



# IMPUESTOS EN AMÉRICA


**2024**

6ª Edición

24, Rue de Londres - 75009 Paris - France  
Tel: +33 (0) 1 44 15 95 23 - [www.euraaudit.org](http://www.euraaudit.org)

# Brasil





 Ciudad capital:  
Brasilia


 Área:  
8,514,876 km<sup>2</sup>

 Población:  
217,042,670


 Idioma:  
Portugués

 Sistema político:  
República  
presidencial  
federal

 PIB / persona  
2023:  
USD 17,828

 Moneda:  
Real (BRL)

 Código ISO:  
BRA

 Prefijo telefónico:  
+55

 Día nacional:  
7 Septiembre



## 1. Impuestos a las personas naturales

Las personas naturales en Brasil están sujetas a diversos impuestos, incluyendo el impuesto sobre la renta, el impuesto al seguro social y el impuesto sobre donaciones y herencias. No existe un impuesto local o estatal para las personas naturales.

Las personas naturales que se indican a continuación son consideradas como residentes a los fines de los gravámenes:

- Una persona natural que reside de manera permanente en el país;
- Extranjeros naturalizados;
- Expatriados con visa permanente o temporal y contrato de trabajo local, a partir de la fecha de llegada al país; y
- Extranjeros con una visa temporal y sin contrato de trabajo local, luego de 183 días (ya sean consecutivos o no) de residencia física en Brasil durante un periodo de 12 meses.

Los residentes están sujetos a impuestos sobre la renta mundial, con un crédito por impuestos extranjeros para los impuestos pagados en el país de origen (sujeto a la aplicabilidad del tratado de impuesto sobre la renta o reciprocidad bilateral). Los no residentes están sujetos a los impuestos sobre los ingresos obtenidos en Brasil. La fuente de ingresos es determinada por la ubicación del contribuyente, independientemente de dónde realice su trabajo.

### 1.1 Renta Gravable

Los residentes están sujetos a impuestos sobre el ingreso bruto, el cual incluye el ingreso doméstico y el foráneo con crédito por impuestos extranjeros para los impuestos pagados en el país de origen. El ingreso bruto está sujeto a impuestos ya sea que haya sido recibido en efectivo o en especie. Los ingresos sujetos a impuestos incluyen sueldos, salarios, bonificaciones, beneficios complementarios, honorarios por consultoría y comisiones, primas, honorarios de los directores e intereses y dividendos de fuentes externas. También incluye la mayoría de las asignaciones relacionadas con el empleo, incluyendo asignaciones por vivienda y por vacaciones al país de origen otorgadas por el empleador. Las asignaciones escolares se consideran sueldos indirectos y están sujetas a los impuestos correspondientes. No existen distinciones entre los gastos personales pagados

directamente por la compañía y los gastos que son reintegrados al individuo. Sin embargo, los gastos reales por mudanza generalmente no están sujetos a gravámenes.

Las bonificaciones formales de participación sobre la utilidad pagadas por un empleador brasileño a sus empleados están exentas solo a los fines del impuesto al pago del seguro social (INSS) y del fondo de liquidación de empleados. A los fines de la retención del impuesto sobre la renta, las bonificaciones de participación sobre la utilidad, están sujetas a tasas progresivas que van desde 0% hasta 27.5%. Los dividendos recibidos de fuentes locales están exentos de impuestos.

## 1.2 Deducciones y beneficios

Los contribuyentes podrán deducir algunos gastos al calcular la obligación del impuesto sobre la renta mensual, así como otros gastos al introducir su declaración anual de impuesto federal sobre la renta. Las deducciones permitidas al calcular la obligación del impuesto al ingreso mensual incluyen las siguientes:

- Impuestos al seguro social pagados por el empleado a entidades federales, estatales o municipales;
- Contribuciones a los planes de jubilación privados de Brasil, hasta un 12% del ingreso bruto, siempre que las contribuciones sean efectuadas también al seguro social oficial;
- Pagos de pensión alimenticia o manutención de hijos según sentencia de un tribunal (aplican límites extraordinarios para las pensiones alimenticias pagadas a los beneficiarios residentes en el exterior); y
- Una deducción estándar anual de BRL 2.275 (para el año calendario de 2020) por cada dependiente.

Las siguientes deducciones podrán ser aplicadas al introducir la declaración anual:

- Pagos efectuados por el contribuyente o por algún dependiente para gastos de educación, hasta un límite anual de BRL 3.561.5 (para el año calendario 2020);
- Pagos efectuados y no reintegrados durante el año para gastos médicos u odontológicos, planes de seguro de salud o psicoterapia o fisioterapia; y
- Contribuciones documentadas a actividades culturales, artísticas y audiovisuales aprobadas y donaciones a Consejos para Niños y Jóvenes de Brasil (aplican algunas restricciones).

En lugar de especificar las deducciones, el contribuyente podrá elegir la deducción estándar anual del 20% del ingreso sujeto a impuestos hasta un máximo de BRL 16.754.34 (para el año calendario 2020).

### 1.3 Alícuotas

Las alícuotas del impuesto personal se indican a continuación (para el año calendario 2023):

- 0% sobre el ingreso anual hasta BRL 25.344,00 (no aplica el descuento tributario);
- 7,5% para el ingreso que oscile entre BRL 25.344,01 y BRL 33.919,80;
- 15% para el ingreso que oscile entre BRL 33.919,81 y BRL 45.012,60;
- 22,5% ingreso que oscile entre BRL 45.012,61 y BRL 55.976,16 y;
- 27,5% para el ingreso mayor a BRL 55.976,17.

### 1.4 Impuesto sobre herencias, legados y Donaciones

El gravamen sobre Herencias y Donaciones (ITCMD) es un impuesto Estatal que grava sobre las transacciones de legados/herencias a tasas que oscilan desde 4% hasta 6% dependiendo de la legislación de cada estado de Brasil.

## 2. Impuesto sobre el patrimonio neto

No existe un impuesto al patrimonio neto en Brasil.

## 3. Impuesto sobre bienes inmuebles

Los impuestos sobre los bienes rurales (ITR), sobre los bienes urbanos (IPTU) y sobre los vehículos (IPVA) también aplican a las personas naturales.

## 4. Contribuciones al seguro social

Las contribuciones al Seguro Social son obligatorias para las personas naturales y jurídicas de acuerdo con las normas específicas.

## 5. Impuestos a las personas jurídicas

Los impuestos en Brasil están regulados principalmente por la Constitución Federal de 1988, el Código Nacional de Impuestos de 1966 y el Código Federal del Impuesto sobre la Renta. Los impuestos son pagaderos por todas las entidades de negocios privadas residentes en Brasil, incluyendo las corporaciones, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades y empresas individuales, y filiales y agencias de las corporaciones con oficinas principales en el exterior.

Los impuestos son recaudados por el gobierno federal y los gobiernos estatales y municipales.

Brasil cuenta con un sistema de impuestos complejo para las personas jurídicas en el cual el gobierno federal recauda:

- impuesto sobre la renta corporativa (IRPJ);
- impuesto de contribución social sobre las ganancias (CSLL);
- impuesto federal al valor agregado o las ventas de bienes manufacturados (IPI);
- impuesto a las transacciones financieras (IOF);
- impuesto al consumo sobre servicios y regalías percibidas en el extranjero (CIDE);
- impuesto al financiamiento del seguro social sobre los ingresos (COFINS);
- impuesto del Programa de Integración Social sobre los ingresos (PIS/PASEP);
- contribuciones al seguro social del empleador (INSS);
- impuesto a los inmuebles rurales. También se recaudan aranceles por importación y exportación. No existe un impuesto a las sucursales ni un impuesto mínimo alternativo.

Los estados brasileños y el Distrito Federal de Brasilia aplican un impuesto al valor agregado (VAT) sobre la circulación de los bienes y servicios de telecomunicaciones y transporte (ICMS), así como impuestos sobre las herencias, donaciones y vehículos de motor.

Las municipalidades y el Distrito Federal cobran impuestos sobre los servicios (ISS), los inmuebles urbanos y las transacciones con bienes inmuebles urbanos.

### 5.1 Residencia

La residencia de una compañía en Brasil queda determinada si la compañía ha sido registrada conforme a las leyes de Brasil.

## 5.2 Renta gravable y tasas impositivas

Las compañías residentes están sujetas a impuestos sobre la renta mundial. Una compañía extranjera está sujeta a impuestos brasileños únicamente si realiza actividades de ventas en Brasil a través de agentes o representantes que estén domiciliados en el país y tengan autoridad legalmente para vincular al vendedor extranjero ante el comprador doméstico, o a través de una sucursal local del vendedor extranjero. Un representante que actúa como agente, con la transacción final completada por una compañía no residente en el extranjero, no acarreará una presencia legal en Brasil.

El impuesto sobre la renta corporativa, o IRPJ, es recaudado sobre los ingresos imponibles de una entidad a una tasa del 15%. Además del IRPJ, un impuesto adicional del 10% es gravable sobre una renta imponible mayor a 240,000 BRL sobre una base anual.

La contribución social sobre las ganancias o CSLL es recaudada sobre las entidades sujetas al IRPJ a fin de financiar al sistema de seguridad social brasileño. La tasa de la CSLL es de 15% para las instituciones financieras y 9% para las demás entidades.

El impuesto básico sobre la renta aplica a los beneficios operativos derivadas de una compañía en Brasil.

## 5.3 Renta gravable definida

La utilidad operativa se define como los ingresos brutos de las operaciones, menos el costo de los bienes vendidos o los servicios prestados; los gastos comerciales, administrativos y operativos, y otros cargos, reservas y pérdidas autorizados por las leyes. Los dividendos recibidos de otras compañías brasileñas y la renta de las primas sobre la emisión de nuevas acciones no se incluyen en la renta gravable.

Las compañías brasileñas podrán elegir estar sujetos a impuestos sobre la renta real o atribuida. El método de Lucro Real se basa en el ingreso real anual o trimestral imponible y el método de Lucro Presumido se basa en la renta imponible estimada o atribuible. La elección se hace de forma anual y se documenta mediante el formulario del primer impuesto pagado al comienzo de cada año calendario.

En el sistema de Lucro Real, la base del impuesto es el ingreso antes del IRPJ y la CSLL, ajustado mediante agregados (gastos no deducibles) y deducciones (renta no gravable, como el ingreso por dividendos). El IRPJ y la CSLL deben ser pagados en el último día hábil del mes siguiente.



## 5.4 Régimen de Renta Real

Las entidades jurídicas sujetas a impuestos bajo el método del ingreso real calculado sobre una base trimestral o anual, determina la renta imponible basada en el ingreso antes de impuestos ajustado por las partidas agregadas y no gravables. La elección del método del ingreso real es obligatoria para cualquier entidad que cumpla con las siguientes condiciones:

- ingresos totales del año calendario anterior superiores a los BRL 78.000.000 o proporcionales al número de meses durante los cuales la entidad estuvo operativa en el transcurso del año fiscal, si es menor a los 12 meses;
- instituciones financieras, compañías de seguros y demás entidades financieras similares;
- entidades que obtienen ingresos, ganancias o plusvalías de fuentes extranjeras;
- entidades que reciben incentivos tributarios relativos a la exención o reducción del impuesto sobre la renta;
- entidades que (durante el transcurso del año calendario) efectuaron pagos mensuales de impuestos con base en el sistema de estimado;
- entidades que llevan a cabo operaciones de factoraje. El método del ingreso real permite al contribuyente calcular el impuesto sobre la renta trimestral o anualmente.

Una vez que se elige el método de régimen del ingreso real, el contribuyente debe efectuar prepagos mensuales del IRPJ y CSLL, los cuales reducen la obligación gravable definitiva al 31 de diciembre.

El sistema del ingreso gravable atribuible (Lucro Presumido) es un régimen tributario opcional para las compañías cuyas ganancias brutas del año anterior fueron menores a BRL 78.000.000, (desde el 1 de enero de 2014) y es calculado trimestralmente. El IRPJ y la CSLL se recaudan sobre los ingresos atribuibles, los cuales se determinan mediante la aplicación de un porcentaje específico sobre el ingreso de cada trimestre, más otros ingresos y plusvalías devengados. Una ley provisional fue aprobada en abril de 2013 que incrementa el umbral del ingreso bruto anual del umbral actual de BRL 48.000.000 a BRL 72.000.000. Para entrar en vigencia (a partir del 1 de enero de 2014), esta Ley Provisional debe ser aprobada por el Congreso de Brasil y transformada en una ley.

En el caso del IRPJ, la renta gravable se determina mediante la aplicación de las siguientes proporciones: 32% para los ingresos por servicios y 8% para los ingresos provenientes de las ventas de productos y bienes. Para el pago de la contribución CSLL, el margen de ganancia estimado es de 32% para servicios y 12% para las ventas de productos y bienes. El impuesto IRPJ y la contribución CSLL se deben pagar trimestralmente, en el último día hábil del mes siguiente al trimestre.

## 6. Régimen de impuesto transitorio brasileño e impuesto transitorio

Durante el proceso de transición de los PCGA brasileños a las NIIF posterior a la aprobación de la Ley 11638/07 y debido a los cambios importantes en las políticas de contabilidad usadas por las organizaciones de Brasil, las autoridades tributarias brasileñas presentaron el llamado Régimen de Impuesto Transitorio (RTT o Régimen Tributario de Transitorio). El RTT fue opcional durante los años calendario 2008 y 2009 y fue creado para neutralizar los efectos contables bajo las NIIF desde el enfoque tributario. A partir del año 2010, el RTT pasó a ser obligatorio hasta que las autoridades de Brasil expidieron nuevas regulaciones y guías referentes a los aspectos tributarios de la nueva Ley. Desde un enfoque práctico, las compañías que eligieron el RTT calcularían y pagarían el impuesto sobre la renta corporativo (IRPJ y CSLL) y los impuestos a los ingresos (PIS y COFINS) con base en las normas de contabilidad vigentes al 31 de diciembre de 2007, lo cual significa que cualquier ajuste relacionado a las normas NIIF no afectó el cálculo del impuesto para los fines del IRPJ, CSLL, PIS y COFINS bajo el régimen RTT.

Con el objetivo de eliminar las diferencias existentes entre los PCGA de las NIIF y los PCGA para impuestos, el gobierno de Brasil aprobó la Medida Provisional No. 627/13 en la cual deroga el régimen RTT y modifica la legislación tributaria existente en una perspectiva amplia. La medida PM No. 627 revoca el régimen RTT desde el 01 de enero de 2015, pero estipula una elección temprana para la aprobación, bajo la cual los contribuyentes pueden aprobar las modificaciones realizadas por la medida PM No. 627 que inicia el 01 de enero de 2014. En este contexto, la aplicabilidad continuada de la medida PM No. 627 dependerá de si un contribuyente ha elegido aprobar las modificaciones realizadas por la PM a partir del año calendario 2014. Si el contribuyente hace la elección, el régimen RTT es automáticamente revocado y las nuevas estipulaciones entran en vigencia el 01 de enero de 2014.

### 6.1 Deducciones

Los gastos generalmente son deducibles si son necesarios para las actividades de la compañía. Las pérdidas y ganancias por cambio de divisas sobre las obligaciones en moneda extranjera pueden ser imponibles sobre una base acumulativa o en efectivo, de acuerdo con la elección del contribuyente para el año calendario. Bajo la base acumulativa, las ganancias mensuales por cambio de divisas estarán sujetas a impuestos y las pérdidas de cambio serán deducibles (se hayan realizado o no). Bajo la base de efectivo, las ganancias o pérdidas por cambio de divisas estarán sujetas a impuestos o deducibles únicamente cuando se hayan realizado.

Algunas disposiciones extraordinarias pueden restringir la deducibilidad de algunos pagos, por ejemplo, de regalías y honorarios. Los beneficios complementarios pagados a los funcionarios son gastos no deducibles.

### Deducción de gastos correspondientes a Regalías y Asistencia Técnica

Brasil ha replanteado su legislación acerca de la propiedad intelectual y el país ha comenzado a atraer un mayor licenciamiento, incluyendo el uso de marcas registradas, transferencia de tecnología y franquicias.

El Instituto Nacional de la Propiedad Industrial (INPI) regula los asuntos relacionados con la propiedad industrial, es decir, las patentes, marcas registradas, procesos de manufactura, tecnología y conocimiento. Las oficinas principales del INPI se encuentran en Río de Janeiro y la organización mantiene nueve sucursales que prestan servicio completo y diversas oficinas de representación en todo el país. Todas las formas de propiedad bajo licencia y transferencia de tecnología deben estar registradas por ante el INPI para enviar las regalías y los honorarios al exterior. La deducibilidad de los gastos pertinentes también depende de algunos requisitos de registro.

El INPI no aprobará los acuerdos de licencia que restrinjan o controlen las exportaciones de un licenciatario o estipulen la fuente de los materiales o componentes importados, dado que dichas disposiciones violan las leyes antimonopolio de Brasil.

Para registrar un contrato de asistencia técnica o transferencia de tecnología es necesario introducir una solicitud ante el INPI. Estos contratos se registran usualmente durante cinco años, pero pueden ser extendidos hasta cinco años adicionales. Las autoridades pueden otorgar una extensión cuando se necesite tiempo adicional para completar la transferencia de tecnología. El INPI rara vez autoriza extensiones por el máximo de cinco años, pero suele permitir extensiones menores a cinco años. Su autoridad para modificar la duración de los acuerdos de transferencia de tecnología ha sido mantenida por los tribunales.

Como norma general, los gastos de asistencia técnica y regalías son deducibles en la medida en que se cumplan los siguientes requisitos:

- Registro del acuerdo de licencia correspondiente para el uso de marcas registradas, servicios de asistencia técnica y científica en el INPI;
- Observación del límite máximo de 1% - 5% sobre las ganancias netas provenientes de las ventas de bienes producidos con tecnología bajo licencia y/o con el beneficio de la asistencia técnica suministrada. El límite de 5% aplica a los pagos globales de asistencia técnica y regalías, considerando que los pagos de las marcas registradas están limitados a un límite de 1%.

- Las restricciones impuestas pueden variar de acuerdo con la industria del contribuyente según lo estipulado por el Ministro de Finanzas.
- El registro del acuerdo relacionado con el BACEN, en caso de que el beneficiario de la regalía o del pago de los honorarios de asistencia técnica estén domiciliados en el exterior.

Las normas de deducibilidad del gasto general también aplican a los acuerdos de asistencia técnica y regalías. Sin embargo, estos deben ser necesarios, regulares y usuales para el negocio de la compañía y deben estar debidamente documentados. Además, debe comprobarse que los servicios fueron prestados de forma efectiva.

## 6.2 Depreciación

Los gastos de depreciación se calculan sobre una base de línea recta. Los activos fijos se deprecian a las tasas especificadas para las clases de activos establecidas, a menos que las disposiciones especiales permitan una tasa más alta. Las tasas anuales son 4% para edificaciones; 20% para vehículos, hardware de computadoras y software; y 10% para maquinaria, equipos y accesorios.

Una entidad que opera dos turnos diarios puede depreciar los activos usados en la producción a una y media vez la tasa ordinaria. Las compañías que operan tres turnos diarios pueden usar el doble de la tasa normal.

Otro aspecto importante se refiere a la depreciación contable acelerada, la cual puede ser llevada a cabo en base a los turnos de trabajo de la actividad de producción. La ley de Impuesto sobre la Renta estipula la depreciación acelerada en base al número de horas de trabajo diario en que se haya incurrido en las operaciones que involucran activos, incluyendo maquinaria y equipos, a las siguientes alícuotas:

- un turno de 8-horas: 1;
- dos turnos de 8-horas: 1,5;
- tres turnos de 8-horas: 2.

Luego de la introducción de las nuevas normas NIIF mediante la Ley 11638/07, las Compañías Brasileñas está sujetas, a partir del 1 de enero de 2008, a las pruebas de deterioro de Activos Tangibles/Fijos, las cuales deben llevarse a cabo al menos en donde se evidencie que los activos pueden estar deteriorados (falta de rentabilidad, obsolescencia y cambios tecnológicos). Por otra parte, las nuevas normas de contabilidad emitidas por el Comité de Normas de Contabilidad de Brasil (CPC) ordenan que las entidades deben, a partir de ahora, reconocer el valor de los activos fijos en sus estados financieros de acuerdo con la vida útil de los activos de la operación (comenzando el 1 de enero de 2009).

Los estatutos estipulan que las entidades adoptarán el método de depreciación que mejor represente el patrón en el cual se prevé que se consuman los beneficios económicos futuros del activo. Sin embargo, las Autoridades Brasileñas de Fiscalización emitieron la Norma (PN 1/11), la cual determina que los efectos de las NIIF deben ser neutralizados bajo el régimen RTT y que se deben eximir las tasas de depreciación existentes antes de las NIIF. Tenga en cuenta que el régimen RTT será revocado de manera automática a partir del 1 de enero de 2015 conforme a la medida PM No. 627/13.

### **6.3 Pérdidas**

Las pérdidas deben ser separadas como “operativas” y “no operativas”. Las pérdidas no operativas únicamente pueden ser compensadas contra las ganancias no operativas. Las pérdidas tributarias en las que se haya incurrido durante un año fiscal podrán ser transportadas indefinidamente, pero el monto de compensación está limitado a 30% del ingreso gravable de cada año. El traslado de las pérdidas a ejercicios previos no está permitido.

### **6.4 Desgravación de grupo**

Brasil no cuenta con un sistema de desgravación de grupo. No existe la consolidación del impuesto en Brasil y cada entidad debe presentar declaraciones de impuestos separadas.

### **6.5 Impuesto sobre las ganancias de capital**

Las ganancias de capital son tratadas de la misma forma que las ganancias ordinarias (sujetas a las restricciones de la compensación de las pérdidas de capital contra las ganancias ordinarias en algunos casos). Las ganancias de capital derivadas de un no residente sobre una inversión registrada en el banco central están sujetas a una retención de impuestos del 15%. Si la ganancia de capital se deriva de un residente de un paraíso fiscal, la tasa se incrementa a 25%. De acuerdo con las leyes domésticas, el representante legal en Brasil de un comprador no residente está obligado a las retenciones y el pago del impuesto de las Autoridades Fiscales de Brasil. En esencia, esta norma pretende gravar cualquier ganancia de capital generada en el exterior, sobre las transacciones que involucren la transferencia de propiedad de una inversión brasileña, entre compañías/ personas naturales que no sean residentes en Brasil.

Los inversionistas extranjeros del mercado financiero pueden estar sujetos a diferentes alícuotas de imposición.

## 6.6 Exoneración por doble tributación

Desagravio unilateral. Brasil ofrece una exoneración por doble tributación de ingresos de fuentes externas mediante crédito o reducción de impuestos, dependiendo del ingreso. Se puede reclamar crédito por impuestos foráneos pagados limitado a la obligación de impuesto sobre la renta corporativo en la medida en que el ingreso proveniente de fuentes extranjeras esté incluido en el ingreso imponible. La retención de impuestos es acreditable, así como el impuesto sobre la renta subyacente que se haya pagado, independientemente de la existencia de un tratado de doble tributación firmado bajo algunas condiciones.

## 6.7 Normas anti-evasión

Transferencia de precio. El régimen de transferencia de precio de Brasil incluye disposiciones orientadas a prevenir que las subsidiarias brasileñas de compañías transnacionales envíen las ganancias al exterior mediante la sobrecarga de las exportaciones inter-compañías o la disminución de los ingresos imponibles en Brasil mediante la infravaloración de las exportaciones inter-compañías. Las normas aplican a las transacciones transfronterizas entre partes relacionadas entre sí y transacciones con entidades ubicadas en paraísos fiscales.

Las normas brasileñas se desvían sustancialmente de los Lineamientos para la Transferencia de Precios de la OCDE — no adoptan el principio de plena competencia, aunque usan los márgenes fijos para calcular la transferencia de precios. Las características destacadas del régimen de transferencia de precios se indican a continuación:

- los cálculos de la Transferencia de Precio Final vencen únicamente el 31 de diciembre. El impuesto sobre la renta adicional relativo al ajuste de TP se debe pagar antes del 31 de enero. Se debe suministrar un resumen de la información de TP al introducir la declaración de Impuesto sobre la Renta. Es una información resumida de todas las transacciones inter-compañías, el método aplicado y los ajustes realizados. No se requiere que los contribuyentes elaboren un Informe formal;
- los cálculos deben efectuarse producto por producto;
- no es posible compensar los ajustes de Transferencia de Precios entre productos y métodos distintos;
- los cálculos deben hacerse en moneda local (RUSD ) y la variación del cambio no puede ser ajustada en el transcurso del año fiscal;
- debe seleccionarse un método por producto. El método seleccionado se puede cambiar en el siguiente año fiscal;

- existe una lista negra de Transferencia de Precios con más de 50 lugares que son considerados como paraísos fiscales;
- después de comenzar una auditoría de impuestos, el contribuyente no puede modificar los métodos seleccionados para justificar sus transacciones con las partes relacionadas;
- en caso de que la aplicación de los métodos de TP seleccionados por el contribuyente sean descalificados por las autoridades fiscales durante la realización de una auditoría de impuestos, el contribuyente tendrá 30 días para presentar un nuevo estudio de TP;
- uso exclusivo de los métodos de transacción - precio comparable no controlado, precio de reventa y precio adicional - para determinar el precio de las transacciones no controladas en los derechos de propiedad, servicios y comerciales;
- se deben aplicar márgenes fijos reglamentarios a través de los métodos descritos, a menos que se establezca un método distinto mediante las publicaciones oficiales de información o investigaciones conducidas por una firma técnicamente calificada;
- existen normas de protección de datos de las exportaciones para evitar la aplicación de los métodos de transacciones descritos;
- regulación de las transacciones entre contribuyentes brasileños y algunos agentes, distribuidores o sociedades no controladas, o transacciones con una parte relacionada o una parte residente de un paraíso fiscal o de una jurisdicción que permite la ausencia de divulgación al respecto de las participaciones en el capital;
- tasas de interés específicas para los préstamos transfronterizos controlados.

## 6.8 Métodos Aplicables a las Transacciones de las Importaciones

- Precios Independientes Comparables (PIC)

El PIC se define como el promedio ponderado de los precios similares de bienes, servicios o derechos calculados en el mercado brasileño o en otros países, en transacciones de compra o venta efectuadas bajo circunstancias similares. Los precios establecidos conforme al método PIC se deben comparar con el precio medio ponderado inter-compañías pagado por el contribuyente brasileño por bienes, servicios o derechos similares. La aplicación del método PIC depende de la capacidad del contribuyente de obtener y documentar los precios de las transacciones de terceros similares que deben representar al menos el 5% del monto total del importe de las partes relacionadas, en volumen.

El método PIC se debe aplicar en base a las transacciones registradas durante el mismo año fiscal que esté bajo análisis. Cuando las transacciones registradas durante el mismo periodo no se encuentran disponibles, el contribuyente puede basarse en las transacciones registradas durante el año anterior, siempre que haga los ajustes correspondientes al precio de las transacciones para justificar las fluctuaciones de las tasas de cambio.

- Precio de Reventa menos Ganancia (PRL)

El método PRL toma en consideración algunos márgenes de ganancia bruta reglamentarios, los cuales varían dependiendo del sector o las actividades del contribuyente para las cuales se usan los productos, servicios o derechos. Los márgenes de ganancia bruta reglamentarios pueden variar entre 20%, 30% o 40%. El parámetro del precio, cuyo punto de inicio es una transacción de venta registrada por el contribuyente brasileño, debe tomar en cuenta el radio de los productos, servicios o derechos importados de las partes relacionadas al costo total de los productos, servicios o derechos vendidos por el contribuyente brasileño.

- Costo de Producción más Ganancia (CPL)

El CPL se define como el costo de producción medio ponderado de los bienes iguales o similares en el país de origen, incrementados por los impuestos y gravámenes aplicables a las exportaciones por el país de origen y el margen de ganancia bruta de 20% calculado sobre la base identificada del costo. Para que el CPL sea factible, las partes externas relacionadas deben obtener información detallada al respecto de los costos de producción de los artículos importados por el contribuyente brasileño.

- Precio de importación del mercado de productos básicos (PCI)

El PCI se aplica únicamente a las transacciones entrantes con productos básicos. Según este método, la base de comparación es el precio promedio en el mercado de los artículos pertinentes, ajustado con base en el diferencial ascendente o descendente.

El precio de las acciones que debe usarse corresponde al precio promedio a la fecha de la transacción. En los casos en los que el precio de las acciones no exista para la fecha pertinente, el análisis debe basarse en el precio promedio de las acciones para la fecha más reciente antes de la fecha de la transacción.

## 6.9 Métodos que aplican a las Transacciones de Exportación

- Precio de Venta de Exportación (PVEx)

Se define como el promedio ponderado del precio de venta de exportación cobrado por la compañía a otros clientes o por otros exportadores nacionales de bienes, servicios o derechos idénticos o similares durante el mismo año fiscal bajo términos de pago similares.



- Costo Total más Porcentaje Fijo (CAP)

Se define como el costo promedio ponderado de adquisición o producción de los bienes, servicios o derechos exportados incrementados para los impuestos y gravámenes impositivos por Brasil sobre las exportaciones más un margen de ganancia de 15% calculado en base a la suma de los costos, impuestos y gravámenes.

- Precio al Detal/al Mayor en el País de Destino, menos Ganancia (PVV y PVA)

Se definen como el precio medio ponderado de bienes, servicios o derechos idénticos o similares en el país de destino en términos de pago similares, reducidos por los impuestos sobre ventas en dicho país y por un margen de ganancia de 15%, calculado al precio del mayorista en el país de destino (PVA) o de 30%, calculado de acuerdo al precio al detal en el país de destino (PVV).

- PECEX

El pece se aplica únicamente a las transacciones salientes con productos básicos. Según este método, la base de comparación es el precio promedio del producto en el mercado para los artículos pertinentes, ajustado con base en el diferencial ascendente o descendente.

## 6.10 Préstamos Inter-compañías

Las nuevas normas de transferencia de precio dirigidas específicamente a los intereses pagados sobre las transacciones financieras de una parte relacionada fueron publicadas en diciembre de 2012 (Ley 12,766/2012). Las normas estipulan que los intereses derivados de un préstamo transfronterizo están sujetos a algunos límites, independientemente de si el acuerdo de préstamo está registrado con el banco central brasileño o no. Los límites varían dependiendo del tipo de moneda aprobada, el tipo de interés (fijo o variable), etc., y consideran la tasa del mercado y el diferencial a ser determinado por el Ministro de Finanzas. Actualmente, el diferencial varía dependiendo de la naturaleza de la transacción financiera bajo análisis (es decir, entrante o saliente). Para las transacciones financieras entrantes, en donde el contribuyente brasileño paga intereses a una parte externa relacionada, el diferencial anual se está limitado a una tasa máxima del 3,5%. Para las transacciones financieras salientes, en donde el contribuyente brasileño recibe intereses de una parte externa relacionada, el diferencial anual se está limitado a una tasa máxima de 2,5%.

## 6.11 Escasa capitalización

Las primeras normas de escasa capitalización de Brasil entraron en vigencia el 1 de enero de 2010 para fines del IRPJ y el 16 de marzo de 2010 para fines de la CSLL. Conforme a estas normas, el interés pagado a las partes relacionadas que no están ubicadas dentro de la jurisdicción de paraísos fiscales o que no se benefician de un régimen de impuestos preferenciales, se puede reducir sobre una base de acumulaciones únicamente para los fines del impuesto sobre la renta corporativo únicamente (1) si los gastos son necesarios para las actividades de la compañía y (2) los se alcanzan estos dos umbrales:

- La proporción deuda-capital de la parte relacionada no excede de 2/1 calculada en base a la proporción de la deuda-inversión directa de capital de las partes relacionadas; y
- La relación deuda-capital no excede de 2/1 en base a la proporción de la deuda total–inversión directa de capital total de las partes relacionadas.

El interés pagado a una entidad o persona física ubicada en un paraíso fiscal o que se beneficia de un régimen de impuesto preferencial (independientemente de si las partes están relacionadas) puede ser deducido únicamente si los gastos son necesarios para las actividades de la compañía y se alcanzan los siguientes umbrales:

- El monto de endeudamiento de la entidad brasileña para el residente del paraíso fiscal no excede del 30% del capital neto de la entidad brasileña;
- El endeudamiento total de la entidad brasileña para todas las entidades ubicadas dentro de la jurisdicción de un paraíso fiscal o que se benefician de un régimen de impuesto preferencial no excede del 30% del capital neto de la entidad brasileña.

Cualquier interés excedente será tratado como un gasto no deducible para los fines del IRPJ y la CSLL. No existe la re-caracterización del interés excedente, lo que significa que el interés está sujeto a impuestos y a la retención del impuesto sobre la renta. Además de los límites de escasa capitalización, las normas de transferencia de precio también aplican y restringen la deducción del interés.

## 6.12 Impuestos a las Sociedades Extranjeras Controladas

Las ganancias obtenidas por las sociedades extranjeras controladas (CFC) y algunas filiales extranjeras (subsidiarias no controladas) de las compañías brasileñas están incluidas en las bases de los impuestos del IRPJ y CSLL de una compañía brasileña o empresa matriz en control. Las ganancias obtenidas por CFCs y subsidiarias no controladas de compañías brasileñas están consideradas como disponibles para la compañía matriz o controlada en Brasil (y sujeta a impuestos)

al cierre de cada año fiscal. Las normas de las CFC aplican a compañías que posean inversiones importantes en jurisdicciones extranjeras, ya sea a través de una subsidiaria o un establecimiento permanente (PE). La definición de CFC incluye la influencia significativa sobre la toma de decisiones corporativa, un mínimo del 20% de interés sobre el capital con derecho a voto en la compañía extranjera o ser miembro del “mismo grupo económico” de la compañía extranjera.

### 6.13 Cambios propuestos en la legislación de CFC

El gobierno de Brasil promulgó la Medida Provisional No. 627/13 (PM No. 627) en fecha 12 de noviembre de 2013, la cual introduce los cambios pertinentes a las normas vigentes que regulan las CFC vigentes. La PM No. 627, la cual contiene 20 artículos del régimen CFC, introduce medidas que hacen que la aplicación de estas normas sea más flexible:

El cambio principal es que los contribuyentes brasileños tendrán la opción de hacer una elección irrevocable (en base al año calendario) para consolidar las ganancias y pérdidas de las CFC hasta 2017; las autoridades fiscales emitirán una guía sobre cómo se llevará a cabo dicha elección. Sin embargo, esta elección no estará disponible si la CFC es residente en una jurisdicción ubicada en un paraíso fiscal (una jurisdicción dentro de la lista negra de Brasil), una jurisdicción con régimen fiscal privilegiado (una jurisdicción en la lista gris) o una jurisdicción que no haya terminado un acuerdo de intercambio de información con Brasil; o el ingreso de la CFC esté sujeto a una tasa de impuesto sobre la renta menor al 20%.

Las ganancias de una CFC que hayan sido incluidas en la base imponible de su sociedad matriz brasileña como resultado de los ajustes de la transferencia de precios efectuada en relación con las transacciones entre la CFC y la matriz brasileña serán excluidas de cualquier inclusión adicional en la base imponible sobre la renta corporativa del contribuyente brasileño según las normas que regulan las CFC.

Las pérdidas en que hayan incurrido las CFC podrán ser trasladadas por la matriz brasileña durante cinco años si se cumplen algunos requisitos.

El pago del impuesto sobre la renta corporativa relativo a las ganancias de la CFC podrá ser diferido hasta un máximo de cinco años (con un mínimo del 25% pagado en el año siguiente al año pertinente al cálculo), con el saldo a ser pagado en el transcurso de los cuatro años siguientes, sujeto a los ajustes de ciertas tasas de interés. Sin embargo, esta opción no estará disponible para los contribuyentes que se encuentren litigando la aplicación de las normas de la CFC y que califiquen para el programa reciente de amnistía fiscal (para el cual debe enviarse la aplicación antes del 29 de noviembre de 2013; para nuestra alerta acerca de la amnistía fiscal)

Por lo general, la aplicación de impuestos sobre las ganancias de las entidades no controladas se debe llevar a cabo en el momento en que las ganancias son distribuidas a la entidad brasileña si se cumplen los requisitos en la PM No. 627. De otra manera, se les aplicará el impuesto a las ganancias de esas entidades al estimarse el 31 de diciembre de cada año.

También aplican normas similares a las personas naturales residentes en Brasil.

Aunque las PM entran en vigencia tan pronto como son emitidas, los Representantes del Parlamento y el Senado brasileños deben votar en referencia a la PM, y esto debe ocurrir en el transcurso de los cuatro meses de publicación de la PM. Una PM se mantendrá en vigencia durante dos meses y expirará automáticamente de no ser extendida por un periodo adicional de dos meses, o si el Senado o el Parlamento no votan por la PM en el transcurso del periodo de cuatro meses.

## 6.14 Norma general anti-evasión

La Ley Complementaria 104 de fecha 10 de enero de 2001 le añadió, entre otros cambios en la ley fiscal brasileña, un párrafo al Artículo 116 del Código Fiscal Nacional Brasileño. Basado en este párrafo, las autoridades fiscales brasileñas tienen permitido ignorar los aspectos formales de una transacción y analizar únicamente su fondo económico para los fines de la tributación (fondo sobre forma).

La Ley Complementaria 104 aún carece de mayor regulación y, por lo tanto, no es ejecutable en teoría. Sin embargo, las Autoridades Fiscales brasileñas han estado usando el Artículo 116 como una forma de evaluar a los contribuyentes que usan el concepto del fondo sobre la forma. Este asunto ha sido debatida en el tribunal fiscal administrativo de Brasil caso por caso.

# 7. Administración

## 7.1 Año Fiscal

El año fiscal en Brasil es el año calendario.

## 7.2 Declaración y pago

Toda persona jurídica en Brasil (incluyendo las corporaciones, sociedades, filiales y agencias de las compañías domiciliadas en el extranjero) deben presentar una declaración de impuesto anual del año calendario anterior. Por lo general, la de-

claración se debe presentar antes del último día hábil del mes de junio.

Los impuestos corporativos (IRPJ y CSLL) se deben pagar generalmente sobre la utilidad anual ajustada, con prepagos mensuales; se puede utilizar el impuesto pagado en exceso para compensar contra impuestos futuros. Por lo general, los reintegros del impuesto sobre la renta corporativo no son prácticos.

Otras declaraciones de impuestos, como los Pagos del Impuesto Federal y el Cálculo de la Declaración de Contribución Social se pagan mensualmente dependiendo del ingreso bruto. Los pagos tardíos de los impuestos municipales, estatales y federales están sujetos a penalizaciones e intereses.

### **7.3 Declaraciones Consolidadas**

Brasil no grava a los grupos de compañías sobre la base de una declaración de impuesto consolidada, ni permite la desgravación por pérdidas entre las compañías de un grupo.

### **7.4 Reglas de Prescripción**

Las autoridades fiscales pueden auditar periodos abiertos de hasta cinco años después del cierre de un año fiscal (31 de diciembre de cada año), y el plazo de prescripción de cinco años se cuenta a partir del momento en que se presenta la declaración de impuestos. Los impuestos se pagan mensualmente (prepagos) y aplica el mismo periodo de cinco años para los pagos de auto-evaluación.

### **7.5 Autoridades Fiscales**

El Servicio de Recaudación Brasileño, denominado Receita Federal do Brasil, o RFB, es el cuerpo oficial adscrito al Ministerio de Finanzas, responsable de la administración del impuesto federal incluyendo los gravámenes de importación y las contribuciones del seguro social. La estructura del RFB consiste en las unidades Central y Descentralizada. La primera se encarga de la supervisión y regulación de las actividades, mientras que la segunda, comprendida por 10 oficinas regionales, ejecuta las directivas y los lineamientos establecidos por la unidad central.

### **7.6 Resoluciones**

Un contribuyente puede presentar una solicitud por escrito para una constancia privada de avance con la decisión acerca de las consecuencias impositivas de una transacción propuesta ante las Autoridades Fiscales. La solicitud se debe referir a una transacción propuesta relacionada con los impuestos administrados por el IRS brasileño. Una vez que la decisión se considere como vigente, será

vinculante sobre el contribuyente, el cual deberá acatar las consecuencias fiscales sin derecho a apelación. Las resoluciones no producen efecto alguno si las condiciones de ejecución no son satisfechas o los hechos no son descritos con exactitud. Las resoluciones se consideran revocadas cuando la legislación pertinente cambia.

## 7.7 Requisitos de prescripción

En años anteriores, el Servicio de Recaudación de Brasil (RFB) ha desarrollado experticia en sus habilidades para la evaluación fiscal electrónica, lo cual se ha convertido en una referencia mundial entre las autoridades fiscales extranjeras. Actualmente, existe una gran cantidad de obligaciones fiscales y apariciones obligatorias que son presentadas por las Autoridades brasileñas a nivel municipal, estatal y federal. La mayoría de las declaraciones de impuestos federales se pueden descargar del sitio web del RFB y se envían en línea por medio de un certificado digital que se le otorga a cada contribuyente.

Los contribuyentes corporativos brasileños que operan en Brasil también deben cumplir con el sistema Público de Contabilidad Digital (Sistema Público de Escrituración Digital, SPED), el cual reemplaza la contabilidad en papel. El SPED es un nuevo requisito de datos complejo y sofisticado en el cual los contribuyentes deben presentar mensual o anualmente (y no solo en caso de auditoría) la información contable y fiscal que esté disponible basada en el formato estándar electrónico uniforme.

El SPED puede dividirse en tres categorías principales de proyecto:

- **Facturación electrónica (Nota Fiscal Electrónica – NF-e):** La facturación electrónica está orientada a implementar un modelo nacional de llenado digital que reemplazará la documentación actual en papel, simplificando el cumplimiento fiscal entre los contribuyentes y permitiendo el rastreo en tiempo real y el monitoreo de las transacciones de negocios por parte de las Autoridades Fiscales Brasileñas. La NF-e es un documento en formato digital emitido y almacenado en un formato electrónico para documentar, a los fines fiscales, la circulación de los bienes o de un servicio antes de iniciar el evento del impuesto. La implementación de la NF-e tiene un enfoque gradual basado en la actividad de negocio del contribuyente.
- **Contabilidad Fiscal Digital (Escrituración Fiscal Digital – EFD):** La EFD es un conjunto de declaraciones de impuestos mensuales que registrarán las transacciones ocurridas en relación con la entrada y salida de bienes y servicios prestados y adquiridos, incluyendo la descripción detallada de cada transacción. La contabilidad fiscal en físico actual será reemplazada por un archivo digital único, el cual incluye todos los libros de impuestos que estén dispo-

nibles al con relación al impuesto Federal sobre bienes específicos IPI, así como el cálculo del IVA del Estado de la ICMS. La EFD incluirá los siguientes libros: registro de entradas y salidas, registro del Cálculo del IPI del Registro de Inventario, registro del cálculo de la ICMS y el Control de los créditos de las entradas de la ICMS sobre los Activos Permanentes (CIAP). En general, los contribuyentes de la ICMS y/o IPI deben presentar la EFD a las Autoridades fiscales brasileñas.

- **Contabilidad Digital (Escrituración Contable Digital – ECD):** La ECD incluye el reemplazo de los libros de contabilidad en un archivo digital único que deberá incluir: el libro mayor, los balances y la documentación de soporte de los asientos de contabilidad. La implementación de la ECD es obligatoria para todas las entidades que hayan elegido el régimen de ingreso real (Lucro Real), y opcional para el resto de los contribuyentes corporativos. La ECD se presenta anualmente hasta el último día hábil de junio del siguiente año calendario en el que la ECD se refiere al informe elaborado en conjunto por Equity Assessoria e Consultoria Contábil Ltda. y Miguel Neto Advogados en Brasil.

*Henrique N. V. Miguel*

## Contact

Equity Assessoria e  
Consultoria Contábil Ltda  
Rua Chafic Maluf, 160  
04710-160 Vila São Francisco  
[www.equitycontabil.com.br](http://www.equitycontabil.com.br)  
+55 11 3056 422  
[henrique@equitycontabil.com.br](mailto:henrique@equitycontabil.com.br)  
Henrique N. V. Miguel