

Schede Paese

Il Brasile

Nivaldo Mello e Luca Conte - Papuzzi

Pubblicato il 25-01-2007



Capitale: Brasilia

Lingua ufficiale: portoghese

Moneta: real brasiliano

Forma istituzionale: repubblica federale

Principali trattati sottoscritti con l'Italia

Convenzione tra la Repubblica Italiana e la Repubblica federale del Brasile, per evitare le doppie imposizioni e prevenire le evasioni fiscali in materia di imposte sul reddito, con protocollo, firmata a Roma il 3 ottobre 1978, ratificata in Italia con legge n. 844 del 29 novembre 1980 (Suppl. Ord. alla G.U. del 15 dicembre 1980, n. 342).

Accordo per la promozione e la protezione degli investimenti, firmato a Brasilia il 3 aprile 1995, ratificato in Italia con legge n. 593 del 5 novembre 1996 (Suppl. Ord. n. 205 alla G.U. n. 275 del 23 novembre 1996).

Accordo per l'emigrazione, firmato a Roma il 9 dicembre 1960, ratificato in Italia con legge n. 509 del 2 marzo 1963, entrata in vigore il 19 marzo 1973, con effetto retroattivo a decorrere dal 26 febbraio 1965. Tale accordo, che disciplina gli aspetti contributivi del personale inviato all'estero, introduce una deroga al principio di territorialità dei contributi previdenziali e assistenziali prevedendo che gli stessi siano dovuti dal datore di lavoro all'Ente del paese di residenza del lavoratore, fermo restando il diritto alle prestazioni vantato dai medesimi lavoratori all'estero nei confronti del competente ente previdenziale estero.

Generalità sul sistema fiscale brasiliano

Dal 5 ottobre 1988 è in vigore in Brasile la Costituzione federale che, con gli articoli da 145 a 160, attribuisce e disciplina la potestà impositiva dell'Unione federale, degli Stati e dei Municipi. La legge che regola il sistema tributario nazionale brasiliano e istituisce le norme generali del diritto tributario applicabile è la n. 5.172 del 25 ottobre 1966, comunemente detta "Codice Tributario Nazionale". Alla luce dell'articolo 5 del codice, i tributi sono distinti in: imposte, tasse e contributi.

Imposte federali e contributi

L'articolo 153 della Costituzione federale prevede le imposte di competenza dell'Unione:

- imposta sulle importazioni (II): il presupposto è costituito dall'ingresso nel territorio dello Stato di merci straniere. L'aliquota è specifica quando è stabilita per unità di misura della merce, oppure ad valorem quando si applica quella predefinita in base al valore del bene. Per questo tipo d'imposta

esiste una lista (c.d. Tipi – "Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados" - Decreto n. 2.092 del 10 dicembre 1996) in cui sono elencati tutti i beni. Quando le merci provengono dai Paesi del Mercosur (Brasile, Argentina, Uruguay e Paraguay) è applicabile un'altra lista, la c.d. TEC ("Tarifa Externa Comum" – decreto 1.343, del 23 dicembre 1994).

- imposta sulle esportazioni (ie): il presupposto è l'esportazione di merci nazionali o nazionalizzate (cfr. art. 23 del CTN). Le aliquote sono le medesime delle importazioni;
- imposta sul reddito delle persone fisiche (Irf);
- imposta sul reddito delle persone giuridiche (Irpj);
- imposta sui prodotti industriali (Ipi);
- imposta sulle "grandes fortunas" (Igf);
- imposta sulla territorialità rurale (Itr): l'aliquota è dello 0,03 per cento e del 20 per cento sulla proprietà;
- imposta sulle operazioni di credito, cambio e assicurazione, ovvero relativa ai titoli e valori mobiliari (IOF);
- contributi. Oltre alle imposte e alle tasse, l'articolo 149 della Costituzione federale brasiliana del 1988 prevede che l'Unione federale potrà istituire contributi: sociali, sull'intervento nel dominio economico e sull'interesse nelle categorie professionali ed economiche.

Le categorie di contributi

I principali contributi che gravano sul contribuente sono:

- Cofins – Contributo destinato al finanziamento della sicurezza sociale. Il contributo incide sull'utile lordo della società (privata, pubblica, a partecipazione pubblica ovvero controllata). L'aliquota generale è del 3 per cento;
- Pis/Pasep - Contributo destinato all'integrazione sociale e formazione del "servitore pubblico" (colui che è al servizio della collettività, ad es. impiegati e funzionari). Il contributo incide sull'utile lordo mensile della società (privata, pubblica, a partecipazione pubblica ovvero controllata). L'aliquota è dell'1,65 per cento;
- Csll – Contributo sugli utili netti. Il contributo è calcolato sulla stessa base dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche (Irpj), con aliquota del 9 per cento;
- Cpmf – Contributo sulla movimentazione e trasferimento di valori, di crediti e di diritti di natura finanziaria. Il contributo incide su ogni movimentazione finanziaria, soprattutto quella dei conti correnti, con aliquota dello 0,38 per cento;
- Cide – Contributo sull'intervento nel dominio economico. Il contributo incide sulle somme inviate da una persona giuridica residente in Brasile ad un residente all'estero a causa di contratti di trasferimento di tecnologia, con un'aliquota del 10 per cento, oppure sull'importazione e commercio di petrolio, con aliquote diverse;
- Inss (Istituto Nazionale dell'Assicurazione Sociale). Contributo pagato dai lavoratori, imprenditori, lavoratori indipendenti e autonomi, la cui base di calcolo è costituita dalla remunerazione mensile ricevuta dall'impresa relativa alla prestazione di servizio resa;
- Simples (trattamento differenziato per le piccole e medie imprese). Il "simples" comporta il pagamento mensile unificato delle seguenti imposte e contributi: Irpj, Pis/Pasep, Csll, Cofins, Ipi, Inss. Per potersi avvalere di tale regime, le piccole imprese non devono conseguire utili lordi superiori a 120mila reais (per anno di calendario), mentre le medie imprese dovranno conseguire utili lordi compresi tra 120mila e 1 milione e 200mila reais (per anno di calendario). Inoltre, le imprese che aderiscono a questo sistema non sono obbligate a tenere la contabilità.

Le categorie di imposte statali

Le imposte statali sono, invece, le seguenti:

- imposta sulle successioni e donazioni (Itd);

- imposta sulla circolazione di merci e servizi di trasporto interstatale e intermunicipale e di comunicazione (Icms). Si deve per ogni atto di scambio dal produttore al consumatore finale, e all'atto acquisto delle merci, similmente a quanto avviene per l'iva nei sistemi fiscali europei. L'aliquota varia da Stato a Stato, con forbice dal 7 al 25 per cento, anche in base allo sviluppo dello Stato destinatario (ad esempio: nello Stato di San Paolo è del 18 per cento, in quello di Rio Grande do Sul è del 17 per cento). L'Icms può essere compensata con quella addebitata con la vendita dei prodotti;
- imposta sulla proprietà di automobili (Ipva).

Le categorie di imposte comunali

Le imposte comunali, infine, sono le seguenti:

- l'imposta sulla proprietà urbana (Iptu) che è annuale e viene calcolata sul valore venale dell'immobile applicando l'aliquota stabilita dal Municipio. - l'imposta sulla trasmissione "*inter vivos*" di immobili (Itbi);
- l'imposta sui servizi (Iss). L'aliquota cambia a seconda del Comune e varia dal 2 al 5 per cento. Nel comune di San Paolo, per esempio, l'aliquota è del 5 per cento.

L'imposta sui redditi in generale (IR)

L'applicazione dell'imposta è informata a criteri di generalità, universalità e progressività con la garanzia della riserva di legge. Il presupposto dell'imposta è: l'acquisizione della disponibilità economica o giuridica del reddito come prodotto del capitale o del lavoro, ovvero come combinazione di entrambi i fattori; proventi di qualsiasi natura, anche sotto forma di incrementi patrimoniali, non compresi nell'ipotesi precedente. L'incidenza dell'imposta prescinde dalla localizzazione, dalla condizione giuridica o nazionalità della fonte, dall'origine o dalla forma di percezione. Nell'ipotesi di redditi esteri, la legge stabilisce il momento in cui gli stessi entrano a far parte della disponibilità del percettore. La base imponibile è differentemente stabilita a seconda del regime di determinazione del reddito: in via ordinaria corrisponde con il reddito reale, cioè quello che scaturisce dalla contabilità; ma può essere anche un reddito presunto o "*determinato*" dall'Amministrazione. Il contribuente è colui che ha la disponibilità del reddito di qualsiasi natura, ma questa definizione non impedisce che la legge possa qualificare tale anche il semplice possessore di beni.

Tassazione dei redditi delle persone fisiche

L'imposta sui redditi delle persone fisiche (Irrpf) grava sulle persone fisiche domiciliate o residenti in Brasile che hanno la disponibilità giuridica od economica di redditi o proventi di qualsiasi natura, comprese le rendite e i guadagni di capitale, nonché i frutti di beni comprese le pertinenze. L'imposizione è generale in quanto non fa distinzione in base alla nazionalità, al sesso, all'età, allo stato civile o professionale. L'imposta è dovuta mensilmente in misura progressiva, secondo le aliquote fissate da tabelle. Per determinare la base imponibile si deve tenere conto della possibilità di operare deduzioni nei limiti e alle condizioni stabilite dalla legge. In generale sono deducibili: i contributi previdenziali, gli assegni di mantenimento e le pensioni di coloro che hanno più di 65 anni. La tabella progressiva mensile prevede le seguenti aliquote:

da 0 a 1.050,00	0 per cento
da 1.050,00 a 2.115,00	15 per cento
oltre 2.115,00	27,5 per cento

In sede di dichiarazione annuale, il contribuente potrà dedurre, oltre alle spese prima menzionate, anche le spese mediche e di istruzione. Indipendentemente dai redditi percepiti nell'anno solare e indicati nella dichiarazione, i contribuenti possono scegliere per una deduzione forfetaria nella misura del 20 per cento (limitatamente alla parte che non eccede reals 9.400,00), e in questo caso sono esentati dal provare la natura delle spese fatte. Le imposte dovute annualmente sono calcolate secondo la tabella progressiva annuale che prevede le seguenti aliquote:

da 0 a 12.696,00	0 per cento
da 12.696,00 a 25.380,00	15 per cento
oltre 25.380,00	27,5 per cento

Le imposte versate periodicamente secondo la tabella progressiva mensile costituiscono un montante che, se superiore a quello risultante dall'applicazione delle aliquote della tabella progressiva annuale, equivale alla somma da rimborsare al contribuente; se inferiore, invece, costituisce il saldo dovuto.

Tassazione dei redditi delle società

L'imposta sui redditi delle persone giuridiche (Irpj) grava sulle persone giuridiche e sugli imprenditori individuali. Sono considerate persone giuridiche: le persone giuridiche di diritto privato che hanno il domicilio nel territorio dello Stato, qualunque siano i loro fini, la nazionalità o la partecipazione al capitale; le filiali, le succursali, le agenzie o le rappresentanze in Brasile di persone giuridiche residenti all'estero; i committenti domiciliati all'estero, relativamente ai risultati delle operazioni compiute dai suoi mandatari o commissionari in Brasile. L'accertamento dell'imposta si effettua su base reale, presunta o d'ufficio, alla fine di ogni trimestre dell'anno solare, a legislazione vigente. E' prevista l'aliquota ordinaria del 15 per cento e un'addizionale del 10 per cento per i redditi che superano 20mila reals, rapportati al periodo di accertamento considerato. La regola generale di determinazione del reddito fa corrispondere l'imponibile fiscale con l'utile liquido contabile rettificato dai costi deducibili e dalle variazioni in aumento previste. Una società può optare per la determinazione dell'imposta su base mensile, che viene calcolata su una base imponibile presunta. Possono, invece, determinare il reddito in via presuntiva quei contribuenti che nell'anno precedente hanno conseguito un reddito lordo non superiore a 48milioni di reals. Il reddito presunto (forfetario) viene determinato applicando le percentuali previste dalla legge e sommando i guadagni di capitale, le rendite e gli altri proventi stabiliti dalla legge. Infine, il reddito potrà essere determinato dall'Amministrazione finanziaria (qualora la persona giuridica non abbia adempiuto ai propri obblighi strumentali), o dal contribuente nel caso in cui il reddito lordo sia conosciuto ma la persona giuridica non abbia tenuto la contabilità.

Prezzi di trasferimento

La determinazione del reddito è soggetta alla disciplina dei prezzi di trasferimento quando la deducibilità del costo di beni o servizi, ovvero il conseguimento di ricavi deriva da operazioni intercorse tra un'impresa residente in Brasile e un'impresa residente all'estero, le quali siano considerate vincolate. Il valore normale delle transazioni sarà determinato secondo uno dei seguenti metodi: metodo del prezzo di vendita nelle esportazioni, metodo del prezzo di vendita nel Paese di

destinazione diminuito del margine di utile, metodo del costo di acquisto o di produzione diminuito delle imposte e del margine di utile. Il prezzo dei beni risultante dai documenti di importazione sarà considerato deducibile nei limiti del valore non eccedente il prezzo determinato con uno dei seguenti metodi: metodo del confronto dei prezzi di transazioni effettuate tra imprese indipendenti, metodo del prezzo di rivendita diminuito del margine di lucro, metodo del costo di produzione aumentato del margine di utile. La legislazione sui prezzi di trasferimento è applicabile quando sussiste un collegamento tra le imprese che pongono in essere la transazione oppure quando l'impresa estera è residente in un paradiso fiscale. Sono considerati paradisi fiscali quei Paesi che non tassano i redditi o li tassano in misura inferiore al 20 per cento rispetto alla tassazione del medesimo reddito in Brasile, ovvero quei Paesi che oppongono il segreto relativamente alla composizione societaria o alla titolarità delle persone giuridiche.

Tassazione mondiale del reddito

Tutti gli utili, le rendite e i guadagni di capitale conseguiti all'estero concorrono alla formazione del reddito su base reale. Dal 1° gennaio 2002, gli utili relativi ad una società controllata o collegata residente all'estero, saranno considerati come nella disponibilità (imputati per trasparenza) della società controllante in Brasile alla data del bilancio in cui gli stessi risultano realizzati, indipendentemente dall'effettiva distribuzione.

Siti internet di interesse

Per informazioni sull'organizzazione e le attività del Ministero delle finanze (Ministério da Fazenda): www.fazenda.gov.br Per informazioni sull'organizzazione e le attività dell'Organismo che cura la gestione del sistema tributario brasiliano: www.receita.fazenda.gov.br
Portale del Governo federale: www.brasil.gov.br

Fonti bibliografiche

- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (C.I.A.T.)
- Rassegna dei sistemi tributari: www.ciat.org/es/bdat/resitr.asp Sito istituzionale della Receita Federal: www.receita.fazenda.gov.br