por las razones expuestas *supra*, considero que la expresión "pago de subvenciones" del párrafo 8 b) del artículo III se refiere a la concesión por un Miembro de la OMC, ya sea mediante

⁴⁷⁵ Véase el informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Coco desecado*, página 19.

⁴⁷⁶ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda IV*, párrafo 64. El Órgano de Apelación señaló además que "[e]s para promover este objeto y fin que el párrafo 1 a) 1) iii) del artículo 1 reconoce que es posible otorgar subvenciones no solo mediante transferencias monetarias, sino también por el suministro de insumos no monetarios". (*Ibid.*).

⁴⁷⁷ En *Canadá - Aeronaves (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, el Órgano de Apelación señaló que "[m]erece la pena recordar que la concesión de una subvención no está en sí misma y por sí misma prohibida por el Acuerdo SMC, ni implica automáticamente la incompatibilidad con ese Acuerdo. El universo de las subvenciones es muy amplio. No todas las subvenciones son incompatibles con el Acuerdo SMC. Las únicas subvenciones 'prohibidas' son las identificadas en el artículo 3 del Acuerdo SMC". (Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafo 47).

⁴⁷⁸ El artículo 5 del Acuerdo SMC define los "efectos desfavorables" en el sentido de que incluyen "daño" a la rama de producción nacional de otro Miembro de la OMC, "anulación o menoscabo" de las ventajas resultantes para otros Miembros, y "perjuicio grave" a los intereses de otro Miembro.

⁴⁷⁹ Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Ley de compensación (Enmienda Byrd)*, párrafo 7.106.

⁴⁸⁰ Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 28; véase también el informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 112.

⁴⁸¹ Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, páginas 20 y 21.

transferencias monetarias o no monetarias que tengan un efecto equivalente, de una subvención, tal como se define en el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC. En mi opinión, esta es la única interpretación que, de manera compatible con las normas usuales de interpretación de los tratados, da sentido y efecto a los términos precisos del párrafo 8 b) del artículo III, y al mismo tiempo respeta el equilibrio cuidadosamente negociado de derechos y obligaciones establecido en el Acuerdo SMC, que forma parte del conjunto único previsto en el Acuerdo sobre la OMC. En tanto en cuanto constituyen el "pago de subvenciones exclusivamente a productores nacionales"⁴⁸², las medidas en litigio en la presente diferencia, así como cualesquiera condiciones de admisibilidad para el pago de subvenciones que definan la categoría de "productores nacionales" admisibles por referencia a sus actividades en los mercados de los productos subvencionados, estarían, en mi opinión, justificadas al amparo del párrafo 8 b) del artículo III.

5.3 Párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC

5.3.1 Párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC: programas EPE y RECAP

5.3.1.1 Introducción

5.139. Pasamos ahora a examinar la alegación formulada por el Brasil en apelación de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que las suspensiones de impuestos concedidas en el marco del programa EPE y del programa RECAP son subvenciones en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC y están supeditadas a los resultados de exportación a tenor del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁴⁸³

5.140. El Brasil sostiene que el Grupo Especial incurrió en error en la aplicación del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC al no utilizar el trato fiscal dado a las empresas que acumulan bonificaciones fiscales estructuralmente como trato de referencia.⁴⁸⁴ El Brasil aduce, en particular, que "en lugar de examinar los principios y la estructura del régimen de tributación del Brasil e identificar lo que constituye 'contribuyentes que se encuentren en situaciones comparables', el Grupo Especial se centró erróneamente en la identificación de una 'norma general en materia de tributación' y sus posibles exenciones".⁴⁸⁵ En el caso de que concluyamos que el Grupo Especial no incurrió en error en su identificación del trato de referencia pertinente, el Brasil presenta tres alegaciones subsidiarias de error. En primer lugar, el Brasil alega que el Grupo Especial incurrió en error en su comparación del trato de referencia seleccionado con el trato impugnado dado en virtud de los programas EPE y RECAP al "distinguir arbitrariamente entre contribuyentes incluidos en la referencia".⁴⁸⁶ En segundo lugar, el Brasil sostiene que el Grupo Especial incurrió en error al concluir que la posible disponibilidad de efectivo y los posibles ingresos por intereses implícitos que el Gobierno del Brasil podría haber generado de haberse pagado el impuesto con antelación y no haberse compensado constituyen "ingresos públicos que en otro caso se percibirían" de conformidad con el párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC.⁴⁸⁷ Por último, el Brasil sostiene que el Grupo Especial no hizo una evaluación objetiva del asunto que se le había sometido de conformidad con el artículo 11 del ESD al "interpretar erróneamente" y no tener en cuenta los datos que figuraban en un cuadro presentado por el Brasil.⁴⁸⁸

5.141. La Unión Europea y el Japón solicitan que rechacemos las alegaciones del Brasil.⁴⁸⁹ Con respecto a la identificación por el Grupo Especial de una referencia para la comparación, la Unión

⁴⁸² Como señala correctamente la mayoría, además del alcance de la expresión "pago de subvenciones", la indagación en el marco del párrafo 8 b) del artículo III se centra también en si la entidad nacional en cuestión es un *productor* del producto respecto del cual se alega una infracción de la obligación de trato nacional derivada del "pago de subvenciones".

⁴⁸³ Anuncio de apelación presentado por el Brasil, párrafo 26; y comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 307.

⁴⁸⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 309 y 324.

⁴⁸⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 316.

⁴⁸⁶ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 327. (no se reproducen las cursivas)

⁴⁸⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 333.

⁴⁸⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 345, 351 y 360. Específicamente, el Brasil aduce que, "en contradicción directa con la explicación del Brasil de que el estudio fue elaborado con datos 'de todas las empresas', el Grupo Especial constató que el estudio 'parece[...] reflejar la situación de 22 empresas'". (*Ibid.*, párrafo 351).

⁴⁸⁹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 369; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 126.

Europea y el Japón aducen que el Grupo Especial no intentó identificar una "norma general"⁴⁹⁰, como indica el Brasil, sino que en cambio estaba examinando "la estructura del régimen fiscal interno [del Brasil] y los principios por los que este se rige".⁴⁹¹ Con respecto a las alegaciones subsidiarias del Brasil, la Unión Europea y el Japón sostienen primero que el Grupo Especial no hizo caso omiso del trato dado a un grupo particular de contribuyentes (es decir, aquellos que normalmente compensan las bonificaciones fiscales durante el mismo período impositivo) incluido en la referencia al hacer una comparación.⁴⁹² En lugar de ello, el Grupo Especial ponderó "todas las hipótesis para concluir que existían ingresos condonados o no recaudados en la 'situación bastante frecuente' cuando los contribuyentes no pueden compensar las bonificaciones fiscales dentro del mismo período impositivo".⁴⁹³ Segundo, la Unión Europea y el Japón mantienen que el Grupo Especial no cometió ningún error al considerar que la disponibilidad de efectivo y los ingresos por intereses implícitos que el Gobierno del Brasil condona o no recauda en virtud de las suspensiones de impuestos previstas en los programas EPE y RECAP equivalen a una contribución financiera en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC.⁴⁹⁴ Por último, la Unión Europea y el Japón afirman que el Brasil no ha demostrado que el Grupo Especial cometiera un error en el marco del artículo 11 del ESD al evaluar el cuadro presentado por el Brasil.⁴⁹⁵

5.142. Comenzamos con un panorama general de los aspectos pertinentes de los programas EPE y RECAP. Incluimos también un resumen de las constataciones pertinentes del Grupo Especial y nuestra interpretación del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC.

5.3.1.2 Programas EPE y RECAP

5.143. Con respecto a los programas en litigio, el Grupo Especial explicó que, con arreglo al programa EPE, se suspenden el IPI y las contribuciones PIS/PASEP, COFINS, PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación con respecto a las materias primas, los bienes intermedios y los materiales de embalaje que compran las empresas predominantemente exportadoras.⁴⁹⁶ La suspensión fiscal se aplica bien en el momento en que el producto sale del establecimiento industrial (para las compras en el mercado interno) o bien en el momento del despacho de aduana (para las importaciones).⁴⁹⁷ La suspensión expira y el impuesto deja definitivamente de ser pagadero al ser exportado o vendido en el mercado interno el producto final que incorpora las materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje respecto del cual se han suspendido los impuestos.⁴⁹⁸

5.144. A los efectos de la suspensión del IPI en el marco del programa EPE, una empresa predominantemente exportadora es una persona jurídica cuyos ingresos brutos derivados de las exportaciones a otros países durante el año civil inmediatamente anterior al año de la compra de

⁴⁹⁰ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 398; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 133.

⁴⁹¹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 398 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 815); y la comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 133.

⁴⁹² Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 409; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 135.

⁴⁹³ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 412.

⁴⁹⁴ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 428; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 137.

⁴⁹⁵ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 439; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 138.

⁴⁹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafos 2.148 y 2.150 (donde se hace referencia a la Ley 10.637/2002 (Pruebas documentales JE-94 y BRA-100 presentadas al Grupo Especial), artículo 29, sección 1.II (en el caso del IPI); Ley 10.865/2004 (Prueba documental JE-181 presentada al Grupo Especial), artículo 40 (en el caso de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS)).

⁴⁹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.151 (donde se hace referencia a la Instrucción Normativa (*Instrução Normativa*) RFB 948, de 15 de junio de 2009 (Instrucción Normativa RFB 948/2009) (Prueba documental JE-191 presentada al Grupo Especial), artículos 12 y 13; Instrucción Normativa SRF 595, de 27 de diciembre de 2005 (Instrucción Normativa SRF 595/2005) (Prueba documental JE-193 presentada al Grupo Especial), artículo 8; y Decreto 6.759, de 5 de febrero de 2009, por el que se rige la administración de las actividades aduaneras y la inspección, el control y la tributación de las operaciones de comercio exterior (Decreto 6.759/2009) (Prueba documental JE-8 presentada al Grupo Especial), artículo 247).

⁴⁹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.152 (donde se hace referencia a la Ley 10.637/2002 (Pruebas documentales JE-94 y BRA-100 presentadas al Grupo Especial), artículo 29, sección 1.II; Ley 10.865/2004 (Prueba documental JE-181 presentada al Grupo Especial), artículo 40; Instrucción Normativa RFB 948/2009 (Prueba documental JE-191 presentada al Grupo Especial), artículo 20; Instrucción Normativa SRF 595/2005 (Prueba documental JE-193 presentada al Grupo Especial), artículo 9).

los productos abarcados hayan sido superiores al 50% de los ingresos brutos totales obtenidos de las ventas de bienes y servicios en el mismo período, después de aplicados a esas ventas los impuestos y otras contribuciones.⁴⁹⁹

5.145. A los efectos de las suspensiones de las contribuciones PIS/PASEP, COFINS, PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación en el marco del programa EPE, una empresa predominantemente exportadora es una persona jurídica cuyos ingresos brutos derivados de las exportaciones, en el año civil inmediatamente anterior al año de la compra de los productos abarcados, hayan sido iguales o superiores al 50% de los ingresos brutos totales obtenidos de las ventas de bienes y servicios en el mismo período, después de aplicados a esas ventas los impuestos y otras contribuciones.⁵⁰⁰

5.146. Con arreglo al programa RECAP, se suspenden las contribuciones PIS/PASEP, COFINS, PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación con respecto a las compras de maquinaria, herramientas, aparatos, instrumentos y equipo nuevos por empresas predominantemente exportadoras.⁵⁰¹ Como explicó el Grupo Especial, "[l]a suspensión se convierte en tipo nulo una vez que se han cumplido los compromisos de exportación".⁵⁰²

5.147. A los efectos del programa RECAP, una empresa predominantemente exportadora es una persona jurídica cuyos ingresos brutos derivados de las exportaciones, en el año civil inmediatamente anterior al año en que haya pasado a ser miembro del programa, hayan sido iguales o superiores al 50% de los ingresos brutos totales obtenidos de las ventas de bienes y servicios en el mismo período, y que se compromete a mantener ese porcentaje de exportaciones durante un período de dos años civiles.⁵⁰³

5.3.1.3 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en la aplicación del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC al determinar el trato de referencia

5.148. El Brasil alega que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que las suspensiones de impuestos concedidas en el marco de los programas EPE y RECAP son subvenciones en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC. Como primer motivo de su apelación, el Brasil considera que el Grupo Especial incurrió en error en su determinación del punto de referencia para la comparación. En el caso de que confirmemos la determinación del punto de referencia que hizo el Grupo Especial, el Brasil presenta tres alegaciones subsidiarias. Como se ha indicado *supra*, el Brasil aduce que el Grupo Especial: i) incurrió en error en su comparación del trato de referencia seleccionado con el trato impugnado dado en virtud de los programas EPE y RECAP; ii) incurrió en error al constatar que la posible disponibilidad de efectivo y los posibles ingresos por intereses implícitos constituyen "ingresos públicos que en otro caso se percibirían"; y iii) no hizo una evaluación objetiva del asunto que se le había sometido de conformidad con el artículo 11 del ESD al no tener en cuenta determinadas pruebas presentadas por el Brasil.⁵⁰⁴

5.149. Recordamos que, en su análisis, el Grupo Especial examinó primero si las suspensiones de impuestos concedidas en el marco de los programas EPE y RECAP constituían contribuciones

⁴⁹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafos 2.156 y 7.1136 (donde se hace referencia a la Ley 10.637/2002 (Pruebas documentales JE-94 y BRA-100 presentadas al Grupo Especial), artículo 29, sección 3).

⁵⁰⁰ Informes del Grupo Especial, párrafos 2.157 y 7.1137 (donde se hace referencia a la Ley 10.865/2004 (Prueba documental JE-181 presentada al Grupo Especial), artículo 40, sección 1). Además, las empresas que acaben de iniciar sus actividades en el Brasil, o que no hayan alcanzado en el año anterior el porcentaje de exportaciones exigido, podrán tener derecho a la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS si se comprometen a alcanzar y mantener el nivel de exportaciones exigido durante un período de tres años civiles. (*Ibid.*, párrafos 2.158 y 7.1137 (donde se hace referencia a la Instrucción Normativa SRF 595/2005 (Prueba documental JE-193 presentada al Grupo Especial), artículo 3, sección 1)).

⁵⁰¹ Informes del Grupo Especial, párrafos 2.163 y 7.1138.

⁵⁰² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1138.

⁵⁰³ Informes del Grupo Especial, párrafos 2.170 y 7.1139. Las empresas que estén iniciando sus actividades en el Brasil, o que no hayan alcanzado en el año anterior el porcentaje de exportaciones exigido, podrán tener derecho a las suspensiones si se comprometen a alcanzar y mantener el nivel de exportaciones exigido durante un período de tres años civiles. (*Ibid.*, párrafo 2.171 (donde se hace referencia a la Ley 11.196, de 21 de noviembre de 2005, por la que se establece el régimen especial de adquisición de bienes de capital para empresas exportadoras (RECAP) (Ley 11.196/2005) (Prueba documental JE-182 presentada al Grupo Especial), artículo 13, sección 2).

⁵⁰⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 326-327, 333, 345, 351 y 361.

financieras en forma de ingresos públicos condonados o no recaudados que en otro caso se percibirían.

5.150. El Grupo Especial observó que el trato fiscal impugnado comprendía las siguientes categorías: i) la suspensión del IPI respecto de las compras de materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje (a efectos del programa EPE); ii) la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS, o de las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación, respecto de las compras de materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje (a efectos del programa EPE); y iii) la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS, o de las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación, respecto de las compras de maquinaria, aparatos, instrumentos y equipo nuevos incorporados a los activos fijos de la empresa habilitada (a efectos del programa RECAP).⁵⁰⁵ El Grupo Especial constató que había "pruebas que demuestran que las razones objetivas del trato fiscal consisten en solucionar el problema de la acumulación de las bonificaciones y, con ello, incrementar la competitividad de las empresas brasileñas".⁵⁰⁶

5.151. En su identificación del trato de referencia para cada una de las tres categorías de los tratos fiscales identificados, el Grupo Especial rechazó el argumento del Brasil de que las suspensiones de impuestos son el trato de referencia para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente, incluidas las empresas predominantemente exportadoras.⁵⁰⁷ El Grupo Especial coincidió con el Brasil en que hay otras empresas, además de las empresas predominantemente exportadoras, que pueden beneficiarse de la suspensión de los impuestos pertinentes.⁵⁰⁸ Sin embargo, el Grupo Especial consideró que nada en las pruebas que obran en el expediente parecía dar a entender que "las demás empresas a las que se aplican suspensiones fiscales acumulen bonificaciones estructuralmente, o que las suspensiones fiscales ... se hayan creado para resolver el problema de la acumulación estructural de bonificaciones por esas empresas".⁵⁰⁹

5.152. El Grupo Especial observó asimismo que hay productores de productos sujetos a impuestos bajos, con más probabilidades de acumular bonificaciones fiscales, que no tienen derecho a suspensiones fiscales, por una parte, y productores de productos sujetos a impuestos más elevados, con menos probabilidades de acumular bonificaciones fiscales, que *tienen* derecho a tales suspensiones fiscales, por otra parte.⁵¹⁰ El Grupo Especial constató, con respecto a las tres categorías de trato fiscal, que "las referencias que se utilizarán son los tratos fiscales vigentes para toda la economía a los que se aplican las suspensiones o, en otras palabras, el trato fiscal aplicable a las empresas no habilitadas".⁵¹¹

5.153. A continuación, el Grupo Especial comparó el trato impugnado con la situación "bastante frecuente" en la que las empresas no pueden compensar sus bonificaciones y tienen que solicitar la compensación o la reembolso.⁵¹² El Grupo Especial consideró que "el Gobierno nunca podrá, con arreglo al trato impugnado, beneficiarse de la disponibilidad de efectivo y los ingresos por intereses implícitos que, en virtud del trato de referencia, podría disfrutar desde el momento de la importación (en el caso de los productos importados) o desde la duración de un período impositivo (en el caso de los productos nacionales) hasta 360 días después de la solicitud de compensación o

⁵⁰⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1156.

⁵⁰⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1162.

⁵⁰⁷ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1171, 7.1186 y 7.1199.

⁵⁰⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167 (donde se hace referencia a la Ley 10.637/2002 (Prueba documental JE-94 presentada al Grupo Especial) y a la respuesta del Brasil a la pregunta 21 del Grupo Especial). Véanse también los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1183 (donde se hace referencia a la respuesta del Brasil a la pregunta 21 del Grupo Especial).

⁵⁰⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167.

⁵¹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1168, 7.1184 y 7.1199.

⁵¹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1164. Véanse también los párrafos 7.1172, 7.1187 y 7.1200.

⁵¹² Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1174, 7.1189 y 7.1202. El Grupo Especial explicó que "[e]s bastante habitual que las empresas no puedan compensar el importe total de sus bonificaciones fiscales y tengan que solicitar la compensación o el reembolso, por lo que esa hipótesis parece bastante frecuente". (*Ibid.* (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita del Brasil, párrafo 758 (DS472) y párrafo 691 (DS497))). En ese caso, "el Gobierno del Brasil retendrá el importe del impuesto pagado por el vendedor hasta que la empresa no habilitada que compre los productos pueda compensar esa bonificación (en ulteriores periodos impositivos); o hasta que el Gobierno del Brasil compense o reembolse el valor nominal de la bonificación, sin intereses, a la empresa no habilitada que compre los productos (en el plazo de los 360 días siguientes a la fecha de la solicitud de compensación o reembolso)". (Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1175, 7.1190 y 7.1203).

reembolso".⁵¹³ Por lo tanto, el Grupo Especial concluyó, con respecto a las tres categorías de trato fiscal en cuestión, que "en esa situación hipotética bastante frecuente, el Gobierno condona ingresos en forma de intereses implícitos de ingresos fiscales recaudados respecto de los cuales no se han utilizado (todavía) las bonificaciones de compensación".⁵¹⁴ El Grupo Especial también concluyó que las subvenciones en cuestión otorgan un beneficio, y que por consiguiente constituyen subvenciones en el sentido del artículo 1 del Acuerdo SMC.⁵¹⁵ Posteriormente, el Grupo Especial constató que las subvenciones concedidas en el marco de los programas EPE y RECAP están supeditadas a los resultados de exportación en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC y, por consiguiente, prohibidas con arreglo a los párrafos 1 a) y 2 del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁵¹⁶

5.154. Comenzamos abordando la alegación del Brasil de que el Grupo Especial incurrió en error al determinar el punto de referencia para la comparación. A juicio del Brasil, el Grupo Especial rechazó erróneamente el trato fiscal dado a las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente como referencia para la comparación y concluyó en cambio que la referencia adecuada era el trato aplicable a las compras realizadas por empresas no habilitadas, es decir, la obligación de pagar el importe íntegro del impuesto aplicable.⁵¹⁷ El Brasil sostiene que "el Grupo Especial trató erróneamente de determinar si existía una 'norma general' en materia de tributación en la legislación brasileña de conformidad con la cual todas las suspensiones y exenciones de impuestos a los insumos y bienes de capital se vinculan directamente con el problema de la acumulación estructural de bonificaciones"⁵¹⁸, a pesar de las reservas manifestadas por el Órgano de Apelación, en los asuntos *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* y *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, con respecto a que los grupos especiales traten de identificar esa "norma general en materia de tributación".⁵¹⁹ El Brasil recuerda que, "al identificar el trato de referencia pertinente, un grupo especial debe 'elaborar el entendimiento de la estructura y los principios fiscales que mejor explique el régimen fiscal de un Miembro, y ofrecer una base razonada para identificar lo que constituye unos ingresos comparables de contribuyentes en situaciones comparables'".⁵²⁰

5.155. El Brasil también mantiene que, para evitar la acumulación estructural de impuestos indirectos, elaboró "un método de tributación alternativo para los ingresos de las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente", que se aplica "a empresas de muchos sectores distintos de la economía cuyas ventas están sujetas a impuestos bajos o nulos".⁵²¹ En particular, el Brasil señala que el artículo 29 de la Ley 10.637/2002 "exime del pago de impuestos sobre los insumos a una amplia gama de sectores de la economía brasileña cuyos productos están sujetos a impuestos bajos o nulos, incluidos los productores de productos y aceites animales y vegetales, productos alimenticios, productos químicos, calzado, partes de automóviles y aeronaves y productos informáticos, así como las empresas predominantemente exportadoras".⁵²² A juicio del Brasil, el trato de referencia apropiado para la comparación es el trato fiscal concedido a otras empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente.⁵²³

5.156. La Unión Europea y el Japón sostienen que el Grupo Especial aplicó debidamente el criterio elaborado por el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)* para determinar el trato de referencia.⁵²⁴ Sostienen también, contrariamente a las alegaciones del Brasil, que el Grupo Especial no trató de identificar una "norma general" en materia

⁵¹³ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1179, 7.1194 y 7.1207. (no se reproducen las notas de pie de página)

⁵¹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1179, 7.1194 y 7.1207.

⁵¹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1212 y 7.1223.

⁵¹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1237.

⁵¹⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 307 y 309.

⁵¹⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 309 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafos 7.1167, 7.1169 y 7.1183). (no se reproducen las notas de pie de página ni las cursivas)

⁵¹⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 310 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 91; y *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 815).

⁵²⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 310 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 813). (no se reproducen las cursivas)

⁵²¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 312.

⁵²² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 313.

⁵²³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 315.

⁵²⁴ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 395; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 129.

de tributación de conformidad con la cual todas las suspensiones y exenciones de impuestos a los insumos y bienes de capital se vincularían con el problema de la acumulación estructural de bonificaciones, sino que estaba abordando el argumento del propio Brasil relativo a la existencia de tal norma.⁵²⁵

5.157. Recordamos que, ante el Grupo Especial, así como en apelación, el Brasil ha aducido que la referencia adecuada para la comparación con las suspensiones y exenciones fiscales en el marco de los programas EPE y RECAP es el trato concedido a las empresas que tienden a acumular bonificaciones estructuralmente.⁵²⁶ En su análisis del trato de referencia con respecto a la suspensión del IPI⁵²⁷, "[e]l Grupo Especial coincidió con el Brasil en que hay otras empresas, además de las habilitadas o registradas como empresas predominantemente exportadoras, que pueden beneficiarse de la suspensión del IPI respecto de la compra de materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje".⁵²⁸ Específicamente, el Grupo Especial observó que, de conformidad con el artículo 29 de la Ley 10.637/2002, la suspensión fiscal se aplica también a: i) empresas dedicadas principalmente a la fabricación de productos clasificados en los capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23, 28, 29, 30, 31 y 64 (21 capítulos en total) del Cuadro de aplicación del impuesto sobre productos industriales, designados con los códigos 2209.00.00 y 2501.00.00, y pertenecientes a las partidas 21.01 a 21.05.00 de dicho cuadro; ii) establecimientos industriales que fabrican principalmente componentes, chasis, carrocerías, partes y piezas de productos de la industria automotriz; iii) establecimientos industriales que fabrican principalmente partes y piezas destinadas a la industria aeroespacial; y iv) establecimientos industriales que fabrican principalmente los productos que se benefician del Programa de Informática.⁵²⁹ Además, el Grupo Especial observó que "[l]a suspensión se aplica también a las empresas admisibles en el marco del Régimen especial para la industria aeroespacial brasileña (RETAERO) y el Régimen especial de incentivos a ordenadores para uso educativo (REIMCOMP)".⁵³⁰

5.158. Sin embargo, el Grupo Especial consideró que la selección de empresas con derecho a beneficiarse de las suspensiones fiscales "no parec[ía] guardar relación directa con el problema de la acumulación de bonificaciones, de forma que dé lugar a la creación de una norma general para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente o de modo predominante".⁵³¹ A juicio del Grupo especial, las pruebas obrantes en el expediente no demostraban que las empresas a las que se aplicaba la suspensión acumularan bonificaciones estructuralmente.⁵³² El Grupo Especial observó que, por una parte, hay productores de productos sujetos a impuestos bajos, con más probabilidades de acumular bonificaciones fiscales, que no tienen derecho a suspensiones fiscales y, por otra parte, productores de productos sujetos a impuestos más elevados, con menos probabilidades de hacerlo, que tenían derecho a las suspensiones.⁵³³ El Grupo Especial también hizo referencia a la observación del Japón de que "las empresas que exportan productos pero no alcanzan el umbral del 50% de ingresos brutos procedentes de las exportaciones pueden acumular bonificaciones y, a pesar de ello, no pueden beneficiarse de las suspensiones de impuestos", lo que, en opinión del Grupo Especial, hacía "aún más discutible la existencia de una norma general para las empresas que acumulan bonificaciones".⁵³⁴ El Grupo Especial "no est[aba] convencido" de que

⁵²⁵ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 398; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 133.

⁵²⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1165; segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 216; comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 309.

⁵²⁷ Recordamos que el Grupo Especial aplicó posteriormente este análisis a otras categorías del trato fiscal.

⁵²⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167.

⁵²⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167.

⁵³⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167 (donde se hace referencia a la respuesta del Brasil a la pregunta 21 del Grupo Especial).

⁵³¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167.

⁵³² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167.

⁵³³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1168. El Grupo Especial señaló que "el examen de los productos beneficiarios de la suspensión o exención del IPI de conformidad con el artículo 29 de la Ley 10.637/2002 muestra que no existe una pauta de suspensión del IPI solo respecto de productos sujetos a impuestos bajos o nulos". (*Ibid.*). En particular, el Grupo Especial indicó que "muchos de los productos abarcados por regímenes especiales están sujetos a tipos impositivos del 5%, del 10%, del 20% e incluso del 30% y, por ejemplo, los capítulos 50 a 54 del [cuadro de aplicación del impuesto sobre productos industriales (TIPI)] se benefician de tasas nulas y no están abarcados por el artículo 29 de la Ley 10.637/2002". (*Ibid.* (donde se hace referencia a la respuesta de la Unión Europea a la pregunta 41 del Grupo Especial, párrafo 156)).

⁵³⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1169.

el hecho de que otras empresas, además de las empresas predominantemente exportadoras, pudieran beneficiarse de suspensiones, fuera "suficiente para demostrar la existencia de una norma general aplicable a las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente o de modo predominante".⁵³⁵ El Grupo Especial constató por lo tanto que el Brasil no había demostrado que las suspensiones fiscales fueran el trato de referencia para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente y, en cambio, definió la referencia como "el trato aplicable a las compras por empresas no habilitadas de las materias primas, los bienes intermedios y los materiales de embalaje utilizados en la fabricación de sus productos".⁵³⁶

5.159. El Grupo Especial se basó posteriormente en esas constataciones al determinar la referencia para la comparación con la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS y de las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación respecto de las compras de materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje (a efectos del EPE)⁵³⁷, así como con la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS y de las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación respecto de las compras de maquinaria, aparatos, instrumentos y equipo nuevos (a efectos del RECAP).⁵³⁸ Respecto de esas dos categorías de trato, el Grupo Especial también determinó que la referencia era el trato aplicable a las adquisiciones realizadas por empresas no habilitadas, es decir, la obligación de pagar el importe íntegro del impuesto aplicable.⁵³⁹

5.160. En apelación, los participantes discrepan sobre si, al determinar el trato de referencia, el Grupo Especial intentó erróneamente establecer la existencia de una "norma general en materia de tributación" en lugar de examinar los principios rectores y la estructura del régimen de tributación del Brasil e identificar lo que constituye unos ingresos comparables de contribuyentes en situaciones comparables.⁵⁴⁰

5.161. El párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC establece lo siguiente:

1.1 A los efectos del presente Acuerdo, se considerará que existe subvención:

a) 1) cuando haya una contribución financiera de un gobierno o de cualquier organismo público en el territorio de un Miembro (denominados en el presente Acuerdo "gobierno"), es decir:

...

ii) cuando se condonen o no se recauden ingresos públicos que en otro caso se percibirían (por ejemplo, incentivos tales como bonificaciones fiscales)[.]⁵⁴¹

5.162. El Órgano de Apelación ha explicado previamente que, cuando un grupo especial examine una alegación al amparo del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC, deberá: i) identificar

⁵³⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1170.

⁵³⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1172.

⁵³⁷ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1181-7.1187.

⁵³⁸ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1197 y 7.1200.

⁵³⁹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1186-7.1187 y 7.1200. Con respecto a la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS y sus equivalentes en relación con la importación respecto de las compras de maquinaria, aparatos, instrumentos y equipo nuevos (a efectos del EPE), el Grupo Especial observó que "la selección por el Gobierno del Brasil de las empresas con derecho a beneficiarse de la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS, o de las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación no parece guardar relación directa con el problema de la acumulación de bonificaciones, de forma que dé lugar a la creación de una norma general para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente o de modo predominante". (*Ibid.*, párrafo 7.1183). Con respecto a la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS y sus equivalentes en relación con la importación respecto de las compras de maquinaria, aparatos, instrumentos y equipo nuevos (a efectos del RECAP), el Grupo Especial observó que "las empresas habilitadas y no habilitadas que compran maquinaria, aparatos, instrumentos y equipo nuevos utilizados para fabricar productos se hallan en situación idéntica, salvo en lo que concierne a la habilitación". (*Ibid.*, párrafo 7.1200).

⁵⁴⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 309-310, 317 y 323; comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 398; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 128.

⁵⁴¹ No se reproduce la nota de pie de página.

el trato fiscal otorgado a los ingresos de los supuestos receptores de la subvención⁵⁴²; ii) identificar un punto de referencia que permita hacer una comparación⁵⁴³; y iii) comparar el trato fiscal impugnado y las razones que lo explican con el trato fiscal de referencia.⁵⁴⁴ El Órgano de Apelación también ha expresado reservas con respecto a que los grupos especiales traten de identificar la relación entre una norma general y una excepción al determinar la existencia de ingresos condonados o no recaudados que en otro caso se percibirían en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1. El Órgano de Apelación explicó que, "[d]ada la variedad y complejidad de los regímenes fiscales nacionales, normalmente será muy difícil aislar una norma tributaria 'general' y las 'excepciones' a esa norma 'general'"⁵⁴⁵, y que los exámenes en el marco del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 "deben ser lo bastante flexibles para ajustarse a la complejidad de las normas tributarias nacionales de cada Miembro".⁵⁴⁶ De hecho, "un régimen fiscal nacional puede contener tantas excepciones" que el tipo aplicable a la categoría general de ingresos no representaría ya la norma general, sino más bien la excepción.⁵⁴⁷ Al tratar de identificar una norma general y una excepción, "un grupo especial podría crear artificialmente una norma y una excepción en casos en que no exista tal distinción".⁵⁴⁸

5.163. En cambio, la determinación de una referencia para la comparación conlleva la identificación "[d]el trato fiscal otorgado a ingresos comparables de contribuyentes que se encuentren en situaciones comparables".⁵⁴⁹ Ese ejercicio "supone un examen de la estructura del régimen fiscal nacional y de los principios por los que este se rige" y exige al grupo especial "elaborar el entendimiento de la estructura y los principios fiscales que mejor explique el régimen fiscal de un Miembro".⁵⁵⁰ Tal examen debe realizarse sobre la base de "las normas fiscales que cada Miembro haya establecido libremente".⁵⁵¹ En su identificación de una referencia, un grupo especial debe ser consciente de las limitaciones inherentes a la identificación y comparación de una norma general en materia de tributación y una excepción a dicha norma, puesto que tal enfoque "podría dar lugar a que, cada vez que se redujera el tipo impositivo aplicable a un receptor, se constatará una condonación de ingresos públicos que en otro caso se percibirían".⁵⁵²

5.164. Al ocuparse de la afirmación del Brasil de que la suspensión de impuestos para las empresas que acumulan bonificaciones, incluidas las empresas predominantemente exportadoras, es el trato de referencia, el Grupo Especial coincidió con el Brasil en que había otras empresas, además de las habilitadas o registradas como empresas predominantemente exportadoras, que podían beneficiarse de la suspensión del IPI.⁵⁵³ Recordamos la constatación del Grupo Especial de que esas eran las empresas mencionadas en el artículo 29 de la Ley 10.637/2002 y comprendidas en los regímenes

⁵⁴² Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 812. El Órgano de Apelación ha observado que "[e]sta identificación [del trato fiscal] conllevará un examen de las razones objetivas de ese trato y, cuando implique un cambio en las normas fiscales de un Miembro, una evaluación de las razones que explican ese cambio". (*Ibid.*).

⁵⁴³ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 813.

⁵⁴⁴ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 814. El Órgano de Apelación ha explicado que "[e]sta comparación ... permitirá [a un grupo especial] determinar si, a la luz del trato otorgado a los ingresos comparables de contribuyentes que se encuentren en situaciones comparables, el gobierno está condonando ingresos que en otro caso se percibirían en relación con los ingresos de los supuestos receptores". (*Ibid.*).

⁵⁴⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 91.

⁵⁴⁶ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, nota 66 al párrafo 91.

⁵⁴⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 815.

⁵⁴⁸ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 815.

⁵⁴⁹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 813.

⁵⁵⁰ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 813.

⁵⁵¹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 813 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 90).

⁵⁵² Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 815.

⁵⁵³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167.

RETAERO⁵⁵⁴ y REIMCOMP.⁵⁵⁵ Observamos que, de conformidad con el artículo 29 de la Ley 10.637/2002, las suspensiones fiscales se aplican a empresas dedicadas principalmente a la fabricación de productos clasificados en 21 capítulos y en los códigos 2209.00.00 y 2501.00.00, pertenecientes a las partidas 21.01 a 21.05.00 del Cuadro de aplicación del impuesto sobre productos industriales, así como a empresas que fabrican principalmente: i) componentes, chasis, carrocerías, partes y piezas de productos de la industria automotriz; ii) partes y piezas destinadas a la industria aeroespacial; y iii) productos que se benefician del Programa de Informática.⁵⁵⁶

5.165. No obstante esa observación, el Grupo Especial rechazó el trato dado a las empresas objeto de suspensiones de impuestos como referencia porque, a su juicio, "la suspensión del IPI no parec[ía] guardar relación directa con el problema de la acumulación de bonificaciones, de forma que dé lugar a la creación de *una norma general* para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente o de modo predominante".⁵⁵⁷ Cuando llegó a esa conclusión, el Grupo Especial constató que había: i) productores de productos sujetos a impuestos bajos, con más probabilidades de acumular bonificaciones fiscales, que no tenían derecho a las suspensiones; y ii) productores de productos sujetos a impuestos más elevados, con menos probabilidades de acumular bonificaciones fiscales, que tenían derecho a las suspensiones.⁵⁵⁸ Por lo tanto, el hecho de que, por una parte, no todas las empresas que acumulan bonificaciones, real o potencialmente, tenían derecho a las suspensiones y, por otra, de que era poco probable que algunas de las empresas que tenían derecho a las suspensiones acumularan bonificaciones, confirmó la opinión del Grupo Especial de que no existía una "norma general"⁵⁵⁹ para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente o de modo predominante. El Grupo Especial también mencionó el argumento del Brasil de que "no es posible predecir como *norma general* y para todas las situaciones en qué momento una empresa que acumule bonificaciones pasará a ser una empresa que acumule bonificaciones estructuralmente".⁵⁶⁰ Dicho esto, el Grupo Especial concluyó de nuevo que "no est[aba] convencido" de que el hecho de que otras empresas, además de las empresas predominantemente exportadoras, pudieran beneficiarse de suspensiones fiscales, fuera "suficiente para demostrar la existencia de *una norma general* aplicable a las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente o de modo predominante".⁵⁶¹

5.166. En su análisis, el Grupo Especial trató de determinar la existencia de una "norma general" para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente.⁵⁶² El Grupo Especial consideró que esa norma general existiría si las suspensiones fiscales se aplicaran a las empresas que acumulan bonificaciones, real o potencialmente, y no se aplicaran a las empresas que no acumulan bonificaciones o es poco probable que lo hagan. El Grupo Especial rechazó las suspensiones fiscales como trato de referencia porque consideró que algunas empresas a las cuales se aplicaban las suspensiones fiscales no acumulaban bonificaciones, real o potencialmente, y porque algunas empresas a las cuales no se aplicaban las suspensiones estaban acumulando bonificaciones.

⁵⁵⁴ Ante el Grupo Especial, el Brasil explicó que el objetivo del régimen RETAERO es abordar la cuestión de la acumulación de bonificaciones por los proveedores de insumos para la industria aeroespacial ofreciendo una tasa nula o la suspensión de impuestos indirectos a esos insumos. (Primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 768 (DS472)).

⁵⁵⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167. El Brasil explicó ante el Grupo Especial que el objetivo del REIMCOMP era evitar la acumulación de bonificaciones fiscales por los fabricantes de equipo informático que hubieran ganado el proceso de licitación pública requerido para vender ordenadores a las escuelas públicas. (Primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 770 (DS472)).

⁵⁵⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167 (donde se hace referencia a la Ley 10.637/2002 (Prueba documental JE-94 presentada al Grupo Especial)).

⁵⁵⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167. (sin cursivas en el original)

⁵⁵⁸ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1168-7.1169.

⁵⁵⁹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1167 y 1169-7.1170.

⁵⁶⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1170 (donde se cita la respuesta del Brasil a la pregunta 21 del Grupo Especial). (sin cursivas en el original)

⁵⁶¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1170. (sin cursivas en el original) En un sentido similar, en su análisis del trato de referencia para la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS y sus equivalentes en relación con la importación, el Grupo Especial observó que la selección de las empresas con derecho a beneficiarse de la suspensión fiscal no parecía guardar relación directa con el problema de la acumulación estructural de bonificaciones, de forma que diera lugar a la creación de una norma general para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente o de modo predominante. (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1183).

⁵⁶² Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1167 y 7.1169-7.1170.

En consecuencia, el Grupo Especial no pudo establecer la existencia de una "norma general" en materia de tributación.

5.167. Sin embargo, como se ha indicado, al determinar una referencia para la comparación, un grupo especial debe ser consciente de las limitaciones intrínsecas cuando trata de identificar una norma general en materia de tributación y una excepción a esa norma, porque ese enfoque puede conducir a una concepción excesivamente restringida de las normas que son pertinentes para identificar un punto de referencia.⁵⁶³ Una vez que se ha identificado una norma general en materia de tributación, no es suficiente realizar un análisis limitado a la determinación según la cual, de no ser por la medida impugnada, habría que haber pagado unos impuestos más elevados en virtud de esa norma general.⁵⁶⁴ Más bien, aun cuando el examen del régimen fiscal de un Miembro indique la presencia de una relación entre una norma general y una excepción, es de esperar que un grupo especial "continúe examinando la estructura del régimen fiscal nacional y los principios por los que este se rige"⁵⁶⁵ para determinar cuál es "el trato fiscal otorgado a ingresos comparables de contribuyentes que se encuentren en situaciones comparables".⁵⁶⁶ El Grupo Especial comenzó su análisis con un examen del régimen fiscal interno del Brasil, identificando categorías de empresas que están sujetas a las suspensiones fiscales. El Grupo Especial determinó, a este respecto, que había otras empresas, además de las habilitadas como predominantemente exportadoras, que tenían derecho a las suspensiones de impuestos pertinentes. Sin embargo, tras hacerlo, el Grupo Especial limitó en definitiva su análisis a tratar de identificar la existencia de una norma general en materia de tributación a la cual el trato impugnado sería una excepción. Al obrar de ese modo, el Grupo Especial predeterminó efectivamente una constatación de la existencia de ingresos condonados o no recaudados que en otro caso se percibirían con arreglo al párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC.

5.168. En nuestra opinión, en lugar de intentar determinar la existencia de una norma general en virtud de la cual las suspensiones fiscales solo se aplicarían a las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente, el Grupo Especial debería haber determinado el trato fiscal otorgado a contribuyentes que se encuentran en situaciones comparables.

5.169. Recordamos, respecto de la suspensión del IPI, que el artículo 29 de la Ley 10.637/2002, por el cual se conceden suspensiones fiscales a empresas predominantemente exportadoras, también prevé suspensiones fiscales para varias otras categorías de empresas.⁵⁶⁷ La gama de empresas que abarca el artículo 29 es amplia, dado que las suspensiones fiscales se aplican, en particular, a empresas que fabrican principalmente: i) productos clasificados en 21 capítulos del cuadro de aplicación del impuesto sobre productos industriales; ii) componentes, chasis, carrocerías, partes y piezas de productos de la industria automotriz; iii) partes y piezas destinadas a la industria aeroespacial; y iv) productos que se benefician del Programa de Informática.⁵⁶⁸ Además, como constató el Grupo Especial, la suspensión del IPI se aplica a empresas habilitadas en el marco de los

⁵⁶³ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafos 815 y 818.

⁵⁶⁴ Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 91; *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafos 815 y 818.

⁵⁶⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 815.

⁵⁶⁶ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 813.

⁵⁶⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167 (donde se hace referencia a la Ley 10.637/2002) (Prueba documental JE-94 al Grupo Especial).

⁵⁶⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167 (donde se hace referencia a la Ley 10.637/2002 (Prueba documental JE-94 presentada al Grupo Especial)). Análogamente, en su determinación del trato de referencia para la suspensiones de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS, o de las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación respecto de las compras de materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje a efectos del programa EPE, el Grupo Especial observó que, además de las empresas predominantemente exportadoras, las suspensiones o exenciones pertinentes se aplican a: i) los fabricantes de ciertos productos cuando tales productos se destinan a órganos de administración pública directa; ii) empresas habilitadas en el marco de los programas PADIS y PATVD; iii) empresas que pueden acogerse al Régimen especial de tributación para la plataforma de exportación de servicios de tecnología de la información (REPES); iv) empresas que pueden acogerse al programa RETAERO; v) empresas que pueden acogerse al Régimen especial para la industria de la defensa (RETID); y vi) empresas que pueden acogerse al programa REIMCOMP. (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1183 (donde se hace referencia a la respuesta del Brasil a la pregunta 21 del Grupo Especial)).

regímenes RETAERO y REIMCOMP.⁵⁶⁹ Análogamente, con respecto a la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS y sus equivalentes en relación con la importación a efectos del programa EPE, el Grupo Especial constató que, además de las empresas predominantemente exportadoras, esa suspensión se aplica también a otras empresas. Se trata de las empresas que: i) fabrican ciertos productos cuando tales productos se destinan a órganos de administración pública directa; ii) están habilitadas en el marco de los programas PADIS y PATVD; y iii) pueden acogerse a los regímenes REPES, RETAERO, RETID y REIMCOMP.⁵⁷⁰

5.170. Por lo tanto, las empresas que tienen o pueden tener derecho a la suspensión de impuestos están comprendidas en muchas categorías, cada una de las cuales abarca un gran número de entidades. A nuestro juicio, el Grupo Especial debería haber examinado en detalle el trato dado a esas categorías de empresas para determinar si se encuentran en situaciones comparables a las empresas predominantemente exportadoras, más que intentar identificar la existencia de una norma general en materia de tributación para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente.

5.171. La Unión Europea y el Japón aducen que el Grupo Especial no trató de establecer la existencia de una norma general para las empresas que acumulan bonificaciones, sino que estaba más bien respondiendo al argumento del propio Brasil de que había una "norma" para las empresas que acumulan bonificaciones que establecía las suspensiones fiscales con respecto a sus suministros.⁵⁷¹ Observamos, a este respecto, que el Grupo Especial no está obligado por los argumentos planteados por una parte y puede utilizar libremente esos argumentos con el fin de desarrollar su propio razonamiento jurídico, para apoyar sus propias opiniones y conclusiones sobre el asunto sometido a su consideración. Además, si el análisis del grupo especial estuviera conformado únicamente por los argumentos de las partes, podría darse el caso de que el grupo especial no pudiera realizar una evaluación objetiva del asunto, como exige el artículo 11 del ESD.⁵⁷² Incumbía por lo tanto al Grupo Especial identificar la referencia para la comparación de conformidad con el criterio jurídico previsto en el párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC, con independencia de la forma en que el Brasil haya presentado sus argumentos sobre esta cuestión.⁵⁷³

5.172. Habida cuenta de lo anterior, revocamos las conclusiones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.1171 y 7.1172 de sus informes, de que "el Brasil no ha demostrado que las suspensiones de impuestos sean el trato de referencia para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente"⁵⁷⁴ y de que "el trato aplicable a las compras por empresas no habilitadas de las materias primas, los bienes intermedios y los materiales de embalaje ... puede considerarse como el trato de referencia o la norma ordinaria de aplicación general".⁵⁷⁵ Recordamos que el Grupo Especial se basó en su razonamiento y sus constataciones concernientes a la suspensión del IPI al identificar el trato de referencia para las dos categorías restantes del trato fiscal impugnado.⁵⁷⁶ Por consiguiente, también revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.1186, 7.1187 y 7.1199-7.1200 de sus informes, de que el Brasil no ha demostrado que las suspensiones de impuestos sean la referencia para la comparación y de que la referencia adecuada es, en cambio, el trato aplicable a las compras por empresas no habilitadas de los productos pertinentes. En consecuencia, también revocamos las constataciones del Grupo

⁵⁶⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1167.

⁵⁷⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1183 (donde se hace referencia a la respuesta del Brasil a la pregunta 21 del Grupo Especial).

⁵⁷¹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 398; comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 133.

⁵⁷² Informes del Órgano de Apelación, *CE - Hormonas*, párrafo 156; *Corea - Productos lácteos*, párrafo 139; y *Estados Unidos - Determinados productos procedentes de las CE*, párrafo 123.

⁵⁷³ Observamos también que el aspecto principal de los argumentos esgrimidos por el Brasil ante el Grupo Especial era que "la comparación adecuada en el marco del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 debería hacerse entre el trato fiscal dado a las empresas predominantemente exportadoras y el dado a otras empresas que tienden a acumular bonificaciones estructuralmente". (Segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 216).

⁵⁷⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1171.

⁵⁷⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1172.

⁵⁷⁶ Recordamos que se trata de las siguientes categorías: i) la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS, o de las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación, respecto de las compras de materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje (a efectos del EPE); y ii) la suspensión de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS, o de las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación, respecto de las compras de maquinaria, aparatos, instrumentos y equipo nuevos incorporados a los activos fijos de la empresa habilitada (a efectos del RECAP). (Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1181-7.1187 y 7.1197-7.1200).

Especial, que figuran en los párrafos 7.1211, 7.1223 y 7.1238, así como en los párrafos 8.7 y 8.18, de sus informes, de que las suspensiones fiscales concedidas a empresas registradas o habilitadas en el marco de los programas EPE y RECAP constituyen contribuciones financieras en forma de condonación o no recaudación de ingresos públicos que en otro caso se percibirían y son por lo tanto subvenciones en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC que están supeditadas a los resultados de exportación en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

5.173. Tras haber revocado las constataciones del Grupo Especial concernientes a la identificación del punto de referencia para la comparación, no es necesario que sigamos examinando las alegaciones subsidiarias del Brasil concernientes a la aplicación del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC y a la evaluación de las pruebas por el Grupo Especial de conformidad con el artículo 11 del ESD.

5.174. Pasamos ahora a considerar si podemos completar el análisis determinando si las suspensiones fiscales concedidas a empresas registradas o habilitadas en el marco de los programas EPE y RECAP constituyen una contribución financiera en forma de ingresos públicos condonados o no recaudados que en otro caso se percibirían en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC. Recordamos que, en diferencias anteriores, el Órgano de Apelación ha completado el análisis con objeto de facilitar la pronta y eficaz solución de la diferencia.⁵⁷⁷ El Órgano de Apelación ha completado el análisis cuando las constataciones fácticas del informe del grupo especial y los hechos no controvertidos obrantes en el expediente del grupo especial le proporcionaban una base suficiente para realizar su propio análisis⁵⁷⁸ y se ha abstenido de completar el análisis debido a la complejidad de las cuestiones, el hecho de que no se hayan estudiado a fondo las cuestiones sometidas al grupo especial y consideraciones relativas a los derechos de debido proceso de las partes.⁵⁷⁹

5.175. Recordamos que la evaluación realizada por el Grupo Especial a tenor del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC se basó en la referencia que el Grupo Especial consideró correcta, es decir, el trato aplicable a las compras realizadas por empresas no habilitadas. Por lo tanto, primero tenemos que determinar si podemos completar el análisis y determinar por nosotros mismos el trato de referencia para las tres categorías de trato fiscal en el marco de los programas EPE y RECAP identificadas por el Grupo Especial.

5.176. Observamos que el Grupo Especial reconoció que hay otras empresas, además de las empresas predominantemente exportadoras, que tienen derecho a suspensiones de impuestos.⁵⁸⁰ Sin embargo, el Grupo Especial no examinó con detalle ni formuló constataciones específicas sobre las condiciones de admisibilidad con respecto a las exenciones fiscales para esas otras empresas y su funcionamiento. Además, en sus argumentos en apelación, los participantes se centraron en la cuestión de si el Grupo Especial determinó erróneamente la referencia al centrarse en la identificación de la norma general en materia de tributación, más que en la identificación de la referencia correcta. En estas circunstancias, no podemos completar el análisis para constatar si existe una contribución financiera en forma de ingresos públicos condonados o no recaudados que en otro caso se percibirían en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC. En consecuencia, no podemos completar el análisis para constatar si las suspensiones fiscales concedidas en el marco de los programas EPE y RECAP constituyen subvenciones de conformidad con el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC.

⁵⁷⁷ Véanse los informes del Órgano de Apelación, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles*, párrafo 1178; *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 1351; y *CE - Amianto*, párrafo 78.

⁵⁷⁸ Véanse los informes del Órgano de Apelación, *Australia - Salmón*, párrafos 241 y 255; *Corea - Productos lácteos*, párrafo 102; *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 653; *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafo 343; *CE - Amianto*, párrafo 78; *China - Tubos de altas prestaciones (Japón) / China - Tubos de altas prestaciones (UE)*, párrafo 5.135; y *Estados Unidos - Métodos antidumping (China)*, párrafos 5.163-5.164.

⁵⁷⁹ Véanse los informes del Órgano de Apelación, *Corea - Productos lácteos*, párrafo 102; *Canadá - Energía renovable / Canadá - Programa de tarifas reguladas*, párrafo 5.224; *CE - Productos derivados de las focas*, párrafos 5.63 y 5.69; y *Estados Unidos - Métodos antidumping (China)*, párrafo 5.178.

⁵⁸⁰ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1167 y 7.1183 (donde se hace referencia a la respuesta del Brasil a la pregunta 21 del Grupo Especial).

5.4 Párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC

5.4.1 Párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC: programas de TIC

5.4.1.1 Introducción

5.177. Pasamos ahora a examinar la alegación formulada en apelación por el Brasil de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que el trato fiscal otorgado a los productos intermedios y los insumos en el marco de los programas de TIC constituye una subvención en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC.⁵⁸¹ El Brasil sostiene que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los "ingresos por intereses implícitos" respecto de los productos intermedios y los insumos constituyen la condonación de ingresos públicos que en otro caso se percibirían, en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC, por dos razones. En primer lugar, el Brasil alega que "el Grupo Especial no comparó el trato concedido al *grupo* de contribuyentes en el marco del trato de referencia con el *grupo* de contribuyentes sujetos al trato impugnado".⁵⁸² En segundo lugar, el Brasil sostiene que "el Grupo Especial constató erróneamente que los 'ingresos por intereses implícitos' que el Brasil supuestamente 'condona' respecto de los productos intermedios y los insumos en el marco de los programas de TIC constituyen 'ingresos públicos' que en otro caso 'se percibirían' de conformidad con el párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC".⁵⁸³ En la audiencia, el Brasil indicó que también discrepa de la determinación del trato de referencia que el Grupo Especial realizó a efectos de comparación con el trato de los productos intermedios y los insumos que es objeto de impugnación.⁵⁸⁴

5.178. El Japón y la Unión Europea sostienen que el Grupo Especial no incurrió en error al constatar la existencia de una contribución financiera en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC respecto de determinadas categorías de tratos fiscales otorgados en el marco de los programas de TIC.⁵⁸⁵ En particular, el Japón y la Unión Europea señalan que, al determinar el punto de referencia, el Grupo Especial no hizo caso omiso del trato otorgado a un grupo de contribuyentes que normalmente compensan las bonificaciones fiscales en el mismo período impositivo.⁵⁸⁶ Más bien, a juicio de la Unión Europea, el Grupo Especial adoptó un "enfoque equilibrado" y sopesó "todas las situaciones que podían plantearse en el curso normal de las operaciones del sistema tributario del Brasil y, especialmente, del mecanismo de bonificaciones y débitos, y concluyó que había ingresos que se condonaban o no se recaudaban en la 'situación bastante frecuente' en la cual los contribuyentes no pueden compensar sus bonificaciones fiscales en el mismo período impositivo".⁵⁸⁷ Además, el Japón y la Unión Europea discrepan de la alegación del Brasil de que el Grupo Especial incurrió en error en la interpretación y aplicación del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC al constatar que la disponibilidad de efectivo y los ingresos por intereses implícitos que el Gobierno del Brasil podría obtener (si el impuesto se hubiera pagado por adelantado y no se hubiera compensado) constituyen ingresos que en otro caso "se percibirían" del contribuyente.⁵⁸⁸

⁵⁸¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 177.

⁵⁸² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 180. (las cursivas figuran en el original)

⁵⁸³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 180. En caso de que estuviéramos de acuerdo con el Brasil y revocásemos las constataciones pertinentes, el Brasil solicita que también revoquemos la constatación consiguiente del Grupo Especial de que "la exención, reducción y suspensión de impuestos sobre las ventas de bienes intermedios y las compras de materias primas, bienes intermedios, materiales de embalaje, insumos, bienes de capital y material informático en el marco de los programas de TIC otorgan un 'beneficio' al receptor en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 1 del Acuerdo SMC". (*Ibid.*, párrafo 242). El Brasil solicita asimismo que revoquemos la constatación definitiva del Grupo Especial de que las reducciones y exenciones fiscales pertinentes constituyen subvenciones en el sentido del artículo 1 del Acuerdo SMC, y declaremos nula y sin efectos jurídicos la recomendación formulada por el Grupo Especial de conformidad con el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC de que el Brasil retire los programas de TIC en un plazo de 90 días. (*Ibid.*, párrafos 242-244 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.489-7.490, 7.493-7.495, 7.500, 8.5.e, 8.11, 8.16.f, y 8.22)).

⁵⁸⁴ Respuesta del Brasil a preguntas formuladas en la audiencia.

⁵⁸⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.406.d-h.

⁵⁸⁶ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 279; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 90.

⁵⁸⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 282. Véase también la comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafos 92-94.

⁵⁸⁸ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafos 266 y 289; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 99.

5.4.1.2 Constataciones del Grupo Especial

5.179. Al comienzo de su análisis, el Grupo Especial recordó la declaración formulada por el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)* de que, para determinar la existencia de una contribución financiera en virtud de la cual se condonan o no se recaudan ingresos públicos que en otro caso se percibirían, en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC, un grupo especial debe: i) identificar el trato aplicable a los supuestos receptores de la subvención y las razones objetivas de ese trato; ii) identificar un punto de referencia para la comparación; y iii) comparar el trato impugnado, y sus razones, con el trato de referencia.⁵⁸⁹

5.180. En primer lugar, el Grupo Especial identificó el trato fiscal aplicable a las empresas habilitadas que es objeto de impugnación y las razones objetivas en que se basa ese trato.⁵⁹⁰ El Grupo Especial señaló que "cada uno de los programas examinados prevé un conjunto diferente de exenciones, reducciones y/o suspensiones respecto de uno o varios tipos particulares de impuestos".⁵⁹¹ A continuación, el Grupo Especial clasificó los diferentes tratos fiscales en litigio teniendo en cuenta: i) el impuesto en cuestión; ii) la cuestión de si el trato fiscal se aplica a la compra de productos por las empresas habilitadas o a la venta de los productos objeto de incentivos por esas empresas; y iii) el grado de transformación de los productos objeto de incentivos. Sobre la base de esos criterios, el Grupo Especial agrupó los tratos fiscales en 10 categorías.⁵⁹²

5.181. Posteriormente, el Grupo Especial identificó un punto de referencia de cada una de las categorías de tratos fiscales. En todos los casos, el Grupo Especial constató que "los puntos de referencia que se utilizarán son los tratos fiscales vigentes para toda la economía respecto de los cuales se aplicarán las exenciones, reducciones y suspensiones".⁵⁹³ Tras haber comparado los tratos fiscales impugnados con los tratos de referencia, el Grupo Especial concluyó que todas y cada una de las reducciones, exenciones y suspensiones fiscales impugnadas otorgadas a las empresas habilitadas respecto de las ventas de: i) los productos acabados que producen (en el marco del Programa de Informática, el PATVD y el Programa de Inclusión Digital); ii) los bienes intermedios que producen (en el marco del Programa de Informática y el PADIS); y iii) materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje (en el marco del Programa de Informática) y de insumos, bienes de capital y material informático (en el marco de los programas PADIS y PATVD) constituyen contribuciones financieras en las que "se condon[a]n o no se recaud[a]n ingresos públicos que en otro caso se percibirían".⁵⁹⁴

5.182. En su análisis sobre las distintas exenciones y reducciones fiscales respecto de las ventas de productos intermedios y materias primas; de productos intermedios, materiales de embalaje e insumos; así como de bienes de capital y material informático, el Grupo Especial aplicó el mismo enfoque analítico a todas las categorías de tratos fiscales impugnadas.⁵⁹⁵

5.183. En particular, en relación con las exenciones y reducciones del IPI otorgadas respecto de la venta de productos intermedios objeto de incentivos (a efectos del Programa de Informática y del PADIS), el Grupo Especial observó que, con arreglo al trato de referencia, la empresa no habilitada que venda los productos no objeto de incentivos aplicaría el impuesto pertinente al comprador y lo remitiría al Servicio de Rentas Federales, mientras que el comprador obtendría una bonificación que podría utilizar para compensar sus débitos respecto del IPI durante el mismo período impositivo (es decir, cuando pague su deuda tributaria mensual el día 25 del mes siguiente a la transacción), o en períodos impositivos posteriores. Si el comprador no ha podido compensar la bonificación al término de tres períodos impositivos, podría solicitar al Gobierno del Brasil la

⁵⁸⁹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.394-7.395 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafos 812-815).

⁵⁹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.401.

⁵⁹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.406.

⁵⁹² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.406.a-j. En apelación, el Brasil discrepa del análisis del Grupo Especial que figura en el párrafo 7.406.d-h. (Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 185 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.430-7.475)).

⁵⁹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.414.

⁵⁹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.488-7.490. En consecuencia, exponemos a título de ejemplo el resumen de las constataciones formuladas por el Grupo Especial en relación con las exenciones y reducciones del IPI otorgadas respecto de la venta de productos intermedios objeto de incentivos (a efectos del Programa de Informática y del PADIS).

⁵⁹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.430-7.475.

compensación con otros débitos federales, o el reembolso.⁵⁹⁶ El Grupo Especial señaló que "[e]s bastante habitual que las empresas no puedan compensar el importe total de sus bonificaciones fiscales y tengan que solicitar la compensación o el reembolso, por lo que esa hipótesis parece bastante frecuente".⁵⁹⁷

5.184. El Grupo Especial observó que, "en la mejor de las hipótesis para el comprador de los productos intermedios no objeto de incentivos, el Gobierno del Brasil percibirá el importe íntegro del IPI adeudado por la empresa no habilitada que venda los productos intermedios no objeto de incentivos, y el comprador ... podrá compensar el importe del IPI pagado durante el mismo período impositivo".⁵⁹⁸ Asimismo, el Grupo Especial observó que, cuando el comprador de los productos no objeto de incentivos no puede compensar la bonificación durante el mismo período impositivo, el Gobierno del Brasil retendrá el importe del impuesto pagado por la empresa no habilitada que venda el producto no objeto de incentivos hasta que el comprador pueda compensar esa bonificación, o hasta que el Gobierno del Brasil compense o reembolse el valor nominal de la bonificación, sin intereses, al comprador. El Grupo Especial consideró que, en la segunda hipótesis (es decir, la de si el comprador no puede compensar la bonificación fiscal durante el mismo período impositivo), el Gobierno del Brasil "se beneficiaría de la disponibilidad de efectivo o liquidez, junto con los ingresos (rentas) por intereses implícitos conexos que podrían devengarse respecto del importe íntegro de ese impuesto que se ha recaudado a través del vendedor".⁵⁹⁹ La disponibilidad de efectivo y los ingresos por intereses implícitos conexos podrían tener la duración de un período impositivo (es decir, un mes) o hasta de 360 días. Si se entrega el reembolso al comprador en el plazo de los 360 días siguientes a la solicitud, el Gobierno del Brasil no tiene que pagar ningún interés por el uso del dinero del comprador.⁶⁰⁰

5.185. En cambio, el Grupo Especial señaló que, con arreglo al trato impugnado, el vendedor habilitado no cargaría el impuesto al comprador y no lo remitiría al Gobierno del Brasil y, a su vez, el comprador no obtendría ninguna bonificación fiscal.⁶⁰¹ El Grupo Especial consideró que, en la situación en que el impuesto se paga al Gobierno del Brasil y se compensa durante el mismo período impositivo, el Gobierno del Brasil no condonaría ingresos. Sin embargo, a juicio del Grupo Especial, en la "situación bastante frecuente" en la que el comprador no puede compensar la bonificación fiscal durante el mismo período impositivo, el Gobierno del Brasil condonaría ingresos en forma de intereses implícitos de ingresos fiscales recaudados respecto de los cuales no se han utilizado las bonificaciones de compensación.⁶⁰² El Grupo Especial señaló que, si bien el Gobierno del Brasil en última instancia recaudaría el mismo importe nominal del impuesto, con ello no se reduciría ni suprimiría la ventaja resultante de la que el comprador de los productos intermedios objeto de incentivos", y no el Gobierno del Brasil, se beneficiaría, en forma de disponibilidad de efectivo e ingresos por intereses implícitos, debido a que no tiene que pagar el impuesto.⁶⁰³

5.186. El Grupo Especial recordó además que varios grupos especiales habían concluido anteriormente que, siempre que hay ingresos condonados por el Gobierno, se otorga un beneficio.⁶⁰⁴ Por tanto, tras llegar a la conclusión de que los tratos fiscales en litigio constituían contribuciones

⁵⁹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.432. Véanse también los informes del Grupo Especial, párrafos 7.440, 7.449, 7.458 y 7.468.

⁵⁹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.432. (no se reproduce la nota de pie de página) Véanse también los informes del Grupo Especial, párrafos 7.440, 7.449, 7.458 y 7.468.

⁵⁹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.433. Véanse también los informes del Grupo Especial, párrafos 7.441, 7.450, 7.459 y 7.469.

⁵⁹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.433. (no se reproduce la nota de pie de página) Véanse también los informes del Grupo Especial, párrafos 7.441, 7.450, 7.459 y 7.469. El Grupo Especial observó que, "[s]egún la Unión Europea, el tipo de referencia del Banco Central del Brasil ... era, al momento de redactar su primera comunicación escrita, del 13,25%". (Informes del Grupo Especial, nota 790 al párrafo 7.433 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por la Unión Europea al Grupo Especial, nota 883 al párrafo 1201)).

⁶⁰⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.433. Véanse también los informes del Grupo Especial, párrafos 7.441, 7.450, 7.459 y 7.469.

⁶⁰¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.434. Véanse también los informes del Grupo Especial, párrafos 7.442, 7.451, 7.461 y 7.471.

⁶⁰² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.436. Véanse también los informes del Grupo Especial, párrafos 7.444, 7.454, 7.463 y 7.473.

⁶⁰³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.437. Véanse también los informes del Grupo Especial, párrafos 7.445, 7.455, 7.464 y 7.474.

⁶⁰⁴ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.491 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles* (2ª reclamación), párrafos 7.169-7.171).

financieras en virtud de las cuales "se condon[a]n o no se recaud[a]n ingresos públicos que en otro caso se percibirían", el Grupo Especial también concluyó que las medidas fiscales en litigio otorgaban un beneficio, pues los compradores de los productos objeto de incentivos en el marco de los programas pertinentes se encuentran en una situación mejor con las exenciones y reducciones que en la hipótesis de referencia.⁶⁰⁵ El Grupo Especial concluyó en consecuencia que las medidas en litigio constituyen subvenciones en el sentido del artículo 1 del Acuerdo SMC.⁶⁰⁶

5.4.1.3 La determinación del punto de referencia por el Grupo Especial

5.187. Antes de pasar a examinar las alegaciones del Brasil respecto de la comparación efectuada por el Grupo Especial entre el trato de referencia y el trato impugnado, abordamos la declaración formulada por el Brasil en la audiencia, en la que discrepó de la determinación del punto de referencia que el Grupo Especial llevó a cabo en el contexto de su análisis sobre los programas de TIC. Recordamos que, en su anuncio de apelación, el Brasil no planteó expresamente una alegación sobre la determinación del trato de referencia por el Grupo Especial que fuese pertinente para las constataciones de este al amparo del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁶⁰⁷ Además, en su comunicación del apelante, el Brasil ha aducido que "el Grupo Especial ... sostuvo correctamente que el trato de referencia apropiado es 'el trato aplicable a las ventas ... llevadas a cabo por empresas no habilitadas'".⁶⁰⁸ Sin embargo, en respuesta a preguntas formuladas en la audiencia, el Brasil indicó que discrepa de la identificación del punto de referencia que el Grupo Especial hizo a efectos de comparación con el trato de los productos intermedios y los insumos en el marco de los programas de TIC que es objeto de impugnación.⁶⁰⁹ La Unión Europea respondió que debíamos desestimar esta alegación, dado que el Brasil no la planteó en su anuncio de apelación ni en su comunicación del apelante.⁶¹⁰

5.188. En ese sentido, recordamos que en el párrafo 2 d) de la Regla 20 y el párrafo 2 b) de la Regla 21 de los Procedimientos de trabajo se establecen las prescripciones relativas al anuncio de apelación y a la comunicación del apelante, respectivamente. En particular, con arreglo a lo dispuesto en el párrafo 2 d) de la Regla 20, el anuncio de apelación "incluirá" un breve resumen del carácter de la apelación, con inclusión de: i) "la identificación de los supuestos errores en las cuestiones de derecho tratadas en el informe del grupo especial y las interpretaciones jurídicas formuladas por este"; ii) "una lista de las disposiciones jurídicas de los acuerdos abarcados respecto de las cuales se alega que el grupo especial ha incurrido en error al interpretarlas o aplicarlas"; y iii) "una lista indicativa de los párrafos del informe del grupo especial que contienen los supuestos errores".⁶¹¹ De conformidad con el párrafo 2 b) i) de la Regla 21 de los Procedimientos de trabajo, la comunicación del apelante "incluirá[]", entre otras cosas, "una exposición precisa de los motivos de la apelación, con inclusión de las alegaciones específicas de errores en las cuestiones de derecho tratadas en el informe del grupo especial y en las interpretaciones jurídicas formuladas por este, y los argumentos jurídicos en que se basan".⁶¹²

5.189. El párrafo 2 d) de la Regla 20 de los Procedimientos de trabajo cumple una importante función de debido proceso, ya que contribuye a garantizar el equilibrio "que hay que mantener entre, por una parte, el derecho de los Miembros a ejercer el derecho de apelación de manera seria y efectiva y, por otra, el derecho de los apelados a tener noticia, mediante el anuncio de apelación, de las constataciones que sean objeto de la apelación, a fin de que puedan ejercer efectivamente su derecho" a responder.⁶¹³ El Órgano de Apelación también ha advertido que, si el apelante no plantea una alegación concreta de error en el anuncio de apelación, entonces esa alegación "no está[] debidamente comprendida[] en el alcance de la apelación, y el Órgano de Apelación no formulará

⁶⁰⁵ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.493-7.494.

⁶⁰⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.495.

⁶⁰⁷ Anuncio de apelación del Brasil, párrafo 16. Recordamos que, en cambio, el Brasil planteó una alegación respecto de la determinación por el Grupo Especial del trato de referencia en el marco de los programas EPE y RECAP. Véase la sección 5.3 de los presentes informes.

⁶⁰⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 186.

⁶⁰⁹ Respuesta del Brasil a preguntas formuladas en la audiencia.

⁶¹⁰ Respuesta de la Unión Europea a preguntas formuladas en la audiencia.

⁶¹¹ Procedimientos de trabajo, párrafo 2 d) de la Regla 20.

⁶¹² Procedimientos de trabajo, párrafo 2 b) i) de la Regla 21.

⁶¹³ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos de las CE*, párrafo 62.

constataciones sobre ella[.]".⁶¹⁴ En cuanto a la comunicación del apelante, el Órgano de Apelación ha señalado que, en comparación con el anuncio de apelación, esta comunicación "ha de ser más específica", en el sentido de que "ha de ser precisa en lo que se refiere a los motivos de la apelación, los argumentos jurídicos en que se base la apelación y las disposiciones de los acuerdos abarcados y otras fuentes jurídicas en las que se ampare el apelante".⁶¹⁵

5.190. Recordamos que en el anuncio de apelación del Brasil se dispone lo siguiente en la parte pertinente:

El Grupo Especial incurrió en error al constatar que las exenciones, suspensiones y reducciones de impuestos concedidas en el marco de los programas de TIC, tanto respecto de las ventas de bienes intermedios como de las compras de materias primas, bienes intermedios, materiales de embalaje, insumos, bienes de capital y material informático, constituyen contribuciones financieras en virtud de las cuales se condonan o no se recaudan ingresos públicos que en otro caso se percibirían, en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC;[*]⁶¹⁶

[*nota del original]¹¹ Véa[n]se [el]los informe[s] del Grupo Especial, párrafos 7.432-7.433; 7.444-7.445; 7.454-7.455; 7.463-7.464; 7.473-7.474; y 7.495.

5.191. Por consiguiente, en su anuncio de apelación, el Brasil formuló su alegación al amparo del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC en términos generales al señalar que "[e]l Grupo Especial incurrió en error al constatar que [los tratos fiscales en litigio] constituyen contribuciones financieras en forma de condonación o no recaudación de ingresos públicos que en otro caso se percibirían". Sin embargo, observamos que en la lista indicativa de los párrafos de los informes del Grupo Especial que contienen los supuestos errores indicados por el Brasil, que figura en la nota 11 de su anuncio de apelación, no se mencionan los párrafos en los que el Grupo Especial abordó la determinación del punto de referencia. Asimismo, observamos que, en su comunicación del apelante, el Brasil señaló en varias ocasiones que estaba de acuerdo con la determinación del trato de referencia que había efectuado el Grupo Especial. En particular, el Brasil afirmó que "el Grupo Especial empezó identificando correctamente, en términos generales, el punto de referencia adecuado para la comparación".⁶¹⁷ En ese mismo sentido, el Brasil también señaló que el Grupo Especial "sostuvo correctamente que el trato de referencia apropiado es 'el trato aplicable a las ventas ... por empresas no habilitadas, es decir, la obligación de pagar el importe íntegro del impuesto aplicable'".⁶¹⁸

5.192. Por tanto, en su anuncio de apelación, el Brasil formuló una alegación al amparo del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC en términos generales que, en principio, podría abarcar la identificación del trato de referencia por el Grupo Especial. Sin embargo, en su comunicación del apelante, que supuestamente ha de ser "más específica" y "precisa en lo que se refiere a los motivos de la apelación"⁶¹⁹, el Brasil indicó claramente que estaba de acuerdo con la identificación del trato de referencia que había efectuado el Grupo Especial. En consecuencia, el anuncio de apelación del Brasil, leído conjuntamente con la comunicación del apelante presentada por ese país, demuestra que, hasta la celebración de la audiencia, el Brasil no había formulado ninguna alegación relativa a la determinación del punto de referencia por el Grupo Especial que estuviese relacionada con las constataciones de este en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. Además, el Brasil no desarrolló ninguna argumentación en la audiencia que respaldase esa alegación.

⁶¹⁴ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Elementos de fijación (China)*, párrafo 582 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos de las CE*, párrafo 72; *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Ecuador II)* / *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 285; y *Japón - Manzanas*, párrafos 124-128).

⁶¹⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos de las CE*, párrafo 59.

⁶¹⁶ Anuncio de apelación del Brasil, párrafo 16 y nota 11 a dicho párrafo.

⁶¹⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 185.

⁶¹⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 186 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafos 7.430, 7.438, 7.447, 7.456 y 7.466).

⁶¹⁹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos de las CE*, párrafo 59.

5.193. En estas circunstancias, consideramos que la alegación del Brasil de que el Grupo Especial incurrió en error en su determinación del punto de referencia en el contexto de su análisis sobre los programas de TIC no se ha sometido debidamente a nuestra consideración y, en consecuencia, no está comprendida en el ámbito de esta apelación. En consecuencia, procedemos a abordar las alegaciones que el Brasil ha planteado debidamente en apelación.

5.4.1.4 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su comparación del trato de referencia con el trato impugnado

5.194. El Brasil alega que el Grupo Especial incurrió en error en su comparación del trato otorgado a los productos intermedios y los insumos en el marco de los programas de TIC con el trato de referencia al "distinguir arbitrariamente entre los contribuyentes sujetos al trato de referencia".⁶²⁰ En concreto, el Brasil señala que "el Grupo Especial no comparó el trato concedido al *grupo* de contribuyentes en el marco del trato de referencia con el *grupo* de contribuyentes sujeto al trato impugnado".⁶²¹ A juicio del Brasil, el Grupo Especial "desestimó simplemente como 'situación hipotética más favorable' el trato"⁶²² aplicable a las empresas que compensan el importe total de los impuestos pagados durante el mismo período impositivo, y optó por comparar el trato impugnado con un pequeño grupo de contribuyentes sujetos al trato de referencia, a saber, los contribuyentes que no pueden compensar el importe íntegro de las bonificaciones fiscales durante el mismo período impositivo.⁶²³ El Brasil considera que la comparación que el Grupo Especial debía haber llevado a cabo es análoga a la efectuada para la evaluación del trato menos favorable en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.⁶²⁴ Específicamente, el Brasil sostiene que, "para establecer que los programas de TIC entrañaban la condonación de ingresos que en otro caso se percibirían, el Grupo Especial debía comparar el trato concedido al *grupo* de contribuyentes en el marco de esos programas con el *grupo* de contribuyentes sujetos al trato de referencia".⁶²⁵

5.195. El Japón y la Unión Europea sostienen que el Grupo Especial no incurrió en error al comparar el trato concedido en el marco de los programas de TIC con el trato fiscal otorgado a las empresas no habilitadas.⁶²⁶ La Unión Europea explica que, más bien, el Grupo Especial llevó a cabo una "evaluación general del trato fiscal concedido a contribuyentes en situaciones similares, es decir, con inclusión de los que acumulan bonificaciones fiscales con más frecuencia".⁶²⁷ El Japón añade que el Grupo Especial "determinó tras un examen minucioso que, *al menos en algunas situaciones fácticas*, las empresas habilitadas ... están en una situación mejor que aquellas que constituyen el punto de referencia, y el Gobierno del Brasil, en cambio, está condonando ingresos que en otro caso se percibirían".⁶²⁸

5.196. La condonación (o no recaudación) de los ingresos que en otro caso se percibirían, en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC, implica que el Gobierno ha recaudado menos ingresos (o ninguno) de los que habría recaudado en una situación distinta.⁶²⁹ Como se ha indicado *supra*, el Órgano de Apelación ha explicado previamente que un grupo especial debe aplicar un criterio de tres etapas para determinar si se condonan o no se recaudan ingresos que en otro caso se percibirían, en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC.⁶³⁰ Específicamente, cuando un grupo especial examine una alegación al amparo del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC, deberá: i) identificar el trato fiscal otorgado a los ingresos de los supuestos receptores de la subvención⁶³¹; ii) identificar un punto de referencia que permita hacer

⁶²⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 189. (no se reproducen las cursivas)

⁶²¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 180. (las cursivas figuran en el original)

⁶²² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 188.

⁶²³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 189.

⁶²⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 190 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Amianto*, párrafo 100).

⁶²⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 191. (las cursivas figuran en el original)

⁶²⁶ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 284; comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 95.

⁶²⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 284.

⁶²⁸ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 94.

⁶²⁹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 806 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 90).

⁶³⁰ Véase el párrafo 5.162 *supra*.

⁶³¹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 812. El Órgano de Apelación ha observado que "[e]sta identificación conllevará un examen de las razones objetivas de ese trato y, cuando implique un cambio en las normas fiscales de un Miembro, una evaluación de las razones que explican ese cambio". (*Ibid.*).

una comparación⁶³²; y iii) comparar el trato impugnado y las razones que lo explican con el trato fiscal de referencia.⁶³³ El Brasil discrepa del análisis efectuado por el Grupo Especial en el marco de la tercera etapa del criterio, a saber, la comparación del trato impugnado y las razones que lo explican con el trato fiscal de referencia.⁶³⁴ Recordamos que el Órgano de Apelación observó a ese respecto que "[e]sta comparación le permitirá determinar si, a la luz del trato otorgado a los ingresos comparables de contribuyentes que se encuentren en situaciones comparables, el [G]obierno está condonando ingresos que en otro caso se percibirían en relación con los ingresos de los supuestos receptores".⁶³⁵

5.197. Observamos que la estructura y el funcionamiento de las exenciones y suspensiones fiscales otorgadas en el marco de las distintas categorías de tratos fiscales identificadas por el Grupo Especial son similares. Además, la comparación del trato de referencia llevada a cabo por el Grupo Especial se ajusta a una misma lógica y estructura respecto de todas las categorías pertinentes de tratos fiscales otorgados a los productos intermedios y los insumos.⁶³⁶ En consecuencia, examinamos como ejemplo el análisis efectuado por el Grupo Especial en relación con las exenciones y reducciones del IPI otorgadas en el marco del Programa de Informática y del PADIS respecto de las ventas de bienes intermedios objeto de incentivos.⁶³⁷

5.198. Recordamos que, tras haber identificado el trato de referencia como el trato otorgado a las empresas no habilitadas, el Grupo Especial procedió a examinar el funcionamiento de las normas fiscales generales pertinentes con respecto a esas empresas. El Grupo Especial explicó que, con arreglo al trato de referencia, el comprador de los productos no objeto de incentivos pagaría el impuesto al vendedor no habilitado, que lo remitiría al Gobierno del Brasil. El comprador, a su vez, obtendría una bonificación fiscal que podría utilizar para compensar sus obligaciones fiscales futuras, es decir, débitos tributarios. Podría hacerlo en el mismo período impositivo o en un plazo de tres meses a partir de la fecha de la transacción. Si la empresa no puede hacerlo, podría solicitar al Gobierno del Brasil que compense o reembolse los impuestos que no haya podido compensar. El Gobierno del Brasil dispone de 360 días para responder a esa solicitud y, si no lo hace, el comprador de los productos no objeto de incentivos tendrá derecho a recibir una compensación o un reembolso y los intereses devengados.⁶³⁸ El Grupo Especial señaló a continuación que "[e]s bastante habitual que las empresas no puedan compensar el importe total de sus bonificaciones fiscales y tengan que solicitar la compensación o el reembolso, por lo que esa hipótesis parece bastante frecuente".⁶³⁹

⁶³² Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 813.

⁶³³ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 814.

⁶³⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 191.

⁶³⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 814.

⁶³⁶ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.430-7.475. Recordamos que el Brasil discrepa del análisis efectuado por el Grupo Especial respecto de las siguientes categorías de tratos fiscales: i) las exenciones (incluso mediante tasas nulas) y reducciones del IPI otorgadas a las empresas habilitadas respecto de sus ventas de los productos intermedios objeto de incentivos que producen (a los efectos del Programa de Informática y el programa PADIS); ii) las exenciones (mediante tasas nulas) de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS otorgadas a las empresas habilitadas respecto de sus ventas de los productos intermedios objeto de incentivos que producen (a los efectos del programa PADIS); iii) las suspensiones del IPI respecto de las compras de materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje (a los efectos del Programa de Informática) y las exenciones del IPI (mediante tasas nulas) respecto de las compras de insumos utilizados para fabricar los productos objeto de incentivos (a los efectos de los programas PADIS y PATVD); iv) las exenciones (mediante tasas nulas) de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS o las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación respecto de las compras de insumos (para los fines de los programas PADIS y PATVD) utilizados para fabricar los productos objeto de incentivos; y v) las exenciones (mediante tasas nulas) de las contribuciones PIS/PASEP y COFINS o las contribuciones PIS/PASEP-Importación y COFINS-Importación respecto de las compras de determinados bienes de capital y material informático (a los efectos de los programas PADIS y PATVD) utilizados para fabricar los productos objeto de incentivos, que se incorporarán a los activos fijos de la empresa habilitada. (Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 185).

⁶³⁷ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.431-7.437.

⁶³⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.432.

⁶³⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.432 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 758 (DS472) y párrafo 691 (DS497); *Exporters_2014*, estudio sobre las exportaciones del Brasil - demora en la devolución (Prueba documental

5.199. Al comparar "el trato impugnado con la situación más favorable para el comprador de los productos no objeto de incentivos en el marco del trato de referencia" (es decir, la situación en la que el impuesto se paga al Gobierno del Brasil y se compensa durante el mismo período impositivo), el Grupo Especial constató que "el Gobierno del Brasil no condonará ingresos, ya que no devengará los intereses implícitos de las bonificaciones no utilizadas".⁶⁴⁰

5.200. En cambio, el Grupo Especial observó que, en la "situación bastante frecuente", el comprador de los productos no objeto de incentivos no podría compensar la bonificación fiscal que ha obtenido durante el mismo período impositivo en que se paga el impuesto.⁶⁴¹ A juicio del Grupo Especial, en esa situación, el Gobierno del Brasil retendría el importe del impuesto pagado por la empresa no habilitada hasta que el comprador pueda compensar esa bonificación en períodos impositivos ulteriores, o hasta que el Gobierno del Brasil compense o reembolse el importe de la bonificación al comprador en un plazo de 360 días desde la solicitud de compensación o reembolso.⁶⁴² Tras haber comparado esta situación con el trato impugnado, el Grupo Especial llegó a la conclusión de que, "en esa situación bastante frecuente, el Gobierno del Brasil condona ingresos en forma de intereses implícitos de ingresos fiscales recaudados respecto de los cuales no se han utilizado (todavía) las bonificaciones de compensación".⁶⁴³

5.201. A juicio del Brasil, el Grupo Especial "desestimó simplemente como 'situación más favorable' el trato generalmente aplicable a los contribuyentes en el marco del trato de referencia", es decir, la compensación del importe íntegro de los impuestos pagados durante el mismo período impositivo, y "optó por comparar" el trato fiscal en litigio con lo que consideró una "situación 'bastante frecuente'".⁶⁴⁴ El Brasil considera que, al actuar de esa manera, el Grupo Especial "distingui[ó] arbitrariamente entre los contribuyentes *sujetos* al trato de referencia".⁶⁴⁵

5.202. No estamos de acuerdo con la caracterización que el Brasil hace del enfoque aplicado por el Grupo Especial para comparar el trato impugnado con el trato de referencia seleccionado. A nuestro entender, el Grupo Especial no trató a un solo subconjunto de contribuyentes (a saber, aquellos que no pueden compensar el importe del impuesto pagado durante el mismo período impositivo) como punto de referencia a los efectos de la comparación. Más bien, tras explicar detalladamente el funcionamiento del mecanismo de bonificaciones y débitos basado en el principio de no acumulación, el Grupo Especial concluyó que, conforme a la norma ordinaria de aplicación general del sistema fiscal del Brasil, hay dos situaciones fácticas posibles: una en la que el comprador de los productos no objeto de incentivos podrá compensar el importe del impuesto pagado durante el mismo período impositivo, y otra en la que no podría hacerlo. Posteriormente, el Grupo Especial llegó a una conclusión respecto de la cuestión de si, en general, el Gobierno del Brasil condona ingresos que de otro modo percibiría en ambas situaciones.

5.203. A nuestro juicio, el Grupo Especial no "desestimó" la situación en la que el comprador de los productos no objeto de incentivos puede compensar el importe del impuesto pagado durante el mismo período impositivo, según aduce el Brasil. Más bien, el Grupo Especial constató expresamente que, en esa situación, "el Gobierno del Brasil no condonará ingresos".⁶⁴⁶ Consideramos que, al comparar el trato fiscal impugnado con el trato de referencia, el Grupo Especial examinó correctamente las dos situaciones fácticas posibles que se derivan de la aplicación de las normas ordinarias del sistema fiscal del Brasil.

5.204. El Brasil también discrepa del hecho de que el Grupo Especial caracterizase la situación en la que el comprador no puede compensar el importe del impuesto pagado durante el mismo período impositivo como una situación "bastante frecuente".⁶⁴⁷ El Brasil señala que, "normalmente", los contribuyentes compensan los impuestos pagados durante el mismo período impositivo, y el grupo de contribuyentes que no lo hace es "sumamente pequeño".⁶⁴⁸ Según el Brasil, "entre el 18,5 y

JE-186 presentada al Grupo Especial), página 55; y primera comunicación escrita presentada por la Unión Europea al Grupo Especial, nota 849 al párrafo 1172).

⁶⁴⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.436.

⁶⁴¹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.432-7.433.

⁶⁴² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.433.

⁶⁴³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.436.

⁶⁴⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 188.

⁶⁴⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 189. (las cursivas figuran en el original)

⁶⁴⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.436.

⁶⁴⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.432.

⁶⁴⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 192 y nota 128 a dicho párrafo.

el 22,5% de las *empresas exportadoras* tienden a acumular bonificaciones".⁶⁴⁹ Consideramos que la acumulación de bonificaciones se produce cuando la obligación fiscal es muy baja o está sujeta a tasas nulas, de modo que las empresas que han adquirido bonificaciones fiscales por medio de la compra de insumos y componentes no tendrían débitos tributarios suficientes que compensar con ellas.⁶⁵⁰

5.205. A nuestro juicio, la constatación del Grupo Especial de que "[e]s bastante habitual que las empresas no puedan compensar el importe total de sus bonificaciones y tengan que solicitar la compensación o el reembolso"⁶⁵¹ se basó en las pruebas obrantes en el expediente, con inclusión de las que presentó el Brasil. El Grupo Especial explicó en particular que:

El Brasil reconoce que "muchos sectores de la economía tienen sus productos sujetos a impuestos bajos o nulos, lo cual refleja la naturaleza selectiva y el carácter extrafiscal de los impuestos indirectos en el Brasil. Esos sectores tienden a acumular bonificaciones fiscales, ya que los débitos fiscales adeudados son inferiores a la bonificación adquirida en la etapa anterior de la cadena de producción".⁶⁵²

5.206. De hecho, el Brasil explicó ante el Grupo Especial que, si bien las empresas normalmente compensan sus bonificaciones fiscales en el mismo período impositivo, "muchos sectores" de la economía "tienden a acumular" tales bonificaciones.⁶⁵³ El Brasil hizo esa declaración en el contexto de los programas EPE y RECAP, que habían sido impugnados al amparo del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC. En ese contexto, el Brasil adujo que determinados sectores de la economía brasileña tienden a acumular bonificaciones. No obstante, consideramos que esta declaración también es pertinente a los efectos de los programas de TIC, ya que la acumulación estructural puede producirse siempre que los impuestos sobre el valor añadido sean inferiores a los impuestos sobre los insumos o los productos intermedios, de modo que el comprador no adeudaría impuestos suficientes para poder utilizar sus bonificaciones fiscales acumuladas.

5.207. Tomamos nota además del argumento del Brasil de que el Grupo Especial debía haber llevado a cabo una comparación similar a la efectuada para la evaluación del trato menos favorable en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. Específicamente, el Brasil hace referencia al informe del Órgano de Apelación en *CE - Amianto*, en el que el Órgano de Apelación señaló que, al evaluar la existencia de un trato menos favorable, se deben comparar los productos importados, como grupo, con el grupo de productos nacionales similares.⁶⁵⁴

5.208. No vemos cómo este criterio jurídico, que se utiliza para determinar la existencia de un trato menos favorable en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, se podría trasladar al análisis en el marco del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC. Recordamos que, de conformidad con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el trato menos favorable debe afectar al grupo de productos importados, en comparación con el grupo de productos nacionales similares. Se daría lugar a una incompatibilidad con el párrafo 4 del artículo III únicamente si se concede un

⁶⁴⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, nota 128 al párrafo 192. (las cursivas figuran en el original)

⁶⁵⁰ Por ejemplo, como el Brasil explicó ante el Grupo Especial en el contexto de sus alegaciones al amparo del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC, el sector de la defensa nacional acumula bonificaciones porque los productos y servicios industriales de defensa están sujetos a tasas nulas respecto de las contribuciones PIS/COFINS cuando se destinan a su uso por el ejército. (Primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 769 (DS472)).

⁶⁵¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.432.

⁶⁵² Informes del Grupo Especial, nota 789 al párrafo 7.432. En la nota 789 se indica a continuación lo siguiente: "Por ejemplo, según un estudio llevado a cabo en 2014 por la Confederación Nacional de Industria del Brasil, 'poco más de la tercera parte de las empresas exportadoras estudiadas (34,3%) posee bonificaciones fiscales respecto del PIS/COFINS, del IPI y/o del ICMS acumulados y no reembolsados durante un período de más de tres meses'. (El 22,5% de las empresas posee bonificaciones fiscales respecto de las contribuciones PIS/COFINS, y el 18,5% posee bonificaciones fiscales respecto del IPI)". Véase *Exporters_2014*, estudio sobre las exportaciones del Brasil - demora en la devolución (Prueba documental JE-186 presentada al Grupo Especial), página 55; primera comunicación escrita de la Unión Europea, nota 849.

⁶⁵³ Primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 758 (DS472) y párrafo 691 (DS497).

⁶⁵⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 190 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Amianto*, párrafo 100).

trato menos favorable a los productos importados del Miembro reclamante, como grupo, que el proporcionado al grupo de productos nacionales similares.⁶⁵⁵

5.209. En cambio, las subvenciones siempre se otorgan a determinados receptores. El Órgano de Apelación ha observado que, al determinar si se condonan ingresos que en otro caso se percibirían, en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1, "lo similar se comparará con lo similar", y es importante asegurarse de que el examen en el marco del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 "conlleve una comparación del trato fiscal otorgado a los ingresos pertinentes por lo que respecta a contribuyentes que se encuentren en situaciones comparables".⁶⁵⁶ Por tanto, para determinar si se condonan ingresos que en otro caso se percibirían, el trato impugnado debe compararse con un punto de referencia que sea objetivamente identificable. No obstante, ello no presupone que tales comparaciones deban llevarse a cabo necesariamente entre, por un lado, el grupo de entidades que supuestamente se benefician de subvenciones y, por otro, el grupo de *todas* las demás entidades. Por consiguiente, aunque no todos los contribuyentes del grupo de referencia paguen el importe total del impuesto pertinente, ello no implicaría necesariamente que no se condonen ingresos respecto de los contribuyentes que se benefician de una subvención.

5.210. En consecuencia, aunque tanto el análisis del trato menos favorable en el marco del párrafo 4 del artículo III como el examen en el marco del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 entrañan comparaciones, ello no significa que el marco analítico que se aplica al examen del trato menos favorable en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 también sea aplicable *mutatis mutandis* a la comparación que se efectúa entre el trato fiscal de referencia y el trato fiscal impugnado a fin de determinar si se condonan ingresos en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC.

5.211. En cualquier caso, comparar el trato fiscal otorgado a los contribuyentes en situaciones comparables es exactamente lo que hizo el Grupo Especial al comparar el trato aplicable a las ventas de productos no objeto de incentivos por empresas no habilitadas con el trato aplicable a las mismas ventas por parte de empresas habilitadas. El hecho de que algunas empresas no habilitadas puedan compensar sus bonificaciones fiscales y otras no es una consecuencia de la aplicación de las normas ordinarias del sistema fiscal del Brasil, por ejemplo, del funcionamiento del mecanismo de bonificaciones y débitos. No vemos nada inadecuado en la manera en que el Grupo Especial abordó las dos situaciones posibles en su análisis.

5.4.1.5 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que la disponibilidad de efectivo y los intereses implícitos constituyen ingresos que "en otro caso se percibirían"

5.212. El Brasil alega que "el Grupo Especial no le dio un sentido adecuado a las expresiones 'ingresos públicos' y 'en otro caso se percibirían' utilizadas en el párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC" al considerar que la disponibilidad de efectivo y los intereses implícitos de las bonificaciones no utilizadas devengados por el Gobierno del Brasil en situaciones en las que las bonificaciones fiscales no se compensaban en el mismo período impositivo están comprendidos en el alcance de estas expresiones.⁶⁵⁷ El Brasil sostiene que "los supuestos 'intereses implícitos' no son una forma de 'ingresos públicos' que el Gobierno del Brasil 'percibiría[]' del contribuyente".⁶⁵⁸ A juicio del Brasil, debido al funcionamiento del mecanismo de bonificaciones y débitos, el Gobierno del Brasil no ha de beneficiarse de ninguna disponibilidad de efectivo ni de ningún ingreso por intereses implícitos en relación con el momento en el que se recauda el impuesto.⁶⁵⁹

5.213. En respuesta, la Unión Europea y el Japón sostienen que la interpretación restringida que hace el Brasil de la expresión "condon[ar] o no ... recaud[ar] ingresos públicos que en otro caso se percibirían" debe rechazarse. La Unión Europea considera que la renuncia del Gobierno del Brasil a la disponibilidad de efectivo y los intereses implícitos es similar a los aplazamientos de impuestos,

⁶⁵⁵ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Amianto*, párrafo 100.

⁶⁵⁶ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafos 90 y 92.

⁶⁵⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 195.

⁶⁵⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 199. El Brasil también señala que "los gobiernos no son similares a las instituciones financieras y no contabilizan los intereses 'flotantes' generados entre el momento de la recaudación y del pago de impuestos como ingresos con cargo a los cuales se sufragan los gastos públicos". (*Ibid.*, párrafo 198).

⁶⁵⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 200.

que constituyen ingresos condonados.⁶⁶⁰ La Unión Europea señala que "el párrafo e) del Anexo I del Acuerdo SMC prevé explícitamente el 'aplazamiento' de los impuestos directos o de las cotizaciones de seguridad social como un ejemplo ilustrativo de lo que puede constituir una *subvención* a la exportación".⁶⁶¹ El Japón sostiene que no encuentra "ningún fundamento" para el argumento del Brasil de que los intereses condonados por el Gobierno del Brasil, aunque sean implícitos, "no son una forma de ingresos actuales o futuros".⁶⁶²

5.214. Los Estados Unidos, en calidad de tercero participante, recuerdan que en *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)* el Órgano de Apelación declaró que "'la condonación de los ingresos que en otro caso se percibirían implica que el gobierno ha recaudado menos ingresos de los que habría recaudado en una situación distinta' y que 'las palabras 'se condonen' sugieren que el gobierno ha renunciado a la facultad de percibir ingresos que 'en otro caso' podría haber percibido'".⁶⁶³ A juicio de los Estados Unidos "si una medida *exime* de impuestos que en otro caso habrían de pagarse de no existir la medida, se ha otorgado una contribución financiera: es obvio que se han condonado ingresos públicos que en otro caso se percibirían".⁶⁶⁴ Análogamente, "si la medida *suspende* impuestos que se pagan más tarde en fases posteriores de la cadena de producción, ha habido nuevamente una contribución financiera: se condonan (aunque sea temporalmente) ingresos públicos en el momento en que en otro caso se percibirían".⁶⁶⁵

5.215. En cuanto a la alegación del Brasil, recordamos que, al realizar su comparación del trato impugnado con el trato de referencia, el Grupo Especial consideró que en el marco de una situación hipotética "bastante frecuente"⁶⁶⁶ las empresas no habilitadas no podrán compensar el importe total de sus bonificaciones fiscales durante el mismo período impositivo y tendrían que: i) compensarlas en el período impositivo posterior o ii) solicitar al Gobierno la compensación o el reembolso.⁶⁶⁷ Como observó el Grupo Especial, en estas circunstancias, el Gobierno "retendrá el importe del impuesto pagado por la empresa no habilitada que venda el producto intermedio no objeto de incentivos hasta que el comprador de los productos no objeto de incentivos pueda compensar esa bonificación (en períodos impositivos posteriores); o hasta que el Gobierno del Brasil compense o reembolse el valor nominal de la bonificación, sin intereses, al comprador de los productos no objeto de incentivos".⁶⁶⁸

5.216. En cambio, cuando las exenciones y reducciones fiscales impugnadas se aplican, el comprador de productos intermedios o materias primas y materiales de embalaje, insumos, bienes de capital o material informático no paga el IPI y no obtiene una bonificación fiscal, mientras el vendedor no transfiere ningún dinero al Gobierno del Brasil. Solo después de que el producto industrial acabado o intermedio se venda al mayorista, el establecimiento industrial transferirá el importe del impuesto al Gobierno del Brasil.⁶⁶⁹

5.217. En la situación hipotética en que la empresa no habilitada no puede compensar sus bonificaciones fiscales durante el mismo período impositivo, la diferencia fundamental entre la situación en la que las exenciones y reducciones fiscales se aplican y el trato de referencia es el *momento* en el que el Gobierno del Brasil obtiene el impuesto del vendedor del producto. En el marco del trato de referencia, esto ocurriría al principio del proceso de industrialización, es decir, cuando el vendedor no habilitado transfiere el impuesto al Gobierno del Brasil. En cambio, cuando

⁶⁶⁰ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafos 289-291 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 7.98; informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 90).

⁶⁶¹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 290. (las cursivas figuran en el original)

⁶⁶² Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 99.

⁶⁶³ Comunicación presentada por los Estados Unidos en calidad de tercero participante, párrafo 25 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 806.

⁶⁶⁴ Comunicación presentada por los Estados Unidos en calidad de tercero participante, párrafo 25. (las cursivas figuran en el original)

⁶⁶⁵ Comunicación presentada por los Estados Unidos en calidad de tercero participante, párrafo 25. (las cursivas figuran en el original)

⁶⁶⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.432. (no se reproduce la nota de pie de página)

⁶⁶⁷ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.432-7.433.

⁶⁶⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.433.

⁶⁶⁹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.434, 7.442, 7.452, 7.461 y 7.471.

los impuestos son objeto de exención o reducción, el Gobierno del Brasil recibiría el importe aplicable del impuesto cuando el producto industrial se vende al mayorista.

5.218. En el marco del mecanismo de bonificaciones y débitos, de conformidad con el principio de no acumulación, el importe del impuesto pagado por la empresa no habilitada en última instancia se compensará con sus débitos fiscales (en tres períodos impositivos) o será compensado o reembolsado por el Gobierno del Brasil en un plazo de 360 días (o después, en cuyo caso se aplicará un interés).⁶⁷⁰ Mientras tanto, sin embargo, el Gobierno del Brasil retendrá el importe del impuesto que se le ha transferido. Con respecto a la posición del Gobierno del Brasil en estas circunstancias, el Grupo Especial explicó lo siguiente:

[E]l Gobierno del Brasil se beneficiaría de la disponibilidad de efectivo o liquidez, junto con los ingresos (rentas) por intereses implícitos conexos que podrían devengarse respecto del importe íntegro de ese impuesto que se ha recaudado a través del vendedor. Esa disponibilidad de efectivo y los intereses implícitos conexos pueden tener la duración de un período impositivo (si el comprador puede compensar la bonificación durante el segundo período impositivo) o hasta de 360 días desde la solicitud de compensación o reembolso (si el comprador ha de solicitarlo). Durante ese período, el Gobierno puede hacer uso de los impuestos cobrados ("devengando" los intereses implícitos). Siempre que entregue la compensación o el reembolso al comprador de los productos no objeto de incentivos en el plazo de los 360 días siguientes a la solicitud, el Gobierno del Brasil no tendrá que pagar al comprador de esos productos ningún interés por el uso de su dinero durante ese período. Solo si excede del plazo de 360 días, el Gobierno está obligado a compensar o reembolsar al comprador de los productos no objeto de incentivos, además del importe nominal de la bonificación, los intereses conexos. Por consiguiente, solo después de transcurridos 360 días, el Gobierno dejaría de beneficiarse de los ingresos por intereses implícitos derivados del libre uso del dinero del comprador bloqueado en forma de bonificación.⁶⁷¹

5.219. En efecto, como explicó el Grupo Especial, en el marco del trato de referencia, el Gobierno del Brasil recaudará el impuesto y retendrá el importe del impuesto pagado durante un período que puede tener una duración de entre un mes y 360 días. Durante este período, el Gobierno del Brasil podrá utilizarlo y devengar intereses del mismo hasta que la empresa no habilitada pueda compensar sus bonificaciones fiscales o hasta que el Gobierno del Brasil compense o reembolse el importe del impuesto pagado. A este respecto, el importe del impuesto y el posible interés implícito que podría devengarse constituyen lo que "percibiría[]" el Gobierno del Brasil en el marco del trato de referencia. Señalamos que, en su análisis, el Grupo Especial hizo referencia a la observación de la Unión Europea de que el tipo de interés de referencia del Banco Central del Brasil era, en el momento en que se redactó su primera comunicación escrita al Grupo Especial, del 13,25%, un tipo que parece significativo.⁶⁷² Como se ha señalado, si bien el importe del impuesto recaudado por el Gobierno del Brasil en el marco del trato impugnado y en el marco de la hipótesis de referencia puede ser teóricamente el mismo, el momento de la recaudación de impuestos diferirá. Cuando los impuestos pertinentes son objeto de exención o reducción, el pago del impuesto se pospondrá a la última etapa de la cadena de producción, cuando el producto industrial se vende al mayorista.

5.220. Un gobierno condona o no recauda "ingresos ... que en otro caso se percibirían" en una situación en la que renuncia a su facultad de recaudar ingresos que se adeuden o deban pagar en otras circunstancias, o desiste de ejercerla.⁶⁷³ En la presente diferencia, cuando se aplican las exenciones y reducciones fiscales, el Gobierno del Brasil no recauda el total de los ingresos fiscales cuando normalmente lo haría, o los recauda parcialmente. El hecho de que, en última instancia, el importe del impuesto recaudado en el marco del trato de referencia y del trato impugnado pueda ser teóricamente el mismo, no altera el hecho de que, en el marco del trato de referencia, en la hipótesis en la que las empresas no habilitadas no pueden compensar sus bonificaciones inmediatamente, el Gobierno del Brasil recaudaría y retendría, durante un determinado período, el importe del impuesto que se le debe pagar. Durante este período, el Gobierno del Brasil puede contar

⁶⁷⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.433.

⁶⁷¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.433. (no se reproducen las notas de pie de página)

⁶⁷² Informes del Grupo Especial, nota 790 al párrafo 7.433 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por la Unión Europea al Grupo Especial, nota 883 al párrafo 1201).

⁶⁷³ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Grandes Aeronaves civiles (2ª reclamación)*, párrafo 806 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 90).

con el efectivo que tiene disponible y devengar intereses del mismo.⁶⁷⁴ En cambio, cuando se aplican exenciones y reducciones fiscales, el Gobierno del Brasil recauda el impuesto en un momento posterior y no se beneficia de la disponibilidad de efectivo de la que en otro caso se beneficiaría en el marco del trato de referencia. En consecuencia, en el marco del trato impugnado, el Gobierno del Brasil no recaudaría el impuesto en el momento en el que lo haría normalmente en el marco del trato de referencia. De esta forma, a nuestro juicio, el Gobierno del Brasil no recaudaría los ingresos que en otro caso percibiría.⁶⁷⁵

5.221. Por consiguiente, en la hipótesis en la que el comprador no pudo compensar la bonificación durante el mismo período impositivo, el hecho de que el Gobierno del Brasil no recaude los ingresos fiscales en el momento en el que normalmente lo haría equivale a que "se condonen o no se recauden" "ingresos públicos que en otro caso se percibirían" en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC.

5.222. Sobre la base de lo expuesto anteriormente, no consideramos que el Grupo Especial incurriera en error al constatar trato fiscal otorgado a los productos intermedios y los insumos en el marco de los programas de TIC constituye una subvención en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC. Por consiguiente, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.436, 7.444, 7.454, 7.463, 7.473, 7.489, 7.490 y 7.495 de sus informes, de que todas y cada una de las exenciones, reducciones y suspensiones fiscales objeto de impugnación otorgadas a las empresas habilitadas respecto de i) las ventas de los bienes intermedios que producen, y ii) las compras de materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje (en el marco del Programa de Informática) y de insumos, bienes de capital y material informático (en el marco de los programas PADIS y PATVD) constituyen contribuciones financieras en las que "se condon[a]n o no se recaud[a]n ingresos públicos que en otro caso se percibirían" en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC.

5.4.2 El párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC - Sustitución de las importaciones

5.4.2.1 Introducción

5.223. Pasamos ahora a examinar la alegación formulada por el Brasil en la apelación de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los PPB y otros requisitos de etapas de producción establecidos en los cuatro programas de TIC (el Programas de Informática, el PADIS, el PATVC y el Programa de Inclusión Digital) están supeditados al empleo de productos nacionales, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, y que constituyen además una supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁶⁷⁶

5.224. El Brasil sostiene que las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 implican que "siempre que la prescripción de realizar determinadas etapas de fabricación en el Brasil como condición para recibir la subvención implique la producción de un insumo, una parte o un componente específicos que pudieran haberse obtenido de productores extranjeros, habría *ipso facto*, y sin necesidad de más examen, discriminación en el sentido del párrafo 4 del artículo III".⁶⁷⁷ Además, el Brasil considera que el Grupo Especial constató que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 1 b) del artículo 3 simplemente porque la subvención en litigio está supeditada a la producción en el Brasil. A este respecto, el Brasil sostiene que el razonamiento del Grupo Especial es incompatible con las constataciones formuladas en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC por el Grupo Especial que entendió en el

⁶⁷⁴ Señalamos, a este respecto, la observación del Grupo Especial de que, a juicio de la Unión Europea, el tipo de interés de referencia del Banco Central del Brasil era, en el momento en que se redactó su primera comunicación escrita al Grupo Especial, del 13,25%. (Informes del Grupo Especial, nota 790 al párrafo 7.433).

⁶⁷⁵ Los impuestos se aplazan cuando se recaudan en un momento posterior al momento que normalmente deberían recaudarse. Observamos que el párrafo e) del Anexo I del Acuerdo SMC hace referencia a "[l]a exención, remisión o aplazamiento total o parcial, relacionados específicamente con las exportaciones, de los impuestos directos o de las cotizaciones de seguridad social que paguen o deban pagar las empresas industriales y comerciales" como un ejemplo de lo que constituiría una *subvención* a la exportación.

⁶⁷⁶ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 157 y 240.

⁶⁷⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 159.

asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales*.⁶⁷⁸ A juicio del Brasil, el Grupo Especial "simplemente supuso que, debido a que los PPB pueden dar lugar a la producción de insumos y componentes y a que algunas de las etapas de producción pueden externalizarse, la subvención concedida en el marco de los programas de TIC siempre estará condicionada *de jure* al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, a pesar del hecho de que no hay nada en el texto de los PPB que exija, ya sea en términos explícitos o como inferencia necesaria ..., el empleo de productos, nacionales o importados".⁶⁷⁹ El Brasil subraya que los PPB y los requisitos similares en materia de etapas de producción se relacionan con la ubicación de determinadas etapas de fabricación en el Brasil, y no impiden la posibilidad de emplear productos importados.⁶⁸⁰

5.225. La Unión Europea y el Japón responden que el análisis del Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III se centró en las "condiciones para que las empresas obtengan la habilitación y puedan así beneficiarse de las exenciones, reducciones o suspensiones fiscales previstas en los programas".⁶⁸¹ Con respecto a la alegación del Brasil de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que las exenciones y reducciones fiscales otorgadas en el marco de los programas de TIC constituyen subvenciones prohibidas en virtud del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, la Unión Europea y el Japón sostienen que el Grupo Especial no basó sus constataciones en los efectos de las subvenciones, sino en las condiciones de admisibilidad para obtenerlas, que imponen el empleo de componentes nacionales bajo la apariencia de requisitos de etapas de producción.⁶⁸² A juicio de la Unión Europea, al hacerlo, el Grupo Especial aplicó correctamente el criterio jurídico establecido en el párrafo 1 b) del artículo 3, desarrollado por el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Incentivos fiscales*. La Unión Europea señala que en el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, el Órgano de Apelación observó que "el término 'empleo' también puede hacer referencia a la incorporación de un componente en un producto distinto y que puede hacer referencia a cualquier tipo de producto que pueda ser empleado por el receptor de la subvención, incluidas las partes o componentes que se incorporen en otro producto".⁶⁸³ A juicio de la Unión Europea, esta es exactamente la situación planteada en el presente asunto. Por su parte, el Japón considera que lo que el Grupo Especial consideró problemático no era la externalización de las etapas de producción, sino la estructura de la habilitación en virtud de la cual los PPB y otros requisitos de etapas de producción supeditan la obtención de las subvenciones al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁶⁸⁴

5.226. Antes de examinar las cuestiones planteadas en apelación, presentamos un resumen de las constataciones del Grupo Especial pertinentes y exponemos el criterio jurídico establecido en el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

5.4.2.2 Constataciones del Grupo Especial

5.227. La Unión Europea y el Japón plantearon ante el Grupo Especial alegaciones al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC en relación con los cuatro programas de TIC. En particular, los reclamantes alegaron que los programas

⁶⁷⁸ A juicio del Brasil, las declaraciones del Órgano de Apelación en esa diferencia "se aplican con la misma validez en el contexto del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994". (Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 163).

⁶⁷⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 220.

⁶⁸⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 222.

⁶⁸¹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 259 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.193). (no se reproduce el subrayado) La Unión Europea señala que el Grupo Especial constató que los PPB son un conjunto de etapas de fabricación de un producto específico que deben llevarse a cabo en el Brasil para que una empresa se beneficie de los incentivos fiscales otorgados con respecto a ese producto. (*Ibid.*). Véase también la comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 79 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.313).

⁶⁸² Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 320; comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafos 103 y 108. La Unión Europea recuerda, en particular, la constatación del Grupo Especial de que cualquier empresa habilitada debe cumplir las etapas de producción "para obtener la habilitación y recibir después las ventajas fiscales pertinentes". (Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 319 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.277 (no se reproduce el subrayado))). La Unión Europea también señala que el Grupo Especial se centró en el elemento de la supeditación al examinar los PPB anidados. (*Ibid.*).

⁶⁸³ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 321 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafos 5.8-5.9). (no se reproducen las notas de pie de página)

⁶⁸⁴ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 102.

de TIC: i) establecen una discriminación normativa en contra de los insumos importados, en forma de incentivos para emplear componentes y subconjuntos de producción nacional en la fabricación de productos acabados o intermedios, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994; y ii) constituyen subvenciones prohibidas supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, lo que es incompatible con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁶⁸⁵

5.228. La Unión Europea y el Japón explicaron ante el Grupo Especial que para recibir las ventajas fiscales pertinentes previstas en los programas de TIC, los fabricantes deben cumplir determinados requisitos de etapas de producción. Según los reclamantes, el proceso de cumplimiento de cada etapa de producción exigida especificada en los PPB, o de otro modo, da lugar a la creación de un "insumo" que debe ser "utilizado" después en una o varias etapas subsiguientes de la fabricación del producto acabado o intermedio objeto de incentivos.⁶⁸⁶ Los reclamantes esgrimieron ese argumento sin tener en cuenta si una sola empresa lleva a cabo ella misma todas las etapas de producción y crea, pues, ella misma los insumos en cuestión (la hipótesis de "internalización") o si, en cambio, externaliza algunas de esas etapas a terceros, adquiriendo de ellos los productos de esas etapas de producción, que después incorpora como insumos en la fabricación del producto objeto de incentivos (la hipótesis de "externalización").⁶⁸⁷

5.229. El Grupo Especial observó que una constatación de la existencia de la supuesta prescripción de emplear productos nacionales "llevar[ía] *ipso facto* a la constatación adicional de incompatibilidad con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994"⁶⁸⁸ y también constituiría una constatación de la existencia de una supeditación en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁶⁸⁹

5.230. El Grupo Especial señaló que los cuatro programas se refieren todos ellos a los requisitos de etapas de producción establecidas en los PPB o en otros instrumentos jurídicos.⁶⁹⁰ Según el PPB de que se trate, determinadas etapas de producción deben ser cumplidas por la empresa habilitada que fabrica el producto acabado o intermedio objeto de incentivos en cuestión, en tanto que otros pueden ser cumplidos por "terceros" establecidos en el Brasil.⁶⁹¹ El Grupo Especial examinó la manera en la que los PPB funcionan en la práctica en el marco de los programas de TIC, incluso a través de dos ejemplos ilustrativos⁶⁹², a saber, el PPB de las cajas de empalmes ópticos y el de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad, que consideró "ampliamente representativos de la manera en que funcionan los PPB en su conjunto".⁶⁹³

⁶⁸⁵ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.2, 7.271 y 7.366.

⁶⁸⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.271. Los reclamantes consideraban que "la prescripción de realizar determinadas etapas de fabricación en el Brasil [en todos los casos] equivale a exigir la incorporación de contenido nacional en el producto acabado, siempre que la realización de esas etapas de fabricación tenga por resultado la creación de un producto". (*Ibid.*, párrafo 7.272 (donde se cita la primera comunicación escrita presentada por el Japón al Grupo Especial, párrafo 296; donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por la Unión Europea al Grupo Especial, párrafo 600)).

⁶⁸⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.271.

⁶⁸⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.258 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE* (párrafo 5 del artículo 21 - CE), párrafo 220; informes de los Grupos Especiales del GATT, *Canadá - Ley sobre el examen de la inversión extranjera*, párrafos 5.7-5.11; e *Italia - Maquinaria agrícola*, párrafo 13).

⁶⁸⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.259. El Grupo Especial también señaló, en la nota 646 de sus informes, que si bien su análisis de la supuesta imposición, con arreglo a los PPB u otras prescripciones similares, de la obligación de utilizar insumos nacionales en la fabricación de los productos objeto de incentivos se limita a las cuestiones relacionadas con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, esto no significaba que dicho análisis no fuera también pertinente a las alegaciones al amparo del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC. (*Ibid.*, nota 646 al párrafo 7.256).

⁶⁹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.279. Por PPB se entiende "el conjunto mínimo de operaciones realizadas en un establecimiento de fabricación que caracteriza la industrialización efectiva de un determinado producto". (*Ibid.*, párrafo 7.280 (donde se hace referencia al Decreto 5.906/2006 (Prueba documental JE-7 presentada al Grupo Especial), artículo 16)).

⁶⁹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.281.

⁶⁹² Informes del Grupo Especial, párrafos 7.286-7.287 y 7.289. Reproducimos el texto de estos PPB en los párrafos 5.264-5.265.

⁶⁹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.286 (donde se hace referencia a la Orden Ministerial de Aplicación (*Portaria*) 93, de 1º de abril de 2013, por la que se establece el proceso productivo básico de los cierres de empalme de fibra óptica producidos en el Brasil (Orden Ministerial de Aplicación 93/2013) (Prueba documental JE-31 presentada al Grupo Especial); Orden Interministerial de Aplicación (*Portaria*) 103, de 2 de abril de 2013, sobre el proceso productivo básico de productos para alarmas, seguimiento y control de

5.231. Con respecto al PPB de las cajas de empalmes ópticos, el Grupo Especial observó que el artículo 1 de dicho PPB exige que todas las etapas pertinentes "deben llevarse a cabo en el Brasil".⁶⁹⁴ El Grupo Especial observó que los procesos de producción previstos "consisten en procesos fundamentales de fabricación a partir de insumos básicos" y no en un simple montaje de componentes y subconjuntos, lo cual no satisfaría las condiciones del PPB.⁶⁹⁵ Análogamente, el Grupo Especial señaló que todas las etapas indicadas en el artículo 1 del PPB de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad deben llevarse a cabo en el Brasil. El Grupo Especial subrayó que "en este caso, no se trata de simples operaciones de montaje sino de procesos fundamentales de fabricación a partir de insumos básicos".⁶⁹⁶ El Grupo Especial observó además que en el PPB de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad se establece un elemento adicional "a saber, un PPB dentro de otro PPB (el denominado 'PPB anidado')", con arreglo al cual "el 90% como mínimo de los módulos GSM utilizados para fabricar cualquiera de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad enumerados en el Anexo del PPB debe producirse de conformidad con su propio PPB".⁶⁹⁷ Según el Grupo Especial, un PPB anidado es analíticamente similar al de los requisitos de etapas de producción, con la diferencia fundamental con respecto a los PPB principales de que hay "una presunción implícita que los productos que están sujetos a los PPB anidados se adquirir[ía]n de fuentes externas".⁶⁹⁸

5.232. El Grupo Especial señaló que "los PPB permiten en cada caso que la empresa habilitada externalice a terceros al menos algunas de las etapas de producción exigidas, siempre que esos terceros cumplan ellos mismos las prescripciones del PPB relativas a las etapas que lleven a cabo".⁶⁹⁹ En consecuencia, un productor de un determinado producto objeto de incentivos no debe necesariamente llevar a cabo por sí mismo todas las etapas para conservar su habilitación, si bien "asume la responsabilidad de realizar todas las etapas de producción exigidas en el PPB respectivo y, en consecuencia, ... recibe las ventajas fiscales respecto de ese producto objeto de incentivos".⁷⁰⁰

5.233. Al examinar el Programa de Informática, el Grupo Especial señaló que no parecía haber "desacuerdo teórico alguno entre las partes en que por lo menos en los casos en que una empresa esté obligada, al adquirir un producto de una fuente externa, a adquirir únicamente un producto nacional, habría una prescripción de emplear productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁷⁰¹ El Grupo Especial consideró que, habida cuenta de esas opiniones de las partes, sería "útil analizar por separado las dos posibles hipótesis para el cumplimiento de los PPB": la hipótesis de internalización y la hipótesis de externalización.⁷⁰²

5.234. El Grupo Especial examinó en primer lugar la hipótesis de externalización con respecto a los PPB principales que contienen PPB anidados, y empezó por recordar su constatación anterior de que los productos objeto de las medidas impugnadas son "productos nacionales".⁷⁰³ Sobre esta base, el Grupo Especial constató que los productos objeto de incentivos fabricados de conformidad con los PPB anidados, que se utilizan como componentes y subconjuntos en la fabricación de los productos abarcados por los PPB principales, constituían productos nacionales brasileños por derecho propio.⁷⁰⁴ El Grupo Especial observó además que, debido a que los componentes y subconjuntos de los que tratan los PPB anidados se adquieren en la mayoría de los casos de fuentes externas en vez

velocidad producidos en el Brasil (Orden Ministerial de Aplicación 103/2013) (Prueba documental JE-32 presentada al Grupo Especial)).

⁶⁹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.288.

⁶⁹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.288.

⁶⁹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.290.

⁶⁹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.291. (no se reproduce la nota de pie de página)

⁶⁹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.295. (no se reproduce la nota de pie de página)

⁶⁹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.292. (no se reproduce la nota de pie de página)

⁷⁰⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.292.

⁷⁰¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.297.

⁷⁰² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.298.

⁷⁰³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.299 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.117). El Grupo Especial consideró que el "proceso de fabricación, que comienza con materiales básicos y da por resultado un producto intermedio o acabado para la venta en el mercado", que debe tener lugar en el Brasil, "deja fuera de toda duda que estos productos son productos nacionales brasileños". (*Ibid.*, párrafo 7.117). Así pues, el Grupo Especial constató que "todos los productos fabricados de conformidad con un PPB son, en sí mismos, productos nacionales brasileños, por el hecho de haber sido producidos en el Brasil a partir de materias primas básicas y otros insumos mediante un determinado proceso de fabricación obligatorio". (*Ibid.*, párrafo 7.299).

⁷⁰⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.299.

de producirse "internamente", las prescripciones de que por lo menos una proporción determinada de esos productos sujetos a PPB anidados cumplan sus PPB respectivos constituyen "prescripciones explícitas de emplear productos nacionales", en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁷⁰⁵ Por lo tanto, según el Grupo Especial, siempre que un fabricante de un producto abarcado por un PPB principal obtuviera componentes o subconjuntos abarcados por su propio PPB anidado, estaba obteniendo "productos nacionales".⁷⁰⁶ Además, según el Grupo Especial, puesto que los PPB anidados imponían la obligación de que en la fabricación del producto sujeto al PPB principal se utilizara una cantidad mínima obligatoria de esos "productos nacionales", la única manera de cumplir la prescripción, cuando dichos productos se obtienen de fuentes externas, es adquirir y utilizar productos nacionales.⁷⁰⁷ En consecuencia, el Grupo Especial concluyó que "cada PPB con un PPB anidado contiene una prescripción explícita de emplear productos nacionales en los casos en que los productos abarcados por el PPB anidado se adquieran de fuentes externas".⁷⁰⁸

5.235. El Grupo Especial también observó que "[e]ste análisis también es aplicable en el caso de los requisitos de etapas de producción básicos de todos los PPB en el marco del Programa de Informática, que normalmente se establecen en el artículo 1 de los PPB".⁷⁰⁹ El Grupo Especial puntualizó que todos los PPB "contienen disposiciones de externalización que exigen que las etapas de producción externalizadas cumplan las respectivas prescripciones de los PPB, y en cada caso al menos algunas de esas disposiciones de externalización se aplican a las etapas de producción destinadas a la fabricación de componentes o subconjuntos a partir de componentes y materias primas básicos que, como ha constatado el Grupo Especial, son por esa razón productos nacionales".⁷¹⁰ El Grupo Especial consideró que, de manera similar al caso de los PPB anidados, las disposiciones de externalización establecidas en los PPB principales dan lugar a una prescripción de emplear productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁷¹¹

5.236. El Grupo Especial añadió que incluso si determinados PPB contienen "opciones alternativas para cumplir determinadas prescripciones en materia de etapas de producción en ellos establecidas" la "mera existencia de opciones de cumplimiento que sean posiblemente compatibles con las normas de la OMC no podría impedir una constatación de incompatibilidad respecto de los PPB en su conjunto", de modo que la existencia de opciones alternativas posiblemente compatibles con las normas de la OMC no "alter[aría] la incompatibilidad ... de una opción que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados".⁷¹²

5.237. El Grupo Especial aplicó este razonamiento a los otros tres programas de TIC. Con respecto al programa PATVD, el Grupo Especial concluyó, por las mismas razones, que "los PPB en el marco del programa PATVD exigen el empleo de productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁷¹³ En el caso del programa PADIS, el Grupo Especial constató que una empresa habilitada que solicitara la habilitación debía cumplir diferentes requisitos de etapas de producción según el tipo de productos y que, con respecto a determinados productos, todavía no se ha adoptado ningún PPB.⁷¹⁴ A este respecto, el Grupo Especial señaló que "en la medida en que cualesquiera PPB que puedan adoptarse en el futuro en el marco del programa PADIS contengan disposiciones de externalización o PPB anidados respecto de componentes y subconjuntos fabricados que funcionen de la misma manera que las contenidas en el Programa de Informática y el programa PATVD, esos PPB exigirían el empleo de productos nacionales".⁷¹⁵ Con respecto a los requisitos de etapas de producción en vigor, el Grupo Especial concluyó, por las mismas razones expuestas en el marco del Programa de Informática, que exigen

⁷⁰⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.299.

⁷⁰⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.300.

⁷⁰⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.300.

⁷⁰⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.300.

⁷⁰⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.301.

⁷¹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.301.

⁷¹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.301.

⁷¹² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.303.

⁷¹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.308.

⁷¹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.309 y 7.312.

⁷¹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.312.

el empleo de productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁷¹⁶

5.238. Con respecto al Programa de Inclusión Digital, el Grupo Especial señaló que es diferente de otros programas de TIC en cuanto a que, con arreglo a este programa, "las ventajas fiscales se otorgan con respecto a las ventas de determinados productos realizadas por minoristas, no con respecto a la fabricación de determinados productos por los productores".⁷¹⁷ Con arreglo al Programa de Inclusión Digital, los minoristas que venden en el Brasil determinados bienes de consumo digitales producidos de conformidad con sus respectivos PPB tienen derecho a determinadas ventajas fiscales.⁷¹⁸ Tras recordar su constatación anterior de que todos los productos fabricados de conformidad con PPB son productos nacionales brasileños, el Grupo Especial concluyó que los únicos productos que pueden beneficiarse de las ventajas fiscales previstas en el Programa de Inclusión Digital serían los nacionales.⁷¹⁹ Así pues, por las mismas razones expuestas en el marco de otros programas de TIC, el Grupo Especial constató que el Programa de Inclusión Digital es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y que entraña una supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁷²⁰

5.239. Así pues, el Grupo Especial concluyó que los PPB y otros requisitos de etapas de producción "dan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares, lo cual es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994" y que "los mismos aspectos de esos programas dan lugar a una supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁷²¹

5.4.2.3 El párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC

5.240. El párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC dispone lo siguiente:

A reserva de lo dispuesto en el Acuerdo sobre la Agricultura, las siguientes subvenciones, en el sentido del artículo 1, se considerarán prohibidas:

...

b) las subvenciones supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, como condición única o entre otras varias condiciones.

El párrafo 2 del artículo 3 añade que "[n]ingún Miembro concederá ni mantendrá las subvenciones a que se refiere el párrafo 1".

5.241. El párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC prohíbe las subvenciones cuya concesión esté "supeditada[]" al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados". El criterio jurídico para establecer la existencia de "supeditación" es el mismo en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 que en el marco del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁷²² Dado que el sentido corriente de "'supeditadas' es 'condicionadas a' o 'dependientes para su existencia de algo'", una subvención estaría prohibida por el párrafo 1 b) del artículo 3 si está "supeditada" al, o "depende para su existencia del", empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.⁷²³ Por consiguiente, una subvención estaría "condicionada" al empleo de productos nacionales con

⁷¹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.311.

⁷¹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.316.

⁷¹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.315.

⁷¹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.316 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.299).

⁷²⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.317.

⁷²¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.319.

⁷²² Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Automóviles*, párrafo 123.

⁷²³ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Automóviles*, párrafo 123 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 166).

preferencia a los importados cuando el empleo de esos productos sea una condición, en el sentido de una prescripción⁷²⁴, para recibir la subvención.⁷²⁵

5.242. El Órgano de Apelación señaló en *Estados Unidos - Incentivos fiscales* que el término "use" ("empleo") utilizado en el párrafo 1 b) del artículo 3 hace referencia a la acción de utilizar o emplear algo⁷²⁶ y "puede, según las circunstancias concretas, hacer referencia al consumo de un producto en el proceso de fabricación, pero también, por ejemplo, a la incorporación de un componente en un producto distinto, o al hecho de servir como herramienta en la producción de un producto".⁷²⁷ El Órgano de Apelación también señaló que el término "productos" que figura en el párrafo 1 b) del artículo 3 está calificado por los adjetivos "nacionales" e "importados", lo que implica que los "productos" en cuestión deben ser al menos potencialmente comerciables.⁷²⁸ Por último, la expresión "con preferencia a" expresa una preferencia entre dos cosas y, en el contexto de la frase "supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados", hace referencia al empleo de productos nacionales con preferencia a, o en lugar de, productos importados.⁷²⁹

5.243. El término "supeditación" en el párrafo 1 b) del artículo 3 abarca tanto la supeditación *de jure* como *de facto*. El criterio jurídico expresado por la palabra "supeditadas" es el mismo en ambos casos.⁷³⁰ El Órgano de Apelación ha declarado que una subvención estará supeditada *de jure* al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados "cuando puede demostrarse la existencia de esa condición a partir de los propios términos de la ley, reglamento u otro instrumento legal que establezca la medida" o cuando dicha condición "se desprenda necesariamente de los términos empleados en la medida".⁷³¹ La existencia de la supeditación *de facto* "debe inferirse de la configuración total de los hechos que constituyen la concesión de la subvención y la rodean, ninguno de los cuales será probablemente decisivo por sí solo en ningún caso determinado".⁷³² El Órgano de Apelación ha señalado que demostrar la supeditación *de facto* "es mucho más difícil".⁷³³

5.244. Cuando un análisis de la supeditación no da lugar a una constatación de incompatibilidad en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 sobre la base de los términos efectivamente empleados en la medida, o de una inferencia necesaria derivada de ellos, puede constatarse, no obstante, la

⁷²⁴ Por ejemplo, el Órgano de Apelación observó en *Canadá - Automóviles* que la medida en litigio en dicho asunto sería incompatible con el párrafo 1 b) del artículo 3 si "la utilización de productos nacionales [fuera] absolutamente necesaria y, [por lo tanto], exigible como condición para la obtención" del derecho a beneficiarse de la medida. (Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Automóviles*, párrafo 130 (las cursivas figuran en el original)).

⁷²⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Automóviles*, párrafo 126. La vinculación entre "supeditación" y "condicionalidad" también queda respaldada por el texto del párrafo 1 b) del artículo 3, que declara que la supeditación a la sustitución de las importaciones puede ser la condición única o "entre otras varias condiciones". (Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 166 (las cursivas son del Órgano de Apelación)). Como en el caso del párrafo 1 a) del artículo 3, esta "relación de condicionalidad o dependencia" se sitúa en el "núcleo mismo" del criterio jurídico contenido en el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. (Informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 171; *Canadá - Aeronaves* (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil), párrafo 47).

⁷²⁶ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.8 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.374 y nota 1.009 a dicho párrafo, donde a su vez se hace referencia al *Shorter Oxford English Dictionary*, sexta edición, A. Stevenson (editor) (Oxford University Press, 2007), volumen 2, página 3484).

⁷²⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.8.

⁷²⁸ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.9. El Órgano de Apelación explicó que ese término puede hacer referencia a cualquier tipo de producto que pueda ser empleado por el receptor de la subvención, incluidas las partes o componentes que se incorporen en otro producto, material o sustancia que se consuma en el proceso de producción de otro producto, o las herramientas o instrumentos que se empleen en el proceso de producción. (*Ibid.*).

⁷²⁹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.11.

⁷³⁰ Informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 167; y *Canadá - Automóviles*, párrafo 143.

⁷³¹ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Automóviles*, párrafos 100 y 123. (no se reproduce la nota de pie de página)

⁷³² Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 167. (las cursivas figuran en el original) Los factores que pueden ser pertinentes a este respecto son, entre otros, el diseño y la estructura de la medida por la que se concede la subvención, las modalidades de funcionamiento establecidas en esa medida y las circunstancias fácticas pertinentes que rodeen la concesión de la subvención, que aportan el contexto para comprender el diseño, la estructura y las modalidades de funcionamiento de la medida. (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.12 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles*, párrafo 1.046)).

⁷³³ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 167.

existencia de una obligación *de facto* de emplear productos nacionales con preferencia a los importados sobre la base de circunstancias fácticas que formen parte de la configuración total de los hechos que constituyen la concesión de la subvención y la rodean.⁷³⁴ El Órgano de Apelación señaló en el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales* que el análisis de la supeditación *de jure* y *de facto* en el marco del párrafo 1 b) de artículo 3, a la luz de los factores y circunstancias mencionados *supra*, debe entenderse como un continuo y que un grupo especial debe llevar a cabo una evaluación holística de todos los elementos y pruebas pertinentes obrantes en el expediente.⁷³⁵

5.245. En consecuencia, el párrafo 1 b) del artículo 3 prohíbe las subvenciones que están supeditadas *de jure* o *de facto*, de manera que exijan el empleo de productos nacionales con preferencia a, o en lugar de, los importados como condición para recibir la subvención. Aunque la distinción entre supeditación *de jure* y *de facto* radica en "las pruebas que pueden utilizarse para demostrar" que una subvención está supeditada al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados⁷³⁶, un grupo especial evalúa, tanto en su análisis *de jure* como en el *de facto*, la compatibilidad de la concesión de una subvención, en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3, con la misma obligación y respecto de un único criterio jurídico de supeditación.

5.246. En *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, el Órgano de Apelación además observó que, en la medida en que, con arreglo a sus términos, el párrafo 1 b) del artículo 3 no prohíbe *per se* la subvención de la "producción" nacional, sino la concesión de subvenciones supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, las subvenciones que están relacionadas con la producción nacional no están, por esa sola razón, prohibidas en virtud del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁷³⁷ En particular, normalmente cabe esperar que tales subvenciones aumenten la oferta de productos nacionales subvencionados en el mercado pertinente y que, de ese modo, aumenten el empleo de dichos productos en etapas ulteriores del proceso productivo y afecten desfavorablemente a las importaciones, sin que necesariamente exijan el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados como condición para la concesión de la subvención.⁷³⁸

5.247. Con respecto a la pertinencia del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994, señalamos que esta disposición exceptúa de la obligación de trato nacional establecida en el artículo III el "pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales" y, por lo tanto, aclara que la concesión de subvenciones únicamente a productores nacionales, y no a productores extranjeros, no constituye en sí misma una infracción del artículo III.⁷³⁹ En *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, el Órgano de Apelación observó que si bien el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 está en consonancia con una lectura del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, con arreglo a la cual se requiere algo más que la mera subvención de la producción nacional para constatar la existencia de una subvención para la sustitución de importaciones, puede constatarse que una subvención exceptuada de la obligación de trato nacional del artículo III por pagarse exclusivamente a productores nacionales en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994 está supeditada, no obstante, al empleo por dichos productores de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁷⁴⁰

5.248. Como observó el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, la pregunta pertinente al determinar la existencia de supeditación en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 no es si las prescripciones para tener derecho a obtener una subvención pueden *tener como resultado* el empleo de más productos nacionales y menos productos importados. Más bien, la pregunta es si una *condición que exige* el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados puede

⁷³⁴ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.13. En ese informe, el Órgano de Apelación mencionó que, por ejemplo, entre las circunstancias fácticas que pueden ser pertinentes para evaluar si una subvención está supeditada *de facto* pueden incluirse la existencia de un proceso de producción de múltiples etapas, el nivel de especialización de los insumos subvencionados o el nivel de integración de la cadena de producción en la rama de producción pertinente. (*Ibid.*, nota 49 al párrafo 5.13).

⁷³⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.13.

⁷³⁶ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, nota 46 al párrafo 47 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 167).

⁷³⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.15. (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafo 47).

⁷³⁸ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.15.

⁷³⁹ Véase el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.16.

⁷⁴⁰ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.16.

discernirse a partir de los términos de la propia medida o inferirse a partir de su diseño, estructura, modalidades de funcionamiento y las circunstancias fácticas pertinentes que constituyen la concesión de la subvención y la rodean, que aportan el contexto para comprender el funcionamiento de esos factores.⁷⁴¹

5.4.2.4 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los PPB y otros requisitos de etapas de producción de los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC y el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994

5.249. En apelación, el Brasil impugna la constatación del Grupo Especial de que los PPB o los requisitos de etapas de producción análogos de los programas de TIC están supeditados explícitamente al empleo de productos nacionales, en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁷⁴² El Brasil aduce que el Grupo Especial consideró erróneamente que "siempre que la prescripción de realizar determinadas etapas de fabricación en el Brasil como condición para recibir la subvención entrañe la producción de un insumo, una parte o un componente que podría haberse obtenido de productores extranjeros, habría *ipso facto*, y sin un mayor examen, discriminación en el sentido del párrafo 4 del artículo III".⁷⁴³ En el mismo sentido, con respecto a la constatación formulada por el Grupo Especial en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3, el Brasil afirma que los PPB y otros requisitos de etapas de producción "establecen el proceso de producción de productos específicos y no dejan lugar a dudas de que los incentivos fiscales previstos en los programas de TIC están supeditados a la *producción nacional*"⁷⁴⁴, lo que, según el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, es "insuficiente para establecer una subvención para la sustitución de importaciones prohibida, en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁷⁴⁵ En consecuencia, en opinión del Brasil, el Grupo Especial equiparó erróneamente la condición de que determinadas actividades de producción se realicen en el país con una supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.⁷⁴⁶

5.250. Además, el Brasil afirma que el Grupo Especial formuló una "constatación amplia" de que todos los programas de TIC están supeditados al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados pese al hecho de que no todas estas medidas exigen que se cumplan unas etapas de producción como condición necesaria para el pago de subvenciones.⁷⁴⁷ El Brasil afirma que así ocurre en particular con respecto de los programas PADIS y PATVD, que permiten la habilitación de las empresas con independencia de si cumplen los PPB.⁷⁴⁸

5.251. La Unión Europea y el Japón sostienen que el Grupo Especial no incurrió en error en las constataciones que formuló en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. La Unión Europea discrepa de la afirmación del Brasil de que "el Grupo Especial basó sus constataciones en los efectos de las subvenciones o en el hecho de que las empresas habilitadas probablemente emplearían más productos nacionales en sus actividades de producción ulteriores".⁷⁴⁹ Más bien, en opinión de la Unión Europea, "el Grupo Especial se centró en las condiciones de admisibilidad para obtener las subvenciones y constató que esas condiciones imponen el empleo de componentes y subconjuntos nacionales, bajo la apariencia de requisitos de etapas de producción, para obtener la subvención".⁷⁵⁰

⁷⁴¹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.18. El Órgano de Apelación explicó también que, en la medida en que no exista ninguna condición que exija el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, pero el efecto de la subvención sea desplazar o entorpecer las importaciones, o causar otros efectos desfavorables para estas, tales efectos están sujetos a las disciplinas previstas en la Parte III del Acuerdo SMC. (*Ibid.*).

⁷⁴² Informes del Grupo Especial, párrafos 7.313 y 7.317.

⁷⁴³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 159.

⁷⁴⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 221. (las cursivas figuran en el original)

⁷⁴⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 221 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.16). (las cursivas figuran en el original)

⁷⁴⁶ Declaración inicial del Brasil en la audiencia.

⁷⁴⁷ Declaración inicial del Brasil en la audiencia.

⁷⁴⁸ Declaración inicial del Brasil en la audiencia.

⁷⁴⁹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 295.

⁷⁵⁰ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 295.

5.252. El Japón afirma que, "debido a la propia estructura de la medida de que se trata, las prescripciones con arreglo a las cuales los productos de TIC abarcados deben ser fabricados de conformidad con PPB solo pueden cumplirse si los productos finales son nacionales y determinados insumos son nacionales también", lo que "significa que la utilización de insumos importados puede impedir que un producto final se beneficie de los programas de TIC".⁷⁵¹ El Japón está de acuerdo con la afirmación de que "otorgar subvenciones a empresas en la medida en que estas realicen actividades de producción nacionales, sin más, no debe equipararse a considerar que esas subvenciones están supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados y, por lo tanto, están prohibidas".⁷⁵² No obstante, en opinión del Japón, en el asunto que nos ocupa, los programas de TIC no son simples subvenciones a la producción porque condicionan la recepción de las ventajas fiscales al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados mediante requisitos de etapas de producción.⁷⁵³

5.253. Recordamos que el Grupo Especial abordó la cuestión de si los programas de TIC contienen una prescripción de emplear productos nacionales en la sección de los informes del Grupo Especial relativas a las alegaciones de los reclamantes formuladas al amparo del párrafo 4 del artículo III y, posteriormente, hizo referencia a este análisis en su examen en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3.⁷⁵⁴ El Grupo Especial consideró que una constatación de que los requisitos de etapas de producción enumerados en los PPB y otros instrumentos jurídicos exigían el empleo de componentes y subconjuntos nacionales en la fabricación de productos objeto de incentivos como condición para obtener una subvención daría lugar a una incompatibilidad con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y satisfaría el elemento de supeditación previsto en el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁷⁵⁵

5.254. Señalamos que el criterio jurídico previsto en el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC no es el mismo que el previsto en el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. A fin de establecer una incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, una medida debe estar "supeditada[]" al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados". En cambio, para constatar una incompatibilidad con el párrafo 4 del artículo III del GATT, es suficiente que la medida en litigio modifique las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados concediendo un incentivo al empleo de productos nacionales. Establecer la existencia de un requisito de supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC es, por lo tanto, un criterio más exigente que demostrar que existe un incentivo al empleo de productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. En consecuencia, si bien establecer que una medida concede un incentivo a los productores para que empleen productos nacionales sería suficiente para constatar una incompatibilidad con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, no sería suficiente para constatar también que la misma medida está supeditada al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

5.255. Sin embargo, consideramos que el recurso del Grupo Especial a sus constataciones relativas a la incompatibilidad de los programas de TIC con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 para constatar la existencia de una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC no es, por ese único motivo, necesariamente incorrecto. Esto es así si las constataciones formuladas en el marco del párrafo 4 del artículo III, en que se basó el Grupo Especial en su análisis en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3, establecen la existencia de una prescripción de supeditación de emplear productos nacionales con preferencia a los importados. Dicho de otro modo, si el Grupo Especial formuló las constataciones de incompatibilidad con el párrafo 4 del artículo III debido a la existencia de una *prescripción* de supeditación, y no de un simple incentivo, de emplear productos nacionales, podía basarse en estas constataciones para fundamentar sus constataciones de incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. Sin embargo, si constatásemos que el Grupo Especial basó su análisis en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 en unas constataciones que formuló en

⁷⁵¹ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 78.

⁷⁵² Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 79 (donde cita el informe del Grupo Especial, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 6.785).

⁷⁵³ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 79.

⁷⁵⁴ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.313, 7.319 y 7.386.

⁷⁵⁵ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.258-7.259.

el marco del párrafo 4 del artículo III que establecen simplemente la existencia de un *incentivo* en favor de los productos nacionales con preferencia a los importados, dicho recurso sería incorrecto.⁷⁵⁶

5.256. El Brasil ha formulado sus alegaciones de error relativas a las constataciones del Grupo Especial de que los programas de TIC exigen el empleo de componentes y subconjuntos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC en subsecciones separadas de su comunicación del apelante. Sin embargo, el fondo de los argumentos del Brasil con respecto a ambas alegaciones de error es el mismo y se refiere a la cuestión de si el Grupo Especial constató correctamente que los PPB y los requisitos de etapas de producción análogos exigen que los productores habilitados empleen productos nacionales. Además, los argumentos del Brasil respecto de las dos disposiciones se basan primordialmente en las constataciones formuladas por el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Incentivos fiscales*. En nuestra evaluación nos centraremos en la cuestión de si el Grupo Especial constató correctamente que los PPB y otros requisitos de etapas de producción de los cuatros programas de TIC establecen una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. En la medida en que así sea, existiría también una incompatibilidad con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. Si, en cambio, establecemos que el Grupo Especial formuló una constatación de incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 simplemente porque consideró que las medidas pertinentes conceden un incentivo al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, ello no sería coherente con el criterio jurídico previsto en el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

5.257. Como se ha señalado, la Unión Europea y el Japón sostienen que el Grupo Especial constató correctamente que los PPB y otros requisitos de etapas de producción exigen explícitamente el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.⁷⁵⁷ En cambio, el Brasil considera que el Grupo Especial equiparó una prescripción de producción con la prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados.⁷⁵⁸ En sus argumentaciones, todos los participantes hacen referencia al informe del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Incentivos fiscales*. Recordamos que, en aquel, informe, el Órgano de Apelación explicó que las subvenciones para la sustitución de importaciones y otras subvenciones que guardan relación con la producción nacional pueden tener efectos desfavorables con respecto a los productos importados. Las subvenciones supeditadas a la sustitución de importaciones, por su propia naturaleza, afectan desfavorablemente a las condiciones de competencia de los productos importados. Sin embargo, normalmente cabe esperar que también las subvenciones que guardan relación con la producción de determinados productos en el territorio nacional de un Miembro aumenten la oferta de productos subvencionados en el mercado pertinente, lo que tendría la consecuencia de aumentar el empleo de productos nacionales subvencionados en fases posteriores del proceso productivo y de afectar desfavorablemente a las importaciones. No obstante, aunque esas subvenciones pueden fomentar el empleo de productos nacionales subvencionados y afectar a los productos importados, esos efectos, en sí mismos y por sí mismos, no demuestran la existencia de una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados.⁷⁵⁹ Como se ha observado, la cuestión pertinente al determinar la existencia de supeditación en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 no es si las condiciones para tener derecho y acceso a la subvención pueden tener como *resultado* el empleo de más productos nacionales y menos productos importados, sino si la medida refleja *una condición que exige* el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.⁷⁶⁰

5.258. Señalamos que el Grupo Especial no indicó expresamente si había realizado un análisis *de jure* o *de facto* de la incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁷⁶¹ Entendemos, no obstante, que el Grupo Especial formuló una constatación *de jure* de

⁷⁵⁶ Recordamos, a este respecto, que el Grupo Especial constató que los productos importados supuestamente discriminados son similares a los productos nacionales en cuestión. (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.269). Esta constatación no ha sido impugnada en apelación.

⁷⁵⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 295; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafos 78-79.

⁷⁵⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 159 y 221.

⁷⁵⁹ Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.49; y *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles* (párrafo 5 del artículo 21 - *Estados Unidos*), párrafos 5.65.

⁷⁶⁰ Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.18; y *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles* (párrafo 5 del artículo 21 - *Estados Unidos*), párrafos 5.65.

⁷⁶¹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.285 y 7.300.

incompatibilidad. En primer lugar, el Grupo Especial se basó en el texto de los instrumentos jurídicos pertinentes y su interpretación del funcionamiento de los PPB y otros requisitos de etapas de producción. El Grupo Especial no examinó las circunstancias fácticas alrededor de la concesión de la subvención. En segundo lugar, el Grupo Especial declaró que estaba analizando "las disposiciones específicas de los PPB" y que los PPB contienen "una prescripción explícita de emplear productos nacionales".⁷⁶² Por último, en respuesta a las preguntas formuladas en la audiencia, los participantes convinieron en que el Grupo Especial había formulado una constatación de incompatibilidad *de jure* con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC con respecto de los programas de TIC.⁷⁶³

5.259. Al exponer su interpretación del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, el Grupo Especial señaló que "una subvención está 'supeditada al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados', y prohibida por tanto en virtud del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, si el empleo de productos nacionales *es requerido o necesario* para recibir la subvención".⁷⁶⁴ Consideramos que el Grupo Especial interpretó correctamente el criterio jurídico previsto en el párrafo 1 b) del artículo 3 y trató de determinar, en su análisis, si los PPB y otros requisitos de etapas de producción exigen el empleo de productos nacionales. De hecho, el Grupo Especial concluyó que determinados aspectos de los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC precisamente porque, en su opinión, constituyen prescripciones de emplear productos nacionales y no porque considerara que condicionen la recepción de la subvención a que la producción se realice en el Brasil.

5.4.2.4.1 Programa de Informática

5.260. Comenzamos nuestro examen de las alegaciones de error del Brasil relativas a las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del Programa de Informática recordando los aspectos pertinentes del análisis del Grupo Especial que le llevaron a formular la constatación de que los PPB y otros requisitos de etapas de producción de los programas de TIC exigen el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados. Señalamos que la descripción que hizo el Grupo Especial del funcionamiento de los PPB y otros requisitos de etapas de producción no ha sido impugnada en apelación.

5.261. El Grupo Especial comenzó por exponer los aspectos de hecho pertinentes de "los propios PPB y otros requisitos de etapas de producción".⁷⁶⁵ Como se ha señalado *supra*, el Grupo Especial explicó que "un PPB es esencialmente un conjunto de etapas de fabricación de un producto específico que deben llevarse a cabo en el Brasil para que una empresa se beneficie de los incentivos fiscales otorgados con respecto a ese producto en el marco del programa o los programas pertinentes".⁷⁶⁶ El Grupo Especial también constató que todos los productos fabricados de conformidad con los PPB son productos nacionales brasileños.⁷⁶⁷ El Brasil no impugna esta constatación del Grupo Especial en apelación.⁷⁶⁸

5.262. El Grupo Especial señaló asimismo que no todos los requisitos de etapas de producción figuran en los PPB. En particular, no hay PPB con respecto de algunos de los productos abarcados por el programa PADIS; en cambio, hay "detalles de las etapas de producción".⁷⁶⁹ En el marco del programa PATVD, las ventajas fiscales pueden obtenerse llevando a cabo las etapas de producción prescritas en los PPB o satisfaciendo los criterios necesarios para que el producto se considere

⁷⁶² Informes del Grupo Especial, párrafos 7.285 y 7.300.

⁷⁶³ Respuestas del Brasil, la Unión Europea y el Japón a preguntas formuladas en la audiencia.

⁷⁶⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.261. (las cursivas figuran en el original)

⁷⁶⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.274.

⁷⁶⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.280.

⁷⁶⁷ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.115 y 7.299. El Grupo Especial explicó que "para que un producto pueda ser objeto de incentivos, el proceso de producción, que debe llevarse a cabo íntegramente en el Brasil, comienza con materias primas básicas y componentes sin montar y, en muchos casos, sin fabricar". (*Ibid.*, párrafo 7.116). El Grupo Especial explicó que el hecho de que "e[l] proceso de fabricación, que comienza con materiales básicos y da por resultado un producto intermedio o acabado para la venta en el mercado, debe tener lugar en el Brasil" "deja fuera de toda duda que estos productos son productos nacionales brasileños". (*Ibid.*, párrafo 7.117).

⁷⁶⁸ Respuesta del Brasil a las preguntas formuladas en la audiencia.

⁷⁶⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.276.

"desarrollado en el Brasil".⁷⁷⁰ Por último, el Grupo Especial especificó que "no todos los PPB u otros requisitos de etapas de producción son pertinentes en el marco de todos los programas de TIC".⁷⁷¹

5.263. El Grupo Especial no analizó detalladamente cada uno de los numerosos PPB y otros requisitos de etapas de producción de los programas de TIC al abordar las reclamaciones de los reclamantes. En cambio, el Grupo Especial resumió los detalles de cada PPB y otros requisitos de etapas de producción en el apéndice de los informes del Grupo Especial⁷⁷² y "a modo de ejemplo" examinó los PPB de las cajas de empalmes ópticos y los PPB de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad, que en opinión del Grupo Especial "son ampliamente representativos de la manera en que funcionan los PPB en su conjunto".⁷⁷³

5.264. El Grupo Especial reprodujo el texto de los dos PPB. En la parte pertinente del PPB de las cajas de empalmes ópticos se establece lo siguiente:

Artículo 1. Por la presente se establece para el producto **CAJA DE EMPALMES ÓPTICOS** el siguiente proceso productivo básico:

- I - fabricación de los moldes para la inyección de las partes de plástico;
- II - inyección de las partes de plástico;
- III - moldeo de las partes metálicas;
- IV - montaje de los subconjuntos válvula de aire, kit de cierre y elementos de la base;
- V - integración final del producto; y
- VI - prueba de impermeabilidad del producto.

Párrafo único. Siempre que se cumpla el proceso productivo básico, las actividades u operaciones requeridas en las etapas de producción podrán ser realizadas por terceros en el Brasil, excepto en el caso de las etapas V y VI, que no podrán ser llevadas a cabo por terceros.

Artículo 2. Siempre que así lo determinen factores técnicos o económicos debidamente comprobados, se podrá suspender temporalmente o modificar cualquier etapa del proceso productivo básico mediante una Orden de Aplicación conjunta de los Ministros de Estado de Desarrollo, Industria y Comercio Exterior y de Ciencia, Tecnología e Innovación.⁷⁷⁴

5.265. A su vez, en la parte pertinente del PPB de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad se establece lo siguiente:

Artículo 1. El proceso productivo básico de los **PRODUCTOS PARA ALARMA, RASTREO Y CONTROL DE VELOCIDAD** fabricados en el Brasil, establecidos en el Anexo de la Orden Interministerial de Aplicación MDIC/MCT N° 14, de 22 de enero de 2007, pasa a ser el siguiente:

- I - moldeo, corte, plegado y tratamiento superficial de las partes metálicas, cuando proceda;
- II - inyección de las partes de plástico de la carcasa, cuando proceda;
- III - fabricación de los circuitos impresos a partir del laminado;

⁷⁷⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.282.

⁷⁷¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.283. El Grupo Especial señaló que "un gran número de PPB son pertinentes en el marco del Programa de Informática, y un subconjunto de ellos lo es en el marco del Programa de Inclusión Digital. Otros PPB son pertinentes, respectivamente, en el marco de los programas PADIS y PATVD. Además, solo el PADIS contiene requisitos de etapas de producción que no figuran en PPB separados". (*Ibid.*).

⁷⁷² Informes del Grupo Especial, párrafos 9.1-9.323.

⁷⁷³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.286.

⁷⁷⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.287. (las negritas figuran en el original)

IV - montaje y soldadura, o proceso equivalente, de todos los componentes en las placas de circuito impreso;

V - montaje de las partes eléctricas y mecánicas, totalmente desagregadas, a nivel básico de componentes; y

VI - integración de las placas de circuito impreso y de las partes eléctricas y mecánicas para formar el producto final, con arreglo a los incisos I a V *supra*.

§ 1 Siempre que se cumpla el proceso productivo básico, las actividades u operaciones requeridas en las etapas de producción podrán ser realizadas por terceros, excepto en el caso de la etapa prevista en el inciso VI, que no podrá ser llevada a cabo por terceros.

§ 2 Están temporalmente exentas del montaje los dispositivos de visualización de cristal líquido, de plasma y otras tecnologías.

§ 3 Están temporalmente exentos del cumplimiento de las etapas previstas en los incisos III y IV del párrafo introductorio del presente artículo los siguientes módulos y subconjuntos montados:

I - módulos de comunicación FM (modulación de frecuencia);

II - módulos de comunicación Pager;

III - módulos de comunicación GPS (Sistema de posicionamiento global);

IV - módulos de comunicación por satélite;

V - mecanismos de impresión térmica; y

VI - módulos de comunicación CDMA (acceso múltiple por división de código).

Artículo 2. El 90% del número total de módulos de comunicación GSM (Sistema Mundial para Comunicaciones Móviles) utilizados en la fabricación de PRODUCTOS PARA ALARMA, RASTREO Y CONTROL DE VELOCIDAD establecidos en el Anexo de la presente Orden de Aplicación se producirá conforme a su respectivo proceso productivo básico en el año civil.⁷⁷⁵

5.266. Con respecto a los dos PPB, el Grupo Especial señaló que todas las etapas de producción indicadas en el artículo 1 deben realizarse en el Brasil. Según el Grupo Especial, estas etapas no son simples operaciones de montaje, sino procesos "fundamentales de fabricación" a partir de insumos básicos y que un producto fabricado mediante el simple montaje de componentes y subconjuntos no satisfaría las condiciones de los PPB.⁷⁷⁶ Albergamos reservas respecto de la afirmación sin matizar del Grupo Especial de que todas las etapas indicadas en el artículo 1 de estos PPB no son operaciones de montaje, sino procesos fundamentales de fabricación. No está claro si algunas de las etapas enumeradas en estos PPB constituyen operaciones de fabricación o de montaje (por ejemplo, la inyección de las partes de plástico en el proceso de fabricación de cajas de empalmes ópticos y la inyección de las partes de plástico de la carcasa y el montaje y soldadura, o proceso equivalente, de todos los componentes en las placas de circuito impreso en la fabricación de productos para alarma, rastreo y control de velocidad). Más generalmente, albergamos reservas sobre si es posible trazar una línea clara entre fabricación y montaje, y en cuanto a su pertinencia para la cuestión de si una medida exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.

5.267. No obstante, recordamos que para constatar una incompatibilidad *de jure* con el párrafo 1 b) del artículo 3 "una *condición que exige* el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados [debe] discernirse a partir de los términos de la propia medida" o desprenderse necesariamente de estos.⁷⁷⁷ Por lo tanto, a los efectos del análisis, la distinción entre fabricación y montaje, si bien es instructiva, no es determinante. Lo que importa, en cambio, es si la medida refleja una condición que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.

⁷⁷⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.289. (las negritas figuran en el original)

⁷⁷⁶ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.288 y 7.290.

⁷⁷⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.18. (las cursivas figuran en el original)

5.268. El Grupo Especial también señaló que los dos PPB permiten que algunas etapas de producción puedan ser realizadas por terceros.⁷⁷⁸ No obstante, a diferencia del PPB de las cajas de empalmes ópticos, el PPB de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad contiene una característica adicional, a saber, "un PPB dentro de otro PPB", que el Grupo Especial denominó "PPB anidado".⁷⁷⁹ Específicamente, el artículo 2 de ese PPB establece que el 90% como mínimo de los módulos GSM utilizados en la fabricación de cualquiera de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad enumerados en el Anexo al PPB se producirá conforme a su propio PPB. El Grupo Especial explicó que esto significa que existe un PPB separado para los módulos GSM, y que ese PPB separado debe cumplirse con respecto al 90% como mínimo de los módulos GSM utilizados en la fabricación de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad enumerados en el Anexo.⁷⁸⁰

5.269. En su análisis en el contexto del Programa de Informática, el Grupo Especial abordó separadamente el asunto de los PPB "principales" que contienen PPB anidados y el asunto de los requisitos de etapas de producción de todos los PPB. Con respecto a los PPB anidados, el Grupo Especial señaló primero que todos los productos fabricados de conformidad con PPB, incluidos los fabricados de conformidad con PPB anidados, son productos nacionales. Además, el Grupo Especial recordó que por lo menos cierta proporción de los componentes y subconjuntos abarcados por los PPB anidados debe fabricarse de conformidad con esos PPB anidados. Por último, recordó que, en la mayoría de los casos, los componentes y subconjuntos que están sujetos a los PPB anidados se adquirirán de fuentes externas.⁷⁸¹ Sobre esta base, el Grupo Especial llegó a la conclusión de que "cuando se adquieren de fuentes externas productos sujetos a PPB anidados, las prescripciones de que (por lo menos una determinada proporción de) esos productos cumplan sus PPB respectivos constituyen prescripciones explícitas de emplear productos nacionales -los componentes y subconjuntos abarcados por los PPB anidados- en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁷⁸² El Grupo Especial seguidamente explicó que:

[S]iempre que un fabricante de un producto abarcado por un PPB principal obtiene componentes o subconjuntos abarcados por su propio PPB anidado, obtiene productos nacionales. Puesto que el PPB anidado impone la obligación de que en la fabricación del producto sujeto al PPB principal se utilice una cantidad mínima obligatoria de esos productos nacionales, la única manera de cumplir esa prescripción, cuando dichos productos se obtienen de fuentes externas, es adquiriendo y utilizando productos nacionales. Así pues, cada PPB con un PPB anidado contiene una prescripción explícita de emplear productos nacionales en los casos en que los productos abarcados por el PPB anidado se adquieran de fuentes externas.⁷⁸³

Según el Grupo Especial, el mismo análisis es aplicable en el caso de los requisitos de etapas de producción básicos de todos los PPB, todos los cuales contienen disposiciones de externalización. El Grupo Especial concluyó que "la externalización de etapas de producción para la fabricación en el Brasil de componentes y subconjuntos a partir de componentes y materias primas básicos da lugar a una prescripción de emplear productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁷⁸⁴

5.270. Recordamos que por PPB se entiende un "conjunto mínimo de operaciones realizadas en una instalación de fabricación que caracteriza la *industrialización efectiva de un determinado producto*".⁷⁸⁵ El Grupo Especial caracterizó los PPB como "un conjunto de etapas de fabricación de un producto específico que deben llevarse a cabo en el Brasil para que una empresa se beneficie de

⁷⁷⁸ El PPB de las cajas de empalmes ópticos permite que un productor habilitado externalice las etapas I a IV, es decir, la fabricación de los moldes para la inyección, la inyección de las partes de plástico, el moldeo de las partes metálicas y el montaje de los subconjuntos válvula de aire, kit de cierre y elementos de la base. En el PPB de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad, el productor habilitado puede externalizar todas las etapas de producción menos la etapa final, consistente en integrar las placas de circuito impreso y todas las partes eléctricas y mecánicas para formar el producto final. (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.293).

⁷⁷⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.291. (no se reproduce la nota de pie de página)

⁷⁸⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.291.

⁷⁸¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.299.

⁷⁸² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.299.

⁷⁸³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.300.

⁷⁸⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.301.

⁷⁸⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.62. (las cursivas no figuran en el original)

los incentivos fiscales".⁷⁸⁶ Dicho de otro modo, para obtener incentivos fiscales en el marco de los programas de TIC pertinentes, una empresa tiene que fabricar un producto determinado de acuerdo con los requisitos de los PPB u otros requisitos de etapas de producción.

5.271. El Grupo Especial comenzó su análisis examinando los PPB "anidados", es decir, los PPB que contienen otro PPB dentro de un PPB principal. Como señaló el Grupo Especial, "los PPB principales que contienen PPB anidados exigen que por lo menos cierta proporción mínima de los componentes y subconjuntos del tipo abarcado por los PPB anidados debe haberse producido de acuerdo con esos PPB anidados".⁷⁸⁷ Entendemos que el Grupo Especial consideró los PPB "anidados" como una manifestación explícita de la prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados. Por ejemplo, el artículo 2 del PPB de productos para alarma, rastreo y control de velocidad exige que el "90% del número total de módulos de comunicación GSM (Sistema Mundial para Comunicaciones Móviles) utilizados en la fabricación de productos para alarma, rastreo y control de velocidad ... se producirá conforme a su respectivo [PPB]".⁷⁸⁸ El PPB de los módulos de comunicación GSM, por lo tanto, está "anidado" dentro del PPB principal de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad.

5.272. El PPB principal exige que el 90% de los módulos de comunicación GSM utilizados en la fabricación de productos para alarma, rastreo y control de velocidad se produzca conforme a su propio PPB (anidado). De conformidad con las constataciones del Grupo Especial que no han sido impugnadas en apelación, los productos fabricados de conformidad con los PPB son productos nacionales brasileños.⁷⁸⁹ Los módulos de comunicación GSM fabricados de acuerdo con sus respectivos PPB serán, por lo tanto, productos nacionales brasileños. En consecuencia, se desprende que el 90% de los módulos de comunicación GSM utilizados en la fabricación de productos para alarma, rastreo y control de velocidad "se[rán]"⁷⁹⁰ productos nacionales brasileños. Por lo tanto, al exigir que el 90% de los módulos de comunicación GSM utilizados en la fabricación de productos para alarma, rastreo y control de velocidad se produzca conforme a sus respectivos PPB, el PPB en cuestión exige, de hecho, que el 90% de los módulos de comunicación GSM utilizados en la fabricación de productos para alarma, rastreo y control de velocidad sea de origen nacional.

5.273. Recordamos que una subvención está supeditada *de jure* al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados cuando la existencia de esa condición pueda demostrarse a partir de los propios términos de la medida o se desprenda necesariamente de ellos.⁷⁹¹ El ejemplo mencionado *supra* demuestra que, los PPB anidados dentro de los PPB principales, por su propios términos, o al menos de lo que de ellos se desprende necesariamente, exigen que cierto porcentaje de insumos utilizados en las etapas de producción realizadas de acuerdo con el PPB principal sea de procedencia nacional. Por lo tanto, el empleo de componentes y subconjuntos nacionales, para los que exista un PPB anidado, en la fabricación de los productos abarcados por el PPB principal no será meramente accidental.⁷⁹² Más bien, es una condición que debe cumplirse a fin de que el producto pertinente se beneficie de los incentivos fiscales previstos en los programas de TIC.

5.274. Los PPB principales que incorporan un PPB anidado, por lo tanto, contienen una condición que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC que se deriva del propio texto de los PPB anidados o al menos se desprende necesariamente de este. Como consecuencia de esta condición, los PPB

⁷⁸⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.280.

⁷⁸⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.299.

⁷⁸⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.289 (donde se cita el PPB de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad).

⁷⁸⁹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.117 y 7.299.

⁷⁹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.289 (donde se cita el PPB de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad).

⁷⁹¹ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Automóviles*, párrafos 100 y 123.

⁷⁹² Como señaló el Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, "normalmente cabe esperar que [las] subvenciones [a la producción] aumenten la oferta de productos nacionales subvencionados en el mercado pertinente y que, de ese modo, aumenten el empleo de dichos productos en etapas posteriores del proceso productivo y afecten desfavorablemente a las importaciones". Esto, sin embargo, no indica necesariamente la existencia de una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados como condición para otorgar una subvención. (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.15).

anidados también dan a los productos importados un trato menos favorable que a los productos nacionales similares en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

5.275. Por lo tanto, estamos de acuerdo con la conclusión del Grupo Especial de que los PPB principales que incorporan PPB anidados contienen una prescripción de emplear productos nacionales -esto es, los componentes y subconjuntos abarcados por los PPB anidados-, en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC y del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.⁷⁹³ En consecuencia, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.299-7.300, 7.302, 7.313, 7.319, 8.5.b, 8.5.e, 8.16.c y 8.16.f de sus informes, de que los PPB principales que incorporan PPB anidados del Programa de Informática son incompatibles con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC y el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

5.276. Pasamos ahora a examinar los PPB principales que no contienen PPB anidados.⁷⁹⁴ Recordamos que por PPB se entiende el "conjunto mínimo de operaciones realizadas en un establecimiento de fabricación que caracteriza la industrialización efectiva de un determinado producto".⁷⁹⁵ Los PPB establecen "un conjunto de etapas de fabricación de un producto específico que deben llevarse a cabo en el Brasil para que una empresa se beneficie de los incentivos fiscales otorgados con respecto a ese producto en el marco del programa o los programas pertinentes".⁷⁹⁶ En su análisis, el Grupo Especial observó que todos los PPB "contienen disposiciones de externalización que exigen que las etapas de producción externalizadas cumplan las respectivas prescripciones de los PPB, y en cada caso al menos algunas de esas disposiciones de externalización se aplican a las etapas de producción destinadas a la fabricación de componentes o subconjuntos a partir de componentes y materias primas básicos que, como ha constatado el Grupo Especial, son por esa razón productos nacionales".⁷⁹⁷ El Grupo Especial consideró que "la externalización de etapas de producción para la fabricación en el Brasil de componentes y subconjuntos a partir de componentes y materias primas básicos da lugar a una prescripción de emplear productos nacionales".⁷⁹⁸ Así pues, según el Grupo Especial, la posibilidad de externalizar la fabricación de componentes y subconjuntos en el Brasil de conformidad con los PPB equivalía a una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

5.277. Recordamos que se entiende que una subvención está supeditada *de jure* al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados "cuando puede demostrarse la existencia de esa condición a partir de los propios términos de la ley, reglamento u otro instrumento legal que establezca la medida".⁷⁹⁹ Una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados que no figure expresamente en la legislación pertinente puede no obstante desprenderse necesariamente de la misma si es el resultado inevitable de los términos efectivamente empleados en la legislación o si cualquier otra interpretación fuera irrazonable.⁸⁰⁰ Además, si bien "normalmente cabe esperar que [las] subvenciones [a la producción] aumenten la oferta de productos nacionales subvencionados en el mercado pertinente y que, de ese modo, aumenten el empleo de dichos productos en etapas ulteriores del proceso productivo y afecten desfavorablemente a las importaciones", esto no indica necesariamente la existencia de una prescripción de emplear

⁷⁹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.299.

⁷⁹⁴ Señalamos que el Grupo Especial se refiere a ellos también como "requisitos de etapas de producción básicos". (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.301).

⁷⁹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.280 (donde se hace referencia al Decreto 5.906/2006 (Prueba documental JE-7 presentada al Grupo Especial), artículo 16).

⁷⁹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.280.

⁷⁹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.301.

⁷⁹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.301.

⁷⁹⁹ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Automóviles*, párrafo 100.

⁸⁰⁰ En el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, el Grupo Especial explicó que, a los efectos de una determinación *de jure*, incluso una formulada sobre la base de elementos que se desprenden necesariamente, los hechos pertinentes son por lo tanto el texto de la disposición legislativa en cuestión y cualquier otro hecho que pueda contribuir a que el Grupo Especial entienda el sentido de los términos empleados en esa disposición legislativa. Por ejemplo, tales hechos podrían incluir el contexto pertinente en el marco de la propia legislación u otras aclaraciones del sentido jurídico establecidas en el sistema jurídico nacional en cuestión (como la interpretación de los términos pertinentes por los tribunales nacionales o los reglamentos administrativos que aplican directamente la legislación). Sin embargo, tales hechos servirían para iluminar el sentido de los términos empleados en la legislación y no se harían extensivos a las demás circunstancias fácticas pertinentes que rodeen la concesión de la subvención, que aportan el contexto para comprender el diseño, la estructura y las modalidades de funcionamiento de la medida. (Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 7.273 y nota 556 al mismo).

productos nacionales con preferencia a los importados como condición para otorgar una subvención.⁸⁰¹

5.278. El Grupo Especial consideró que es posible cumplir los PPB o bien externalizando las etapas de producción a un tercero en el Brasil o bien realizando dichas etapas de producción de forma internalizada en el Brasil.⁸⁰² En opinión del Grupo Especial, la posibilidad de externalizar la producción de componentes y subconjuntos en el Brasil de conformidad con los PPB "d[io] lugar a una prescripción de emplear productos nacionales"⁸⁰³ en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3. Discrepamos del Grupo Especial en que la mera posibilidad de externalizar las etapas de producción para que las realice un tercero en el Brasil de conformidad con los PPB, dé lugar, en sí misma y por sí misma, a una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. En lugar de ello, el Grupo Especial debía haber estudiado, al establecer si existía una incompatibilidad *de jure* con el párrafo 1 b) del artículo 3, de qué manera el texto de los PPB da lugar a una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados o de qué manera tal prescripción puede desprenderse necesariamente del texto de los PPB.

5.279. Además, al llegar a esta conclusión, el Grupo Especial señaló que "cuando una empresa habilitada adquiere componentes y subconjuntos de fuentes externas solo puede cumplir el PPB en cuestión si se respetan los requisitos de etapas de producción relativas a esos componentes y subconjuntos y, a su vez, el respeto de esas prescripciones significa que dichos componentes y subconjuntos deben ser productos nacionales brasileños".⁸⁰⁴ Esta declaración se centra en el origen nacional de los productos fabricados de acuerdo con los requisitos de etapas de producción previstos en los PPB. El párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, de hecho, prohíbe las subvenciones supeditadas "al empleo de productos *nacionales* con preferencia a los importados".⁸⁰⁵ El Brasil no ha impugnado la constatación del Grupo Especial de que los componentes y subconjuntos fabricados de conformidad con los PPB serán productos nacionales brasileños.⁸⁰⁶ No obstante, el mero hecho de que los productos fabricados de conformidad con los requisitos de etapas de producción previstos en los PPB serán nacionales, no indica la existencia de una condición que exija el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados. A este respecto, recordamos que con arreglo a las disposiciones relativas a la ubicación, que formaban parte de la medida en litigio en el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, fue incuestionable, pero no determinante, que las alas y los fuselajes que tenían que fabricarse en el Estado de Washington y los aviones que tenían que montarse en el Estado de Washington, eran de origen estadounidense debido a la ubicación en que estas etapas de producción y montaje se habían realizado. Además, destacamos, como explicó el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, que la cuestión pertinente al determinar la existencia de una supeditación en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 es "si una *condición que exige* el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados puede discernirse" de la medida.⁸⁰⁷

5.280. Como hemos señalado, por PPB se entiende un "conjunto mínimo de operaciones realizadas en un establecimiento de fabricación que caracteriza la industrialización efectiva de un determinado producto".⁸⁰⁸ De ello se desprende que, para caracterizar la industrialización efectiva de un determinado producto y para tener derecho a recibir los incentivos fiscales, las etapas establecidas en los PPB, como la fabricación de componentes y subconjuntos, las pruebas de los productos y la integración final, deben realizarse en el Brasil. Por ejemplo, el PPB de las cajas de empalmes ópticos prevé que las siguientes etapas de producción se realicen en el Brasil: i) fabricación de los moldes para la inyección de las partes de plástico; ii) inyección de las partes de plástico; iii) moldeo de las partes metálicas; iv) montaje de los subconjuntos válvula de aire, kit de cierre y elementos de la base; v) integración final del producto; y vi) prueba de impermeabilidad del producto.⁸⁰⁹

⁸⁰¹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.15.

⁸⁰² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.298.

⁸⁰³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.301.

⁸⁰⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.301.

⁸⁰⁵ Sin cursivas en el original.

⁸⁰⁶ Respuesta del Brasil a preguntas formuladas en la audiencia.

⁸⁰⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.18. (las cursivas figuran en el original)

⁸⁰⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.280 (donde se cita el Decreto 5.906/2006 (Prueba documental JE-7 presentada al Grupo Especial), artículo 1).

⁸⁰⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.287 (donde se cita la Orden Interministerial de Aplicación 93/2013 (Prueba documental JE-31 presentada al Grupo Especial)).

Análogamente, los pasos I a V del PPB de productos para alarma, rastreo y control de velocidad exigen la realización en el Brasil de determinadas etapas de producción, en particular: i) moldeo, corte, plegado y tratamiento superficial de las partes metálicas; ii) inyección de las partes de plástico de la carcasa; iii) fabricación de los circuitos impresos a partir del laminado; iv) montaje y soldadura, o proceso equivalente, de todos los componentes en las placas de circuito impreso; y v) montaje de las partes eléctricas y mecánicas, totalmente desagregadas, a nivel básico de componentes. La etapa de producción VI de este PPB prevé además la "integración de las placas de circuito impreso y de las partes eléctricas y mecánicas para formar el producto final" con arreglo a las etapas I a V de dicho PPB.⁸¹⁰

5.281. Los PPB, por lo tanto, establecen una serie de etapas de producción sucesivas, que comienzan con la fabricación de componentes y subconjuntos y terminan con el montaje final y la prueba del producto. Como expresó el Grupo Especial, "[p]or lo que se refiere a su contenido, todos los PPB consisten en una recopilación de etapas de producción, la mayoría de las cuales entraña la conversión, mediante un proceso de fabricación, de materias primas básicas en forma totalmente desagregada en un componente o conjunto de componentes o subconjuntos, y la etapa o etapas finales entrañan la integración de todos esos componentes o subconjuntos en el producto final, en algunos casos junto con la realización de pruebas y otras etapas finales".⁸¹¹ La estructura de los PPB indica que los destinatarios de la subvención probablemente "emplearán" en una etapa de producción posterior los componentes y subconjuntos nacionales fabricados en una etapa de producción anterior. Por ejemplo, la etapa de producción I del PPB de las cajas de empalmes ópticos prevé la "fabricación de los moldes para la inyección de las partes de plástico" y la etapa de producción II prevé la "inyección de las partes de plástico".⁸¹² Por lo tanto, es probable que los moldes fabricados para la inyección de las partes de plástico de acuerdo con la primera etapa de producción se empleen en la inyección de las partes de plástico prevista en la segunda etapa de producción. A continuación, es probable que los moldes y los componentes y subconjuntos resultantes de las etapas de producción subsiguientes se incorporen en el producto objeto de incentivos como parte de la integración final prevista en la etapa de producción V. No obstante, si bien este empleo de los productos nacionales puede ser una consecuencia probable de las prescripciones de admisibilidad para los incentivos fiscales en el Programa de Informática, ello no indica, en sí mismo y por sí mismo, la existencia de una condición que exija el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.

5.282. El párrafo 1 b) del artículo 3 no prohíbe *per se* que se condicione el derecho a obtener incentivos fiscales a la realización en el país de determinadas etapas de producción, proceso o montaje.⁸¹³ Los efectos intrínsecos de las subvenciones a la producción no son suficientes para formular una constatación de supeditación a la sustitución de las importaciones.⁸¹⁴ En lugar de ello, como explicó el Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, la pregunta

⁸¹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.289 (donde se cita el PPB de los productos para alarma, rastreo y control de velocidad).

⁸¹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.285.

⁸¹² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.287 (donde se cita la Orden Interministerial de Aplicación 93/2013 (Prueba documental JE-31 presentada al Grupo Especial), artículo 16).

⁸¹³ Como señaló el Órgano de Apelación, al mostrar su acuerdo con el Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, "aunque los términos de la primera disposición relativa a la ubicación pudieran tener como resultado el empleo por Boeing de algunas alas y fuselajes producidos en Washington, ello no significaba necesariamente que, con arreglo a sus términos, la disposición exija que Boeing emplee alas y fuselajes nacionales con preferencia a los importados". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.27 (no se reproduce la nota de pie de página)). El Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales* concluyó también que "[l]a supeditación a la ubicación de determinadas actividades de producción en el Estado de Washington [con arreglo a la primera disposición relativa a la ubicación] no conlleva ninguna prescripción explícita, ni que se desprenda necesariamente, de emplear productos nacionales" y que "[n]o hay ninguna supeditación expresa u obvia que se derive de los términos utilizados en la [segunda disposición relativa a la ubicación], ni tampoco se desprende inevitablemente tal supeditación de dichos términos". (Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafos 7.296 y 7.310).

⁸¹⁴ En este sentido, en el asunto *Estados Unidos - Incentivos fiscales* "el Órgano de Apelación consideró que las conclusiones del Grupo Especial de que las disposiciones primera y segunda relativas a la ubicación no están supeditadas *de jure* en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 se basaron en [las] constataciones del [Grupo Especial] de: i) que las supeditaciones que se establecen en los términos de esas disposiciones guardan relación con la ubicación en Washington de determinadas operaciones de montaje; ii) que las disposiciones guardan silencio con respecto al empleo de productos nacionales o importados; y iii) que de los términos de las disposiciones no se desprende necesariamente que excluyan la posibilidad de emplear productos importados". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.30).

clave para que se constate que una medida es incompatible *de jure* con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, es si la existencia de "una *condición que exige* el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados" puede discernirse a partir de sus propios términos o desprenderse necesariamente de estos.⁸¹⁵

5.283. A este respecto, no consideramos que los PPB principales que no contienen PPB anidados establezcan más que "una recopilación de etapas de producción", que deben realizarse en el Brasil, para que una empresa se beneficie de los incentivos fiscales respecto del producto sujeto al PPB del programa pertinente.⁸¹⁶ Aunque el cumplimiento de las etapas de producción establecidas en los PPB dé lugar probablemente al empleo de componentes y subconjuntos nacionales, ello no es suficiente para formular una constatación *de jure* de incompatibilidad en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁸¹⁷ Este empleo de productos nacionales será una consecuencia de la prescripción de realizar las etapas de producción en el Brasil, pero no significa que una prescripción de supeditación de no emplear productos importados pueda discernirse de los términos de los PPB o se desprenda necesariamente de estos.

5.284. El Grupo Especial también constató que los PPB principales que no contienen PPB anidados son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque consideró que dan lugar a una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados. Recordamos que, en una indagación en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, "lo que es pertinente es si [las] diferencias reglamentarias distorsionan las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados".⁸¹⁸ Por lo tanto, un examen de si una medida entraña un trato menos favorable "debe fundamentarse en un análisis cuidadoso de la medida impugnada y de sus repercusiones en el mercado".⁸¹⁹ Como se ha señalado, mientras que la existencia de un incentivo de emplear productos nacionales con preferencia a los importados no será suficiente para establecer una incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, será suficiente para constatar un trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. Recordamos que el cumplimiento de los PPB es obligatorio a fin de que una empresa reciba ventajas fiscales en el marco de los programas de TIC.⁸²⁰ Asimismo, recordamos que el Grupo Especial constató que "los productos que, según alegan las partes reclamantes, están en una situación de desventaja son similares a los productos que supuestamente reciben un trato de favor".⁸²¹ Como hemos señalado *supra*, dada la estructura de los PPB, que comprende una serie de etapas de producción sucesivas, es probable que los componentes y subconjuntos producidos en cumplimiento de los PPB se emplearán como insumos en las etapas de producción subsiguientes. Como consecuencia, dado que el cumplimiento de los PPB es obligatorio a fin de que una empresa tenga derecho a recibir incentivos fiscales y que, al cumplir los PPB, los productores de un producto objeto de incentivos emplearán probablemente componentes y subconjuntos nacionales, consideramos que los PPB principales sin PPB anidados establecen el incentivo de emplear productos nacionales con preferencia a los importados. Al hacerlo, los PPB principales del Programa de Informática otorgan un trato menos favorable a los productos importados que el otorgado a los productos nacionales similares de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. Por lo tanto, estamos de acuerdo con el Grupo Especial, aunque por razones diferentes, en que los PPB principales que no contienen PPB anidados del Programa de Informática son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

⁸¹⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.18. (las cursivas figuran en el original) De hecho, en *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, en el contexto de su análisis *de jure* de la primera disposición relativa a la ubicación, el Órgano de Apelación constató que, aunque Boeing "probablemente emplear[a] cierta cantidad de alas y fuselajes de producción nacional, esta observación no e[ra] suficiente por sí misma para establecer la existencia de una condición, reflejada en los términos de la medida o que se desprenda necesariamente de ellos, que exija el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados". (*Ibid.*, párrafo 5.40).

⁸¹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.285.

⁸¹⁷ Como se ha analizado *supra*, señalamos que, en respuesta a las preguntas en la audiencia, los participantes acordaron que las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco de los programas de TIC tenían carácter *de jure*. (Respuestas del Brasil, la Unión Europea y el Japón a preguntas formuladas en la audiencia).

⁸¹⁸ Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 128.

⁸¹⁹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 215. El Órgano de Apelación, sin embargo, advirtió que "tampoco es necesario que el examen se base en los *efectos reales* en el mercado de la medida impugnada". (*Ibid.* (las cursivas figuran en el original)).

⁸²⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.280.

⁸²¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.269. (las cursivas figuran en el original)

5.285. A la luz de todo lo anterior, con respecto a los PPB principales que no incorporan PPB anidados, consideramos que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que, "en el marco del Programa de Informática, por lo que se refiere a los requisitos de externalización con respecto a los requisitos de etapas de producción relativas a los componentes y subconjuntos utilizados en la fabricación de un producto objeto de incentivos, los PPB exigen el empleo de productos nacionales".⁸²² Por consiguiente, revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.301, 7.302, 7.313, 7.319, 8.5.e y 8.16.f de sus informes, de que los PPB principales que no contienen PPB anidados del Programa de Informática están supeditados al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. Sin embargo, confirmamos, aunque por razones diferentes, las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.301-7.302, 7.313, 7.319, 8.5.b y 8.16.c de sus informes, de que los PPB principales que no incorporan PPB anidados en el marco del Programa de Informática son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

5.4.2.4.2 El PADIS, el PATVD y el Programa de Inclusión Digital

5.286. El Brasil alega además que el Grupo Especial formuló una "constatación amplia" de que todos los programas de TIC están supeditados al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados a pesar de que los programas PADIS y PATVD permiten obtener una habilitación independientemente de si las empresas cumplen los PPB.⁸²³ Recordamos que, para obtener la habilitación y recibir las ventajas fiscales pertinentes de conformidad con el programa PATVD, una empresa debe cumplir el PPB pertinente o satisfacer los criterios necesarios para que un producto se considere "desarrollado en el Brasil".⁸²⁴ Entendemos que el Brasil cuestiona el hecho de que el Grupo Especial haya formulado una constatación de incompatibilidad con respecto a los PPB establecidos en el marco del programa PATVD pese a que el hecho de cumplir los PPB es solo una de las opciones para obtener una habilitación en el marco del programa PATVD. Señalamos, a este respecto, que el Grupo Especial consideró la posibilidad de obtener una habilitación en el marco del programa PATVD por medio del cumplimiento del criterio de que un producto sea "desarrollado en el Brasil" como "una opción de cumplimiento alternativa, posiblemente compatible con las normas de la OMC" que, a su juicio, no alteraba su conclusión de que los PPB en el marco del programa PATVD exigen el empleo de productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁸²⁵

5.287. En efecto, el Grupo Especial constató que "*los PPB en el marco del programa PATVD exigen el empleo de productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC*".⁸²⁶ Por consiguiente, entendemos que el Grupo Especial ha formulado constataciones de incompatibilidad únicamente con respecto a los PPB, en la situación hipotética de que una empresa obtiene una habilitación por haber cumplido los PPB pertinentes, y no con respecto al criterio de que un producto se considere "desarrollado en el Brasil". El Grupo Especial constató que los PPB en el marco del programa PATVD exigen el empleo de productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC "[p]or las mismas razones [que expuso] en relación con el Programa de Informática".⁸²⁷

5.288. Entendemos que los PPB en el marco del programa PATVD siguen la misma estructura y lógica que los establecidos en el marco del Programa de Informática.⁸²⁸ Hemos coincidido *supra* con la conclusión formulada por el Grupo Especial de que los PPB principales que incorporan PPB anidados contienen "prescripciones explícitas de emplear productos nacionales", a saber, los componentes y subconjuntos abarcados por los PPB anidados, en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC y el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. Por los mismos motivos, en la medida

⁸²² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.302.

⁸²³ Declaración inicial del Brasil en la audiencia.

⁸²⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.307. (no se reproduce la nota de pie de página)

⁸²⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.308.

⁸²⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.308. (sin cursivas en el original)

⁸²⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.308.

⁸²⁸ Como señaló el Grupo Especial, "todos los PPB consisten en una recopilación de etapas de producción, la mayoría de las cuales entraña la conversión, mediante un proceso de fabricación, de materias primas básicas en forma totalmente desagregada en un componente o conjunto de componentes o subconjuntos, y la etapa o etapas finales entrañan la integración de todos esos componentes o subconjuntos en el producto final, en algunos casos junto con la realización de pruebas y otras etapas finales". (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.285).

en que los PPB en el marco del programa PATVD incorporen PPB anidados, consideramos que estos exigen *de jure* el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados de manera incompatible con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC y el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. No obstante, en lo que respecta a los PPB principales que no incorporan PPB anidados, hemos revocado la constatación del Grupo Especial de que estos reflejan la existencia de una condición que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. Esto se debe a que, aunque es probable que el cumplimiento de las etapas de producción establecidas en el PPB dé lugar al empleo de una mayor cantidad de componentes y subconjuntos nacionales, esto no es suficiente para formular una constatación de incompatibilidad en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

5.289. Por consiguiente, confirmamos las constataciones de incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC formuladas por el Grupo Especial en relación con el programa PATVD, que figuran en los párrafos 7.308, 7.313, 7.317, 7.319, 8.5.e y 8.16.f de sus informes, en la medida en que guardan relación con los PPB principales que contienen PPB anidados, y revocamos las constataciones del Grupo Especial que figuran en los mismos párrafos de sus informes, en la medida en que guardan relación con los PPB principales que no contienen PPB anidados.

5.290. En el marco del programa PADIS se exige a las empresas habilitadas del pago de determinados impuestos con respecto a los semiconductores y los dispositivos de visualización de información, así como a los insumos, instrumentos, equipos, maquinaria y *software* destinados a la producción de semiconductores y dispositivos de visualización.⁸²⁹ Para pasar a ser una empresa habilitada en el marco del programa PADIS, una empresa debe, en particular, realizar determinadas actividades manufactureras en el Brasil según los productos respecto de los cuales solicite esas ventajas fiscales.⁸³⁰ En particular, con respecto a los dispositivos semiconductores electrónicos, la empresa debe llevar a cabo: i) la concepción, desarrollo y diseño; ii) la difusión o transformación físico-química; o iii) el recorte, encapsulación y realización de pruebas.⁸³¹ Por lo que se refiere a los dispositivos de visualización de información, la empresa debe llevar a cabo: i) la concepción, desarrollo y diseño; ii) la fabricación de elementos fotosensibles, fotoluminiscentes o electroluminiscentes y de diodos emisores de luz; o iii) el montaje final de dispositivos de visualización y realización de pruebas eléctricas y ópticas.⁸³² Por último, con respecto a los insumos y equipos destinados a la fabricación de dispositivos semiconductores electrónicos y dispositivos de

⁸²⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.71.

⁸³⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.309.

⁸³¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.76 (donde se hace referencia a la Ley 11.484, de 31 de mayo de 2007, por la que se establecen disposiciones sobre los incentivos a la industria de equipos para televisión digital y de componentes electrónicos semiconductores y sobre la protección de la propiedad intelectual de las topografías de circuitos integrados, mediante el establecimiento del Programa de apoyo al desarrollo tecnológico de la industria de semiconductores (PADIS) y del Programa de apoyo al desarrollo tecnológico de la industria de equipos para televisión digital (PATVD) (Ley 11.484/2007) (Prueba documental JE-71 presentada al Grupo Especial), artículo 2(I), modificada por la Ley 12.715, de 17 de septiembre de 2012 (Ley 12.715/2012) (Prueba documental JE-95 presentada al Grupo Especial), artículo 57; Decreto 6.233, de 11 de octubre de 2007, por el que se establecen los criterios a efectos de la habilitación para el Programa de apoyo al desarrollo tecnológico de la industria de semiconductores (PADIS), que otorga la exención del impuesto sobre la renta y reduce a cero las contribuciones PIS/PASEP, COFINS e IPI (Decreto 6.233/2007) (Prueba documental JE-73 presentada al Grupo Especial), artículo 6(I), modificado por el Decreto 8.247, de 23 de mayo de 2014, por el que se modifica el Decreto 6.233/2007 (Decreto 8.247/2014) (Prueba documental JE-75 presentada al Grupo Especial), artículo 1; Instrucción Normativa RFB 852, de 13 de junio de 2008, por la que se establece el procedimiento para la habilitación por el Secretario del Departamento de Rentas Federales del Brasil para el Programa de apoyo al desarrollo tecnológico de la industria de semiconductores (PADIS) (Instrucción Normativa RFB 852/2008) (Prueba documental JE-76 presentada al Grupo Especial), artículo 4(I); Decreto 6.759/2009 (Prueba documental JE-8 presentada al Grupo Especial), artículo 283(I); Decreto 7.212, de 15 de junio de 2010, por el que se establecen disposiciones reglamentarias para la aplicación, inspección, recaudación y administración del impuesto sobre productos industriales (IPI) (Decreto 7.212/2010) (Prueba documental JE-9 presentada al Grupo Especial), artículo 150, sección 1(I)).

⁸³² Informes del Grupo Especial, párrafo 2.76 (donde se hace referencia a la Ley 11.484/2007 (Prueba documental JE-71 presentada al Grupo Especial), artículo 2(II); Decreto 6.233/2007 (Prueba documental JE-73 presentada al Grupo Especial), artículo 6(II), modificado por el Decreto 8.247/2014 (Prueba documental JE-75 presentada al Grupo Especial), artículo 1; Instrucción Normativa RFB 852/2008 (Prueba documental JE-76 presentada al Grupo Especial), artículo 4(II); al Decreto 6.759/2009 (Prueba documental JE-8 presentada al Grupo Especial), artículo 283(II); Decreto 7.212/2010 (Prueba documental JE-9 presentada al Grupo Especial), artículo 150 sección 1(II)).

visualización de información, la empresa debe fabricar esos productos de acuerdo con los PPB pertinentes.⁸³³

5.291. Señalamos que, para obtener una habilitación respecto de los dispositivos semiconductores electrónicos o los dispositivos de visualización de información, basta con que la empresa cumpla uno de los requisitos de etapas de producción establecidas.⁸³⁴ Por ejemplo, para beneficiarse de ventajas fiscales por la producción de dispositivos semiconductores electrónicos, una empresa debe llevar a cabo en el Brasil la concepción, desarrollo y diseño; la difusión o transformación físico-química; o el recorte, encapsulación y realización de pruebas. Si bien la empresa puede, en principio, realizar todas estas actividades y ser habilitada en el marco del programa PADIS, el hecho de realizar solo una de ellas le bastaría para obtener la habilitación. Por lo tanto, a diferencia de algunos PPB que exigen la incorporación de componentes y subconjuntos producidos de conformidad con los PPB en la etapa subsiguiente de producción, el programa PADIS no establece tal requisito. Es posible que una empresa que solicite la habilitación y cumpla todos o varios de los requisitos establecidos en el programa PADIS utilice los insumos producidos de conformidad con el programa PADIS en la etapa subsiguiente de producción. Sin embargo, a nuestro juicio, esto constituiría un *resultado* de los requisitos de admisibilidad del programa PADIS y no una *condición* que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados. Como señaló el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Incentivos fiscales* con respecto a las subvenciones a la producción, "normalmente cabe esperar que tales subvenciones aumenten la oferta de productos nacionales subvencionados en el mercado pertinente y que, de ese modo, aumenten el empleo de dichos productos en etapas ulteriores del proceso productivo y afecten desfavorablemente a las importaciones, sin que necesariamente exijan el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados como condición para la concesión de la subvención".⁸³⁵ Los efectos de los criterios de admisibilidad para los incentivos fiscales no son suficientes para constatar una supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.

5.292. En consecuencia, coincidimos con el Grupo Especial en que los requisitos de admisibilidad establecidos en el marco del programa PADIS son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque estos requisitos de admisibilidad proporcionan un *incentivo* a emplear productos de TIC nacionales y otorgan un trato menos favorable a los productos de TIC similares importados abarcados por el programa PADIS. No obstante, no consideramos que estos requisitos de admisibilidad del programa PADIS también constituyan una *prescripción* de supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

5.293. Observamos además el argumento del Brasil de que en el marco del programa PADIS no se ha establecido ningún PPB para los insumos y equipos destinados a la fabricación de dispositivos semiconductores electrónicos y dispositivos de visualización de información.⁸³⁶ Señalamos que el Grupo Especial reconoció expresamente este hecho en su análisis.⁸³⁷ El Grupo Especial señaló además que, aunque el programa PADIS prevé la adopción de PPB en el futuro, el Grupo Especial no podía "formular constataciones sobre requisitos de etapas de producción que (aún) no existen".⁸³⁸ El Grupo Especial también observó que bastaba con que señalara que, "en la medida en que cualesquiera PPB que puedan adoptarse en el futuro en el marco del programa PADIS contengan disposiciones de externalización o PPB anidados respecto de componentes y subconjuntos fabricados que funcionen de la misma manera que las contenidas en el Programa de Informática y el programa PATVD, esos PPB exigirían el empleo de productos nacionales".⁸³⁹ Consideramos que la declaración del Grupo Especial fue desafortunada e innecesaria, dado que se refería a la posible incompatibilidad con las normas de la OMC de una medida que el Brasil no había adoptado. Pese a

⁸³³ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.76 (donde se hace referencia a la Ley 11.484/2007 (Prueba documental JE-71 presentada al Grupo Especial), artículo 2, sección 3, modificada por la Ley 12.715/2012 (Prueba documental JE-95 presentada al Grupo Especial), artículo 57; y Decreto 6.233/2007 (Prueba documental JE-73 presentada al Grupo Especial), artículo 6, sección 3, modificado por el Decreto 8.247/2014 (Prueba documental JE-75 presentada al Grupo Especial), artículo 1).

⁸³⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.310.

⁸³⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.15.

⁸³⁶ Respuesta del Brasil a preguntas formuladas en la audiencia.

⁸³⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.312. El Grupo Especial señaló que, al examinar las pruebas a él sometidas, constató que "todavía no se ha adoptado ningún PPB respecto de esos productos concretos". (*Ibid.*).

⁸³⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.312.

⁸³⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.312.

haber realizado esta declaración, el Grupo Especial dejó claro que no estaba formulando una constatación de incompatibilidad con respecto a los PPB en el programa PADIS que aún no se habían adoptado. Por lo tanto, rechazamos el argumento planteado por el Brasil de que el Grupo Especial formuló erróneamente una constatación de incompatibilidad con respecto a PPB que no existen.

5.294. A la luz de lo anterior, revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.313, 7.319, 8.5.e y 8.16.f de sus informes, de que el programa PADIS exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados de manera incompatible con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

5.295. Por último, recordamos que "[e]n el Programa de Inclusión Digital se establecen tasas nulas con respecto a las contribuciones PIS/PASEP y COFINS para las empresas que vendan a nivel minorista en el Brasil determinados bienes de consumo digitales producidos de conformidad con los PPB pertinentes".⁸⁴⁰ Como señaló el Grupo Especial, "la función de los PPB en el marco del Programa de Inclusión Digital se aparta [de la establecida en] los demás programas de TIC ... ello se debe a que, con arreglo a este programa, las ventajas fiscales se otorgan con respecto a las ventas de determinados productos realizadas por minoristas, no con respecto a la fabricación de determinados productos por los productores".⁸⁴¹ Tras recordar su constatación de que todos los productos fabricados de conformidad con PPB son productos nacionales brasileños, el Grupo Especial constató que solo los productos nacionales pueden beneficiarse de las ventajas fiscales previstas en el Programa de Inclusión Digital.⁸⁴² El Grupo Especial concluyó "que se trata de una situación clara de concesión de incentivos respecto de una preferencia (en este caso de los minoristas) por los productos nacionales frente a los importados".⁸⁴³ A juicio del Grupo Especial, por las mismas razones expuestas respecto del Programa de Informática, el Programa de Inclusión Digital es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y "entraña una supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁸⁴⁴

5.296. Como señaló el Grupo Especial, el Programa de Inclusión Digital concede un incentivo fiscal a los minoristas "respecto de una preferencia por los productos nacionales frente a los importados".⁸⁴⁵ A nuestro juicio, esta preferencia da lugar a un trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 para los productos digitales de consumo importados similares debido a la carga fiscal distinta a que están sujetos los productores extranjeros por el hecho de no poder obtener una habilitación en el marco de ese programa. Por lo tanto, coincidimos con el Grupo Especial en que los requisitos de habilitación establecidos en el marco del Programa de Inclusión Digital son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, ya que conceden un incentivo al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.

5.297. No obstante, señalamos que no se plantea ninguna incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC a menos que la concesión de una subvención esté supeditada "al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados". Recordamos a este respecto que el Grupo Especial constató que el programa de Inclusión Digital presenta "una situación clara de concesión de incentivos respecto de una preferencia (en este caso de los minoristas) por los productos nacionales frente a los importados".⁸⁴⁶ Sobre esta base, el Grupo Especial constató que el Programa de Inclusión Digital es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. Si bien la existencia de un incentivo para comprar y revender productos nacionales similares puede ser suficiente para que se cumpla el criterio jurídico establecido en el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, no es suficiente para establecer una incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3. Para constatar una incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, se ha de constatar que una medida contiene "*una condición que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados*".⁸⁴⁷

⁸⁴⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.95.

⁸⁴¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.316.

⁸⁴² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.316.

⁸⁴³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.317.

⁸⁴⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.317.

⁸⁴⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.317.

⁸⁴⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.317.

⁸⁴⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.18. (las cursivas figuran en el original)

5.298. Observamos, además, que el Grupo Especial señaló que estaba llegando a estas constataciones "por las mismas razones expuestas en [la sección 7.3.2.2.4.1 de sus informes]".⁸⁴⁸ No obstante, en esa sección de los informes del Grupo Especial apenas se exponen los antecedentes fácticos de los PPB y otros requisitos de etapas de producción. Por lo tanto, no vemos de qué manera el análisis efectuado en esa sección podría proporcionar las razones para la constatación del Grupo Especial de que el Programa de Inclusión Digital contiene una prescripción de supeditación que es incompatible con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

5.299. A la luz de lo anterior, consideramos que el Grupo Especial no contaba con una base adecuada para concluir que el Programa de Inclusión Digital contiene una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. Por consiguiente, revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.317, 7.319, 8.5.e y 8.16.f de los informes del Grupo Especial, en cuanto se refieren al Programa de Inclusión Digital, de que el Programa de Inclusión Digital entraña una supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados que es incompatible con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

5.300. No obstante, coincidimos con el Grupo Especial en que los PPB y otros requisitos de etapas de producción establecidos en el PATVD, el PADIS y el Programa de Inclusión Digital proporcionan un incentivo a emplear productos de TIC nacionales. Por consiguiente, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.308, 7.311, 7.313, 7.317, 7.319, 8.5.b y 8.16.c de sus informes, de que el Programa de Informática, el PATVD, el PADIS y el Programa de Inclusión Digital dan a los productos de TIC importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

5.4.2.4.3 El programa INOVAR-AUTO

5.301. El Brasil solicita además, "en la medida en que las constataciones del Grupo Especial se basan en la suposición errónea de que los requisitos de etapas de producción son suficientes para establecer la supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC"⁸⁴⁹, que revoquemos las constataciones del Grupo Especial de que determinados aspecto del programa INOVAR-AUTO constituyen una subvención para la sustitución de importaciones prohibida, en el sentido de los párrafos 1 b) y 2 del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁸⁵⁰ Sin embargo, el Brasil no ha elaborado ninguna argumentación en respaldo de esa alegación. En respuesta a preguntas formuladas en la audiencia, el Brasil explicó que solicita al Órgano de Apelación que revoque esas constataciones en la medida en que el Órgano de Apelación revoque las correspondientes constataciones relativas a los programas de TIC.

5.302. El Grupo Especial formuló una constatación de incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC con respecto a: i) el requisito de habilitación que exige llevar a cabo un número mínimo de etapas de fabricación en el Brasil; ii) las normas sobre la obtención de bonificaciones fiscales estimadas, con respecto a las compras de insumos y herramientas estratégicos; y iii) el aspecto de los requisitos de habilitación relativo al gasto y la inversión en I+D en el Brasil, que atañe a la compra de equipos de laboratorio brasileños.⁸⁵¹ Entendemos que la alegación del Brasil guarda relación con las constataciones del Grupo Especial relativas a los requisitos de habilitación que exigen llevar a cabo un número mínimo de etapas de fabricación en el Brasil.

5.303. En su razonamiento relativo al requisito de habilitación que exige llevar a cabo un número mínimo de etapas de fabricación en el Brasil, el Grupo Especial se apoyó en su análisis anterior sobre los PPB y otros requisitos de etapas de producción establecidos en los programas de TIC.⁸⁵² El Grupo Especial observó que los "requisitos de etapas de producción en el marco del programa

⁸⁴⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.317.

⁸⁴⁹ Anuncio de apelación presentado por el Brasil, párrafo 25.

⁸⁵⁰ Anuncio de apelación presentado por el Brasil, párrafo 25 (donde se hace referencia a la comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 295; informes del Grupo Especial, párrafos 7.751, 7.823, 7.847, 8.6.e y 8.17.f).

⁸⁵¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.773.

⁸⁵² Informes del Grupo Especial, párrafos 7.747-7.750 y 7.770 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.290-7.304 y 7.307-7.313).

INOVAR-AUTO funcionan de manera análoga" a los requisitos de los programas de TIC.⁸⁵³ A nuestro modo de ver, el requisito de llevar a cabo un número mínimo de etapas de fabricación en el Brasil funciona de manera similar a la de los PPB principales que no incorporan PPB anidados en el marco de los programas de TIC. Las constataciones del Grupo Especial relativas al programa INOVAR-AUTO, como las formuladas en relación con los programas de TIC, atañen también a las etapas de fabricación que deben llevarse a cabo en el Brasil para poder beneficiarse de determinadas ventajas fiscales.

5.304. Hemos revocado *supra* las constataciones del Grupo Especial de incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC con respecto a los PPB principales que no incorporan PPB anidados en el marco de los programas de TIC. Como se ha señalado, los requisitos de etapas de producción en el marco del programa INOVAR-AUTO funcionan de manera similar a los PPB principales que no incorporan PPB anidados, y, al llegar a sus constataciones de incompatibilidad con respecto a los requisitos de etapas de producción en el marco del programa INOVAR-AUTO, el Grupo Especial se apoyó en el análisis que había realizado en relación con los programas de TIC. En consecuencia, habiendo revocado las constataciones del Grupo Especial con respecto a los PPB principales que no incorporan PPB anidados en el marco de los programas de TIC, revocamos también las constataciones de incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 formuladas por el Grupo Especial en relación con el requisito de llevar a cabo un mínimo de etapas de fabricación en el marco del programa INOVAR-AUTO, que figuran en los párrafos 7.751, 7.823, 7.847, 8.6.e y 8.17.f de los informes del Grupo Especial.

5.4.3 Apelación de la Unión Europea y del Japón relativa a la hipótesis de internalización

5.4.3.1 Introducción

5.305. Pasamos ahora a examinar las apelaciones formuladas por la Unión Europea y el Japón en apelación. La Unión Europea y el Japón sostienen que, al no formular constataciones específicas sobre la hipótesis de internalización, el Grupo Especial aplicó indebidamente el principio de economía procesal y no hizo una evaluación objetiva del asunto que se le había sometido, en el sentido del artículo 11 del ESD.⁸⁵⁴ La Unión Europea y el Japón sostienen que han impugnado los requisitos de etapas de producción de los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO "en su conjunto", sin distinguir entre las hipótesis de "internalización" y "externalización"⁸⁵⁵, por lo que el asunto sometido al Grupo Especial "comprendía ambas" hipótesis.⁸⁵⁶ La Unión Europea y el Japón nos solicitan que revoquemos las constataciones del Grupo Especial pertinentes y completemos el análisis jurídico para constatar que los requisitos de etapas de producción contenidos en los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, tanto en el marco de la hipótesis de internalización como en el de la hipótesis de externalización.⁸⁵⁷

5.306. Subsidiariamente, si consideráramos que el Grupo Especial aplicó correctamente el principio de economía procesal al no formular constataciones específicas en el marco de la hipótesis de internalización, la Unión Europea solicita al Órgano de Apelación que "*examine*, conforme al párrafo 6 del artículo 17 del ESD, las interpretaciones jurídicas formuladas por el Grupo Especial y modifique, conforme al párrafo 13 del artículo 17 del ESD, las constataciones ... para *indicar más claramente* que el Grupo Especial efectivamente no necesitaba pronunciarse dos veces sobre los requisitos de etapas de producción (en el marco de la hipótesis de internalización y en el marco de la hipótesis de externalización) porque ya había constatado que esas etapas eran incompatibles *per se* con los

⁸⁵³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.747.

⁸⁵⁴ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 36; comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafos 20, 31 y 50.

⁸⁵⁵ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 36; comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafos 35-36 y 51.

⁸⁵⁶ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafos 56 y 63. Véase también la comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafos 18-19.

⁸⁵⁷ La Unión Europea nos solicita que revoquemos las constataciones del Grupo Especial que figuran en los párrafos 6.10-6.11, 6.13, 7.314, 7.749 y 8.5 de los informes del Grupo Especial. (Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 125). El Japón solicita que revoquemos las constataciones del Grupo Especial que figuran en los párrafos 7.302, 7.308, 7.314 y 7.317 de los informes del Grupo Especial. (Comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafos 52-53).

acuerdos abarcados".⁸⁵⁸ De manera similar, si constatáramos que el Grupo Especial realmente formuló una constatación con respecto a los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO "en su conjunto", el Japón solicita que examinemos, de conformidad con el párrafo 6 del artículo 17 del ESD, las interpretaciones jurídicas formuladas por el Grupo Especial y modifiquemos, conforme al párrafo 13 del artículo 17 del ESD, las constataciones pertinentes, en la medida en que pueda entenderse que se refieren exclusivamente a la hipótesis de externalización.⁸⁵⁹ En el caso de que decidiéramos que el Grupo Especial no aplicó el principio de economía procesal en modo alguno con respecto a la hipótesis de internalización, el Japón también alega que el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 del ESD porque no presentó un "razonamiento coherente" de conformidad con esa disposición.⁸⁶⁰

5.307. Por último, la Unión Europea plantea "una alegación de error subordinada, con sujeción a que el Órgano de Apelación rechace" las dos alegaciones indicadas *supra*.⁸⁶¹ La Unión Europea solicita al Órgano de Apelación que "constate que el Grupo Especial, al no examinar las alegaciones de la Unión Europea al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC a la luz de todos los hechos pertinentes del caso (que incluían tanto la hipótesis de internalización como la de externalización), incurrió en error en la aplicación de esas disposiciones".⁸⁶²

5.308. En respuesta, el Brasil alega que las alegaciones de error formuladas por los otros apelantes al amparo del artículo 11 del ESD deben ser rechazadas.⁸⁶³ El Brasil aduce que la cuestión de la economía procesal "solamente es pertinente a la manera en que un grupo especial se ocupa de las *alegaciones* de una parte"⁸⁶⁴, y que la hipótesis de internalización no era una alegación, sino un argumento.⁸⁶⁵ El Brasil considera, sin embargo, que el Grupo Especial examinó debidamente todas las alegaciones sobre cuestiones de derecho planteadas por la Unión Europea y el Japón en relación con los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC y formuló debidamente constataciones con respecto a ellas.⁸⁶⁶ En consecuencia, el Brasil considera que el Grupo Especial "no actuó de manera incompatible con el artículo 11 del ESD al no abordar el *argumento* de la Unión Europea y el Japón de que, en la hipótesis de internalización, los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO dieron lugar a una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados, en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁸⁶⁷

5.4.3.2 Constataciones del Grupo Especial

5.309. Observamos que las demás apelaciones de la presente diferencia guardan relación con un aspecto específico de los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO, a saber, la hipótesis de internalización en el contexto del cumplimiento de los requisitos de etapas de producción contenidos en los PPB u otros instrumentos de los programas pertinentes. En la sección 5.4.2.2 *supra* hemos resumido las constataciones del Grupo Especial sobre la incompatibilidad de los PPB y otros requisitos de etapas de producción de los programas de TIC con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁸⁶⁸ En el resumen que figura *infra* recordamos las

⁸⁵⁸ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 125. (las cursivas figuran en el original)

⁸⁵⁹ Comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafos 30 y 49.

⁸⁶⁰ Comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafo 21.

⁸⁶¹ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 125.

⁸⁶² Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 125. (no se reproduce la nota de pie de página) Por consiguiente, la Unión Europea nos solicita que revoquemos las constataciones del Grupo Especial, completemos el análisis jurídico por lo que respecta a la hipótesis de internalización y constatemos que los requisitos de etapas de producción contenidos en los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC también en el marco de la hipótesis de internalización. (*Ibid.*).

⁸⁶³ Comunicación del apelado presentada por el Brasil, párrafo 29.

⁸⁶⁴ Comunicación del apelado presentada por el Brasil, párrafo 6 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *CE - Elementos de fijación (China)*, párrafo 511 (las cursivas figuran en el original)).

⁸⁶⁵ Comunicación del apelado presentada por el Brasil, párrafo 8.

⁸⁶⁶ Comunicación del apelado presentada por el Brasil, párrafo 7.

⁸⁶⁷ Comunicación del apelado presentada por el Brasil, párrafo 12.

⁸⁶⁸ Véase la sección 5.4.2.2 *supra*.

constataciones del Grupo Especial pertinentes para la hipótesis de internalización en el marco de los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO.

5.310. Ante el Grupo Especial, los reclamantes adujeron, entre otras cosas, que los requisitos de etapas de producción que los fabricantes deben cumplir para recibir los incentivos fiscales en el marco de los cuatro programas de TIC entrañan prescripciones de emplear insumos nacionales en la producción de los productos objeto de incentivos⁸⁶⁹, y que "la prescripción de realizar determinadas etapas de fabricación en el Brasil [en todos los casos] equivale a exigir la incorporación de contenido nacional en el producto acabado", siempre que la realización de esas etapas de producción tenga por resultado la creación de un producto.⁸⁷⁰ El Grupo Especial observó que los reclamantes "[e]sgrim[ía]n ese argumento sin tener en cuenta si una sola empresa lleva a cabo ella misma todas las etapas de producción y crea pues ella misma los 'insumos' en cuestión (la denominada producción 'internalizada'), o si en cambio externaliza algunas de esas etapas a terceros, adquiriendo de ellos los productos de esas etapas de producción, que después incorpora como 'insumos' en la fabricación del producto objeto de incentivos".⁸⁷¹

5.311. El Grupo Especial, observó que, en función del PPB, "[d]eterminados requisitos de etapas de producción contenidos en los PPB deben ser cumplidos por la empresa habilitada como fabricante del producto acabado o intermedio objeto de incentivos del que trata el PPB, en tanto que otros requisitos de etapas de producción pueden ser cumplidos por 'terceros' establecidos en el Brasil".⁸⁷² El Grupo Especial señaló además que, a juicio de los reclamantes, los requisitos de etapas de producción constituían "por sí mismos" prescripciones de emplear productos nacionales en la fabricación de los productos objeto de incentivos, independientemente de que esos requisitos se cumplan "internamente" o mediante la externalización de algunas de esas etapas.⁸⁷³ El Grupo Especial observó además que el Brasil había aducido que los requisitos de etapas de producción tenían "que ver exclusivamente con la producción y no exigen en ningún caso el empleo de productos nacionales".⁸⁷⁴ No obstante, el Grupo Especial declaró que "no parec[ía] haber desacuerdo teórico alguno entre las partes en que por lo menos en los casos en que una empresa esté obligada, al adquirir un producto de una fuente externa, a adquirir únicamente un producto nacional, habría una prescripción de emplear productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC".⁸⁷⁵ El Grupo Especial consideró que, "[h]abida cuenta de esas opiniones de las partes", sería "útil analizar por separado las dos posibles hipótesis para el cumplimiento de los PPB ...: la hipótesis de internalización y la hipótesis de externalización".⁸⁷⁶

5.312. Con respecto a la hipótesis de externalización, el Grupo Especial constató que, puesto que el PPB anidado imponía la obligación de que en la fabricación del producto sujeto al PPB principal se utilice una cantidad mínima obligatoria de esos "productos nacionales", la única manera de cumplir esa prescripción, cuando dichos productos se obtienen de fuentes externas, era adquiriendo y utilizando productos nacionales.⁸⁷⁷ El Grupo Especial consideró además que "[e]ste análisis también es aplicable en el caso de los requisitos de etapas de producción básicos de todos los PPB en el marco del Programa de Informática".⁸⁷⁸

⁸⁶⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.256.

⁸⁷⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.272 (donde se cita la primera comunicación escrita presentada por el Japón al Grupo Especial, párrafo 296; donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por la Unión Europea al Grupo Especial, párrafo 600).

⁸⁷¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.271.

⁸⁷² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.281. (no se reproducen las cursivas ni la nota de pie de página del original)

⁸⁷³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.297. Véase también *ibid.*, párrafo 7.271.

⁸⁷⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.297.

⁸⁷⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.297.

⁸⁷⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.298.

⁸⁷⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.300.

⁸⁷⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.301. El Grupo Especial aplicó ese razonamiento a cada uno de los cuatro programas de TIC y concluyó que, en cada uno de ellos, "por lo que se refiere a los requisitos de externalización" con respecto a los requisitos de etapas de producción relativos a los componentes y subconjuntos utilizados en la fabricación de un producto objeto de incentivos, los PPB o los requisitos de etapas de producción análogos de los programas de TIC exigen el empleo de productos nacionales, en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. (Informes del Grupo Especial, párrafos 7.302, 7.308, 7.311 y 7.316).

5.313. El Grupo Especial añadió que, aunque determinados PPB contenían opciones alternativas para cumplir determinadas prescripciones en materia de etapas de producción en ellos establecidas, la "mera existencia de opciones de cumplimiento que sean posiblemente compatibles con las normas de la OMC no podría impedir una constatación de incompatibilidad respecto de los PPB en su conjunto", por lo que la existencia de opciones alternativas, posiblemente compatibles con las normas de la OMC no "alter[aría] la incompatibilidad ... de una opción que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados".⁸⁷⁹ A la luz de lo anterior, y habida cuenta de "las opiniones divergentes de las partes con respecto a la hipótesis de internalización para el cumplimiento de los PPB", el Grupo Especial consideró "innecesario" abordar la hipótesis de internalización.⁸⁸⁰ A juicio del Grupo Especial, aun en el caso de que este constatará que la hipótesis de internalización no entrañaba una prescripción de emplear productos nacionales, ello no alteraría su constatación sobre la hipótesis de externalización en el sentido de que esas medidas son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁸⁸¹

5.314. Con respecto al programa INOVAR-AUTO, el Grupo Especial observó que, para poder beneficiarse de las ventajas fiscales previstas en ese programa, una empresa debe llevar a cabo un número mínimo de actividades de fabricación e infraestructura de ingeniería que "deben ser realizadas en el Brasil por la empresa habilitada o a través de terceros".⁸⁸² Además, la realización de dichas actividades debe abarcar como mínimo el 80% de los vehículos fabricados, y está sujeta a un calendario que prevé el número mínimo de actividades que ha de realizarse, el cual varía según el año civil y el tipo de vehículo fabricado.⁸⁸³ El Grupo Especial recordó a continuación su análisis de la hipótesis de externalización en el contexto de los programas de TIC y consideró que los requisitos de etapas de producción del programa INOVAR-AUTO funcionan "de manera análoga".⁸⁸⁴ Por consiguiente, el Grupo Especial concluyó que, en la hipótesis de externalización, los requisitos de etapas de producción del programa INOVAR-AUTO exigen el empleo de productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III y el párrafo 1 b) del artículo 3.⁸⁸⁵

5.315. Además, el Grupo Especial consideró que, por las mismas razones que en el marco de los programas de TIC, no necesitaba examinar "si en la 'hipótesis de internalización' las prescripciones en materia de etapas de producción también constituirían una prescripción de emplear productos nacionales".⁸⁸⁶ El Grupo Especial añadió que no consideraba que la existencia de una opción alternativa para el cumplimiento, compatible con las normas de la OMC, alteraría el hecho de que la opción que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁸⁸⁷

5.316. En sus observaciones sobre el informe provisional, la Unión Europea, al plantear preocupaciones sobre los párrafos 7.314 y 7.747 del informe, adujo que "la compleción por el Grupo Especial de su análisis jurídico con respecto a la 'hipótesis de internalización' es 'esencial para hallar una solución positiva' a la diferencia", ya que, de lo contrario, "los 'reclamantes se verían obligados a iniciar un nuevo procedimiento de grupo especial y a repetir sus alegaciones jurídicas, aunque estas se ha[b]an sometido debidamente al Grupo Especial".⁸⁸⁸ La Unión Europea solicitó, por lo tanto, al Grupo Especial que completara su análisis jurídico con respecto a la hipótesis de

⁸⁷⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.303. Véase también *ibid.*, párrafos 7.304, 7.308, 7.311 y 7.314. En el apéndice de su informe, el Grupo Especial expuso su análisis sobre los distintos requisitos de etapas de producción que deben cumplirse para beneficiarse de los tratos fiscales previstos en los cuatro programas de TIC, en la hipótesis de externalización. El Grupo Especial no detalló las opciones alternativas posiblemente compatibles con las normas de la OMC a las que se ha hecho referencia *supra*. (*Ibid.*, párrafo 9.4).

⁸⁸⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.314.

⁸⁸¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.314.

⁸⁸² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.743.

⁸⁸³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.743.

⁸⁸⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.747.

⁸⁸⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.748.

⁸⁸⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.749.

⁸⁸⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.750.

⁸⁸⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.9 (donde se citan las observaciones de la Unión Europea sobre el informe provisional, párrafo 26).

internalización, o que incluyera en los informes del Grupo Especial elementos que permitirían al Órgano de Apelación hacerlo.⁸⁸⁹

5.317. En respuesta a la solicitud de la Unión Europea, el Grupo Especial recordó en primer lugar la declaración formulada por el Órgano de Apelación en *CE - Elementos de fijación (China)* de que:

[L]os grupos especiales tienen facultades discrecionales "para tratar únicamente los argumentos que estimen necesarios para resolver una alegación en concreto" y "el hecho de que un argumento en particular relativo a esa alegación no se aborde específicamente en la sección sobre 'Constataciones' de su informe no entraña por sí mismo que el grupo especial haya incumplido el deber de hacer una 'evaluación objetiva del asunto que se le ha sometido' como requiere el artículo 11 del ESD".⁸⁹⁰

5.318. A juicio del Grupo Especial, sus constataciones de que los "aspectos pertinentes de los programas relativos a los requisitos de etapas de producción, impugnados por las partes reclamantes en la presente diferencia", son incompatibles con determinadas disposiciones de los acuerdos abarcados, hacen innecesario abordar el argumento de los reclamantes de que las etapas de producción pertinentes son incompatibles con exactamente las mismas disposiciones por razones distintas a las identificadas por el Grupo Especial.⁸⁹¹ El Grupo Especial señaló además que "sus constataciones fácticas son suficientes si el Órgano de Apelación decidiera pronunciarse sobre esta cuestión" y que, "si el Órgano de Apelación desea examinar el análisis realizado por el Grupo Especial, le podrán resultar útiles la parte expositiva del informe, las pruebas documentales obrantes en el expediente del Grupo Especial (e indicadas en la parte expositiva) y el apéndice anexo al informe".⁸⁹² Por último, el Grupo Especial consideró "improcedente prejuzgar en esta etapa la forma en que el Brasil pueda cumplir [sus] obligaciones", y constató que las cuestiones relacionadas con la manera en que el Brasil ponga sus medidas en conformidad pueden abordarse en un procedimiento del párrafo 5 del artículo 21.⁸⁹³ Así pues, el Grupo Especial declinó formular constataciones adicionales sobre la hipótesis de internalización.

5.4.3.3 Análisis

5.319. La Unión Europea y el Japón mantienen que han impugnado los requisitos de etapas de producción de los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO "en su conjunto", sin distinguir entre las hipótesis de internalización y externalización⁸⁹⁴, por lo que el asunto sometido al Grupo Especial "comprendía ambas" hipótesis.⁸⁹⁵ También nos plantean una serie de alegaciones subsidiarias sobre las constataciones del Grupo Especial relativas a la hipótesis de internalización en el marco de los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO.

5.320. Como se ha señalado, la Unión Europea y el Japón sostienen que, al decidir no formular constataciones específicas sobre la hipótesis de internalización, el Grupo Especial aplicó indebidamente el principio de economía procesal y no hizo una evaluación objetiva del asunto que se le había sometido, contrariamente a lo prescrito por el artículo 11 del ESD.⁸⁹⁶ A juicio de la Unión Europea y el Japón, al distinguir entre la hipótesis de internalización y la hipótesis de externalización por voluntad propia y formular constataciones específicas solo con respecto a la segunda de esas

⁸⁸⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.9 (donde se citan las observaciones de la Unión Europea sobre el informe provisional, párrafo 26).

⁸⁹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.10 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *CE - Elementos de fijación (China)*, párrafo 511, donde a su vez se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Productos avícolas*, párrafo 135).

⁸⁹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.11 (donde se hace referencia a la secciones 7.3.2.2.4, 7.3.4, 7.4.2.4.2 y 7.4.5 de los informes del Grupo Especial).

⁸⁹² Informes del Grupo Especial, párrafo 6.12.

⁸⁹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.13.

⁸⁹⁴ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 36; comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafos 35-36 y 51.

⁸⁹⁵ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafos 56 y 63. Véase también la comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafos 18-19.

⁸⁹⁶ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 36; y comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafos 20, 31 y 50.

hipótesis, el Grupo Especial no halló "una solución positiva" a la diferencia, en el sentido del párrafo 7 del artículo 3 del ESD.⁸⁹⁷

5.321. Subsidiariamente a esa alegación, la Unión Europea y el Japón plantean una alegación similar supeditada a condiciones diferentes. Si consideráramos que el Grupo Especial aplicó correctamente el principio de economía procesal al no formular constataciones relativas a la hipótesis de internalización, la Unión Europea solicita al Órgano de Apelación "que *examine*, conforme al párrafo 6 del artículo 17 del ESD, las interpretaciones jurídicas formuladas por el Grupo Especial y modifique, conforme al párrafo 13 del artículo 17 del ESD, las constataciones ... para *indicar más claramente* que el Grupo Especial efectivamente no necesitaba pronunciarse dos veces sobre los requisitos de etapas de producción (en el marco de la hipótesis de internalización y en el marco de la hipótesis de externalización) porque ya había constatado que esas etapas son incompatibles *per se* con los acuerdos abarcados".⁸⁹⁸ El Japón formula una solicitud similar condicionada a que concluyamos que el Grupo Especial realmente formuló una constatación con respecto a los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO "en su conjunto".⁸⁹⁹ Subsidiariamente, si decidiéramos que el Grupo Especial no aplicó el principio de economía procesal en modo alguno con respecto a la hipótesis de internalización, el Japón alega que el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 del ESD porque no presentó un "razonamiento coherente" de conformidad con esa disposición.⁹⁰⁰

5.322. Por último, la Unión Europea plantea "una alegación de error subordinada", con sujeción a que el Órgano de Apelación rechace las dos alegaciones indicadas *supra*.⁹⁰¹ Así pues, la Unión Europea nos solicita que revoquemos las constataciones del Grupo Especial, completemos el análisis jurídico por lo que respecta a la hipótesis de internalización y constatemos que los requisitos de etapas de producción contenidos en los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, tanto en el marco de la hipótesis de internalización como en el marco de la hipótesis de externalización.⁹⁰²

5.323. La Unión Europea y el Japón sostienen que la falta de claridad en relación con la compatibilidad con las normas de la OMC de la hipótesis de internalización podría impedir una eficaz aplicación de las recomendaciones y resoluciones del Grupo Especial en la presente diferencia.⁹⁰³ La Unión Europea considera que podría interpretarse que los informes del Grupo Especial "no exigen que el Brasil modifique en modo alguno las medidas impugnadas, en la medida en que son aplicables a la hipótesis de internalización", lo que dejaría a los participantes y los demás Miembros de la OMC "en una situación de incertidumbre jurídica" con respecto a la compatibilidad de la hipótesis de internalización con las disposiciones de la OMC pertinentes.⁹⁰⁴ De manera análoga, el Japón aduce que la falta de constataciones con respecto a la hipótesis de internalización puede dar lugar a futuras discrepancias con respecto a si se sigue permitiendo al Brasil mantener las medidas en litigio en lo que respecta a la hipótesis de internalización. Además, como el mandato de un grupo especial sobre el cumplimiento está limitado a las medidas destinadas a cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD, y no resulta claro si las constataciones, recomendaciones y resoluciones del Grupo Especial (y, por consiguiente, las futuras obligaciones de cumplimiento del Brasil) se extienden al requisito de habilitación en su conjunto, no se halla una solución positiva a la diferencia.⁹⁰⁵

⁸⁹⁷ Comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafo 20; y comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 48.

⁸⁹⁸ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 125. (las cursivas figuran en el original)

⁸⁹⁹ Comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafos 30 y 49.

⁹⁰⁰ Comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafo 21.

⁹⁰¹ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 125.

En particular, la Unión Europea sostiene que, "el Grupo Especial incurrió en error en la aplicación del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC al no considerar esas disposiciones a la luz de todos los hechos pertinentes, es decir, en el marco de la hipótesis de internalización". (*Ibid.*, párrafo 122. (no se reproduce el subrayado del original)).

⁹⁰² Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 125.

⁹⁰³ Respuestas de la Unión Europea y el Japón a preguntas formuladas en la audiencia.

⁹⁰⁴ Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 85.

⁹⁰⁵ Comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafos 38-39. Véase también la comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 86.

5.324. Por su parte, el Brasil no discute que, al formular sus alegaciones ante el Grupo Especial, el Japón y la Unión Europea no distinguieron entre las hipótesis de internalización y externalización.⁹⁰⁶ El Brasil también está de acuerdo con la Unión Europea y el Japón en que el alcance de las constataciones del Grupo Especial en cuestión no resulta claro.⁹⁰⁷ El Brasil aduce, sin embargo, que la cuestión de la economía procesal "solamente es pertinente a la manera en que un grupo especial se ocupa de las *alegaciones* de una parte"⁹⁰⁸, y que la hipótesis de internalización no era una alegación, sino un argumento.⁹⁰⁹ En consecuencia, a juicio del Brasil, las alegaciones de error formuladas por la Unión Europea y el Japón al amparo del artículo 11 del ESD deben ser rechazadas porque el principio de economía procesal no puede aplicarse incorrectamente con respecto a argumentos.⁹¹⁰

5.325. El Brasil sostiene que el Grupo Especial no estaba obligado a "abordar toda 'situación fáctica' concebible" en que la Unión Europea y el Japón consideraran que las medidas en litigio son incompatibles con los acuerdos abarcados, y que la decisión del Grupo Especial de no abordar la hipótesis de internalización tampoco estaba "en contradicción interna con ninguna constatación interpretativa formulada por el Grupo Especial, como afirma incorrectamente el Japón".⁹¹¹ Antes bien, el Grupo Especial simplemente "consideró todos los argumentos expuestos ... pero de hecho decidió atribuir a la hipótesis de internalización el peso y la significación que consideró apropiados", dentro de los límites de las facultades discrecionales que le confiere el artículo 11.⁹¹²

5.326. A nuestro modo de ver, el núcleo de la apelación de la Unión Europea y el Japón es la preocupación de que, a causa de una supuesta falta de claridad de las constataciones del Grupo Especial sobre la hipótesis de internalización, se puede ver comprometida la aplicación de las recomendaciones y resoluciones del Grupo Especial en la presente diferencia y determinadas cuestiones pueden quedar sin resolver.⁹¹³ Por lo tanto, comenzamos nuestro análisis examinando si las constataciones del Grupo Especial abarcan la hipótesis de internalización.

5.327. Recordamos que, antes de analizar los programas de TIC, el Grupo Especial observó que no parecía haber "desacuerdo teórico alguno entre las partes" en que, en el caso de que una empresa esté obligada, al adquirir un producto de una fuente externa, a adquirir solo un producto nacional, habría una prescripción de emplear productos nacionales.⁹¹⁴ Sin embargo, el Grupo Especial también observó que, mientras que las partes reclamantes consideraban que "los requisitos de etapas de producción constituyen por sí mismos prescripciones de emplear productos nacionales", el Brasil aducía que los requisitos de etapas de producción tienen que ver exclusivamente con la producción y no exigen el empleo de productos nacionales.⁹¹⁵ El Grupo Especial consideró, por lo tanto, que sería "útil" analizar por separado las dos posibles hipótesis, comenzando por la de externalización.⁹¹⁶ En consecuencia, en el subsiguiente análisis del Grupo Especial se investigó cómo los requisitos de etapas de producción pueden dar lugar a una "prescripción de emplear productos nacionales" en el contexto de la "hipótesis de externalización".⁹¹⁷ El Grupo Especial observó, en particular, que, siempre que un fabricante de un producto abarcado por un PPB principal obtenía componentes o subconjuntos abarcados por su propio PPB anidado, obtenía "productos nacionales". Además, a juicio del Grupo Especial, puesto que los PPB anidados imponían la obligación de que en la fabricación del producto sujeto al PPB principal se utilizara una cantidad mínima obligatoria de esos "productos nacionales", la única manera de cumplir esa prescripción, cuando dichos productos se obtienen de fuentes externas, era adquiriendo y utilizando productos nacionales.⁹¹⁸

⁹⁰⁶ Respuesta del Brasil a preguntas formuladas en la audiencia.

⁹⁰⁷ Respuesta del Brasil a preguntas formuladas en la audiencia.

⁹⁰⁸ Comunicación del apelado presentada por el Brasil, párrafo 6 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *CE - Elementos de fijación (China)*, párrafo 511 (las cursivas figuran en el original)).

⁹⁰⁹ Comunicación del apelado presentada por el Brasil, párrafo 8.

⁹¹⁰ Comunicación del apelado presentada por el Brasil, párrafo 29.

⁹¹¹ Comunicación del apelado presentada por el Brasil, párrafo 11 (donde se hace referencia a la comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de otro apelante, párrafo 77; y la comunicación presentada por el Japón en calidad de otro apelante, párrafo 21, donde a su vez se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Colombia - Textiles*, párrafo 5.27).

⁹¹² Comunicación del apelado presentada por el Brasil, párrafo 12.

⁹¹³ Respuestas de la Unión Europea y el Japón a preguntas formuladas en la audiencia.

⁹¹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.297.

⁹¹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.297.

⁹¹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.298.

⁹¹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.298-7.314 y 7.746-7.751.

⁹¹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.300.

5.328. Además, en relación con tres de los cuatro programas de TIC (a saber, el Programa de Informática, el programa PATVD y el programa PADIS), el Grupo Especial constató que, "por lo que se refiere a los *requisitos de externalización* con respecto a los requisitos de etapas de producción relativos a los componentes y subconjuntos"⁹¹⁹ utilizados en la fabricación de un producto objeto de incentivos, los PPB exigían el empleo de productos nacionales, en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁹²⁰ Se puede considerar que las referencias expresas a la hipótesis de externalización en esas constataciones indican que las constataciones de incompatibilidad formuladas por el Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.302, 7.308 y 7.311-7.314 de su informe, se refieren a las medidas únicamente en su aplicación en la hipótesis de externalización, sin perjuicio de la manera en que se puedan aplicar en la hipótesis de internalización.⁹²¹ De manera análoga, en relación con el programa INOVAR-AUTO, el Grupo Especial constató que, en la hipótesis de externalización, los requisitos de etapas de producción en el marco del programa INOVAR-AUTO exigen el empleo de productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁹²²

5.329. Sin embargo, se puede entender que otros elementos del análisis del Grupo Especial abarcan la hipótesis de internalización. En particular, en su análisis de los programas de TIC, el Grupo Especial observó repetidamente que, aunque determinados PPB contienen "opciones alternativas para cumplir determinadas prescripciones en materia de etapas de producción en ellos establecidas", la "mera existencia de opciones de cumplimiento que sean posiblemente compatibles con las normas de la OMC no podría impedir una constatación de incompatibilidad respecto de los PPB en su conjunto", por lo que la existencia de opciones alternativas, posiblemente compatibles con las normas de la OMC no "alter[aría] la incompatibilidad ... de una opción que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados".⁹²³ Posteriormente, el Grupo Especial hizo referencia a esas observaciones en su análisis de la compatibilidad del programa INOVAR-AUTO con el párrafo 4 del artículo III y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.⁹²⁴ Se puede considerar que esas declaraciones del Grupo Especial dan a entender que la hipótesis de internalización podría ser una opción "posiblemente compatible con las normas de la OMC", si el Grupo Especial la hubiera examinado.⁹²⁵ Observamos también que el Grupo Especial no es claro al afirmar, por un lado, que las "opciones de cumplimiento ... posiblemente compatibles con las normas de la OMC no podría[n] impedir una constatación de incompatibilidad respecto de los PPB *en su conjunto*" y, por otro, que las opciones posiblemente compatibles con las normas de la OMC no "alter[arían] la incompatibilidad ... de *una opción* que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados".⁹²⁶

5.330. Observamos también que las conclusiones globales formuladas por el Grupo Especial con respecto a los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 parecen indicar que las constataciones de incompatibilidad del Grupo Especial abarcan las medidas en su conjunto. En particular, el Grupo Especial constató, con respecto a los programas de TIC, lo siguiente:

⁹¹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.302. (sin cursivas en el original).

⁹²⁰ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.302, 7.308, 7.311 y 7.316. (sin cursivas en el original) En el caso del programa PADIS, el Grupo Especial constató que una empresa que solicitara la habilitación tenía que cumplir diferentes requisitos de etapas de producción, según el tipo de productos, y que, para determinados productos, no se había adoptado aún ningún PPB. A este respecto, el Grupo Especial observó que, "en la medida en que cualesquiera PPB que puedan adoptarse en el futuro en el marco del programa PADIS contengan disposiciones de *externalización* o PPB anidados respecto de componentes y subconjuntos fabricados que funcionen de la misma manera que las contenidas en el Programa de Informática y el programa PATVD, esos PPB exigirían el empleo de productos nacionales". (*Ibid.*, párrafo 7.312 (sin cursivas en el original)).

⁹²¹ Observamos que, sin embargo, en el caso del Programa de Inclusión Digital, el Grupo Especial no hizo tales referencias expresas a la hipótesis de externalización, porque ese programa se aplica a las ventas de determinados productos por minoristas. El Grupo Especial simplemente constató que, "ese programa entraña una supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC". (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.317).

⁹²² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.748.

⁹²³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.303. Véase también *ibid.*, párrafo 7.304.

⁹²⁴ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.749-7.750 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.303-7.304) y 7.770 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafos 7.258, 7.303 y nota 648 al párrafo 7.258).

⁹²⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.314.

⁹²⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.303. (sin cursivas en el original)

[L]os requisitos de etapas de producción y el requisito de que los productos obtengan la condición de "desarrollados" en el Brasil previstos en el Programa de Informática, el programa PADIS y el programa PATVD, así como determinados requisitos de admisibilidad establecidos en el Programa de Inclusión Digital ... dan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares, lo cual es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.⁹²⁷

5.331. De manera análoga, en las conclusiones globales sobre el programa INOVAR-AUTO en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el Grupo Especial constató que, "en el marco del programa INOVAR-AUTO, las condiciones para la habilitación a fin de recibir las bonificaciones fiscales estimadas ... otorgan un trato menos favorable a los productos importados que a los productos nacionales similares, lo cual es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994".⁹²⁸ Así pues, en sus conclusiones globales sobre esos dos programas, el Grupo Especial no especificó las hipótesis fácticas en que los requisitos de etapas de producción pertinentes y requisitos análogos son incompatibles con las normas de la OMC. El Grupo Especial tampoco hizo referencia a esa distinción en las conclusiones y recomendaciones de sus informes.⁹²⁹

5.332. Se puede considerar que, en sus conclusiones y recomendaciones globales, el Grupo Especial ha formulado una constatación de incompatibilidad con las disposiciones pertinentes respecto de las medidas en su conjunto, sin distinguir entre las dos hipótesis fácticas que utilizó en su análisis.

5.333. Nuestro examen del análisis y las constataciones del Grupo Especial pone de manifiesto, por consiguiente, que algunos aspectos del razonamiento y las conclusiones del Grupo Especial parecen hacer referencia a la hipótesis de externalización, al tiempo que excluyen la hipótesis de internalización. Se puede entender que otros aspectos del análisis del Grupo Especial, incluidas las conclusiones y recomendaciones globales, abarcan las medidas en su conjunto y, por tanto, también la hipótesis de internalización. A este respecto, compartimos la preocupación de la Unión Europea y el Japón de que la falta de claridad con respecto al alcance de las constataciones del Grupo Especial puede comprometer la eficaz aplicación de las recomendaciones y resoluciones en la presente diferencia. Ello no contribuiría a lograr una solución positiva a la presente diferencia, como exige el párrafo 7 del artículo 3 del ESD.

5.334. Recordamos que el Grupo Especial llegó a sus constataciones de incompatibilidad en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC con respecto a los programas de TIC porque consideró que los PPB y otros requisitos de etapas de producción exigen el empleo de productos nacionales.⁹³⁰ Posteriormente, el Grupo Especial hizo referencia a su análisis de los programas de TIC al llegar a constataciones de incompatibilidad en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC con respecto al requisito de habilitación consistente en realizar determinadas etapas de fabricación en el Brasil en el marco del programa INOVAR-AUTO.⁹³¹ El Grupo Especial también se apoyó en esas constataciones al llegar a sus constataciones de incompatibilidad en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC con respecto a los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO.⁹³² En consecuencia, el Grupo Especial utilizó sus constataciones sobre la existencia de la prescripción de emplear productos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC en el marco de los programas de TIC como base para sus constataciones subsiguientes.

5.335. También recordamos que los participantes están de acuerdo en que la constatación de incompatibilidad formulada por el Grupo Especial con respecto a los PPB y otros requisitos de etapas de producción establecidos por los programas de TIC tenía el carácter de una constatación *de jure*.⁹³³ En su análisis, en el marco de los programas de TIC, el Grupo Especial se apoyó en el texto de los instrumentos jurídicos pertinentes y en su propia interpretación del funcionamiento de los PPB y otros requisitos de etapas de producción, y no examinó las circunstancias fácticas que rodean a la concesión de la subvención.⁹³⁴ Además, al examinar las alegaciones relativas a los programas

⁹²⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.318.

⁹²⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.772.

⁹²⁹ Informes del Grupo Especial, párrafos 8.5.b, 8.5.d, 8.6.b, 8.6.d-e, 8.16.c, 8.16.e-f, 8.17.c y 8.17.e-f.

⁹³⁰ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.313 y 7.319.

⁹³¹ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.747-7.751.

⁹³² Informes del Grupo Especial, párrafos 7.364 y 7.805.

⁹³³ Respuestas de los participantes a preguntas formuladas en la audiencia.

⁹³⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.285.

de TIC, el Grupo Especial indicó que estaba analizando "las disposiciones específicas de los PPB"⁹³⁵ y que los PPB contienen "una prescripción explícita de emplear productos nacionales".⁹³⁶ De manera análoga, en el contexto del programa INOVAR-AUTO, el Grupo Especial consideró que "los requisitos de habilitación que exigen invertir en I+D en el Brasil y efectuar gastos en ingeniería, tecnología industrial básica y creación de capacidad de los proveedores en el Brasil, con respecto a los equipos de laboratorio utilizados para realizar actividades de I+D en el Brasil, exigen, *como necesariamente se deduce del texto de la medida*, el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados para ser habilitado y obtener las ventajas fiscales".⁹³⁷ De manera similar, en el análisis que hemos realizado *supra*, nos hemos centrado en si los PPB y otros requisitos de etapas de producción establecidos por los programas de TIC contienen, con arreglo sus propios términos, o por inferencia necesaria a partir de ellos, una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 y dan un trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.⁹³⁸

5.336. Recordamos además que el criterio jurídico establecido en el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC y el párrafo 4 del artículo III del GATT no es el mismo. Mientras que una indagación en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC se centra en si existe una condición que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados, para constatar la incompatibilidad con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 es suficiente un incentivo para emplear productos nacionales.⁹³⁹

5.337. Recordamos que el criterio jurídico establecido en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC prescribe que una *condición que exija* el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados se discierna a partir de los términos de la propia medida o se infiera a partir de su diseño, estructura, modalidades de funcionamiento y las circunstancias fácticas pertinentes que constituyen la concesión de la subvención y la rodean, que aportan el contexto para comprender el funcionamiento de esos factores.⁹⁴⁰ En consecuencia, a efectos de establecer la existencia de una incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, la cuestión de si una empresa produce los productos internamente o externalice su producción no es determinante. Lo que importa, en lugar de ello, es si esa medida refleja una condición que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados.⁹⁴¹

5.338. En cambio, se constatará que las prescripciones en materia de contenido nacional que alteran las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados al incentivar el empleo de productos nacionales son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.⁹⁴² A efectos del análisis en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT, así como en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC, la cuestión de si una empresa produce los productos internamente o externalice su producción no sería determinante. En lugar de ello, la indagación pertinente es si la medida da a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales.⁹⁴³

⁹³⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.285.

⁹³⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.300.

⁹³⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.770. (sin cursivas en el original)

⁹³⁸ Véase la sección 5.4.2.4.1 *supra*.

⁹³⁹ Véase el párrafo 5.254 *supra*.

⁹⁴⁰ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.18.

⁹⁴¹ Recordamos sin embargo que, en *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, el Órgano de Apelación explicó que "la existencia de supeditación *de facto* 'debe inferirse de la configuración total de los hechos que constituyen la concesión de la subvención y la rodean, ninguno de los cuales será probablemente decisivo por sí solo en ningún caso determinado'". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 5.12 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 167 (las cursivas figuran el original))). "[E]ntre [tales] circunstancias fácticas que pueden ser pertinentes al evaluar si una subvención está supeditada *de facto* pueden incluirse la existencia de un proceso de producción de múltiples etapas, el nivel de especialización de los insumos subvencionados o el nivel de integración de la cadena de producción en la rama de producción pertinente". (*Ibid.*, nota 49 al párrafo 5.13).

⁹⁴² Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 220.

⁹⁴³ Recordamos también que el Grupo Especial consideró que la hipótesis de internalización es una de "las dos posibles hipótesis [fácticas] para el cumplimiento de los PPB" en el marco de los programas de TIC. (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.298). Observamos, a este respecto, que, a efectos de un análisis *de jure*, las circunstancias fácticas que rodean a la medida tienen una importancia limitada. Antes bien, una subvención estará supeditada *de jure* al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC cuando la existencia de esa condición pueda

5.339. A la luz de lo anterior, consideramos que no importaba, a efectos del análisis del Grupo Especial, qué hipótesis fácticas estuvieran disponibles para el cumplimiento de los requisitos establecidos en el marco de los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO. La bifurcación del análisis del Grupo Especial en las dos hipótesis fácticas posibles era, por lo tanto, innecesaria. Además, como se ha observado, a efectos de establecer la existencia de una incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 y el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC, las hipótesis fácticas posibles que existan en el marco de la medida no son determinantes. Lo que importa, en lugar de ello, es si se ha cumplido el criterio jurídico respectivo.

5.340. A la luz de lo anterior, revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.303-7.304 y 7.314 de los informes del Grupo Especial, formuladas en el contexto de su análisis de los programas de TIC, en la medida en que puede entenderse que indican que la hipótesis de internalización no estaba abarcada por las constataciones del Grupo Especial. También revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.749-7.750 y 7.770 de los informes del Grupo Especial, formuladas en el contexto de su análisis del programa INOVAR-AUTO y en las que se hace referencia a dichas constataciones del Grupo Especial sobre los programas de TIC, en la medida en que puede entenderse que indican que la hipótesis de internalización no estaba abarcada por las constataciones del Grupo Especial. Consideramos, por consiguiente, que las constataciones del Grupo Especial que figuran en los párrafos 7.319, 7.772-7.773, 8.5.e, 8.6.b, 8.6.e, 8.16.c, 8.16.f, 8.17.c y 8.17.f de los informes del Grupo Especial, se aplican también en la hipótesis de internalización. Por estas razones, no es necesario que examinemos ulteriormente las alegaciones planteadas por la Unión Europea y el Japón en apelación.

5.5 El párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 y la Cláusula de Habilitación

5.341. Pasamos seguidamente a examinar la alegación del Brasil en apelación de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que las alegaciones formuladas por la Unión Europea y el Japón al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 estaban comprendidas en su mandato, y que el trato diferenciado y más favorable en forma de reducciones fiscales internas otorgadas a las importaciones de la Argentina, México y el Uruguay en el marco del programa INOVAR-AUTO no estaba justificado en virtud de los apartados b) y c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación.⁹⁴⁴ Empezaremos por examinar si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación y aplicación del apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación. Al hacerlo, nos referiremos en primer lugar a la prescripción de notificación prevista en el apartado a) del párrafo 4. Examinaremos luego si el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO fue notificado de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 en cuanto adoptado en el marco de los apartados b) y c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, de modo que pudiera considerarse que las partes reclamantes estuvieron informadas y, en consecuencia, podían haber invocado la Cláusula de Habilitación e indicado la disposición o las disposiciones pertinentes de ese documento en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial. Posteriormente examinamos si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación y aplicación del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, y examinamos en primer lugar el ámbito de aplicación de esa disposición. A continuación, examinamos si, como alega el Brasil, el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO está comprendido en el ámbito de aplicación del apartado b) del párrafo 2, y por lo tanto está justificado en lo sustantivo al amparo de esa disposición. Por último, examinamos si la alegación formulada por el Brasil en apelación de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que el Brasil no ha identificado ninguna disposición adoptada en el marco del apartado c) del párrafo 2 que guarde una relación auténtica con las reducciones fiscales internas previstas en el marco del programa INOVAR-AUTO, de modo que el trato diferenciado y más favorable en cuestión pueda justificarse en lo sustantivo al amparo de esa disposición.

5.5.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que las alegaciones formuladas por la Unión Europea y el Japón al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 estaban comprendidas en su mandato

5.342. La Unión Europea y el Japón formularon alegaciones ante el Grupo Especial en el marco del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 con respecto a determinados aspectos del programa

demostrarse a partir de los propios términos de la medida, o se desprenda necesariamente de ellos. (Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Automóviles*, párrafos 100 y 123).

⁹⁴⁴ Documento L/4903 del GATT, IBDD S26/221-223, 28 de noviembre de 1979.

INOVAR-AUTO. La Unión Europea y el Japón alegaron que el Brasil otorga una ventaja en forma de reducciones fiscales internas aplicadas por medio de los artículos 21 y 22(I) del Decreto 7.819/2012 a los vehículos automóviles importados en el Brasil desde un país miembro del MERCOSUR o desde México, que no se concede a los vehículos automóviles similares importados en el Brasil de otros Miembros de la OMC, entre ellos la Unión Europea y el Japón.⁹⁴⁵

5.343. El Grupo Especial constató que las reducciones fiscales concedidas a los vehículos automóviles importados de los miembros del MERCOSUR y México en el marco del programa INOVAR-AUTO son ventajas otorgadas por el Brasil a productos originarios de esos países, que no se conceden inmediata e incondicionalmente a los productos similares originarios de otros Miembros de la OMC, lo cual es incompatible con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994.⁹⁴⁶

5.344. El Grupo Especial procedió seguidamente a examinar la defensa formulada por el Brasil al amparo de la Cláusula de Habilitación. El Brasil adujo que el trato fiscal diferenciado otorgado a la Argentina, a México y al Uruguay en el marco del programa INOVAR-AUTO estaba justificado en virtud de los apartados b) y c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, y se había notificado a la OMC de conformidad con lo dispuesto en el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación.⁹⁴⁷ El Brasil sostuvo también que a la Unión Europea y al Japón les correspondía la carga de invocar la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial y que, "al no hacerlo, no pueden impugnar el derecho del Brasil a invocar los apartados b) y c) del párrafo 2 de esta cláusula para justificar la incompatibilidad del programa INOVAR-AUTO con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994".⁹⁴⁸

5.345. El Grupo Especial comenzó por examinar a quién incumbía la carga de invocar la Cláusula de Habilitación. El Grupo Especial declaró que la cuestión de si la Cláusula de Habilitación ha sido invocada correctamente está comprendida en su ámbito de competencia, concretamente "si la alegación formulada por las partes reclamantes en el marco del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 está comprendida en su mandato".⁹⁴⁹

5.346. El Grupo Especial señaló el argumento del Brasil de que el Órgano de Apelación ha establecido que "incumbe a la parte reclamante la carga de indicar, en su solicitud de establecimiento de un grupo especial, que una medida concreta impugnada no es compatible con las disposiciones pertinentes de la Cláusula de Habilitación".⁹⁵⁰ El Grupo Especial consideró que las declaraciones del Órgano de Apelación en *CE - Preferencias arancelarias* se formularon en el contexto específico de esa diferencia.⁹⁵¹ A juicio del Grupo Especial, las constataciones del Órgano de Apelación indican que "la carga de invocar la Cláusula de Habilitación recae en la parte reclamante en aquellos casos en que se haya notificado a esa parte que la medida impugnada fue adoptada (y que, en opinión del Miembro que la adoptó, estaba justificada) en virtud de la Cláusula de Habilitación".⁹⁵² Por lo tanto, el Grupo Especial consideró que, en los casos en que un Miembro de la OMC haya notificado que una disposición concreta que imponga un trato discriminatorio ha sido adoptada o modificada en virtud

⁹⁴⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1012 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por la Unión Europea al Grupo Especial, párrafos 346-365; y a la primera comunicación escrita presentada por el Japón al Grupo Especial, párrafos 274-281).

⁹⁴⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1048.

⁹⁴⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1054. El Grupo Especial observó que el Brasil no invocó la Cláusula de Habilitación en lo que respecta al trato diferenciado y más favorable otorgado a los vehículos automóviles importados del Paraguay y Venezuela. (*Ibid.*). En respuesta a preguntas formuladas en la audiencia del presente procedimiento de apelación, el Brasil confirmó que no impugna las constataciones del Grupo Especial que figuran en los párrafos 7.1048, 8.6.g-h y 8.17.h-i de los informes del Grupo Especial, a saber, que las reducciones fiscales internas en el marco del programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994, en la medida en que se refieren al Paraguay y Venezuela. (Respuesta del Brasil a preguntas formuladas en la audiencia).

⁹⁴⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1054 (donde se hace referencia a las primeras comunicaciones escritas del Brasil al Grupo Especial, párrafos 694-742 (DS472) y párrafos 627-674 (DS497); segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 166-181; respuesta del Brasil a las preguntas 4 y 53-55 del Grupo Especial; y observaciones del Brasil sobre las respuestas de las demás partes a las preguntas 53-55 del Grupo Especial).

⁹⁴⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1062.

⁹⁵⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1057 (donde se hace referencia a la respuesta del Brasil a la pregunta 4 del Grupo Especial, en que a su vez se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 110).

⁹⁵¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1063.

⁹⁵² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1064.

de la Cláusula de Habilitación, se presume que los demás Miembros de la OMC están informados de que ese trato discriminatorio fue adoptado en virtud de la Cláusula de Habilitación.⁹⁵³ El Grupo Especial concluyó que una parte reclamante no tiene la obligación de invocar la Cláusula de Habilitación en su solicitud de establecimiento de un grupo especial, a menos que se haya informado a esa parte de que la parte demandada considera que la medida impugnada ha sido adoptada en virtud de la Cláusula de Habilitación.⁹⁵⁴

5.347. El Grupo Especial consideró posteriormente "la cuestión de si las medidas impugnadas y sus correspondientes justificaciones fueron notificadas a la OMC"⁹⁵⁵, de modo que las partes reclamantes estuvieran informadas y en consecuencia tuvieran la carga de invocar las disposiciones pertinentes de la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial.

5.348. El Grupo Especial recordó que el Brasil sostuvo que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO había sido notificado a la OMC, de conformidad con lo dispuesto en el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación.⁹⁵⁶ El Brasil sostuvo que la prescripción de notificación se cumplió porque "el Tratado de Montevideo 1980, que establece la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI), fue notificado a la OMC en virtud del apartado c) del artículo 2 de la Cláusula de Habilitación"⁹⁵⁷, y que el trato fiscal diferenciado concedido a la Argentina, México y el Uruguay se basa en los Acuerdos de Complementación Económica (ACE) negociados al amparo del Tratado de Montevideo 1980.⁹⁵⁸ El Brasil también adujo que "los ACE 'son medidas de aplicación del Tratado de Montevideo {1980} y que estos [fueron] notificados a la OMC'", y que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO es "el corolario de estos ACE, y no es necesaria una nueva notificación".⁹⁵⁹

5.349. El Grupo Especial observó que el Tratado de Montevideo 1980 fue "adoptado con arreglo al apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación" y notificado a la OMC por el Uruguay en nombre de la ALADI el 1º de julio de 1982.⁹⁶⁰ Sin embargo, el Grupo Especial declaró que "las partes no ha[bía]n identificado ninguna notificación explícita en relación con el apartado b) del párrafo 2, y que tampoco se ha[bía]n presentado pruebas al respecto al Grupo Especial".⁹⁶¹ Por lo tanto, a fin de determinar si las partes reclamantes fueron notificadas de que la medida impugnada había sido adoptada de conformidad con el apartado b) del párrafo 2 y, por consiguiente, si debían invocar esta disposición de la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial, el Grupo Especial pasó a examinar la cuestión de si la notificación de una disposición adoptada en virtud del apartado c) del párrafo 2 también podría servir de notificación de una disposición adoptada en virtud del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación.⁹⁶² El Grupo Especial constató

⁹⁵³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1066.

⁹⁵⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1068. Observamos que, si bien un integrante del Grupo Especial formuló una opinión separada, este integrante no está en desacuerdo con el criterio articulado por el Grupo Especial. (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1130).

⁹⁵⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1068.

⁹⁵⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1069.

⁹⁵⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1072.

⁹⁵⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1072 (donde se hace referencia a las primeras comunicaciones escritas presentadas por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 706-707 (DS472) y párrafos 638-639 (DS497)).

⁹⁵⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1072 (donde se cita la segunda comunicación escrita del Brasil, párrafo 181; en que se hace referencia a la respuesta del Brasil a la pregunta 53 del Grupo Especial; comunicación de la ALADI al Presidente del Comité de Comercio y Desarrollo de la OMC, 19 de mayo de 2016 (Pruebas documentales BRA-114 y BRA-115 presentadas al Grupo Especial)). (sin llaves en el original) El Grupo Especial observó lo siguiente:

El acuerdo relativo al MERCOSUR se notificó supuestamente el 5 de marzo de 1992 en el documento L/6985; el ACE Nº 55 [entre el MERCOSUR y México] se notificó supuestamente el 21 de noviembre de 2012 en el documento WT/COMTD/77; el Trigésimo Octavo Protocolo Adicional del ACE Nº 14 [entre la Argentina y el Brasil] y el Sexagésimo Octavo Protocolo Adicional del ACE Nº 2 [entre el Brasil y el Uruguay] se notificaron supuestamente el 8 de noviembre de 2010, en el documento WT/COMTD/72, y el Sexagésimo Noveno Protocolo Adicional del ACE Nº 2 [entre el Brasil y el Uruguay] se notificó supuestamente el 25 de octubre de 2013 en el documento WT/COMTD/82.

(Informes del Grupo Especial, nota 1443 al párrafo 7.1080 (donde se hace referencia a la comunicación de la ALADI al Presidente del Comité de Comercio y Desarrollo de la OMC, 19 de mayo de 2016 (Pruebas documentales BRA-114 y BRA-115 presentadas al Grupo Especial))).

⁹⁶⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1074. (no se reproduce la nota de pie de página)

⁹⁶¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1074.

⁹⁶² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1075.

que la notificación de un acuerdo comercial regional (ACR) adoptado en virtud del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilidadación, si bien es válida, no es suficiente para servir de notificación de un arreglo comercial preferencial (ACPR) adoptado en virtud del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilidadación, y que "no se hizo ninguna notificación con arreglo al apartado a) del párrafo 4 que permitiera justificar la adopción de una medida en virtud del apartado b) del párrafo 2".⁹⁶³ El Grupo Especial concluyó que "el Brasil no ha demostrado que se hubiera notificado a la OMC la adopción de disposiciones que otorgaran el trato diferenciado y más favorable en litigio en virtud del apartado b) del párrafo 2".⁹⁶⁴

5.350. El Grupo Especial pasó a considerar si la notificación del Tratado de Montevideo 1980 y de los ACE podría servir fundamentalmente de notificación de la adopción, en virtud del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilidadación, de la disposición que introduce el trato diferenciado y más favorable, a saber, el trato fiscal diferenciado en el marco del programa INOVAR-AUTO, declarada incompatible con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994.⁹⁶⁵ El Grupo Especial declaró que "el trato diferenciado y más favorable que se pretende justificar al amparo del apartado c) del párrafo 2 debe guardar una relación estrecha y auténtica con la disposición notificada a la OMC *de manera que los demás Miembros de la OMC tengan conocimiento* del trato diferenciado y más favorable adoptado en virtud de la Cláusula de Habilidadación".⁹⁶⁶ El Grupo Especial constató que "ninguna de las disposiciones invocadas del Tratado de Montevideo [1980] guarda la más mínima relación, en sí mismas y por sí mismas, con las reducciones fiscales interiores declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994".⁹⁶⁷ El Grupo Especial constató además que el Brasil no había indicado "ni una sola disposición de cualquiera de los ACE que sirva de prueba de la premisa fundamental en que se basa el argumento del Brasil, a saber, que el programa INOVAR-AUTO aplica los objetivos de los ACE".⁹⁶⁸ En consecuencia, el Grupo Especial constató que "el Brasil no ha demostrado de qué manera las reducciones fiscales pertinentes declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994" están relacionadas con el Tratado de Montevideo 1980 o con los ACE que se notificaron en cuanto adoptados en el marco del apartado c) del párrafo 2.⁹⁶⁹

5.351. Por lo tanto, el Grupo Especial concluyó que la medida impugnada y sus justificaciones conexas al amparo de la Cláusula de Habilidadación (a saber, en el marco de los apartados b) y c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilidadación) no se notificaron a la OMC de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilidadación, de modo que pudiera considerarse que las partes reclamantes estuvieron informadas. En consecuencia, el Grupo Especial constató que no incumbía a las partes reclamantes la carga de invocar los apartados b) y c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilidadación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial, y por lo tanto sus alegaciones formuladas al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 estaban comprendidas en el mandato del Grupo Especial.⁹⁷⁰

⁹⁶³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1081. El Grupo Especial consideró que el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilidadación "[no] permit[e] que la notificación de una medida adoptada en virtud de una disposición de la Cláusula de Habilidadación sirva asimismo de notificación de la adopción de esa misma medida en virtud de otra disposición de la Cláusula de Habilidadación, a no ser que ello se indique en la propia notificación". (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1079).

⁹⁶⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1082. (no se reproduce la nota de pie de página)

⁹⁶⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1105.

⁹⁶⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1108. (las cursivas figuran en el original)

⁹⁶⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1112.

⁹⁶⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1112.

⁹⁶⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1115.

⁹⁷⁰ Informes del Grupo Especial, párrafos 7.1083 y 7.1120. Un integrante del Grupo Especial emitió una opinión separada sobre la defensa formulada por el Brasil al amparo del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilidadación. En opinión de este integrante del Grupo Especial, las referencias hechas en los ACE pertinentes a las "preferencias arancelarias [eran] suficientes para que los Miembros [tuvieran] conocimiento de que, como mínimo, los vehículos automóviles importados en el Brasil desde México, la Argentina y el Uruguay recibirán un trato distinto del otorgado a los vehículos automóviles importados de otros Miembros". (*Ibid.*, párrafo 7.1127). A juicio de este integrante del Grupo Especial, era por lo tanto "razonable que los Miembros supusieran que tales preferencias no se limitarían a las medidas fiscales adoptadas en la frontera, sino que podrían incluir medidas fiscales de carácter interno" y que podía considerarse que los Miembros tenían conocimiento de que "los vehículos automóviles importados en el Brasil desde México, la Argentina y el Uruguay pueden estar sujetos a una carga fiscal diferenciada". (*Ibid.*). En consecuencia, este integrante del Grupo Especial consideró que "los ACE ... son suficientes, desde un punto de vista sustantivo, para el cumplimiento de la obligación de notificación prevista en el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilidadación". (*Ibid.*, párrafo 7.1128). Además, en opinión de este integrante del Grupo Especial, "el Brasil ha

5.5.1.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación

5.352. En apelación, el Brasil discrepa de la constatación del Grupo Especial de que "la obligación de invocar la Cláusula de Habilitación solo se aplicaría si se ha 'informado debidamente a ... [la parte reclamante] de que la parte demandada considera que la medida impugnada ha sido adoptada (y está justificada) en virtud de la Cláusula de Habilitación'".⁹⁷¹ Según el Brasil, el Grupo Especial consideró que "una discrepancia sobre si la notificación se consideraba adecuada basta para eximir a los reclamantes de la carga de invocar la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial".⁹⁷² A juicio del Brasil, "este razonamiento, si se confirmara, podría plantear importantes cuestiones sistémicas", porque "una discrepancia sobre el método de notificación podría justificar *ex post* la no inclusión de la Cláusula de Habilitación" en la solicitud de establecimiento de un grupo especial de los reclamantes.⁹⁷³ Por lo tanto, el Brasil sostiene que al combinar la obligación sustantiva de notificar adecuadamente las medidas y la presunción inicial de estar informado de que un Miembro considera que una medida está justificada en virtud de la Cláusula de Habilitación, la interpretación del Grupo Especial quita cualquier efecto significativo a la constatación del Órgano de Apelación de que incumbe a la parte reclamante invocar la Cláusula de Habilitación en su solicitud de establecimiento de un grupo especial.⁹⁷⁴

5.353. En respuesta, la Unión Europea sostiene que las constataciones del Órgano de Apelación en *CE - Preferencias arancelarias* deben entenderse en el contexto de ese asunto en particular y de la disposición específica en cuestión de la Cláusula de Habilitación.⁹⁷⁵ La Unión Europea explica que las medidas tomadas de conformidad con el apartado a) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación "son diferentes de las medidas tomadas en virtud de otras disposiciones de la Cláusula de Habilitación, en particular las relacionadas con los acuerdos comerciales regionales".⁹⁷⁶

5.354. El Japón sostiene que la presente diferencia puede distinguirse de la planteada en el asunto *CE - Preferencias arancelarias*, que se refería a las preferencias arancelarias para países en desarrollo adoptadas de conformidad con el apartado a) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, y no a las cuestiones relacionadas con ACR.⁹⁷⁷ Según el Japón, "en el caso de una preferencia concedida de conformidad con el Sistema Generalizado de Preferencias ('SGP'), cabe esperar que la diferencia gire en torno a la (no) aplicación de la Cláusula de Habilitación", y por lo tanto la parte reclamante "debe 'presentar el problema con claridad', como se exige en virtud del párrafo 2 del artículo 6 del ESD, refiriéndose explícitamente a la Cláusula de Habilitación en su solicitud de establecimiento de un grupo especial".⁹⁷⁸ Sin embargo, el Japón sostiene que en una diferencia como la que nos ocupa no puede esperarse que una parte reclamante suponga que las "medidas fueron adoptadas con arreglo a la Cláusula de Habilitación (en particular cuando el Miembro demandado nunca lo informó y nunca presentó ninguna notificación pertinente a la OMC)".⁹⁷⁹

demostrado, como mínimo, que la Unión Europea y el Japón estaban informados de la adopción del Tratado de Montevideo, del Acuerdo del MERCOSUR y de los ACE pertinentes con arreglo al apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación". (*Ibid.*, párrafo 7.1129). Por consiguiente, este integrante del Grupo Especial consideró que "la Unión Europea y el Japón estaban suficientemente informados de que el Brasil, en calidad de signatario de esos ACE, podría invocar la Cláusula de Habilitación como defensa frente a una alegación formulada al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 con respecto a las preferencias otorgadas a los signatarios de esos ACE". (*Ibid.*). Por estos motivos, este integrante del Grupo Especial concluyó que la Unión Europea y el Japón tenían la obligación de incluir las disposiciones pertinentes de la Cláusula de Habilitación en sus respectivas solicitudes de establecimiento de un grupo especial, y que no hacerlo "significa[ba] que las alegaciones formuladas por estas al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no est[aban] comprendidas en el mandato del Grupo Especial". (*Ibid.*, párrafo 7.1131).

⁹⁷¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 374 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1068).

⁹⁷² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 376.

⁹⁷³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 377.

⁹⁷⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 378.

⁹⁷⁵ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 451.

⁹⁷⁶ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 453.

⁹⁷⁷ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafos 153 y 155.

⁹⁷⁸ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 155. (no se reproduce la nota de pie de página)

⁹⁷⁹ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 155.

5.355. Comenzamos nuestro análisis con el texto del apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación, que establece, en su parte pertinente, lo que sigue:

Todo Miembro que proceda a adoptar disposiciones al amparo de lo previsto en los párrafos 1, 2 y 3 o que proceda después a modificar o retirar el trato diferenciado y más favorable así otorgado: **[*]**

a) lo notificará a la OMC y proporcionará [a los Miembros] toda la información que estimen conveniente sobre las medidas que haya adoptado[.]

[*nota de pie de página del original]⁴ Estas disposiciones se entienden sin perjuicio de los derechos de los Miembros de conformidad con el Acuerdo General.

5.356. Por lo tanto, el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación se refiere a la prescripción de notificar cualquier medida de un Miembro que quiera introducir, modificar o retirar disposiciones que otorguen un trato diferenciado y más favorable adoptadas con arreglo a los párrafos 1 a 3 de la Cláusula de Habilitación. El Órgano de Apelación describió el párrafo 4 como una disposición que fija "requisitos de procedimiento para la adopción, la modificación o el retiro de una medida preferencial para los países en desarrollo".⁹⁸⁰

5.357. La utilización en la versión inglesa de la palabra "*shall*" indica que el apartado a) del párrafo 4 impone a un Miembro que otorgue un trato diferenciado y más favorable la obligación de notificar a la OMC la disposición que ha adoptado. Además de la obligación de notificar la adopción de una disposición, el apartado a) del párrafo 4 también impone a los Miembros la obligación de notificar cualquier modificación o el retiro de la disposición que otorgue un trato diferenciado y más favorable. Por lo tanto, en el apartado a) del párrafo 4 se prevé que se mantenga a los Miembros informados en todo momento de cualesquiera modificaciones (incluido el retiro) de una disposición que otorgue un trato diferenciado y más favorable.

5.358. Asimismo, observamos que en el apartado a) del párrafo 4 se dispone que un Miembro que adopte una disposición que otorgue un trato diferenciado y más favorable "proporcionará" a los Miembros "toda la información que estimen conveniente" respecto de la introducción, la modificación o el retiro de las disposiciones adoptadas. La prescripción de proporcionar "*toda*"⁹⁸¹ la información indica que una notificación con arreglo al apartado a) del párrafo 4 debe ser lo suficientemente detallada como para informar a los Miembros de cualquier "medida" adoptada de conformidad con los párrafos 1 a 3 de la Cláusula de Habilitación. La necesidad de que las notificaciones presentadas con arreglo al apartado a) del párrafo 4 sean lo suficientemente detalladas también está confirmada por la prescripción de notificar no solo la adopción o el retiro de una disposición que otorgue trato diferenciado y más favorable, sino también cualquier modificación de esta.

5.359. Respecto del contexto inmediato del apartado b) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación, observamos que en ese apartado se dispone que un Miembro que adopta, modifica o retira una disposición que otorga un trato diferenciado y más favorable "se prestará debidamente a la pronta celebración de consultas, a petición de cualquier Miembro interesado, respecto de todas las dificultades o cuestiones que puedan surgir" en relación con la disposición adoptada. Por lo tanto, el apartado b) del párrafo 4 se basa en la notificación emitida con arreglo al apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación, ya que solicita al Miembro de la OMC que adopta una disposición que otorga un trato diferenciado y más favorable que "se preste debidamente" a "la pronta celebración de consultas" que pueda solicitar cualquier otro Miembro de la OMC en relación con la disposición adoptada.

5.360. Por lo tanto, una notificación presentada con arreglo al apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación guarda relación con el conocimiento de que dispone una parte reclamante y tiene una influencia directa en dicho conocimiento y, en consecuencia, con la cuestión de si esa parte reclamante está obligada a invocar la Cláusula de Habilitación e identificar la o las disposiciones pertinentes de ese instrumento en su solicitud de establecimiento de un grupo especial.

5.361. Recordamos que, si bien en la diferencia *CE - Preferencias arancelarias* no se trató específicamente la prescripción de notificación prevista en el apartado a) del párrafo 4, el Órgano

⁹⁸⁰ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 112.

⁹⁸¹ Sin cursivas en el original.

de Apelación estableció consideraciones pertinentes sobre la interpretación de la Cláusula de Habilitación. El Órgano de Apelación consideró que la Cláusula de Habilitación no es una "excepción típica, o una 'defensa' típica".⁹⁸² El Órgano de Apelación declaró que cuando una parte reclamante considera que el esquema de preferencias de otro Miembro no reúne uno o más de los requisitos establecidos en la Cláusula de Habilitación, "las disposiciones concretas de la Cláusula de Habilitación que el esquema presuntamente infringe son componentes muy importantes de 'los fundamentos de derecho de la reclamación' y, por lo tanto, del 'asunto' motivo de la diferencia".⁹⁸³ Sin embargo, al mismo tiempo, el Órgano de Apelación advirtió que "tampoco se debe exagerar la responsabilidad de la parte reclamante en esos casos".⁹⁸⁴ Aunque el Órgano de Apelación constató que "en la solución de diferencias en la OMC no basta con que un reclamante alegue incompatibilidad con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 si el reclamante también quiere alegar que la medida no está justificada por la Cláusula de Habilitación"⁹⁸⁵, también explicó que "[e]sto se aplica en particular si la medida impugnada ... se ha tomado evidentemente al amparo de la Cláusula de Habilitación".⁹⁸⁶

5.362. Sin embargo, las declaraciones del Órgano de Apelación en *CE - Preferencias arancelarias* respecto de la carga que incumbe a la parte reclamante de invocar la Cláusula de Habilitación e identificar las disposiciones pertinentes de esta en su solicitud de establecimiento de un grupo especial, debe leerse en el contexto de la medida en litigio en aquella diferencia, es decir, el sistema de preferencias arancelarias, que como el mismo Órgano de Apelación indicó, se "*ha tomado evidentemente al amparo de la Cláusula de Habilitación*".⁹⁸⁷ El Órgano de Apelación observó además que la medida impugnada en esa diferencia era "*indiscutiblemente un esquema arancelario preferencial* concedido por un país desarrollado Miembro en favor de países en desarrollo y que se dice que está de acuerdo con el SGP".⁹⁸⁸ Por consiguiente, el Órgano de Apelación constató que "*tanto el Reglamento* como otros documentos explicativos oficiales que [eran] públicos indica[ba]n claramente" que el Régimen Droga impugnado en esa diferencia formaba "parte de un esquema arancelario preferencial *aplicado* por las Comunidades Europeas *de acuerdo con la autorización concedida por el párrafo 2 a)* de la Cláusula de Habilitación".⁹⁸⁹ En consecuencia, en esa diferencia el Órgano de Apelación observó que la India debía "saber perfectamente" que el "Régimen Droga" tiene que cumplir las prescripciones de la Cláusula de Habilitación y que "era probable que las Comunidades Europeas invocaran la Cláusula de Habilitación en respuesta a una alegación de incompatibilidad con el párrafo 1 del artículo I".⁹⁹⁰

5.363. En el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación se establece un grado de especificidad en la notificación adoptada con arreglo a esa disposición. Como mínimo, una notificación presentada de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 debe especificar en virtud de qué disposición de la Cláusula de Habilitación se ha adoptado el trato diferenciado y más favorable. En el apartado a) del párrafo 4 se indica que las disposiciones o medidas adoptadas con arreglo a los diferentes apartados del párrafo 2 deberán notificarse a la OMC a fin de informar a los demás Miembros del trato diferenciado y más favorable pertinente que esté previsto otorgar y justificar en virtud de la Cláusula de Habilitación. En esas circunstancias, la simple admisibilidad desde el punto de vista del procedimiento de la notificación en sí misma, por ejemplo respecto de "si la notificación [fue] ... enviada por las personas o entidades competentes, siguiendo el procedimiento correcto y en el momento oportuno, etc.". ⁹⁹¹ no es, sin embargo, suficiente para eliminar la presunción de que la parte reclamante está informada de que la parte demandada ha adoptado una disposición o una medida que puede ser incompatible con sus obligaciones en el marco

⁹⁸² Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 106.

⁹⁸³ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 113 (donde se cita el párrafo 2 del artículo 6 del ESD; informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 125, en que a su vez se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Guatemala - Cemento I*, párrafos 69-76).

⁹⁸⁴ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 115.

⁹⁸⁵ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 110.

⁹⁸⁶ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 110.

⁹⁸⁷ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 110. (sin cursivas en el original)

⁹⁸⁸ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 116. (sin cursivas en el original)

⁹⁸⁹ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 117. (sin cursivas en el original)

⁹⁹⁰ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 117.

⁹⁹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1105.

del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994, pero que, no obstante, puede justificarse al amparo de la Cláusula de Habilidadación.

5.364. Asimismo, el apartado a) del párrafo 4 no excluye la posibilidad de que una única notificación pueda establecer que el Miembro que notifica considera que una disposición o una medida ha sido adoptada con arreglo a uno o más apartados del párrafo 2 de la Cláusula de Habilidadación. No detectamos nada en el texto del apartado a) del párrafo 4 que indique otra cosa. Al contrario, el texto del párrafo 4 está redactado en términos amplios, ya que establece que cualquier medida por la que se "proceda a adoptar disposiciones al amparo de lo previsto en los párrafos 1, 2 y 3" de la Cláusula de Habilidadación se notifique a la OMC.⁹⁹² Sin embargo, al no haber cualquier indicación de ese tipo en la notificación emitida con arreglo al apartado a) del párrafo 4, no puede darse por supuesto que una parte reclamante está informada respecto de las disposiciones del párrafo 2 que el Miembro que notifica considera aplicables.

5.365. Por lo tanto, una parte reclamante debe invocar la Cláusula de Habilidadación e identificar las disposiciones pertinentes de esta en su solicitud de establecimiento de un grupo especial cuando una medida que otorga trato diferenciado y más favorable: i) se toma evidentemente al amparo de la Cláusula de Habilidadación, o cuando se desprende claramente del propio texto de la medida que ha sido adoptada de conformidad con la Cláusula de Habilidadación; y/o ii) se notifica con arreglo al apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilidadación. Sin embargo, la responsabilidad de la parte reclamante "[c]onsiste simplemente en *indicar* cuáles son las disposiciones de la Cláusula de Habilidadación con las que [la medida] presuntamente es incompatible, sin la carga de *probar* los hechos necesarios para apoyar esa incompatibilidad".⁹⁹³ Por lo tanto, si bien corresponde a la parte reclamante indicar en su solicitud de establecimiento de un grupo especial cuál(es) es/son la(s) disposición/disposiciones pertinente(s) de la Cláusula de Habilidadación, la carga de "*demostrar*" que la medida "satisface las condiciones previstas en la Cláusula de Habilidadación"⁹⁹⁴ aún "sigue recayendo en la parte demandada" que se basa en "la Cláusula de Habilidadación como defensa".⁹⁹⁵

5.366. A la luz de las consideraciones expuestas *supra*, estamos de acuerdo con el Grupo Especial respecto de que, en los casos en que un Miembro haya notificado que una disposición concreta que imponga un trato discriminatorio ha sido adoptada o modificada en virtud de la Cláusula de Habilidadación, se presume que los demás Miembros están informados de que ese trato discriminatorio fue adoptado en virtud de la Cláusula de Habilidadación.⁹⁹⁶ Por lo tanto, en la medida en que el Grupo Especial condicionó el conocimiento por una parte reclamante de una disposición o una medida que otorga un trato diferenciado y más favorable en cuanto adoptada de conformidad con la Cláusula de Habilidadación a la notificación por la parte demandada de esa disposición o esa medida con arreglo al apartado a) del párrafo 4, no vemos ninguna razón para disentir de este criterio articulado por el Grupo Especial. Como ya se ha explicado, una notificación presentada con arreglo al apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilidadación guarda relación con el conocimiento de que dispone una parte reclamante y tiene una influencia directa en dicho conocimiento y, en consecuencia, en la carga que incumbe a esa parte reclamante de invocar la Cláusula de Habilidadación e identificar la o las disposiciones pertinentes de ese instrumento en su solicitud de establecimiento de un grupo especial. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial de que incumbe a la parte reclamante invocar la Cláusula de Habilidadación e indicar la o las disposiciones pertinentes de dicho instrumento en su solicitud de establecimiento de un grupo especial "en aquellos casos en que se haya notificado a esa parte que la medida impugnada fue adoptada (y que, en opinión del Miembro que la adoptó, estaba justificada) en virtud de la Cláusula de Habilidadación".⁹⁹⁷

⁹⁹² Sin cursivas en el original.

⁹⁹³ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 115. (las cursivas figuran en el original)

⁹⁹⁴ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 105. (las cursivas figuran en el original)

⁹⁹⁵ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 115.

⁹⁹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1066.

⁹⁹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1064.

5.5.1.2 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no se notificó de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 en cuanto adoptado en el marco del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación

5.367. Pasamos ahora a examinar la cuestión de si la medida en litigio (el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO en forma de reducciones fiscales internas concedidas a algunos pero no a otros Miembros) se notificó de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación en cuanto adoptada en el marco del apartado b) del párrafo 2 de dicho instrumento, de modo que pudiera considerarse que las partes reclamantes estuvieron informadas y, por consiguiente, tenían la carga de invocar e identificar el apartado b) del párrafo 2 en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial.

5.368. Recordamos que el Decreto Nº 7.819/2012 es uno de los instrumentos mediante los cuales se aplica el programa INOVAR-AUTO⁹⁹⁸ y establece el trato diferenciado y más favorable en litigio en forma de reducciones fiscales internas aplicables a las importaciones de vehículos automóviles procedentes de ciertos países.

5.369. El argumento planteado por el Brasil ante el Grupo Especial se basaba en su afirmación de que, dado que el Tratado de Montevideo 1980 y los ACE pertinentes se notificaron a la OMC en cuanto adoptados en el marco del apartado c) del párrafo 2, se había cumplido la prescripción de notificación establecida en el apartado a) del párrafo 4 con respecto al trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO.⁹⁹⁹ Sin embargo, en su defensa, el Brasil sostuvo que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO se justificaba no solo al amparo del apartado c)¹⁰⁰⁰ sino también del apartado b) del párrafo 2.¹⁰⁰¹ Por lo tanto, consideramos, como lo hizo el Grupo Especial, que el Brasil ha sostenido que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO se adoptó en virtud tanto del apartado b) como del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación y no exigía una notificación adicional, dado que se notificó la adopción del Tratado de Montevideo 1980 y los ACE pertinentes en virtud del apartado c) del párrafo 2.

5.370. No se discute que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO, que es la medida en litigio en el presente asunto, no se notificó específicamente a la OMC de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 en cuanto adoptado en el marco del apartado b) del párrafo 2. Recordamos que el Grupo Especial señaló que "las partes no ha[b]ían identificado ninguna notificación explícita en relación con el apartado b) del párrafo 2, y que tampoco se ha[b]ían presentado pruebas al respecto al Grupo Especial".¹⁰⁰² El Grupo Especial consideró por lo tanto que su tarea era determinar si una notificación de una disposición adoptada en virtud del apartado c) del párrafo 2 también podía servir de notificación de una disposición adoptada en virtud del apartado b) del párrafo 2.¹⁰⁰³ En una segunda etapa, el Grupo Especial consideró que si la respuesta a la primera pregunta era afirmativa, entonces determinaría si la notificación con arreglo al apartado c) del párrafo 2 podía servir, desde un punto de vista sustantivo, de notificación del trato diferenciado y más favorable específico que se pretendía justificar al amparo del apartado b) del párrafo 2.¹⁰⁰⁴

5.371. A diferencia de lo que el Brasil parece sostener¹⁰⁰⁵, el Grupo Especial no consideró que la cuestión que se le había sometido se refiriera a la pertinencia procedimental de la notificación.

⁹⁹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.100 (donde se hace referencia al Decreto 7.819, de 3 de octubre de 2012, por el que se reglamentan los artículos 40 a 44 de la Ley 12.715, de 17 de septiembre de 2012, que contienen disposiciones relativas al Programa de incentivos para la innovación tecnológica y la densificación de la cadena de producción de vehículos automóviles (INOVAR-AUTO) y artículos 5 y 6 de la Ley 12.546, de 14 de diciembre de 2011, que contienen disposiciones sobre una reducción del impuesto sobre productos industriales, según proceda (Decreto 7.819/2012) (Prueba documental JE-132 presentada al Grupo Especial), artículos 11-19).

⁹⁹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1072. Véase también la comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 395.

¹⁰⁰⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1099 (donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 181).

¹⁰⁰¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1069.

¹⁰⁰² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1074.

¹⁰⁰³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1075.

¹⁰⁰⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1075.

¹⁰⁰⁵ Señalamos que el Brasil aduce que "el Grupo Especial concluyó que debido a que el trato fiscal impugnado no se notificó en un formato específico, el Brasil no había cumplido las prescripciones de

En cambio, la indagación del Grupo Especial se centró en si podía considerarse o no que las partes reclamantes estuvieron informadas de que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO se notificó en cuanto adoptado en el marco del apartado b) del párrafo 2 en virtud de la notificación con arreglo al apartado c) de dicho párrafo. El análisis de si una disposición o una medida supuestamente adoptadas en virtud del apartado b) del párrafo 2 se notificaron o no de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 era necesario para determinar la carga de las partes reclamantes de invocar la Cláusula de Habilitación e identificar la disposición o las disposiciones pertinentes de esta en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial y alegar la incompatibilidad del trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO con dichas disposiciones pertinentes, incluido el apartado b) del párrafo 2. Sin embargo, al hacerlo, ni nosotros ni el Grupo Especial prejuzgamos la cuestión de si el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO se notificó de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2.¹⁰⁰⁶ En efecto, esa es la cuestión que abordamos en la sección siguiente de estos informes al examinar la alegación formulada por el Brasil en apelación de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no se notificó de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2.

5.372. El Brasil también impugna la constatación del Grupo Especial de que "la notificación de un ACR adoptado en virtud del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, si bien es válida, *no* es suficiente para servir de notificación de un ACPR adoptado en virtud del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación".¹⁰⁰⁷ El Brasil afirma que el razonamiento del Grupo Especial se basó en las disposiciones del Mecanismo de Transparencia para los Arreglos Comerciales Preferenciales¹⁰⁰⁸ y el Mecanismo de Transparencia para los Acuerdos Comerciales Regionales¹⁰⁰⁹, que el Grupo Especial constató que constituían acuerdos posteriores en el sentido del párrafo 3 a) del artículo 31 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados (Convención de Viena) acerca de la interpretación de la obligación de notificar prevista en la Cláusula de Habilitación.¹⁰¹⁰ En particular el Brasil afirma que el Grupo Especial constató que los mecanismos de transparencia indican que "los Miembros que notifican un ACR o un ACPR deben especificar la disposición concreta de la Cláusula de Habilitación con arreglo a la cual se notifica el ACR o el ACPR".¹⁰¹¹ Según el Brasil, "ambos mecanismos de transparencia establecen explícitamente que no afectan al 'contenido ni [a] momento de la presentación de la notificación requerida en virtud ... de la Cláusula de Habilitación' en el caso del Mecanismo de Transparencia para los ACR"¹⁰¹² ni "el 'fondo de las disposiciones pertinentes de la Cláusula de Habilitación' en el caso del Mecanismo de Transparencia para los ACPR".¹⁰¹³

5.373. La Unión Europea sostiene que el Brasil "tergiversa las constataciones del Grupo Especial e intenta dar la impresión de que el Grupo Especial basó su decisión en una interpretación errónea de los mecanismos de transparencia".¹⁰¹⁴ La Unión Europea sostiene que el Grupo Especial había

notificación previstas en el Cláusula de Habilitación, y que no cabía presumir que los reclamantes estuvieran informados de que las medidas impugnadas se adoptaron en virtud de la Cláusula de Habilitación". (Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 375).

¹⁰⁰⁶ Recordamos que el Grupo Especial concluyó en última instancia que "la notificación de un ACR adoptado en virtud del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, si bien es válida, *no* es suficiente para servir de notificación de un ACPR adoptado en virtud del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación". (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1081 (las cursivas figuran en el original; sin subrayar en el original)).

¹⁰⁰⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 398 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1081). (las cursivas figuran en el original)

¹⁰⁰⁸ Mecanismo de Transparencia para los Arreglos Comerciales Preferenciales, Decisión del Consejo General de 14 de diciembre de 2010, WT/L/806.

¹⁰⁰⁹ Mecanismo de Transparencia para los Acuerdos Comerciales Regionales, Decisión del Consejo General de 14 de diciembre de 2006, WT/L/671.

¹⁰¹⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 397 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, nota 1.443 al párrafo 7.1080).

¹⁰¹¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 397.

¹⁰¹² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 399 (donde se cita el Mecanismo de Transparencia para los Acuerdos Comerciales Regionales, Decisión del Consejo General de 14 de diciembre de 2006, WT/L/671, párrafo 1).

¹⁰¹³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 399 (donde se cita el Mecanismo de Transparencia para los Arreglos Comerciales Preferenciales, Decisión del Consejo General de 14 de diciembre de 2010, WT/L/806, párrafo 2 del artículo A).

¹⁰¹⁴ Comunicación del apelante presentada por la Unión Europea, párrafo 486 (donde se hace referencia a la comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 397).

establecido claramente que ya había llegado a sus conclusiones mediante un análisis de las disposiciones del apartado a) del párrafo 4 y que "los mecanismos de transparencia se evaluaron solo para *confirmar* sus conclusiones".¹⁰¹⁵ La Unión Europea añade que se ha considerado que incluso documentos que Grupos Especiales anteriores no constataron que constituyeran "acuerdos ulteriores acerca de la interpretación del tratado o de la aplicación de sus disposiciones" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo 31 de la Convención de Viena, no obstante, aportaban útiles orientaciones.¹⁰¹⁶ Por consiguiente, la Unión Europea sostiene que "aunque el Brasil tuviera razón (*quod non*), los mecanismos de transparencia podrían cumplir, aun así, una función interpretativa útil con respecto a la cuestión de la notificación".¹⁰¹⁷

5.374. Análogamente, el Japón sostiene que "el Brasil parece atribuir mucha importancia al hecho" de que el Grupo Especial se haya referido a los mecanismos de transparencia como "acuerdos ulteriores acerca de la interpretación del tratado o de la aplicación de sus disposiciones" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo 31 de la Convención de Viena.¹⁰¹⁸

5.375. Al interpretar el apartado a) del párrafo 4, hemos considerado que esta disposición prevé un grado de especificidad en la notificación adoptada en el marco de esa disposición y que, como mínimo, una notificación presentada de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 debe establecer en virtud de qué disposición de la Cláusula de Habilidadación se ha adoptado el trato diferenciado y más favorable. Al mismo tiempo, también hemos considerado que el apartado a) del párrafo 4 no excluye la posibilidad de que una única notificación pueda establecer que el Miembro que notifica considera que una disposición o una medida ha sido adoptada con arreglo a uno o más apartados del párrafo 2. Sin embargo, también hemos explicado que, al no haber una indicación de este tipo, no puede darse por supuesto que una parte reclamante está informada de que el Miembro que notifica considera que la disposición o la medida notificadas han sido adoptadas con arreglo a uno o más apartados del párrafo 2. Por lo tanto, en la medida en que el Grupo Especial observó que en el apartado a) del párrafo 4 "no se indica explícitamente qué ha de notificarse exactamente"¹⁰¹⁹, estamos en desacuerdo.

5.376. Dicho esto, observamos que en última instancia el Grupo Especial constató que el apartado a) del párrafo 4 "no ... permit[e] que la notificación de una medida adoptada en virtud de una disposición de la Cláusula de Habilidadación sirva asimismo de notificación de la adopción de esa misma medida en virtud de otra disposición de la Cláusula de Habilidadación, a no ser que ello se indique en la propia notificación".¹⁰²⁰ Estamos de acuerdo con esta conclusión del Grupo Especial.

5.377. Contrariamente a lo que sostiene el Brasil, al llegar a esta conclusión, el Grupo Especial no basó su razonamiento exclusivamente en las disposiciones de los mecanismos de transparencia. En cambio, el Grupo Especial constató que "los mecanismos de transparencia *sirven para confirmar una vez más*" que el apartado a) del párrafo 4 no permite que la notificación de una medida adoptada en virtud de una disposición de la Cláusula de Habilidadación sirva de notificación de la adopción de esa misma medida en virtud de otra disposición de la Cláusula de Habilidadación.¹⁰²¹ El Grupo Especial recordó además que había "*concluido ... que, sin una referencia a los mecanismos de transparencia*", el apartado a) del párrafo 4 no permite que la notificación de una medida adoptada en virtud de una disposición de la Cláusula de Habilidadación baste como notificación de la adopción de esa misma medida en virtud de otra disposición de la Cláusula de Habilidadación.¹⁰²² En consecuencia, tras haber llegado a una conclusión sobre lo que está permitido en el marco del apartado a) del párrafo 4, el

¹⁰¹⁵ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 485 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, nota 1.443 al párrafo 7.1080). (las cursivas figuran en el original)

¹⁰¹⁶ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 488 y sus notas 465-466 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Atún II (México)*, párrafo 372; informe del Grupo Especial, *India - Productos agropecuarios*, nota 1.197 al párrafo 7.679).

¹⁰¹⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 490.

¹⁰¹⁸ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 163.

¹⁰¹⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1106.

¹⁰²⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1079.

¹⁰²¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1080. (sin cursivas en el original) El Grupo Especial señaló que esto era así "por lo menos en lo que respecta a las supuestas notificaciones que tuvieron lugar *tras* la adopción de uno o ambos mecanismos de transparencia". (*Ibid.* (las cursivas figuran en el original)).

¹⁰²² Informes del Grupo Especial, nota 1.443 al párrafo 7.1080. (sin cursivas en el original) El Grupo Especial señaló que "con respecto a las supuestas notificaciones que tuvieron lugar *antes* de la adopción de los mecanismos de transparencia, basta[ba] con señalar, a los efectos del análisis por el Grupo Especial, que su interpretación del apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilidadación no está en contradicción con los mecanismos de transparencia". (*Ibid.* (las cursivas figuran en el original)).

Grupo Especial también encontró respaldo para su conclusión en las disposiciones de los mecanismos de transparencia.

5.378. El Brasil sostiene además que "en el caso de los países en desarrollo Miembros, los apartados a) y b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación están ambos contenidos en el apartado c) del párrafo 2".¹⁰²³ Por consiguiente, a juicio del Brasil, en virtud del apartado c) del párrafo 2 "los países en desarrollo Miembros pueden adoptar preferencias arancelarias con respecto a otros países en desarrollo Miembros sin tener que crear un sistema generalizado de preferencias".¹⁰²⁴ Análogamente, en virtud de esa disposición, "un país en desarrollo Miembro puede adoptar un trato preferencial con respecto a medidas no arancelarias".¹⁰²⁵ Por lo tanto, el Brasil sostiene que el hecho de que un acuerdo dado se haya notificado con arreglo al apartado c) del párrafo 2, como ocurrió en la presente diferencia, basta para que las partes reclamantes estuvieran informadas de que las medidas en litigio estaban comprendidas en el ámbito de la Cláusula de Habilitación.¹⁰²⁶

5.379. El párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación establece en la parte pertinente lo siguiente:

2. Las disposiciones del párrafo 1 se aplicarán:
 - a) al trato arancelario preferencial concedido por [países Miembros] desarrollad[o]s a productos originarios de países en desarrollo de conformidad con el Sistema Generalizado de Preferencias;
 - b) al trato diferenciado y más favorable con respecto a las disposiciones del Acuerdo General relativas a las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT;
 - c) a los acuerdos regionales o generales concluidos entre [países Miembros] en desarrollo con el fin de reducir o eliminar mutuamente los aranceles y, de conformidad con los criterios o condiciones que pueda[] fijar la[OMC], las medidas no arancelarias, aplicables a los productos importados en el marco de su comercio mutuo[.]¹⁰²⁷

5.380. Los apartados a) a c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación prevén el trato diferenciado y más favorable con respecto al cual se aplica la autorización del párrafo 1 de dicha Cláusula. El apartado a) del párrafo 2 establece un trato diferenciado y más favorable en forma de un trato arancelario preferencial concedido por los países desarrollados Miembros a productos originarios de países en desarrollo. El apartado b) del párrafo 2 prevé un trato diferenciado y más favorable relativo a las medidas no arancelarias. A diferencia del apartado a) del párrafo 2, que se refiere específicamente al "trato arancelario preferencial concedido por [países Miembros] desarrollad[o]s a [...] países en desarrollo", el apartado b) del párrafo 2 no define ni el otorgante ni el beneficiario del trato diferenciado y más favorable. El apartado c) del párrafo 2, a diferencia tanto del apartado a) como del apartado b) del mismo párrafo, prevé un trato diferenciado y más favorable relativo a las medidas arancelarias y no arancelarias entre países en desarrollo Miembros en virtud de "acuerdos regionales o generales".

5.381. Como se señaló *supra*, el Brasil sostiene que "en el caso de los países en desarrollo Miembros, los apartados a) y b) del párrafo 2 ... están ambos contenidos en el apartado c) del párrafo 2".¹⁰²⁸ Incluso suponiendo que así fuera, de esto no se desprende necesariamente que la notificación de una medida en cuanto adoptada en el marco del apartado c) del párrafo 2 bastaría a los efectos del apartado b) de dicho párrafo en lo que respecta a la carga de la parte reclamante de invocar e identificar el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación en su solicitud de establecimiento de un grupo especial. Esto ocurriría en circunstancias en las que, como hemos explicado y como el Grupo Especial ha señalado también, ello "se indique en la propia

¹⁰²³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 400.

¹⁰²⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 400.

¹⁰²⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 400.

¹⁰²⁶ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 400.

¹⁰²⁷ No se reproducen las notas de pie de página.

¹⁰²⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 400.

notificación".¹⁰²⁹ Como ya hemos explicado, una notificación presentada con arreglo al apartado a) del párrafo 4 guarda relación con el conocimiento de que dispone una parte reclamante y tiene una influencia directa en dicho conocimiento y, en consecuencia, en la carga que incumbe a esa parte reclamante de invocar la Cláusula de Habilitación e identificar la o las disposiciones pertinentes de ese instrumento en su solicitud de establecimiento de un grupo especial.

5.382. A la luz de las consideraciones anteriores, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.1082-7.1083 de sus informes, de que el Brasil no ha demostrado que se hubiera notificado a la OMC que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO se había adoptado en virtud del apartado b) del párrafo 2 y que, por lo tanto, en las circunstancias del presente asunto, las partes reclamantes no estaban obligadas a invocar e identificar el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial.

5.5.1.3 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no se notificó de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación

5.383. Ahora pasamos a examinar si el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no se notificó de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, de modo que pudiera considerarse que las partes reclamantes estaban informadas y, por lo tanto, tenían la carga de invocar e identificar el apartado c) del párrafo 2 en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial.

5.384. El Brasil sostuvo ante el Grupo Especial que "los reclamantes estaban suficientemente 'informados' de que la medida impugnada se había adoptado (y estaba justificada) al amparo de la Cláusula de Habilitación porque el Tratado de Montevideo 1980 ... fue notificado a la OMC en virtud del apartado c) del artículo 2 de la Cláusula de Habilitación".¹⁰³⁰ El Brasil afirmó además que el trato diferenciado y más favorable otorgado a la Argentina, México y al Uruguay (en forma de reducciones fiscales internas) se basa en los ACE negociados al amparo del Tratado de Montevideo 1980, y que a su vez estos "también fueron notificados a la OMC".¹⁰³¹ El Brasil sostuvo que el trato fiscal diferenciado en litigio en el marco del programa INOVAR-AUTO es "un corolario de estos ACE, y que por lo tanto no era necesaria una nueva notificación".¹⁰³²

5.385. El Grupo Especial señaló que debería en primer lugar decidir "si la notificación del Tratado de Montevideo [1980] y de los ACE podría servir fundamentalmente de notificación de la adopción, en virtud del apartado c) del párrafo 2 ..., de la disposición que introduce el trato diferenciado y más favorable (en forma de trato fiscal) declarada incompatible con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994".¹⁰³³ El Grupo Especial consideró que "el trato diferenciado y más favorable que se pretende justificar al amparo del apartado c) del párrafo 2 debe guardar una relación estrecha y auténtica con la disposición notificada a la OMC de manera que los demás Miembros de la OMC tengan conocimiento del trato diferenciado y más favorable adoptado en virtud de la Cláusula de Habilitación".¹⁰³⁴

¹⁰²⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1079.

¹⁰³⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 395. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹⁰³¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 395 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 742 (DS472)). Recordamos que el Grupo Especial señaló que los ACE se notificaron supuestamente en varias ocasiones entre 1992 y 2013. (Informes del Grupo Especial, nota 1443 al párrafo 7.1080).

¹⁰³² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 395 (donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 181; y a la primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 638-639 (DS472)).

¹⁰³³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1105.

¹⁰³⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1108. (no se reproducen las cursivas) Como se explica *infra*, en la sección 5.5.3 de los presentes informes, basta con que el trato diferenciado y más favorable que se pretende justificar al amparo del apartado c) del párrafo 2 guarde una relación "auténtica" o una conexión racional con la disposición notificada a la OMC. Por consiguiente, discrepamos del Grupo Especial en la medida en que consideró que, para que un trato diferenciado y más favorable se justifique al amparo del apartado c)

5.386. El trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no se notificó específicamente a la OMC de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2. Para determinar que se podía considerar que las partes reclamantes estaban informadas de que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO se había implementado en virtud de disposiciones adoptadas en el marco del apartado c) del párrafo 2, el Grupo Especial debía determinar si la notificación del Tratado de Montevideo 1980 y de los ACE podía servir fundamentalmente de notificación de la adopción, en virtud del apartado c) del párrafo 2, del trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO declarado incompatible con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994.¹⁰³⁵ Al hacerlo, el Grupo Especial consideró correctamente que la cuestión era si el Brasil había demostrado que "el ACR notificado a la OMC puso en conocimiento de los demás Miembros la adopción del trato diferenciado y más favorable pertinente que se pretende justificar al amparo del apartado c) del párrafo 2".¹⁰³⁶

5.387. Recordamos que el Decreto Nº 7.819/2012 es el instrumento que establece el trato fiscal diferenciado en el marco del programa INOVAR-AUTO, la medida en litigio en este asunto.¹⁰³⁷ Los artículos 21 y 22(I) del Decreto 7.819/2012 establecen, respectivamente, una reducción de 30 puntos porcentuales de los tipos impositivos del IPI aplicables a determinadas categorías de vehículos automóviles, si:

a. de conformidad con el artículo 21, esos vehículos automóviles son importados en el Brasil por empresas habilitadas como "fabricantes nacionales" o como "inversores" en el marco del programa INOVAR-AUTO, y si los vehículos automóviles son importados de "países que son signatarios de los acuerdos establecidos en virtud del Decreto Legislativo 350, de 21 de noviembre de 1991, el Decreto 4.458, de 5 de noviembre de 2002, y el Decreto 6.500, de 2 de julio de 2008"; o

b. de conformidad con el artículo 22(I), esos vehículos automóviles son importados en el Brasil por cualquier empresa (tanto habilitada como no habilitada) en el marco del programa INOVAR-AUTO, y los vehículos automóviles son importados "en el marco del acuerdo establecido en virtud del Decreto 6.518, de 30 de julio de 2008, y del Decreto 7.658, de 23 de diciembre de 2011".¹⁰³⁸

5.388. El Decreto 350, de 21 de noviembre de 1991, a que se hace referencia en el artículo 21 del Decreto 7.819/2012, dispone la aplicación del Tratado MERCOSUR para la constitución de un mercado común entre la Argentina, el Brasil, el Paraguay y el Uruguay.¹⁰³⁹ El Decreto 4.458, de 5 de noviembre de 2002, a que se hace referencia en el artículo 21 del Decreto 7.819/2012, dispone la aplicación del Acuerdo de Complementación Económica Nº 55 entre el MERCOSUR y México (ACE Nº 55).¹⁰⁴⁰ El Decreto 6.500, de 2 de julio de 2008, a que se hace referencia en el artículo 21 del Decreto 7.819/2012, dispone la aplicación del Trigésimo Octavo Protocolo Adicional del Acuerdo de Complementación Económica Nº 14 entre la Argentina y el Brasil (ACE Nº 14).¹⁰⁴¹ El Decreto 6.518, de 30 de julio de 2008, a que se hace referencia en el artículo 22(I) del

del párrafo 2, este debe guardar una relación tanto "estrecha" como "auténtica" con la disposición notificada a la OMC.

¹⁰³⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1105.

¹⁰³⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1108.

¹⁰³⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.100 (donde se hace referencia al Decreto 7.819/2012 (Prueba documental JE-132 presentada al Grupo Especial)).

¹⁰³⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1014. (no se reproduce el subrayado; no se reproducen las notas de pie de página)

¹⁰³⁹ Informes del Grupo Especial, nota 246 al párrafo 2.102 (en donde se hace referencia al Decreto 350, de 21 de noviembre de 1991, sobre el Tratado para la Constitución de un Mercado Común entre la República de la Argentina, la República Federativa del Brasil, la República del Paraguay y la República Oriental del Uruguay (MERCOSUR) (Decreto 350/1991) (Prueba documental JE-163 presentada al Grupo Especial (rev))).

¹⁰⁴⁰ Informes del Grupo Especial, nota 246 al párrafo 2.102 (en donde se hace referencia al Decreto 4.458, de 5 de noviembre de 2002, sobre el Acuerdo de Complementación Económica Nº 55 entre MERCOSUR y los Estados Unidos Mexicanos (Decreto 4.458/2002) (Prueba documental JE-164 presentada al Grupo Especial (rev))).

¹⁰⁴¹ Informes del Grupo Especial, nota 246 al párrafo 2.102 (en donde se hace referencia al Decreto 6.500, de 2 de julio de 2008, sobre el Acuerdo de Complementación Económica Nº 14 entre la República Argentina y la República Federativa del Brasil (Decreto 6.500/2008) (Prueba documental JE-165 presentada al Grupo Especial (rev))).

Decreto 7.819/2012, dispone la aplicación del Sexagésimo Octavo Protocolo Adicional del Acuerdo de Complementación Económica Nº 2 entre el Brasil y el Uruguay (ACE Nº 2).¹⁰⁴² El Decreto 7.658, de 23 de diciembre de 2011, a que se hace referencia en el artículo 22(I) del Decreto 7.819/2012, dispone la aplicación del Sexagésimo Noveno Protocolo Adicional del Acuerdo de Complementación Económica Nº 2 entre el Brasil y el Uruguay.¹⁰⁴³

5.389. El Brasil sostiene que el Tratado de Montevideo 1980 y los ACE "abarcan un amplio espectro de cuestiones, que incluyen medidas de reducciones fiscales internas".¹⁰⁴⁴ El Brasil se remite a los apartados c) y e) del artículo 3 y, en particular, al apartado g) del artículo 9 del Tratado de Montevideo 1980.¹⁰⁴⁵ El Brasil afirma que el artículo 21 del Decreto 7.819/2012 "se refiere explícitamente a estos instrumentos jurídicos"¹⁰⁴⁶ y, por consiguiente, "el trato fiscal en litigio en el marco del [programa] INOVAR-AUTO era un corolario de estos ACE y no era necesaria una nueva notificación".¹⁰⁴⁷

5.390. En respuesta, el Japón sostiene que el Tratado de Montevideo 1980 "no establece el trato fiscal preferencial específico conferido por los artículos 21 y 22 del Decreto 7.819".¹⁰⁴⁸ La Unión Europea añade que en las referencias a los tres decretos en el artículo 21 del Decreto 7.819/2012 "no se hace mención alguna de las disposiciones de esos decretos relativas al trato fiscal preferencial".¹⁰⁴⁹ Tanto la Unión Europea como el Japón afirman además que el Brasil hace referencia a los decretos que se mencionan en el artículo 21 del Decreto 7.819/2012 simplemente porque desea evitar hacer referencia a los países beneficiarios directamente por su nombre.¹⁰⁵⁰

5.391. Recordamos que el Grupo Especial examinó las disposiciones del Tratado de Montevideo 1980 para determinar si las reducciones fiscales internas otorgadas en el marco del programa INOVAR-AUTO, a saber, el trato fiscal diferenciado en litigio, tenía un relación auténtica con el Tratado de Montevideo 1980 que se había notificado en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación. En particular, el Grupo Especial examinó los

¹⁰⁴² Informes del Grupo Especial, nota 255 al párrafo 2.102 (en donde se hace referencia al Decreto 6.518, de 30 de julio de 2008, por el que se dispone la aplicación del Sexagésimo Octavo Protocolo Adicional del Acuerdo de Complementación Económica Nº 2, suscrito entre los Gobiernos de la República Federativa del Brasil y la República Oriental del Uruguay (Decreto 6.518/2008) (Prueba documental JE-203 presentada al Grupo Especial (rev))).

¹⁰⁴³ Informes del Grupo Especial, nota 255 al párrafo 2.102 (en donde se hace referencia al Decreto 7.658, de 23 de diciembre de 2011, por el que se dispone la aplicación del Sexagésimo Noveno Protocolo Adicional del Acuerdo de Complementación Económica Nº 2, suscrito entre los Gobiernos de la República Federativa del Brasil y la República Oriental del Uruguay (Decreto 7.658/2011) (Prueba documental JE-204 presentada al Grupo Especial (rev))).

¹⁰⁴⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 422.

¹⁰⁴⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 422.

¹⁰⁴⁶ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 382.

¹⁰⁴⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 395. (no se reproduce la nota de pie de página) Véanse también los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1072 (donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 181). Señalamos que el Grupo Especial indicó que "el Brasil sostiene que las reducciones fiscales previstas en el artículo 21 del Decreto 7.819/2012 'no se conceden con motivo del Tratado constitutivo del MERCOSUR'". (Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1031 (donde se citan las observaciones del Brasil a las respuestas de otras partes a la pregunta 52 del Grupo Especial)). En la apelación, el Brasil no cuestiona esta declaración del Grupo Especial.

¹⁰⁴⁸ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 160.

¹⁰⁴⁹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 515.

¹⁰⁵⁰ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 515; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 175.

apartados c) y e) del artículo 3¹⁰⁵¹, el artículo 9¹⁰⁵² y el artículo 11¹⁰⁵³ del Tratado de Montevideo 1980 y, sobre la base del examen realizado, constató que "ninguna de las disposiciones invocadas del Tratado de Montevideo [1980]" guardaba relación alguna, "en sí mismas y por sí mismas", con el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO (en forma de reducciones fiscales internas otorgadas a algunos Miembros pero no a otros) declarado incompatible con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994.¹⁰⁵⁴

5.392. En los artículos 21 y 22(I) del Decreto 7.819/2012, en los que se establece el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO en litigio, no se hace referencia al Tratado de Montevideo 1980. Observamos que el artículo 4 del Tratado de Montevideo 1980 prevé la celebración de acuerdos de alcance parcial que, a su vez, conforme a lo dispuesto en el apartado g) del artículo 9, "podrán contener ... normas específicas en materia de ... restricciones no arancelarias". El artículo 3 del Tratado de Montevideo 1980 enumera los "principios" que los países signatarios habrán de tener en cuenta e incluye, en el apartado e), un principio "[m]últiple", en virtud del cual los signatarios han de "posibilitar distintas formas de concertación entre los países miembros, en armonía con los objetivos y funciones del proceso de integración, utilizando todos los instrumentos que sean capaces de dinamizar y ampliar los mercados a nivel regional". Por consiguiente, el Tratado de

¹⁰⁵¹ El artículo 3 del Tratado de Montevideo 1980 dispone lo siguiente en la parte pertinente:

En la aplicación del presente Tratado y en la evolución hacia su objetivo final, los países miembros tomarán en cuenta los siguientes principios:

"...

c) Flexibilidad, caracterizada por la capacidad para permitir la concertación de acuerdos de alcance parcial, regulada en forma compatible con la consecución progresiva de su convergencia y el fortalecimiento de los vínculos de integración;

"...

e) Múltiple, para posibilitar distintas formas de concertación entre los países miembros, en armonía con los objetivos y funciones del proceso de integración, utilizando todos los instrumentos que sean capaces de dinamizar y ampliar los mercados a nivel regional.

(Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1110 y nota 1472 a dicho párrafo (en donde se cita el Tratado de Montevideo 1980 (Prueba documental BRA-93 presentada al Grupo Especial), artículo 3; que se refiere a la respuesta del Brasil a la pregunta 52 del Grupo Especial)).

¹⁰⁵² El artículo 9 del Tratado de Montevideo 1980 dispone lo siguiente:

Los acuerdos de alcance parcial se regirán por las siguientes normas generales:

a) Deberán estar abiertos a la adhesión, previa negociación, de los demás países miembros;

b) Deberán contener cláusulas que propicien la convergencia a fin de que sus beneficios alcancen a todos los países miembros;

c) Podrán contener cláusulas que propicien la convergencia con otros países latinoamericanos, de conformidad con los mecanismos establecidos en el presente Tratado;

d) Contendrán tratamientos diferenciales en función de las tres categorías de países reconocidas por el presente Tratado, cuyas formas de aplicación se determinarán en cada acuerdo, así como procedimientos de negociación para su revisión periódica a solicitud de cualquier país miembro que se considere perjudicado;

e) La desgravación podrá efectuarse para los mismos productos o subpartidas arancelarias y sobre la base de una rebaja porcentual respecto de los gravámenes aplicados a la importación originaria de los países no participantes;

f) Deberán tener un plazo mínimo de un año de duración;

g) Podrán contener, entre otras, normas específicas en materia de origen, cláusulas de salvaguardia, restricciones no arancelarias, retiro de concesiones, renegociación de concesiones, denuncia, coordinación y armonización de políticas. En el caso de que tales normas específicas no se hubieran adoptado, se tendrán en cuenta las disposiciones que establezcan los países miembros en las respectivas materias, con alcance general.

(Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1110 y nota 1473 a dicho párrafo (donde se cita el Tratado de Montevideo 1980 (Prueba documental BRA-93 presentada al Grupo Especial), artículo 9; que se refiere a la segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 179)).

¹⁰⁵³ El artículo 11 del Tratado de Montevideo 1980 dispone lo siguiente:

Los acuerdos de complementación económica tienen como objetivos, entre otros, promover el máximo aprovechamiento de los factores de la producción, estimular la complementación económica, asegurar condiciones equitativas de competencia, facilitar la concurrencia de los productos al mercado internacional e impulsar el desarrollo equilibrado y armónico de los países miembros.

Estos acuerdos se sujetarán a las normas específicas que se establezcan al efecto.

(Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1110 y nota 1474 a dicho párrafo (donde se cita el Tratado de Montevideo 1980 (Prueba documental BRA-93 presentada al Grupo Especial), artículo 11; que se refiere a la primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 706 (DS472) y párrafo 638 (DS497))).

¹⁰⁵⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1112.

Montevideo 1980 no especifica en sí mismo ninguna disposición en relación con las reducciones fiscales internas. Por lo tanto, no vemos razón para estar en desacuerdo con la constatación formulada por el Grupo Especial de que "ninguna de las disposiciones invocadas del Tratado de Montevideo [1980]" guarda relación alguna, "en sí mismas y por sí mismas", con el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO (en forma de reducciones fiscales internas otorgadas a algunos Miembros pero no a otros) declarado incompatible con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994.¹⁰⁵⁵

5.393. Dicho esto, señalamos que los artículos 21 y 22(I) del Decreto 7.819/2012 forman parte del Capítulo VII de dicho decreto, titulado "tipos impositivos y suspensiones del IPI". Como se ha señalado, los artículos 21 y 22(I) del Decreto 7.819/2012 establecen una reducción de los tipos impositivos del IPI aplicables a determinadas categorías de vehículos automóviles cuando estos son importados en el Brasil desde países que son signatarios de los ACE mencionados anteriormente. A nuestro juicio, la referencia a los ACE que figura en los artículos 21 y 22(I) del Decreto 7.819/2012 se limita a identificar los países de los que proceden las importaciones que se benefician de la reducción del IPI. No obstante, estos ACE no hacen referencia, en sí mismos y por sí mismos, a la tributación interna. A este respecto, recordamos que el Grupo Especial examinó las disposiciones de los ACE pertinentes para determinar si las reducciones fiscales internas (en forma de reducciones del IPI) otorgadas en el marco del programa INOVAR-AUTO tenían una relación auténtica con los ACE que se habían notificado como acuerdos suscritos al amparo del apartado c) del artículo 2 de la Cláusula de Habilitación.

5.394. El Grupo Especial señaló que "el Brasil no ha indicado ni una sola disposición de cualquiera de los ACE" que sirva de prueba de "la premisa fundamental en que se basa el argumento del Brasil, a saber, que el programa INOVAR-AUTO aplica los objetivos de los ACE".¹⁰⁵⁶ Basándose en su propio análisis, el Grupo Especial constató que "no pudo ver que existiera tal relación".¹⁰⁵⁷

5.395. Señalamos que, al llegar a esta conclusión, el Grupo Especial señaló que aunque en "el ACE N° 55, suscrito entre el MERCOSUR y México, se indica que su objetivo es 'sentar las bases para el establecimiento del libre comercio en el sector de los vehículos automóviles y promover la integración y complementación productiva de sus respectivos sectores del automóvil'", la definición de "libre comercio" se limita a las "reducciones arancelarias" y el término "arancel" se define como los "impuestos o cargas aplicados 'en relación con la importación de bienes'".¹⁰⁵⁸ En lo que respecta al Trigésimo Octavo Protocolo Adicional del ACE N° 14, suscrito entre la Argentina y el Brasil, el Grupo Especial señaló que en este Protocolo Adicional se indica que "los productos del sector del automóvil serán comercializados entre las Partes con una preferencia arancelaria del 100% (o un arancel *ad valorem* del 0% intrazona), siempre que cumplan los requisitos de origen y las condiciones estipuladas en el Acuerdo".¹⁰⁵⁹ De manera análoga, señalamos que en lo que respecta al Sexagésimo Octavo Protocolo Adicional del ACE N° 2, suscrito entre el Brasil y el Uruguay, el Grupo Especial señaló que en este Protocolo Adicional se indica que "los vehículos automóviles serán comercializados entre las Partes con una preferencia del 100% (cien %) (o un arancel '*ad valorem*' del 0% (cero %) intrazona), siempre que satisfagan los requisitos de origen y las demás condiciones estipuladas en el presente Acuerdo".¹⁰⁶⁰ El Grupo Especial constató en consecuencia que "estas disposiciones dan una idea de las preferencias arancelarias ... [y] no se refieren a la tributación interna".¹⁰⁶¹

5.396. En apelación, el Brasil no ha identificado ninguna disposición de los ACE que respalde su afirmación de que "el trato fiscal [diferenciado] previsto en el [programa] INOVAR-AUTO es un corolario de estos ACE".¹⁰⁶² Tampoco constatamos que el Brasil haya demostrado que existe una conexión racional entre la reducción del IPI establecida en el marco del programa INOVAR-AUTO y los ACE mencionados anteriormente, salvo en la medida en que se identifican los países que son

¹⁰⁵⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1112.

¹⁰⁵⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1112.

¹⁰⁵⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1112.

¹⁰⁵⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1113 (en donde se cita el Decreto 4.458/2002 (Prueba documental JE-164 presentada al Grupo Especial (rev)), artículos 1 y 2).

¹⁰⁵⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1113 (en donde se cita el Decreto 6.500/2008 (Prueba documental JE-165 presentada al Grupo Especial (rev)), artículo 9).

¹⁰⁶⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1113 (en donde se cita el Decreto 6.518/2008 (Prueba documental JE-203 presentada al Grupo Especial (rev)), artículo 3).

¹⁰⁶¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1114.

¹⁰⁶² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 395.

signatarios de estos ACE. Por el contrario, a nuestro juicio (y como también ha señalado el Grupo Especial), los ACE mencionados *supra* prevén la adopción de preferencias arancelarias en el sector del automóvil y no hacen referencia a la tributación interna, por lo que no tienen una relación auténtica con el trato fiscal diferenciado en forma de reducciones del IPI en el marco del programa INOVAR-AUTO. Al no haber una relación auténtica con los ACE, no vemos de qué manera se podría considerar que el programa INOVAR-AUTO por el que se concede el trato diferenciado y más favorable en forma de reducciones del IPI ha sido notificado de conformidad con el apartado a) del párrafo 4, en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación. Por consiguiente, coincidimos con el Grupo Especial en que "[e]l Brasil no ha demostrado de qué manera las reducciones fiscales ... declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 están relacionadas con el ACR notificado por él a la OMC (el Tratado de Montevideo [1980]) o con los ACE por los que supuestamente se aplica ese ACR".¹⁰⁶³

5.397. A la luz de lo expuesto anteriormente, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1119 de sus informes, de que el trato diferenciado y favorable (es decir, el trato diferenciado en forma de reducciones fiscales internas) previsto en el programa INOVAR-AUTO no se notificó en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, con arreglo a lo dispuesto en el apartado a) del párrafo 4. En consecuencia, también confirmamos la constatación formulada por el Grupo Especial en el párrafo 7.1120 de los informes del Grupo Especial de que, en las circunstancias del presente asunto, no incumbía a las partes reclamantes la carga de invocar e identificar el apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial.

5.5.2 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación y al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado al amparo de esa disposición

5.398. Tras haber confirmado la constatación del Grupo Especial de que las alegaciones de las partes reclamantes estaban comprendidas en su mandato, pasamos ahora a examinar la alegación formulada por el Brasil en apelación de que el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación y aplicación de la Cláusula de Habilitación en la presente diferencia, empezando por el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación.¹⁰⁶⁴ Al hacerlo, examinaremos en primer lugar el alcance del apartado b) del párrafo 2, en particular la frase "medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT", tras lo cual examinaremos la constatación del Grupo Especial sobre si el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO está comprendido en el ámbito de aplicación de dicha disposición.

5.399. El Brasil sostuvo ante el Grupo Especial que "las reducciones fiscales impugnadas por las partes reclamantes están comprendidas en el ámbito de aplicación del apartado b) del párrafo 2".¹⁰⁶⁵ El Brasil sostuvo que las reducciones fiscales internas en litigio "son medidas no arancelarias porque constituyen impuestos interiores que están sujetos al artículo III del GATT de 1994 y, en consecuencia, a la obligación de trato NMF [nación más favorecida] del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994".¹⁰⁶⁶ El Brasil adujo además que los "impuestos interiores son medidas no arancelarias 'que se rigen por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT' porque el GATT de 1947 (y, posteriormente, el GATT de 1994) son instrumentos pertinentes negociados multilateralmente que abarcan la tributación interna, y no existe ningún acuerdo específico que abarque los impuestos interiores".¹⁰⁶⁷

5.400. El Grupo Especial señaló que una de las cuestiones que tenía ante sí era "si los impuestos interiores eran 'medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT'".¹⁰⁶⁸ No obstante, el Grupo Especial no

¹⁰⁶³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1115.

¹⁰⁶⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 387-388.

¹⁰⁶⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1086.

¹⁰⁶⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1086 (donde se hace referencia a las primeras comunicaciones escritas presentadas por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 708-709 y 729 (DS472) y párrafos 640-641 y 661 (DS497); segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 167-171).

¹⁰⁶⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1086 (donde se cita la segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafos 167-175).

¹⁰⁶⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1088.

consideró que fuese necesario definir la expresión "medidas no arancelarias" aislándola del resto del apartado b) del párrafo 2¹⁰⁶⁹, y examinó la cuestión de "si se ha demostrado que las supuestas medidas no arancelarias en litigio están ... comprendidas en el ámbito de aplicación del apartado b) del párrafo 2".¹⁰⁷⁰ En consecuencia, El Grupo Especial procedió a evaluar si el apartado b) del párrafo 2 se aplica a las medidas no arancelarias que se rigen exclusivamente por aquellas disposiciones del GATT de 1947 que se incorporaron al GATT de 1994.¹⁰⁷¹

5.401. El Grupo Especial consideró que el apartado b) del párrafo 2, al referirse "al trato diferenciado y más favorable con respecto a las disposiciones del Acuerdo General relativas a las *medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT*", "se refería[], en el momento de la adopción de la Cláusula de Habilitación, a las medidas no arancelarias *distintas de* las medidas no arancelarias que se rigen exclusivamente por las disposiciones del GATT de 1947".¹⁰⁷² Recordando que la Cláusula de Habilitación fue adoptada por las Partes Contratantes del GATT durante la Ronda de Tokio, en la que se celebraron varios acuerdos plurilaterales sobre determinadas medidas no arancelarias¹⁰⁷³, el Grupo Especial consideró que "la aplicación a que está destinado el apartado b) del párrafo 2 debería haberse limitado a la discriminación expresamente prevista en las disposiciones específicas sobre trato especial y diferenciado de los Códigos de la Ronda de Tokio".¹⁰⁷⁴ El Grupo Especial señaló que las disposiciones del GATT de 1994 en las que se amparó el Brasil, a saber, los párrafos 2 y 4 del artículo III, "no establecen ningún trato especial y diferenciado respecto de los impuestos en forma de medidas no arancelarias y son, en esencia, idénticas a las disposiciones del GATT de 1947".¹⁰⁷⁵ En consecuencia, el Grupo Especial concluyó que "una medida no arancelaria que esté comprendida en el ámbito de aplicación del apartado b) del párrafo 2 debe regirse por las disposiciones específicas relativas al trato especial y diferenciado[] que son distintas de las disposiciones del GATT de 1994 por las que se incorpora el GATT de 1947".¹⁰⁷⁶

5.402. Por esas razones, el Grupo Especial constató que "las reducciones fiscales concedidas a los productos importados de la Argentina, México y el Uruguay y que han sido declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no se justifican al amparo del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación".¹⁰⁷⁷

5.403. En la apelación, el Brasil discrepa de que "los instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT" han de ser "distint[os] de las disposiciones del GATT de 1994 por las que se incorpora el GATT de 1947" porque el propio GATT de 1994 es un instrumento que fue negociado multilateralmente bajo los auspicios del GATT (como institución)".¹⁰⁷⁸ El Brasil alega que el "el GATT de 1994 es el acuerdo abarcado por el que se rige la tributación interna, en el artículo III", y la Cláusula de Habilitación en sí, "dado que fue incorporada a la OMC como parte del GATT de 1994, es, por lo tanto, un 'instrumento multilateral negociado bajo los auspicios del GATT'".¹⁰⁷⁹ El Brasil sostiene que el Grupo Especial interpretó que el apartado b) del párrafo 2 se aplica "solo a las

¹⁰⁶⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1088. El Grupo Especial estimó además que el apartado b) del párrafo 2, leído en su conjunto, no se refiere a las "medidas no arancelarias" en general, sino más bien a una categoría limitada de medidas no arancelarias, esto es, las "medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT". Por lo tanto, el Grupo Especial consideró que "[s]ería innecesario e inapropiado que ... interpretara solamente una parte del apartado b) del párrafo 2 sin hacer referencia al resto de la disposición". (*Ibid.*, nota 1449 a dicho párrafo). Señalamos que, en la medida en que el Grupo Especial optó por no definir el término "medidas no arancelarias" y determinar si los impuestos interiores son "medidas no arancelarias que se rigen por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT", en apelación, ninguno de los participantes cuestionó el enfoque del Grupo Especial.

¹⁰⁷⁰ Informes del Grupo Especial, nota 1449 al párrafo 7.1088.

¹⁰⁷¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1088.

¹⁰⁷² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1089. (las cursivas figuran en el original; sin llaves en el original)

¹⁰⁷³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1092.

¹⁰⁷⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1093.

¹⁰⁷⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1096. El Grupo Especial señaló además que el Brasil admitió que, además del GATT de 1994, no existe ningún acuerdo abarcado que aborde específicamente la tributación interna. (*Ibid.*).

¹⁰⁷⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1096. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹⁰⁷⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1097

¹⁰⁷⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 410 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1096).

¹⁰⁷⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 410.

disposiciones específicas sobre trato especial y diferenciado plasmadas en los acuerdos abarcados distintos del GATT".¹⁰⁸⁰ El Brasil afirma que, según el razonamiento del Grupo Especial, si la Cláusula de Habilitación está incorporada en el GATT de 1994 pero solo se aplica a disposiciones previstas fuera del GATT, "también se deduce que las disposiciones sobre trato especial y diferenciado prevalecen sobre el GATT y, por consiguiente, la propia Cláusula de Habilitación, conforme a la [nota interpretativa general] al Anexo 1A del Acuerdo de Marrakech".¹⁰⁸¹ El Brasil afirma por lo tanto que "la interpretación del Grupo Especial reduce el texto del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación a la *inutilidad*".¹⁰⁸² El Brasil solicita por lo tanto que se revoque la conclusión del Grupo Especial de que una medida no arancelaria que esté comprendida en el ámbito de aplicación del apartado b) del párrafo 2 debe regirse por las disposiciones específicas relativas al trato especial y diferenciado que son distintas de las disposiciones del GATT de 1994 por las que se incorpora el GATT de 1947.¹⁰⁸³ El Brasil también solicita que se revoque la "constatación consiguiente" del Grupo Especial de que las reducciones fiscales internas concedidas a los productos importados de la Argentina, México y el Uruguay y que han sido declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no se justifican al amparo del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación¹⁰⁸⁴ y solicita al Órgano de Apelación que complete el análisis y constate que "el trato fiscal diferenciado se justifica al amparo del apartado b) del párrafo 2 y se ajusta a las obligaciones establecidas en el párrafo 3 de la Cláusula de Habilitación".¹⁰⁸⁵

5.404. En respuesta, la Unión Europea afirma que "la interpretación excesivamente creativa del Brasil", según la cual el apartado b) del párrafo 2 se refiere a "todas las disposiciones del GATT relativas a medidas no arancelarias como disposiciones negociadas bajo los auspicios del GATT (o de la OMC), no encuentra respaldo alguno en el texto, el contexto o la finalidad y el objeto de la Cláusula de Habilitación".¹⁰⁸⁶ La Unión Europea se remite a la explicación brindada por el Grupo Especial de que la Cláusula de Habilitación fue adoptada por las PARTES CONTRATANTES del GATT durante la Ronda de Tokio, en la que se celebraron varios acuerdos plurilaterales por los que se rigen determinadas medidas no arancelarias.¹⁰⁸⁷ La Unión Europea sostiene que es en este contexto en el que ha de interpretarse la referencia que se hace en el apartado b) del párrafo 2 a los "instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT".¹⁰⁸⁸

5.405. El Japón sostiene que el apartado b) del párrafo 2 "no aprueba las excepciones al principio NMF con respecto a las propias 'medidas no arancelarias'", sino que "se refiere al trato diferenciado y más favorable con respecto a '*las disposiciones del Acuerdo General relativas a las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT*'".¹⁰⁸⁹ Según el Japón, el Grupo Especial interpretó cuidadosamente esos términos y confirmó que su sentido es que "dado que los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 [] no establecen ningún trato especial y diferenciado respecto de los impuestos en forma de medidas no arancelarias" y "no existe ningún acuerdo abarcado de la OMC que aborde específicamente la tributación interna, las medidas adoptadas por el Brasil no pueden estar abarcadas en un grado sustancial por el apartado b) del párrafo 2".¹⁰⁹⁰

5.406. Empezaremos por analizar el alcance de la frase "medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT" que figura en el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación. En la parte pertinente de este párrafo se establece lo siguiente:

¹⁰⁸⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 408 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1096).

¹⁰⁸¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 412. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹⁰⁸² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 412. (las cursivas figuran en el original)

¹⁰⁸³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 431 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1096).

¹⁰⁸⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 431 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafos 7.1097, 8.6.i y 8.17.j).

¹⁰⁸⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 432.

¹⁰⁸⁶ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 496.

¹⁰⁸⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 494.

¹⁰⁸⁸ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 494.

¹⁰⁸⁹ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 168 (donde se cita el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación). (sin cursivas en el original)

¹⁰⁹⁰ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 168 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1096; y donde se hace referencia al párrafo 7.1097).

2. Las disposiciones del párrafo 1 se aplicarán:

...

b) al trato diferenciado y más favorable con respecto a las disposiciones del Acuerdo General relativas a las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT[.]¹⁰⁹¹

5.407. Por consiguiente, en el apartado b) del párrafo 2 se identifica una determinada forma de trato diferenciado y más favorable a la que se aplica la autorización prevista en el párrafo 1 de la Cláusula de Habilitación. En otras palabras, la medida que, según alega un Miembro, está exenta de una constatación de incompatibilidad con el artículo I del "Acuerdo General", "debe[]" enmarcarse dentro"¹⁰⁹² del sentido del apartado b) del párrafo 2. A tal efecto, el apartado b) del párrafo 2 prevé la adopción de una categoría limitada de trato diferenciado y más favorable, a saber, el trato que guarda relación con "las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT [como institución]". No obstante, el apartado b) del párrafo 2 no respalda una interpretación de que esta disposición abarca también la adopción de un trato diferenciado y más favorable relacionado con medidas no arancelarias que se rijan por "disposiciones del Acuerdo General" en sí mismo. De hecho, si fuera así, la última parte del apartado b) del párrafo 2, donde se hace referencia a las "disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT", dejaría de tener sentido.

5.408. Encontramos respaldo para esta interpretación en los antecedentes contextuales que rodean la adopción de la Cláusula de Habilitación. Recordamos que la Cláusula de Habilitación fue adoptada en 1979 en el marco de las negociaciones comerciales multilaterales de la Ronda de Tokio, durante la cual se concertaron una serie de acuerdos plurilaterales por los que se rigen diversas medidas no arancelarias, a saber, los Códigos de la Ronda de Tokio.¹⁰⁹³ Los Códigos de la Ronda de Tokio "se negociaron bajo los auspicios del GATT [como institución]". Señalamos que varios de estos acuerdos plurilaterales procuraban promover los objetivos o se basaban en disposiciones vigentes del GATT de 1947, y contenían disposiciones sobre trato especial y diferenciado para los países en desarrollo. La referencia que se hace en el apartado b) del párrafo 2 al trato diferenciado y más favorable "con respecto a las disposiciones del Acuerdo General relativas a las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT" se relaciona con estos acuerdos plurilaterales que fueron negociados bajo los auspicios del GATT, como institución, y promovían los objetivos o se basaban en disposiciones vigentes del GATT de 1947. Además, al utilizar la frase "*disposiciones* de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT"¹⁰⁹⁴, en lugar de "instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT", el apartado b) del párrafo 2 se refería a disposiciones específicas de estos acuerdos plurilaterales, en particular las disposiciones sobre trato especial y diferenciado, y no a la totalidad de los propios acuerdos.

5.409. Encontramos apoyo adicional en decisiones contemporáneas adoptadas durante las negociaciones comerciales multilaterales de la Ronda de Tokio. En particular, recordamos la decisión titulada "Acción de las PARTES CONTRATANTES en relación con las Negociaciones Comerciales Multilaterales"¹⁰⁹⁵, que reconoce en su párrafo 2 que "como resultado de las Negociaciones Comerciales Multilaterales se han concertado varios Acuerdos referentes a determinadas medidas

¹⁰⁹¹ No se reproduce la nota de pie de página.

¹⁰⁹² Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 112.

¹⁰⁹³ En el marco de la Ronda de Tokio se celebraron: i) el Acuerdo sobre Obstáculos Técnicos al Comercio (Acuerdo OTC); ii) el Acuerdo sobre Contratación Pública; iii) el Acuerdo relativo a la interpretación y aplicación de los artículos VI, XVI y XXIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (Subvenciones y Medidas Compensatorias); iv) el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo sobre Valoración en Aduana); v) el Acuerdo sobre Procedimientos para el Trámite de Licencias de Importación; vi) el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (Acuerdo Antidumping); vii) el Acuerdo sobre el Comercio de Aeronaves Civiles; viii) el Acuerdo Internacional de los Productos Lácteos; y ix) el Acuerdo Internacional de la Carne de Bovino.

¹⁰⁹⁴ Sin cursivas en el original.

¹⁰⁹⁵ Acción de las Partes Contratantes en relación con las Negociaciones Comerciales Multilaterales, Decisión de las Partes Contratantes de 28 de noviembre de 1979, documento del GATT L/4905, IBDD 26S/201.

no arancelarias ...".¹⁰⁹⁶ Señalamos que en el párrafo 1 de esta decisión se estableció que las PARTES CONTRATANTES "reafirman su intención de asegurar la unidad y coherencia del sistema del GATT, y con ese fin vigilarán el funcionamiento del sistema en su conjunto y adoptarán las medidas que sean adecuadas".¹⁰⁹⁷ En el párrafo 3 se estableció en particular que "[l]as PARTES CONTRATANTES toman también nota de que los derechos y beneficios que el Acuerdo General actualmente otorga a las partes contratantes que no sean partes en estos Acuerdos, con inclusión de los dimanantes del artículo primero, no se ven afectados por los Acuerdos".¹⁰⁹⁸

5.410. Dicho de otro modo, las PARTES CONTRATANTES del GATT abordaron la cuestión del trato NMF resultante del artículo I del GATT de 1947 reafirmando "su intención de asegurar la unidad y coherencia del sistema del GATT" y confirmando expresamente que las ventajas derivadas de los acuerdos plurilaterales de la Ronda de Tokio deberían beneficiar a todas las partes contratantes del GATT, incluso a las que no eran partes en los acuerdos plurilaterales, en la medida en que el objeto de dichos acuerdos estuviese abarcado por el artículo I del GATT de 1947. Por lo tanto, cuando se celebraron los Códigos de la Ronda de Tokio, al no existir la Cláusula de Habilitación, una Parte Contratante que no era parte de un acuerdo plurilateral de la Ronda de Tokio podría haber impugnado una medida adoptada por una parte en ese acuerdo plurilateral al amparo de una disposición sobre trato especial y diferenciado de dicho acuerdo en favor de un país en desarrollo por ser incompatible con el artículo I del GATT de 1947.

5.411. La adopción de la Cláusula de Habilitación, en particular, el apartado b) del párrafo 2, abordó esta situación. El apartado b) del párrafo 2 proporcionó un marco de protección al exceptuar el trato diferenciado y más favorable relacionado con las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT, a saber, un trato diferenciado y más favorable otorgado al amparo de las disposiciones sobre trato especial y diferenciado de los Códigos de la Ronda de Tokio, del alcance de las impugnaciones al amparo del artículo I del GATT de 1947.

5.412. Las consideraciones anteriores indican, por lo tanto, que la frase "las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT" del apartado b) del párrafo 2, en el momento de la adopción de la Cláusula de Habilitación, se refería a las medidas no arancelarias adoptadas en virtud de las disposiciones sobre trato especial y diferenciado de los Códigos de la Ronda de Tokio, y no a las disposiciones del GATT de 1947.

5.413. Señalamos que, tras la entrada en vigor del Acuerdo sobre la OMC, los Códigos de la Ronda de Tokio ya no están vigentes. La Cláusula de Habilitación, no obstante, se ha incorporado como "parte integrante" del GATT de 1994.¹⁰⁹⁹ En *CE - Preferencias arancelarias*, el Órgano de Apelación consideró que "[l]os Miembros reafirmaron la importancia de la Cláusula de Habilitación ... incorporándola en el GATT de 1994".¹¹⁰⁰ La Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales culminó con el establecimiento de la OMC, tras lo cual el GATT como institución fue sustituido por la OMC. En el párrafo 1 del artículo II del Acuerdo sobre la OMC se reconoce expresamente que "[l]a OMC constituirá el marco institucional común para el desarrollo de las relaciones comerciales entre sus Miembros en los asuntos relacionados con los acuerdos e instrumentos jurídicos conexos incluidos en los Anexos del ... Acuerdo [sobre la OMC]".¹¹⁰¹

¹⁰⁹⁶ Acción de las Partes Contratantes en relación con las Negociaciones Comerciales Multilaterales, Decisión de las Partes Contratantes de 28 de noviembre de 1979, documento del GATT L/4905, IBDD 26S/201, párrafo 2.

¹⁰⁹⁷ Acción de las Partes Contratantes en relación con las Negociaciones Comerciales Multilaterales, Decisión de las Partes Contratantes de 28 de noviembre de 1979, documento del GATT L/4905, IBDD 26S/201, párrafo 1.

¹⁰⁹⁸ Acción de las Partes Contratantes en relación con las Negociaciones Comerciales Multilaterales, Decisión de las Partes Contratantes de 28 de noviembre de 1979, documento del GATT L/4905, IBDD 26S/201, párrafo 3.

¹⁰⁹⁹ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 90.

¹¹⁰⁰ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 108 (donde se hace referencia al párrafo 1 b) iv) del texto del Anexo 1A del Acuerdo sobre la OMC por el que se incorpora a este el GATT de 1994).

¹¹⁰¹ Párrafo 1 del artículo II del Acuerdo sobre la OMC. También señalamos que el párrafo 2 del artículo III del Acuerdo sobre la OMC establece en la parte pertinente que "[l]a OMC será el foro para las negociaciones entre sus Miembros acerca de sus relaciones comerciales multilaterales en asuntos tratados en el marco de los acuerdos incluidos en los Anexos del ... Acuerdo [sobre la OMC]". (Párrafo 2 del artículo III del Acuerdo sobre la OMC).

La Cláusula de Habilitación, como "parte integrante" del GATT de 1994, está comprendida en el ámbito de aplicación del párrafo 1 del artículo II del Acuerdo sobre la OMC. Por lo tanto, si bien al momento de su adopción el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación hace mención de los "instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT" como institución, tras la entrada en vigor del Acuerdo sobre la OMC, el apartado b) del párrafo 2 se refiere a los "instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios de [la OMC]" como institución.¹¹⁰² Por consiguiente, tras la entrada en vigor del Acuerdo sobre la OMC, el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación prevé la adopción de una categoría limitada de trato diferenciado y más favorable, a saber, el trato que guarda relación con las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios de la OMC. El GATT de 1994, aunque es parte integrante del Acuerdo sobre la OMC, no fue negociado bajo los auspicios de la OMC como institución.

5.414. Estas consideraciones, interpretadas a la luz del texto, el contexto y las circunstancias que rodearon la adopción de la Cláusula de Habilitación y, posteriormente, el establecimiento de la OMC, indican que el apartado b) del párrafo 2 no se refiere a las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones del GATT de 1994. En lugar de ello, el apartado b) del párrafo 2 atañe a las medidas no arancelarias adoptadas en virtud de las disposiciones sobre trato especial y diferenciado de los "instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios de [la OMC]".¹¹⁰³ A nuestro juicio, la afirmación del Brasil de que el apartado b) del párrafo 2 se aplica a las medidas no arancelarias adoptadas en virtud de las disposiciones del GATT de 1994 por las que se incorpora el GATT de 1947¹¹⁰⁴ supone dar al apartado b) del párrafo 2 un sentido que no se le atribuyó ni al momento de su adopción ni posteriormente con el establecimiento de la OMC. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1096 de los informes del Grupo Especial, de que "una medida no arancelaria que esté comprendida en el ámbito de aplicación del apartado b) del párrafo 2 debe regirse por las disposiciones específicas relativas al trato especial y diferenciado, que son distintas de las disposiciones del GATT de 1994 por las que se incorpora el GATT de 1947".¹¹⁰⁵

5.415. Por lo que respecta a la aplicación por el Grupo Especial del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, recordamos que el Grupo Especial constató que las disposiciones del GATT de 1994 en las que se basó el Brasil, a saber, los párrafos 2 y 4 del artículo III, "no establecen ningún trato especial y diferenciado respecto de los impuestos en forma de medidas no arancelarias".¹¹⁰⁶ Hemos considerado *supra* que el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación no se aplicaba, en el momento de su adopción, respecto de los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1947 y, tras la entrada en vigor del Acuerdo sobre la OMC, no se aplica respecto de los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994. Por consiguiente, someter a productos similares de distintos Miembros de la OMC a impuestos interiores distintos de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no puede justificarse al amparo del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1097 de sus informes, de que las reducciones fiscales internas concedidas en el marco del programa INOVAR-AUTO a los productos importados de la Argentina, México y el Uruguay y declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no se justifican al amparo del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación.¹¹⁰⁷

¹¹⁰² Señalamos que el Brasil ha afirmado que la expresión "bajo los auspicios del GATT" del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación "en la actualidad, debe leerse como 'bajo los auspicios de la OMC'". (Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 410 (donde se cita la segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 174)).

¹¹⁰³ No obstante, esta lectura del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación no afecta las disposiciones sobre trato especial y diferenciado que figuran en otros acuerdos multilaterales sobre el comercio de mercancías del Anexo 1A del Acuerdo sobre la OMC. Las disposiciones sobre trato especial y diferenciado de estos acuerdos multilaterales sobre el comercio de mercancías se aplican a título propio en el contexto de sus respectivos acuerdos como entre todos los Miembros de la OMC.

¹¹⁰⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 410.

¹¹⁰⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1096. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹¹⁰⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1096 En particular, el Grupo Especial señaló que "el Brasil admitió que, además del GATT de 1994, no existe ningún acuerdo abarcado de la OMC que aborde específicamente la tributación interna". (*Ibid.* (donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 174)).

¹¹⁰⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1097.

5.5.3 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación y al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado al amparo de esa disposición

5.416. Pasamos ahora al apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación. Recordamos que estamos de acuerdo con el Grupo Especial en la medida en que constató que no hay una relación auténtica o una conexión racional entre el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO y las disposiciones notificadas adoptadas en el marco del apartado c) del párrafo 2. En consecuencia, hemos confirmado la constatación del Grupo Especial de que el trato diferenciado y favorable (es decir, el trato fiscal diferenciado en forma de reducciones fiscales internas concedido a algunos Miembros pero no a otros) previsto en el programa INOVAR-AUTO no se notificó en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2, como exige el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación. En esta sección examinamos si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado en lo sustantivo al amparo del apartado c) del párrafo 2.

5.417. El Grupo Especial recordó que, para cumplir la prescripción de notificación del apartado a) del párrafo 4, todo trato diferenciado y más favorable adoptado en virtud del apartado c) del párrafo 2 debe tener "una relación estrecha y auténtica con un ACR, que sea suficiente para alertar a los demás Miembros de la OMC de la adopción de ese trato diferenciado y más favorable en virtud de la Cláusula de Habilitación".¹¹⁰⁸ El Grupo Especial consideró que se aplica un "criterio similar" en lo que respecta a la justificación sustantiva con arreglo al propio apartado c) del párrafo 2.¹¹⁰⁹ Por consiguiente, el Grupo Especial constató que, "[p]ara poder justificar todo trato diferenciado y más favorable al amparo del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, debe existir una relación estrecha y auténtica con un 'acuerdo regional suscrito entre las partes contratantes poco desarrolladas'".¹¹¹⁰ En el presente asunto, el Grupo Especial constató que el Brasil no había indicado ningún ACR que tuviera una relación estrecha y auténtica con las reducciones fiscales internas impugnadas.¹¹¹¹ El Grupo Especial declaró que, aunque "[e]l Brasil ha hecho afirmaciones con respecto al Tratado de Montevideo [1980] y los ACE", no ha indicado ninguna disposición de esos ACR en la que se establezcan preferencias fiscales, ni ha "demostrado de qué manera las reducciones fiscales impugnadas están relacionadas con esos acuerdos" y cómo podría, por consiguiente, justificarse al amparo del apartado c) del párrafo 2 el trato diferenciado y más favorable pertinente.¹¹¹² El Grupo Especial constató, por lo tanto, que "el Brasil no ha satisfecho su carga de la prueba en relación con los requisitos sustantivos del apartado c) del párrafo 2".¹¹¹³

5.418. Por esas razones, el Grupo Especial concluyó que "las reducciones fiscales concedidas a los productos importados de la Argentina, México y el Uruguay, y que han sido declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994, no se justifican al amparo del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación".¹¹¹⁴

5.419. En apelación, el Brasil sostiene que la evaluación sustantiva del apartado c) del párrafo 2 que hizo el Grupo Especial "es esencialmente indistinguible de su evaluación de la cuestión de si la notificación era suficiente de conformidad con el apartado a) del párrafo 4".¹¹¹⁵ El Brasil sostiene que el Grupo Especial se apoyó en su "constatación errónea de, como el Tratado de Montevideo [1980] y las disposiciones de los ACE pertinentes no hacen referencia expresa a la tributación interna, no tienen una relación auténtica con el apartado c) del párrafo 2" y, por lo tanto, "no habría cabido esperar que los Miembros de la OMC estuvieran informados de que el Brasil tenía la intención de conceder reducciones fiscales internas a los vehículos automóviles procedentes de la Argentina, México y el Uruguay".¹¹¹⁶ El Brasil sostiene además que la constatación del Grupo Especial de que "el Brasil no ha demostrado 'de qué manera las reducciones fiscales impugnadas están relacionadas

¹¹⁰⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1117 (donde se hace referencia a *ibid.*, párrafo 7.1108).

¹¹⁰⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1117.

¹¹¹⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1117.

¹¹¹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1118.

¹¹¹² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1118. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹¹¹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1118.

¹¹¹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1121.

¹¹¹⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 414.

¹¹¹⁶ Comunicación del apelante presentada por el Canadá, párrafo 419 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1115).

con [los] acuerdos"¹¹¹⁷ está "en contradicción directa con los hechos obrantes en el expediente".¹¹¹⁸ El Brasil afirma que el Tratado de Montevideo 1980, los ACE pertinentes y la ALADI tienen "un amplio ámbito de aplicación, que comprende las medidas de reducción fiscal".¹¹¹⁹ En consecuencia, el Brasil solicita al Órgano de Apelación que revoque la conclusión del Grupo Especial de que el Brasil no ha satisfecho su carga de la prueba en relación con los requisitos sustantivos del apartado c) del párrafo 2¹¹²⁰, y que complete el análisis y constate que "el trato fiscal diferenciado está justificado al amparo del apartado c) del párrafo 2 y cumple las prescripciones del párrafo 3 de la Cláusula de Habilitación".¹¹²¹

5.420. En respuesta, la Unión Europea afirma que lo que el Brasil alega "en esencia" en su apelación es que "el Grupo Especial no hizo una evaluación objetiva del asunto que se le había sometido, pero que el Brasil no ha planteado una alegación al amparo del artículo 11 del ESD".¹¹²² Por consiguiente, la Unión Europea sostiene que "el Órgano de Apelación puede y debe ... desestimar esta parte de la apelación del Brasil".¹¹²³ Dicho eso, la Unión Europea no está de acuerdo con la afirmación del Brasil de que el artículo 21 del Decreto 7.819/2012 contiene las referencias necesarias y aduce, en lugar de ello, que el artículo no menciona las disposiciones de los decretos pertinentes en las que se hace referencia al trato fiscal preferencial.¹¹²⁴

5.421. El Japón sostiene que "la alegación del Brasil parece ser que el Grupo Especial no analizó ni sopesó adecuadamente los hechos".¹¹²⁵ El Japón sostiene que "el Brasil no puede plantear esa alegación en esta etapa (al menos no sobre un fundamento distinto de, posiblemente, una alegación al amparo del artículo 11 del ESD, que el Brasil no ha planteado)".¹¹²⁶ Dicho eso, el Japón sostiene que el Grupo Especial llegó a la conclusión correcta en relación con el apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación.¹¹²⁷ El Japón sostiene que el artículo 21 del Decreto 7.819/2012 hace referencia a "vehículos ... originarios de países signatarios de los acuerdos" establecidos por los decretos pertinentes.¹¹²⁸ Según el Japón, "en las referencias a los decretos pertinentes no se identifican las disposiciones de los mismos que hacen referencia a un trato fiscal preferencial".¹¹²⁹ El Japón sostiene que "el Brasil hace referencia a esos decretos ... porque quiere evitar hacer referencia a los países beneficiarios directamente por su nombre".¹¹³⁰

5.422. El párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación dispone, en la parte pertinente, lo siguiente:

Las disposiciones del párrafo 1 se aplicarán:

...

c) a los acuerdos regionales o generales concluidos entre partes contratantes en desarrollo con el fin de reducir o eliminar mutuamente los aranceles y, de conformidad con los criterios o condiciones que puedan fijar [los Miembros de la OMC], las medidas no arancelarias, aplicables a los productos importados en el marco de su comercio mutuo[.]¹¹³¹

5.423. El apartado c) del párrafo 2 exceptúa el trato diferenciado y más favorable concedido en virtud de "los acuerdos regionales o generales concluidos entre" los países en desarrollo Miembros

¹¹¹⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 421 (donde se citan los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1118).

¹¹¹⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 422.

¹¹¹⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 422.

¹¹²⁰ Comunicación del apelante presentada por el Canadá, párrafo 433 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1118).

¹¹²¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 434.

¹¹²² Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 508. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹¹²³ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 508.

¹¹²⁴ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 515.

¹¹²⁵ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 171.

¹¹²⁶ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 171.

¹¹²⁷ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafos 172-174.

¹¹²⁸ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 175 (donde se cita el Decreto 7.819/2012 (Prueba Documental JE-132 presentada al Grupo Especial, artículo 21).

¹¹²⁹ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 175.

¹¹³⁰ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 175.

¹¹³¹ No se reproduce la nota de pie de página.

de una constatación de incompatibilidad con el artículo I del GATT de 1994. El apartado c) del párrafo 2 limita el tipo de trato diferenciado y más favorable a lo siguiente: i) la reducción o eliminación mutua de aranceles; y ii) la reducción o eliminación mutua de medidas no arancelarias. En el caso de estas últimas, el apartado c) del párrafo 2 añade que "[la] reduc[ci]ón o elimina[ci]ón mutua[] [de] las medidas no arancelarias" se tiene que producir "de conformidad con los criterios o condiciones que puedan fijar" los Miembros de la OMC. El apartado c) del párrafo 2 no excluye la posibilidad de que los países en desarrollo Miembros que sean partes en acuerdos regionales o generales puedan adoptar los instrumentos que consideren apropiados para reducir o eliminar mutuamente aranceles y medidas no arancelarias. Sin embargo, para que el instrumento adoptado de esa manera esté justificado al amparo del apartado c) del párrafo 2 respecto del trato diferenciado y más favorable que concede, basta con que exista una relación "auténtica" o una conexión racional con el acuerdo regional o general adoptado y notificado a la OMC. Por lo tanto, no estamos de acuerdo con el Grupo Especial en la medida en que consideró que, para poder justificar todo trato diferenciado y más favorable al amparo del apartado c) del párrafo 2, debe existir una relación "estrecha" y "auténtica" con un "acuerdo regional suscrito entre" países en desarrollo Miembros.¹¹³²

5.424. Como se ha señalado, el Brasil sostiene que el Grupo Especial se apoyó en su "constatación errónea de que, como el Tratado de Montevideo [1980] y las disposiciones de los ACE pertinentes no hacen referencia expresa a la tributación interna, no tenían una relación auténtica con el apartado c) del párrafo 2".¹¹³³ Consideramos que el Brasil describe erróneamente la constatación del Grupo Especial. El Grupo Especial no constató, como sostiene el Brasil, que el Tratado de Montevideo 1980 y los ACE pertinentes no guardan una relación auténtica con las prescripciones del apartado c) del párrafo 2.¹¹³⁴ En lugar de ello, el Grupo Especial constató que "[e]l Brasil no ha demostrado de qué manera *las reducciones fiscales pertinentes* [previstas en el programa INOVAR-AUTO] declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 están *relacionadas* con el ACR notificado por él a la OMC (el Tratado de Montevideo) o con los ACE por los que supuestamente se aplica ese ACR".¹¹³⁵ En consecuencia, el Grupo Especial no estuvo convencido de "cómo podría justificarse al amparo del apartado c) del párrafo 2 el trato diferenciado y más favorable pertinente".¹¹³⁶ Al llegar a esa conclusión, el Grupo Especial examinó las disposiciones del Tratado de Montevideo 1980 y constató que "ninguna de las disposiciones invocadas del Tratado de Montevideo [1980]" guardaban relación alguna "en sí mismas y por sí mismas" con el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO (en forma de reducciones fiscales internas concedidas a algunos Miembros pero no a otros) declarado incompatible con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994.¹¹³⁷ Pasando a los ACE pertinentes a los que se hace referencia en los artículos 21 y 22(I) del Decreto 7.819/2012, el Grupo Especial señaló que "no pudo ver que existiera ... relación [alguna]" que demostrara "la premisa fundamental en que se basa el argumento del Brasil, a saber, que el programa INOVAR-AUTO aplica los objetivos de los ACE".¹¹³⁸

5.425. El Grupo Especial tuvo que llevar a cabo ese análisis porque, como el Brasil explica en apelación, el Brasil sostuvo ante el Grupo Especial que "el trato fiscal concedido en el marco [del programa] INOVAR-AUTO ... se inscribe en el proceso de aplicación de los ... [ACE] negociados ... al amparo del Tratado de Montevideo 1980".¹¹³⁹ Por consiguiente, como sigue explicando el Brasil, el trato fiscal diferenciado no solo estaba justificado al amparo del apartado c) del párrafo 2¹¹⁴⁰, sino que, además, "no precisaba de notificación adicional".¹¹⁴¹

5.426. Hemos considerado *supra* la cuestión de si el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO fue o no notificado de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2, en virtud de la notificación del Tratado de Montevideo 1980 y los ACE pertinentes en el marco del apartado c) del párrafo 2. Al hacerlo, hemos señalado que los artículos 21 y 22(I) del Decreto 7.819/2012 no hacen referencia

¹¹³² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1117.

¹¹³³ Comunicación del apelante presentada por el Canadá, párrafo 419 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, párrafo 7.1115).

¹¹³⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 418.

¹¹³⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1115. (sin cursivas en el original)

¹¹³⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1118. (no se reproduce la nota de pie de página)

¹¹³⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1112.

¹¹³⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1112.

¹¹³⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 367.

¹¹⁴⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 367.

¹¹⁴¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 395. (no se reproduce la nota de pie de página)

al Tratado de Montevideo 1980, y que en el propio Tratado de Montevideo no se especifica ninguna norma relativa a reducciones fiscales internas. También hemos considerado que, si bien en los artículos 21 y 22(I) del Decreto 7.819/2012 se hace referencia a los ACE pertinentes, en esos ACE se prevé la adopción de preferencias arancelarias en el sector del automóvil y no se hace referencia a la tributación interior. En consecuencia, al no existir una relación auténtica entre el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO, por un lado, y el Tratado de Montevideo 1980 y los ACE pertinentes, por otro, hemos declarado que estamos de acuerdo con la constatación del Grupo Especial de que "[e]l Brasil no ha demostrado de qué manera las reducciones fiscales ... declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 están relacionadas con el ACR notificado por él a la OMC (el tratado de Montevideo [1980]) o con los ACE por los que supuestamente se aplica ese ACE".¹¹⁴² Por lo tanto, en la medida en que el Grupo Especial, al determinar si el trato fiscal diferenciado y más favorable estaba justificado en lo sustantivo al amparo del apartado c) del párrafo 2, se apoyó en su análisis anterior sobre la cuestión de si el programa INOVAR-AUTO, que concede el trato diferenciado y más favorable (es decir, el trato fiscal diferenciado en forma de reducciones fiscales internas concedido a algunos Miembros pero no a otros), tenía o no una relación auténtica con "la disposición notificada a la OMC"¹¹⁴³, no constatamos error alguno en el enfoque del Grupo Especial. Las consideraciones expuestas por el Grupo Especial en esa parte de su análisis habían de influir de manera sustancial al determinar si el trato diferenciado y más favorable previsto en el programa INOVAR-AUTO estaba o no justificado en lo sustantivo al amparo del apartado c) del párrafo 2, habida cuenta de la manera en que el Brasil había formulado sus argumentos expuestos al Grupo Especial. En efecto, si no hay una relación auténtica entre la medida en litigio que concede el trato diferenciado y más favorable y las disposiciones notificadas a la OMC, resulta difícil ver cómo la medida en litigio podría estar justificada en lo sustantivo al amparo del apartado c) del párrafo 2.

5.427. A la luz de las consideraciones precedentes, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1118 de sus informes, en la medida en que el Grupo Especial constató que el Brasil no había identificado ninguna disposición que tuviera una relación auténtica con el trato fiscal diferenciado establecido en el marco del programa INOVAR-AUTO. Por consiguiente, confirmamos también la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1121 de sus informes, de que las reducciones fiscales internas concedidas en el marco del programa INOVAR-AUTO a los productos importados de la Argentina, México y el Uruguay y declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no se justifican al amparo del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación.

5.5.4 Conclusión relativa a la Cláusula de Habilitación

5.428. En el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación se establece un determinado grado de especificidad en la notificación adoptada con arreglo a esa disposición. Como mínimo, una notificación presentada de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 debe especificar en virtud de qué disposición concreta de la Cláusula de Habilitación se ha adoptado el trato diferenciado y más favorable, a fin de informar a los demás Miembros. El apartado a) del párrafo 4 no excluye la posibilidad de que una única notificación pueda establecer que el Miembro que notifica considera que una disposición o una medida ha sido adoptada con arreglo a uno o más apartados del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación. Sin embargo, al no haber cualquier indicación de ese tipo, no puede darse por supuesto que una parte reclamante está informada respecto de las disposiciones del párrafo 2 que el Miembro que notifica considera aplicables. Una notificación presentada con arreglo al apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación guarda relación, por lo tanto, con el conocimiento de que dispone una parte reclamante y tiene una influencia directa en dicho conocimiento. En consecuencia, guarda relación con la cuestión de si la parte reclamante está obligada a invocar la Cláusula de Habilitación e identificar la o las disposiciones pertinentes de ese instrumento en su solicitud de establecimiento de un grupo especial, así como a afirmar que una disposición o medida adoptada por la parte demandada es incompatible no solo con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994, sino también con las disposiciones pertinentes de la Cláusula de Habilitación. Si bien corresponde a la parte reclamante invocar la Cláusula de Habilitación e identificar en su solicitud de establecimiento de un grupo especial la o las disposiciones pertinentes de dicho instrumento, la carga de demostrar que la medida satisface las condiciones previstas en la

¹¹⁴² Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1115.

¹¹⁴³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1108.

Cláusula de Habilitación sigue recayendo en la parte demandada que se basa en la Cláusula de Habilitación como defensa.

5.429. Con respecto a la cuestión de si la medida en litigio (es decir, el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO en forma de reducciones fiscales internas concedidas a algunos Miembros pero no a otros) fue notificada de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 en cuanto adoptada en el marco del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, nuestro examen de las constataciones del Grupo Especial indica que el Brasil no ha demostrado que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO fuera notificado a la OMC en cuanto adoptado en el marco del apartado b) del párrafo 2, como exige el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en los párrafos 7.1082-7.1083 de sus informes, de que el Brasil no ha demostrado que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO fuera notificado a la OMC en cuanto adoptado en el marco del apartado b) del párrafo 2, y que, por lo tanto, en las circunstancias del presente asunto, no correspondía a las partes reclamantes la carga de invocar e identificar el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial.

5.430. Con respecto a la cuestión de si la medida en litigio (es decir, el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO en forma de reducciones fiscales internas concedidas a algunos Miembros pero no a otros) fue notificada de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 en cuanto adoptada en el marco del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, nuestro examen de las constataciones del Grupo Especial indica que el Brasil no ha demostrado que el Tratado de Montevideo 1980 y los ACE notificados a la OMC tengan una relación auténtica con el programa INOVAR-AUTO, que concede el trato diferenciado y más favorable en cuestión, y, en consecuencia, el trato fiscal diferenciado no fue notificado a la OMC en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2, como exige el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1119 de sus informes, de que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no fue notificado en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2, como exige el apartado a) del párrafo 4. En consecuencia, confirmamos también la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1120 de sus informes, de que, en las circunstancias del presente asunto, no correspondía a las partes reclamantes la carga de invocar e identificar el apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial.

5.431. A la luz de las anteriores consideraciones, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 8.6.h y 8.17.i de sus informes, de que no recaía en las partes reclamantes la carga de invocar e identificar las disposiciones pertinentes de la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial y que, por lo tanto, sus alegaciones al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 estaban comprendidas en el mandato del Grupo Especial.

5.432. Con respecto al apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, observamos que en él se prevé la concesión de "trato diferenciado y más favorable con respecto a las disposiciones del Acuerdo General relativas a las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT". El apartado b) del párrafo 2 prevé la adopción de una categoría limitada de trato diferenciado y más favorable, a saber, el trato que guarda relación con "las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT" como institución. La expresión "medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT", en el momento de la adopción de la Cláusula de Habilitación, se refería a las medidas no arancelarias adoptadas en virtud de las disposiciones sobre trato especial y diferenciado de los Códigos de la Ronda de Tokio, y no a las disposiciones del GATT de 1947. Tras la entrada en vigor del Acuerdo sobre la OMC, el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación prevé la adopción de una categoría limitada de trato diferenciado y más favorable, a saber, el trato que guarda relación con las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios de la OMC. El GATT de 1994, aunque es parte integrante del Acuerdo sobre la OMC, no fue negociado bajo los auspicios de la OMC. Estas consideraciones, interpretadas a la luz del texto, el contexto y las circunstancias que rodearon la adopción de la Cláusula de Habilitación y, posteriormente, el establecimiento de la OMC, indican que el apartado b) del párrafo 2 no concierne a las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones del GATT de 1994. Antes bien, el apartado b) del párrafo 2 atañe a las

medidas no arancelarias adoptadas en virtud de las disposiciones sobre trato especial y diferenciado de los "instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios de [la OMC]".

5.433. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1096 de sus informes, de que "una medida no arancelaria que esté comprendida en el ámbito de aplicación del apartado b) del párrafo 2 debe regirse por las disposiciones específicas relativas al trato especial y diferenciado, que son distintas de las disposiciones del GATT de 1994 por las que se incorpora el GATT de 1947".¹¹⁴⁴ También confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.1097, 8.6.i y 8.17.j de sus informes, de que las reducciones fiscales concedidas en el marco del programa INOVAR-AUTO a los productos importados de la Argentina, México y el Uruguay y declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no se justifican al amparo del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación.

5.434. Con respecto al apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, observamos que el apartado c) del párrafo 2 exceptúa el trato diferenciado y más favorable concedido en virtud de "los acuerdos regionales o generales concluidos entre" los países en desarrollo Miembros de una constatación de incompatibilidad con el artículo I del GATT de 1994. El apartado c) del párrafo 2 no excluye la posibilidad de que los países en desarrollo Miembros que sean partes en acuerdos regionales o generales puedan adoptar los instrumentos que consideren apropiados para reducir o eliminar mutuamente aranceles y medidas no arancelarias. Sin embargo, para que el instrumento adoptado de esa manera esté justificado al amparo del apartado c) del párrafo 2 respecto del trato diferenciado y más favorable que concede, basta con que exista una relación "auténtica" o una conexión racional con el acuerdo regional o general adoptado y notificado a la OMC.

5.435. Nuestro examen de las constataciones del Grupo Especial indica que el Grupo Especial no constató, como sostiene el Brasil, que el Tratado de Montevideo 1980 y los ACE pertinentes no guardan una relación auténtica con las prescripciones del apartado c) del párrafo 2. En lugar de ello, el Grupo Especial constató que el Brasil no ha demostrado de qué manera las reducciones fiscales internas pertinentes previstas en el programa INOVAR-AUTO declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 están relacionadas con el ACR notificado por el Brasil a la OMC (el Tratado de Montevideo 1980) o con los ACE por los que supuestamente se aplica ese ACR. En consecuencia, el Grupo Especial no estuvo convencido de cómo podría justificarse al amparo del apartado c) del párrafo 2 el trato diferenciado y más favorable pertinente. Por lo tanto, en la medida en que el Grupo Especial, al determinar si el trato diferenciado y más favorable estaba justificado en lo sustantivo al amparo del apartado c) del párrafo 2, se apoyó en su análisis anterior sobre la cuestión de si el programa INOVAR-AUTO, que concede el trato diferenciado y más favorable (es decir, el trato fiscal diferenciado en forma de reducciones fiscales internas concedido a algunos Miembros pero no a otros), tenía o no una relación auténtica con "la disposición notificada a la OMC", no constatamos error alguno en el enfoque del Grupo Especial. En efecto, si no hay una relación auténtica entre la medida impugnada que concede el trato diferenciado y más favorable y las disposiciones notificadas a la OMC, nos resulta difícil ver cómo la medida impugnada podría estar justificada en lo sustantivo al amparo del apartado c) del párrafo 2.

5.436. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1118 de sus informes, en la medida en que el Grupo Especial constató que el Brasil no ha identificado ninguna disposición que tenga una relación auténtica con el trato fiscal diferenciado establecido en el marco del programa INOVAR-AUTO. En consecuencia, confirmamos también las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.1121, 8.6.i y 8.17.j de los informes del Grupo Especial, de que las reducciones fiscales concedidas en el marco del programa INOVAR-AUTO a los productos importados de la Argentina, México y el Uruguay y declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no se justifican al amparo del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación.

5.6 Artículo 11 y párrafo 7 del artículo 12 del ESD y párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC

5.6.1 Introducción

5.437. En esta sección, nos ocupamos de la alegación del Brasil de que el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD al recomendar, de

¹¹⁴⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1096. (no se reproduce la nota de pie de página)

conformidad con el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC, que el Brasil retire las subvenciones prohibidas identificadas por el Grupo Especial en un plazo de 90 días.¹¹⁴⁵ Cabe recordar brevemente que, durante la etapa intermedia de reexamen del procedimiento del Grupo Especial, la Unión Europea y el Japón solicitaron al Grupo Especial que especificara en sus recomendaciones el plazo dentro del cual debían retirarse las medidas, de conformidad con el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC.¹¹⁴⁶ El 6 de diciembre de 2016, el Grupo Especial formuló por tanto a las partes una pregunta adicional en relación con el plazo adecuado que debía especificar en sus recomendaciones. El Grupo Especial recibió las respuestas de las partes a esa pregunta y las observaciones de las partes sobre las respuestas de cada una de las demás partes el 9 de diciembre de 2016 y el 12 de diciembre de 2016, respectivamente.¹¹⁴⁷

5.438. En sus informes, El Grupo Especial señaló que los grupos especiales anteriores que han abordado la cuestión del plazo específico previsto en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC "usualmente" han especificado 90 días como plazo dentro del cual debe retirarse la subvención.¹¹⁴⁸ El Grupo Especial consideró "difícil" "conciliar" el "'plazo prudencial' (ostensiblemente de hasta 15 meses, con sujeción a la discreción del árbitro)" previsto en el párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD con la prescripción de retirar las subvenciones prohibidas "'sin demora' (es decir, normalmente 90 días)" establecida en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC.¹¹⁴⁹ El Grupo Especial recordó las declaraciones formuladas por el Órgano de Apelación en *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas* en el sentido de que "la medida correctiva acelerada prevista en el párrafo 7 del artículo 4 ... es una 'consideración importante'", y decidió "respetar la medida correctiva específica prevista en el artículo 4".¹¹⁵⁰ Por consiguiente, el Grupo Especial añadió los párrafos 8.11 y 8.22 a su informe, en virtud de los cuales, "[h]abida cuenta de los procedimientos que pueden requerirse para aplicar [su] recomendación, por una parte, y de la exigencia de que el Brasil retire sus subvenciones 'sin demora', por otra", el Grupo Especial recomendó que las subvenciones prohibidas que había identificado fueran retiradas en un plazo de 90 días.¹¹⁵¹

5.439. En apelación, el Brasil alega que el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD porque no se ocupó de los argumentos planteados por las partes, y no proporcionó una "explicación adecuada y razonada" o las "razones en que se basó" su conclusión de que las subvenciones prohibidas en cuestión fueran retiradas en un plazo de 90 días.¹¹⁵² El Brasil señala que el razonamiento del Grupo Especial se limitó a un único párrafo de sus informes y afirma, en particular, que el Grupo Especial estaba obligado a "explicar por qué 90 días era lo apropiado habida cuenta de la 'naturaleza de las medidas' y de los 'procedimientos que pueden requerirse para aplicar [la] recomendación [del Grupo Especial]'", pero no lo hizo.¹¹⁵³

¹¹⁴⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 436. La alegación del Brasil está supeditada a que confirmemos las constataciones del Grupo Especial de que las medidas en litigio son subvenciones prohibidas en el sentido de los párrafos 1 a) y 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. (*Ibid.*, párrafo 436). Habiendo confirmado parcialmente las constataciones del Grupo Especial en el marco del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC en la sección 5.4 *supra*, debemos por tanto ocuparnos de la alegación formulada por el Brasil al amparo del artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD y el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC.

¹¹⁴⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.15. El párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC especifica que "el grupo especial *recomendará* que el Miembro que concede esa subvención la retire sin demora". (sin cursivas en el original)

¹¹⁴⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.16.

¹¹⁴⁸ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.17 (donde se hace referencia a los informes de los Grupos Especiales, *Australia - Cuero para automóviles II*, párrafo 10.7; *Brasil - Aeronaves*, párrafo 8.5; *Canadá - Créditos y garantías para las aeronaves*, párrafo 8.4; *Canadá - Automóviles*, párrafo 11.7; *Corea - Embarcaciones comerciales*, párrafo 8.5; *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 8.6).

¹¹⁴⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.17.

¹¹⁵⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.17 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas*, párrafo 5.7, donde, a su vez, se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Subvenciones a la exportación de azúcar*, párrafos 332-335).

¹¹⁵¹ Informes del Grupo Especial, párrafos 8.11 y 8.22.

¹¹⁵² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 437, 443 y 445.

¹¹⁵³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 453 (donde mencionan los informes de los Grupos Especiales, *Australia - Cuero para automóviles II*, párrafo 10.7; *Brasil - Aeronaves*, párrafo 8.5; *Canadá - Aeronaves*, párrafo 10.4; *Canadá - Automóviles*, párrafo 11.6; *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles*, párrafo 8.6; *Corea - Embarcaciones comerciales*, párrafo 8.5; *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 8.6).

5.440. Comenzamos nuestro análisis examinando brevemente los criterios jurídicos pertinentes previstos en el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD, así como en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC. Seguidamente, examinamos si el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12, como alega el Brasil.

5.6.2 Criterios jurídicos pertinentes previstos en el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD y en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC

5.441. El artículo 11 del ESD establece, en la parte pertinente, lo que sigue:

[C]ada grupo especial deberá hacer una evaluación objetiva del asunto que se le haya sometido, que incluya una evaluación objetiva de los hechos, de la aplicabilidad de los acuerdos abarcados pertinentes y de la conformidad con estos y formular otras conclusiones que ayuden al OSD a hacer las recomendaciones o dictar las resoluciones previstas en los acuerdos abarcados.

La disposición exige al grupo especial que haga una evaluación objetiva del asunto que se le haya sometido, lo que incluye una prescripción de que el grupo especial dé una "explicación 'razonada y adecuada'" de sus constataciones y exponga un razonamiento coherente, al ser quien inicialmente decide sobre los hechos.¹¹⁵⁴ Un grupo especial debe "examinar todas las pruebas que se le hayan presentado, evaluar su credibilidad, determinar su peso, y cerciorarse de que sus constataciones fácticas tengan fundamento adecuado en esas pruebas".¹¹⁵⁵ Así pues, cuando le corresponde examinar el análisis realizado por un grupo especial, el Órgano de Apelación "no p[uede] basar una constatación de incompatibilidad en relación con el artículo 11 simplemente en la conclusión de que podría[] haber llegado a una constatación fáctica diferente de aquella a la que llegó el Grupo Especial".¹¹⁵⁶ Un grupo especial tampoco incurre en error simplemente porque se niegue a dar a las pruebas el peso que una de las partes considera que se le debe atribuir.¹¹⁵⁷

5.442. El párrafo 7 del artículo 12 del ESD establece que "el Grupo Especial expondrá en su informe las constataciones de hecho, la aplicabilidad de las disposiciones pertinentes y las razones en las que se basen sus conclusiones y recomendaciones". En los acuerdos abarcados no se define lo que constituye "las razones en las que se basen". En *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, el Órgano de Apelación observó que el párrafo 7 del artículo 12 "establece una norma mínima con respecto al razonamiento que los grupos especiales han de exponer en apoyo de sus conclusiones y recomendaciones".¹¹⁵⁸ Sin embargo, el Órgano de Apelación advirtió de que no era posible o conveniente "determinar[, en abstracto,] la norma mínima de razonamiento que constituya las 'razones en que se basen' las conclusiones y recomendaciones de un grupo especial".¹¹⁵⁹ En cambio, la cuestión de si se han expuesto las razones en que se basen debe decidirse caso por caso, teniendo en cuenta "los hechos del asunto, las disposiciones jurídicas

¹¹⁵⁴ Informe del Órgano de Apelación, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles*, párrafo 881 (donde se citan y se mencionan los informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda VI (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 97; y *Estados Unidos - Algodón americano (upland) (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafo 293 y nota 618 a dicho párrafo, y párrafo 294).

¹¹⁵⁵ Informes del Órgano de Apelación, *China - Tierras raras*, párrafo 5.178 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Neumáticos recauchutados*, párrafo 185, en que a su vez se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Hormonas*, párrafos 132-133). Véanse también los informes del Órgano de Apelación, *Australia - Salmón*, párrafo 266; *CE - Amianto*, párrafo 161; *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, párrafos 170, 177 y 181; *CE - Sardinas*, párrafo 299; *CE - Accesorios de tubería*, párrafo 125; *Japón - Manzanas*, párrafo 221; *Japón - Productos agrícolas II*, párrafos 141-142; *Corea - Bebidas alcohólicas*, párrafos 161-162; *Corea - Productos lácteos*, párrafo 138; *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 142; *Estados Unidos - Juegos de azar*, párrafo 363; *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos*, párrafo 313; *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 258.

¹¹⁵⁶ Informe del Órgano de Apelación, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles*, párrafo 1317 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gluten de trigo*, párrafo 151).

¹¹⁵⁷ Informes del Órgano de Apelación, *Australia - Salmón*, párrafo 267; *Japón - Manzanas*, párrafo 221; y *Corea - Bebidas alcohólicas*, párrafo 164.

¹¹⁵⁸ Informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 106.

¹¹⁵⁹ Informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 108 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Corea - Bebidas alcohólicas*, párrafo 168).

concretas en litigio y las conclusiones y recomendaciones particulares formuladas por el grupo especial".¹¹⁶⁰ En todas las circunstancias, los grupos especiales han de dar explicaciones y razones suficientes para revelar la "justificación esencial o fundamental" de sus constataciones y recomendaciones.¹¹⁶¹ En particular, los grupos especiales han de indicar los hechos pertinentes y las normas jurídicas aplicables. Al aplicar esas normas jurídicas a los hechos pertinentes, el razonamiento del grupo especial ha de revelar cómo y por qué se aplica la ley a los hechos. De esta forma, los grupos especiales darán a conocer, en sus informes, la justificación esencial o fundamental de sus conclusiones y recomendaciones.¹¹⁶² Esto no implica necesariamente, sin embargo, que el párrafo 7 del artículo 12 exija que los grupos especiales expongan de manera pormenorizada las razones de sus conclusiones y recomendaciones. Por ejemplo, puede haber casos en que las "razones en que se basen" las conclusiones y recomendaciones de un grupo especial se podrían encontrar en razonamientos expuestos en otros documentos, tales como los informes de un grupo especial anterior o del Órgano de Apelación, siempre que tal razonamiento se cite o, como mínimo, se incorpore por remisión.¹¹⁶³

5.443. Examinamos ahora el criterio jurídico previsto en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC, que es la disposición jurídica específica aplicada por el Grupo Especial en la presente diferencia. El párrafo 7 del artículo 4 dispone lo siguiente:

Si se llega a la conclusión de que la medida de que se trate es una subvención prohibida, el grupo especial recomendará que el Miembro que concede esa subvención la retire sin demora. A este respecto, el grupo especial especificará en su recomendación el plazo dentro del cual debe retirarse la medida.

5.444. Mediante el empleo en inglés de la palabra "*shall*", el párrafo 7 del artículo 4 *exige* a un grupo especial que recomiende que las subvenciones prohibidas cuya existencia se haya constatado se retiren "sin demora".¹¹⁶⁴ Además, el párrafo 7 del artículo 4 prescribe que un grupo especial debe especificar el plazo dentro del cual ha de tener lugar ese retiro.¹¹⁶⁵

5.445. La medida correctiva en el marco del párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC, consistente en retirar las subvenciones prohibidas "sin demora", es distinta de la medida correctiva prevista en el artículo 21 del ESD. El párrafo 1 del artículo 21 del ESD exige "el pronto cumplimiento de las recomendaciones o resoluciones del OSD", y en el párrafo 3 de ese artículo se prevé que el Miembro que debe dar cumplimiento a las recomendaciones o resoluciones del OSD disponga de un "plazo prudencial" para hacerlo, en caso de que no sea factible cumplirlas "inmediatamente".¹¹⁶⁶ Observamos a este respecto que el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC está enumerado en el Apéndice 2 del ESD como una "norma o procedimiento especial o adicional" sobre solución de diferencias, y que en consecuencia las disposiciones del párrafo 3 del artículo 21 del ESD "no son pertinentes para determinar el plazo para la aplicación de una conclusión de incompatibilidad con las disposiciones sobre subvenciones prohibidas que contiene la parte II del Acuerdo SMC".¹¹⁶⁷

5.446. Por lo que respecta al sentido de la expresión "sin demora" que figura en el párrafo 7 del artículo 4, las definiciones del diccionario de la palabra "*delay*" (demora, demorar) incluyen, como sustantivo, "*procrastination; ... waiting, lingering*"¹¹⁶⁸ (dilación; espera; tardanza) y, como verbo, "*[t]o put off to a later time; to defer postpone*" (dejar para otro momento; aplazar, posponer).¹¹⁶⁹

¹¹⁶⁰ Informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 108. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.194.

¹¹⁶¹ Informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 106.

¹¹⁶² Informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 108 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Chile - Bebidas alcohólicas*, párrafo 78).

¹¹⁶³ Informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafos 108-109.

¹¹⁶⁴ Informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Aeronaves*, párrafo 192.

¹¹⁶⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Aeronaves*, párrafos 191 y 192.

¹¹⁶⁶ Informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Aeronaves*, párrafo 191.

¹¹⁶⁷ Informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Aeronaves*, párrafo 192.

¹¹⁶⁸ *Oxford English Dictionary* en línea, definición de "*delay*" (sustantivo), <http://www.oed.com/view/Entry/49277?rskey=23TzIE&result=1&isAdvanced=false#eid>.

¹¹⁶⁹ *Oxford English Dictionary* en línea, definición de "*delay*" (verbo), <http://www.oed.com/view/Entry/49278?rskey=23TzIE&result=2&isAdvanced=false#eid>.

En cuanto al contexto, observamos que, al exigir que las subvenciones prohibidas se retiren "sin demora", el párrafo 7 del artículo 4 establece que los grupos especiales tienen que especificar el plazo dentro del cual deben retirarse las medidas. Por otra parte, el párrafo 10 del artículo 4 exige al OSD que autorice al Miembro reclamante a adoptar contramedidas apropiadas en el caso de que no se cumplan las recomendaciones del OSD dentro del plazo especificado por un grupo especial de conformidad con el párrafo 7 del artículo 4. El texto y el contexto del párrafo 7 del artículo 4 no dan a entender por consiguiente que la expresión "sin demora" que figura en dicha disposición no se utiliza en el sentido de exigir el cumplimiento *inmediato*. La expresión "sin demora", combinada con la prescripción de que el grupo especial especifique un plazo, tampoco impone una única norma o un único período aplicable en todos los casos. En cambio, el párrafo 7 del artículo 4 exige a un grupo especial que especifique un plazo que constituya el retiro "sin demora" dentro de las posibilidades que se den en un caso determinado y teniendo en cuenta el sistema jurídico interno del Miembro que ha de proceder a la aplicación. Al determinar el plazo previsto en el párrafo 7 del artículo 4 que constituye el retiro "sin demora", un grupo especial debe tener normalmente en cuenta la naturaleza de la o las medidas que han de ser revocadas o modificadas y los procedimientos internos disponibles para tal revocación o modificación. Esos procedimientos internos incluyen cualquier procedimiento extraordinario que pueda estar disponible dentro del sistema jurídico de un Miembro de la OMC.¹¹⁷⁰

5.447. Por último, consideramos útil contrastar el texto del párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC con el texto del párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD. El párrafo 3 del artículo 21 del ESD especifica que, "[e]n caso de que no sea factible cumplir inmediatamente las recomendaciones y resoluciones, el Miembro afectado dispondrá de un plazo prudencial para hacerlo". El párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD establece a su vez que, si no se puede acordar un plazo prudencial, podrá nombrarse a un árbitro, y que "una directriz para el árbitro ha de ser que el plazo prudencial ... no deberá exceder de 15 meses a partir de la fecha de adopción", aunque ese plazo "podrá ... ser más corto o más largo, según las circunstancias del caso".¹¹⁷¹ En cambio, en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC no figura ninguna referencia a flexibilidades en función de las "circunstancias". El párrafo 7 del artículo 4 simplemente estipula que "el grupo especial recomendará que el Miembro que concede esa subvención la retire sin demora", y que "el grupo especial especificará en su recomendación el plazo dentro del cual debe retirarse la medida". Por consiguiente, a diferencia del párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD, la utilización de la expresión "sin demora" en el párrafo 7 del artículo 4 limita el margen de que dispone un grupo especial para especificar el plazo con arreglo a esa disposición.

5.6.3 La cuestión de si el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD al recomendar que el Brasil retirara las subvenciones prohibidas en un plazo de 90 días

5.448. En apelación, el Brasil alega que el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD al recomendar que el Brasil retirara las subvenciones prohibidas cuya existencia se había constatado en la presente diferencia en un plazo de 90 días.¹¹⁷² En opinión del Brasil, el Grupo Especial no examinó los argumentos formulados por las partes y no proporcionó una "explicación razonada y adecuada" o las "razones en que se basa[]" su conclusión de que el plazo recomendado de 90 días era adecuado, como exigen estas disposiciones.¹¹⁷³ El Brasil alega que el Grupo Especial no explicó por qué para "respetar la medida correctiva específica prevista en el artículo 4 del Acuerdo SMC" era necesario conceder un plazo de solo 90 días, cuando otros

¹¹⁷⁰ En cambio, observamos que la existencia de procedimientos extraordinarios y el recurso a ellos dentro del sistema jurídico interno de un Estado Miembro de la OMC es un factor que por lo general no se tiene en cuenta al determinar el "plazo prudencial" en virtud del párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD. Véase el laudo del Árbitro, *CE - Trozos de pollo (párrafo 3 c) del artículo 21)*, párrafo 49 (donde se hace referencia al laudo del Árbitro, *Corea - Bebidas alcohólicas (párrafo 3 c) del artículo 21)*, párrafo 42; al laudo del Árbitro, *Chile - Sistema de bandas de precios (párrafo 3 c) del artículo 21)*, párrafo 51; y al laudo del Árbitro, *Estados Unidos - Ley de compensación (Enmienda Byrd) (párrafo 3 c) del artículo 21)*, párrafo 74).

¹¹⁷¹ Los tres principios rectores aplicables a la determinación por un árbitro del plazo prudencial a tenor del párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD son los siguientes: i) el plazo prudencial debe ser el más breve plazo posible dentro del sistema jurídico del Miembro que ha de proceder a la aplicación; ii) el Miembro al que incumbe la aplicación debe aprovechar toda la flexibilidad y todas las facultades discrecionales que ofrece su sistema jurídico y administrativo para aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en el plazo más breve posible; y iii) al determinar el plazo prudencial es preciso tener en cuenta las "circunstancias del caso". (Laudo del Árbitro, *CE - Subvenciones a la exportación de azúcar (párrafo 3 c) del artículo 21)*, párrafo 61).

¹¹⁷² Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 436.

¹¹⁷³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 437, 443 y 445.

grupos especiales han concedido plazos considerablemente superiores a 90 días al formular recomendaciones específicas en el marco del párrafo 7 del artículo 4.¹¹⁷⁴ En opinión del Brasil, para que el Grupo Especial proporcionara una "explicación razonada y adecuada" o las "razones en que se basa[]" su conclusión, el Grupo Especial debía explicar por qué el plazo de 90 días era adecuado teniendo en cuenta el "carácter de las medidas"¹¹⁷⁵ y los "procedimientos que pueden requerirse para aplicar [la] recomendación [del Grupo Especial]".¹¹⁷⁶ Al no proporcionar dicha explicación, el Brasil alega que el Grupo Especial actuó de manera incompatible con las obligaciones que le corresponden en virtud del artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD.¹¹⁷⁷ En consecuencia, el Brasil nos solicita que revoquemos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 8.11 y 8.22 de sus informes, y que completemos el análisis jurídico y recomendemos que el Brasil retire las subvenciones prohibidas en litigio en un plazo de 18 meses contados a partir de la adopción de las recomendaciones y resoluciones del OSD.¹¹⁷⁸

5.449. Al solicitar al Órgano de Apelación que rechace la alegación del Brasil¹¹⁷⁹, la Unión Europea y el Japón señalan que los grupos especiales no necesitan abordar en sus informes cada uno de los argumentos o de las pruebas presentados por las partes¹¹⁸⁰, y el hecho de que los grupos especiales hayan de dar explicaciones y razones "suficientes para revelar la justificación esencial o fundamental" de sus conclusiones y recomendaciones no implica necesariamente que el párrafo 7 del artículo 12 exija que los grupos especiales "expongan de manera pormenorizada las razones de sus conclusiones y recomendaciones".¹¹⁸¹ A juicio de los apelados, el Grupo Especial había llegado a su conclusión tras analizar las opiniones de las partes y había "tenido en cuenta los procedimientos que pueden requerirse para aplicar la recomendación", por una parte, y la exigencia prevista en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC de que las subvenciones prohibidas se retiren "sin demora", por otra.¹¹⁸² La Unión Europea afirma además que el Grupo Especial respaldó su conclusión señalando que usualmente se ha especificado un plazo de 90 días en asuntos anteriores.¹¹⁸³ Además, la Unión Europea considera que el Brasil "parece discrepar de la conclusión del Grupo Especial" y que esto no significa que el Grupo Especial no haya proporcionado las razones en que se basa su recomendación.¹¹⁸⁴ El Japón formula un argumento análogo de que la alegación formulada por el Brasil en apelación "parece ser simplemente un esfuerzo por replantear la cuestión que el Grupo Especial ya había planteado y respecto de la cual había examinado minuciosamente todas las opiniones de las partes, como refleja la pregunta 83 del Grupo Especial a las partes".¹¹⁸⁵ La Unión Europea señala que, en asuntos anteriores, los grupos especiales "han fundamentado el período de 90 días sobre la misma base [que el Grupo Especial], esto es, sin necesidad de elaborar un

¹¹⁷⁴ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 447 (donde se hace referencia a los informes de los Grupos Especiales, *Estados Unidos - Algodón americano (upland)*, párrafo 8.3 b); y *Estados Unidos - EVE*, párrafo 8.8).

¹¹⁷⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 453 (donde se citan los informes de los Grupos Especiales, *Australia - Cuero para automóviles II*, párrafo 10.7; *Brasil - Aeronaves*, párrafo 8.5; *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles*, párrafo 8.6; *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 8.6).

¹¹⁷⁶ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 453 (donde se citan los informes de los Grupos Especiales, *Brasil - Aeronaves*, párrafo 8.5; *Canadá - Aeronaves*, párrafo 10.4; *Canadá - Automóviles*, párrafo 11.6; y *Corea - Embarcaciones comerciales*, párrafo 8.5).

¹¹⁷⁷ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 453.

¹¹⁷⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 454 y 461.

¹¹⁷⁹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 532; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 184.

¹¹⁸⁰ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 528; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 181.

¹¹⁸¹ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 528 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafos 108-109); y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 181 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafos 108-109).

¹¹⁸² Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 529; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 182.

¹¹⁸³ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 529.

¹¹⁸⁴ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 530.

¹¹⁸⁵ Comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 184. La pregunta 83 del Grupo Especial a las partes decía lo siguiente: "a la luz de la referencia que se hace en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC al retiro 'sin demora' de las subvenciones, sírvanse las partes indicar cuál es el plazo en que, a su juicio, deben retirarse las subvenciones pertinentes en la presente diferencia, así como las razones para indicar dicho plazo".

razonamiento detallado que respalde sus conclusiones"¹¹⁸⁶ y considera que, en cualquier caso, el Grupo Especial no incurrió en error al recomendar un plazo de 90 días, porque el Brasil "puede retirar las subvenciones prohibidas inmediatamente mediante medidas provisionales (*Medida Provisória*), que adopta el poder ejecutivo".¹¹⁸⁷

5.450. La cuestión principal que se nos plantea en el presente asunto es si el Grupo Especial proporcionó, de conformidad con el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD, una "explicación razonada y adecuada" o las "razones que se basa[]" la recomendación, que figura en los párrafos 8.11 y 8.22 de sus informes, de que el Brasil retire las subvenciones prohibidas cuya existencia se había constatado en un plazo de 90 días. No estamos de acuerdo con la opinión de los apelados de que el Brasil simplemente parece cuestionar la conclusión del Grupo Especial y que, por lo tanto, se limita a reformular sus argumentos ante el Grupo Especial en forma de una alegación al amparo del artículo 11 del ESD.¹¹⁸⁸ Si bien el Brasil también discrepa de la conclusión definitiva del Grupo Especial relativa al plazo de 90 días, señalamos que su apelación va dirigida al análisis realizado por el Grupo Especial en sus informes y a la cuestión de si ese análisis constituía una "explicación razonada y adecuada" o las "razones en que se basa[]" su conclusión de que 90 días es el plazo adecuado. Por consiguiente, no consideramos que el Brasil esté simplemente reformulando argumentos de hecho planteados ante el Grupo Especial en forma de una alegación al amparo del artículo 11.¹¹⁸⁹ Más bien, la cuestión que plantea el Brasil en apelación se refiere al trato que el Grupo Especial dio a información obrante en el expediente y, en particular, a si el hecho de que no examinara los argumentos de las partes y no "explicara por qué el plazo de 90 días era adecuado teniendo en cuenta el 'carácter de las medidas' y los 'procedimientos que pueden requerirse para aplicar [la] recomendación [del Grupo Especial]'" constituyen errores en el marco del artículo 11 y del párrafo 7 del artículo 12 del ESD.¹¹⁹⁰

5.451. En cuanto al análisis del Grupo Especial, señalamos que el Grupo Especial se remitió a la práctica de Grupos Especiales anteriores y señaló que estos han especificado "usualmente" 90 días como el plazo previsto en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC.¹¹⁹¹ El Grupo Especial además analizó las diferencias entre los plazos previstos en el párrafo 3 del artículo 21 del ESD y el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC y señaló lo siguiente:

[U]na prescripción en materia de contenido nacional en una subvención tendría que corregirse "sin demora" (es decir, normalmente 90 días) si se impugnara como subvención prohibida en el marco del Acuerdo SMC, en tanto que la misma prescripción en materia de contenido nacional en iguales instrumentos, al impugnarse en el marco del GATT de 1994, tendría que corregirse dentro de un plazo "prudencial" (ostensiblemente de hasta 15 meses, con sujeción a la discreción del árbitro). Al Grupo Especial le resulta difícil conciliar esas disposiciones.¹¹⁹²

Tras señalar las declaraciones formuladas por el Órgano de Apelación en *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas* "de que la medida correctiva acelerada prevista

¹¹⁸⁶ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 530 (donde se hace referencia a los informes de los Grupos Especiales, *Australia - Cuero para automóviles II*, párrafo 10.7; *Brasil - Aeronaves*, párrafo 8.5; *Canadá - Créditos y garantías para las aeronaves*, párrafo 8.4; *Canadá - Automóviles*, párrafo 11.7; *Corea - Embarcaciones comerciales*, párrafo 8.5; y *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 8.6).

¹¹⁸⁷ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 531. La Unión Europea incorporó por referencia sus argumentos en respuesta a la pregunta 83 del Grupo Especial y sus observaciones sobre la respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial. (*Ibid.*, nota 510 a dicho párrafo).

¹¹⁸⁸ Comunicación del apelado presentada por la Unión Europea, párrafo 530; y comunicación del apelado presentada por el Japón, párrafo 184.

¹¹⁸⁹ Informe del Órgano de Apelación, *CE - Elementos de fijación (China)*, párrafo 442.

¹¹⁹⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 453 (donde se hace referencia a los informes de los Grupos Especiales, *Australia - Cuero para automóviles II*, párrafo 10.7; *Brasil - Aeronaves*, párrafo 8.5; *Canadá - Aeronaves*, párrafo 10.4; *Canadá - Automóviles*, párrafo 11.6; *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles*, párrafo 8.6; *Corea - Embarcaciones comerciales*, párrafo 8.5; *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 8.6).

¹¹⁹¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.17 (donde se hace referencia a los informes de los Grupos Especiales, *Australia - Cuero para automóviles II*, párrafo 10.7; *Brasil - Aeronaves*, párrafo 8.5; *Canadá - Créditos y garantías para las aeronaves*, párrafo 8.4; *Canadá - Automóviles*, párrafo 11.7; *Corea - Embarcaciones comerciales*, párrafo 8.5; y *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 8.6).

¹¹⁹² Informes del Grupo Especial, párrafo 6.17.

en el párrafo 7 del artículo 4 ... es una 'consideración importante'¹¹⁹³, el Grupo Especial decidió "respetar la medida correctiva específica prevista en el artículo 4"¹¹⁹⁴ y añadió los párrafos 8.10, 8.11, 8.21 y 8.22 a sus conclusiones. En estos párrafos, el Grupo Especial recomendó que el Brasil retirara "sin demora" las subvenciones identificadas por el Grupo Especial.¹¹⁹⁵ Además, "[h]abida cuenta de los procedimientos que pueden requerirse para aplicar [la] recomendación [del Grupo Especial], por una parte, y de la exigencia de que el Brasil retire sus subvenciones 'sin demora', por otra", el Grupo Especial especificó un plazo de 90 días para que se retiraran las subvenciones en litigio.¹¹⁹⁶

5.452. El Grupo Especial realizó el análisis en el marco del párrafo 7 del artículo 4 en tres pasos. En primer lugar, haciendo referencia a la práctica de grupos especiales anteriores, el Grupo Especial consideró que el plazo para aplicar una recomendación previsto en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC era "normalmente" de 90 días. Como segundo paso, haciendo referencia a las declaraciones formuladas por el Órgano de Apelación en *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas*, el Grupo Especial consideró que, habida cuenta de que la medida correctiva específica prevista en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC es una "consideración importante"¹¹⁹⁷, el plazo más estricto de "normalmente 90 días" previsto en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC debe prevalecer sobre el plazo posiblemente más extenso de hasta 15 meses previsto en el párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD. Por último, "[h]abida cuenta de los procedimientos que pueden requerirse para aplicar [la] recomendación [del Grupo Especial], por una parte, y de la exigencia de que el Brasil retire sus subvenciones 'sin demora', por otra", el Grupo Especial especificó un plazo de 90 días para que se retiraran las subvenciones en litigio.¹¹⁹⁸

5.453. El Órgano de Apelación ha constatado que un grupo especial proporciona las "razones en que se bas[a]" al incorporar, como parte de sus constataciones, una referencia a jurisprudencia anterior que apoyaba su razonamiento.¹¹⁹⁹ En el presente asunto, el Grupo Especial se remitió a informes de grupos especiales anteriores en los que se especifican 90 días como el plazo previsto en el párrafo 7 del artículo 4, así como a los informes del Órgano de Apelación en *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas*. Comenzando por este último, no consideramos que la remisión del Grupo Especial a las observaciones del Órgano de Apelación en *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas* sea pertinente para la cuestión que nos ocupa en la presente diferencia. En aquellas diferencias, la afirmación del Órgano de Apelación de que "la medida correctiva específica prevista en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC es una consideración importante" se refería a la cuestión de si el Grupo Especial había incurrido en error en el orden de su análisis cuando eligió no empezar por las alegaciones formuladas al amparo del Acuerdo SMC.¹²⁰⁰ Si bien no es incorrecta, no vemos de qué manera la afirmación formulada por el Órgano de Apelación en *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas* sirve de razonamiento que sustente la determinación que hizo el Grupo Especial de 90 días como el plazo previsto en el párrafo 7 del artículo 4, a la luz de los hechos y las circunstancias específicas del presente asunto.

5.454. A continuación, pasamos a examinar la observación del Grupo Especial de que "los grupos especiales anteriores que han abordado la cuestión del plazo específico previsto en el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC usualmente han especificado 90 días como plazo dentro del cual debe retirarse la subvención".¹²⁰¹ Al analizar si la remisión del Grupo Especial a la práctica de grupos

¹¹⁹³ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.17 (donde se citan los informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas*, párrafo 5.7, donde, a su vez, se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Subvenciones a la exportación de azúcar*, párrafos 332-335).

¹¹⁹⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.17.

¹¹⁹⁵ Informes del Grupo Especial, párrafos 8.10 y 8.21.

¹¹⁹⁶ Informes del Grupo Especial, párrafos 8.11 y 8.22.

¹¹⁹⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.17 (donde se citan los informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas*, párrafo 5.7, donde, a su vez, se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Subvenciones a la exportación de azúcar*, párrafos 332-335).

¹¹⁹⁸ Informes del Grupo Especial, párrafos 8.11 y 8.22.

¹¹⁹⁹ Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.195.

¹²⁰⁰ Informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Energía renovable/Canadá - Programa de tarifas reguladas*, párrafo 5.7.

¹²⁰¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 6.17 (donde se hace referencia a los informes del Grupo Especial, *Corea - Embarcaciones comerciales*, párrafo 8.5; *Canadá - Créditos y garantías para las aeronaves*,

especiales anteriores de especificar 90 días como el plazo previsto en el párrafo 7 del artículo 4 constituye un razonamiento suficiente para sus conclusiones en el presente asunto, señalamos que el propio Grupo Especial reconoció que el plazo especificado por los grupos especiales anteriores era "normalmente 90 días".¹²⁰² De hecho, si bien muchos grupos especiales han especificado usualmente 90 días como plazo para retirar "sin demora" las subvenciones prohibidas, otros grupos especiales han especificado plazos superiores en el marco del párrafo 7 del artículo 4.¹²⁰³ Esto está en consonancia con nuestra explicación *supra* de que el uso de la expresión "sin demora" en el párrafo 7 del artículo 4 no establece un criterio claro de que deba especificarse un plazo de 90 días en todos los casos en el marco de esta disposición. Antes bien, en virtud del párrafo 7 del artículo 4, el deber de un grupo especial es especificar el plazo teniendo en cuenta los hechos y las circunstancias de cada caso, de modo que aplique el criterio de "sin demora" del párrafo 7 del artículo 4 caso por caso. Aunque es muy posible que usualmente se especifiquen 90 días como plazo para retirar las subvenciones prohibidas, esto no respalda *ipso facto* la conclusión del Grupo Especial de que 90 días era el plazo adecuado en la presente diferencia. Además, pese a que coincidimos en que el plazo previsto en el párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD no es pertinente para determinar un plazo adecuado en el marco del párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC¹²⁰⁴, no consideramos que la expresión "sin demora" del párrafo 7 del artículo 4 deba dar lugar automáticamente a una recomendación de un plazo de 90 días para que se retiren las subvenciones prohibidas en todas las circunstancias.

5.455. Como tercer paso de su análisis, al especificar el plazo de 90 días como parte de sus conclusiones en el marco del párrafo 7 del artículo 4 en el presente asunto, el Grupo Especial afirmó que había tenido en cuenta "los procedimientos que pueden requerirse para aplicar [su] recomendación, por una parte, y ... la exigencia de que el Brasil retire sus subvenciones 'sin demora', por otra".¹²⁰⁵ Recordamos que un grupo especial no tiene la obligación con arreglo al artículo 11 del ESD de "examinar todos y cada uno de los argumentos formulados por las partes en apoyo de sus respectivos puntos de vista".¹²⁰⁶ Además, por lo general, "un grupo especial tiene competencia 'para utilizar libremente argumentos presentados por cualquiera de las partes -o desarrollar su propio razonamiento jurídico-, para apoyar sus propias opiniones y conclusiones sobre el asunto sometido a su consideración'".¹²⁰⁷ Por lo tanto, el hecho de que el Grupo Especial no examinara cada uno de los argumentos de las partes no significaría, en sí mismo y por sí mismo, que no se haya realizado una evaluación objetiva del asunto en el sentido del artículo 11 del ESD. No obstante, un grupo especial tiene la obligación de "examinar todas las pruebas que se le hayan presentado, evaluar su credibilidad, determinar su peso, y cerciorarse de que sus constataciones fácticas tengan fundamento adecuado en esas pruebas".¹²⁰⁸

párrafo 8.4; *Canadá - Automóviles*, párrafo 11.7; *Australia - Cuero para automóviles II*, párrafo 10.7; *Brasil - Aeronaves*, párrafo 8.5; *Estados Unidos - Incentivos fiscales*, párrafo 8.6).

¹²⁰² Informes del Grupo Especial, párrafo 6.17. (sin cursivas en el original)

¹²⁰³ Informes de los Grupos Especiales, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 8.8; y *Estados Unidos - Algodón americano* (upland), párrafo 8.3.

¹²⁰⁴ El Órgano de Apelación ha señalado en jurisprudencia anterior que el párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC está enumerado en el Apéndice 2 del ESD como una "norma[o] procedimiento[] especial[]" sobre solución de diferencias y que las disposiciones del párrafo 3 del artículo 21 del ESD "no son pertinentes para determinar el plazo para la aplicación de una conclusión de incompatibilidad con las disposiciones sobre subvenciones prohibidas que contiene la parte II del Acuerdo SMC". (Informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Aeronaves*, párrafo 192).

¹²⁰⁵ Informes del Grupo Especial, párrafos 8.11 y 8.22.

¹²⁰⁶ Informe del Órgano de Apelación, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 125.

¹²⁰⁷ Informes del Órgano de Apelación, *China - Tubos de altas prestaciones* (Japón)/*China - Tubos de altas prestaciones* (UE), párrafo 5.116 (donde se citan los informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Energía renovable*/Canadá - Programa de tarifas reguladas, párrafo 5.215, donde, a su vez, se citan los informes del Órgano de Apelación, *CE - Hormonas*, párrafo 156; donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Determinados productos procedentes de las CE*, párrafo 123).

¹²⁰⁸ Informes del Órgano de Apelación, *China - Tierras raras*, párrafo 5.178 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Neumáticos recauchutados*, párrafo 185, donde a su vez se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Hormonas*, párrafos 132 y 133, donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *Australia - Salmón*, párrafo 266; *CE - Amianto*, párrafo 161; *CE - Ropa de cama* (párrafo 5 del artículo 21 - India), párrafos 170, 177 y 181; *CE - Sardinas*, párrafo 299; *CE - Accesorios de tubería*, párrafo 125; *Japón - Manzanas*, párrafo 221; *Japón - Productos agrícolas II*, párrafos 141 y 142; *Corea - Bebidas alcohólicas*, párrafos 161 y 162; *Corea - Productos lácteos*, párrafo 138; *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 142; *Estados Unidos - Juegos de azar*, párrafo 363; *Estados Unidos - Exámenes por*

5.456. Como señala correctamente el Brasil, durante la etapa intermedia de reexamen de las actuaciones del Grupo Especial, las partes presentaron extensos argumentos como parte de sus respuestas y sus observaciones sobre las respuestas de las otras partes a la pregunta adicional que formuló el Grupo Especial sobre esta cuestión. La Unión Europea y el Japón solicitaron un plazo de 90 días¹²⁰⁹, mientras que el Brasil abogó por un período de 18 meses.¹²¹⁰ En particular, el Japón adujo, recordando diferencias anteriores en las que los grupos especiales habían establecido un plazo de 90 días, que, al determinar el plazo para retirar medidas "sin demora", un grupo especial puede tener en cuenta "el carácter de las medidas y los procedimientos que pueden requerirse para aplicar [la] recomendación"¹²¹¹, pero no es preciso que tenga en cuenta el tiempo necesario para "elaborar medidas sustitutivas".¹²¹² La Unión Europea subrayó que el Brasil podía retirar las medidas declaradas subvenciones prohibidas en un plazo de 90 días, utilizando las medidas provisionales previstas en el sistema brasileño (*Medida Provisória*) y alegó que dichas medidas provisionales se habían utilizado muchas veces para modificar los programas en litigio en la presente diferencia.¹²¹³ La Unión Europea también señaló que muchos de los instrumentos jurídicos por los que se aplicaban los programas impugnados, y especialmente aquellos que contenían las prescripciones en materia de contenido nacional discriminatorias, eran actos administrativos, como las *portarias* que contienen PPB, que el poder ejecutivo puede modificar con una simple medida administrativa.¹²¹⁴ La Unión Europea adujo además que sería "incongruente" interpretar que la expresión "sin demora" del párrafo 7 del artículo 4 se refiere a un plazo igual o superior al plazo máximo establecido para que se retire una subvención recurrible o se eliminen sus efectos desfavorables, a saber, 6 meses.¹²¹⁵

5.457. El Brasil, por su parte, señaló que "en circunstancias en que el retiro de las subvenciones conllevarse consecuencias económicas significativas o en que se requiriese la adopción de medidas legislativas, los grupos especiales ha[bía]n concedido hasta un año para el cumplimiento en el marco del párrafo 7 del artículo 4".¹²¹⁶ El Brasil también ofreció una explicación detallada sobre: i) el carácter de las medidas; y ii) los procedimientos que se requerirían para aplicar la recomendación del Grupo Especial. Según el Brasil, en cuanto a su carácter, esas medidas "constituyen una serie de exenciones, reducciones y suspensiones fiscales interrelacionadas establecidas en virtud de diferentes leyes y reglamentos federales que se aplican a una amplia gama de procesos de producción en sectores económicos clave de la economía brasileña".¹²¹⁷ Además, el Brasil consideró que el procedimiento de retiro conllevaría la adopción de medidas legislativas que entrañarían "un proceso largo y complejo que normalmente se prolonga más de dos años, en el que intervienen tanto el poder ejecutivo como el legislativo".¹²¹⁸ El Brasil estimó que, siguiendo el procedimiento legislativo normal, "incluso en la hipótesis de que se actuara con la mayor rapidez posible, el retiro de las medidas en litigio no podría realizarse en menos de 18 meses contados a partir de la adopción de las recomendaciones y resoluciones del OSD en la presente diferencia".¹²¹⁹

5.458. Las partes además formularon extensas observaciones en las que refutaron los argumentos de las otras partes y en las que la Unión Europea adujo, entre otras cosas, que las dificultades descritas por el Brasil quedaban "desmentid[a]s por la frecuencia con la que esos programas han

extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos, párrafo 313; *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 258).

¹²⁰⁹ Respuesta de la Unión Europea a la pregunta 83 del Grupo Especial; y respuesta del Japón a la pregunta 83 del Grupo Especial.

¹²¹⁰ Respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial.

¹²¹¹ Informes de los Grupos Especiales, *Australia - Cuero para automóviles II*, párrafo 10.4; y *Brasil - Aeronaves*, párrafo 8.5.

¹²¹² Respuesta del Japón a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafos 4 y 6.

¹²¹³ Véase la respuesta de la Unión Europea a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 4. Según la Unión Europea, las medidas provisionales "permiten al poder ejecutivo promulgar rápidamente normas con rango infraconstitucional [que] normalmente tienen efecto inmediato, pero [que] ... deben remitirse al Parlamento para su conversión en ley (posiblemente con enmiendas) dentro de un plazo determinado (de 60 a 120 días), en cuyo defecto expiran". (*Ibid.*, párrafo 3 (no se reproduce la nota de pie de página)).

¹²¹⁴ Respuesta de la Unión Europea a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 6.

¹²¹⁵ Respuesta de la Unión Europea a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 8.

¹²¹⁶ Respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial (donde se hace referencia a los informes de los Grupos Especiales, *Estados Unidos - Algodón americano* (upland), párrafo 8.3 b); y *Estados Unidos - EVE*, párrafo 8.8).

¹²¹⁷ Respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial.

¹²¹⁸ Respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial.

¹²¹⁹ Respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial.

sido modificados ... durante su vigencia".¹²²⁰ Análogamente, el Japón observó que, si bien el Brasil era libre de tomar en consideración cada etapa de toda la cadena de producción de los sectores afectados o el riesgo de que se planteasen impugnaciones por vía judicial, ello no debía influir en la interpretación y aplicación por el Grupo Especial de la expresión "sin demora", y que estos eran factores que debían ser considerados en el Brasil al diseñar las medidas de cumplimiento y no factores que el Grupo Especial debía considerar al determinar el plazo para el retiro de las medidas.¹²²¹ En cambio, el Brasil negó que se pudieran utilizar medidas provisionales para aplicar la recomendación del Grupo Especial, como aducía la Unión Europea, porque "pierden todo efecto retroactivamente si no se convierten en ley en [un plazo de 120 días], mediante un procedimiento legislativo similar al descrito por el Brasil en su respuesta al Grupo Especial, y no pueden promulgarse de nuevo".¹²²² Por consiguiente, en opinión del Brasil, la promulgación de una medida provisional "conllevar[ía] a lo sumo un retiro *temporal* de las medidas en litigio y no evitar[ía] la obligación de seguir el procedimiento legislativo ordinario del Brasil".¹²²³

5.459. Aparte de la indicación del Grupo Especial, en los párrafos 8.11 y 8.22 de sus informes, de que había tenido en cuenta "los procedimientos que pueden requerirse para aplicar [su] recomendación, por una parte, y ... la exigencia de que el Brasil retire sus subvenciones 'sin demora', por otra", no hay modo de determinar la medida en que el Grupo Especial tuvo en cuenta los aspectos prácticos del procedimiento necesario para el retiro de las medidas en el presente asunto. En particular, consideramos que los argumentos de las partes relativos a las dos posibles vías de aplicación -a saber, mediante el procedimiento legislativo normal o mediante medidas provisionales- son pertinentes para la evaluación por el Grupo Especial de si el plazo de 90 días era adecuado o no en vista de los hechos del caso. Si bien discrepamos de la indicación del Brasil de que el Grupo Especial debía llevar a cabo una indagación similar a la que debe realizarse en el marco del párrafo 3 c) del artículo 21 del ESD, consideramos que llama particularmente la atención que el Grupo Especial no examinara estos argumentos a la luz del argumento del Brasil de que algunos grupos especiales han concedido plazos superiores a 90 días "en circunstancias ... en que se requiriese la adopción de medidas legislativas"¹²²⁴ y la réplica de la Unión Europea a este argumento.¹²²⁵ La única declaración del Grupo Especial en sus conclusiones sobre el párrafo 7 del artículo 4 no nos permite determinar si las constataciones y recomendaciones del Grupo Especial se basaron en pruebas suficientes obrantes en el expediente y en un examen adecuado de los argumentos presentados por las partes y si su recomendación se basó en una explicación razonada y adecuada, de conformidad con el artículo 11 del ESD.¹²²⁶ Además, en nuestra opinión, como consecuencia de que el Grupo Especial no examinara los argumentos de los participantes sobre el procedimiento pertinente necesario para aplicar su recomendación, el análisis del Grupo Especial no

¹²²⁰ Observaciones de la Unión Europea sobre la respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 14. Véanse también las observaciones del Japón sobre la respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 5.

¹²²¹ Observaciones del Japón sobre la respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 3.

¹²²² Observaciones del Brasil sobre las respuestas de la Unión Europea y el Japón a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 3.

¹²²³ Observaciones del Brasil sobre las respuestas de la Unión Europea y el Japón a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 3. (las cursivas figuran en el original)

¹²²⁴ Respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial (donde se hace referencia a los informes de los Grupos Especiales, *Estados Unidos - Algodón americano* (upland), párrafo 8.3 b); y *Estados Unidos - EVE*, párrafo 8.8). Véase la comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 448.

¹²²⁵ La Unión Europea adujo, entre otras cosas, que el Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - EVE* no estableció el plazo para que los Estados Unidos retiraran las subvenciones supeditadas a la exportación solo porque se requiriese la adopción de medidas legislativas. En lugar de ello, el Grupo Especial examinó "lo que era absolutamente necesario para que los Estados Unidos retiraran 'sin demora' las subvenciones, y que requiriera la adopción de medidas legislativas, como habían reconocido las Comunidades Europeas. (Observaciones de la Unión Europea sobre la respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafos 8 y 9).

¹²²⁶ Informes del Órgano de Apelación, *China - Tierras raras*, párrafo 5.178 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Neumáticos recauchutados*, párrafo 185; *CE - Hormonas*, párrafos 132 y 133, donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *Australia - Salmón*, párrafo 266; *CE - Amianto*, párrafo 161; *CE - Ropa de cama* (párrafo 5 del artículo 21 - *India*), párrafos 170, 177 y 181; *CE - Sardinas*, párrafo 299; *CE - Accesorios de tubería*, párrafo 125; *Japón - Manzanas*, párrafo 221; *Japón - Productos agrícolas II*, párrafos 141 y 142; *Corea - Bebidas alcohólicas*, párrafos 161 y 162; *Corea - Productos lácteos*, párrafo 138; *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 142; *Estados Unidos - Juegos de azar*, párrafo 363; *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos*, párrafo 313; *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 258).

"revela cómo y por qué se aplica la ley" a los hechos *en cuestión*, de conformidad con el párrafo 7 del artículo 12 del ESD.¹²²⁷

5.460. A la luz de lo anterior, no consideramos que el Grupo Especial estableciera un vínculo suficiente entre el plazo de 90 días que especificó para el retiro de las subvenciones en litigio y el procedimiento interno del Brasil para llevar a cabo dicho retiro. En lugar de ello, el Grupo Especial parece haber considerado la práctica de especificar un plazo de 90 días seguida por algunos grupos especiales anteriores como el criterio *de facto* que debe aplicarse en todos los casos. Como se ha analizado, el párrafo 7 del artículo 4 requiere un análisis caso por caso del plazo que debe prescribirse para el retiro "sin demora" de subvenciones prohibidas. Por lo tanto, constatamos que al no proporcionar una "explicación razonada y adecuada" o las "razones en que se bas[ó]" al recomendar un plazo de 90 días en el marco del párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC en el presente asunto, el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD. En consecuencia, revocamos las conclusiones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 8.11 y 8.22 de sus informes, de que el Brasil retire las subvenciones prohibidas identificadas en los párrafos 8.5.e, 8.6.e, 8.7, 8.16.f, 8.17.f y 8.18 de los informes del Grupo Especial en un plazo de 90 días.

5.461. Habiendo revocado las constataciones del Grupo Especial, pasamos a abordar la solicitud del Brasil de que se complete el análisis jurídico.¹²²⁸ El Brasil alega que es "un hecho no controvertido que se requieren disposiciones legislativas para retirar las medidas pertinentes" y que "el desacuerdo no resuelto entre las partes se refiere a si las medidas deben retirarse utilizando el 'procedimiento legislativo ordinario' del Brasil o si el retiro de las medidas pertinentes podría hacerse efectivo mediante medidas provisionales".¹²²⁹ Además, el Brasil afirma que, dado que "la promulgación de una medida provisional conllevará a lo sumo un retiro *temporal* de las medidas", la "cuestión que el Grupo Especial dejó sin resolver es si el retiro temporal de las subvenciones es compatible con la prescripción establecida en el párrafo 7 del artículo 4".¹²³⁰ En consecuencia, en opinión del Brasil, el Órgano de Apelación "debería concluir que la única vía para que el Brasil retirase las subvenciones de una manera compatible con el párrafo 7 del artículo 4 [era] es hacerlo con arreglo al procedimiento legislativo ordinario del Brasil", a saber, en un plazo de 18 meses.¹²³¹

5.462. En diferencias anteriores, el Órgano de Apelación ha subrayado que solo puede completar el análisis "si las constataciones fácticas del Grupo Especial y los hechos no controvertidos de que hay constancia en el expediente de [e]ste" constituyen una base suficiente para hacerlo".¹²³² Ya hemos señalado que el Grupo Especial no formuló constataciones fácticas sobre el procedimiento interno para el retiro de las subvenciones en litigio previsto en el sistema jurídico del Brasil. Además, señalamos que, ante el Grupo Especial, aparte de convenir que las medidas en litigio figuran en varios instrumentos jurídicos que tienen carácter de leyes, reglamentos y actos administrativos¹²³³, las partes discreparon en cuanto a todos los aspectos fácticos relacionados con el procedimiento que puede utilizarse para aplicar la recomendación del Grupo Especial.¹²³⁴

¹²²⁷ Informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz* (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos), párrafo 108.

¹²²⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 456.

¹²²⁹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 457.

¹²³⁰ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 457.

¹²³¹ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafos 458 y 461.

¹²³² Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero laminado en caliente*, párrafo 235.

¹²³³ Respuesta de la Unión Europea a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 2; y observaciones del Brasil sobre las respuestas de la Unión Europea y el Japón a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 2.

¹²³⁴ Señalamos que dado que la cuestión se planteó durante la etapa intermedia de reexamen, la información obrante en el expediente relativa a esta cuestión se limita al análisis del Grupo Especial, las respuestas de las partes a la pregunta 83 del Grupo Especial y sus observaciones sobre las respuestas de las otras partes.

5.463. Por ejemplo, no estamos de acuerdo con la afirmación del Brasil de que es un hecho *no controvertido* que "se requiere la adopción de disposiciones legislativas para retirar las medidas pertinentes" y que el "desacuerdo no resuelto entre las partes se refiere a si las medidas deben retirarse utilizando el 'procedimiento legislativo ordinario' del Brasil o si el retiro de las medidas pertinentes podría hacerse efectivo mediante medidas provisionales".¹²³⁵ A este respecto, recordamos que la Unión Europea, al refutar ante el Grupo Especial que la adopción de medidas legislativas sea absolutamente necesaria, alegó que el Brasil no solo dispone de medidas provisionales, que hay también "otros actos administrativos al alcance del Brasil que eliminarían los elementos discriminatorios de los programas de subvenciones declarados incompatibles en el presente asunto".¹²³⁶ Como refleja la descripción que hizo el Grupo Especial de los programas impugnados, cada uno de los programas que se constató que otorgaban subvenciones prohibidas se aplicaba mediante varios instrumentos jurídicos incluidos leyes, decretos, órdenes de aplicación, órdenes interministeriales de aplicación y habilitaciones concedidas en virtud de los programas.¹²³⁷ A fin de determinar si es posible retirar las medidas en litigio pertinentes por medios distintos del procedimiento legislativo normal del Brasil, por lo tanto, tendríamos que analizar cada uno de los instrumentos jurídicos en cuestión y formular nuestras propias constataciones fácticas sobre los medios de aplicación de que dispone el Brasil, lo que no estaría comprendido en el ámbito del examen en apelación. Análogamente, no hallamos hechos no controvertidos en el expediente relativos a los plazos correspondientes al procedimiento legislativo del Brasil¹²³⁸, ni sobre la cuestión de si las medidas provisionales del Brasil darían lugar a un retiro "permanente" o "temporal" de las medidas en litigio.¹²³⁹

5.464. En estas circunstancias, no podemos completar el análisis jurídico, como ha solicitado el Brasil, y no podemos especificar el plazo en el que el Brasil debe retirar las subvenciones prohibidas identificadas por el Grupo Especial. No obstante, señalamos que las recomendaciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 8.10 y 8.21, de que el Brasil retire "sin demora" las subvenciones identificadas por el Grupo Especial permanecen intactas.

¹²³⁵ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 457.

¹²³⁶ Observaciones de la Unión Europea sobre la respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 9.

¹²³⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.38.

¹²³⁸ Ante el Grupo Especial, el Brasil estimó que, siguiendo el procedimiento legislativo normal, "incluso en la hipótesis de que se actuara con la mayor rapidez posible, el retiro de las medidas en litigio no podría realizarse en menos de 18 meses contados a partir de la adopción de las recomendaciones y resoluciones del OSD en la presente diferencia". (Respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial). El Japón cuestionó el hecho de que el procedimiento legislativo normal del Brasil deba prologarse necesariamente más de 90 días, porque "el Brasil no explica por qué estos procesos no pueden acelerarse a fin de que ponerse en conformidad con las obligaciones jurídicas internacionales que le corresponden". (Observaciones del Japón sobre la respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 4).

¹²³⁹ Según el Brasil, se requiere la adopción de medidas legislativas para retirar las medidas en litigio porque debe entenderse que la expresión "retirar la subvención" que figura en el párrafo 7 del artículo 4 exige el retiro *permanente* de las subvenciones, y las medidas provisionales conllevarían a lo sumo solo "un retiro *temporal* de las medidas en litigio y no evitar[ía] la obligación de seguir el procedimiento legislativo ordinario del Brasil". (Observaciones del Brasil sobre las respuestas de la Unión Europea y el Japón a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 3). (Las cursivas figuran en el original) Tanto la Unión Europea como el Japón cuestionaron la posición del Brasil y afirmaron que el Brasil había utilizado medidas provisionales para introducir o modificar varias de las subvenciones prohibidas en litigio en la presente diferencia y citaron múltiples ejemplos fácticos de dichas modificaciones. (Véanse la respuesta de la Unión Europea a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 4; y las observaciones del Japón sobre la respuesta del Brasil a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 5).

6 CONSTATAIONES Y CONCLUSIONES

6.1. Por las razones expuestas en los presentes informes, el Órgano de Apelación formula las constataciones y conclusiones siguientes.¹²⁴⁰

6.1 Párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 y párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC

6.1.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC acabados importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC acabados nacionales similares, de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

6.2. Los productos de TIC acabados importados no pueden beneficiarse de reducciones o exenciones fiscales porque los productores extranjeros no pueden estar habilitados en el marco de los programas de TIC y, en consecuencia, soportan la carga fiscal íntegra, a diferencia de los productos de TIC acabados nacionales similares. En el caso de un producto de TIC acabado importado, cuando un importador lo vende a un mayorista, minorista o distribuidor, el importador cobrará el IPI al mayorista, al minorista o al distribuidor y remitirá el impuesto al Gobierno del Brasil.¹²⁴¹ En cambio, respecto de un producto de TIC acabado nacional similar que está sujeto a la exención o reducción del IPI en el marco de los programas de TIC, el vendedor no cobra ningún impuesto o cobra un impuesto reducido, según sea el caso, al mayorista, al minorista o al distribuidor.¹²⁴² En esta etapa final el tipo impositivo es, por lo tanto, más alto para los productos de TIC acabados importados que para los productos de TIC acabados nacionales similares y la carga fiscal de los primeros será necesariamente superior a la de los segundos.

6.3. Por consiguiente, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.154, 8.5.a y 8.16.a de sus informes, de que los productos de TIC acabados importados están sujetos a una carga fiscal mayor que los productos de TIC nacionales similares y, en consecuencia, están sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC acabados nacionales similares, contrariamente a lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

6.1.2 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los productos de TIC intermedios importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC intermedios nacionales similares, de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

6.4. Con arreglo al sistema de bonificaciones y débitos, las compras de productos de TIC intermedios importados que no son objeto de incentivos entrañan el pago por anticipado de un impuesto que no soportan las empresas que compran productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos, que están exentos de los impuestos pertinentes.¹²⁴³ Incluso en el caso de las reducciones fiscales, las empresas que compran productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos tienen que pagar un impuesto inferior en comparación con las que compran productos de TIC intermedios importados que no son objeto de incentivos. No vemos cómo estas situaciones podrían no tener el efecto de limitar la disponibilidad de flujo de caja para las empresas que compran productos de TIC intermedios importados que no son objeto de incentivos. El hecho de que los compradores de productos de TIC intermedios importados tengan que pagar los impuestos pertinentes en el marco de los programas de TIC, con independencia del momento en que lo hagan, en comparación con los compradores de productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos, que no tienen que pagar el impuesto pertinente o pagan una cuantía reducida, "limita la disponibilidad de flujo de caja"¹²⁴⁴, lo que da lugar a la imposición de una carga fiscal efectiva superior a los productos de TIC intermedios importados. Además, el valor de la bonificación fiscal que se genera al pagar el impuesto pertinente sobre la venta de un producto de

¹²⁴⁰ Un Miembro de la Sección expresó una opinión separada relativa al alcance de la expresión "pago de subvenciones" que figura en el párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994. Esta opinión separada se recoge en la sección 5.2.5 de los presentes informes.

¹²⁴¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 2.14.

¹²⁴² Informes del Grupo Especial, párrafo 2.15.

¹²⁴³ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.170.

¹²⁴⁴ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.170.

TIC intermedio importado que no es objeto de incentivos se depreciará con el tiempo hasta que sea utilizado o reajustado. En esa medida, en tanto en cuanto existe un intervalo entre la obtención de la bonificación fiscal y su reajuste o utilización, ello da lugar necesariamente a que el valor del dinero (en forma de bonificaciones fiscales obtenidas) se deprecie con el tiempo. Por lo tanto, los productos de TIC intermedios importados, cuya compra está sujeta al pago anticipado del impuesto, soportan una carga fiscal superior a la que recae sobre los productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos, que se benefician de una exención o reducción fiscal.

6.5. Por consiguiente, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.172, 8.5.a y 8.16.a de sus informes, de que los productos de TIC intermedios importados están sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los productos de TIC intermedios nacionales similares objeto de incentivos, contrariamente a lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

6.1.3 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los requisitos de habilitación de los programas de TIC dan a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a productos nacionales similares, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994

6.6. El aspecto de los programas de TIC impugnados por las partes reclamantes por ser incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 guardaba relación con los requisitos de habilitación, cuyo cumplimiento permitía la obtención de la exención, reducción o suspensión fiscal pertinente respecto de las ventas o compras de productos de TIC. No se discute que para poder beneficiarse de la exención, reducción o suspensión fiscal en el marco de los programas de TIC, las empresas deben satisfacer los requisitos de habilitación. Los requisitos de habilitación establecidos por los programas de TIC dan lugar, por lo tanto, a un trato menos favorable para los productos de TIC importados en forma de la carga fiscal diferenciada a la que están sujetos los productos de TIC importados en virtud del hecho de que los productores extranjeros no pueden ser habilitados en el marco de los programas de TIC. La consecuencia de ese hecho es, como también señaló el Grupo Especial, que los productores extranjeros "n[o] pueden nunca ... beneficiarse de las exenciones, reducciones o suspensiones fiscales".¹²⁴⁵ Señalamos que los aspectos de los programas de TIC que fueron declarados incompatibles con la primera frase del párrafo 2 del artículo III y con el párrafo 4 del artículo III son distintos. En el caso de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, el aspecto del programa de TIC declarado incompatible es el trato fiscal diferenciado que da lugar a la imposición de una carga fiscal mayor a los productos de TIC importados, es decir, el hecho de que los productos de TIC importados están sujetos a impuestos superiores a los aplicables a los productos de TIC nacionales similares. En cambio, a los efectos del párrafo 4 del artículo III, el aspecto de los programas de TIC declarado incompatible son los requisitos de habilitación que dan lugar a un trato menos favorable en forma del trato fiscal diferenciado para los productos de TIC importados.

6.7. Por consiguiente, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.225, 8.5.b y 8.16.c de sus informes, de que, al restringir el acceso a los incentivos fiscales únicamente a los productos nacionales, los requisitos de habilitación de los programas de TIC modifican las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados y dan lugar a que los productos de TIC importados reciban un trato menos favorable que los productos de TIC nacionales similares, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

6.1.4 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 en virtud de la carga administrativa menor para las empresas que compran productos intermedios nacionales objeto de incentivos

6.8. Con arreglo al sistema de bonificaciones y débitos, los compradores de productos de TIC intermedios importados que no son objeto de incentivos en el marco de los programas de TIC deberán pagar por adelantado el importe total de los impuestos adeudados sobre esos productos de TIC intermedios importados. Pese a que cualquiera de esos impuestos que se pague por la compra de productos de TIC intermedios importados generará la consiguiente bonificación fiscal en favor del comprador, la compensación de esta bonificación fiscal entraña una *carga administrativa* a la que no están sujetos, o lo están en menor medida, los compradores de productos de TIC intermedios

¹²⁴⁵ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.223.

nacionales objeto de incentivos.¹²⁴⁶ Esto es así porque, con arreglo al sistema de bonificaciones y débitos, "si transcurridos tres períodos [impositivos] la bonificación fiscal no puede compensarse con débitos", el proceso de compensación de la bonificación fiscal con otros impuestos federales o su reembolso puede "ser gravoso para las empresas y durar años".¹²⁴⁷

6.9. Por lo tanto, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.225, 8.5.b y 8.16.c de sus informes, de que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, porque, al imponer una carga administrativa menor a las empresas que compran productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos, dan a los productos de TIC intermedios importados un trato menos favorable que el concedido a los productos de TIC intermedios nacionales similares.

6.1.5 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los PPB y otros requisitos de etapas de producción de los programas de TIC están supeditados al empleo de productos nacionales, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994

6.10. Coincidimos con el Grupo Especial en que los PPB y otros requisitos de etapas de producción previstos en el Programa de Informática, el PATVD, el PADIS y el Programa de Inclusión Digital proporcionan un incentivo para emplear productos de TIC nacionales. Por lo tanto, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.299, 7.301-7.302, 7.308, 7.311, 7.313, 7.317, 7.319, 8.5.b y 8.16.c de sus informes, de que el Programa de Informática, el PATVD, el PADIS y el Programa de Inclusión Digital dan a los productos de TIC intermedios importados un trato menos favorable que el concedido a los productos nacionales similares.

6.1.6 La cuestión de si Grupo Especial incurrió en error al constatar que los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC

6.11. En apelación, el Brasil no presenta argumentos específicos respecto de la constatación formulada por el Grupo Especial en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC. Más bien, la solicitud del Brasil de que se revoque la constatación del Grupo Especial en el marco de esa disposición se basa en que revoquemos las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.¹²⁴⁸ Sin embargo, por las razones expuestas *supra*, hemos confirmado las constataciones del Grupo Especial de que determinados aspectos de los programas de TIC son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

6.12. En consecuencia, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.363, 8.5.d y 8.16.e de sus informes, de que los aspectos de los programas de TIC declarados incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 son también incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC.

6.1.7 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que los requisitos de habilitación establecidos en el programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque son más onerosos para las empresas que solicitan la habilitación como importadores/distribuidores que para los fabricantes nacionales

6.13. No se discute que, para que las empresas puedan obtener cualquier tipo de habilitación en el marco del programa INOVAR-AUTO que les dé derecho a acumular y utilizar las bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI, deben estar ubicadas y desempeñar su actividad en el Brasil, en el caso de los fabricantes nacionales y de los importadores/distribuidores, o estar en proceso de

¹²⁴⁶ Observamos que, en la mayoría de los casos, los compradores de productos de TIC intermedios nacionales objeto de incentivos no necesitarán pagar por adelantado el impuesto adeudado por la compra de esos productos de TIC intermedios, dado que el Programa de Informática, el PATVD, el PADIS y el Programa de Inclusión Digital establecen exenciones fiscales mediante tasas nulas para las empresas habilitadas que venden productos de TIC intermedios nacionales. El contexto de la reducción del IPI otorgada en el marco del Programa de Informática es el único en el que es posible que los compradores de productos de TIC intermedios nacionales deban pagar por adelantado una cuantía reducida del IPI adeudado.

¹²⁴⁷ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.251 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita presentada por el Brasil al Grupo Especial, párrafo 702 (DS497)).

¹²⁴⁸ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 172.

establecimiento en el país como fabricantes nacionales, en el caso de los inversores.¹²⁴⁹ La habilitación como importadores/distribuidores es la única forma viable para que los fabricantes extranjeros puedan beneficiarse de bonificaciones fiscales estimadas respecto del IPI que reduzcan sus débitos tributarios respecto del IPI en el marco del programa INOVAR-AUTO. No obstante, para conseguir esa habilitación, los fabricantes extranjeros deben, en primer lugar y ante todo, estar ubicados y desempeñar su actividad en el Brasil.¹²⁵⁰ Ello significa que los fabricantes extranjeros que solicitan su habilitación como importadores/distribuidores afrontan la consiguiente carga que se deriva necesariamente del requisito de desempeñar su actividad o establecerse en el Brasil, a diferencia de lo que ocurre con los fabricantes nacionales, que ya desempeñan su actividad y están establecidos en el Brasil. Asimismo, observamos que para obtener la habilitación como importador/distribuidor, una empresa deberá cumplir estos tres requisitos específicos: i) inversiones en I+D en el Brasil; ii) gasto en ingeniería, tecnología industrial básica y creación de capacidad de los proveedores en el Brasil; y iii) participación en el programa de etiquetado de vehículos del INMETRO.¹²⁵¹ Hay además un cuarto requisito, que exige la realización de determinadas etapas de fabricación en el Brasil.¹²⁵² Estas actividades no pueden ser consideradas habituales respecto de los fabricantes extranjeros que tratan de importar vehículos automóviles en el Brasil. El hecho de que los fabricantes extranjeros deban realizar estas actividades para conseguir la habilitación como importadores/distribuidores implica que tales fabricantes afrontan una carga que los fabricantes nacionales no tienen que afrontar. Casi todos estos requisitos pueden ser considerados habituales conforme a la naturaleza de las actividades que desempeñan los fabricantes nacionales. De hecho, cualquier fabricante nacional desempeñará y realizará un número mínimo de actividades de fabricación en el Brasil y, en el marco de ese proceso, es probable que haga inversiones en I+D en el Brasil y efectúe gastos en las categorías indicadas en el programa INOVAR-AUTO. El programa INOVAR-AUTO está diseñado, por lo tanto, de manera tal que los requisitos de habilitación establecidos en su marco modifican desfavorablemente las condiciones de competencia para los productos importados en comparación con las de los productos nacionales similares.

6.14. Por consiguiente, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.772, 8.6.b y 8.17.c de sus informes, de que, en el marco del programa INOVAR-AUTO, las condiciones para la habilitación a fin de recibir las bonificaciones fiscales estimadas otorgan un trato menos favorable a los productos importados que a los productos nacionales similares, de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

6.1.8 La cuestión de si Grupo Especial incurrió en error al constatar que el programa INOVAR-AUTO es incompatible con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC

6.15. En apelación, el Brasil no presenta argumentos específicos respecto de la constatación formulada por el Grupo Especial en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC. Más bien, la solicitud del Brasil de que se revoque la constatación del Grupo Especial en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC se basa en que revoquemos las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.¹²⁵³ Sin embargo, por las razones expuestas *supra*, hemos confirmado las constataciones del Grupo Especial de que determinados aspectos del programa INOVAR-AUTO son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

6.16. En consecuencia, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.804, 8.6.d y 8.17.e de sus informes, de que los aspectos del programa INOVAR-AUTO declarados incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 también son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC.

¹²⁴⁹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.657 (donde se hace referencia a las respuestas del Brasil a las preguntas 28 y 57 del Grupo Especial).

¹²⁵⁰ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.660 (donde se hace referencia a la respuesta del Brasil a la pregunta 57 del Grupo Especial).

¹²⁵¹ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.658.

¹²⁵² Informes del Grupo Especial, nota 1056 al párrafo 7.658.

¹²⁵³ Comunicación del apelante presentada por el Brasil, párrafo 294.

6.2 Párrafo 8 b) del artículo III del GATT de 1994¹²⁵⁴

6.17. En la medida en que el pago de subvenciones exclusivamente a productores nacionales de un producto determinado afecte a las condiciones de competencia entre dicho producto y el producto importado similar, la incompatibilidad consiguiente con la obligación de trato nacional establecida en el artículo III está justificada al amparo del párrafo 8 b) del artículo III, siempre que se cumplan las condiciones previstas en esta disposición. Además, las condiciones de admisibilidad para el pago de subvenciones que definen la clase de "productores nacionales" beneficiarios por referencia a sus actividades en los mercados de los productos subvencionados también están justificadas al amparo del párrafo 8 b) del artículo III. En cambio, una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados a fin de tener acceso a la subvención no está abarcada por la excepción del párrafo 8 b) del artículo III y, por lo tanto, seguiría estando sujeta a la obligación de trato nacional prevista en el artículo III. Además, un examen del texto y del contexto del párrafo 8 b) del artículo III, teniendo en cuenta su objeto y fin y como confirma la historia de las negociaciones, indica que la expresión "pago de subvenciones" que figura en el párrafo 8 b) del artículo III no incluye en su ámbito de aplicación la exención o reducción de impuestos interiores que afectan a las condiciones de competencia entre productos similares. En lugar de ello, como señaló el Órgano de Apelación en *Canadá - Publicaciones*, en relación con el párrafo 8 b) del artículo III, "la intención era que quedara exento del cumplimiento de las obligaciones del artículo III únicamente el pago de subvenciones que entraña el desembolso de ingresos por parte de un gobierno".¹²⁵⁵

6.18. La interpretación y aplicación por el Grupo Especial del párrafo 8 b) del artículo III con respecto de las medidas en litigio confunden la distinción entre los efectos del pago de una subvención a un productor nacional en las condiciones de competencia en los mercados del producto pertinente y las condiciones de admisibilidad establecidas al respecto, por una parte, y cualesquiera otros efectos derivados de las prescripciones de emplear insumos nacionales con preferencia a los importados en el proceso de producción, por otra. Además, el Grupo Especial no realizó en ningún momento una evaluación de si las medidas en litigio constituyen el "pago de subvenciones exclusivamente a los productores nacionales" en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III.

6.19. Debido a estas deficiencias en el razonamiento del Grupo Especial, revocamos las constataciones excesivamente amplias y sin limitaciones, que figuran en los párrafos 7.87-7.88 de sus informes, de que "las subvenciones que se otorgan exclusivamente a los productores nacionales de conformidad con el párrafo 8 b) del artículo III ... no están *per se* exentas de las disciplinas de dicho artículo" y que "los aspectos de una subvención que dan lugar a una discriminación entre productos (incluidas las prescripciones de emplear productos nacionales, prohibidas por el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo SMC) no están exentos de las disciplinas del artículo III en virtud del párrafo 8 b) de ese mismo artículo". Según una interpretación adecuada del párrafo 8 b) del artículo III, ninguna de las medidas en litigio en la presente diferencia puede estar justificada al amparo de dicha disposición porque todas entrañan la exención o la reducción de impuestos interiores que afectan a las condiciones de competencia entre productos similares y, por lo tanto, no pueden constituir el "pago de subvenciones" en el sentido del párrafo 8 b) del artículo III.

6.3 Párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC

6.20. En su identificación del trato de referencia para las tres categorías de los tratos previstos en los programas EPE y RECAP, el Grupo Especial trató de determinar la existencia de una norma general para las empresas que acumulan bonificaciones estructuralmente. El Grupo Especial limitó su análisis a tratar de identificar la existencia de una norma general en materia de tributación respecto de la cual el trato impugnado sería una excepción. En lugar de ello, sin embargo, el Grupo Especial debería haber determinado el trato fiscal de contribuyentes que se encuentren en situaciones comparables, como exige la norma jurídica prevista en el párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC.

6.21. Por consiguiente, revocamos las conclusiones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.1171-7.1172, 7.1186-7.1187 y 7.1199-7.1200 de sus informes, de que el Brasil no ha demostrado que las suspensiones de impuestos sean la referencia para la comparación y de que la referencia adecuada es, en cambio, el trato aplicable a las compras por empresas no habilitadas de

¹²⁵⁴ Véase la sección 5.2.5 de los presentes informes para consultar la opinión separada relativa a esta cuestión.

¹²⁵⁵ Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 39.

los productos pertinentes. En consecuencia, también revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.1211, 7.1223 y 7.1238, así como en los párrafos 8.7 y 8.18, de sus informes, de que las suspensiones de impuestos concedidas a empresas registradas o habilitadas en el marco de los programas EPE y RECAP constituyen contribuciones financieras en forma de condonación o no recaudación de ingresos públicos que en otro caso se percibirían y son por lo tanto subvenciones en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC, y están supeditadas a los resultados de exportación en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

6.4 Párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC

6.22. Con respecto a la alegación del Brasil de que el Grupo Especial incurrió en error en su comparación del trato otorgado a los productos intermedios y los insumos en el marco de los programas de TIC con el trato de referencia al distinguir arbitrariamente entre los contribuyentes sujetos al trato de referencia, no estamos de acuerdo con el enfoque adoptado por el Brasil para comparar el trato impugnado con el trato de referencia seleccionado. A nuestro entender, el Grupo Especial no trató a un solo subconjunto de contribuyentes (a saber, aquellos que no pueden compensar el importe del impuesto pagado durante el mismo período impositivo) como punto de referencia a los efectos de la comparación. Más bien, tras explicar detalladamente el funcionamiento del mecanismo de bonificaciones y débitos basado en el principio de no acumulación, el Grupo Especial concluyó que, conforme a la norma ordinaria de aplicación general del sistema fiscal del Brasil, hay dos situaciones fácticas posibles: una en la que el comprador de los productos no objeto de incentivos podrá compensar el importe del impuesto pagado durante el mismo período impositivo, y otra en la que no podría hacerlo. Consideramos que, al comparar el trato fiscal impugnado con el trato de referencia, el Grupo Especial examinó correctamente las dos situaciones fácticas posibles que se derivan de la aplicación de las normas ordinarias del sistema fiscal del Brasil.

6.23. Con respecto a la alegación del Brasil de que el Grupo Especial incurrió en error al constatar que la disponibilidad de efectivo y los intereses implícitos constituyen ingresos que "en otro caso se percibirían" en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC, consideramos que, en la presente diferencia, cuando se aplican las exenciones y reducciones fiscales, el Gobierno del Brasil no recauda el total de los ingresos fiscales cuando normalmente lo haría, o los recauda parcialmente. El hecho de que, en última instancia, el importe del impuesto recaudado en el marco del trato de referencia y del trato impugnado pueda ser teóricamente el mismo, no altera el hecho de que, en el marco del trato de referencia, en la hipótesis en la que las empresas no habilitadas no pueden compensar sus bonificaciones inmediatamente, el Gobierno del Brasil recaudaría y retendría, durante un determinado período, el importe del impuesto que se le debe pagar. Durante este período, el Gobierno del Brasil puede contar con el efectivo que tiene disponible y devengar intereses del mismo. En cambio, cuando se aplican exenciones y reducciones fiscales, el Gobierno del Brasil recauda el impuesto en un momento posterior y no se beneficia de la disponibilidad de efectivo de la que en otro caso se beneficiaría en el marco del trato de referencia. En consecuencia, en el marco del trato impugnado, el Gobierno del Brasil no recaudaría el impuesto en el momento en el que lo haría normalmente en el marco del trato de referencia. De esta forma, a nuestro juicio, el Gobierno del Brasil no recaudaría los ingresos que en otro caso percibiría.

6.24. Sobre la base de lo expuesto *supra*, no consideramos que el Grupo Especial incurriera en error al constatar que el trato fiscal otorgado a los productos intermedios y los insumos en el marco de los programas de TIC constituye una subvención en el sentido del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo SMC. En consecuencia, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.436, 7.444, 7.454, 7.463, 7.473, 7.489-7.490 y 7.495 de sus informes, de que todas y cada una de las exenciones, reducciones y suspensiones fiscales objeto de impugnación otorgadas a las empresas habilitadas respecto de i) las ventas de los bienes intermedios que producen, y ii) las compras de materias primas, bienes intermedios y materiales de embalaje (en el marco del Programa de Informática) y de insumos, bienes de capital y material informático (en el marco de los programas PADIS y PATVD) constituyen contribuciones financieras en las que "se condon[a]n o no se recaud[a]n ingresos públicos que en otro caso se percibirían" en el sentido del párrafo 1 a) 1) ii) del artículo 1 del Acuerdo SMC.

6.25. Con respecto a los PPB principales que incorporan PPB anidados en el marco del Programa de Informática, consideramos que contienen una condición que exige el empleo de componentes y subconjuntos nacionales, que debe cumplirse a fin de que los productos pertinentes se beneficien de los incentivos fiscales. Por lo tanto, coincidimos con la conclusión formulada por el Grupo Especial

de que los PPB principales que incorporan PPB anidados contienen una prescripción de emplear productos nacionales, a saber, los componentes y subconjuntos abarcados por los PPB anidados, en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. Por consiguiente, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.299-7.300, 7.302, 7.313, 7.319, 8.5.e y 8.16.f de sus informes, de que los PPB principales que incorporan PPB anidados en el marco del Programa de Informática son incompatibles con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

6.26. Con respecto a los PPB principales que no contienen PPB anidados en el marco del Programa de Informática, consideramos que no establecen más que una recopilación de etapas de producción, que deben realizarse en el Brasil, para que una empresa se beneficie de los incentivos fiscales respecto del producto sujeto al PPB del programa pertinente. Pese a que es probable que el cumplimiento de las etapas de producción establecidas en los PPB dé lugar al empleo de componentes y subconjuntos nacionales, dicho empleo de productos nacionales será consecuencia del requisito de llevar a cabo las etapas de producción en el Brasil. Por consiguiente, revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.301-7.302, 7.313, 7.319, 8.5.e y 8.16.f de sus informes, de que los PPB principales que no contienen PPB anidados en el marco del Programa de Informática están supeditados al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

6.27. Con respecto del programa PATVD, entendemos que los PPB establecidos en dicho programa siguen la misma estructura y lógica que los establecidos en el marco del Programa de Informática. En consecuencia, por los mismos motivos que en el marco del Programa de Informática, en la medida en que los PPB principales en el marco del programa PATVD incorporen PPB anidados, consideramos que estos exigen el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados de manera incompatible con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC. Sin embargo, no consideramos que los PPB principales que no contienen PPB anidados contengan una condición que exija el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados. Por consiguiente, confirmamos las constataciones del Grupo Especial relativas al programa PATVD, que figuran en los párrafos 7.308, 7.313, 7.317, 7.319, 8.5.e y 8.16.f de sus informes, en la medida en que se refieren a los PPB principales que contienen PPB anidados, y revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los mismos párrafos de sus informes, en la medida en que se refieren a los PPB principales que no contienen PPB anidados.

6.28. Con respecto al programa PADIS, no consideramos que los requisitos de admisibilidad en el marco de este programa constituyan un requisito de supeditación al empleo de productos nacionales con preferencia a los importados en el sentido del párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

6.29. Con respecto al Programa de Inclusión Digital, nuestro examen de las constataciones del Grupo Especial demuestra que el Grupo Especial no contaba con una base adecuada para concluir que el Programa de Inclusión Digital contiene una prescripción de emplear productos nacionales con preferencia a los importados incompatible con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

6.30. A la luz de lo anterior, revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.313, 7.317, 7.319, 8.5.e-f de sus informes, de que el programa PADIS y el Programa de Inclusión Digital exigen el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados de manera incompatible con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC.

6.31. Con respecto al programa INOVAR-AUTO, señalamos que el requisito de llevar a cabo un número mínimo de etapas de fabricación en el Brasil en el marco de este programa funciona de manera similar a la de los PPB principales que no incorporan PPB anidados en el marco de los programas de TIC. Por lo tanto, tras haber revocado las constataciones del Grupo Especial con respecto a los PPB principales que no incorporan PPB anidados en el marco de los programas de TIC, revocamos también las constataciones de incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 formuladas por el Grupo Especial en relación con las etapas de fabricación en el marco del programa INOVAR-AUTO, que figuran en los párrafos 7.751, 7.823, 7.847, 8.6.e y 8.17.f de los informes del Grupo Especial.

6.32. Con respecto a las apelaciones formuladas por la Unión Europea y el Japón contra las constataciones del Grupo Especial relativas a la hipótesis de internalización, señalamos que, a los efectos de establecer una incompatibilidad con el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, la cuestión de si una empresa produce los productos internamente o externalice su producción no es

determinante. Lo que importa, en lugar de ello, es si esa medida refleja una condición que exige el empleo de productos nacionales con preferencia a los importados. Por lo tanto, consideramos que no importaba, a efectos del análisis del Grupo Especial, qué hipótesis fácticas estaban disponibles para el cumplimiento de los requisitos establecidos en el marco de los programas de TIC y el programa INOVAR-AUTO. Por lo tanto, revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.303-7.304 y 7.314 de sus informes, formuladas en el contexto de su análisis de los programas de TIC, en la medida en que puede entenderse que indican que la hipótesis de internalización no estaba abarcada por las constataciones del Grupo Especial. También revocamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.749-7.750 y 7.770 de sus informes, formuladas en el contexto del programa INOVAR-AUTO y en las que se hace referencia a dichas constataciones del Grupo Especial sobre los programas de TIC, en la medida en que también puede entenderse que indican que la hipótesis de internalización no estaba abarcada por las constataciones del Grupo Especial. Consideramos, por consiguiente, que las constataciones del Grupo Especial que figuran en los párrafos 7.319, 7.772-7.773, 8.5.e, 8.6.b, 8.6.e, 8.16.c, 8.16.f, 8.17.c y 8.17.f de sus informes se aplican también en la hipótesis de internalización.

6.5 El párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 y la Cláusula de Habilitación

6.5.1 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error al constatar que las alegaciones formuladas por la Unión Europea y el Japón al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 estaban comprendidas en su mandato

6.33. En el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación se establece un determinado grado de especificidad en la notificación adoptada con arreglo a esa disposición. Como mínimo, una notificación presentada de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 debe especificar en virtud de qué disposición concreta de la Cláusula de Habilitación se ha adoptado el trato diferenciado y más favorable, a fin de informar a los demás Miembros. Una notificación presentada con arreglo al apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación guarda relación con el conocimiento de que dispone una parte reclamante y tiene una influencia directa en dicho conocimiento. En consecuencia, guarda relación con la cuestión de si esa parte reclamante está obligada a invocar la Cláusula de Habilitación e identificar la o las disposiciones pertinentes de ese instrumento en su solicitud de establecimiento de un grupo especial, así como a afirmar que una disposición o medida adoptada por la parte demandada es incompatible no solo con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994, sino también con las disposiciones pertinentes de la Cláusula de Habilitación. Si bien corresponde a la parte reclamante invocar la Cláusula de Habilitación e identificar en su solicitud de establecimiento de un grupo especial la o las disposiciones pertinentes de dicho instrumento, la carga de demostrar que la medida satisface las condiciones previstas en la Cláusula de Habilitación sigue recayendo en la parte demandada que se basa en la Cláusula de Habilitación como defensa.

6.34. Con respecto a la cuestión de si la medida en litigio (es decir, el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO en forma de reducciones fiscales internas concedidas a algunos Miembros pero no a otros) fue notificada de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 en cuanto adoptada en el marco del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, nuestro examen de las constataciones del Grupo Especial indica que el Brasil no ha demostrado que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO fuera notificado a la OMC en cuanto adoptado en el marco del apartado b) del párrafo 2, como exige el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación.

6.35. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en los párrafos 7.1082-7.1083 de sus informes, de que el Brasil no ha demostrado que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO fuera notificado a la OMC en cuanto adoptado en el marco del apartado b) del párrafo 2, y que, por lo tanto, en las circunstancias del presente asunto, no correspondía a las partes reclamantes la carga de invocar e identificar el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial.

6.36. Con respecto a la cuestión de si la medida en litigio (es decir, el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO en forma de reducciones fiscales internas concedidas a algunos Miembros pero no a otros) fue notificada de conformidad con el apartado a) del párrafo 4 en cuanto adoptada en el marco del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación, nuestro examen de las constataciones del Grupo Especial indica que el Brasil no ha demostrado que el Tratado de Montevideo 1980 y los ACE notificados a la OMC tengan una relación auténtica con el programa INOVAR-AUTO, que concede el trato diferenciado y más favorable en cuestión, y, en

consecuencia, el trato fiscal diferenciado no fue notificado a la OMC en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2, como exige el apartado a) del párrafo 4 de la Cláusula de Habilitación.

6.37. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1119 de sus informes, de que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no fue notificado en cuanto adoptado en el marco del apartado c) del párrafo 2, como exige el apartado a) del párrafo 4. En consecuencia, confirmamos también la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1120 de sus informes, de que, en las circunstancias del presente asunto, no correspondía a las partes reclamantes la carga de invocar e identificar el apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial.

6.38. Por estas razones, confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 8.6.h y 8.17.i de sus informes, de que no recaía en las partes reclamantes la carga de invocar e identificar las disposiciones pertinentes de la Cláusula de Habilitación en sus solicitudes de establecimiento de un grupo especial y que, por lo tanto, sus alegaciones al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 estaban comprendidas en el mandato del Grupo Especial.

6.5.2 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación y al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado al amparo de esa disposición

6.39. El apartado b) del párrafo 2 prevé la concesión de un "trato diferenciado y más favorable con respecto a las disposiciones del Acuerdo General relativas a las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT". El apartado b) del párrafo 2 prevé la adopción de una categoría limitada de trato diferenciado y más favorable, a saber, el trato que guarda relación con "las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios" del GATT como institución. La expresión "medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios del GATT", en el momento de la adopción de la Cláusula de Habilitación, se refería a las medidas no arancelarias adoptadas en virtud de las disposiciones sobre trato especial y diferenciado de los Códigos de la Ronda de Tokio, y no a las disposiciones del GATT de 1947. Tras la entrada en vigor del Acuerdo sobre la OMC, el apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación prevé la adopción de una categoría limitada de trato diferenciado y más favorable, a saber, el trato que guarda relación con las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones de instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios de la OMC. El GATT de 1994, aunque es parte integrante del Acuerdo sobre la OMC, no fue negociado bajo los auspicios de la OMC. Estas consideraciones, interpretadas a la luz del texto, el contexto y las circunstancias que rodearon la adopción de la Cláusula de Habilitación y, posteriormente, el establecimiento de la OMC, indican que el apartado b) del párrafo 2 no se refiere a las medidas no arancelarias que se rijan por las disposiciones del GATT de 1994. En lugar de ello, el apartado b) del párrafo 2 atañe a las medidas no arancelarias adoptadas en virtud de las disposiciones sobre trato especial y diferenciado de los "instrumentos negociados multilateralmente bajo los auspicios de [la OMC]".

6.40. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1096 de sus informes, de que "una medida no arancelaria que esté comprendida en el ámbito de aplicación del apartado b) del párrafo 2 debe regirse por las disposiciones específicas relativas al trato especial y diferenciado, que son distintas de las disposiciones del GATT de 1994 por las que se incorpora el GATT de 1947".¹²⁵⁶ También confirmamos las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.1097, 8.6.i y 8.17.j de sus informes, de que las reducciones fiscales concedidas en el marco del programa INOVAR-AUTO a los productos importados de la Argentina, México y el Uruguay y declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no se justifican al amparo del apartado b) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación.

¹²⁵⁶ Informes del Grupo Especial, párrafo 7.1096. (no se reproduce la nota de pie de página)

6.5.3 La cuestión de si el Grupo Especial incurrió en error en su interpretación del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación y al constatar que el trato fiscal diferenciado previsto en el programa INOVAR-AUTO no estaba justificado al amparo de esa disposición

6.41. El apartado c) del párrafo 2 exceptúa el trato diferenciado y más favorable concedido en virtud de "los acuerdos regionales o generales concluidos entre" los países en desarrollo Miembros de una constatación de incompatibilidad con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994. En la medida en que el Grupo Especial, al determinar si el trato diferenciado y más favorable estaba justificado en lo sustantivo al amparo del apartado c) del párrafo 2, se apoyó en su análisis anterior sobre la cuestión de si el programa INOVAR-AUTO, que concede el trato diferenciado y más favorable (es decir, el trato fiscal diferenciado en forma de reducciones fiscales internas concedido a algunos Miembros pero no a otros), tenía o no una relación auténtica con "la disposición notificada a la OMC", no constatamos error alguno en el enfoque del Grupo Especial. En efecto, si no hay una relación auténtica entre la medida impugnada que concede el trato diferenciado y más favorable y las disposiciones notificadas a la OMC, nos resulta difícil ver cómo la medida impugnada podría estar justificada en lo sustantivo al amparo del apartado c) del párrafo 2.

6.42. Por lo tanto, confirmamos la constatación del Grupo Especial, que figura en el párrafo 7.1118 de sus informes, en la medida en que el Grupo Especial constató que el Brasil no ha identificado ninguna disposición que tenga una relación auténtica con el trato fiscal diferenciado establecido en el marco del programa INOVAR-AUTO. En consecuencia, confirmamos también las constataciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 7.1121, 8.6.i y 8.17.j de sus informes, de que las reducciones fiscales concedidas en el marco del programa INOVAR-AUTO a los productos importados de la Argentina, México y el Uruguay y declaradas incompatibles con el párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 no se justifican al amparo del apartado c) del párrafo 2 de la Cláusula de Habilitación.

6.6 Párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC

6.43. La expresión "sin demora" que figura en el párrafo 7 del artículo 4 no se utiliza en el sentido de exigir el cumplimiento *inmediato*. La expresión "sin demora", combinada con la prescripción de que el grupo especial especifique un plazo, tampoco impone una única norma o un único plazo aplicable en todos los casos. En lugar de ello, el párrafo 7 del artículo 4 exige a un grupo especial que especifique un plazo que constituya el retiro "sin demora" dentro de las posibilidades que se den en un caso determinado y teniendo en cuenta el sistema jurídico interno del Miembro que ha de proceder a la aplicación. Al determinar el plazo previsto en el párrafo 7 del artículo 4 que constituye el retiro "sin demora", un grupo especial debe tener normalmente en cuenta la naturaleza de la o las medidas que han de ser revocadas o modificadas y los procedimientos internos disponibles para tal revocación o modificación. Esos procedimientos internos incluyen cualquier procedimiento extraordinario que pueda estar disponible dentro del sistema jurídico de un Miembro de la OMC. El Grupo Especial no estableció un vínculo suficiente entre el plazo de 90 días que especificó para el retiro de las subvenciones en litigio y el procedimiento interno del Brasil para llevar a cabo dicho retiro. En lugar de ello, el Grupo Especial consideró la práctica de especificar un plazo de 90 días seguida por algunos grupos especiales anteriores como el criterio *de facto* que debe aplicarse en todos los casos.

6.44. Por lo tanto, constatamos que al no proporcionar una "explicación razonada y adecuada" o las "razones en que se bas[ó]" al recomendar un plazo de 90 días en el marco del párrafo 7 del artículo 4 del Acuerdo SMC en el presente asunto, el Grupo Especial actuó de manera incompatible con el artículo 11 y el párrafo 7 del artículo 12 del ESD. En consecuencia, revocamos las conclusiones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 8.11 y 8.22 de sus informes, de que el Brasil retire las subvenciones prohibidas identificadas en los párrafos 8.5.e, 8.6.e, 8.7, 8.16.f, 8.17.f y 8.18 de sus informes en un plazo de 90 días.

6.45. Además, no podemos completar el análisis jurídico, como ha solicitado el Brasil, y no podemos especificar el plazo en el que el Brasil debe retirar las subvenciones prohibidas identificadas por el Grupo Especial. No obstante, señalamos que las recomendaciones del Grupo Especial, que figuran en los párrafos 8.10 y 8.21 de sus informes, de que el Brasil retire "sin demora" las subvenciones identificadas por el Grupo Especial permanecen intactas.

6.7 Recomendación

6.46. El Órgano de Apelación recomienda que el OSD solicite al Brasil que ponga sus medidas, declaradas en los presentes informes, y en los informes del Grupo Especial modificados por los presentes informes, incompatibles con el párrafo 1 del artículo I y los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994, el párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo sobre las MIC y el párrafo 1 b) del artículo 3 del Acuerdo SMC, en conformidad con las obligaciones que le corresponden en virtud de esos Acuerdos.

Firmado en el original, en Ginebra, el 15 de octubre de 2018, por:

Thomas R. Graham
Presidente de la Sección

Peter Van den Bossche
Miembro

Hong Zhao
Miembro
