

Variedad impositiva

El sistema tributario brasileño es extremadamente complejo. Entre impuestos y contribuciones especiales, más de sesenta tributos distintos gravan las rentas y actividades de los individuos y las empresas que operan en Brasil.

La vigente Constitución Federal, promulgada en 1988, atribuye potestades tributarias tanto a la Federación, como a los Estados y a los Municipios. Corresponde a la Federación la competencia para gravar importaciones, exportaciones, rentas de cualquier naturaleza, comercio de productos industrializados, operaciones de crédito, de seguro y relativas a títulos y valores mobiliarios, bienes inmuebles rústicos y grandes fortunas.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas

El *Imposto da Renda das Pessoas Jurídicas* constituye el principal tributo federal, y grava tanto la renta como los incrementos de patrimonio obtenidos por las personas jurídicas residentes y las sucursales, agencias u oficinas de representación de empresas no residentes. Son también sujetos pasivos los consorcios, asociaciones sin personalidad jurídica de dos o más empresas sobre la base de un contrato de *joint-venture*, con el objeto de desarrollar conjuntamente una actividad empresarial o aportar activos para el desarrollo de un proyecto, de construcción o de otro tipo.

El criterio empleado para determinar la residencia de una sociedad es la sede de dirección efectiva. Es decir, son residentes en Brasil las empresas efectivamente dirigidas desde allí, con independencia del lugar donde hayan sido constituidas.

En cuanto al ámbito territorial del impuesto, Brasil adopta un sistema de tributación extraterritorial. Ello supone que la base imponible comprende no sólo las rentas generadas directamente o a través de establecimientos permanentes en el extranjero, sino también el beneficio antes de impuestos obtenido por las sociedades extranjeras participadas en al menos un 10%, en proporción al porcentaje de participación poseído. Posteriormente, es posible deducir el impuesto sobre beneficios soportado en el extranjero por la sucursal o la filial, así como las retenciones sobre las rentas efectivamente distribuidas a la matriz o a la oficina central, con el límite del importe del impuesto brasileño sobre las mismas rentas.

Las empresas pueden optar, generalmente, para el cálculo de la base imponible, entre dos sistemas diferentes: un sistema de beneficio presunto o estimado (*lucro presumido*) y un sistema de beneficio real (*lucro real*).

Pueden optar por el sistema de *lucro presumido* las empresas cuyos ingresos brutos no exceden los 48 millones de reales (aproximadamente 16,6 millones de euros) y no operen en sectores excluidos por la ley

de este sistema. Según este régimen, que puede permitir a la empresa un importante ahorro fiscal, el beneficio gravable se estima, para cada trimestre, en el 8% de la facturación, incrementada en el importe de las ganancias de capital y rendimientos del capital mobiliario. La ley establece porcentajes específicos diferentes para el cálculo de la base en determinadas actividades, como la reventa de combustibles o las prestaciones de servicios. Como más adelante veremos, las empresas residentes resultan también obligadas al pago de la *Contribuição Social sobre o Lucro*, cuya base imponible, en este sistema, es del 12% sobre el mismo importe antes indicado. El pago del impuesto se realiza de forma mensual.

En el sistema de *lucro real*, la declaración y pago del impuesto se realiza trimestralmente, salvo que se opte por realizarla de modo anual. En este último caso, deben realizarse pagos mensuales a cuenta de la cuota definitiva, calculados aplicando el tipo de gravamen a un porcentaje del facturado mensual, que generalmente es el 8%, incrementado por las ganancias de capital y otros ingresos. La base imponible se calcula a partir del resultado contable, una vez realizadas las adiciones y exclusiones que determina la normativa del impuesto. Entre las rentas exentas, conviene destacar los dividendos procedentes de la participación en otras sociedades residentes en Brasil.

El tipo de gravamen general, aplicable a la base imponible calculada a través de cualquiera de los sistemas descritos, es del 15%, si bien desde 1996 toda sociedad residente debe abonar un recargo adicional (*adicional do imposto de renda*) del 10% sobre los beneficios sujetos a gravamen que excedan el importe de 60.000 reales (aproximadamente 20.835 euros), para las sociedades con período impositivo trimestral, o 240.000 reales, para aquellas con ejercicio fiscal anual, si bien estas últimas deben realizar pagos a cuenta mensuales.

Por último, con la finalidad de financiar el sistema federal de Seguridad Social, toda entidad sujeta al *Imposto da Renda* debe abonar un importe equivalente al 9% de su beneficio sometido a gravamen como pago de la denominada *Contribuição Social sobre o Lucro*.

Para el cálculo de la cuota definitiva a pagar, en el sistema de *lucro real* son aplicables las deducciones otorgadas como incentivos a la inversión y los pagos a cuenta realizados durante el período impositivo, así como el impuesto extranjero soportado por filiales y sucursales, con los límites antes señalados.

En el caso de que la base imponible del ejercicio sea negativa, su importe puede ser compensado con el de las bases positivas de los ejercicios posteriores, sin límite temporal alguno. El importe a compensar está limitado al 30% de la base imponible positiva de cada

INFORMACIÓN ELABORADA POR:

David Mülchi & Asociados
C/ Velázquez, 18 12 Dcha.
28001 Madrid
Tel. 915 810 197
Fax 915 778 462
www.dmulchi.com
dmulchi.asociados@dmulchi.com

ejercicio. Las pérdidas generadas en el extranjero a través de filiales o sucursales tan sólo pueden ser compensadas con ingresos de la misma categoría, y lo mismo ocurre con las pérdidas extraordinarias y de capital.

Con la excepción de los dividendos, el resto de rentas obtenidas en Brasil por sociedades no residentes sin establecimiento permanente están sujetas al *Imposto da Renda* y gravadas a través de la aplicación de retenciones o *withholding taxes*. El tipo de retención general es del 15%, y resulta aplicable a intereses, *royalties*, pagos por prestación de servicios de asistencia técnica, y ganancias de capital, salvo que exista un convenio para evitar la doble imposición que establezca un tipo inferior. Los *royalties* y pagos por asis-

tencia técnica están además sujetos al pago de la *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico* (CIDE), que financia el programa de estímulo de la cooperación entre la universidad y la empresa para el apoyo de la innovación empresarial, cuyo tipo de gravamen es del 10%. En cuanto el sujeto obligado al pago de la CIDE es el pagador de la renta, los límites de tributación fijados por los convenios de doble imposición no afectan a este tributo.

Imposición indirecta

En el ámbito federal, el *Imposto sobre Produtos Industrializados* (IPI) grava las importaciones y entregas de productos manufacturados. El proveedor debe repercutir el impuesto y posteriormente deducir, para el cálculo de la cuota

tributaria, el IPI soportado en la adquisición de materias primas y productos intermedios. El tipo medio de gravamen es del 10%, aunque varía, en función de la naturaleza del bien, del 0 al 365%. En el ámbito estatal, el *Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços* grava las entregas de bienes, en las distintas fases de los procesos de producción y comercialización, incluyendo la importación. Incide también sobre la prestación de servicios de transporte interestatal e intermunicipal y de telecomunicaciones, y sobre el suministro de electricidad. Funciona como un impuesto sobre el valor añadido, en cuanto el proveedor del bien o servicio deduce, del impuesto repercutido en la entrega del bien o servicio, el soportado en la ad-

quisición de materias primas y productos intermedios. Tanto las exportaciones como la prestación de servicios a sujetos no residentes están exentas. Los tipos impositivos, fijados por cada Estado dentro de los límites marcados por la Federación, van del 7% al 25%, y el tipo general es del 17% (18% en Río de Janeiro y São Paulo). Las operaciones interestatales tributan con tipos de gravamen de entre el 7% y el 12%.

Incentivos fiscales

Aunque su número y extensión se ha reducido en los últimos años, Brasil aún dispone de numerosos incentivos fiscales, de muy diversa índole y procedencia, dirigidos a favorecer la exportación de bienes y servicios, y la inversión en zonas desfavorecidas y

sectores considerados prioritarios. Las zonas más incentivadas son la Amazonia y, en general, las situadas al noreste del país, a través de los denominados Fondos de Inversión de la Amazonia, del Noreste, y del Estado de Espírito Santo. Interesa también destacar la Zona Franca de Manaus, donde existe una exención de derechos arancelarios e impuestos indirectos sobre los productos que entren en la zona para su procesamiento y consumo allí o nueva exportación. **E**

JOSÉ SÁNCHEZ ALVAREZ

IMPUESTOS

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. SOCIEDADES RESIDENTES

Ámbito territorial de tributación	Extraterritorial (incluye beneficio filiales)	
Tipo impositivo general efectivo		24%
Recargo sobre beneficios que excedan 20.000 reales/mes		10%
Ganancias de capital		24%
Dividendos sociedades residentes		0%
Compensación de bases imponibles negativas a futuro	Sí (no límite temporal)	
Deducción para evitar la doble imposición interna	Sí	
Deducción para evitar la doble imposición internacional	Sí	
Régimen de consolidación fiscal		NO

SOCIEDADES NO RESIDENTES

Beneficio empresarial a través de establecimiento permanente	24%
Repatriación de beneficios del establecimiento permanente	0%
Dividendos	0%
Intereses	15%
<i>Royalties</i>	15%
Ganancias de capital	15%

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Impuesto federal (tipo medio)	10%
Impuesto estatal	7 - 25%
¿Se prevén exenciones?	Sí
¿Gravan las exportaciones?	NO

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

	NO
--	----

IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

	Sí
--	----

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES DE BIENES INMUEBLES

	Sí
--	----

ARANCELES A LA IMPORTACIÓN

	Sí
--	----

CONVENIO DE DOBLE IMPOSICIÓN CON ESPAÑA.

Dividendos	10 - 15%
------------	----------

Intereses	10 - 15%
-----------	----------

Cánones	10 - 12,5 - 15%
---------	-----------------

Sistema deducción-doble imposición en España	Imputación + deducción limitada
--	---------------------------------

INCENTIVOS FISCALES

Régimen especial para micro-empresas. Zonas francas. Exenciones totales en zonas desfavorecidas.	
--	--

NORMAS ANTI-ELUSIÓN

Normativa sobre transparencia fiscal	Sí
--------------------------------------	----

Coefficiente de subcapitalización	NO
-----------------------------------	----

Normativa sobre precios de transferencia	Sí
--	----