

*Fiscalité
Brésilienne:
L'Essentiel 2019*

Introduction à la fiscalité des
personnes morales



Arnaud Bleuez

« Fiscalité brésilienne: l'essentiel »

Introduction à la fiscalité des personnes morales
BPC Partners / Arnaud Bleuez – Edition 2019

Représentation légale, Expertise-comptable,
Audit, Consulting financier,
contactez BPC Partners:

Au Brésil

Edifício Itália - 50, Av. São Luis - 20° étage
01046-926 Centro
São Paulo – SP

Avenida Presidente Wilson 165 - 7° étage - Cj 714,
20030-020 Centro
Rio de Janeiro – RJ

En France

85 Rue Edouard Vaillant,
92300 Levallois-Perret,

contact@bpc-partners.com

Table des matières

INTRODUCTION	9
CHAP 1 – INFORMATIONS GENERALES SUR LE SYSTEME FISCAL BRESILIEN	12
PIB, INFLATION, CHOMAGE, TAUX	12
PRELEVEMENTS	13
REPARTITION DES COMPETENCES FISCALES	15
AMNISTIE FISCALE	18
IMPOTS « CUMULATIFS » ET IMPOTS « NON CUMULATIFS »	19
FINANCEMENT BNDES	19
CONTROLE DES CHANGES	20
TRAITES INTERNATIONAUX	24
CONVENTION FRANCE-BRESIL	24
PRIX DE TRANSFERT	29
R&D ET CREDIT D’IMPOT	31
CONTRIBUTION CIDE	34
CONTRATS ENREGISTRES A L’INPI	35
IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES	40
AUTRES IMPOTS SUR PERSONNES PHYSIQUES	42
CHAP 2 – CREATION D’ENTREPRISE ET FORMES JURIDIQUES	45
CREATION D’ENTREPRISE	45
CHOISIR LA FORME JURIDIQUE	48
<i>LA MICRO ENTREPRISE (« MEI »)</i>	49
<i>LA SOCIETE A RESPONSABILITE LIMITEE (« Ltda. »)</i>	49
<i>LA SOCIETE ANONYME («S.A.»)</i>	55
<i>COMPARAISON DE LA LTDA. ET DE LA S.A.</i>	55

LA SARL UNIPERSONNELLE	56
CHAP 3 – OBLIGATIONS LEGALES ET NORMES	58
PRINCIPAUX DOCUMENTS COMPTABLES OBLIGATOIRES	58
PRINCIPALES DECLARATIONS REGLEMENTAIRES	59
ETATS FINANCIERS A PRODUIRE	64
PUBLICATIONS LEGALES	66
ASSEMBLEE GENERALE ORDINAIRE	67
L'ORDRE DES EXPERTS-COMPTABLES.....	69
COMMISSAIRES AUX COMPTES ET IASB	70
FACTURES MODELE 1 ET 1A.....	72
FACTURES ELECTRONIQUES	72
CHAP 4 – ISS – IMPOT SUR LES SERVICES	77
CHAMP D'APPLICATION	77
TAUX, BASE DE CALCUL ET DELAI DE PAIEMENT	79
CHAP 5 – ICMS – IMPOT SUR LA CIRCULATION DES MARCHANDISES ET SUR LES SERVICES DE TRANSPORT ET DE COMMUNICATION	82
CHAMP D'APPLICATION	82
CONTRIBUABLE ET RESPONSABLE	83
SUBSTITUTION SUR LA RESPONSABILITE	84
BASE DE CALCUL, TAUX ET DELAI DE PAIEMENT	84
COMPTABILISATION DE L'ICMS	89
ICMS DIFFERE	91
CHAP 6 – IPI – IMPOT SUR LES PRODUITS INDUSTRIELS.....	92
CHAMP D'APPLICATION	92
TAUX, BASE DE CALCUL ET DELAI DE PAIEMENT	92
COMPTABILISATION DE L'IPI	94
CHAP 7 – PROVISIONS SUR CREANCES DOUTEUSES.....	99
GENERALITES.....	99
METHODOLOGIE	99
COMPTABILISATION	100

ASPECTS FISCAUX	100
CHAP 8 – VALORISATION DES STOCKS – ASPECTS COMPTABLES ET FISCAUX	102
GENERALITES	102
ENTREPRISE INDUSTRIELLE	102
NECESSITE D’UN SYSTEME INTEGRE DE CALCUL DES COÛTS DE PRODUCTION DES BIENS ET SERVICES	103
IMPACT DE L’ICMS ET DE L’IPI SUR LES COÛTS DE PRODUCTION ET LES VALEURS DES STOCKS	104
NORMES FISCALES POUR LA DETERMINATION DE LA VALEUR DES STOCKS DE PRODUITS FINIS ET ENCOURS	105
NOTES FISCALES ET MISE A JOUR DU STOCK	107
CHAP 9 – SALAIRES ET CHARGES SOCIALES - INSS	108
GENERALITES	108
LA REFORME DE NOVEMBRE 2017	108
LA REGLEMENTATION	111
LE FGTS	112
LA DUREE DE TRAVAIL	113
LES CONGES	113
LES SALAIRES	114
POIDS DES CHARGES SUR LE TRAVAIL	116
EXEMPLE SIMPLIFIE	118
AVEC LE REGIME SIMPLES	118
HANDICAP	120
RETRAITE	121
PROTECTIONISME ET CHARGES SOCIALES : LA CPRB	122
E-SOCIAL	122
CHAP 10 – IMPOT SUR LES BENEFICES / IS	124
GENERALITES	124
REGIME DU « REEL » (REAL):	125
REPORT DES PERTES	132

REGIME DU « PREVISIONNEL » (PRESUMIDO) :.....	133
REGIME DU « SIMPLE » (SIMPLES).....	136
REGIME « FORFAITAIRE » (ARBITRARIO)	140
CHAP 11 – COFINS ET PIS	141
GENERALITES.....	141
TAUX.....	141
EXCEPTIONS	142
CALCUL ET PAIEMENT.....	143
IMPOSITION ‘MONOPHASE’	147
OPTIMISATION FISCALE.....	148
DES REFORMES ENVISAGEES PAR LE GOUVERNEMENT FEDERAL	148
CHAP 12 – RETENUE A LA SOURCE SUR FACTURE	150
GENERALITES.....	150
RETENUE A LA SOURCE DE L’IRPJ.....	151
RETENUE A LA SOURCE DE L’IRPJ, CSLL, PIS ET COFINS	153
CHAP 13 – EXPORTER VERS LE BRESIL	157
SISCOMEX.....	157
SISCOSERV	158
LICENCE/AUTORISATION D’EXPORTATION	160
POUR COMPTE DE TIERS & SUR COMMANDE.....	160
NOMENCLATURE COMMUNE DU MERCOSUL.....	161
TARIFICATION EXTERIEURE COMMUNE DU MERCOSUL	162
<i>DEROGATION EX-TARIFARIO</i>	163
AUTRES IMPOTS ET TAXES SUPPORTES PAR LES IMPORTATIONS.....	164
<i>SIMULATEUR DE CALCUL DES TAXES D’IMPORTATION</i>	166
CAS PARTICULIERS.....	166
<i>ZONE FRANCHE DE MANAUS</i>	166
<i>MARCHES REGLEMENTES</i>	167
CHAP 14 – EXPORTER HORS DU BRESIL.....	170
TAXES D’EXPORTATION	170

<i>GENERALITES</i>	170
<i>TAUX ET BASE DE CALCUL</i>	170
AIDES A L'EXPORTATION	170
<i>PROEX</i>	170
<i>BNDES - EXIM</i>	171
<i>DRAWBACK</i>	172
ANNEXES	174
ANNEXE 1 - DIVERS	175
ANNEXE 2 – CONVENTION FRANCE/BRESIL	177
ANNEXE 3 - TAUX D'ISS	196
ANNEXE 4 – TAUX D'ICMS	201
ANNEXE 5 – TAUX D'IPI	205
ANNEXE 6 - EXTRAIT DE LA NCM	206
ANNEXE 7 - INFORMATION COMPLEMENTAIRE SUR LA NCM	207
ANNEXE 8 - EXTRAIT DE LA TEC	213
ANNEXE 9 – SIMULATEUR	214
GLOSSAIRE	215
SOURCES D'INFORMATIONS	217

DISCLAIMER

Tous les efforts ont été entrepris pour que l'information contenue dans cet ouvrage soit correcte, actualisée, et clairement présentée. Le contenu de ce livre ne doit pas être considéré comme faisant autorité face aux lois brésiliennes. Ni l'auteur, ni l'éditeur ne sont tenus responsables des résultats des actions décidées sur la base d'informations contenues dans ce livre, ni des possibles erreurs et omissions.

Ce livre n'entend pas rendre des conseils juridiques, comptables ou fiscaux. Les lecteurs sont invités à consulter des cabinets spécialisés avant de prendre toute décision.

Les sujets présentés comportent d'autant plus d'exceptions qu'il y a de nombreux Etats Fédérés, et de nombreuses Municipalités, lesquels ont chacun des prérogatives fortes dans le domaine fiscal. Quand l'existence d'exceptions est évoquée dans ce livre, il est nécessaire de se référer aux lois et règlements promulgués par l'Etat ou la Municipalité où se situe l'établissement.

L'auteur, Arnaud BLEUEZ (arnaud.bleuez@bpc-partners.com), diplômé de l'IEC (Institut d'Expertise Comptable), de l'EDHEC/ESPEME, Expert-Comptable diplômé au Brésil (CRC) et en Angleterre (ACCA, normes Internationales), alumni PRICEWATERHOUSECOOPERS, conseiller élu de la Chambre de Commerce France Brésil, a exercé les responsabilités de Directeur Administratif et Financier au Brésil. Il est aujourd'hui Consultant, Expert-Comptable, gérant fondateur de BPC Partners au Brésil.

INTRODUCTION

Le Brésil, terre d'opportunités, est aussi un pays complexe où réaliser des affaires est difficile. En 2019, le Brésil est classé par la Banque Mondiale en 109^e position (sur un total de 190 pays étudiés) sur le thème de la facilité d'y faire des affaires. Sur le critère de la fiscalité, il est classé 184^e. Globalement, il était en 125^e position en 2018 (source : <http://www.doingbusiness.org/en/rankings>).

Time to comply with tax legislation, in hours

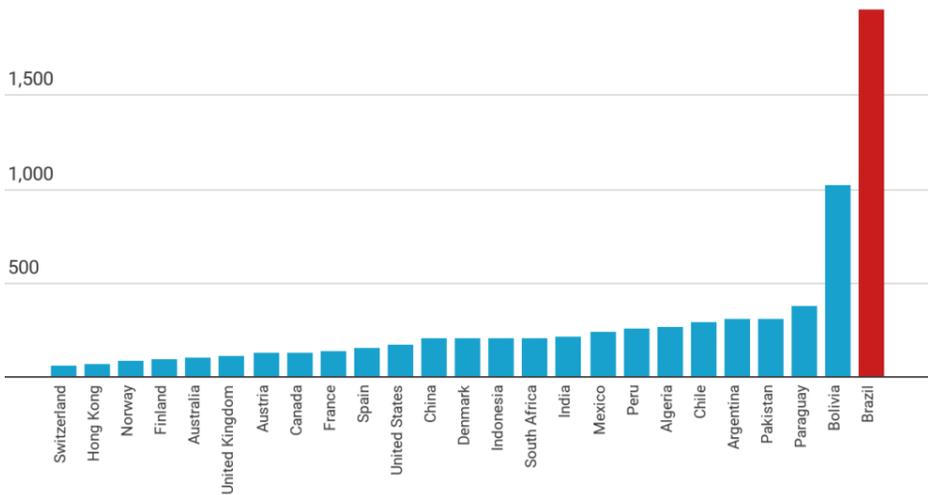


Chart: The Brazilian Report • Source: World Bank (selected countries) • [Get the data](#) • Created with [Datawrapper](#)

Plusieurs points expliquent ce résultat:

- Son organisation Fédérale (un Etat Fédéral avec ses prérogatives fiscales; 26 Etats fédérés, avec leurs prérogatives fiscales; des milliers de Municipalités, avec leurs prérogatives fiscales...),
- Des milliers d'exceptions à cette organisation, notamment pour équilibrer son développement sur tout son

territoire (la Zone Franche de Manaus, et des Etats bénéficiant de traitements différenciés...),

- Une politique fortement protectionniste (avec des taxes nombreuses et dont les montants varient selon les destinations, les produits et la nomenclature NCM du Mercosur, des calculs par itération!),
- Le nombre et le poids de ses charges sociales et patronales, à nulles autres pareilles, et un droit social très développé (près de 3 millions de procès jugés chaque année devant les tribunaux compétents),

"COMPTABILITE ET FISCALITE DU BRESIL: L'ESSENTIEL", est un ouvrage présentant l'essentiel ce que vous devez savoir sur les principaux impôts et taxes en vigueur au Brésil.

Il contient de très nombreuses informations, depuis des éléments sur la création de sociétés, les normes comptables, les charges sociales et patronales, jusqu'à surtout des techniques pratiques, tels les modes de calcul et de comptabilisation des principaux impôts et taxes, qu'ils soient du domaine de compétence de l'Etat Fédéral, des Etats Fédérés, ou des Municipalités. Vous y découvrirez aussi les taxes portant sur les exportations vers le Brésil (et comment utiliser vous-même le simulateur mis au point par l'Administration Brésilienne).

Il offre des exemples chiffrés et des écritures comptables, ainsi que des cas d'optimisation fiscale. Certainement le document le plus abouti, en langue française, sur le sujet.

Un proverbe cher aux entrepreneurs, et particulièrement pertinent pour ceux des investisseurs qui entreprennent au Brésil :

« Si tu veux aller vite, vas-y seul ;
si tu veux aller loin, vas-y accompagné ».

Le Brésil et ses 26 Etats Fédérés



CHAP 1 – INFORMATIONS GENERALES SUR LE SYSTEME FISCAL BRESILIEN

Principalement à cause de son organisation décentralisée, le système fiscal brésilien est particulièrement complexe et fait l'objet de nombreuses critiques dans le milieu des affaires. De plus, au gré des circonstances, le gouvernement intervient régulièrement sur tel ou tel impôt afin de protéger certains secteurs d'activité. L'actualité fiscale est donc très riche et nécessite une veille permanente.

Il n'y a pas de Taxe sur la Valeur Ajoutée, c'est un des rares pays où la TVA n'existe pas. En revanche, il existe pléthore de taxes et impôts et notamment quatre impôts sensiblement proches de la TVA : l'ICMS, l'IPI, Pis et Cofins (ils sont décrits dans des chapitres dédiés). Pire, la politique fiscale brésilienne pénalise d'abord les plus pauvres, à cause des taxes qui grèvent les produits et les services, c'est à dire la consommation plutôt que les revenus (taux maximum d'impôt sur le revenu = 27,5%). Ainsi, la part que l'Etat prélève est de 53% sur la plaque de beurre et de 19% sur le kilo de riz ! Le résultat : celui qui gagne moins de deux salaires minimaux paye 54% d'impôts, et celui qui reçoit plus de 30 salaires minimaux, juste 29%.

Par ailleurs, et bien que l'inflation (IPCA) ait été ramenée à un taux d'environ 3,7% en 2018, il est à noter que le système fiscal brésilien est encore adapté à une situation d'hyperinflation. Ainsi, les échéances des paiements, quels qu'ils soient, sont toujours courtes. De même, les retards sont très rapidement et systématiquement l'objet de pénalités, elles-mêmes soumises au taux d'intérêt légal (Selic).

PIB, INFLATION, CHOMAGE, TAUX

Le PIB a connu en 2018 une seconde année consécutive de légère croissance (1,3% estimé) après +1,1% en 2017. Pour 2019, c'est une croissance de 2,4% qui est attendue.

Rappelons que le Brésil a connu deux années consécutives de forte chute du PIB : -3,8% en 2015 et -3,6% en 2016.

En 2018, le chômage a diminué, passant de 13,1% en janvier à 11,4% en décembre (il était à 6,8% fin 2014, soit avant la crise). Les prévisions pour 2019 tablent sur une poursuite de cette baisse, sans pour autant passer sous les 10%.

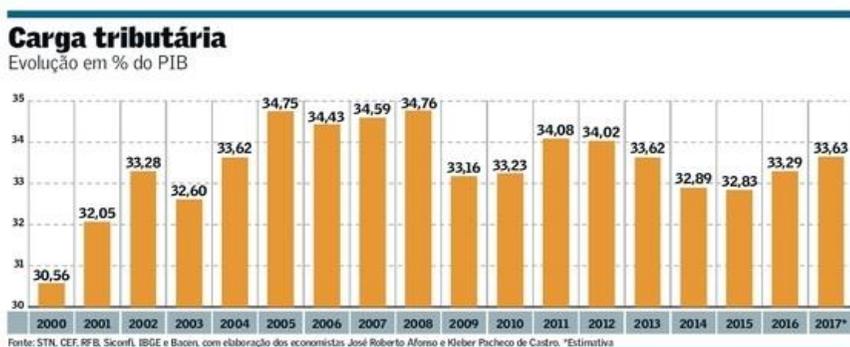
L'inflation au Brésil s'est élevée à 4% en 2018, et devrait demeurer proche de ce niveau en 2019. Une inflation historiquement basse, contenue par une situation économique encore morose.

Après quatre années d'augmentation, les taux d'intérêts (SELIC) fixés par la Banque Centrale ont commencé à baisser le 19/10/2016. Ils sont passés de 14,25% fin 2016, à 6,5% en mars 2018, taux toujours en vigueur en décembre 2018. Il est prévu pour 2019 un taux à 7,5%, ce qui reste la aussi historiquement bas par rapport aux décennies précédentes.

PRELEVEMENTS

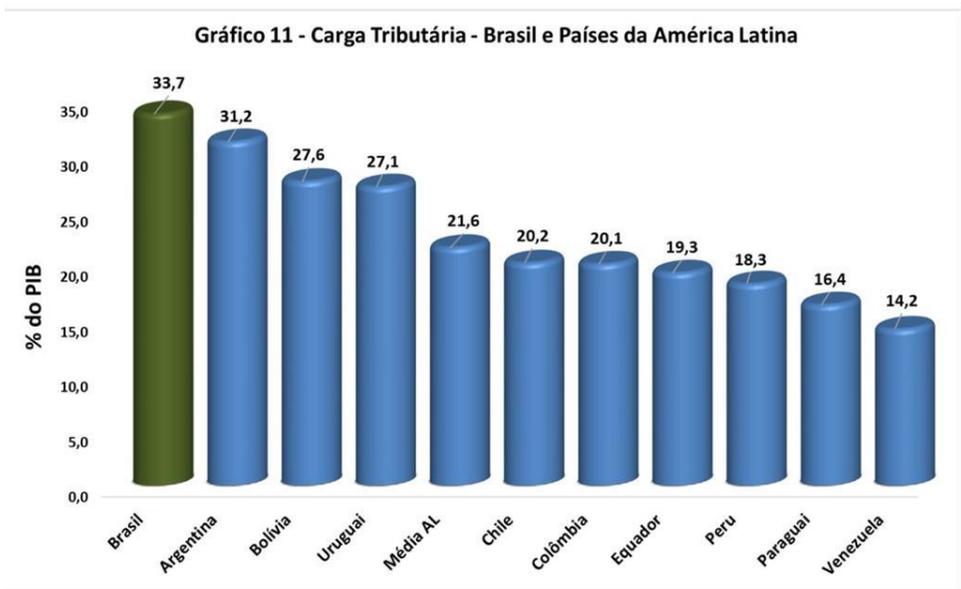
En 2018, le poids des prélèvements sur le PIB devrait rester proche des 33,7% (estimation ; source : globo.com), chiffre modéré par rapport aux standards occidentaux et stable depuis 5 années.

Niveau des prélèvements rapporté au PIB Evolution 2000-2017 :



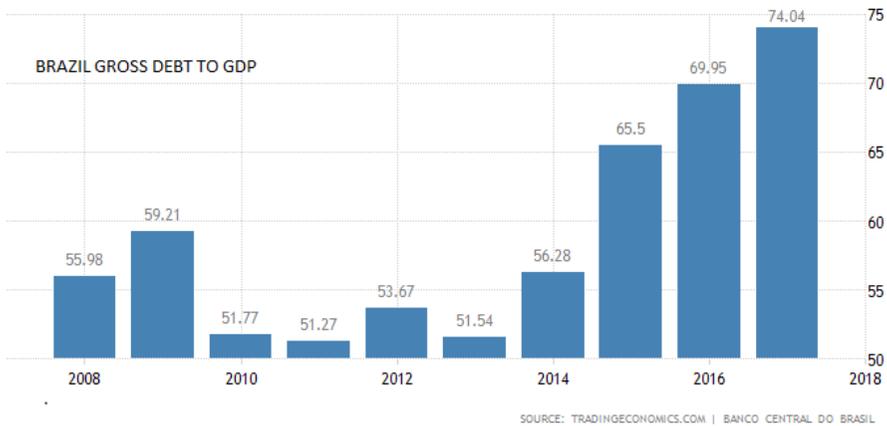
Avec ces 33,63%, le Brésil est le pays d'Amérique du Sud le plus taxé.

Charge fiscale : Le Brésil et l'Amérique latine (% du PIB)



Le ratio Dettes /PIB se situe en 2018 à 77% (contre 52% en 2013), et devrait augmenter pour atteindre 84% en 2019. Près de 80% du PIB repose sur la consommation. La démographie est dynamique (population de 205 millions d'habitants et en croissance, mais vieillissante – source IBGE).

Dettes / PIB : évolution 2008-2017



Des informations macro-économiques sont disponibles en annexe 1.

Thèmes :

1. Principales Exportations,
2. Commerce Europe Brésil,
3. Classement international,
4. Déficit budgétaire,

REPARTITION DES COMPETENCES FISCALES

La répartition des compétences fiscales entre Etat Fédéral, Etats Fédérés et Municipalités est décrite dans la Constitution Fédérale de 1988. Pas moins de 14 articles (la Constitution en contient 250) traitent des sujets fiscaux. Cette répartition est résumée ci après :

Sont du domaine de compétence de l'Etat Fédéral les décisions portant sur les impôts relatifs :

- aux revenus des personnes physiques (IRPF),
- aux bénéfices des sociétés (IRPJ + CSLL),
- aux produits industriels (IPI),
- aux opérations de crédit, de change ou d'assurances, et celles relatives aux valeurs mobilières (IOF),
- aux importations (II),
- aux exportations (IE),

- au foncier rural (ITR),
- aux grandes fortunes (IGF),
- à la Sécurité Sociale (INSS),
- aux contributions sociales (PIS et COFINS),
- au Fonds de Garantie du Temps de Service (FGTS),
- à la Contribution d'Intervention dans le Domaine Economique (CIDE).

Sont du domaine de compétence des Etats Fédérés les décisions portant sur les impôts relatifs :

- aux opérations relatives à la circulation des marchandises, et aux prestations de services de transport et de communication (ICMS),
- aux véhicules automobiles (IPVA),
- aux transmissions de patrimoine, dons et héritages (ITCMD).

Sont du domaine de compétence des Municipalités les décisions portant sur les impôts relatifs :

- aux services de toute nature (ISS),
- au foncier urbain (IPTU),
- aux cessions à titre onéreux de biens immeubles et des droits relatifs (ITBI).

Les Etats fédérés et les Municipalités n'ont pas le pouvoir de créer de nouveaux impôts ou taxes ; ils peuvent seulement réguler les taux, les définitions de périmètre, et les modes de déclarations et de paiements des impôts.

La liste ci-dessous donne le détail de la participation au budget de chaque impôt, taxe ou contribution et par domaine de compétence.

Cette liste synthétique a le mérite de présenter une information déterminante : la répartition des impôts suivant leur domaine de compétence. Il est important pour une entreprise de savoir le domaine de compétence des charges fiscales auxquelles elle sera soumise. En effet, une société soumise à l'IPI (Impôts sur les Produits Industriels) n'aura pas à arbitrer en fonction des Etats. Cet impôt étant fédéral, il est identique sur l'ensemble du territoire brésilien.

Par contre, l'ICMS est un impôt qui dépend des Etats Fédérés. Donc, les taux de cet impôt seront variables selon les Etats (26 Etats Fédérés plus le District Fédéral); et une société commerciale française à la recherche du meilleur site pour localiser son implantation devra prendre en compte les taux d'ICMS des différents Etats.

De même, comme l'ISS relève des Municipalités, le choix de l'implantation de la filiale se fera aussi en fonction des taux d'ISS des différentes Municipalités.

Répartition de la charge fiscale entre Union (Brasilia), Etats Fédérés (27 Etats) et Municipalités (5564 Municipalités)		2018 % PIB
Total des Impôts		33,7%
Taxes et impôts de l'Union (Etat Fédéral)		23,4%
IRRF (Impôts sur le Revenu)		3,6%
FGTS (Fond de Garantie pour Salariés)		2,0%
IOF (Impôts sur les Opérations Financières)		0,8%
Cide Combustible		0,1%
Autres impôts fédéraux		2,8%
IPI (Impôts sur Produits Industriels)		1,0%
PIS et Cofins (Impôts sur le C.A.)		4,3%
INSS (Contribution Sécurité Sociale)		6,0%
IRPJ et CSLL (impôts sur les bénéfices)		2,8%
Taxes et impôts des Etats Fédérés		8,3%
IPVA (taxes sur véhicules automobiles)		0,6%
ICMS (Impôts sur le Commerce de Marchandises)		6,7%
Autres		1,0%
Taxes et impôts des Municipalités		2,0%
IPTU (taxes foncières)		0,5%
ISS (Impôts sur les Services)		1,0%
Autres		0,5%

Ces chiffres ci dessus permettent de vérifier que près de 68% de la charge fiscale est relative aux impôts fédéraux, 25% vient des Etats, et le solde des Municipalités.

AMNISTIE FISCALE

L'amnistie fiscale au Brésil est un lieu commun. Afin de collecter les taxes impayées, le gouvernement fédéral, les autorités des États et les autorités locales mettent en place des programmes d'amnistie fiscale. Le congrès du Brésil, sous la pression d'associations professionnelles, a approuvé depuis 2000 cinq programmes de redressement fiscal. Dans le cadre de ces programmes, les entreprises ayant des dettes fiscales ont bénéficié d'importantes réductions d'amendes et de pénalités si elles acceptaient de payer leurs dettes sur une période donnée.

L'une des dernières grandes amnisties est l'initiative d'amnistie fiscale introduite par la MP 783 (PERT) le 31 mai 2017, qui permet aux contribuables de régler leurs dettes fiscales fédérales.

En vertu de la loi de 1980 fixant les règles de recouvrement des impôts au Brésil, les entreprises peuvent faire appel des évaluations directement auprès des tribunaux d'appel administratifs du Trésor Public, où les procès peuvent durer de quatre à cinq ans. Si une entreprise perd, elle peut alors porter son cas devant le système judiciaire, ce qui rallonge le processus. Conscientes de cela, les entreprises font souvent appel de leurs évaluations le plus longtemps possible.

En juin 2017, le service des impôts a admis qu'il menait une bataille perdue, soulignant que le ministère des Finances ne compte que 2 000 procureurs pour traiter 4,5 millions entreprises et particuliers avec des dettes fiscales. Les 526 milliards de dollars d'impôts non perçus représentent la moitié de la dette publique du pays.

Après des années de bataille perdue avec des particuliers et des entreprises pour payer des dettes fiscales qui ont grimpé à 526 milliards de dollars, le Brésil se tourne vers une nouvelle tactique de collecte: la honte publique.

Les services fiscaux du pays commenceront bientôt à répertorier sur son site Web les noms des entreprises et des personnes soupçonnées d'infractions fiscales (au 31/12/2018, les services fiscaux n'ont pas encore communiqué la date de mise en place de cette publication). Les avocats fiscalistes s'attendent à ce que cette publication inclue des personnes et des entreprises qui n'ont pas été accusées de crime ni même enquêtées et qui promettent une contestation judiciaire.

Amnistie fiscale locale:

La ville de São Paulo a son propre programme d'amnistie (PPI Programa de Parcelamento Incentivado). Pour les taxes locales impayées (IPTU, ISS, ITBI, TFE / TFA, TRS), il offre un rabais de 85% sur les intérêts et de 75% sur les amendes contre règlement immédiat; et une réduction de 60% sur les intérêts débiteurs et de 50% sur les amendes contre règlement sur une période maximale de 10 ans. La date limite pour bénéficier de ce programme était le 31/10/2017 (beaucoup décident d'attendre - et de parier - pour un meilleur programme d'amnistie à venir).

IMPOTS « CUMULATIFS » ET IMPOTS « NON CUMULATIFS »

Parmi les taxes et impôts en vigueur au Brésil, il en est qui sont des impôts « cumulatifs » et d'autres « non cumulatifs ».

Les impôts « non cumulatifs », au premier rang desquels on trouve ICMS et IPI, donnent droit à un crédit d'impôt (au même titre que la TVA en France). En revanche, les impôts « cumulatifs » ne donnent pas droit à crédit d'impôt.

Selon le régime fiscal choisi par la société ('Presumido' ou 'Real'), les impôts PIS et COFINS sont cumulatifs, ou non.

L'existence d'impôts « cumulatifs » a des conséquences importantes. En effet chaque intermédiaire supplémentaire viendra rajouter une imposition « pleine » dans la chaîne de production.

FINANCEMENT BNDES

Les taux d'intérêt réels au Brésil sont parmi les plus élevés du monde. Obtenir des financements pas chers au Brésil est donc un défi et de nombreuses entreprises internationales ont décidé de fournir à leurs filiales brésiliennes le financement dont elles ont besoin, quitte à prendre un risque de change élevé.

BNDES, une banque publique, peut être une solution pour votre filiale brésilienne. Elle offre du financement aux petites et moyennes entreprises ("PME") par l'émission de cartes de crédit. Au cours des 10 dernières années, il y eu 580.000 cartes émises. En 2018, il y avait plus de 10 milliards R\$ financés par ces cartes.

Le processus nécessaire pour obtenir un financement avec la BNDES commence par le site internet, et se finalise dans une agence de la BNDES (ou Itau, Banco do Brasil, Caixa Economica Federal, Banrisul et Bradesco).

Conditions à respecter :

- pas de retard de paiement (source Serasa Experian),
- besoin de fournir des comptes statutaires,
- preuve du paiement de l'Impôt sur les bénéfices et des charges sociales,
- aucune irrégularité auprès de la Banque Centrale,

D'autre part, il n'est pas nécessaire de démontrer la solidité du Business Plan de l'entreprise.

La partie bureaucratique est seulement l'acceptation du crédit. Une fois approuvé, l'entreprise peut l'utiliser à n'importe quel moment.

Avec la carte BNDES, il est possible d'accéder au site web de la BNDES, y consulter un catalogue de 207.000 produits (et de 47.000 fournisseurs) et y faire des achats à crédit. Pour en savoir plus, consultez : <https://www.cartaobndes.gov.br>.

CONTROLE DES CHANGES

Au Brésil, seules les institutions financières autorisées peuvent maintenir des comptes courants en monnaie étrangère. Une personne morale ou physique résidente au Brésil ne peut détenir de comptes en monnaie étrangère.

Un non-résident peut détenir un compte en Réais au Brésil. Cependant, ce service est facturé très cher (entre 1500 R\$ et 5000 R\$ par mois).

Tout paiement ou encaissement de devises par une société brésilienne (fut-elle filiale d'un groupe étranger) doit obligatoirement transiter par une institution financière autorisée et doit être enregistré auprès de la Banque Centrale du Brésil (« BACEN »).

L'enregistrement des investissements au Brésil auprès de la BACEN est déterminant pour pouvoir rapatrier ces capitaux sans imposition supplémentaire.

Anecdote :

Des groupes étrangers lors de leur installation au Brésil ont envoyé des fonds à leur filiale brésilienne via le compte d'un tiers (le plus souvent le gérant ou une autre personne physique de confiance). Des années plus tard, quand le groupe a organisé le remboursement de ces fonds prêtés à la filiale, la banque a demandé à vérifier (vérification systématique imposée par la Banque Centrale) la nature de cette transaction. Le remboursement d'un prêt n'est pas imposé comme une plus-value, une importation, ou un revenu par exemple, il était donc crucial de démontrer que cette transaction était le remboursement d'un prêt. Malheureusement, comme les fonds n'avaient pas été envoyés directement du groupe vers la filiale, et qu'aucun enregistrement n'avait été fait auprès de la Banque Centrale, celle-ci n'avait aucune trace d'un prêt réalisé par le Groupe à la filiale. Il était donc impossible dans ces conditions de rembourser le prêt.

Faute de pouvoir démontrer que la transaction était un remboursement de capital, l'administration fiscale a considéré que c'était des revenus et les a taxés en conséquence (lourdement conformément au code fiscal).

RDE et ROF sont des acronymes que toutes les entreprises internationales doivent connaître : une augmentation de capital doit être faite par un RDE (*Registro de Declaração Electronica*, ce qui signifie Enregistrement de Déclaration Electronique).

Un prêt a besoin d'un ROF (*Registro de Operação Financeira*, ce qui signifie Registre d'Opération Financière); voir ci-après le document qui doit être rempli et envoyé au banquier.

Une grande partie des règles de la BACEN est décrite dans le RMCCI (*Regulamento do mercado de Cambio e capitais Internacionais*) disponible sur le site de la Banque centrale.

DOCUMENT FOR "ROF"

À

INTERNATIONAL BANK Corretora de Títulos e Valores Mobiliários S.A. ("IES")

FCS - Foreign Currency Services – CNPJ/MF n.º XX.XXX.XXX/0001-10

Avenida Paulista - São Paulo, SP – CEP 05315-900

**Solicitação para emissão de Registro Declaratório Eletrônico (RDE-ROF)
Modalidade da Operação - Empréstimo**

Devedor:	
Garantidor: (se houver)	
Credor:	
Intercompany:	<input type="checkbox"/> NÃO <input type="checkbox"/> SIM Selecione (Sim) se a operação for entre empresas do mesmo grupo.
Valor/Moeda da Operação:	
Prazo Total da Operação:	
Condição de Pagamento Do Principal (Data(s) do(s) Vencimento(s))	
Taxa de Juros: (se houver)	
Condição de Pagamento Do Juros (Data(s) do(s) Vencimento(s))	(se houver)
Dados de Imposto de Renda Responsabilidade:	<input type="checkbox"/> 1=Credor <input type="checkbox"/> 2=Devedor <input type="checkbox"/> 4=Isento/ Não Aplicável
Contar à Partir:	<input type="checkbox"/> Desembolso <input type="checkbox"/> Ingresso dos Recursos Entrada M/E Crédito em R\$
Despesas Gerais/Encargos: (se houver)	<input type="checkbox"/> NÃO <input type="checkbox"/> SIM - Descrição:

Prezados Senhores:

Razão Social da Empresa Nacional, situada **Endereço**, no Estado _____, inscrita no CNPJ/MF nº _____, por seus representantes legais devidamente autorizados, vem conceder-lhes autorização para, sob inteira responsabilidade da signatária, proceder o registro da operação em epígrafe junto ao Banco Central do Brasil.

Para os fins e efeitos do disposto na Resolução 2.770, de 30/08/2000, na Circular 3.027, de 22/02/2001 e demais normativos aplicáveis, a signatária designa como "representante" a/o **(Responsável pela Operação (pelo devedor))**, inscrito no CPF sob o nº _____, com cargo de _____, e email _____.

Para o cumprimento da autorização ora passada, V.Sas. poderão, em nosso nome, passar todas as informações necessárias para obtenção do Registro de Operação Financeira (ROF-Empréstimo) acima junto ao Sistema do Banco Central do Brasil (SISCOMEX).

A signatária e o representante se responsabilizam pela veracidade, legitimidade e legalidade de todas as informações aqui prestadas relativamente à operação supra mencionada, assumindo a signatária inteira responsabilidade por todos os custos, encargos e penalidades que possam vir a ser exigidos pelo Banco Central do Brasil, se as informações aqui prestadas estiverem incorretas, incompletas, não forem passadas tempestivamente ou não atenderem as disposições regulamentares.

Declaramos, por fim, que os recursos desta operação destinam-se à aplicação em atividade econômica.

A autorização ora passada vigorará até que a operação em referência seja efetivamente paga.

Atenciosamente,

Razão Social e CNPJ da Empresa Nacional
Assinatura(s) do(s) Representante(s) Legal(is) da Empresa Nacional

TRAITES INTERNATIONAUX

Le Brésil a signé des conventions fiscales avec les pays listés ci-dessous. L'esprit et le périmètre d'application de ces conventions – pour la plupart – sont similaires à ceux observés dans la convention franco-brésilienne.

List of bilateral agreements	
Argentina	Italy
Austria	Japan
Belgium	Korea
Canada	Luxembourg
Chile	Mexico
China	Netherlands
Czech Republic	Norway
Denmark	Peru
Ecuador	Philippines
Finland	Portugal
France	Slovakia
Hungary	South Africa
India	Spain
Israel	Sweden
	Ukraine

CONVENTION FRANCE-BRESIL

Le Brésil et la France sont signataires d'une convention internationale (annexe 2) pour éviter les doubles impositions. Cette convention s'applique aux personnes physiques ou morales résidant dans l'un des deux Etats. Elle porte sur les impôts assis sur le revenu ou les bénéfices et ne concerne pas les impôts et taxes assis sur le chiffre d'affaires.

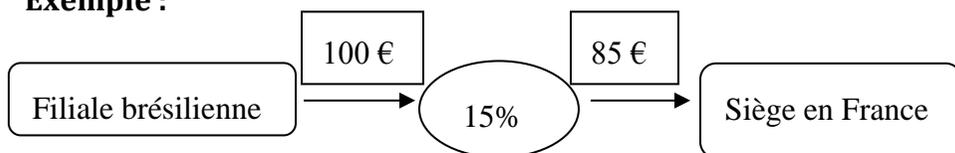
La convention garantit aux personnes domiciliées dans l'un des pays le droit de se créditer de l'impôt payé dans l'autre pays. Lorsqu'une retenue à la source est applicable, celle-ci constitue un coût attribué au bénéficiaire du transfert de fonds et doit donc être déduite du virement. Ainsi, le bénéficiaire supporte la retenue à la source mais obtient un crédit correspondant.

LES REDEVANCES ET 'MANAGEMENT FEES'

Les redevances versées à des non-résidents à raison d'utilisation de technologies, marques, brevets ou savoir-faire sont soumises à une retenue à la source de 15%. Les sommes versées en contrepartie de prestations d'assistance technique, prestations administratives et services similaires supportent une retenue à la source de 15% également.

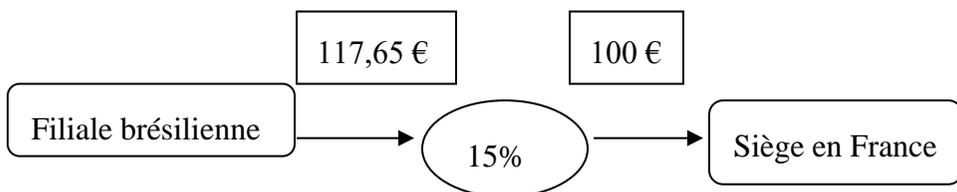
La rémunération des services autres que ceux visés ci-dessus est assujettie à une retenue à la source de 25%.

Exemple :



Comme indiqué, le siège social supporte le prélèvement de 15%, ne reçoit donc que 85 euros, et obtient un crédit d'impôt de 15 euros.

Dans la pratique, de nombreux sièges sociaux révisent le prix de leur prestation afin de recevoir le montant attendu, net de prélèvement, comme dans l'exemple ci-dessous :



Si cette solution permet au siège d'améliorer son résultat, il augmente cependant également le montant du prélèvement et le coût pour la filiale.

LES DIVIDENDES

Sauf non-respect de certaines conditions, le transfert de dividendes vers la France ne fait pas l'objet de retenue à la source.

Définition	Distribution des dividendes approuvée par délibération des associés
Conditions préalables	Avoir enregistré le capital étranger auprès de la BACEN, démontrer sur présentation des bilans que les résultats distribués existent, et présenter le PV de délibération des associés approuvant la distribution des résultats. Absence de report à nouveau déficitaire.
Forme de règlement	Simple virement sur présentation du certificat de capital étranger, du bilan et du PV de délibération.
Taux d'imposition lors du transfert des fonds	Exonéré de toute retenue à la source.

En l'absence de respect des conditions préalables, la retenue à la source est de 15%.

Depuis le 1 janvier 1996, le Brésil ne prélève plus de retenue à la source. Celle-ci était récupérable en France. Dorénavant, les dividendes de source brésilienne versés à une société française ne sont donc plus imposés.

LES INTERETS SUR EMPRUNTS

Les intérêts provenant du Brésil sont imposables en France. Le Trésor Public brésilien (Receita Federal) soumet les intérêts payés à l'étranger à une retenue à la source qui est de 15%. Cependant, la Convention fiscale en permet la récupération en France.

Définition	Paiement d'intérêts sur emprunts
Conditions préalables	Le contrat de prêt doit faire l'objet d'une autorisation préalable et l'entrée des fonds au Brésil doit être enregistrée auprès de la BACEN.
Forme de règlement	Conformément aux termes du contrat de prêt autorisé par la BACEN.
Limite de versement (et de déductibilité)	Valeur approuvée par la BACEN, conformément aux niveaux de taux d'intérêt admis d'un point de vue

fiscale pour la société brésilienne)	international et en tenant compte du risque Brésil et de la relation existante entre les deux sociétés (art. 22 de la loi n°9.430, du 27/12/96)
Taux d'imposition lors du transfert des fonds	IRRF* – 15% (art 685, I, du RIR/99)

*L'IRRF correspond à l'impôt sur les bénéfices (IRPJ) retenu à la source, c'est à dire lors du paiement.

Par ailleurs, depuis 2009, il est nécessaire de respecter une proportion Capital / Prêt pour que l'ensemble des charges d'intérêts soit déductible : si le montant du prêt représente plus de deux fois les capitaux propres de la société, alors les intérêts du prêt – au delà du seuil - sont non déductibles. Si par exemple le prêt réalisé par la maison mère à sa filiale est 4 fois plus important que le montant investi au Capital Social, alors la moitié de la charge d'intérêts ne sera pas déductible de l'impôt sur les bénéfices (IRPJ et CSLL). Cette limitation aura des conséquences sur celles des sociétés qui sont au régime fiscal REAL (voir chapitre 10).

LES INTERETS SUR CAPITAL SOCIAL

Compte tenu à la fois du coût du financement très élevé au Brésil, et du risque de change auquel s'expose la maison mère, il est de pratique courante d'exiger de la filiale brésilienne le versement d'intérêts calculés sur le capital social.

Définition	Les associés ou actionnaires étrangers peuvent percevoir des intérêts sur le montant du capital social de leur filiale brésilienne. Cette option peut être intéressante, car les intérêts ainsi versés sont déductibles.
Conditions préalables	Certificat d'enregistrement du capital étranger, présentation du bilan et du PV de délibération des associés approuvant le versement d'intérêts sur le capital.
Forme de règlement	Simple virement sur présentation à la banque du certificat de capital étranger (représentatif de l'investissement fait par la maison mère), du bilan et du PV de délibération des

	associés approuvant le paiement d'intérêts sur capital.
Limite de versement (et de déductibilité fiscale pour la société brésilienne)	Intérêts calculés sur la base du taux d'intérêts à long terme (TJLP) publié par la BACEN, appliqué à la part du capital étranger. Par ailleurs, le montant des intérêts à payer aux actionnaires ne peut pas dépasser 50% des résultats mis en réserve.
Taux d'imposition lors du transfert des fonds	IRRF – 15% (art. 685, I, du RIR/99)

L'application d'intérêts sur le Capital Social peut être une décision pertinente d'optimisation fiscale : en effet il permet une économie de 34% au Brésil, contre une imposition de 15% au niveau de la maison mère.

LES LOYERS DE LOCATION DE BIENS MOBILIERS

Définition	Contrat de location de machines, équipements autres biens mobiliers, y compris licences de software.
Conditions préalables	Parfois, les contrats de location intègrent à la fois la location, la fourniture de prestations de services (mise en service des équipements par exemple) et le transfert de technologie. Aussi, en cas de doute, il est recommandé que soit obtenu formellement un avis préalable de l'INPL.
Forme de règlement	Conformément aux termes du contrat.
Limite de versement (et de déductibilité fiscale pour la société brésilienne)	Dans les limites admises d'un point de vue international et en observation des règles relatives à la législation sur les prix de transfert (arts. 241 et suivants du RIR/99). L'entreprise doit apporter la preuve du caractère nécessaire des dépenses engagées (art. 351, RIR/99).
Taux d'imposition lors du transfert des fonds	IRRF – 15% (art. 685, I, du RIR/99)

NEUTRALISATION DE LA DOUBLE IMPOSITION

La Convention prévoit la neutralisation de la double imposition. Ainsi, quand une retenue à la source est appliquée sur les montants transférés, celle-ci fait l'objet d'un crédit d'impôt en France d'un

montant équivalent (dans la limite de l'impôt dû sur le revenu relatif). Comme la fiscalité sur les dividendes est favorable, il est recommandé – dans la mesure du possible – de limiter voire de ne pas facturer de 'Management Fees' à la filiale ; et de compenser cette absence de facturation par une récupération équivalente sur la distribution de dividendes.

PRIX DE TRANSFERT

Le Brésil a adopté une législation sur les prix de transfert dès 1996. Une instruction normative du 13 novembre 2002 (IN RFB n° 1.312/2002) en a précisé les modalités d'application. Contrairement aux règles suivies par les Etats membres de l'OCDE (organisation dont le Brésil n'est pas encore membre), la loi brésilienne fixe des prix plafonds pour les importations et des prix planchers pour les exportations. Les particularités de la législation brésilienne se combinent difficilement avec la législation française. L'expérience montre qu'un nombre significatif d'entreprises françaises méconnaissent cette situation et sont mal préparées à surmonter les difficultés qui en résultent.

La législation brésilienne a un champ d'application plus large que l'article 57 du CGI sur les transferts indirects de bénéficiaires à l'étranger. La législation brésilienne sur les prix de transfert s'applique à toutes les transactions entre entreprises liées, cette notion visant non seulement les liens résultant d'une participation d'au moins 10 % en direct ou par un actionnaire commun mais aussi le simple statut d'agent, de distributeur ou de licencié exclusif d'une société étrangère sans nécessité de lien capitalistique. La notion brésilienne d'entreprise associée est ainsi nettement plus extensive que celle de l'article 57 du CGI français.

Par ailleurs, il existe au Brésil une disposition qui, dans l'esprit, ressemble à l'article 238 A du CGI (paiements à des résidents étrangers soumis à un régime fiscal privilégié), combiné avec l'article 57 du CGI. Ainsi, une transaction effectuée par un résident du Brésil avec un contribuable résident d'un pays qui n'a pas institué l'impôt sur les sociétés ou prélève cet impôt à un taux inférieur à 20 %, est soumise aux règles de prix de transfert alors même que les deux parties à la transaction sont indépendantes. La liste de ces pays est publiée par le ministère des finances.

Les méthodes sont proches de celles de l'OCDE mais imposent des marges fixes. Si le prix d'un produit importé excède le prix plafond fixé par la loi, la dépense correspondante ne sera pas déductible. De la même manière, il existe un prix minimum pour les exportations.

S'agissant des importations, le prix plafond est déterminé selon les trois méthodes suivantes :

1. la méthode du prix comparable sur le marché,
2. la méthode du prix de revente,
3. la méthode du 'cost plus'.

La méthode du prix comparable sur le marché doit prendre en compte la moyenne arithmétique des prix de vente de produits ou services similaires ou comparables tels qu'ils ressortent des transactions conclues avec des tiers indépendants sur le marché brésilien ou sur un marché étranger et aux mêmes conditions financières. Le commentaire de l'administration précise les critères de comparabilité et indique les ajustements à effectuer en fonction des conditions financières de la transaction comme les délais de paiement, les garanties octroyées, le contrôle qualité, les dépenses de publicité, l'assurance et le transport.

La méthode du prix de revente prend comme base de calcul le prix moyen de vente au Brésil de produits importés similaires. Des marges maximales sont appliquées en fonction des secteurs d'activité.

Pour la méthode du cost plus, la marge maximale est également de 20%, mais la définition des coûts à prendre en compte est extrêmement précise et il convient de se conformer à la nomenclature qu'elle prévoit. Cela implique de préparer en amont des tableaux spécifiques reprenant les postes de coûts tels que prévus dans la circulaire de l'administration. Au surplus, en pratique, l'administration fiscale brésilienne pourra demander à vérifier la réalité des coûts engagés par le vendeur de produits ou de services (par définition situé à l'étranger), ce qui peut aller jusqu'à la production des pièces comptables.

En revanche, il n'y a pas de recommandation concernant l'utilisation de la meilleure méthode. Le contribuable peut recourir à l'une de ces trois méthodes, et peut en changer chaque année fiscale.

En ce qui concerne les exportations effectuées par les sociétés brésiliennes, elles sont soumises aux règles des prix de transfert lorsque le prix moyen du bien ou service exporté sur l'année fiscale est inférieur à 90 % du prix normal pratiqué par l'entreprise sur le marché domestique pour le même bien ou service. Lorsque la règle des 90 % n'est pas respectée, l'entreprise doit alors justifier son prix à l'exportation en utilisant l'une des méthodes suivantes :

1. prix de vente comparable avec des tiers,
2. 'resale minus' avec application d'une marge fixe de 15% pour la vente en gros et de 30% pour la vente au détail,
3. 'cost plus' avec application d'une marge minimale de 15%.

Enfin, il est dérogé à l'application de ces marges fixes, lorsque soit le chiffre d'affaires dans l'année avec des sociétés liées représente 5 % ou moins du chiffre d'affaires total de la société brésilienne, soit la valeur absolue des exportations avec les entreprises liées d'une année n'excède pas 5 % du bénéfice net de la société brésilienne calculé sur la moyenne de l'année considérée et, le cas échéant, des deux années précédentes.

Ici encore, les entreprises peuvent retenir l'une des méthodes recommandées sans devoir justifier si elle est adaptée ou non au type de transactions concerné.

Ces règles de transfert pricing doivent également être respectées pour les importations et exportations de prestations de service (mais les contrôles fiscaux y sont bien moins fréquents).

Par ailleurs, elles ne s'appliquent pas seulement aux sociétés qui sont au régime fiscal 'REAL' (voir chapitre consacré aux régimes d'imposition sur les bénéfiques), mais également à celles qui sont au régime 'PRESUMIDO'.

R&D ET CREDIT D'IMPOT

Pays en émergence rapide, le Brésil présente le plus fort potentiel économique et scientifique de l'Amérique du Sud. Le volume de la Dépense Nationale de Recherche et Développement (DNRD) a augmenté de 50% depuis 1990. Cet effort s'est traduit par des résultats significatifs, par exemple via l'évolution de la part du Brésil dans les

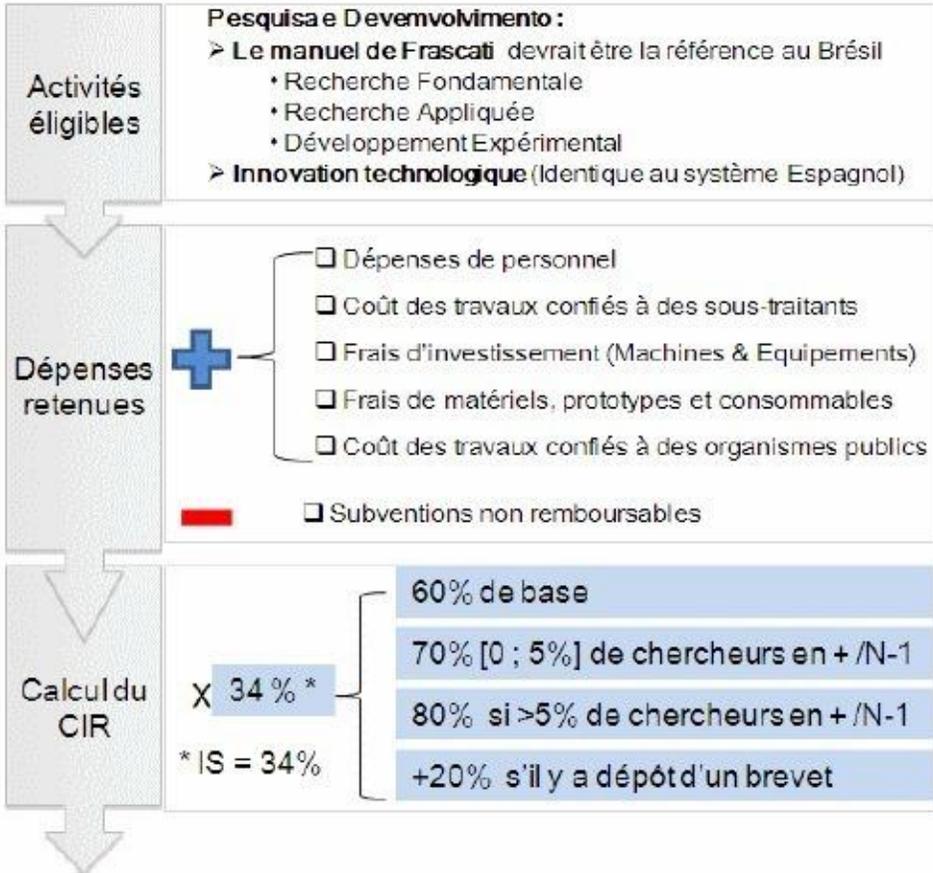
publications scientifiques internationales qui est passée de 0,4% en 1990 à 1.3% en 2018. Cette montée en puissance se poursuit actuellement, avec un total de publications scientifiques qui a très largement dépassé les 10 000 aujourd'hui, ce qui représente une augmentation substantielle.

Les deux pôles les plus importants de la recherche brésilienne sont São Paulo et Rio de Janeiro. Un nombre important de chercheurs brésiliens sont formés aux États-Unis et en Europe, en particulier en France. Le Brésil se situe ainsi au premier rang des pays latino-américains pour l'envoi d'étudiants en France. Il est aussi le plus ancien et le principal partenaire du CNRS en Amérique latine.

La physique, les sciences de la vie et la chimie constituent les points forts de la recherche brésilienne. Celle-ci est principalement réalisée dans les grandes universités où s'effectuent 49% des investissements en R&D, contre 17% dans les organismes de recherche et 34% dans les entreprises. Il faut noter que la part de recherche dans les entreprises est en progression constante, le gouvernement central encourageant la coopération entre universités et industries et finançant une partie des projets de R&D avec le crédit d'impôt « Lei do Bem ».

La « Lei do Bem » est un mécanisme de déduction d'impôt ouvert aux entreprises résidentes payant leurs impôts au régime Réel (voir chapitre sur l'impôt sur les bénéfiques). Cela représente environ 10.000 entreprises, dont la plupart sont des sociétés multinationales.

En 2018, ce dispositif comptait environ 700 déclarants, chiffre actuellement en forte hausse. Il s'agit d'un système d'auto-déclaration en ligne, à finaliser au 30 juin de l'année fiscale N+1, suivi d'un dépôt obligatoire de dossier technique auprès du Ministère de la Recherche au 31 juillet. Le schéma ci-dessous résume les modalités de calcul du CIR (Crédit d'Impôt Recherche):



Ainsi, à titre d'exemple, pour un projet faisant intervenir 2 ingénieurs à temps plein dont la rémunération est de 60 K R\$ brut, dans une entreprise à effectif constant et débouchant sur un dépôt de brevet, l'assiette de dépenses serait de 120 K R\$ environ. Dans le cas présent, le taux applicable pour le calcul de la déduction d'impôt serait de 60% (base), avec une majoration de 20% (due au dépôt de brevet), le tout multiplié par le taux forfaitaire d'impôt sur les bénéfices de 34%.

En conclusion, le crédit d'impôt serait de 32 640 R\$ (voir calcul ci-dessous); soit 27% des sommes engagées.

Ce taux peut atteindre 34% pour les cas les plus favorables (dépenses retenues * (80%+20%) * 34%). Source: www.cfo-news.com.

Dépenses retenues:	120.000 (60.000 * 2 ingénieurs)
Calcul du CIR:	120.000 * 60% = 72.000
	120.000 * 20% = <u>24.000</u>
total	96.000

$$96.000 * 34\% = 32.640 \text{ R\$}$$

CONTRIBUTION CIDE

Dans certains cas, les transferts de fonds vers l'étranger sont assujettis à une Contribution d'Intervention dans le Domaine Economique (CIDE), au taux de 10%, et qui doit être versée par les entreprises brésiliennes au fonds national de développement scientifique et technologique. Elle s'applique pour les redevances versées à des non-résidents au titre de :

- licence de brevets, marque, savoir-faire,
- transfert de technologie,
- contrat d'assistance technique,
- assistance administrative et services similaires,
- service technique et assistance technique,

Le coût de la CIDE est une charge de la société qui effectue le versement de fonds, et n'est donc pas déduit du montant à régler au bénéficiaire en France. Il en résulte que la CIDE n'est pas récupérable en France au titre de la convention (si ce prélèvement avait été supporté par le destinataire, alors il serait soumis aux accords de la Convention et récupérable par le contribuable français).

Cette taxe est due mensuellement, le dernier jour de la deuxième semaine suivant le mois du paiement effectué.

Par ailleurs, la déduction fiscale des redevances est soumise à une limitation d'application générale : 5 % du chiffre d'affaires résultant de la vente du produit donnant lieu à redevance. Autrement dit, le taux maximum de la redevance susceptible d'être facturée à une société brésilienne est de 5 %. Au delà, la somme payée n'est pas déductible de l'impôt sur les bénéfices (IRPJ et CSLL)

CONTRATS ENREGISTRES A L'INPI

DROIT D'USAGE DE MARQUES

Définition	Contrat par lequel on permet à un tiers d'utiliser une marque d'industrie, de commerce ou de services sans transfert de la propriété de la marque au licencié.	
Conditions préalables	Enregistrement à l'INPI et au BACEN.	
Forme de règlement	Soit une valeur fixe par unité de produit vendu sous cette marque, soit un pourcentage du chiffre d'affaires obtenu avec la vente de ces produits.	
Limite de versement (et de déductibilité fiscale pour la société brésilienne)	1% des produits bruts obtenus par la commercialisation du produit avec utilisation de la marque.	
Taux d'imposition lors du transfert des fonds	IRRF – 15% (art. 710 du RIR/99)	
	CIDE – 10% (art. 2°, de la loi n°10.168/2000) – N'ouvre pas droit à crédit d'impôt.	
	Montant de la prestation de services	100
	Retenue à la source	15
	Montant du virement au bénéficiaire	85
	Impôts/contributions à la charge de l'importateur :	
	CIDE=10% du montant dû (100 dans cet exemple)	10
	ISS (hypothèse 5%)	5
	COFINS = 7.6% de V*Z V = montant de la prestation Z = $[(1+f) / (1-c-d)]$ « f » taux ISS « c » taux PIS « d » taux COFINS	8.79
	PIS	1.91
Total impôts à la charge de l'importateur	25.70	
Cas de l'IRRF à la charge de l'entité brésilienne.		

Commentaire : dans le cas où le contrat stipule que toutes les taxes seront à la charge de l'entité brésilienne, garantissant ainsi une remise de 100 à la société française, le calcul se fera de la manière suivante :

Montant de la prestation de services = $100 / (1-15\%)$	117.65
Retenue à la source ($15\% * 117.65$)	17.65
Montant du virement au bénéficiaire	100
Impôts/contributions à la charge de l'importateur :	
CIDE=10% du montant dû (117.65 dans cet exemple)	11.76
ISS (hypothèse 5%)	5.88
COFINS = 7.6% de $V*Z$ V = montant de la prestation $Z = [(1+f) / (1-c-d)]$ « f » taux ISS / « c » taux PIS / « d » taux COFINS	10.35
PIS	2.25
Total impôts à la charge de l'importateur	30.24

ASSISTANCE TECHNIQUE

Définition	Contrat de prestation de services qui comportent du transfert de technologie (know how)
Conditions préalables	Enregistrement du contrat à l'INPI et à la BACEN.
Forme de règlement	Coût par heure et par personne détaillé par catégorie de technicien et en tenant compte du délai (ou au moins d'une estimation) du temps nécessaire à l'exécution des travaux. L'INPI exige également qu'il soit fait mention du montant total de la prestation de services même si ce n'est qu'une estimation.
Limite de versement (et de déductibilité fiscale pour la société brésilienne)	Le montant déductible est la valeur approuvée par l'INPI. Bien qu'il n'y ait pas de limite légale imposée, l'INPI a pour pratique de ne pas accepter des taux journaliers supérieurs à 1000 USD par technicien, sauf si l'entreprise peut établir de manière convaincante que des taux plus élevés sont pratiqués sur le marché international pour des services similaires.

	Quand il s'agit de produits fabriqués ou commercialisés avec la technologie transférée, il faut également respecter comme limite de rémunération le taux de 5% du C.A obtenu.	
Taux d'imposition lors du transfert des fonds	IRRF – 15% (art. 685, RIR/99)	
	CIDE – 10% (art. 2°, de la loi n°10.168/2000) – N'ouvre pas droit à crédit d'impôt.	
	Montant de la prestation de services	100
	Retenue à la source	15
	Montant du virement au bénéficiaire	85
	Impôts/contributions à la charge de l'importateur :	
	CIDE=10% du montant dû (100 dans cet exemple)	10
	ISS (hypothèse 5%)	5
	COFINS = 7.6% de V*Z V = montant de la prestation Z = $[(1+f) / (1-c-d)]$ « f » taux ISS « c » taux PIS « d » taux COFINS	8.79
	PIS	1.91
Total impôts à la charge de l'importateur	25.70	
Cas de l'IRRF à la charge de l'entité brésilienne.		

Cependant, depuis 2015, les 15% d'IRRF ont été supprimé. En effet, un rescrit du 17 juin 2015, publié par l'administration fiscale brésilienne le 1er juillet 2015, vient confirmer, dans le cadre des relations franco-brésiliennes, l'absence de retenue à la source sur les paiements effectués par des entreprises brésiliennes pour des prestations de services techniques et d'assistance technique rendues par des entreprises françaises.

Pour rappel, l'administration fiscale brésilienne considérait, depuis 2000, que les rémunérations des prestations de services techniques rendues par des non-résidents étaient soumises au Brésil à une retenue à la source au taux de 15%. Cette position était vivement décriée par la communauté fiscale internationale comme étant contraire aux principes conventionnels communément admis.

L'acte déclaratoire interprétatif émis par l'administration fiscale brésilienne le 16 juin 2014 (ADI 5/14) avait officialisé le changement de doctrine administrative sur ce sujet :

"Article 1 : Le traitement fiscal applicable aux sommes versées en rémunération de prestations de services techniques, d'assistance technique, administrative et assimilée, avec ou sans transfert de technologie, rendues par des personnes physiques ou morales résidentes à l'étranger sera celui prévu dans les conventions : (i) à l'article relatif aux redevances, quand le protocole soumet les prestations de services techniques et d'assistance technique au même régime que les redevances et que la convention accorde au Brésil le droit d'imposer ; (ii) (...) ; ou (iii) à l'article relatif aux revenus d'entreprise, sous réserve des dispositions du (i) et (ii)."

Pour les entreprises françaises, et en raison de l'absence de protocole assimilant les prestations de services techniques à des redevances dans la convention franco-brésilienne, l'application de l'article 7 « Revenus des entreprises » aux prestations de services techniques sans transfert de savoir-faire semblait donc acquise. Il en découlait qu'aucune retenue à la source brésilienne ne pouvait être prélevée sur de tels paiements.

Le rescrit n°153 du COSIT (organe de l'administration fiscale brésilienne chargé de la coordination fiscale) du 17 juin 2015, en prévoyant que « les revenus payés, crédités, distribués ou versés, du Brésil, à une personne physique ou morale située en France, en rémunération de prestation de service technique ou d'assistance technique, ne sont pas soumis à retenue à la source », vient donc conforter cette analyse dans le cadre des relations bilatérales France – Brésil.

En pratique, cette décision de rescrit devrait faciliter les démarches par les entreprises françaises auprès de leur banque locale ou, même parfois, de leurs propres équipes locales pour faire valoir leurs droits à des paiements sans prélèvement de retenue à la source, et ce, d'autant plus que les rescrits sont désormais (depuis la publication de l'instruction normative 1.434/14) opposables à l'administration fiscale brésilienne, sous réserve d'un contexte factuel identique (Source E&Y).

PRESTATIONS DES SERVICES QUI NE COMPORTENT PAS DE TRANSFERT DE TECHNOLOGIE

Définition	<p>Contrat de prestation de services qui ne comportent pas de transfert de technologie (know how), comme par exemple : mise à disposition d'un service achats ou de services de logistique (support à l'embarquement, tâches administratives liées au transit en douane, etc.); conseil financier, commercial ou juridique; conseil dans le cadre d'appels d'offres; études de viabilité économique; services de « marketing »; services réalisés à l'étranger, sans la présence de techniciens de l'entreprise brésilienne, qui ne génèrent pas de documents ou de rapports spécifiques; services d'entretien de software sans déplacement de techniciens au Brésil, par exemple ceux rendus sous la forme de « help-desk »; licence d'utilisation de software sans la fourniture de documentation complète et en particulier du code source du programme; acquisition de copie unique de software; distribution de softwares.</p>	
Conditions préalables	<p>Il est conseillé de consulter l'INPI sur une éventuelle obligation d'enregistrement pour les cas non prévus expressément ci-dessus.</p>	
Forme de règlement	<p>Conformément au contrat.</p>	
Limite de versement (et de déductibilité fiscale pour la société brésilienne)	<p>Doit se situer dans les limites raisonnablement admises au point de vue international et obéir aux règles relatives aux prix de transfert (art. 241 et suivants du RIR/99). L'entreprise doit apporter la preuve du caractère nécessaire des dépenses engagées (art. 351, RIR/99).</p>	
Taux d'imposition lors du transfert des fonds	<p>IRRF – 15% (art. 2-A de la loi n°10.168/00) CIDE – 10% (art. 2°, de la loi n°10.168/2000) – N'ouvre pas droit à crédit d'impôt.</p>	
	Montant de la prestation de services	100
	Retenue à la source	15
	Montant du virement au bénéficiaire	85
	Impôts/contributions à la charge de l'importateur: CIDE=10% du montant dû (100 dans cet	10

exemple)	
ISS (hypothèse 5%)	5
COFINS = 7.6% de V*Z V = montant de la prestation Z = $[(1+f) / (1-c-d)]$ « f » taux ISS « c » taux PIS « d » taux COFINS	8.79
PIS	1.91
Total impôts à la charge de l'importateur	25.70
Cas de l'IRRF à la charge de l'entité brésilienne.	

IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

La base imposable est très large et comprend les salaires, mais aussi la plupart des avantages octroyés (tels que la prise en charge des frais de scolarité, les primes de logement, les primes d'expatriation). En revanche, les prélèvements mensuels sur salaires (intégrant les charges salariales), de l'ordre de 8% (FGTS), capitalisés sur un compte nominatif et bloqués en faveur du salarié, ne sont pas imposables.

Les principales déductions de la base imposable sont les suivantes :

- les cotisations de sécurité sociale, et l'intégralité des dépenses médicales,
- les participations à des fonds de pension brésiliens,
- les plans de santé privés brésiliens agréés,
- les dépenses de scolarité dans la limite de 3561,50R\$ (2018),
- l'intégralité des pensions alimentaires,
- la prise en charge d'une personne dépendante dans la limite de 2.275,08 R\$ (2018), pour les plus de 14 ans, il est depuis 2016 nécessaire de déclarer leur CPF,
- les charges sociales d'un employé à domicile, dans la limite de 1.171,84 R\$ (2018),
- les dons, dans la limite de 6% de l'impôt dû.

Il existe aussi la déclaration simplifiée. Avec celle-ci, il est possible d'appliquer un abattement de 20% sur la base imposable. Cet abattement se substitue à l'ensemble des déductions légales citées ci dessus. En 2018, cet abattement était limité à 16.754,34.

Tableau progressif pour le calcul annuel de l'impôt sur le revenu des particuliers de l'exercice 2019		
Base de calcul mensuel	Taux %	Abattement à déduire (R\$)
$0 < X < 22.847,76$	-	-
$22.847,76 < X < 33.919,80$	7,5	1.713,58
$33.919,80 < X < 45.012,60$	15	4.257,57
$45.012,60 < X < 55.976,16$	22,5	7,633,51
$55.976,16 < X$	27,5	10,432,32

Le calcul et l'utilisation des 'tranches' sont différents de ceux appliqués en France. En effet une seule tranche est utilisée, quel que soit le montant du salaire : les déductions ont pour fonction d'éviter les effets de seuil. L'impôt est calculé sur une base mensuelle.

Exemple d'un contribuable gagnant 52.000,00 R\$ durant le mois.

Tranche maximale : $52.000 * 0.225 = 11.700,00$ R\$

Déduction : 7.633,51 R\$

Impôt 4.066,49 R\$

Le taux d'imposition pour les étrangers non-résidents (principalement les personnes physiques étrangères arrivées au Brésil sans contrat de travail et qui y séjourneront moins de 6 mois) est de 25%.

L'Impôt sur le revenu est un impôt fédéral acquitté en deux étapes : d'une part un prélèvement mensuel à la source, d'autre part un ajustement annuel (à travers une déclaration sur le site Internet de la Recette fédérale www.receita.fazenda.gov.br, ou dans une agence Banco do Brasil ou Caisse Economique et Fédérale). Tout retard est

sanctionné d'une amende de 165 R\$. Il est aussi possible de payer suivant un échéancier sur une période de 8 mois maximum. La période de déclaration est du 1er mars au 30 avril de chaque année.

L'informatisation de l'administration fiscale brésilienne est une réponse à l'évasion fiscale et à l'hyperinflation qui a marqué le pays. A titre d'exemple, plus de 97% des déclarations d'impôt sur le revenu des personnes physiques sont réalisées via internet.

Il existe un simulateur, qui prend en compte les différentes déductions et calcule le taux effectif moyen (<http://impostoderenda2018.net.br/simulador-imposto-de-renda-2018>).

AUTRES IMPOTS SUR PERSONNES PHYSIQUES PLUS VALUES

Les gains sur actions ne sont pas imposés quand le montant mensuel des ventes ne dépasse pas 20K R\$. Les gains sur opérations intra-day sont imposés à 20%.

Pour les plus values - boursières ou non - les taux sont les suivants :

Montant annuel (R\$)	Taux (%)
Jusqu'à 5,000,000	15
De 5M à 10M	17,5
De 10 à 30M	20
Au delà de 30M	22,5

Pour les investissements en fonds monétaires et obligataires, les gains sont taxés selon la durée de conservation de l'investissement :

- détention inférieure à 6 mois → 22.5%
- détention inférieure à 12 mois → 20.0%
- détention inférieure à 24 mois → 17.5%

- détention supérieure à 24 mois → 15.0%

Les non-résidents sont soumis à un impôt de 25%, quels que soient le produit et la maturité de l'investissement.

Les calculs des valeurs d'achat et de vente prennent en compte les coûts de transaction et autres coûts liés (comme en France).

IMMOBILIER

Les plus-values immobilières peuvent être exemptées d'impôt à la condition que le produit de la vente soit investi dans un autre immeuble résidentiel, situé au Brésil, et dans un délai de 180 jours à partir de la signature du contrat de vente (art. 39 de la Loi n° 11.196, du 21/11/2005). Cette exemption est possible une fois tous les cinq ans.

Quand cette exemption ne s'applique pas, le contribuable pourra procéder à un amortissement fiscal de 0,35% par mois. Cela convient à ne pas avoir d'impôt sur la plus value après une période de détention de 23 années et 10 mois.

PARTICIPATION AUX BENEFICES

Les employés qui reçoivent une participation aux bénéfices ("Participação nos Lucros ou Resultados" – DPP - Loi 12.832/2013) de la société doivent payer l'impôt sur ces avantages selon les taux suivant (chiffres 2018):

Montant annuel (R\$)	(%)	Déduction (R\$)
De 0,00 à 6.677,56	-	-
De 6.677,56 à 9.922,28	7,5	500,82
De 9.922,28 à 13.167,00	15	1.244,99
De 13.167,00 à 16.380,38	22,5	2.232,51
Plus de 16.380,38	27,5	3.051,53

SUCCESSION

L'Etat Fédéral a créé un impôt sur les successions et dons (Imposto Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCMD) qui s'élève à 8% maximum. Cependant, les Etats Fédérés, de par leurs prérogatives, peuvent modifier ce taux ; ainsi il est dans l'Etat de São Paulo de 2.5% à 4% selon la valeur des biens transmis. A noter qu'au cours des années 2015-2017, la moitié des Etats brésiliens ont revu à la hausse leur taux d'ITCMD (sans toutefois aller au-delà des 8%). Par exemple, dans l'Etat de Rio de Janeiro le taux était de 4%, ils sont désormais de 4,5% et 5% (depuis le 28/3/2016).

En 2015, le CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária qui réunit les représentants des secrétaires à l'économie des 26 Etats Fédérés) a recommandé d'augmenter le seuil maximum du taux de l'ICMD de 8% à 20%. A l'annonce de ce projet, les contribuables ont pris les devants et anticipé des opérations de donations. Ainsi, ces dernières années, le montant de la collecte due à cet impôt a beaucoup progressé.

L'Etat de Rio de Janeiro est un de ceux qui a augmenté ses taux, depuis 2018, il est dorénavant au plafond taux maximum de 8% (ces 8% demeurent le plafond).

Par ailleurs, le Brésil n'a pas signé de Convention fiscale en matière de droits de succession ; donc des double-impositions sont techniquement possibles.

DON ET PATRIMOINE

La meilleure façon de réduire le montant d'ITCMD à payer est de réaliser des dons. Dans quelques Etats comme celui de São Paulo, il est possible à un parent de donner à ses enfants chaque année et sans devoir s'acquitter de cet impôt, jusqu'à un certain seuil. En 2018, ce seuil était de R\$ 64.250 dans l'Etat de São Paulo.

Enfin, contrairement à la France, il n'existe pas d'impôt sur la fortune au Brésil. Plus précisément, l'IGF a été créée dans la Cosntitution Fédérale de 1988 mais n'a jamais été mise en place.

CHAP 2 – CREATION D'ENTREPRISE ET FORMES JURIDIQUES

CREATION D'ENTREPRISE

L'installation sur le marché brésilien est caractérisée par des démarches juridiques longues, notamment pour les sociétés industrielles. Le Brésil demeure dans la seconde moitié des classements annuels en termes de facilité d'accueil et d'implantation des entreprises.

Une comparaison entre le Brésil, la zone Amérique du Sud + Caraïbes, et les pays de l'OCDE met en évidence à la fois le poids des impôts et charges, mais également la charge de travail induite par le nombre et la complexité de ces contributions fiscales.

Taxes : comparaison Brésil/Latam/OCDE

Indicator	Brazil	Latin America & Caribbean	OECD high income
Time (hours per year)	2600	382	186
Profit tax (%)	22.4	19.9	15.4
Labor tax and contributions (%)	40.9	14.6	24.0
Other taxes (%)	3.8	13.2	3.2
Total tax rate (% profit)	67.1	47.7	42.7

Classé en 109^o position pour la facilité d'y faire des affaires, le Brésil s'illustre particulièrement par la complexité de sa fiscalité. C'est sur ce critère qu'elle enregistre son plus mauvais résultat.

Néanmoins, les autorités – fédérales et fédérées – ont déjà obtenu des premiers résultats. Aujourd'hui, la création d'une entreprise au Brésil nécessite – avec l'assistance d'un avocat et d'un comptable expérimenté – environ 15 jours. Ce délai se compte à partir de la présentation du dossier aux autorités brésiliennes. Ce délai est très raisonnable mais *il ne concerne que les sociétés dont les associés sont résidents au Brésil.*

Dans la pratique, pour la filiale brésilienne d'un groupe étranger, la préparation des documents nécessaires prendra plusieurs semaines, voire plusieurs mois. Il faudra des procurations pour que les actionnaires étrangers (personne morale ou physique) désignent leurs représentants (nécessairement une personne physique résident au Brésil)), des traductions assermentées des statuts de la maison mère, et des copies certifiées conformes. Pour un groupe étranger, il est donc raisonnable de compter 3 mois - voire plus - pour ouvrir une filiale au Brésil.

Une fois la société créée, il faudra ouvrir le compte bancaire. Pour une filiale d'un groupe étranger, l'ouverture d'un compte bancaire au Brésil prend des mois (comptez 3 mois, voire plus). Les banques devront identifier les personnes physiques actionnaires des personnes morales qui sont au capital de la société brésilienne. Bien évidemment, à chaque fois, il faut des traductions assermentées des copies certifiées conformes.

Les banques au Brésil, qu'elles soient brésiliennes ou étrangères (HSBC rachetée en 2016 par Bradesco, et Santander, en sont les principales représentants) sont inefficaces par rapport au standard européen ; et pourtant tout aussi chères.

Les principales formalités nécessaires sont les suivantes :

- Enregistrement des statuts au Registre du Commerce (Junta Comercial),
- Inscription auprès du Trésor Public (Receita Federal) pour l'obtention du numéro de Cadastre National des Personnes Juridiques (CNPJ),
- Inscription auprès des autorités de l'Etat où réside l'entreprise (pour une société commerciale ou industrielle),
- Inscription auprès de la Municipalité d'établissement,
- Déclaration des salariés auprès de la Sécurité Sociale (INSS), et à la Caisse Economique et Fédérale (qui gère le FGTS – Fonds de Garantie du Temps de Service).

Le tableau ci-dessous montre clairement que certaines étapes sont fonction de l'organisation politique et administrative du Brésil; elles doivent être faites à chaque niveau: Municipal (Prefeitura), État (Estado) et Fédéral.

Processus de création de société

Le NIRE (Número de Identificação Registro de Empresas) est le numéro d'identification au Registre du Commerce. C'est un numéro unique qui donne la preuve que votre société existe officiellement.

Pour opérer au Brésil, toutes les entreprises doivent être enregistrées auprès de:

- La municipalité,
- L'État,
- La Fédération,
- La sécurité sociale ('Previdência social'),

Chaque État fédéral a son propre Registre du Commerce (Junta Comercial); par exemple: JUCESP (São Paulo), JUCEMG (Minas Gerais), JUCERJA (Rio de Janeiro), etc.

Les prix, les délais et les conditions d'ouverture d'une nouvelle société connaissent des différences selon les Etats.

NIRE et IE doivent être obtenus auprès des autorités étatiques, le CNPJ auprès de la Fédération, et la licence (alvara) auprès de la Municipalité.



Lorsqu'une entreprise a créé une filiale, au moment de virer les fonds pour libérer le capital social, elle doit faire enregistrer ce transfert auprès de la Banque Centrale. La règle générale est que tous les flux financiers liés à des opérations d'exportation, d'importation, de prêt/emprunt ou d'investissement doivent être enregistrés auprès de la Banque Centrale.

CHOISIR LA FORME JURIDIQUE

Principalement deux formes juridiques de société intéressent les entreprises étrangères : la SARL et la SA. Le choix ne doit pas être trop difficile. La SARL ("Sociedade limitada" ou « Ltda ») est dans la grande majorité des cas la forme choisie par les entreprises étrangères ; elle est très commune au Brésil et répond aux attentes autant des petites que des grandes entreprises. Elle a les bénéfices de la S.A., mais avec plus de souplesse.

Les chiffres ci-dessous mettent en évidence l'importance de la LTDA, c'est en effet la forme choisie dans 40% des cas :

STATISTICS ON LEGAL FORM %	
Empresário / MEI	42
EIRELI	15
LTDA	40
S.A.	2
Cooperative	1
Total	100

LA MICRO ENTREPRISE (« MEI »)

Un nouveau régime mis en place par les autorités fédérales est le régime du « MEI » (Micro Entrepreneur Individuel) lequel doit permettre la légalisation d'une majorité des 12 millions d'entreprises « informelles » du Brésil. Cette forme est possible seulement pour les entreprises réalisant un CA inférieur à 81.000 R\$ (nouveau seuil depuis 2018), et il existe des conditions relatives à l'objet social de la société. Elles sont exemptées de payer pratiquement tous les impôts en vigueur pour les autres formes de sociétés et doivent payer pour solde de tous impôts un montant fixe mensuel de 50 R\$. Disposant d'un numéro CNPJ, elles peuvent contracter des emprunts auprès des établissements bancaires.

LA SOCIETE A RESPONSABILITE LIMITEE (« Ltda. »)

Préalablement à la constitution de la Ltda, l'associé, personne physique non résidente ou société étrangère, s'inscrira à la Receita Federal, au Répertoire des Personnes Physiques (CPF) ou morales (CNPJ).

L'administrateur de la société, associé ou non au capital de celle-ci, devra se prévaloir d'un visa de résidence permanente. Puis, sont nécessaires le dépôt des actes à la Chambre de Commerce (Junta Comercial), et la libération du capital, qui requiert une inscription informatisée auprès de la Banque Centrale du Brésil.

Les statuts (appelé contrat social) doivent être visés par un avocat avec mention de son nom et de son numéro d'enregistrement à l'Ordre des Avocats.

Ils seront accompagnés – principalement - des documents suivants (consultez un avocat spécialisé pour la liste complète):

- Traduction assermentée des copies certifiées conformes des passeports des associés personnes physiques, et de leurs justificatifs de domicile,
- Traduction assermentée des copies certifiées conformes des statuts des associés personnes morales, justificatif de domicile de la personne morale,
- Copie certifiée conforme des papiers d'identité brésiliens du gérant de la société à constituer, et son justificatif de domicile,
- Traduction assermentée de la procuration par laquelle les associés résidents à l'étranger donnent pouvoir de représentation à un résident au Brésil,

- Numéro de taxe foncière identifiant l'adresse de la société à créer,

Les points essentiels qui distinguent la Ltda sont les suivants:

- Responsabilité limitée pour les associés,
- Simple à constituer et à gérer,
- Pas d'obligation de constituer des réserves,
- Pas d'obligation de publier des états financiers annuels,
- Peut être transformée en Société Anonyme,

En théorie, il existe un montant minimum de Capital Social en fonction du nombre de collaborateurs (loi N° 13429 du 31/03/2017) :

- Jusqu'à 10 collaborateurs: capital minimum de R\$ 10.000,
- De 10 à 20: capital minimum de R\$ 25.000,
- De 20 à 50: capital minimum de R\$ 45.000,
- De 50 à 100: capital minimum de R\$ 100.000,
- Au delà de 100: capital minimum de R\$ 250.000.

La société Ltda doit avoir au moins deux associés, mais aucun d'entre eux n'a besoin d'être brésilien ou résident au Brésil. Un associé peut être une personne physique ou morale.

Une Ltda. doit être gérée par une personne physique résidente au Brésil, brésilienne ou étrangère dotée d'un visa de résidence permanente. Dans le cas d'un directeur étranger qui serait transféré au Brésil pour prendre cette responsabilité, il serait nécessaire - dans un premier temps et jusqu'à ce qu'il puisse obtenir le visa de résidence - de désigner un tiers résident au Brésil. En effet, le visa de résidence (visa de gérant 'Administrador', ou 'Investidor') ne pourra être délivré qu'après la constitution de la société.

LES STATUTS (le CONTRAT SOCIAL)

Le *contrat social* est indispensable à la constitution de la société. Il doit mentionner :

- Le nom de la société – lequel sera toujours suivi par Limitada, ou Ltda, l'objet social, l'adresse du siège et la durée de la société,
- Les noms, nationalités, états civils, professions et lieux de résidences des associés personnes physiques (et

dénominations, nationalités et adresses des sièges sociaux des associés personnes morales),

- Le capital social, exprimé en monnaie courante, et pouvant inclure des biens matériels,
- Les parts de chaque associé,
- La participation de chaque associé aux gains et pertes (il est possible de prévoir une distribution non proportionnelle des résultats),

LE GERANT

Le gérant doit être résident au Brésil. Il peut être associé, ou non ; mais il doit être une personne physique. Il est désigné dans le contrat social, ou par acte séparé. En l'absence de désignation d'un gérant, ce sont l'ensemble des associés qui sont gérants, séparément.

Le contrat peut permettre la désignation d'un gérant non-associé. Dans ce cas, la désignation du gérant non-associé se fait à l'unanimité des associés si le capital n'a pas été libéré ; à la majorité des deux tiers des associés si le capital a été libéré.

En cas de désignation de plusieurs gérants, et en cas de désaccord entre ceux-ci sur une décision majeure de gestion, l'assemblée des associés se réunira et procédera à un vote à la majorité simple.

L'étendue des responsabilités du gérant de Ltda doit être analysée sous plusieurs aspects : responsabilité civile, fiscale, administrative, sociale et pénale. La société sera tenue de répondre auprès des tiers des actes commis par le gérant, à charge pour elle par la suite de se retourner contre le gérant pour obtenir réparation du préjudice subi (art. 931 du Novo Codigo Civil).

La responsabilité civile du gérant peut être engagée dans les cas suivants : obligation d'indemniser la société suite à des pertes causées par la réalisation d'un acte illicite, par la non-réalisation des décisions prises en assemblée, ou le non-respect du contrat social ou de la loi, principalement, suite à un manque de diligence, d'intégrité, à un conflit d'intérêt, ou à une confusion du patrimoine de la société avec le patrimoine personnel.

Le droit des Procédures Collectives prévoit la possibilité d'étendre la responsabilité du gérant à ses biens personnels (Art. 6 Décret-Loi n^o 7661 /45). Il en est de même pour le droit fiscal, dans le cas où la société ne s'est pas acquitté de ses impôts et taxes, alors même qu'elle en avait les moyens financiers, et s'il s'avère que le gérant a fait preuve de mauvaise foi, ou a commis une infraction à la loi (Art. 135 III du Code Fiscal).

L'article 75 du Code de Défense du Consommateur (Codigo de Defesa do Consumidor, ou « CDC ») établit la responsabilité pénale du gérant qui approuverait l'offre de produits ou services dans des conditions interdites par le CDC.

La destitution du gérant peut intervenir à tout moment. Mais, si celui-ci est associé, et a été désigné dans le contrat social, il faut un vote des 2 tiers du capital social.

LES ASSOCIES, ET L'ASSEMBLEE DES ASSOCIES

La responsabilité de chaque associé est limitée au montant de son apport ; mais tous sont solidairement responsables à hauteur du capital social.

Par ailleurs, en cas d'abus de droit, d'abus de pouvoir, d'abus de biens sociaux, d'infraction à la loi, de violation des statuts ou du contrat social, de préjudice porté aux consommateurs, le juge peut étendre la responsabilité aux patrimoines personnels des associés reconnus coupables.

L'assemblée des associés délibère sur les points suivant :

1. L'approbation des états comptables,
2. La désignation du (ou des) gérants, si cela n'a pas été fait dans le contrat social,
3. La destitution du gérant,
4. La détermination de sa rémunération, si cela n'a pas été fait dans le contrat social,
5. La modification du contrat social,
6. La fusion ou la dissolution de la société.

Les décisions sont prises en assemblée, conformément aux dispositions prévues au contrat social. Les cas de convocation de l'assemblée sont prévus dans la loi ; le contrat social peut prévoir d'autres cas de convocation.

L'assemblée des associés est obligatoire si le nombre des associés est supérieur à 10. Les formalités de convocation des associés ne s'appliquent pas si tous les associés sont présents à l'assemblée, ou déclarent par écrit être informés de la date, du lieu et de l'ordre du jour de l'assemblée.

La convocation de l'assemblée peut aussi être prévue par :

- Un associé, si, malgré les dispositions statutaires et légales, plus de 60 jours de retard ont été constatés ; ou par un associé disposant d'au moins 20% des parts ;
- Le Conseil de Surveillance, sans besoin de justification.

Un associé peut se faire représenter par un autre associé, ou un avocat. Aucun associé ne peut participer aux délibérations pour lesquelles son vote présenterait un conflit d'intérêt.

Lors de l'assemblée, un président et un secrétaire sont désignés parmi les associés.

Règles de vote : les décisions des associés sont prises :

- Au 3/4 du capital pour la modification du contrat social, la fusion ou la dissolution.
- A la moitié du capital pour la désignation et la destitution du gérant (s'il a été désigné hors des statuts, dans un acte séparé), le mode de rémunération,
- A la majorité des votes des associés présents pour les autres décisions.

En cas de modification du contrat social, de fusion, d'acquisition d'une autre Ltda, ou par une autre Ltda, tout associé opposé à cet événement, aura droit de se retirer de la société.

L'assemblée des associés doit se réunir au moins une fois par an, dans les quatre mois suivant la fin de l'exercice social, avec pour objectif de:

- Délibérer sur le compte de résultat, le bilan, et la gestion de la société,
- Désigner le ou les gérants, si besoin,
- Traiter tout autre sujet inscrit à l'ordre du jour.

Une fois les états financiers approuvés sans réserve en Assemblée des associés, le gérant et les membres du Conseil de Surveillance (s'il existe) sont dégagés de leur responsabilité.

CONSEIL DE SURVEILLANCE

Le contrat social peut prévoir la création d'un Conseil de Surveillance (« Conselho Fiscal ») de trois membres au minimum, associés ou non, mais résidents au Brésil, et désignés par l'assemblée des associés. Un associé minoritaire représentant au moins 20% des parts, a le droit de désigner un membre du Conseil de Surveillance.

Les responsabilités du Conselho Fiscal sont :

- Examiner, au moins trimestriellement, les livres et comptes de la société, la trésorerie et le portefeuille de crédits,
- Présenter à l'assemblée annuelle des associés un rapport sur la gestion de la société,
- Dénoncer les erreurs, fraudes et délits découverts,
- Convoquer l'assemblée des associés,

Les membres du Conseil de Surveillance peuvent voir leurs responsabilités engagées au même titre que le gérant de la société. Ils ne peuvent déléguer leur fonction. Leur rémunération est décidée en assemblée des associés.

CESSION DES PARTS

En l'absence de clause contraire dans le contrat social, l'associé peut céder ses parts, en partie ou en totalité, à tout autre associé sans devoir en informer les autres associés ; ou à un non-associé, si les autres associés représentant 25% du capital social ne s'y opposent pas.

DISSOLUTION DE LA SOCIETE

La loi prévoit deux cas de dissolution de la Ltda :

- Quand l'acte de constitution de la société est annulé,
- Les autres vices sont ceux qui découlent de la constatation d'une erreur, d'un vol, d'une simulation ou d'une fraude lors de la constitution.

Le contrat social peut prévoir d'autres cas de dissolution de la société.

LA SOCIETE ANONYME («S.A.»)

C'est la forme la plus complexe mais elle permet en revanche beaucoup plus de souplesse que la Ltda quant aux modalités de financement.

Les points essentiels qui distinguent la S.A. sont les suivants:

- Responsabilité limitée pour les actionnaires,
- Cadre réglementaire détaillé,
- Obligation de publier des Etats Financiers annuels,
- Obligation de constituer des réserves à hauteur de 10% du capital,
- Obligation d'avoir un Conseil d'Administration (minimum 2 brésiliens),
- Obligation d'un Comité d'Audit,

La S.A. doit avoir au minimum deux actionnaires.

Avant de constituer une S.A. il est fortement recommandé de faire appel à un conseil spécialisé.

COMPARAISON DE LA LTDA. ET DE LA S.A.

Il y a de très nombreuses différences entre ces deux formes de société.

Le tableau ci-dessous en répertorie les principales :

	Ltda.	S.A.
Responsabilité	Limitée à la valeur des parts	Limitée à la valeur des apports en capital
Nom	Nom de la société suivi de "Ltda"	Nom de la société suivi de "Sociedade Anônima" ou "S.A." ou précédé de "Companhia" ou "Cia"
Types	N/A	Publique ou privée
Enregistrement	Chambre de	Chambre de commerce locale

	commerce locale ("Junta Comercial")	("Junta Comercial")
Fonctionnement	Selon les status	Selon le droit des sociétés
Transfert de propriété	Changement dans les statuts enregistrés à la "Junta Comercial"	Simple cession d'actions
Management	Les gérants désignés	Conseil d'Administration
Entrée d'un nouvel associé	Possible avec l'accord des associés représentant 75% des parts	Actions librement cessibles
Audit	Pas d'obligation	Obligatoire pour S.A. publique
Board of Directors	Non	Minimum 2 membres, lesquels doivent être résidents au Brésil
Conseil d'Administration	Non	Minimum de 3 actionnaires (qui ne doivent pas nécessairement résider au Brésil)
Comité d'Audit	Optionnel	Minimum de 3 et maximum de 5 membres.

LA SARL UNIPERSONNELLE

Cette forme juridique appelée EIRELI (*Empresa Individual de Responsabilidade Limitada*) a été créée en 2011 par la loi 12441 afin de permettre à un entrepreneur de pouvoir créer une société sans avoir l'obligation de trouver un second associé.

Outre l'associé unique, la principale différence de l'EIRELI est l'obligation d'avoir un Capital Social minimum égal à 100 fois le Salaire Minimum Fédéral (le salaire minimum fédéral en 2019 est de 998 R\$). Le salaire minimum évolue chaque année, mais fort heureusement, il n'est pas nécessaire d'ajuster le Capital Social en fonction de celui-ci. Le Capital Social doit être payé dans un délai de 30 jours après la date officielle de constitution de la société, et la somme ne peut pas être retirée du compte bancaire car elle sert de 'garantie' aux tiers qui seront amenés à réaliser des opérations avec la EIRELI.

De même que pour la SARL, l'associé a sa responsabilité limitée à ses

apports.

Il est interdit à un entrepreneur d'être l'associé unique de 2 EIRELIs.

Les textes initiaux étaient peu clairs quant au profil de l'associé : un doute a longtemps existé quant à la possibilité ou non pour une personne morale d'être l'unique associé d'une EIRELI. C'est seulement en 2017 à travers l'Instruction Normative 38 qu'il a été précisé qu'une personne morale peut être associée d'une EIRELI. L'EIRELI peut aussi être la forme juridique choisie par une société étrangère souhaitant ouvrir une filiale au Brésil.

JOINT-VENTURES

Les joint-ventures sont très répandues au Brésil. Elles sont particulièrement utilisées par les entreprises étrangères pour participer à des appels d'offre ou accéder à des secteurs réglementés tels que les télécoms et l'énergie.

Ltda. et S.A. sont deux formes de sociétés possibles pour réaliser une joint-venture entre une société étrangère et une société brésilienne.

CHAP 3 – OBLIGATIONS LEGALES ET NORMES

PRINCIPAUX DOCUMENTS COMPTABLES OBLIGATOIRES JOURNAL

Les sociétés doivent produire un « Journal ». Ce Journal doit être relié, avec une numérotation séquentielle.

Le Journal doit être authentifié par la Chambre de Commerce (« Junta Comercial » ou « Cartorio Civil da Comarca ») pour les entreprises commerciales ; ou par le bureau de registre civil des personnes morales (« Cartorio de Registro Civil de Pessoas Jurídicas ») pour les sociétés de services.

Le délai pour la production et l'authentification du Journal est de 60 jours suivant la date de clôture de l'exercice.

En guise d'introduction, le journal doit présenter les informations suivantes :

- Nom de la société,
- Présentation des objectifs de la production du Journal,
- Nombres de pages,
- Adresse du siège social,
- Numéro et date des actes constitutifs déposés au Registre du Commerce,
- Numéro de Cadastre National des Personnes Juridiques,

Le journal doit aussi être signé par le Responsable Comptable et par un représentant légal de la société.

GRAND LIVRE

Les écritures au Grand Livre doivent être individualisées et respecter un ordre chronologique.

REGISTRE D'INVENTAIRE

A la fin de l'exercice fiscal, les sociétés doivent procéder à un inventaire physique des stocks de marchandises et produits finis destinés à la vente, matières premières, en-cours de production, emballages.

Cet inventaire physique doit permettre la correction d'éventuels écarts avec le Registre d'Inventaire. Ce registre doit être authentifié par la Chambre de Commerce.

PRINCIPALES DECLARATIONS REGLEMENTAIRES

Il existe plus de 150 déclarations réglementaires au Brésil. Elles sont applicables en fonction principalement de l'activité de la société, de la forme juridique et du régime fiscal.

A côté des exigences déclaratives comptables, il existe de nombreuses exigences déclaratives fiscales : tous les mois les sociétés doivent déclarer via internet les montants d'impôts qu'elles doivent payer (PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, ICMS, IPI principalement). Bien évidemment si les paiements réalisés par la suite ne sont pas conformes aux montants annoncés, ceci provoquera des incohérences qui apparaîtront automatiquement dans les systèmes de contrôle de l'administration fiscale.

Ces déclarations à la fois fiscales, comptables et sociales sont le plus souvent mensuelles ou annuelles, parfois trimestrielles. La plupart d'entre elles font l'objet d'amendes automatiques en cas de défaut ou de retard de production. Chaque année, ce sont de nouvelles déclarations qui sont appliquées et qui, le plus souvent, se substituent à des déclarations existantes. Ce sont aussi ces déclarations – en sus de la fiscalité complexe – qui participent au mauvais classement du Brésil dans les comparaisons internationales portant sur l'environnement des affaires.

LE SPED CONT (ECD - Escrituração Contábil Digital)

Le Système Comptable Numérique Public (SPED - Sistema Publico de Escrituracao Digital) est un outil qui regroupe la communication, la validation, le stockage et l'authentification des documents et des livres utilisés pour le calcul des impôts et taxes des sociétés brésiliennes. C'est une déclaration électronique réalisée avec un certificat digital permettant une signature électronique.

Les Etats Financiers, les Journaux et le Grand Livre doivent être transmis par voie de SPED une fois par an avant fin mai ; ces informations sont mises à la disposition des 3 niveaux administratifs

(fédération, état et municipalité), de la Banque Centrale, et de la Commission des Valeurs Mobilières (CVM).

Le SPED Cont n'est obligatoire que pour les sociétés au régime « Real » et depuis 2015 pour celles soumises au régime « Presumido ».

Le non-respect de la production du SPED Cont entraîne le paiement d'une amende de 1.500 R\$ par mois de retard. Le retard dans la production du SPED Cont n'entraîne pas d'amende automatique ; les amendes se matérialisent en cas de contrôle fiscal, à distance ou in situ.

SPED ECF

La SPED ECF (*Escrituração Contábil Fiscal*) a remplacé la DIPJ au cours de l'année 2015. Elle doit être livrée le 31 juillet de l'année suivant l'exercice fiscal clos. Elle présente les informations relatives au calcul des impôts sur les bénéfiques (IRPJ et CSLL) et permet à l'administration fiscale d'opérer des contrôles à distance par des croisements de fichiers.

Les sociétés au régime REAL, PRESUMIDO doivent s'y conformer ; seules les sociétés au SIMPLES ou les sociétés inactives en sont dispensées.

EFD Contributions

EFD Contributions est un fichier produit et envoyé via le système SPED au Trésor Public (la Receita Federal), chaque mois, et qui contient les informations portant sur le calcul des contributions PIS et COFINS ainsi que sur le CPRB (voir plus loin). Ce fichier présente la base d'imposition des débits de PIS/COFINS/CPRB, lesquels sont calculés sur le C.A., et également la base de calcul des crédits, lesquels sont calculés – pour le régime REAL – sur certains postes de dépenses/coûts.

EFD ICMS/IPI

Cette déclaration - mensuelle - est l'équivalent de EFD Contribution pour les impôts ICMS et IPI, lesquels donnent droit à des crédits d'impôts que le régime fiscal soit Real ou Presumido.

EFD Reinf

Cette déclaration mise en place en 2019, présente principalement les informations suivantes :

- services achetés ou vendus de cession de main d'oeuvre,
- les retenues à la source (IR, CSLL, COFINS, PIS/PASEP) relatives aux paiements faits à des personnes morales ou physiques,
- paiements de la CPRB (cf. loi 12.546/2011);

DIRF

La Déclaration des Impôts Retenus à la Source (*Declaração de Impostos Retidos na Fonte*) est une déclaration annuelle que doivent réaliser toutes les sociétés qui - au cours de l'année écoulée - ont réalisé des retenues à la source. La DIRF renseigne le nom et le numéro fiscal du bénéficiaire ainsi que le montant payé à celui-ci. Les taxes retenues à la source sont :

- IRRF et CSL (impôt sur le revenu),
- PIS et COFINS (contributions sur le C.A.),

LA DCTF

Les sociétés au régime Real ou Presumido doivent produire chaque mois une DCTF (Déclaration des impôts fédéraux - *Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais*). Seules les sociétés au Simplex en sont exemptées.

Cette déclaration est faite par moyens électroniques. Il est nécessaire de télécharger l'application DCTF sur le site du Trésor Public (Receita Federal).

Comme son nom l'indique, son périmètre porte sur tous les impôts et taxes relevant de l'Etat Fédéral.

Exemple de DCTF :

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

RECIBO DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
D C T F MENSAL - 2.3

CNPJ: 13.625.027	Data of the Taxpayer	Mês/Ano: MAR 2012
Nome Empresarial		
Declaração Retida		
Situação Especial: NÃO		Data do Evento:

TOTALIZAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES APURADOS NO MÊS - R\$

	Débitos Apurados	Saldo a Pagar	Saldo a Pagar em Quotas
IRPJ	11.445,02	0,00	11.445,02
IRRF	1.690,04	0,00	
IPI	0,00	0,00	
IOF	0,00	0,00	
CSLL	6.285,59	0,00	6.285,59
PIS/PASEP	166,02	0,00	
COFINS	766,26	0,00	
CPMF	0,00	0,00	
CIDE	0,00	0,00	
RET/PAGAMENTO UNIFICADO DE TRIBUTOS	0,00	0,00	
CSRF	0,00	0,00	
COSIRF	0,00	0,00	
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS	0,00	0,00	

TOTALIZAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES APURADOS NO TRIMESTRE ANTERIOR - R\$

	Débitos Apurados	Saldo a Pagar
IRPJ	7.672,70	0,00
CSLL	4.603,62	0,00

LE DARF

Le DARF (*Documento de Arrecadação de Receitas Federais*) est le document utilisé pour le paiement des impôts et taxes fédérales.

Il existe deux modèles de DARF :

- Le DARF Commun – utilisé par les personnes physiques ou morales, sauf celles ayant opté pour le régime “Simples”.
- Le DARF Simples (de couleur verte) - utilisé exclusivement par les personnes Morales, au régime Simples, et permettant de s’acquitter de l’impôt unifié couvrant IRPJ, PIS, CSLL, COFINS, IPI, INSS, et quand un accord a été signé avec les parties responsables (Etat fédéré et Municipalités) ICMS e ISS.

Ci-dessous un exemple de DARF. Le document est en deux exemplaires : un exemplaire laissé à la banque, et un second qui fera office de reçu. Le code 1708 (norme de l’administration brésilienne) fait référence à l’IRPJ (impôt appelé IRRF quand il est retenu à la source). Ce DARF correspond à la retenue à la source sur une facture

d'un prestataire (1.5% de 1000 R\$) émise en mai. L'impôt est à payer avant le 20/06.

Aprovado pela INIRFB nº 736/2007 1ª Via

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF	02 PERÍODO DE APURAÇÃO	31/05/2012
	03 NÚMERO DO CPF OU CNPJ	CNPJ
D Data of the Taxpayer LTDA	04 CÓDIGO DA RECEITA	1708
	05 NÚMERO DE REFERÊNCIA	
IRRF REFERENTE A NF146 DA TAVARES E SOLARE DARF válido para pagamento até 25/06/2012 Domicílio tributário do contribuinte: RIO DE JANEIRO NÃO RECEBER COM RASURAS <small>Auto-Atendimento Versão 4.44.50.6001 - opção 1 - DLL versão 1.3</small>	06 DATA DE VENCIMENTO	20/06/2012
	07 VALOR DO PRINCIPAL	15,00
	08 VALOR DA MULTA	0,24
	09 VALOR DOS JUROS E / OU ENCARGOS DL - 1.025/69	0,00
	10 VALOR TOTAL	15,24

11 AUTENTICAÇÃO BANCÁRIA (Somente nas 1ª e 2ª vias)

cortar nesta linha

Aprovado pela INIRFB nº 736/2007 2ª Via

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF	02 PERÍODO DE APURAÇÃO	31/05/2012
	03 NÚMERO DO CPF OU CNPJ	CNPJ
D Data of the Taxpayer LTDA	04 CÓDIGO DA RECEITA	1708
	05 NÚMERO DE REFERÊNCIA	
IRRF REFERENTE A NF146 DA TAVARES E SOLARE DARF válido para pagamento até 25/06/2012 Domicílio tributário do contribuinte: RIO DE JANEIRO NÃO RECEBER COM RASURAS <small>Auto-Atendimento Versão 4.44.50.6001 - opção 1 - DLL versão 1.3</small>	06 DATA DE VENCIMENTO	20/06/2012
	07 VALOR DO PRINCIPAL	15,00
	08 VALOR DA MULTA	0,24
	09 VALOR DOS JUROS E / OU ENCARGOS DL - 1.025/69	0,00
	10 VALOR TOTAL	15,24

11 AUTENTICAÇÃO BANCÁRIA (Somente nas 1ª e 2ª vias)

cortar nesta linha

DARF emitido em duas vias. Recorte nas linhas pontilhadas e efetue o pagamento na rede bancária autorizada.

DARF impresso sem código de barras por conter número de referência ou acréscimo de multa e/ou juros ou ano do período de apuração e/ou do vencimento anterior a 2007 ou posterior a 2016.

Les États et les Municipalités ont eux aussi créé des formats spécifiques pour le règlement des impôts et taxes respectifs.

Par exemple, les Municipalités de São Paulo et Rio de Janeiro demandent que le règlement des impôts et taxes relevant de leurs compétences soient réalisés avec un DARM (*Documento de Arrecadação de Receitas Municipais*).

En voici un exemple:

Ici une société de service a réalisé 67.118,68 R\$ de CA en 02/2012, et va régler avec ce DARM l'ISS de 5%, soit 3.355,90 R\$.

 <p>PREFEITURA DA CIDADE DO RIO DE JANEIRO SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA</p> <p>DOCUMENTO DE ARRECAÇÃO DE RECEITAS MUNICIPAIS</p>	DARM RIO	01. RECEITA	129-5
		02. INSCRIÇÃO DO CONTRIBUINTE	0.515.230-5
Data of the Taxpayer		03. DATA DE VENCIMENTO	12/03/2012
		04. COMPETÊNCIA	02 / 2012
Movimento Econômico Valor Serviços = R\$ 67.118,68 Base de Cálculo = R\$ 67.118,68 Valor ISS = R\$ 3.355,90 Valor Principal a Pagar = R\$ 3.355,90 Valor Principal a Pagar Atualizado = R\$ 3.355,90		05. GUIA (PARA USO DA REPARTIÇÃO)	0000822661
		06. VALOR DO TRIBUTO	3.355,90
BANCOS E CASAS LOTÉRICAS NÃO ESTÃO AUTORIZADOS A RECEBER ESTE DOCUMENTO APÓS 12/03/2012		07. VALOR DA MORA	0,00
		08. VALOR DA MULTA	*****
		09. VALOR TOTAL	3.355,90

LE DASN

Le DASN (*Declaração Anual do Simples Nacional*) est la déclaration mensuelle unique par laquelle les sociétés soumises au régime 'Simples' règle l'ensemble de leurs impôts.

ETATS FINANCIERS A PRODUIRE

Pour les besoins de calcul du résultat imposable, il est exigé à la fin de chaque année fiscale la production des états suivants :

- Bilan patrimonial,
- Compte de résultat de l'exercice,
- Etat de suivi des capitaux propres.

Ces trois documents ne sont exigés que pour les sociétés ayant un montant de capitaux propres supérieur à 2.000.000 \$R.

De plus, la loi n°11.638 du 28 décembre 2007 a rendu obligatoire pour toutes les sociétés cotées sur les marchés de valeurs mobilières, l'élaboration d'un Tableau de Financement.

De même, les sociétés anonymes par actions qui possèdent des investissements dans des sociétés contrôlées doivent élaborer et communiquer des Etats Financiers Consolidés, ceci conformément à l'article 249 de la Loi n°6.404/76.

Pour répondre au besoin essentiel d'information du marché, les sociétés peuvent publier des Etats Financiers sous format résumé. A tout le moins, les informations suivantes doivent apparaître dans les états résumés :

Bilan patrimonial :

- Actif circulant,
- Actif réalisable à long terme,
- Actif immobilisé (avec détail des actifs financiers, corporels, incorporels et différés),
- Passif circulant,
- Passif exigible à long terme,
- Résultats des exercices antérieurs,
- Capitaux propres (avec capital social, réserves de capital, reports à nouveau, réserves de réévaluation et résultats accumulés).

Compte de résultat :

- Ventes nettes,
- Résultat brut,
- Frais généraux,
- Résultat de l'équivalence patrimoniale,
- Résultat opérationnel,
- Résultats non opérationnels (si significatifs),
- Provision pour impôt sur les sociétés,
- Résultat net de l'exercice,

Notes explicatives :

- Changement de traitement comptable,
- Investissements dans d'autres sociétés, résultat de l'équivalence patrimoniale, montant des goodwill payés,
- Taux d'intérêts, échéance des dettes à long terme,
- Quantité d'actions composant le capital social,
- Montant des pertes antérieures pouvant être reportées fiscalement,
- Proposition d'affectation et de distribution du résultat,
- Communication des éventuelles réserves du rapport des commissaires aux comptes,
- Toute autre information significative et pertinente.

Les comptes annuels et déclarations fiscales doivent être signés par un salarié titulaire du diplôme d'expert-comptable ou par un cabinet d'expertise-comptable enregistré à l'Ordre des Experts-Comptables brésilien (CRC Conselho Regional da Contabilidade).

PUBLICATIONS LEGALES

Les sociétés par actions doivent élaborer et publier l'ensemble des documents suivants :

- Rapport du Conseil d'Administration,
- Etats financiers (bilan, compte de résultat, état de suivi des capitaux propres, et pour les sociétés cotées l'état de suivi de la trésorerie),
- Convocation des Assemblées des actionnaires,
- Procès-verbaux des Assemblées. Les publications doivent être faites dans le Journal Officiel de la République Fédérale du Brésil ou dans le Journal Officiel de l'Etat fédéré où se situe le siège de la société. Si la région où se situe le siège de la société ne dispose pas d'un Journal Officiel, il sera nécessaire de choisir un journal de grand tirage. Avant toute modification du choix du journal, il est nécessaire d'informer les actionnaires dans le procès-verbal de l'Assemblée Générale des actionnaires.

Ces états financiers doivent permettre une comparaison avec les chiffres de l'année antérieure, et doivent être accompagnés des « Notes Explicatives » nécessaires à une bonne compréhension des chiffres communiqués.

ASSEMBLEE GENERALE ORDINAIRE

Convocation à l'Assemblée Générale Ordinaire (« AGO ») : après la clôture de l'exercice fiscal, la société doit tenir une AGO dans un délai de 120 jours pour approuver les comptes.

Au moins un mois avant la tenue de l'AGO, la société doit informer publiquement ses actionnaires du lieu de mise à disposition du rapport du Conseil d'Administration, des états financiers et de l'opinion des commissaires aux comptes.

Les actionnaires doivent être convoqués au moins huit jours avant la date de l'AGO.

Les états financiers doivent être publiés au moins cinq jours avant la date de tenue de l'AGO.

L'AGO doit discuter et délibérer sur :

- Les travaux des administrateurs,
- L'examen et l'approbation des états financiers,
- L'affectation du résultat net de l'exercice et la distribution des dividendes,
- L'élection des administrateurs et des membres du Conseil Fiscal,
- L'approbation des éventuelles augmentations de capital.

Pour tout type de société, les actionnaires – ou associés – peuvent prendre des décisions unanimes par écrit, et se réunir en Assemblée Générale sans devoir se conformer aux obligations normales de convocation, dès lors que tous les actionnaires sont présents et manifestent leur volonté de délibérer sur un même sujet rapporté au procès-verbal.

De ce fait, les sociétés ayant un nombre limité d'actionnaires peuvent le plus souvent éviter de se soumettre au formalisme habituel de convocation des AGO.

Il est possible de voter par écrit dès lors que les statuts ne l'interdisent pas.

Aucune amende n'est prévue en cas de non tenue d'une AGO, mais le comptable exigera un procès verbal d'AGO pour constater dans les comptes la distribution ou la mise en réserve des résultats.

METHODES D'EVALUATION DES ACTIFS ET PASSIFS

Les méthodes d'évaluation utilisées pour les postes de l'Actif sont les suivantes :

TYPE D'ACTIF	METHODE D'EVALUATION
Droits et titres de crédit autres que valeurs mobilières,	Art. 183 Au coût d'acquisition ou à la valeur de marché si celle-ci est inférieure.
Matières premières, produits finis, en-cours de production, emballages,	Art 183 Au coût d'acquisition ou de production, auquel est retirée une éventuelle provision pour ajustement à la valeur de marché.
Investissements temporaires au capital d'autres sociétés,	Art 183 Au coût d'acquisition, auquel est retirée une éventuelle provision si le prix de revente envisagé est jugé inférieur.
Investissements long terme au capital d'autres sociétés non contrôlées,	Art 248 à 250 Au coût d'acquisition, auquel est retirée une éventuelle provision si le prix de revente envisagé est jugé inférieur.

TYPE D'ACTIF	METHODE D'ÉVALUATION
Investissements à long terme d'un montant significatif au capital d'autres sociétés contrôlées,	Instruction n°247 de la Commission des Valeurs Mobilières. Selon la méthode de l'équivalence patrimoniale.
Autres investissements,	Art 183 Au coût d'acquisition, auquel on soustrait les éventuelles provisions.
Actifs immobilisés,	Art 183 Au coût d'acquisition, auquel on soustrait les amortissements.
Actif différé,	Art 183 A la valeur du capital, à laquelle on soustrait les amortissements.
Engagements, charges et risques, connus ou sujets à estimation, dont l'impôt sur les bénéfices à payer et calculé sur la base du résultat de l'exercice,	Art. 184 A la valeur actualisée à la date du bilan.
Engagements en devises étrangères,	Art 184 Ces engagements seront convertis selon le taux de change en vigueur à la date du bilan, faisant apparaître ainsi un gain ou une perte de change non réalisé(e).
Investissements à long terme d'un montant non significatif au capital d'autres sociétés contrôlées,	Instruction n°247 de la Commission des Valeurs Mobilières. Au coût d'acquisition, auquel est retirée une éventuelle provision si le prix de revente envisagé est jugé inférieur.

Les postes de l'Actif sont classés en ordre décroissant du degré de liquidité. Les postes du Passif sont classés en ordre décroissant d'exigibilité.

L'ORDRE DES EXPERTS-COMPTABLES

Le Conseil Fédéral de la Comptabilité (CFC), avec ses Conseils Régionaux (CRC) situés dans chacun des États du Brésil est l'organe réglementaire qui encadre et surveille la profession d'expert-comptable. Établi en 1946 selon la Loi décret 9695, le CFC est un type spécial d'entité indépendante du gouvernement, et est responsable de la production des directives qui encadrent la profession aussi bien que de surveiller la conduite professionnelle de ses membres. Les CRC

situés dans les Etats du Brésil sont responsables de l'application des directives du CFC, de l'enregistrement des experts-comptables, de leur suivi et de leur contrôle. La certification comptable et l'audit réglementaire ne peuvent être réalisés que par des professionnels ou des sociétés enregistrés auprès d'un CRC.

COMMISSAIRES AUX COMPTES ET IASB

L' Audit réglementaire

Les Sociétés Anonymes doivent publier leurs états financiers annuels. Les états financiers annuels des sociétés cotées et des "grandes entreprises" doivent être vérifiés par un auditeur indépendant enregistré auprès de la Commission des Valeurs Mobilières (CVM). Par « grandes sociétés », il faut entendre les entités avec des actifs atteignant R\$ 240 millions ou un C.A. annuel de R\$ 300 millions, quelle que soit la forme juridique (Ces seuils sont très élevés en comparaison des seuils français. En effet, en France il n'existe pas de seuil pour les SA : toutes sont soumises à l'obligation de désignation d'un CAC. Et les seuils sont de 3.1 Million d'Euros pour le chiffre d'affaires, et de 1.55 Million d'Euros pour le total bilan pour les autres formes sociales).

Les institutions Financières et les autres entités sous la juridiction de la Banque Centrale, telles que les compagnies d'assurance, doivent publier des états financiers audités, annuels et semestriels. Voici une liste – non exhaustive – des entités soumises à une obligation d'audit :

- Sociétés cotées en Bourse, quel que soit le ségment,
- « Grandes entreprises » (C.A. supérieur à R\$300 millions, ou total actif R\$240 millions),
- Les Institutions Financières et autres entités sous la juridiction de la Banque Centrale,
- Les Fonds d'investissements,
- Les Bourses,
- Les Compagnies d'assurance,

Les fonds de pension des Institutions Financières et des Compagnies d'assurance doivent aussi faire vérifier leurs états financiers semestriels. Les rapports financiers trimestriels (ITR) d'entités

inscrites surveillées par le CVM doivent être passés en revue par des auditeurs indépendants.

Les états financiers sont contrôlés par un auditeur indépendant enregistré auprès de la CVM ou de IBRACON. Environ la moitié des audits au Brésil sont effectués par des cabinets d'audit internationaux. La tendance actuelle est à l'augmentation du nombre de sociétés auditées, même parmi celles qui n'ont pas besoin d'être auditées. La garantie de qualité issue d'une certification représente un avantage considérable pour les entreprises brésiliennes.

Les normes comptables

Les normes brésiliennes se présentent sous l'acronyme « NBC» (Normes Brésiliennes de Comptabilité). Le CFC et l'Institut brésilien des auditeurs indépendants (IBRACON) produisent ces normes. La Commission des Valeurs Mobilières (CVM) applique ses règles pour les entités cotées. Depuis 2005, le CFC et IBRACON ont travaillé ensemble à un plan de convergence des normes brésiliennes vers les normes internationales IFRS. Dans ce contexte, IBRACON a traduit toutes les normes ISA clarifiées, que le CFC a publié en tant que normes d'audit brésiliennes. Ces nouvelles normes sont devenues applicables aux audits des états financiers à compter du 1er janvier 2010. A partir de cette date, les IFRS ont été obligatoires pour les états financiers consolidés des sociétés dont les titres de créance ou de capitaux propres se négociaient sur un marché public. Le CFC a également adopté les normes internationales de révision, d'audit, les normes internationales sur les services connexes et les normes internationales de contrôle qualité.

Les normes IFRS sont applicables aux PME depuis le 1er janvier 2012. Les états financiers doivent comprendre au moins: un bilan, un compte de résultats, un état des flux de trésorerie et des notes aux états financiers. Les sociétés commerciales sont tenues de publier annuellement un bilan, un compte de résultats et toutes les informations nécessaires pour comprendre la santé financière de l'entreprise. Les documents sont requis dans les 60 jours précédant l'assemblée générale annuelle des actionnaires.

A noter que l'Intégration Fiscale n'existe pas au Brésil ; chaque société d'un même groupe calcule et paye ses impôts.

FACTURES MODELE 1 ET 1A

L'émission d'une facture est obligatoire, celle-ci doit accompagner les marchandises afin de permettre leur circulation sur le territoire national. Celle-ci doit être émise en 2 exemplaires et posséder un numéro séquentiel.

Il existe un modèle type de facture appelé modèle 1 (voir exemple type de facture avec montants d'IPI et d'ICMS) et 1-A. La seule différence entre ces deux modèles tient à la présentation : la facture 1 est au format 'portrait', l'autre est au format 'paysage'.

Ces modèles sont des modèles papiers et contiennent sensiblement les mêmes informations que les factures établies en France.

Comme indiqué dans les chapitres suivants sur l'IPI et l'ICMS, ces deux impôts portent sur la consommation et sont récupérables au même titre que la TVA française. Cependant, pour bénéficier d'un crédit d'IPI ou d'ICMS, il est nécessaire que les montants d'IPI et d'ICMS payés soient identifiés sur la facture.

Pour les prestations de service, le montant d'ISS devra apparaître dans le cadre « Dados do produto ».

FACTURES ELECTRONIQUES

Pour mieux collecter impôts et taxes, le gouvernement fédéral a entrepris un vaste chantier de numérisation des factures émises sur tout le territoire brésilien (ces « e-factures » sont appelées Nota Fiscal Electronica).

NOTA FISCAL

Nº000.001

 SAÍDA ENTRADA

EMITENTE

XYZ
Ind.Com.

XYZ Industria e Comercio

Bairro/Distrito:

UF: SP

1ª VIA

CEP

CNPJ

DESTINATÁRIO/
REMETENTE

DATA-LIMITE

PARA EMISSÃO

00.00.00

NATUREZA DA OPERAÇÃO Venda de prod. Do estabelecimento	CFOP 5.401	INSC. ESTADUAL DO SUBSTITUTO TRIBUTARIO	INSCRIÇÃO ESTADUAL
--	---------------	---	--------------------

DESTINATÁRIO/REMETENTE

NOME/RAZÃO SOCIAL XX		CNPJ/CPF	DATA DA EMISSÃO 12 02 2009
ENDEREÇO	BAIRRO/DISTRITO	CEP	DATA SAÍDA/ENTRADA 12 02 2009
MUNICÍPIO São Paulo	FONE/FAIX	UF SP	HORA DA SAÍDA 11:00

FATURA

--

DADOS DO PRODUTO

CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	CF	SIT. TRIB.	UNID.	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTAS		VALOR DO IPI
								ICMS	IPI	
111	Pneus para motocicleta	1	010	Unid	3	93,00	279,00	18%	15%	41,85

CÁLCULO DO IMPOSTO

BASE DE CÁLCULO DO ICMS 279,00	VALOR DO ICMS 50,22	BASE DE CÁLCULO ICMS SUBSTIT. 513,36	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 42,18	VALOR TOTAL PRODUTOS 279,00
VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS	VALOR TOTAL DO IPI 41,85	VALOR TOTAL DA NOTA 363,03

TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS

NOME/RAZÃO SOCIAL		FRETE POR CONTA 1. EMITENTE 2. DESTINATÁRIO <input checked="" type="checkbox"/>	PLACA DO VEÍCULO	UF	CNPJ/CPF
ENDEREÇO		MUNICÍPIO		UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL
QUANTIDADE	ESPÉCIE	MARCA	NÚMERO	PESO BRUTO	PESO LÍQUIDO

DADOS ADICIONAIS

(1) 4011.40.00 Imposto Retido (cada mercadoria): B.C. ICMS Retido R\$ 171,12 ICMS Retido R\$ 14,06	RESERVADO AO FISCO	N.º DE CONTROLE DO FORMULÁRIO
---	--------------------	----------------------------------

DADOS DA AIDF E DO IMPRESSOR

RECEBIMOS DE (RAZÃO SOCIAL DO EMITENTE) OS PRODUTOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO	NOTA FISCAL
DATA DO RECEBIMENTO	Nº 000.001
IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR	

PERIMETRE D'APPLICATION

Les e-factures sont obligatoires pour un certain nombre d'entreprises contribuables :

« Comptabilité et Fiscalité Brésilienne : l'Essentiel » - Arnaud BLEUEZ

- Fabricants et distributeurs de cigarettes,
- Sociétés du secteur des combustibles,
- Transporteurs et revendeurs de la distribution,

Aujourd'hui la plupart des opérations commerciales sont concernées. La taille de l'entreprise n'est pas un facteur permettant de déroger à cette nouvelle obligation.

OBJECTIFS

Les principaux objectifs de la mise en place des factures électroniques sont les suivants :

- Pour le vendeur, réduction de coûts (papier, impression, archivage); diminution du temps d'arrêt des transporteurs aux frontières entre les Etats Fédérés.
- Pour l'acheteur, élimination (sous réserve de développement informatique) des saisies manuelles dans les systèmes comptables, réduction des erreurs de saisie (elles restent possibles du fait de l'émetteur), meilleure anticipation logistique de par la réception plus rapide des informations contenues sur l'e-facture.
- Pour l'administration fiscale brésilienne, augmentation de la fiabilité des factures, réduction des coûts des contrôles fiscaux, possibilité de recoupements entre autorités fiscales, et surtout au final, une forte amélioration de la lutte contre l'évasion fiscale.

MODE OPERATIONNEL

Préalablement, le vendeur doit être enregistré dans le système fiscal d'émission d'e-factures.

L'émetteur de l'e-facture génère un fichier électronique contenant les informations comptables et commerciales relatives à la transaction. Ce fichier doit être signé électroniquement de manière à garantir l'intégrité des données et l'identité de l'émetteur.

Cette e-facture est ensuite transmise par Internet aux autorités fiscales de l'Etat Fédéré de l'émetteur (Secretaria da Fazenda) qui feront une pré-validation du fichier, et accorderont une autorisation d'utilisation, sans laquelle l'expédition des marchandises ne peut se faire. Cette pré-validation est normalement obtenue en moins d'une minute. Puis, les

autorités fiscales mettent cette e-facture à disposition de l'acheteur (et des autres parties intéressées par la transaction) sur Internet. Ces autorités fiscales transmettent ensuite l'e-facture, aux autorités fédérales (Receita Federal), lesquelles centraliseront et conserveront les e-factures. En cas d'opération entre deux Etats Fédérés, l'e-facture est également envoyée aux autorités fiscales de l'Etat de destination des marchandises.

Une impression papier (appelée DANFE [Documento Auxiliar da Nota Fiscal Electronica]), de cette e-facture doit accompagner les marchandises. Ce document, en format A4 et en un exemplaire, contient la clé d'accès pour consulter l'e-facture sur Internet et un code-barres qui permettra d'accélérer le contrôle des marchandises aux frontières entre les Etats Fédérés. Ce DANFE contient un champ qui permet au destinataire de formaliser la correcte réception des marchandises.

Il est de la responsabilité de l'acheteur de vérifier systématiquement l'existence de l'e-facture ainsi que son intégrité et ses données. Pour cela, grâce à la clé d'accès propre à chaque e-facture, celui-ci peut accéder au système de gestion électronique de l'administration fiscale. Il est précisé qu'il n'est pas nécessaire d'imprimer l'e-facture pour prouver que le contrôle a bien été réalisé.

Ces e-factures sont également à émettre en cas d'exportation et d'importation.

Une société ayant plusieurs sites de production sur le territoire brésilien devra s'enregistrer sur les sites d'émission d'e-factures de chacun des Etats Fédérés dans lesquels il dispose d'un site de production.

Les contrôles réalisés par les autorités fiscales avant pré-validation portent sur la signature électronique de l'émetteur, le format des champs, le numéro de série de la facture, les droits à émission d'e-facture de l'émetteur. Tous les rejets sont accompagnés d'un motif sous forme d'un code.

En cas de découverte d'une erreur sur l'e-facture, il est possible soit d'annuler l'e-facture émise (dans un délai de 7 jours après émission originale), soit d'émettre une e-facture complémentaire selon que les marchandises aient été déjà expédiées.

La conservation et l'archivage des e-factures demeurent sous la responsabilité des entreprises. En revanche, il n'est pas nécessaire de conserver les DANFE.

Une bonne idée pour lutter contre la fraude!

Lorsque vous réservez une chambre dans un hôtel, vous pouvez voir un signe derrière la caisse disant "Demandez un reçu / facture". Cela se fait à travers le Brésil pour éviter que les entreprises vendent sans émettre de facture et puissent ainsi diminuer leur base imposable. Mais est-ce assez pour lutter contre l'évasion fiscale? Bien sûr que non.

C'est pourquoi la plupart des 26 États brésiliens ont décidé de mettre en place un système afin d'inciter les clients à demander une facture (Nota Fiscal) autant que possible. Aujourd'hui, en exigeant un reçu, les clients peuvent gagner de l'argent!

Comment? Pour chaque facture émise, le client la fait accompagner par son numéro CPF. Ces informations sont transmises soit par lui-même, soit par le vendeur via un site interne. En fin d'année, en fonction de leur consommation déclarée:

- Ils recevront quelques dizaines/centaines de Reais,
- Ils participeront également à des tirages au sort.

Tout est fait par l'intermédiaire d'applications Internet. Pour l'état de SP, les résultats sont disponibles sur www.fazenda.sp.gov.br.

CHAP 4 – ISS – IMPOT SUR LES SERVICES

Comme il relève des Municipalités, le taux d'ISS (Impôts Sur les Services) est variable selon le produit et la Municipalité d'implantation du prestataire de services. A titre d'exemple, vous trouverez en annexe 3, les taux d'ISS de la Municipalité de Sao Paulo (en portugais).

CHAMP D'APPLICATION

L'ISS est un Impôt dont la compétence relève des Municipalités et qui porte sur les prestations de services fournies par des sociétés ou par des professionnels autonomes dès lors que le fait générateur n'est pas de la compétence de l'Etat Fédéral ou d'un Etat fédéré.

Par exemple, les prestations de services de télécommunication, la production et distribution d'énergie électrique, les transports, etc....ne sont pas soumis à l'ISS car relèvent de la compétence de l'Etat Fédéral ou d'un Etat fédéré.

L'ISS est due à la Municipalité du lieu d'établissement du prestataire de service. C'est la principale ressource budgétaire des Municipalités.

Dans le cas de construction civile, l'impôt est dû à la Municipalité où la prestation de service est réalisée. Ceci est une exception. Ainsi, une entreprise de construction civile qui a son siège dans la ville de São Paulo, et qui vend ses services dans 15 autres Municipalités devra régler un montant distinct d'ISS à chacune des Municipalités.

La loi complémentaire n°116 du 31/07/2003 définit les services pour lesquels c'est le taux d'ISS de la Municipalité du prestataire ou de la Municipalité du client qui s'applique. Par exemple les services de nettoyage, de gardiennage, etc... sont bien évidemment réalisés sur le site du client ; c'est donc le taux d'ISS de la Municipalité où se situe le site du client qui sera applicable (la liste des services pour lesquels c'est l'ISS du client qui est applicable est décrite dans la loi complémentaire).

Les Municipalités, par ailleurs, éditent des instructions contraires les unes des autres pour déterminer les règles de territorialité, chacune

ayant bien entendu tout intérêt à interpréter l'esprit de la loi fondamentale dans son intérêt budgétaire. Il en résulte que certains prestataires de services payent, et l'ISS de la Municipalité du client à travers la retenue à la source, et l'ISS de leur Municipalité, ceci afin d'éviter des complications et des frais juridiques! Ceci est notable particulièrement pour les services dont l'exécution est partiellement faite dans le site du prestataire, et sur le site du client ; c'est le cas de nombreuses prestations de services informatiques.

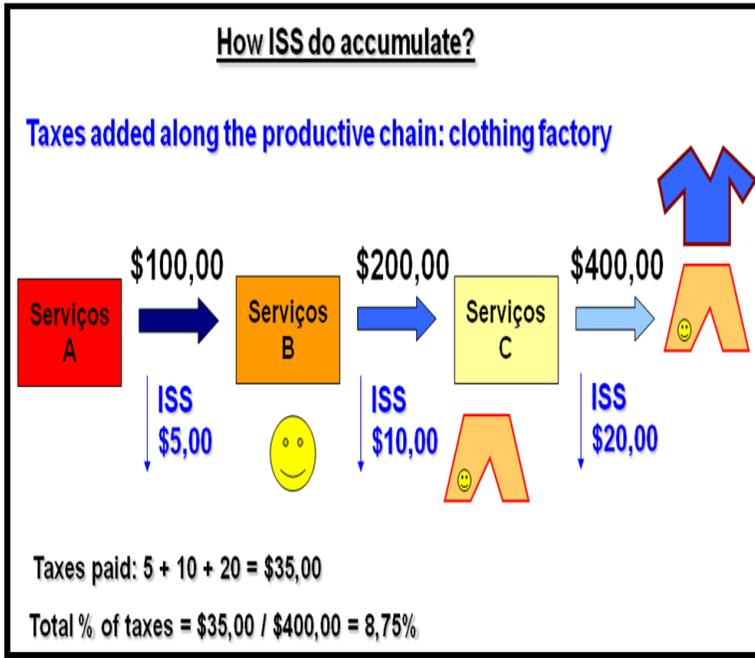
Certaines municipalités ont édité des lois pour minimiser le problème. C'est le cas de la ville de São Paulo, qui a édité la loi 14.042/2005, qui permet l'enregistrement des fournisseurs d'autres municipalités comme condition à la non double imposition de l'ISS.

L'ISS ne s'applique pas à la location de biens meubles ou immeubles, mais il s'applique au crédit-bail de bien meubles.

L'ISS n'est pas dû sur les exportations dès lors qu'elles engendrent des entrées de devises. Cependant, la prestation doit correspondre à une véritable exportation de services, pour cela elle doit être de préférence réalisée en dehors du territoire brésilien, et la valeur ajoutée dégagée par la prestation doit profiter à une entité basée hors du Brésil. Ces dispositions doivent permettre d'éviter des abus de droit, par exemple Petrobras ne doit pas pouvoir échapper à l'ISS en payant depuis un compte à l'étranger les nombreux prestataires qui travaillent à son service au Brésil.

L'ISS s'applique aux importations, sa base de calcul sera différente (voir chapitre sur l'Importation).

Il n'existe pas de droit à déduction de la taxe supportée en amont. Cet impôt est donc « cumulatif ». Ci-dessous un schéma expliquant comment l'ISS s'accumule :



Le fait générateur est la prestation de services.

TAUX, BASE DE CALCUL ET DELAI DE PAIEMENT

Le taux applicable dépend de chaque municipalité (et du type de services). Il est toujours entre 2% et 5%.

Comme ce taux relève des Municipalités, celles-ci sont amenées à utiliser ce taux pour encourager les sociétés à s'installer chez elles. L'ISS est le principal outil de compétition fiscale entre Municipalités. Ainsi, pour la plupart des types de services, une société qui quitterait São Paulo pour s'installer à Alphaville (ville périphérique de São Paulo) verrait son taux d'ISS passer de 5% à 2%.

La base de calcul est le prix de la prestation. Cependant, dans le cas des travaux publics, certaines Municipalités autorisent que du prix des services soient déduites la valeur des matières acquises et consommées (car cette valeur correspond à l'achat de marchandises et non pas à un service) et la valeur des factures des sous-traitants si les factures émises par ceux-ci ont déjà subi l'ISS.

L'ISS doit être payé chaque mois. Les délais de paiement dépendent des Municipalités. Par exemple dans la ville de São Paulo, le délai est le dixième jour calendaire du mois suivant celui du calcul de l'ISS.

Attention, contrairement à la TVA française qui est un taux qui s'applique sur un montant HT, l'ISS se calcule « por dentro ». L'ISS représente un pourcentage du prix ISS inclus !

Exemple :

Pour une facture hors ISS de 100 R\$, et un taux d'ISS de 5%, le montant de la facture - ISS inclus - n'est pas de 105 R\$ mais de :

$$100 / 0.95 = 105.26 \text{ R\$ ISS inclus}$$

$$\text{Dont } 5\% * 105.26 = 5.26 \text{ R\$ d'ISS.}$$

Ces 5.26 R\$ rapportés au prix HT représentent donc une charge fiscale de 5.26%, et non pas de 5%.

COMPTABILISATION DE L'ISS

Voici un cas pratique pour faciliter la compréhension de l'enregistrement de l'ISS :

Durant le mois de Février 2019, la société A a vendu des services, à crédit, pour un montant de 10,000 R\$, auquel s'applique un ISS de 5%, soit 500 R\$. Chez le prestataire - la comptabilisation fin février sera :

Comptabilisation de la vente :

ACTIF CIRCULANT	
Clients à Recevoir	10,000
COMPTE DE RESULTAT	
Ventes de services	10,000

Comptabilisation de l'ISS à payer :

COMPTE DE RESULTAT	
Impôt Sur les Services (déduction des ventes brutes)	500
PASSIF CIRCULANT	
Impôts sur les Services à payer	500

Ce montant d'ISS de 500 R\$ devra être réglé avant le 10 Mars.

- Chez le client :

Comptabilisation de l'ISS à payer

COMPTE DE RESULTAT

Achat de services	10,000	
PASSIF CIRCULANT		
Fournisseur à payer		10,000

Si le client est tenu pour « Responsable » du paiement de l'ISS en lieu et place du prestataire auprès de la Municipalité - alors les écritures seront les suivantes :

Comptabilisation de l'ISS à payer

COMPTE DE RESULTAT

Achat de services	10,000	
PASSIF CIRCULANT		
Fournisseur à payer		9,500
Impôts sur les Services à payer		500

Ce montant d'ISS de 500 R\$ devra être réglé en Mars.

CHAP 5 – ICMS – IMPOT SUR LA CIRCULATION DES MARCHANDISES ET SUR LES SERVICES DE TRANSPORT ET DE COMMUNICATION

Comme il relève des Etats Fédérés, le taux d'ICMS est variable selon le produit et l'Etat d'implantation du prestataire de services. A titre d'exemple, vous trouverez en annexe 4, les taux d'ICMS de l'Etat de São Paulo (en portugais).

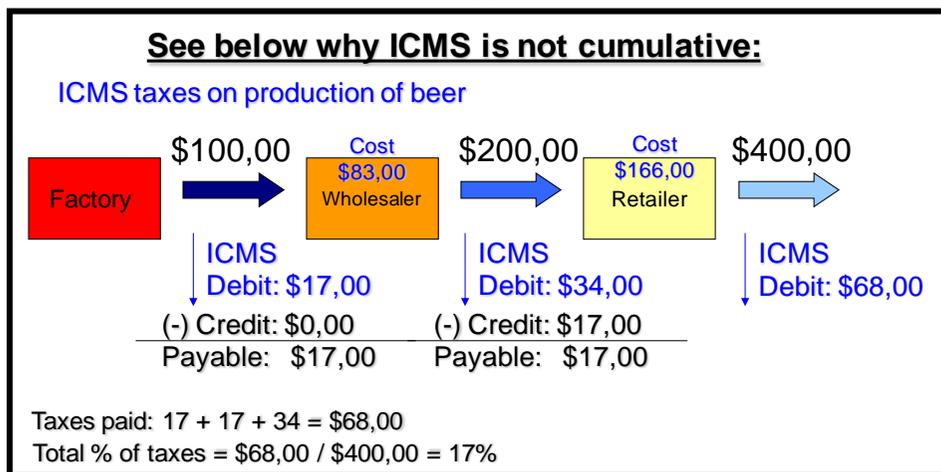
Les Etats Fédérés redistribuent aux Municipalités, suivant un 'Indice de Participation', 25% des recettes d'ICMS. Malgré cela, l'ICMS reste la principale ressource des Etats Fédérés.

CHAMP D'APPLICATION

La principale taxe levée au niveau de chaque Etat est l'impôt sur les opérations relatives :

- à la circulation des marchandises,
- aux services de transport entre plusieurs Etats Fédérés ou plusieurs Municipalités,
- aux services de télécommunication.

D'un fonctionnement proche de la TVA française, le contribuable est en droit de déduire de la taxe due celle ayant grevé les dépenses engagées en amont par l'entreprise. De ce fait, cet impôt est dit « non cumulatif ». Ainsi, lors de l'achat de marchandises, l'ICMS sera déjà inclus dans le prix à payer au fournisseur. De la même façon, quand les marchandises seront revendues, le prix de vente qui sera payé par le client comprendra l'ICMS. De cette manière, toutes les entreprises dont les achats et les ventes sont soumises à l'ICMS auront des dettes fiscales d'ICMS ; lesquelles correspondent à la différence entre l'ICMS perçu lors du processus de vente et celui payé lors des achats.



Le fait générateur correspond à la vente de marchandises/services ce qui comprend :

- Entrée et sortie de marchandises de l'établissement du contribuable - commercial, industriel ou producteur - même si c'est vers un autre établissement du même contribuable,
- Début de la prestation de services de transport entre Etats Fédérés, ou entre Municipalités, ou de services de communications et de télécommunications,
- Fourniture de produits alimentaires et boissons aux restaurants, bars, cafés et établissements similaires.

Le Pôle Industriel de Manaus (« PIM ») bénéficie d'un avantage fiscal : les marchandises en provenance d'autres Etats Fédérés sont exemptées d'ICMS à la sortie de leur Etat d'origine uniquement si elles sont destinées à être transformées ou consommées dans le PIM.

CONTRIBUABLE ET RESPONSABLE

Contrairement à l'ISS, le seul responsable du paiement de l'ICMS est le vendeur.

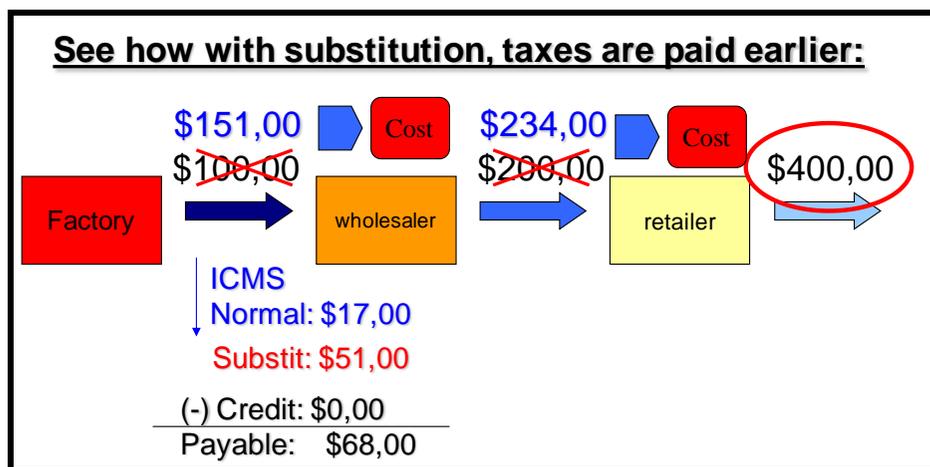
Ainsi, le client, même en l'absence de facture - n'est pas tenu de régler le montant de l'ICMS.

SUBSTITUTION SUR LA RESPONSABILITE

Le transfert de la responsabilité de payer l'ICMS (appelé «ST» ou «Substituição Tributaria ») se développe dans tous les États du Brésil. Avec ce nouveau processus, les autorités fiscales espèrent augmenter le taux de prélèvement de l'ICMS, et anticiper la date des entrées fiscales.

ST signifie que le montant total de l'ICMS est payé par l'usine. Par contre, les sociétés intermédiaires n'obtiennent ni débit, ni crédit d'ICMS. Le prix final payé par le consommateur doit être défini à l'avance.

Le schéma ci-dessous montre les flux dans le cas d'une substitution. Le total des taxes payées reste identique, mais le règlement est anticipé :



BASE DE CALCUL, TAUX ET DELAI DE PAIEMENT

BASE DE CALCUL

La base de calcul de l'ICMS est la valeur de la vente des marchandises, nette des remises inconditionnelles, mais incluant les frais annexes, comme l'assurance et le transport.

Par ailleurs, la base de calcul de l'ICMS est aussi parfois impactée par l'IPI (art. 13 de la loi n^o 87/96):

- Pour une utilisation commerciale ou industrielle des produits, l'IPI n'est pas inclus dans la base de calcul de l'ICMS, (le prix de

vente majoré des frais annexes, hors IPI, sera la base de calcul de l'ICMS).

- Pour une consommation interne ou une immobilisation à l'actif, l'IPI est inclus dans la base de calcul de l'ICMS.

Exemple :

La Société « Commerce » localisée à São Paulo, achète – pour une consommation interne – des marchandises pour le prix de 100,000 R\$, dont 15,000 d'IPI. Au prix d'achat s'ajoutent les frais suivant :

- 1000 d'assurances
- 1500 de transport

Ainsi dans ce cas, l'ICMS sera calculé sur le prix total de 102,500 R\$.

Enfin, contrairement à la TVA française qui est un taux qui s'applique sur un montant HT, l'ICMS représente un pourcentage du montant ICMS inclus !

Exemple :

Pour une facture hors ICMS de 100.000 R\$, et un taux d'ICMS de 18%, le montant de la facture - ICMS inclus - n'est pas de 118.000 R\$ mais de :

$100.000 / 0.82 = 121.951$ R\$ ICMS inclus

Dont $18\% * 121.951 = 21.951$ R\$ d'ICMS.

TAUX

Son taux – qui varie entre les Etats – est généralement de 17% ou 18%. Il dépend également du type d'opérations et de sa destination.

Les Etats fédérés sont parfois en concurrence pour attirer des investisseurs. Il arrive que des avantages fiscaux soient accordés afin de remporter la décision de l'investisseur. Ainsi par exemple, le groupe Bénéteau qui a investi 200M Euros au Brésil a choisi de s'installer dans l'Etat de Rio car celui-ci avait offert un taux d'ICMS de 7% au lieu de 25%.

Exemple: l'Etat de São Paolo

OPERATIONS REALISEES PAR UNE SOCIETE LOCALISEE DANS L'ETAT DE SÃO PAULO	
Type et destination de l'opération	Taux d'ICMS
A l'intérieur de l'Etat de São Paolo,	18
Vers un autre Etat, avec pour client une société qui n'est pas client final,	12
Vers un Etat localisé dans les régions Nord, Nordeste et Centre Ouest du Brésil, ainsi que l'Etat de Espirito Santo, (1)	7
Vers un Etat localisé dans les régions Sud et Sud Est, excepté l'Etat de Espirito Santo,	12
Services de transport,	12
Services de communication et de télécommunication,	25

(1) cette partie du Brésil est relativement pauvre et éloignée du centre économique du Pays, pour cette raison, elle bénéficie d'un taux d'ICMS (7%) inférieur à celui des autres régions (12%)

Il y a aussi des taux différents selon l'origine et la destination de la transaction: voir la liste des taux dans le tableau suivant 'ICMS entre Etats Brésiliens'.

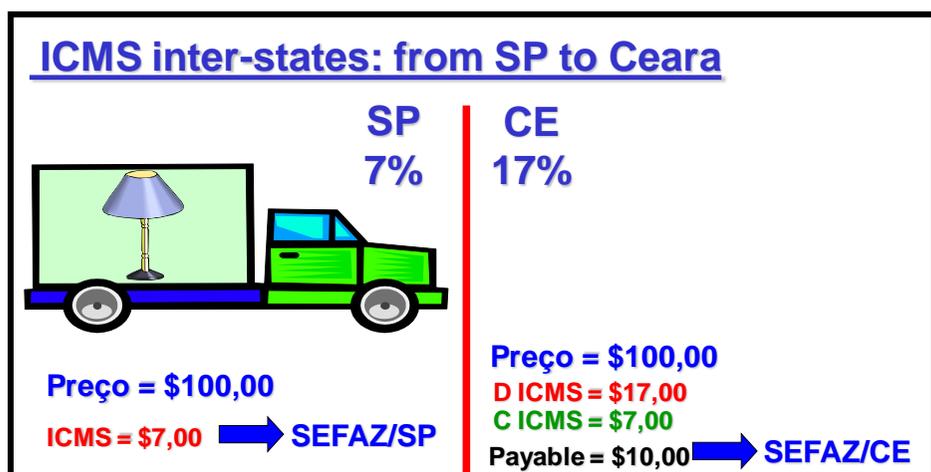
ICMS ENTRE ETATS BRESILIENS

		DESTINO																												
		AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MT	MS	MG	PA	PB	PR	PE	PI	RN	RS	RJ	RO	RR	SC	SP	SE	TO	EX	
AC	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AL	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AM	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AP	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
BA	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
CE	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
DF	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
ES	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
GO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	4
PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	4
PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	12	7	7	7	7	7	7	7	7	4
RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	20	7	7	7	7	7	7	7	4
RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17,5	12	12	12	12	12	12	12	4
RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	4
SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	17	12	7	7	7	7	4
SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	7	4	
SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	4	
TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	4	
EX	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	

O R I G E M

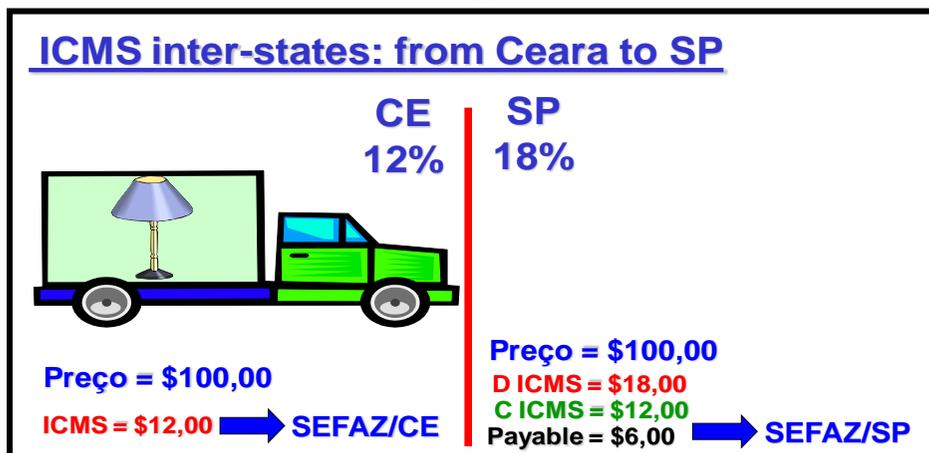
Exemple d'une vente d'un fabricant dans l'État de São Paulo à un client dans l'État du Ceará:

Comme indiqué dans le tableau ci-dessus, une vente de SP à Ceara (partie de la région Nord-Est) est taxée à 7%. Vous pouvez voir ci-dessous qu'une taxe de 7% d'ICMS va aux autorités fiscales de SP (SEFAZ / SP) tandis qu'une taxe de 10% d'ICMS va aux autorités fiscales du Ceara (SEFAZ / CE). La taxe ICMS normale applicable dans l'Etat du Ceara est de 17% (dans cet exemple), la différence entre ces 17% et 7% va dans le budget de l'Etat du Ceara.



Mais qu'advient-il si un fabricant basé dans le Ceara vend à un client situé dans l'Etat de SP?

Normalement, dans le Ceara, l'ICMS est de 18% (il était de 17% jusqu'en 2017) comme indiqué ci-dessus. Mais l'ICMS pour les produits fabriqués dans le Ceara et vendus à SP est soumis à un taux d'ICMS de 12%. Pour un même produit, au même prix, les autorités fiscales de Ceara et SP collectent des montants d'impôts bien différents. Dans ce dernier exemple, les autorités fiscales du Ceara recueillent 12 \$ R, et les autorités fiscales de SP recueillent 6 R \$ (la différence entre 18% et 12%).



DELAI DE PAIEMENT

L'ICMS doit être calculé chaque mois. Les délais de paiements sont fonction du secteur d'activité dans lequel opère l'entreprise.

COMPTABILISATION DE L'ICMS

Au même titre que la TVA française, l'ICMS payé lors de l'achat fait l'objet d'un crédit d'impôt si son montant est clairement identifié sur la facture. Ce droit à crédit s'éteint s'il n'est pas utilisé dans un délai de 5 ans.

Exemple :

Achat de marchandises destinées à la revente. Prix de 400,000 R\$ dont 72,000 d'ICMS (18%).

Revente au prix de 500.000 R\$.

Comptabilisation de l'achat :

ACTIF CIRCULANT

Stock marchandises pour revente 328,000

Crédit d'ICMS 72,000

PASSIF CIRCULANT

Fournisseur 400,000

Comptabilisation de la revente :

ACTIF CIRCULANT

Clients à recevoir	500,000
--------------------	---------

COMPTE DE RESULTAT

Vente de marchandises	410,000
-----------------------	---------

Passif d'ICMS	90,000
---------------	--------

Après cette opération, la société aura un montant net de passif d'ICMS de 18,000 R\$ (90,000 – 72,000).

Son compte de résultat présentera un profit de 82,000 R\$ (410,000 – 328,000).

Pour les immobilisations, la réglementation prévoit la récupération, à travers les amortissements mensuels, de l'ICMS payé lors de l'achat.

Exemple :

Achat d'un bien destiné à être immobilisé.

Valeur du bien : 100,000 R\$

Valeur de l'ICMS : 12,000 R\$

Le montant de l'ICMS payé sera récupérable ; il viendra en diminution de la valeur de l'actif immobilisé.

La loi complémentaire n°102/200 permet la récupération de cet impôt sur 48 mois en le compensant avec l'ICMS à payer.

Comptabilisation lors de l'achat de l'ICMS récupérable :

ACTIF CIRCULANT

Crédit d'ICMS	12,000
---------------	--------

ACTIF IMMOBILISE

Bien immobilisé	12,000
-----------------	--------

Récupération mensuelle de l'ICMS $1/48 * 12,000 = 250$

ACTIF CIRCULANT

Crédit d'ICMS	250
---------------	-----

PASSIF CIRCULANT

Passif d'ICMS	250
---------------	-----

Si le bien immobilisé devait être cédé ou mis au rebus avant la fin de la période d'amortissement du crédit d'ICMS (c'est-à-dire avant 48 mois), alors le solde du crédit d'ICMS non amorti est passé en charge.

ICMS DIFFERE

L'ICMS, comme indiqué précédemment, est non cumulatif (tout comme la TVA française), et de ce fait, ne pèse pas sur le compte de résultat. En revanche, le paiement d'ICMS représente un besoin en fonds de roulement supplémentaire. Par exemple, une entreprise qui doit faire l'acquisition d'un bien intermédiaire d'une valeur de 100.000 R\$ pour la production d'un chantier payable en fin de contrat, aura à décaisser l'ICMS sur cet achat (et les autres achats de biens intermédiaires) et ne récupérera sa trésorerie que lors du règlement du chantier par son client.

Pour aider ces entreprises et soulager leur trésorerie, certains Etats Fédérés (le premier fut l'Etat de Rio Grande do Sul) ont mis en place un ICMS différé (appelé « diferimento »).

L'ICMS différé n'est possible qu'entre contribuables soumis à l'ICMS et situés dans un même Etat Fédéré ; il peut être réalisé avec une société située dans un autre Etat Fédéré à la condition qu'un accord avec cet autre Etat ait été signé.

Dans le cas où l'ICMS différé est appliqué, l'acheteur paiera à son fournisseur le montant hors ICMS. Ce différé de paiement doit être indiqué sur la facture correspondante.

CHAP 6 – IPI – IMPOT SUR LES PRODUITS INDUSTRIELS

Comme il relève de l'Etat Fédéral, le taux d'IPI est identique sur l'ensemble du territoire brésilien. Par contre, il est variable selon les produits.

CHAMP D'APPLICATION

L'IPI relève de la compétence de l'Etat Fédéral et porte sur les produits industrialisés nationaux ou étrangers.

Les faits générateurs sont les suivants :

- Sortie des produits industrialisés du site de production,
- Passage en douane des produits industrialisés importés,

Les contribuables sont les établissements industriels. La définition légale d'un processus industriel est la suivante : toute opération qui modifie la nature, le fonctionnement, la présentation, la performance ou la destination d'un produit (Décret n°2.637/98).

La réparation, le reconditionnement d'un produit est un service soumis à l'ISS si le produit est restitué à son propriétaire. Si par contre il est cédé à un tiers, alors il y a processus industriel soumis à IPI.

Certains établissements non-industriels doivent aussi s'acquitter de l'IPI : c'est le cas de certains grossistes, et de succursales qui reçoivent des marchandises en provenance du site de production.

TAUX, BASE DE CALCUL ET DELAI DE PAIEMENT

BASE DE CALCUL ET FRAIS ANNEXES

La base de calcul de l'IPI est :

- pour les produits nationaux : le prix du produit à la sortie de l'établissement,

- pour les produits importés : la base de calcul des impôts douaniers, auxquels s'ajoutent les impôts douaniers et commissions de change payées par l'importateur (voir chapitre sur l'exportation vers le Brésil).

Les remises, ristournes ou abattement de tous genres, même inconditionnels, ne peuvent être déduits de la base de calcul de l'IPI (Loi n° 4.502, de 1964, art. 14, § 2º, Décret n° 1.593, de 1977, art. 27, et Loi n° 7.798, de 1989, art. 15).

De par son organisation et la multitude des décideurs, il existe de nombreux contentieux. Ces textes en sont un exemple : ils sont en contradiction avec le Code Fiscal (Código Tributário Nacional).

De même que la TVA française, et contrairement à l'ICMS, la base de calcul de l'IPI est le montant hors IPI, c'est à dire hors taxes.

TAUX

L'IPI est un impôt dit sélectif. Dans ce sens, son taux est défini selon l'utilité économique et sociale du produit. Ainsi, les produits à caractère « somptuaire » tels que parfums, voiliers et voitures de luxe, ou présentant un caractère nocif pour la santé publique, tels que cigarettes et alcools, sont soumis à un taux élevé. En contrepartie, des produits « de base » profitent d'un taux allégé.

L'Etat Fédéral utilise cet impôt pour ses politiques de relance et de soutien à l'activité de tel ou tel secteur. Ainsi, l'Etat Fédéral – pour soutenir l'industrie automobile et la consommation – a diminué le taux d'IPI sur l'achat de véhicules automobiles.

Pour connaître le taux appliqué aux différents produits, il est nécessaire de se référer à une table mise à disposition du public par le Ministère de l'Economie. Cette table (appelée TIPI, pour Table des Impôts sur les Produits Industrialisés) est disponible sur <http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/tributos/ipi> (en portugais uniquement) et contient une liste exhaustive des différents produits répartis en XXI sections. A titre d'exemple, vous trouverez en annexe 5, le chapitre 88 de la TIPI (en portugais).

L'identification du bon code produit, et du bon taux d'IPI associé est importante. En cas de choix erroné pour un produit bénéficiant d'un taux d'IPI inférieur, l'amende sera d'au moins 75% de la somme non payée.

DELAI DE PAIEMENT

L'IPI doit être calculé chaque mois. Sauf cas particulier, les paiements sont réalisés avant le 25eme jour du mois m+1.

EXCEPTION

Afin d'encourager et d'aider les entreprises brésiliennes exportatrices, le gouvernement fédéral accorde une exception. Ainsi une entreprise à dominante « exportatrice » peut demander à l'Etat Fédéral de bénéficier de cette exception et ne pas payer d'IPI sur ses achats (qu'ils soient réalisés auprès d'entreprises brésiliennes ou importés).

Une entreprise est dite « exportatrice » et peut prétendre à cette exception si le chiffre d'affaires réalisé à l'export au cours de l'année calendaire précédente a été au moins égal à 70% du chiffre d'affaire global hors taxes.

Par ailleurs, selon l'art. 9 du Décret-Loi 288/67, les produits fabriqués dans la Zone Franche de Manaus (« ZFM ») sont exemptés d'IPI, qu'ils soient vendus et consommés dans le PIM (Pôle Industriel de Manaus) ou ailleurs sur le territoire brésilien (ainsi qu'à l'export comme l'ensemble des exportations brésiliennes).

COMPTABILISATION DE L'IPI

Tout comme l'ICMS, l'IPI est « non cumulatif ». Ainsi les sociétés peuvent enregistrer un crédit d'IPI lors des achats de matières premières, emballages et autres produits incorporés dans le produit fabriqué.

Une condition essentielle : disposer d'une facture établie suivant les règles de l'art et indiquant clairement le montant d'IPI.

Le crédit d'IPI est valable jusqu'à 5 ans après la date d'émission de la facture.

Il est important de remarquer, que pour les sociétés industrielles, l'IPI est calculé sur la base du prix payé lequel a déjà été majoré par l'ICMS.

Calculating IPI with ICMS	
Price with no tax	5.395,00
ICMS (17%)	1.105,00
Price with ICMS (17%)	6.500,00
IPI (10%)	650,00
Total price	7.150,00

$$\text{Price with ICMS} = \$5.395,00 / 0,83$$

$$\text{ICMS} = \$6.500,00 \times 0,17$$

$$\text{IPI} = \$6.500,00 \times 0,10$$

Exemple :

Achat de matières premières pour une industrie, soumis à ICMS et IPI de 10%.

Valeur des matières premières

(dont 90,000 \$R d'ICMS) : 500,000 \$R

Montant de l'IPI de 10% : 50,000 \$R

Total à payer au fournisseur 550,000 \$R

Comme la vente du produit fini sera soumise à prélèvements, la société aura droit à un crédit d'impôt pour l'ICMS et pour l'IPI.

Comptabilisation :

Comptabilisation de l'achat de Matières premières :

ACTIF CIRCULANT

Stock Matières premières 410,000

Crédit d'ICMS 90,000

Crédit d'IPI	50,000
PASSIF CIRCULANT	
Fournisseur	550,000

Vente de produits semi-finis pour une industrie, soumise à ICMS et IPI de 12% (le taux de l'IPI est variable selon le produit, une société peut donc être confrontée à plusieurs taux différents d'IPI) :

Comptabilisation de la vente:

ACTIF CIRCULANT	
Clients – A recevoir	784,000
COMPTE DE RESULTAT	
Ventes	574,000
PASSIF CIRCULANT	
Passif d'ICMS	126,000
Passif d'IPI	84,000

Exemple :

Calcul des soldes mensuels d'ICMS et d'IPI. Voici ci-dessous un tableau présentant les montants mensuels d'achat et de vente de produits soumis à l'ICMS et à l'IPI :

Mois	Montant des achats	ICMS 18%	IPI 10%	Montant des ventes	ICMS 18%	IPI 12%
Jan	500,000	90,000	50,000	700,000	126,000	84,000
Fev	800,000	144,000	80,000	300,000	54,000	36,000
Mar	400,000	72,000	40,000	400,000	72,000	48,000
Avr	600,000	108,000	60,000	750,000	135,000	90,000
Mai	550,000	99,000	55,000	720,000	129,600	86,400
Juin	300,000	54,000	30,000	650,000	117,000	78,000

Résultat : les soldes d'IPI seront les suivants :

Livre Fiscal – Calcul du solde d'IPI				
Mois	IPI reçu sur les ventes	IPI payé sur les achats	Solde d'IPI	
			Du mois	Accumulé
Jan	84,000	50,000	34,000 débiteur	34,000 débiteur
Fev	36,000	80,000	44,000 créditeur	44,000 créditeur
Mar	48,000	40,000	8,000 débiteur	36,000 créditeur
Avr	90,000	60,000	30,000 débiteur	6,000 créditeur
Mai	86,400	55,000	31,400 débiteur	25,400 débiteur
Juin	78,000	30,000	48,000 débiteur	48,000 débiteur

Les soldes débiteurs accumulés sont toujours payés au cours du mois suivant. En revanche, les soldes créditeurs accumulés sont reportés et compensés avec les montants débiteurs des mois suivants.

A partir du moment où le produit est vendu à une société qui ne va pas le transformer, l'IPI ne peut plus être enregistré en crédit d'im[^]pot à l'actif de la société acheteuse.

Information pratique : La « CAIXA DOIS » :

La Caixa Dois (littéralement 'Caisse numéro 2') peut être traduite par 'Caisse noire' en français. Elle est par définition occulte et est utilisée pour dissimuler des opérations aux autorités fiscales brésiliennes. Une pratique courante pour diminuer la charge fiscale est d'éviter de payer les impôts sur le C.A. (au contraire de la France, la plupart des impôts sur le C.A. ne peuvent pas être enregistrés en crédits d'impôts). Pour ce faire, la société va vendre sans émettre de facture, sans enregistrer de ventes dans les comptes, et également sans encaisser le

produit de cette vente. C'est la caisse noire qui sera utilisée pour recevoir le produit de la vente. On échappe ainsi aux impôts sur le C.A. et on diminue également le résultat imposable. Une technique utile pour identifier l'existence d'une caisse noire est d'analyser les mouvements de stocks pour vérifier qu'ils sont cohérents avec le C.A. L'existence possible d'une caisse noire est un élément crucial à étudier dans tous les cas de due diligence. Fort heureusement, cette technique devient moins courante aujourd'hui compte tenu des contrôles renforcés de l'administration.

CHAP 7 – PROVISIONS SUR CREANCES DOUTEUSES

GENERALITES

Les entreprises qui accordent des délais de paiement à leurs clients courent le risque de ne pas recevoir le règlement prévu à l'échéance.

Pour faire face à cette possibilité, il est recommandé – en accord avec les principes fondamentaux de la comptabilité – de constituer des provisions à l'occasion des clôtures mensuelles, ou au minimum pour la clôture des comptes annuels.

METHODOLOGIE

Les provisions sur créances douteuses sont enregistrées au bilan et viennent en diminution des Comptes à recevoir et autres tiers.

Les méthodes les plus communes pour le calcul des provisions sont :

- Définition d'un pourcentage à appliquer sur le total des créances,
- Séparation des comptes à recevoir selon les échéances, et application à celles des créances ayant déjà un retard significatif d'un niveau de provisionnement adéquat.

Qu'elle que soit la méthode utilisée, il est recommandé de ne pas utiliser de critère rigide pour cet exercice de provisionnement.

Ainsi, la détermination du montant des provisions peut varier d'une entreprise à l'autre, en fonction du portefeuille clients, du secteur d'activité, de la situation du crédit en général, et de la conjoncture économique.

Pour que le montant des provisions soit calculé de façon adéquate, les principes suivants doivent être respectés :

- Il doit être basé sur l'analyse individuelle des soldes de chaque client,
- L'expérience de l'entreprise dans ses calculs précédents de provisions doit être prise en compte,
- Les éventuelles garanties attachées aux créances doivent être prises en compte,
- Les créances échues méritent une attention particulière ; de ce fait, il est nécessaire d'établir une « balance âgée » afin de faciliter l'analyse et la prise de décision.

COMPTABILISATION

La comptabilisation des provisions est classique et ne s'éloigne pas des méthodes internationales.

Exemple :

La société « PROV » possède un encours clients de 500.000 R\$. Le département « Risque et Recouvrement » de l'entreprise estime à 4% les pertes probables sur ces créances. Par conséquent, le département comptable a enregistré une provision de 20.000 R\$.

Comptabilisation des provisions :

COMPTE DE RESULTAT

Dotations aux provisions sur créances douteuses	20,000
ACTIF CIRCULANT	
Provisions sur créances douteuses (en diminution de l'actif)	(20,000)

ASPECTS FISCAUX

La comptabilisation d'une provision n'est plus déductible fiscalement. Ainsi, ce montant ne vient pas diminuer la base de calcul du résultat net imposable à l'impôt sur les sociétés (IRPJ et CSLL).

En revanche, depuis cette même date, le passage en pertes des créances non recouvrées est déductible :

- Dès lors qu'il y a eu un jugement de liquidation judiciaire rendu par les autorités compétentes,
- Sans garantie et sans limite par débiteur :
 - Jusqu'à 5,000 R\$ pour les créances échues depuis plus de 6 mois, qu'il y ait procédure de liquidation judiciaire ou non,
 - Au-delà de 5,000 R\$ et jusqu'à 30,000 R\$ pour les créances échues depuis plus d'un an, qu'il y ait procédure de liquidation judiciaire ou non,

- Au-delà de 30,000 R\$ pour les créances échues depuis plus d'un an, et à condition qu'il y ait procédure opérationnelle de recouvrement des sommes dues,
- Avec garantie, dès lors que l'échéance est dépassée depuis plus de 2 années.

CHAP 8 – VALORISATION DES STOCKS – ASPECTS COMPTABLES ET FISCAUX

GENERALITES

La correcte valorisation du coût des stocks, et notamment des marchandises vendues, est fondamentale pour la détermination du résultat comptable et fiscal de nombres d'entreprises ; c'est en effet la différence entre le chiffre d'affaire et le coût des marchandises vendues qui donnera le résultat brut.

ENTREPRISE INDUSTRIELLE

Composition des stocks dans une entreprise industrielle :

Dans les entreprises industrielles, les stocks se composent des éléments suivants :

- Matières premières, emballages, et autres matières incorporées au produit fini,
- Produits en cours de fabrication et ayant incorporé seulement une part des matières nécessaires,
- Produits finis, prêts pour la vente,
- Autres produits, appelés aussi « sous-produits », ce sont des produits finis secondaires, mais qui peuvent être valorisés.

Détermination du coût de production des produits finis :

Le coût de fabrication total est la somme des facteurs de production utilisés pour la fabrication des produits finis. La réglementation fiscale et les principes comptables exigent que soient comptabilisés comme coût de production des produits finis ou des produits « en cours », tous les coûts engagés sur la période de production. En résumé, ce sont le coût d'achat des matières premières (jusqu'à leur livraison à l'entreprise acheteuse, c'est-à-dire inclus les frais de transport, d'assurance, de dédouanement, etc....), les salaires, charges sociales et autres bénéfiques pour le personnel, et les coûts dits « indirects » de fabrication.

La réglementation définit les coûts des matières premières et de main d'œuvre comme des coûts directs.

Les autres coûts sont considérés coûts « indirects » de production :

- Amortissement de tous les actifs utilisés dans le processus de production,
- Main d'œuvre indirecte des départements auxiliaires de production, tels que les départements comptabilité, achats, logistique, RH, de sécurité, de nettoyage et de maintenance des équipements, etc....
- Coût d'assurance incendie de l'usine de production et des équipements,
- Charges d'électricité, d'eau, de gaz, téléphone, fax, etc....
- Amortissement des logiciels utilisés pour le processus de production.

NECESSITE D'UN SYSTEME INTEGRE DE CALCUL DES COÛTS DE PRODUCTION DES BIENS ET SERVICES

La mise en place d'un système précis de calcul des coûts de production des biens et services répond à trois exigences.

a) Respecter le droit des sociétés par action

La loi n°6.404, connue comme la Loi des Sociétés par Actions, mais applicable aussi aux autres types de société, exige que les écritures comptables soient faites en accord avec les principes comptables généralement admis au Brésil.

Or, le système de calcul des coûts qui respecte ces principes comptables est celui dit « par absorption ». Selon cette méthode, tous les coûts de production, directs et indirects, doivent être intégrés au coût de produits finis.

b) Se conformer aux exigences du droit fiscal

Le droit fiscal brésilien exige de l'entreprise qu'elle maintienne un système de coûts, intégré et coordonné avec la comptabilité générale. Ceci demande une formalisation de la comptabilité des coûts :

1. Système d'analyse des coûts,
2. Classification et comptabilisation,

3. Production d'informations et édition de rapports de gestion sur les coûts de production.

c) Répondre aux besoins du management

La mise en place d'une comptabilité de coûts, dont l'objectif est de fournir au management les informations nécessaires pour le pilotage de l'activité et notamment le suivi des marges est déterminant pour le succès de toute entreprise. Dans ce type de système, les contrôles peuvent être extracomptables, et la préoccupation n'est pas cette fois de respecter les principes comptables locaux ni les contraintes fiscales, mais bien d'apporter au management une information fiable et pertinente.

Le calcul des coûts doit être appuyé par des chiffres de la comptabilité générale, et doit permettre le calcul mensuel de la valeur des stocks,

Pour la détermination de l'impôt sur les bénéfices et de la contribution sociale, la seule méthode de calcul des coûts de production est la méthode « par absorption ».

En l'absence d'un système intégré de calcul des coûts selon cette méthode, les autorités fiscales pourront procéder à une évaluation arbitraire des stocks de produits finis et des encours.

IMPACT DE L'ICMS ET DE L'IPI SUR LES COÛTS DE PRODUCTION ET LES VALEURS DES STOCKS

De manière générale, les impôts non cumulatifs qui peuvent être récupérés ne doivent pas intégrer le coût des marchandises ou matières premières acquises.

Cas d'une entreprise commerciale - ICMS à récupérer

Une entreprise commerciale acquiert des marchandises pour 1.000.000 \$R, dont 180.000 \$R d'ICMS, et auquel viennent s'ajouter 100.000 \$R d'IPI (soit 10%).

Comptabilisation de l'achat :

ACTIF CIRCULANT	
Marchandises pour revente	920.000
ICMS à récupérer	180.000
PASSIF CIRCULANT	
Fournisseurs	1.100.000

L'ICMS n'intègre pas le coût des marchandises et peut être récupéré ou compensé sur le total de l'ICMS dû sur les ventes de l'entreprise.

Dans les entreprises commerciales, conformément à l'illustration ci-dessus, le montant d'IPI intègre le coût d'acquisition des marchandises car l'IPI n'est pas dû sur les reventes de marchandises.

Cas d'une entreprise industrielle - ICMS et IPI à récupérer

Une entreprise industrielle acquiert des matières premières pour 1.000.000 R\$, dont 180.000 R\$ d'ICMS, et auquel viennent s'ajouter 100.000 R\$ de IPI (soit 10%).

Comptabilisation de la vente :

ACTIF CIRCULANT	
Stock de matières premières	820.000
ICMS à récupérer	180.000
IPI à récupérer	100.000
PASSIF CIRCULANT	
Fournisseurs	1.100.000

Ici, ni l'ICMS ni l'IPI n'intègre le coût d'achat des matières premières, car ces deux impôts peuvent être récupérés ou compensés sur les ventes de l'entreprise.

NORMES FISCALES POUR LA DETERMINATION DE LA VALEUR DES STOCKS DE PRODUITS FINIS ET ENCOURS

MOUVEMENT DE STOCKS

La réglementation brésilienne autorise l'utilisation du Coût moyen, ou la méthode Premier Entré Premier Sorti (PEPS) pour évaluer la valeur des stocks. La méthode Dernier Entré Premier Sorti (DEPS) n'est pas acceptée.

VALORISATION DES PRODUITS « ENTRANTS »

Il existe deux méthodes de valorisation des produits :

- Méthode du coût réel par absorption,
- Méthode du forfait fiscal,

Méthode du coût réel par absorption :

Selon cette méthode, le coût de production doit comprendre :

- Le coût d'acquisition des matières premières, emballages et autres produits consommés dans le processus de fabrication,
- Le coût de la main d'œuvre utilisée – salaires et charges sociales – dont celui relatif à l'encadrement, la manutention et la sécurité du site de production,
- Les coûts de location, entretien, et charges d'amortissement des biens utilisés pour la production,
Les charges d'amortissement des actifs directement utilisés pour le processus de production, principalement les logiciels dédiés.

Méthode du forfait fiscal :

Produits finis :

Selon cette méthode, le coût de production des produits finis sera estimé à 70% du prix de vente maximum appliqué durant l'exercice fiscal.

Encours de produits finis :

Le contribuable peut choisir d'évaluer les encours soit sur la base du coût des matières premières achetées, soit sur la base du prix du marché des produits finis.

Le coût des encours de production devra être égal à :

- 80% de la valeur des produits finis. Comme la valeur des produits finis est estimée à 70% du prix de vente, le coût des encours sera de 56% (c'est-à-dire 80% de 70%) du prix maximum de vente de la période, ou
- 1,5 fois le coût maximum d'acquisition des matières premières achetées durant l'exercice, ou,

INVENTAIRE DES STOCKS

Le Trésor Public brésilien exige de toute entreprise utilisant le régime « Real » de procéder à un inventaire physique des stocks. S'il existe un inventaire permanent, alors le comptage physique peut être réalisé à tout moment durant l'exercice. Si en revanche, il n'existe pas d'inventaire permanent, alors ce comptage doit être réalisé à la clôture de l'exercice.

NOTES FISCALES ET MISE A JOUR DU STOCK

La réglementation concernant le transport de marchandises est lourde. Dès qu'une société livre des produits à son client, ces produits doivent être accompagnés d'une facture officielle (Nota Fiscale). Cette obligation permet principalement aux autorités de lutter contre l'économie parallèle et notamment la vente de marchandises sans factures. Les contrôles sont nombreux sur les autoroutes brésiliennes et aux frontières entre les Etats.

De même que la Nota Fiscale est nécessaire pour accompagner les marchandises livrées à l'acheteur, ces NFs doivent aussi accompagner les marchandises quand une société décide de les déplacer d'un entrepôt à un autre. Ces Notes Fiscales sont appelées Note Fiscale de Remessa ('de remise' strictement parlant). Ici, comme il n'y a pas de vente, mais juste un transport de marchandises, il n'y a pas d'impôts applicables.

Ce sont les émissions des NF d'entrée (achat), de sortie (vente), ou de remise (déplacement) réalisées avec un système de gestion interne qui permettront de mettre à jour automatiquement les volumes et valeurs des stocks.

CHAP 9 – SALAIRES ET CHARGES SOCIALES - INSS

GENERALITES

Le droit du travail est régi par un code appelé le CLT (« Consolidação das Leis do Trabalho »).

Le droit social est très développé au Brésil. Bien qu'il soit plus facile de licencier un collaborateur au Brésil qu'en France, la réglementation donne de nombreux droits de recours aux salariés. Les contentieux sociaux sont choses courantes et les comparaisons internationales l'illustrent bien : pour 90 millions d'actifs ce sont près de 3 millions de procès contentieux pour la seule année 2017. Aux Etats-Unis ce sont 140 millions actifs et 75000 procès contentieux, au Japon 63 millions actifs et 2500 procès contentieux. Le parlement brésilien a tenté d'imposer une tentative de conciliation pour limiter la surcharge des tribunaux mais cela a été jugé inconstitutionnel et donc rejeté par la Cour Constitutionnelle. Certains chiffres permettent de mesurer l'ampleur du coût de cette surutilisation des tribunaux : pour chaque 1000 Réais octroyés suite à une décision rendue, ce sont 857 Réais de coûts engagés pour rendre la justice.

L'INSS (Institut National de Sécurité Sociale) est sous la responsabilité du Ministère de la Sécurité Sociale (Ministerio da Previdencia Social) et aide au financement du régime de retraite et de sécurité sociale.

Quant au taux de rotation/démission du personnel, il est très élevé par rapport au standard français, voire européen ; mais nettement réduit depuis que le chômage est élevé.

LA REFORME DE NOVEMBRE 2017

Le Code du Travail brésilien a longtemps été critiqué par les milieux économiques et patronaux pour ses lourdeurs et ses nombreuses contraintes. La réforme du Code du Travail (loi 13.467/2017 votée en juillet 2017 et applicable depuis le 11 novembre 2017) amène des

changements importants :

- La loi prévoit que l'accord d'entreprise, comme l'accord de branche, peut déroger aux dispositions législatives. Bien évidemment, certains droits ne peuvent pas être négociés (salaire minimum, 13e mois, repos hebdomadaire, nombre de jours de congés, paiement des heures supplémentaires, congé maternité, normes de sécurité et d'hygiène, liberté syndicale et droit de grève pour ne citer que les principaux).
- Tous les salariés devaient cotiser auprès d'un syndicat de branche ; cette cotisation était égale à un jour de salaire et était retenue sur le salaire par l'employeur. Il n'y a plus d'obligation de cotisation des salariés auprès d'un syndicat.
- Il était possible d'externaliser uniquement les activités qui ne correspondaient pas au cœur de métier de la société – et cette définition était souvent sujet à interprétation devant les tribunaux. Dorénavant toutes les fonctions peuvent être externalisées.
- Au sujet du télétravail (travail à distance par moyens informatiques ou télématiques), la loi exclut la possibilité de recevoir le paiement pour des heures extra travaillées, même si le salarié est contrôlé à distance.
- Les banques d'heures, c'est à dire la compensation en repos des heures supplémentaires réalisées étaient possibles uniquement en cas d'accord de branche. Dorénavant, un accord individuel entre salarié et employeur est suffisant. Une condition : le repos compensatoire doit être pris dans les 6 mois suivant.
- Si le lieu de travail était difficile d'accès – qualificatif sujet à interprétation spécialement dans les villes brésiliennes embouteillées et disposant de services de transport défaillant – alors le temps passé dans les transports était considéré

temps de travail. La réforme établit que le temps de transport n'est pas un temps de travail.

- Le travail intermittent n'était pas encadré par le Code du Travail. Il ne pouvait exister dans un cadre légal. Il est maintenant possible de prévoir un contrat avec des périodes non continues (heures, jours ou mois travaillés) et un salaire proportionnel. 3 jours avant le début de la mission, l'employeur doit en communiquer les conditions et le salaire (qui ne peut être inférieur au salaire versé pour un travail identique à temps complet) et le salarié dispose d'un jour pour accepter ou pas cette mission. Les périodes d'inactivité entre missions ne sont pas considérées comme des périodes travaillées et ne sont donc pas rémunérées. Les congés, le 13eme mois et les cotisations sociales restent applicables.
- Les primes, compensations pour coût extra et indemnités journalières de voyage étaient auparavant intégrées à la rémunération pour le calcul des charges sociales et impôts. Dorénavant – suivant l'article 458 du Code de Travail - elles ne sont plus considérées comme partie intégrante de la rémunération et donc hors périmètre pour le calcul des charges sociales. Les primes de sont plus soumises à l'IR. Par ailleurs les compensations pour coût extra ne sont pas imposées à l'IR dans la mesure où elles ne dépassent pas 50% du salaire brut. Si ces compensations dépassent 50%, c'est la totalité d'entre elles – et non la seule partie supérieure à 50% - qui seront requalifiées en salaire et soumises à charges sociales et IR. Les indemnités journalières de voyage ne sont pas imposables à l'IR dans la mesure où elles couvrent effectivement des frais de transport, de restauration et d'hébergement engagés dans une autre Municipalité.
- Une des raisons qui expliquaient le nombre élevé de procès devant le Conseil des Prud'hommes était la gratuité garantie de l'action en justice : quel que soit le résultat, le salarié ne devait jamais payer les frais de justice. La réforme – qui introduit l'article 791 au code de travail – prévoit dorénavant

que si le salarié perd le procès, il est possible que les honoraires des avocats soient à sa charge. Ce montant peut aller jusqu'à 15% de la valeur de l'indemnisation réclamée par le salarié.

- Il existe désormais un plafond en cas de dommage moral : il est de trois mois de salaire pour les petits dommages, et de 50 mois de salaires pour les grands dommages. Le juge appréciera quels sont les petits et les grands dommages.

LA REGLEMENTATION

Pour que le contrat de travail soit valable, les conditions suivantes s'imposent :

- Inscription auprès de l'INSS,
- Enregistrement au fonds de garantie du temps de service (FGTS),

La période d'essai est de 45 jours maximum, renouvelable une fois . L'employeur doit tenir à jour et transmettre chaque année au Ministère du Travail un Rapport Social Annuel (« Relação Anual de Informaçoes Sociais » – RAIS). Par ailleurs, chaque mois, la société communique aux autorités les informations relatives aux embauches et licenciements/démissions à travers la déclaration CAGED.

Quant au salarié, il doit obligatoirement posséder un livret de travail et de sécurité sociale (appelé CTPS). Ce document retrace le parcours du salarié (liste des employeurs, emplois occupés, dates de recrutement et de rupture de contrat, rémunérations, etc.).

Il constitue un moyen de preuve des termes du contrat de travail et à ce titre peut remplacer le contrat de travail à durée indéterminée.

Le CDD est possible mais ne peut excéder 2 années. Contrairement à la France, il n'est pas prévu d'indemnités au terme d'un CDD. Par contre, si la société, sans motif valable, décidait de mettre un terme de façon anticipée au contrat, alors le salarié recevra une indemnité égale à la moitié du salaire prévu jusqu'au terme du contrat.

LE FGTS

L'employeur doit ouvrir pour chacun de ses salariés un compte au fonds de réserve (Fonds de Garantie du Temps de Service). C'est la CEF (Caixa Economica Federal) qui est l'agent opérateur du FGTS. Pour les règlements mensuels, il est obligatoire d'utiliser une application dédiée (appelée GRRF) disponible sur le site internet de la CEF.

Chaque mois, un montant équivalent à 8% du salaire (salaire brut + 13ème mois + prime de congés + primes) est versé sur ce FGTS. Il est retiré de la fiche de paye.

Sauf en cas de démission ou de faute grave, quand le salarié quitte l'entreprise, le montant de FGTS accumulé lui est versé par la CEF.

Par ailleurs, il existe une indemnité de licenciement égale à 50% du montant accumulé (40% iront au collaborateur licencié, et 10% à la sécurité sociale).

En cas de démission, le montant de FGTS ne lui est pas versé, mais pour autant, celui-ci n'en perd pas le bénéfice. Le montant accumulé reste bloqué (et faiblement rémunéré) jusqu'à ce que le collaborateur connaisse une situation de licenciement (ce montant peut aussi être débloqué et versé au salarié dans des cas particuliers, par exemple si celui fait l'acquisition d'un bien immobilier).

Avant la réforme de 2017, le plus souvent, plutôt que de démissionner, le collaborateur négociait avec son employeur un licenciement sans juste cause afin d'obtenir le versement immédiat du montant de FGTS. Depuis cette réforme, c'est la rupture conventionnelle qui est choisie : l'amende de 40% de FGTS est réduite à 20%, et le préavis passe de 30 à 15 jours. Le salarié pourra néanmoins recevoir 80% des fonds déposés au FGTS, cependant il n'aura pas droit aux allocations chômage.

Par ailleurs, comme la provision relative à l'amende pour licenciement sans juste motif est déductible fiscalement, les sociétés au régime réel l'enregistrent chaque mois, même s'il n'est pas prévu de licenciement. Cette provision correspond à 4% du salaire.

LA DUREE DE TRAVAIL

La durée légale du travail est régie par le Code du Travail et les conventions collectives. Elle ne peut être supérieure à 8 heures quotidiennes, 44 heures hebdomadaires et 220 heures mensuelles.

Le nombre d'heures supplémentaires est limité à 2 par jour, et celles-ci sont rémunérées au moins 50% de plus. La rémunération des heures supplémentaires n'est pas prévue pour les cadres.

Avant la réforme, la pause déjeuner devait être au minimum d'heure. Il est maintenant possible de négocier une durée plus courte - mais d'au moins 30 minutes - afin de permettre au salarié de commencer plus tard, ou de terminer plus tôt sa journée de travail.

LES CONGES

Les congés sont de 30 jours calendaires - et non pas 30 jours ouvrés (soit 4 semaines + 2 jours). Ces congés sont acquis après 12 mois de travail ; par la suite le salarié doit prendre ses congés dans les 11 mois suivants. S'il n'utilise pas ses congés avant ces 11 mois, la société est redevable d'une amende égale au double de la valeur des congés non pris.

Avant la réforme de 2017, les congés devaient être pris en une fois. Désormais, la société - avec l'accord du salarié - peut désormais fractionner les congés en trois périodes, à la condition qu'il y ait une période de 14 jours minimum, et deux périodes de 5 jours minimum, par exemple cela peut être $16 + 8 + 6 = 30$ jours calendaires.

Caractéristique importante : le salaire correspondant à la période de congés est payé au début de celle-ci. Le jour du départ en congé du salarié, celui-ci reçoit donc sa quote part de salaire augmentée d'un tiers. Ce tiers correspond à un abondement que verse la société pour couvrir les dépenses inhérentes aux périodes de vacances (voyage par exemple).

Exemple :

Le salarié qui part en vacances 30 jours à compter du 3 mars par exemple aura donc reçu son salaire de février (au plus tard le 5 mars), et en même temps recevra au minimum 2 jours avant le début des vacances le salaire – augmenté d’un tiers – correspondant à 30 jours de travail ; soit près de 2,33 mois de salaire encaissés en l’espace de quelques jours, voire le même jour. Par contre, fin mars, il ne recevra pas de salaire, car celui ci a déjà été versé en début de mois lors du début de ces 30 jours de congés.

Il est possible sur option du salarié et sans besoin de l’accord de l’employeur de se faire payer jusqu’à un tiers de ses congés, soit 10 jours par an.

Dans les cas de congé maladie, l’employeur paye seul les premiers 15 jours, au-delà c’est la Sécurité Sociale qui prend en charge le coût. Une seule condition : le salarié doit avoir cotisé au moins 12 mois auprès de l’INSS (cette condition n’est pas appliquée en cas d’accident du travail).

Le congé maternité est de 120 jours.

LES SALAIRES

En 2018, le salaire minimum fédéral était de 954 R\$ (il était de 937 R\$ en 2017). Il est de 998 R\$ en 2019, soit 4,6% d’augmentation, un chiffre cohérent avec les prévisions d’inflation.

Il existe par ailleurs un salaire minimum au niveau de chaque Etat, ainsi que des minimums prévus dans des accords de branche. Par exemple, le salaire minimum mensuel dans l’Etat de São Paulo est supérieur d’environ 70R\$ au salaire minimum fédéral.

Il est possible de prévoir dans le contrat de travail une rémunération basée exclusivement sur des commissions calculées en fonction de la performance du collaborateur, par exemple pour un commercial. Cependant, l’employeur doit garantir à son collaborateur un salaire minimum.

Le salaire doit être payé au plus tard le 5eme jour ouvré du mois m+1 (il est a remarquer qu'en droit social brésilien, le samedi est un jour ouvré).

Autant les salaires des travailleurs peu qualifiés sont relativement faibles par rapport aux standards européens, autant ceux des cadres dirigeants sont élevés. Il n'est pas rare de voir un cadre manager gagner 10 fois le salaire d'un de ses collaborateurs directs. Ces écarts de salaires expliquent en partie le niveau élevé de l'indice GINI (indice international mesurant les écarts de richesse entre premier et dernier décile).

En plus du salaire, la société doit payer un certain nombre de compléments dont les plus significatives sont :

- La prime de congé : la rémunération durant les congés est supérieure de 33% à la rémunération normale (un douzième de ce montant devra être provisionné dans les comptes mensuels).
- Le 13eme mois, versé en deux parties égales (la première entre le 1^{er} février et le 30 novembre, la seconde avant le 20 décembre – loi 4.749/1965),
- La prime de transport, non soumise aux charges sociales, ni imposée sur le revenu.
- Les tickets repas, dont le montant varie en fonction de la convention collective,

Le 13eme mois est calculé en fonction du nombre de fractions de 15 jours travaillés, ainsi si un salarié a travaillé du 1^{er} janvier au 14 mars, il aura droit a 2/12 du 13eme mois. S'il avait travaillé jusqu'au 15 mars, il aurait droit a 2,5/12 du 13eme mois. En cas de licenciement pour faute grave, le 13eme mois n'est pas dû.

La prime de transport doit couvrir l'intégralité des coûts de transports, mais l'employeur peut en décider son 'remboursement' en retenant la somme équivalente sur le salaire à payer ; cependant cette retenue ne peut dépasser 6% du salaire brut.

Des conventions collectives prévoient que ce seuil soit limité à un

taux plus faible. Par exemple, un employé avec un salaire de 1000R\$/mois, et des frais de transports mensuels de 200R\$, verra un maximum de 60R\$ décompté de son salaire ; ici le bénéfice réel sera donc de 140R\$. En pratique, de nombreuses sociétés ne décomptent pas du salaire ces primes de transport, et en font un véritable bénéfice en nature pour le salarié.

Par ailleurs, compte tenu de la qualité moyenne des prestations de santé publique, de nombreuses entreprises choisissent d'offrir un plan de santé (« Plano de Saude ») à leurs employés. Pour le travail de nuit – entre 22H et 5H – il faut prévoir un aditionnel de 20% minimum. Celui peut être supérieur si la convention collective le prévoit.

POIDS DES CHARGES SUR LE TRAVAIL

Les charges qui pèsent sur le travail sont nombreuses. Au total, un collaborateur peut coûter près de 80% de plus que le salaire net. Une liste indicative est présentée ci-dessous :

Obligations sociales :

Sécurité sociale (INSS part patronale)		20
FGTS	8	
Cotisation formation		2,5
Accidents du travail (moyenne)		2
Sesi /Sesc /Sest*	1,5	
Senai/Senac/Senat*		1
Sebrae *		0,6
Incra*	<u>0,2</u>	
Sous total 1		35,80

Temps non travaillé – 1

Repos hebdomadaire		18,91
Indemnités congés		9,45
Jours fériés		4,36
Financement du handicap		<u>0,55</u>
Sous total 2		33,27

Temps non travaillé – 2

13 ^e salaire	10,91
Charge de rupture de contrat	4,00
Sous total 3	14,91
TOTAL GENERAL	83,98

* voir glossaire

L'employeur est tenu de remplir un guide de prévoyance sociale, lequel recense les diverses charges sociales.

La part salariale d'INSS va jusqu'à 11% et s'applique selon les seuils ci-dessous, avec un montant maximum de R\$ 570,90 (11% de R\$ 5.189,82).

Table des contributions à la Sécurité Sociale (INSS) 2018

SALAIRE MENSUEL (R\$)	Taux INSS
Jusque 1.693,72	8%
de 1.693,73 à 2.822,90	9%
de 2.822,91 à 5.645,80	11%

Le plafond 2019 – non confirmé à la date d'édition de ce livre – devrait être de R\$ 5.832,11 (au lieu de R\$ 5.645,80).

Un employé qui a plusieurs contrats, devra additionner ses salaires pour calculer la base imposable. Idem pour le travailleur à la tâche.

La contribution au FGTS doit être payée au plus tard le 7eme jour calendaire du mois m+1.

Le paiement des charges sociales et patronales doit être réalisé au plus tard le 20eme jour calendaire du mois m+1.

Si le 7eme jour du mois est non ouvré, ces paiements devront être anticipés.

EXEMPLE SIMPLIFIE

En supposant qu'un employé reçoive un revenu net de 25,000 R\$ (après impôt sur le revenu retenu à la source), le décaissement pour l'entreprise sera 52,920 R\$; plus de deux fois le montant reçu par l'employé. Voir ci-après les chiffres clés de sa fiche de paie:

Salary	
Gross salary	33.870,05
INSS employee	430,78
Income Tax	8.439,27
Net salary	25.000,00
INSS cpy	9.754,57
FGTS cpy	2.709,60
13° Month	2.822,50
Holidays	3.763,34
Total cost	52.920,07

AVEC LE REGIME SIMPLES

Avec le régime d'impôt sur les bénéfices 'SIMPES' les charges sociales sont nettement réduites. Voyons une comparaison entre deux sociétés, l'une qui est au SIMPLES, et l'autre au PRESUMIDO ou REAL :

**1ª SITUATION–SOCIETE AU REGIME SIMPLES
(COMMERCE/INDUSTRIE)**

Charges provisionnées et sociales	(%)	(%)
Charges provisionnées		
13° Salário		8,33 %
Vacances		11,11 %
Charges sociales		
INSS	0,00 %	
SAT/RAT	0,00 %	
Salário Educação	0,00 %	
INCRA/SEST/SEBRAE/SENAT	0,00 %	
FGTS	8,00 %	
FGTS/Provisão de Multa para Rescisão	4,00 %	
Total Previdenciário		12,00 %
Previdenciário s/13° e Férias		2,33 %
TOTAL		33,77 %

2ª SITUATION –SOCIETE AU PRESUMIDO OU REAL

Charges provisionnées et sociales	(%)	(%)
Charges provisionnées		
13° Salário		8,33 %
Vacances		11,11 %
Charges sociales		
INSS	20,00 %	
SAT/RAT até	3,00 %	
Salário Educação	2,50 %	
INCRA/SEST/SEBRAE/SENAT	3,30 %	
FGTS	8,00 %	
FGTS/Provisão de Multa para Rescisão	4,00 %	
Total Previdenciário		40,80 %
Previdenciário s/13° e Férias		7,93 %
TOTAL		68,17 %

HANDICAP

Il existe de fortes incitations financières pour encourager les entreprises à embaucher des personnes handicapées. Cette incitation est d'une telle efficacité qu'à niveau de compétences égal, les personnes handicapées perçoivent le plus souvent une rémunération supérieure à celles des personnes valides.

RETRAITE

Il n'y pas d'âge minimum pour prendre sa retraite. Les salariés ont droit à la retraite à l'âge de 55 ans (femmes) e de 60 ans (hommes). Il est aussi possible de prendre sa retraite après 30 années de cotisations pour les femmes, 35 années pour les hommes. Dans la pratique, en 2018, les brésiliens partaient à la retraite à 58 ans.

La société brésilienne est confrontée à une transition démographique qui aura des conséquences pour les générations futures. L'espérance de vie est passée de 64 ans en 1988 à 75 ans en 2017 ; d'ici 2050, elle aura dépassé 80 ans, le ratio population âgée / population en âge de travailler doublera et le nombre de personnes âgées triplera.

Par ailleurs, le faible taux de fécondité est passé de 3,1 en 1988 à 1,75 en 2014. Le taux actuel reste bien en dessous de 2,1 - considéré comme le taux de remplacement de la population.

Ces changements, qui reflètent l'amélioration des résultats en matière de santé, signifie que moins de travailleurs soutiendront davantage de retraités. Couplé aux dernières années de croissance limitée ou négative et aux généreuses pensions accordées aux employés de la fonction publique, le Brésil ne sera plus en mesure de faire face à ses obligations en matière de pension (actuellement estimé à 2021). Déjà en 2017, le gouvernement a accumulé un déficit de plus de 200 milliards de pesos suédois (61,3 milliards de dollars américains) afin de faire face à ses obligations en matière de retraite.

Ces problèmes financiers sont encore aggravés par les généreux avantages accordés aux particuliers du secteur public. Le système de retraite brésilien a deux régimes différents: un pour les employés du secteur privé et un pour les anciens employés du secteur public. En 2016, bien que seulement 3,2% de l'ensemble des bénéficiaires de pensions aient été d'anciens employés du secteur public, ils représentaient 34% du déficit total. En moyenne, environ un million de retraités du secteur public ont reçu 8 695 pesos par mois, tandis que 30 millions de retraités du secteur privé ont reçu 1 339 pesos par mois, ce qui constitue une importante disparité.

Ce déséquilibre budgétaire a mis en évidence l'importance de

réformer le système de retraite. Le gouvernement Temer s'y est essayé en 2018, le gouvernement Bolsonaro a d'ores et déjà annoncé qu'il en ferait une priorité.

PROTECTIONISME ET CHARGES SOCIALES : LA CPRB

Les taxes à l'importation, leurs modes de calcul complexes et les barrières non tarifaires ne sont pas les seuls outils de protection de l'industrie nationale. Au gré des circonstances, le gouvernement peut décider d'exempter d'INSS certains secteurs particulièrement exposés. Une économie de 20% de la masse salariale ! Cela est le cas depuis 2011 avec la création de la Contribution Provisoire sur les Recettes (le C.A.) Brutes (« CPRB »). Depuis cette date, 56 industries ont eu la possibilité de remplacer ces 20% de charges patronales par une taxe allant de 1% à 4,5% de leur Chiffre d'Affaire brut.

Parmi ces secteurs, on trouve le textile, le prêt à porter, le cuir, la chaussure, les pièces automobiles, les machines-outils, l'hôtellerie, les plastiques, les matériels électriques, les technologies de l'information, les call centers...

Tous les exportateurs français de ces secteurs ne verront pas augmenter les taxes à l'exportation et ne sont bien évidemment pas informés de ces mesures nouvelles. La nouvelle réalité de cette année 2012 est que leur production destinée à l'exportation vers le Brésil a perdu plusieurs points en terme de compétitivité par rapports aux acteurs locaux. .

Avec la crise économique et un besoin urgent de limiter les déficits publics, le gouvernement a rétabli en Mai 2018 ces 20% de charges patronales pour 39 de ces secteurs d'industrie (loi 13,670).

E-SOCIAL

E-Social est un programme national dirigé par le gouvernement brésilien visant à rationaliser la transmission des informations relatives aux ressources humaines et aux salaires des entreprises. L'initiative numérique du Brésil a pour objectif de promouvoir la transparence, d'intégrer la collecte de données via une plate-forme unique (réduisant ainsi la bureaucratie), de réduire la fraude et de rendre les actions et les audits beaucoup plus faciles à mener par le gouvernement. La nouvelle plate-forme donne au gouvernement du Brésil un accès presque en temps

réel aux données relatives aux employés, leur permettant de faire des références croisées, de repérer rapidement les anomalies et les signaux d'alarme liés à la conformité. Les enquêtes d'application de la loi et les audits gouvernementaux peuvent être effectués électroniquement, presque en appuyant sur un bouton.

Quel sera l'impact de l'e-Social sur les efforts de conformité et de reporting de l'entreprise? En un mot, énorme. La nouvelle plate-forme modifie complètement la manière dont les organisations envoient et présentent au gouvernement les données relatives aux employés. Alors que les organisations soumettaient auparavant des données papier concernant les employés et les transmettaient à une litanie de ministères au sein du gouvernement brésilien, elles sont depuis 2018 tenues de soumettre toutes les données via une plate-forme électronique unique.

E-social et Reinf, ensemble devraient remplacer d'autres déclarations comme le GFIP, la DIRF, et également le RAIS et la CAGED.

CHAP 10 – IMPOT SUR LES BENEFICES / IS

GENERALITES

L'impôt sur les bénéfices au Brésil est composé de l'IRPJ (Impôt sur le Revenu des Personnes Juridiques) et de la CSLL (Contribution Sociale sur le Résultat Net).

Globalement le taux d'imposition est :

IRPJ (15 + 10)	25%
<u>CSLL</u>	<u>9%</u>
Taux d'imposition global	34%

Plus précisément, l'IRPJ de 25% se scinde en deux parties :

- un taux de 15% qui s'applique au résultat avant impôt,
- un taux de 10% qui s'applique au résultat avant impôt auquel on aura défalqué 20.000 R\$ pour un calcul mensuel, ou 60.000 R\$ pour un calcul trimestriel.

Le CSLL est destiné à financer la Sécurité Sociale. Le taux de la CSLL est de 9%, sauf pour les institutions financières, lesquelles supportent un taux de 15%.

IRPJ et CSLL s'appliquent à toute entité juridique hormis les cas suivants :

- Institutions d'enseignement à buts non lucratifs,
- Institutions d'aide sociale,
- Partis politiques,
- Syndicats de travailleurs.

La base de calcul de l'impôt est le montant de résultat REAL (pouvant être traduit comme 'réel'), PRESUMIDO ('prévisionnel'), ou SIMPLES ('simple'). Voir ci-après les définitions de ces termes.

Les textes en vigueur ne donnent pas de définition des résultats réel, prévisionnel, simple ou arbitré. En revanche, ils précisent les conditions à respecter pour choisir un régime plutôt qu'un autre. Le choix du régime dépend du chiffre d'affaire réalisé l'année antérieure, et de l'objet social. Ce choix ne peut pas être modifié en cours d'exercice.

Une entreprise réalisant plus de 78 M de \$R de CA devra respecter le régime réel (« regime real »).

Les entreprises ayant un CA inférieur à 78 M de \$R seront soumises soit au régime prévisionnel (« regime presumido »), soit au régime simple (« regime simples »). Toute entreprise peut opter pour le régime auquel les plus grandes sociétés sont soumises.

CA supérieur à 78M \$R	→ Régime réel,
CA entre 4.8 et 78M \$R	→ Régime prévisionnel, ou réel,
CA inférieur à 4.8M \$R	→ Régime simple, prévisionnel, ou réel,

Le régime réel est obligatoire – quel que soit le montant du CA – pour les établissements financiers (sociétés de crédit immobilier, compagnies d'assurance, intermédiaires financiers, ...), les sociétés spécialisées dans la gestion du risque et le recouvrement (principalement sont visées les sociétés avec une activité de factoring).

Des simulations sont nécessaires pour déterminer le régime le plus avantageux.

Il existe une liste précise d'activités pour lesquelles certains régimes sont interdits. Cette liste est disponible en portugais sur le site de la Commission Nationale de la Classification (<http://www.cnae.ibge.gov.br/>).

REGIME DU « REEL » (REAL):

C'est le résultat issu des traitements comptables et appelé « Résultat comptable », ajusté des additions et soustractions nécessaires (charges non déductibles et produits non imposables) pour aboutir au résultat fiscal imposable. Les ajustements réalisés pour parvenir au résultat fiscal sont à détailler dans un document spécifique appelé « Lalur » et tenu à disposition de l'administration.

Ajustements au résultat comptable pour calcul de la base IRPJ :

Principales additions:

- Pertes provenant de l'évaluation de participation par la méthode de mise en équivalence,
- Valeur de la réserve de réévaluation,
- Charges non déductibles,
- Provisions non déductibles fiscalement,
- Participations et émoluments des administrateurs,

Principales soustractions :

- Profits provenant de l'évaluation de participations par la méthode de mise en équivalence,
- Dividendes encaissés, et autres produits financiers pour lesquels il y a déjà eu retenue à la source des impôts,
- Reprises sur provisions non déductibles fiscalement.

Actuellement, dans le cadre du régime 'Real', certaines dépenses sont déductibles pour l'IRPJ et pas pour la CPLL.

Le résultat réel peut être – selon le choix de l'entreprise – calculé chaque trimestre ou en fin d'exercice fiscal.

→ Régime du réel trimestriel :

Au résultat comptable trimestriel, l'entreprise devra additionner l'intégralité des gains en capital, produits financiers et produits exceptionnels. Une fois ces additions faites, il est possible de calculer l'impôt dû.

Ce régime exige que toutes les écritures comptables soient justifiées par des factures, contrats, et relevés bancaires.

L'impôt est calculé en appliquant le taux de 15% sur la base de calcul (résultat comptable, corrigé des additions et soustractions à caractère fiscal, plus gains en capital et autres recettes). En sus de ces 15%, il existe un complément de 10% qui s'applique sur la même base mais dont on a au préalable retiré 20K R\$ du résultat mensuel (ou 60K R\$ du résultat trimestriel).

Viennent en déduction de la base de calcul :

- Les avantages fiscaux octroyés par les autorités,
- L'IS (IRPJ et CSLL) payé ou retenu à la source sur des facturations comptabilisées dans le résultat comptable.

Le paiement se fait en une fois, avant la fin du mois suivant la fin du trimestre. Il peut se faire aussi – sur option – en trois paiements mensuels. En cas de choix de trois paiements mensuels, il est prévu une charge financière (taux d'intérêt « Selic »).

Cette méthode 'trimestrielle' est la plus proche de la méthode française qui s'applique aux S.A.

→ Régime du réel annuel :

Les entreprises peuvent choisir de calculer leur résultat imposable sur une base annuelle plutôt que trimestrielle. Néanmoins, le règlement de l'impôt se fait chaque mois (échéance le dernier jour ouvré du mois suivant). Dans ce cas, les entreprises – pour déterminer le montant à payer – ne doivent pas se baser sur le résultat de l'année précédente (comme en France) mais doivent calculer un résultat estimé, basé sur le C.A..

Pour la partie IRPJ, le calcul de l'estimé de résultat est fait à partir du C.A. brut de chaque activité auquel on applique les taux suivants:

Principale activité économique	Pourcentage
• Services en général	• 32,0%
• Activité industrielle	• 8,0%
• Commerce de produits et marchandises	• 8,0%
• Détail de carburants et produits dérivés	• 1,6%
• Fourniture de services hospitaliers	• 8,0%
• Transport de marchandises	• 8,0%
• Transport de voyageurs	• 16,0%
• Les services des professions réglementées par la loi	• 32,0%
• Intermédiaire commercial	• 32,0%
• L'administration, la location ou la cession de biens immobiliers, mobiliers et les droits de toute nature, tels que: la franchise, l'affacturage, etc.	• 32,0%
• Banques commerciales, banques d'investissement, les caisses d'épargne, etc.	• 16,0%
• Lotissement, fusion, vente de la propriété construits ou achetés pour la revente	• 8,0%

Pour la partie CSLL, le calcul de l'estimé de résultat est fait à partir du C.A. brut *de chaque activité* auquel on applique les taux suivants:

Principale activité économique	Pourcentage
<ul style="list-style-type: none"> • Activité commerciale et/ou industrielle, • Transport des marchandises et de passagers, • Sur le C.A. brut des services hospitaliers, • Revente de combustibles dérivés du pétrole et d'alcool, y compris le gaz, • Lotissement immobilier, développement immobilier et vente de biens construits ou achetés pour la revente, 	<ul style="list-style-type: none"> • 12,0%
<ul style="list-style-type: none"> • Prestations de services en général, • Intermédiation, y compris le courtage (assurance, immobilier, entre autres) et la représentation commerciale, • Administration, location ou transfert des biens immobiliers et de meubles. 	<ul style="list-style-type: none"> • 32,0%

Ces taux s'appliquent au C.A. brut (auquel on aura au préalable retiré les ventes annulées, remises inconditionnelles, et la charge d'Impôt sur Produits Industrialisés).

Au résultat de ce premier calcul, il est nécessaire d'additionner l'intégralité des gains en capital, produits financiers et produits exceptionnels.

La différence entre les montants d'impôt payés mensuellement et le montant définitif calculé après clôture de l'année fiscale, fera l'objet d'une « correction » sur l'année suivante. Cette « correction » doit être suivie d'une déclaration à travers une application informatique dédiée, mise à disposition sur le site Internet du Trésor Public.

➔ **Comment choisir entre réel trimestriel et annuel**

Attention ! Pour le régime trimestriel, les résultats trimestriels « ne se compensent pas ».

Ainsi, si les 2 premiers trimestres ont fait apparaître des profits, ceux-ci feront l'objet d'un paiement d'impôt. Si le 3eme trimestre présente une perte, cette perte ne sera pas compensée avec les profits de l'exercice. En revanche, cette perte pourra être compensée avec les profits du 4eme trimestre (dans la limite de 30% des profits du 4eme trimestre – voir paragraphe ci-dessous sur le Report des Pertes). Une société ayant durant le même exercice fiscal des trimestres positifs, et d'autres négatifs, aura donc payé plus d'impôt si elle a choisi un calcul trimestriel plutôt qu'annuel.

Le choix d'un régime trimestriel est donc plus favorable aux sociétés ayant un niveau de rentabilité linéaire et surtout pas saisonnier.

Par ailleurs, une société ayant une rentabilité très élevée aura plutôt intérêt à sélectionner le réel 'annuel'.

En effet, imaginons une entreprise industrielle dégageant un taux de rentabilité nette de 16% sur ses facturations. Suivant le régime réel 'annuel', cette entreprise qui réalise 100M \$R de C.A. paiera l'Impôt sur une base de calcul de 8M \$R (soit 8%).

Si elle avait opté pour le réel 'trimestriel', sa base d'imposition serait 16% du C.A, soit le double! Bien évidemment, il y aura un ajustement en début d'année suivante ; mais la trésorerie aura été mieux gérée durant tout un exercice, et compte tenu du coût de l'argent au Brésil, des charges d'intérêts auront été économisées.

Exemple de Calcul trimestriel du résultat « réel » net d'IRPJ et CSLL		
Activité : industrie, commerce et service		
Ventes produits finis		20.000
Revente de marchandises		20.000
Prestations de services		20.000
Total ventes :		60.000
En déductions des ventes		
PIS	742,5	
COFINS	3.420	
ISS	1.000	
ICMS	5.400	(10.562,5)
Ventes nettes de taxes :		49.437,5
Coûts		
Coûts de production	5.000	
Coût d'achat des marchandises	5.000	
Coût des prestations de service	5.000	
Charges administratives et fiscales	4.000	
Charges et produits financiers	1.000	(20.000)
Résultat net hors exceptionnel		29.437,5
Produits non-opérationnels		
Cession d'actifs	9.000	
VNC des actifs cédés	(5.310)	3.690
Résultat net avant impôt		33.127,5
Charges non déductibles	1.100	
Dividendes encaissés	(100)	1.000
Résultat net		34.127,5
Report de pertes antérieures		(1.000)
Résultat net imposable		33.127,5
Provision d'IRPJ (15%)	(4.969,1)	
Provision du complément d'IRPJ (10%)	0	
Provision de CSLL (9%)	(2.981,5)	(7.950,6)
Résultat net d'impôts		25.176,9

Dans l'exemple ci-dessus, il n'y avait pas d'impôt additionnel car le résultat était inférieur à 60.000 R\$ (base trimestrielle).

REPORT DES PERTES

Pour les sociétés payant un impôt sur le résultat sur la base de la méthode « Real », il est possible de diminuer la charge d'IS en utilisant les pertes fiscales calculées lors des exercices précédents. Le montant de pertes fiscales qui peut être utilisé pour diminuer les charges futures d'IS doit être présenté et expliqué dans le LALUR. L'imputation des pertes antérieures est limitée à 30% du revenu imposable de l'exercice excédentaire.

Exemple :

1. Résultat de l'exercice - méthode "Real", avant compensation des pertes antérieures	100.000
2. Pertes fiscales antérieures compensables - Partie B du LALUR	80.000
3. Pertes fiscales qui pourront être utilisées pour compensation (100.000 x 30%)	30.000

Avec un résultat de 100.000, et des pertes antérieures de 80.000, la société ne pourra pas réduire sa base imposable à 20.000. Ce plafond de 30% s'appliquera, et la base de calcul sera 70.000 (100.000-30.000).

Le solde de pertes reportables sera de 50.000 (80.000 – les 30.000 utilisés ci-dessus).

Il n'y a pas de prescriptions pour utiliser ces pertes antérieures.

Comme indiqué plus haut, pour le cas du calcul trimestriel du résultat imposable, chaque trimestre est considéré une période distincte, et le résultat fiscal d'un trimestre ne pourra pas être compensé avec des pertes des trimestres antérieurs.

En revanche, la compensation rétroactive des pertes n'est pas permise.

REGIME DU « PREVISIONNEL » (PRESUMIDO) :

C'est une forme simplifiée de calcul du résultat imposable. Ce régime n'est possible que pour les sociétés qui ne sont pas soumises au régime Réel.

Le choix du régime prévisionnel plutôt que du régime réel n'est possible que pour les entreprises industrielles, commerciales ou de service, dont le Chiffre d'Affaire annuel brut ne dépasse pas 78 M \$R. Le résultat prévisionnel doit être calculé à la fin de chaque trimestre civil.

Pour calculer le CA annuel brut, il convient d'exclure :

- les impôts non cumulatifs,
- les ventes annulées,
- les remises inconditionnelles.

Mode de calcul :

Les entreprises soumises au régime prévisionnel doivent déterminer un résultat en appliquant un pourcentage défini au C.A. brut. Ce taux appliqué au C.A. est de :

- 8% pour les entreprises industrielles et commerciales,
- 32% pour les services en général,
- 1.6% pour les entreprises de vente de carburant et gaz naturel,
- 8% pour les services hospitaliers et les transports de marchandises,
- 16% pour les autres services de transport,
- 16% pour les institutions financières et assimilées.

Notez que ce sont les mêmes taux qui s'appliquent pour le calcul annuel du régime 'Real'.

Pour la partie CSLL du résultat, ce sont les mêmes taux qu'avec le régime Réel qui s'appliquent pour calculer la base imposable :

Principale activité économique	Pourcentage CSLL
<ul style="list-style-type: none"> • Activité commerciale et/ou industrielle, • Transport des marchandises et de passagers, • Services hospitaliers, • Revente de combustibles dérivés du pétrole et d'alcool, y compris le gaz, • Lotissement immobiliers, développement immobilier et vente de biens construits ou achetés pour la revente, 	<ul style="list-style-type: none"> • 12,0%
<ul style="list-style-type: none"> • Prestations de services en général, • Intermédiation, y compris le courtage (assurance, immobilier, entre autres) et la représentation commerciale, Administration, location ou transfert des biens immobiliers et de meubles. 	<ul style="list-style-type: none"> • 32,0%

Pour les sociétés multi-activités, il sera nécessaire d'appliquer différents pourcentages à chacune des activités.

Pour les petites entreprises de service – c'est-à-dire celles ayant un C.A. brut inférieur à 120 K R\$ annuel – c'est un taux réduit de 16% qui s'applique.

Une fois calculé le résultat prévisionnel, l'entreprise devra additionner à ce résultat l'intégralité des gains en capital, produits financiers et produits exceptionnels. Une fois ces additions faites, il est possible de calculer l'impôt dû.

L'IS (IRPJ) est calculé en appliquant le taux de 15% sur la base de calcul (résultat prévisionnel plus gains en capital et autres recettes). En sus de ces 15%, il existe un complément de 10% qui s'applique

sur la part du résultat trimestriel qui excède 60K \$R.

L'exemple ci-dessous (société industrielle ou commerciale) explique le mécanisme (base trimestrielle):

Calcul de l'Impôt IS (Normal et Additionnel) avec régime Presumido	
C.A. Brut	4.500.000
Base "Presumido"	8%
Résultat Presumido sur CA	360.000
Gain sur cession d'actif	100.000
Résultat Presumido	460.000
IRPJ Normal (15%)	69.000
Calcul de l'additionnel	
Résultat Presumido	460.000
- seuil de non-imposition	(60.000)
Base de l'additionnel	400.000
Impôt additionnel (10%)	40.000
IS: somme de IRPJ Normal (15%) et additionnel (10%)	
IRPJ Normal (15%)	69.000
IRPJ Additionnel (10%)	40.000
IRPJ Total	109.000

Une société dont le C.A. permet d'opter pour le régime « prévisionnel » pourra aussi opter pour le régime « réel » si elle y trouve un intérêt. En effet, avec ce régime « prévisionnel », même en l'absence de résultat positif, il sera nécessaire de payer un impôt sur le résultat ! Une société faisant des pertes aura donc intérêt à opter pour le régime « réel ».

Un autre élément à prendre en compte pour effectuer le bon choix est de prendre en compte l'impact des PIS et COFINS (voir chapitre correspondant).

Information pratique : Régime PRESUMIDO et intégrité des comptes

Les choix fiscaux impactent la lisibilité des comptes comptables. Quand une société a choisi la méthode REAL, alors son IS sera calculé

sur le résultat mathématique 'Produits moins charges'. Dans ce cas, bien évidemment la direction fera en sorte que toutes les charges fassent l'objet de formalisme, que les factures soient obtenues, et que l'intégralité de ces charges soient enregistrées dans les comptes et déduites de la base d'imposition. Il en est tout autrement quand le régime fiscal choisi est le PRESUMIDO. Dans le cas du PRESUMIDO, TOUS les impôts et taxes sont calculés sur la base du C.A., avec pour conséquence un désintérêt pour beaucoup de patrons de PME – et de leur cabinet d'expertise comptable - d'enregistrer l'ensemble des charges. Le comptable ira tout de même ajuster le compte bancaire dans les états financiers : pour cela, lors du paiement d'une dépense non enregistrée dans les comptes faute de document comptable, il ira créditer le compte 'Banque' afin qu'il reflète le solde bancaire de l'extrait mensuel, et débiter un compte d'actif – souvent le compte 'Caisse'. Ce défaut d'exhaustivité dans l'enregistrement des charges rend inutilisable le compte de résultats ; pour éviter cela, les sociétés étrangères qui arrivent au Brésil doivent bien préciser à leur expert-comptable que le compte de résultats sera un outil de pilotage essentiel et qu'il doit donc être exhaustif.

REGIME DU « SIMPLE » (SIMPLES)

Ce régime est réservé sur option aux petites et moyennes entreprises. Il est plus simple d'application et les taux d'imposition sont relativement bas. La personne juridique soumise à ce régime déclare et paye mensuellement, grâce à un document unique, tous les impôts et taxes dus (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, ISS, ICMS, IPI, INSS).

Certains impôts doivent être payés séparément :

- FGTS (à régler directement à la CEF),
- PIS, Cofins et IPI sur importation (à régler grâce à des *Darfs*),
- IOF (qui sont retenues à la source par les banques),
- Impôts IRPJ et CSLL sur les plus values,

Le taux d'imposition varie selon le secteur d'activité et le montant du chiffre d'affaires.

Il existe de nombreuses conditions à remplir pour pouvoir opter

pour ce régime, la principale étant de ne pas avoir plus de 4,8 M \$R de C.A. annuel (le seuil était de 3,6 M \$R jusque fin 2017). Le calcul de ce seuil ne prend pas en compte le C.A. réalisé à l'export.

Par ailleurs, il existe des interdictions. Ainsi, une société ne peut opter pour le régime SIMPLES :

- S'il y a des associés Personnes Morales,
- Si la société elle-même contrôle une autre société,
- Si un des associés est résident à l'étranger,
- Si un des associés a des parts dans une autre société au régime SIMPLES, quel que soit le pourcentage de ses participations ; à moins que le total des C.A. de ces deux sociétés ne dépasse pas le seuil réglementaire de 4,8 M R\$,
- Si un des associés a 10% ou plus des parts dans une société au régime Réel ou Présumé, et que la somme des C.A. dépasse 4.8M R\$,
- Si l'activité de la société est : conseil, services intellectuels, techniques, scientifiques, sportives, artistiques, réglementées ou non (loi complémentaire n°139, de 2011).

Ce régime est bien évidemment peu intéressant pour une société française ; en effet seule une personne physique résidente au Brésil peut utiliser ce régime.

Mode de calcul

Les entreprises au régime SIMPLES se voient appliquer des taux différents selon qu'elles sont des sociétés industrielles, de commerce ou de service. Il existe 6 tables : une pour l'industrie, une pour le commerce, quatre pour différents types de services. Nous reproduisons ci-après la table IV.

Résumé des taux d'imposition sur le C.A. selon les secteurs :

- Commerce de 4% à 11.61%
- Industrie de 4.5% à 12.11%
- Service de 4.5% à 27.90%

Exemple d'une société de service :

La société DELTA a réalisé un CA Brut de 25.000 R\$ durant le mois de juillet et souhaite calculer – début août – l'impôt à payer.

DELTA a réalisé sur les 12 derniers mois (glissant) un C.A de 220.000 R\$. La table ci-dessous indique que le taux correspondant à ce CA est de 6.54%.

C'est ce taux qui sera appliqué au CA du mois de juillet :

$$6.54\% * 25.000 = 1.635 \text{ R\$}$$

Ce montant de 1.635 R\$ couvre à la fois l'IRPJ, la CSLL, PIS, COFINS, ISS (il est possible de lire dans la table ci-dessous la décomposition de ces 6.54%).

Table IV du Régime SIMPLES - Service

C.A. Brut sur 12 mois (R\$)	Taux	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS	ISS
Jusque 180.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 180.000,01 à 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 à 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 à 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 à 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 à 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 à 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 à 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 à 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 à 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 à 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.980.000,01 à 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 à 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 à 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%

De 2.520.000,01 à 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 à 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 à 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 à 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 à 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 à 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

Exemple d'une société industrielle :

La société INDU a réalisé un CA Brut de 100.000 R\$ durant le mois de Juillet et souhaite calculer – début août – l'impôt à payer.

INDU a réalisé sur les 12 derniers mois (glissant) un C.A de 1.200.000 R\$. La table ci-dessous indique que le taux correspondant à ce CA est de 8.86%.

C'est ce taux qui sera appliqué au CA du mois de juillet :

$$8.86\% * 100.000 = 8.860 \text{ R\$}$$

Ce montant de 8.860 R\$ couvre à la fois l'IRPJ, la CSLL, PIS, COFINS, ICMS et IPI.

Décomposition des 8,860 R\$

	Taux	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS	CPP	ICMS	IPI
< 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
100000	8860	390	390	1160	280	3300	2840	500

Table II du Régime SIMPLES - Industrie

Receita Bruta	Taux	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS	CPP	ICMS	IPI
Jusque 180.000	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
< 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
< 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%
< 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%

< 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
< 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
< 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
< 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
< 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
< 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
< 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
< 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
< 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
< 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
< 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
< 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
<3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
< 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
<3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
<3.600.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

REGIME « FORFAITAIRE » (ARBITRARIO)

Ce régime est choisi par les autorités fiscales en toute dernière alternative quand il y a absence complète de confiance dans les états comptables due à un manque flagrant d'éléments permettant de vérifier le calcul du résultat selon le régime réel ou provisionnel.

Le calcul est fait selon les choix de l'administration, et peut porter sur le total d'actif, le capital social, le montant des achats/ventes, la masse salariale...

L'application de ce régime par les autorités fiscales aboutit presque systématiquement à une charge fiscale plus élevée pour l'entreprise.

CHAP 11 – COFINS ET PIS

GENERALITES

Le PIS (Programme d'Intégration Sociale) et le COFINS (Contribution pour le Financement de la Sécurité Sociale) sont des impôts fédéraux portant sur le chiffre d'affaire des sociétés. Le PIS est destiné à financer le régime d'assurance chômage, le COFINS à financer la Sécurité Sociale.

Après l'impôt sur les sociétés, c'est le COFINS qui est la principale recette budgétaire de l'Etat fédéral.

Toutes les sociétés de droit privé sont soumises à cet impôt, hormis:

- Les micros entreprises,
- Les petites entreprises qui ont opté pour le régime d'imposition SIMPLES,
- Les associations et syndicats, les fédérations,
- Les sociétés coopératives.

Cette taxe s'applique également sur les sommes versées à des non-résidents en rémunération de services.

Au même titre que la TVA française, ces deux impôts sont non-cumulatifs pour les sociétés au régime Réel (Lucro Real). La société devra s'acquitter de la différence entre le montant de COFINS/PIS collecté sur les ventes, et le montant payé sur les achats.

Cependant pour les entreprises soumises au régime du Résultat Prévisionnel ou Forfaitaire, cet impôt est 'cumulatif'.

TAUX

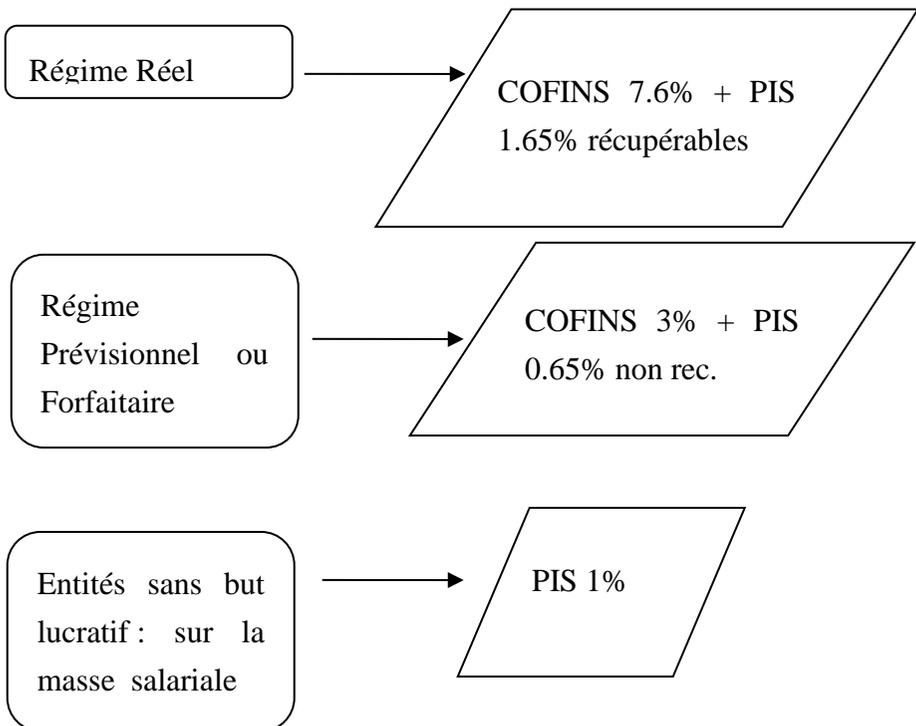
Le taux du COFINS est de 7,6% pour les sociétés soumises au régime Réel. Celles-ci ont le droit de déduire un crédit correspondant à 7,6% du montant des dépenses engagées par l'entreprise et nécessaires à son activité (comme les biens achetés en vue de leur revente, les matières premières utilisées, les dépenses de location de matériel,

les dépenses d'énergie ou les amortissements d'immobilisation).

Le taux du COFINS est de 3% pour le régime prévisionnel, sans possibilité de déduire la taxe en amont.

Le taux du PIS est de 1.65% pour les entreprises soumises au régime réel (avec possibilité de déduction), de 0.65% pour les entreprises soumises au régime prévisionnel (sans possibilité de déduction).

Enfin, pour les coopératives, condominiums, associations, partis politiques, syndicats, fédérations, fondations, et autres entités sans but lucratif, un PIS de 1% s'applique sur la masse salariale brute mensuelle.



EXCEPTIONS

Le taux est de 0% pour de nombreux produits, principalement

alimentaires et les livres :

- Fertilisants classés dans le chapitre 31 du NCM,
- Graines et produits de natures biologiques utilisés pour la production agricoles,
- Haricots, riz, farines (suivant une classification précise du NCM),
- Vaccins (du code 3002.30 du NCM),
- Lait pasteurisé, certains fromages,
- Papier destiné aux journaux, livres, albums, atlas, livres numériques,
- Fruits et légumes classés aux Chapitre 7 et 8 de la TIPI,

Il existe de nombreuses exceptions - tant sur le taux que sur le traitement de ces taxes - pour lesquelles nous recommandons de consulter les textes de lois :

- Loyer immobiliers, ou location de machines et équipements, payés à une personne morale (loi n°10.865/04),
- Dépenses de leasing (loi n° 10.684 /03),
- Dépréciation des actifs immobilisés (loi N) 3.470 de 1958, et loi n° 4.506 de 1964),
- Stockage et fret de marchandises, quand la charge est supportée par le vendeur (loi n° 10.833/03),

Depuis le 01/07/2015, les contributions PIS et COFINS ont été rétablies sur les recettes financières de respectivement 0,65% et 4%. Cette nouvelle taxe ne concerne que les entreprises ayant choisi le régime REAL et doit être payée directement par les entreprises par l'émission d'un DARF à régulariser le 25 du mois suivant la période imposée.

CALCUL ET PAIEMENT

Les contribuables sont tenus de calculer et payer PIS et COFINS chaque mois. Le délai est le dernier jour ouvré de la quinzaine du mois suivant le mois de référence.

La base de calcul est le total mensuel des produits (art 1. de la Loi n° 10.833/03), quelle que soit leur nature et leur classification comptable, à l'exclusion des éléments suivants :

- L'Impôt sur les Produits Industriels (IPI), s'il est clairement identifié sur les factures,
- L'Impôt sur la Circulation des Marchandises et Services (ICMS), s'il est clairement identifié sur les factures (ceci depuis une décision du Tribunal Fédéral Suprême du 15 mars 2017),
- Les ventes annulées et remises sans condition,
- Les produits et dividendes reçus ou à recevoir provenant de participations financières, les produits provenant de l'évaluation des participations selon la méthode de l'équivalence patrimoniale,
- Le produit provenant de la vente d'un actif immobilisé,
- Le chiffre d'affaire provenant de l'exportation,
- Le chiffre d'affaire réalisé avec une société commerciale, quand cette société engage cette opération dans le but d'exporter, à charge pour cette entreprise de démontrer qu'il y a eu expédition vers l'étranger dans un délai de 180 jours,
- Les reprises de provisions sur les créances clients,

Depuis juillet 2015, les produits financiers sont soumis à PIS et COFINS aux taux respectifs de 0,65% et 4%.

A noter que les taux de PIS et COFINS s'appliquent sur le montant TTC, de même que l'ISS et l'ICMS (et contrairement à la manière de la TVA française).

Le paiement est fait auprès de la CEF (Caisse Economique et Fédérale).

Cas pratique 1 : calcul et comptabilisation du débit de COFINS et PIS pour une société au régime 'Réal'

	\$R
Vente de marchandises au Brésil IPI inclus	1.400.000
Prestations de services	700.000
Gain sur la vente d'un actif immobilisé	80.000
Produit sur location immobilière	20.000
Produits financiers	100.000
Total produits hors financiers (a)	2.300.000
Déductions autorisées pour le calcul du COFINS	
Ventes retournées par le client	60.000
Remises sans condition	20.000
IPI	220.000
Gain sur la vente d'un actif immobilisé	80.000
Remises financières consenties	10.000
Total des déductions (b)	390.000
Total pour base de calcul (a - b)	1.910.000
Taux de COFINS	7,6%
Montant du CONFINS du mois de Janvier	145.160
Taux de PIS	1,65%
Montant du PIS du mois de Janvier	31.515

(A ces montants doivent être ajoutés les PIS et COFINS sur les 100.000 R\$ de produits financiers, soit 650R\$ de PIS et 4.000R\$ de COFINS.)

Comptabilisation du COFINS en Janvier :

COMPTE DE RESULTAT

Dépense Opérationnelle/COFINS sur CA 138.320

PASSIF CIRCULANT

Passif circulant/COFINS à payer 138.320

Comptabilisation du règlement le mois suivant :

PASSIF CIRCULANT

Passif circulant/COFISN à payer 138.320

ACTIF CIRULANT

Banque 138.320

L'écriture est identique pour le PIS. Les impôts Pis et Cofins viennent en déduction du C.A.

Cas pratique 2: calcul et comptabilisation du COFINS et PIS pour une société au régime 'Prévisionnel' ou 'Forfaitaire'

	\$R
Vente de marchandises au Brésil IPI inclus	1.400.000
Prestations de services	700.000
Gain sur la vente d'un actif immobilisé	80.000
Produit sur location immobilière	20.000
Total produits hors financiers (a)	2.200.000
Déductions autorisées pour le calcul du COFINS	
Ventes retournées par le client	60.000
Remises sans condition	20.000
IPI	220.000
Gain sur la vente d'un actif immobilisé	80.000
Total des déductions (b)	380.000
Elément non déductible de la base de calcul	
Remises financières consenties	10.000
Produits financiers (c)	100.000
Total pour base de calcul (a + c - b)	1.920.000
Taux de COFINS	3%
Montant du CONFINS du mois de Janvier	57.600
Taux de PIS	0,65%
Montant du CONFINS du mois de Janvier	12.480

IMPOSITION 'MONOPHASE'

Pour faciliter le contrôle de l'encaissement de ces taxes par le Trésor Brésilien (Receita Federal), et lutter contre l'évasion fiscale, une imposition dite 'monophasé' ('monofàsica') a été créée. Elle prévoit une imposition unique, au stade initial du processus de production, mais à un taux plus élevé.

Exemple des combustibles :

Par exemple, PIS et COFINS s'appliquent sur les ventes de combustibles dérivés du pétrole et de l'alcool réalisées par les producteurs, importateurs et raffineries (voir ci-dessous les taux initiaux selon les produits - à noter que les producteurs, importateurs et raffineries peuvent également choisir d'être imposés sur un volume de production plutôt que sur la valeur). En revanche, le taux de PIS et COFINS est de 0% sur le C.A. réalisé par les distributeurs et détaillants.

TAUX APPLIQUES AUX PRODUITS SUIVANTS	COFINS	PIS
Essence	23,44%	5,08%
Diesel	19,42%	4,21%
Gaz de Pétrole Liquéfié	47,40%	10,20%
Kérosène	5,80%	1,25%
Biodiesel	28,32%	6,15%

Autres industries concernées par le 'Monophasé' :

- Les produits pharmaceutiques et cosmétiques (loi n° 10.147/00, modifiée par la loi 10.548/02),
- Les bières et soft (loi n° 10.833/03),
- Les véhicules, machines et pièces détachées (loi n° 10.485/02),
- Les fabricants et importateurs de tabacs (loi n° 11.196/05),

Note complémentaire : si dans les cas pratiques 1 et 2 ci-dessus, le C.A. de 1.400 M R\$ comprenait 200K R\$ de C.A. 'monophasé', (acquis - directement ou indirectement -auprès d'un producteur qui s'est déjà acquitté du paiement pour l'ensemble des sociétés de la chaîne de

production) alors bien évidemment, ces 200K R\$ seraient à retirer de la base de calcul du PIS et du COFINS.

OPTIMISATION FISCALE

Utilisation de 'Notes de Débit' :

Il est pratique courante au Brésil de faire de l'optimisation fiscale pour éviter de payer en particulier les taxes PIS, COFINS et ISS. Pour cela, la loi permet le remboursement de dépenses entre sociétés ; ce remboursement de dépenses n'est pas une facturation et de ce fait n'est pas soumis aux PIS, COFINS et ISS.

Ainsi, deux sociétés d'un même groupe peuvent se facturer l'une l'autre sans émettre de facture mais en émettant une « Note de débit » laquelle échappe à tous prélèvements.

De même, deux sociétés indépendantes, peuvent utiliser ce mécanisme. Si la première (société A) a vendu un service à la seconde (société B) d'une valeur totale de 100, dont 90 ont été soustraits, A aura déjà réglé les PIS, COFINS et ISS sur ces 90. Néanmoins, si elle facture 100, B devra payer PIS, COFINS et ISS sur ces 100 ; donc 90 des 100 auront subi deux fois les prélèvements de PIS, COFINS et ISS.

Par contre, si A émet des notes de débit auprès de son client B pour se faire rembourser les 90, alors A pourra limiter sa facturation au solde, soit 10 (sa marge brute). B ne paiera les PIS, COFINS et ISS que sur ces 10, diminuant ainsi de 90% la charge fiscale.

Ce montage sera particulièrement intéressant pour celles des sociétés qui ne peuvent pas récupérer les montants de PIS et COFINS payés à leurs fournisseurs (celles ayant opté pour le régime « présumé » ou « forfaitaire »).

DES REFORMES ENVISAGEES PAR LE GOUVERNEMENT FEDERAL

Réformer une fiscalité est un chantier long et périlleux, ceci d'autant plus quand le réformateur n'est pas lui-même l'unique bénéficiaire de l'impôt en question ; la réforme de la taxe professionnelle en

France en est une illustration. Par ailleurs, réformer dans un pays décentralisé peut être une autre difficulté.

Les projets listés ci-dessous sont donc susceptibles de ne pas se matérialiser avant plusieurs années ; ils ont été présentés en 2008, mais en 2018 ont peu avancé. Avec la crise, le gouvernement est davantage occupé à augmenter les recettes qu'à en simplifier le calcul.

Les projets en quelques mots :

- Quatre taxes (PIS, COFINS, CIDE sur combustibles, charges sociales relatives à la formation) seraient appelées à disparaître et à être remplacées par une Taxe sur la Valeur Ajoutée.
- La CSSL serait incorporée à l'IRPJ.
- Les 27 législations relatives à l'ICMS seraient unifiées. Le changement serait réalisé par la disparition de l'ICMS actuel et son remplacement par un nouvel ICMS, dont le produit resterait destiné aux Etats Fédérés, mais dont les taux seraient uniformes sur l'ensemble du territoire, et fixés par le CONFAZ (Comité économique gouvernemental).

CHAP 12 – RETENUE A LA SOURCE SUR FACTURE

GENERALITES

Il y a de très nombreux cas de retenue à la source des impôts et taxes. Dans le but de lutter contre l'évasion fiscale, et d'encaisser le plus tôt possible les recettes fiscales, dans certains cas, IRPJ, CSLL, PIS et COFINS doivent être retenus à la source par le client plutôt que d'être payés au fournisseur.

Cette retenue à la source s'applique sur tous les décaissements, même ceux relatifs à des paiements anticipés. Le montant de la retenue sera :

- de 0,65% pour le PIS,
- de 3% pour le COFINS
- de 1% pour l'IRPJ,
- de 1,5% pour le CSLL,

Ce système s'applique à la plupart des prestations de service (la liste précise des services soumis à cette retenue à la source est décrite dans l'article 30 de la Loi n°10.833/03). Pourquoi cela ? Car les services – de parts leur dimension immatérielle – sont plus facilement l'objet d'évasion fiscale que les échanges de marchandises et produits finis, lesquels sont déjà systématiquement contrôlés aux frontières entre les Etats brésiliens.

Avec ce système de retenue à la source, c'est l'entreprise cliente elle-même qui sera tenue de payer les taxes. L'administration fiscale prévoit – assez justement - qu'elle le fera plus facilement que la société vendeuse, car elle devrait de toute façon régler ce montant, sinon à l'administration, du moins à son fournisseur.

Si A vend un produit d'une valeur de 100 R\$ HT à B, à laquelle s'ajoutent 20 R\$ de taxes diverses, B devra payer 120 R\$ à A. Sans retenue à la source, A ira encaisser ces 20 R\$, et pourrait tenter de ne pas les régler ces 20R\$ d'impôts.

En revanche, avec la retenue des taxes à la source. B paiera 100 R\$ à A, et 20 R\$ à l'administration fiscale. A n'aura pas à régler ses impôts, car son propre client l'aura fait à sa place.

RETENUE A LA SOURCE DE L'IRPJ

La loi 10.925/04 dispense de retenue à la source les règlements d'un montant inférieur à 5,000 R\$, hormis pour l'IRPJ. Ci-dessous, un exemple de retenue à la source d'IRPJ.

Exemple :

Voilà ci-dessous une facture relative à une prestation de service. Le prestataire a émis une facture pour des services d'une valeur de 1300 R\$.

La facture fait apparaître une retenue à la source de 19.50 R\$ (voir sur la facture 'Retençao de IRPJ') et un montant de 65 R\$ d'ISS.

Le montant de retenue à la source de 19.50 R\$ ne sera pas payé au prestataire. C'est donc un montant de 1280.50 R\$ (voir dernière ligne de la facture 'Valor liquido a pagar : R\$ 1280.50) qui sera reçu par le prestataire.

Le client devra régler à l'administration fiscale le montant d'IRPJ retenu. Pour cela, il paiera à l'aide d'un DARF ces 19.50 R\$.

Le prestataire aura à payer 65 R\$ d'ISS. Pour cela il utilisera un DARM.

Ces 65R\$ sont déjà inclus dans les 1300 R\$. Le prestataire enregistrera donc en comptabilité un produit net de taxes de 1215.50 R\$ (soit $1300-19.5-65=1215.50$).

 <p>PREFEITURA DA CIDADE DO RIO DE JANEIRO SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA - NFS-e - NOTA CARIOCA -</p>	Número da Nota 00000080				
	Data e Hora de Emissão 01/03/2012 17:28:36 Código de Verificação HWKJ-NMSH				
2012030111362502700011113625027000111 PRESTADOR DE SERVIÇOS					
CPF/CNPJ: 14 Nome/Razão S Nome Fantasia Endereço: AV Município: RIO DE JANEIRO	Data of the seller				
CPF/CNPJ: 11 Nome/Razão S Endereço: RU Município: RIO	Data of the buyer				
DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS SERVIÇOS DE CONSULTORIA					
Retenção de COFINS R\$ 0,00	Retenção de CSLL R\$ 0,00	Retenção de INSS R\$ 0,00	Retenção de IRPJ R\$ 19,50	Retenção de PIS R\$ 0,00	Outras Retenções R\$ 0,00
VALOR DA NOTA = R\$ 1.300,00					
Serviço Prestado 17.01.01 - assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não especificada					
Deduções (R\$) 0,00	Desconto Incond. (R\$) 0,00	Base de Cálculo (R\$) 1.300,00	Alíquota (%) 5,00%	Valor do ISS (R\$) 65,00	Crédito p/ IPTU (R\$) 0,00
OUTRAS INFORMAÇÕES - Esta NFS-e foi emitida com respaldo na Lei nº 5.098 de 15/10/2009 e no Decreto nº 32.250 de 11/05/2010 - PROCON-RJ: Rua da Ajuda, 5 subsolo, www.procon.rj.gov.br - Data de vencimento do ISS desta NFS-e: 10/04/2012. - Esta NFS-e não gera crédito para abatimento no IPTU. - Valor Líquido a Pagar: R\$ 1.280,50					

RETENUE A LA SOURCE DE L'IRPJ, CSLL, PIS et COFINS

Exemple :

Voilà ci-dessous une facture relative à une prestation de service. Le prestataire a émis une facture pour des services d'une valeur de 5750 R\$.

La facture fait apparaître une retenue à la source de :

COFINS (3%):	175.50 R\$
CSLL (1.5%):	57.50 R\$
IRPJ (1%):	86.25 R\$
PIS (0.065%) :	<u>37.38 R\$</u>
Total :	353.63 R\$

Le montant net de ces retenues, et qui sera reçu par le prestataire est de 5396.37 R\$.

Le client devra régler à l'administration fiscale les montants retenus. Pour cela, il paiera à l'aide de 4 DARF (un DARF pour chaque impôt) ces 353.63 R\$.

Le prestataire aura à payer 287.50 R\$ d'ISS. Pour cela il utilisera un DARM.

Cette retenue ne s'applique pas aux sociétés ayant opté pour le régime SIMPLES : une société au SIMPLES ne fait donc pas de retenue à la source ; de même ses fournisseurs lui paient le montant brut sans appliquer de retenue.

Pour l'IRPJ et pour le régime 'Présumido', les bases de calcul sont différentes selon l'activité (voir Chapitre 10). Le résultat présumé selon les méthodes de l'Administration fiscale, est un pourcentage du C.A.. Ceci a des conséquences sur les montants retenus à la source.

Par exemple :

- Si la société CLIENT consomme des services de maintenance de matériel informatique (au régime 'réel'), elle devra retenir à la source un montant d'IRPJ égal à 4,8% de la facture. En effet, pour les services d'ingénierie, il est présumé que le

Bénéfice est de 32% du C.A. Comme l'IRPJ est de 15%, la retenue à la source sera de 4,8% (soit 15% de 32%).

		PREFEITURA DA CIDADE DO RIO DE JANEIRO SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA - NFS-e - NOTA CARIOCA -		Número da Nota 00000148 Data e Hora de Emissão 25/06/2012 14:21:20 Código de Verificação JYGR-YRII													
PRESTADOR DE SERVIÇOS																	
CPF/CNPJ: 13.825.072/0001111 (3825072000111)		Nome/Razão Social: [Redacted]															
Nome Fantasia: [Redacted]		Endereço: A [Redacted]															
Município: RIO DE JANEIRO		Estado: RJ															
Data of the seller																	
Data of the buyer																	
DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS																	
SERVIÇOS DE CONSULTORIA . FATURA: 177																	
<table border="1"> <tr> <td>Retenção de COFINS R\$ 172,50</td> <td>Retenção de CSLL R\$ 57,50</td> <td>Retenção de INSS R\$ 0,00</td> <td>Retenção de IRPJ R\$ 86,25</td> <td>Retenção de PIS R\$ 37,39</td> <td>Outras Retenções R\$ 0,00</td> </tr> </table>						Retenção de COFINS R\$ 172,50	Retenção de CSLL R\$ 57,50	Retenção de INSS R\$ 0,00	Retenção de IRPJ R\$ 86,25	Retenção de PIS R\$ 37,39	Outras Retenções R\$ 0,00						
Retenção de COFINS R\$ 172,50	Retenção de CSLL R\$ 57,50	Retenção de INSS R\$ 0,00	Retenção de IRPJ R\$ 86,25	Retenção de PIS R\$ 37,39	Outras Retenções R\$ 0,00												
VALOR DA NOTA = R\$ 5.750,00																	
Serviço Prestado: 17.01.01 - assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não especificada																	
<table border="1"> <thead> <tr> <th>Deduções (R\$)</th> <th>Desconto Incond. (R\$)</th> <th>Base de Cálculo (R\$)</th> <th>Alíquota (%)</th> <th>Valor de ISS (R\$)</th> <th>Crédito p/ IPTU (R\$)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>6.750,00</td> <td>5,00%</td> <td>287,50</td> <td>0,00</td> </tr> </tbody> </table>						Deduções (R\$)	Desconto Incond. (R\$)	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Valor de ISS (R\$)	Crédito p/ IPTU (R\$)	0,00	0,00	6.750,00	5,00%	287,50	0,00
Deduções (R\$)	Desconto Incond. (R\$)	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Valor de ISS (R\$)	Crédito p/ IPTU (R\$)												
0,00	0,00	6.750,00	5,00%	287,50	0,00												
OUTRAS INFORMAÇÕES																	
- Esta NFS-e foi emitida com respaldo na Lei nº 5.098 de 15/10/2009 e no Decreto nº 32.250 de 11/05/2010 - PROCON-RJ: Rua da Ajuda, 5 subsolo; www.procon.rj.gov.br - Data de vencimento do ISS desta NFS-e: 10/07/2012. - Esta NFS-e não gera crédito para abatimento no IPTU. - Valor Líquido a Pagar: R\$ 5.396,37																	

- Si la société CLIENT achète des produits auprès d'un grossiste (au régime 'présupposé'), elle devra retenir à la source un montant d'IRPJ égal à 1,2% de la facture. En effet, pour la distribution, il est présumé que le Bénéfice est de 8% du C.A.

Comme l'IRPJ est de 15%, la retenue à la source sera de 1,2% (soit 15% de 8%).

- Si la société CLIENT achète des produits d'un grossiste au régime SIMPLES, elle ne devra pas procéder à une retenue à la source.

Traitement comptable de la retenue à la source :

La société qui consomme des services soumis à la retenue à la source, doit comptabiliser le coût du service pour la valeur totale, et comptabiliser les taxes à verser. Exemple avec la société RETENUE qui consomme des services de conseil fiscal d'une valeur de 20,000 R\$ auprès de la société FISCAL. La facture a été enregistrée le 31/08/2018, avec règlement prévu le 25/09/2018.

Soc. RETENUE :

Le 31 aout 2018

Services consommés (Résultat)	20,000	
Fournisseurs (Bilan)	20,000	
Fournisseurs (Bilan)	1,230	
PIS (0.65%) à payer (Bilan)	130	
COFINS (3%) à payer (Bilan)	600	
CSLL (1%) à payer (Bilan)	200	
IRRF (1.5%) à payer (Bilan)	300	

Le 20 septembre 2018

IRRF à payer (Bilan)	300	
PIS à payer (Bilan)	130	
COFINS à payer (Bilan)	600	
CSLL à payer (Bilan)	200	
Banque (Bilan)	1,230	

Le 25 septembre 2018

Fournisseurs (Bilan)	18,770	
Banque (Bilan)	18,770	

Soc. FISCAL :

Le 31 aout 2018

Clients (Bilan)	20,000	
Ventes (Résultat)		20,000
PIS à récupérer (Bilan)	130	
COFINS à récupérer (Bilan)	600	
CSLL à récupérer (Bilan)	200	
IRRF à récupérer (Bilan)	300	
Clients (Bilan)		1,230

Le 31 aout 2018

PIS sur CA (Résultat)	130	
COFINS sur CA (Résultat)	600	
PIS à récupérer (Bilan)		130
COFINS à récupérer (Bilan)		600

Le 25 septembre 2018

Banque	18,770	
Clients		18,770

Avec cette écriture, il est possible de constater que la société FISCAL a un crédit de CSLL et d'IRPJ. A la fin de l'année, même si la société FISCAL est au régime REAL, et même si elle réalise une perte nette, elle aura 'payé' indirectement – à travers les rétentions à la source faites par ses clients des impôts sur les bénéfices (IRPJ et CSLL). Ces impôts resteront à l'actif et pourront être compensés avec les bénéfices futurs.

A noter que les retenues à la source dépendent du 'Code Service' qui apparait sur la facture. Ainsi en fonction du code, il y aura seulement un ou plusieurs impôts qui seront retenus et payés par le client.

CHAP 13 – EXPORTER VERS LE BRÉSIL

Le Brésil est un pays protectionniste ; les taxes à l'importation peuvent faire doubler le prix des produits exportés vers le Brésil. Importer au Brésil coûte cher. A tel point que l'implantation physique sur le territoire est vivement recommandée et devient incontournable pour ceux des exportateurs qui ont des objectifs ambitieux de conquête de parts de marché.

Par ailleurs, la réglementation et la fiscalité brésiliennes relatives aux échanges commerciaux sont très marquées par son appartenance au Mercosul (ou Mercosur).

SISCOMEX

Le Siscomex (Système Intégré du Commerce Extérieur) est un système informatique, accessible à travers une application Internet. Il est le système clé de tout le dispositif fédéral d'enregistrement, d'autorisation et de suivi à la fois des exportations et des importations. Pour y avoir accès, il est nécessaire d'être enregistré au Répertoire des Exportateurs et des Importateurs (« REI »).

C'est avec le Siscomex qu'exportateurs et importateurs produisent les documents demandés: déclarations et autorisations d'importation et d'exportation.

Pour utiliser Siscomex, il est dans un premier temps nécessaire de s'y enregistrer. Chaque collaborateur de la société ayant besoin d'utiliser Siscomex utilisera son CPF (équivalent numéro Insee brésilien) pour s'y enregistrer et indiquera le CNPJ (équivalent SIRET) de la société. Le CPF servira d'identifiant et sera accompagné par un mot de passe.

Le ou les représentants légaux de la société déterminent lesquels de leurs collaborateurs peuvent utiliser Siscomex, et sont tenus responsables de ces choix. La loi permet que soit désigné comme utilisateur Siscomex, un représentant non salarié (« despachante »), un salarié, ou un associé.

Par ailleurs l'importateur – ou le plus souvent le despachante – devra éditer une facture d'entrée (« Nota Fiscal de Entrada »). En effet, les

marchandises vendues par l'exportateur étranger seront accompagnées d'une facture qui ne respectera pas les critères brésiliens. L'acheteur (ou quelqu'un pour son compte) devra donc lui-même émettre une Nota Fiscal de Entrada. Cette NFE accompagnera les marchandises lors de leur transport sur le sol brésilien.

SISCOSERV

Selon la loi n° 12.546 de 2011 et les réglementations rendues par l'administration fiscale depuis 2012, les sociétés domiciliées au Brésil ont l'obligation d'informer toute transaction effectuée avec des personnes domiciliées à l'étranger concernant des biens intangibles, des prestations de services, l'envoi de royalties ou toute opération qui va modifier le patrimoine des personnes résidentes. Cette déclaration est appelée SISCOSERV ('Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços').

Cette nouvelle obligation est née dans le même esprit que le système de contrôle des marchandises (le [SISCOMEX](#)) déjà en vigueur au Brésil. Il ne s'agit pas d'un impôt à payer mais d'une obligation d'information à l'administration fédérale brésilienne.

LES ASSUJETTIS A CETTE DECLARATION AUPRES DU SISCOSERV

Sont soumis à l'enregistrement des informations les prestataires de services, résidents ou domiciliés au Brésil ; les cessionnaires ou concessionnaires de droits intangibles, résidents ou domiciliés au Brésil.

Sans doute, la loi a-t-elle voulu toucher un très grand nombre des personnes résidentes au Brésil qui opèrent dans le cadre du commerce international dans les domaines de la prestation de services et la négociation de biens intangibles.

Toutefois, les sociétés qui ont opté pour le Régime SIMPLES, et les personnes physiques qui réalisent des opérations d'une valeur inférieure à 30,000 USD par mois ne rentrent pas dans le champ d'application de cette obligation.

LES OPERATIONS CONCERNEES

Toute opération de prestation de services, acquisition ou vente de biens intangibles ou toute opération qui modifie le patrimoine des personnes résidentes au Brésil rentre dans le champ d'application. De même pour les opérations concernant la prestation de services transfrontaliers de toute sorte (rendues entre une société brésilienne et une société étrangère).

Enfin les opérations liées à des biens intangibles, à savoir les paiements de royalties, la réalisation de contrats de transfert de technologie ; les prestations de services d'assistance technique et scientifique ; les contrats de franchise ; les cessions et concessions de softwares ; les licences liées à la cession de propriété intellectuelle.

COMMENT PROCEDER ?

Les informations doivent être envoyées par voie électronique sur le site de l'administration fiscale (la Receita Federal) ou sur celui du secrétariat du gouvernement fédéral, responsable pour le commerce et les services.

La classification des services est définie selon la Nomenclature brésilienne des services, (Nomenclature Brasileira de Serviços, Intangíveis e outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio, NBS) mise en place par le règlement n° 7.708/2012. Cette liste se base sur la Classification centrale des produits (CPC) faite par les Nations unies, qui couvre les biens et services.

LES DELAIS D'INFORMATION ET LES PENALITES

Les informations doivent être rendues avant le dernier jour du mois qui suit la date du début de la prestation de service.

Pour les déclarations faites hors délais, l'amende est de 500 réais par mois par déclaration pour les sociétés soumises au bénéfice présumé et de 1.500 réais par mois, pour les sociétés soumises au régime fiscal du bénéfice réel.

Elle s'élève à 0,2% du chiffre d'affaires du mois antérieur à celui-ci de la déclaration dans le cas où les personnes envoient des données incomplètes ou erronées.

Malheureusement, au contraire du SISCOMEX qui simplifie les processus d'importation et d'exportation au Brésil, le SISCOSERV est davantage un outil de contrôle gouvernemental.

LICENCE/AUTORISATION D'EXPORTATION

En règle générale, les importations au Brésil sont dispensées d'une autorisation d'importation ("licenciamento") et n'ont besoin que d'une Déclaration d'Importation (DI – obtenu avec le SISCOMEX). Au-delà de la production de statistiques, cette déclaration permet aux autorités douanières de préparer la réception et le contrôle des marchandises à recevoir.

Pour quelques marchandises ou opérations spéciales, qui sont sujets à contrôles, l'autorisation peut être automatique ou non, et préalable à l'embarquement des marchandises au lieu d'expédition.

Actuellement, les opérations de « drawback » sont les seules à être automatiquement autorisées, et sont conduites préalablement aux démarches douanières.

Dans tous les cas, l'importateur devra toujours consulter le Siscomex afin de vérifier le traitement administratif auquel sera soumise son opération. Il y découvrira la liste des produits nécessitant l'obtention d'une Licence d'Importation (on y trouve par exemple, les jouets, des produits électroniques, des textiles,...).

La licence doit présenter, sur 5 fiches indépendantes, des informations :

- sur l'importateur, le pays de provenance, les Etats fédérés destinataires,
- sur le fournisseur,
- sur la marchandise,
- sur les termes de la négociation,
- sur les sujets additionnels.

POUR COMPTE DE TIERS & SUR COMMANDE

POUR COMPTE DE TIERS

Compte tenu des difficultés administratives et aussi de la tendance

générale à l'externalisation des services, il existe un mode d'importation 'pour compte de tiers' (« por conta e ordem »). Ce mode est réglementé par la SRF (Secretaria da Receita Federal). Ce mode prévoit qu'une société spécialisée, avec les ressources de l'importateur, s'occupe pour le compte de celui-ci des démarches d'importation.

Dans ce cas, les deux sociétés – l'importateur et le prestataire de services spécialisé dans la gestion de l'importation – doivent être toutes deux enregistrées dans le SISCOMEX. Le contrat signé entre l'importateur et le prestataire spécialisé doit être présenté à la SRF, ceci afin que dans le système SISCOMEX, la relation contractuelle soit enregistrée jusqu'au terme du contrat.

C'est l'importateur qui devra s'acquitter des impôts et taxes prévus. Le prestataire de service fournira une facture pour les seuls services de gestion douanière rendus.

SUR COMMANDE

Dans ce cas, une société de trading reçoit une commande d'une société brésilienne pour acheter à l'étranger une certaine quantité d'un certain produit. Ici, la société de trading sera la seule à devoir être enregistrée dans le SISCOMEX, et aura la responsabilité de payer l'exportateur et de régler les impôts et taxes applicables. Cette société aura aussi le pouvoir de sélectionner le vendeur et de négocier prix et conditions de vente.

Il y a ici une véritable substitution d'une société (la société acheteur) par une autre (la société intermédiaire 'importateur'), tant aux yeux de l'exportateur qu'aux yeux de l'administration douanière.

NOMENCLATURE COMMUNE DU MERCOSUL

Depuis 1996 et la signature de l'accord Mercosul (Brésil, Argentine, Uruguay, et Paraguay), les marchandises importées et exportées sont classées suivant la Nomenclatura Comum do Mercosul (« NCM »), laquelle a également été adoptée par les trois autres pays du Mercosul.

Les codes de classifications sont formés de 8 caractères et sont basés sur le Système Harmonisé (« SH »). Le SH est une nomenclature internationale de classification des marchandises, basée sur une structure de codes et de descriptions pour divers produits commercialisés à l'international. Ce système a été créé pour permettre la collecte d'informations et la production de statistiques internationales cohérentes

sur les échanges commerciaux internationaux.

Cette NCM contient 21 sections divisées en 99 chapitres (en annexe 6 : l'exemple du chapitre 88). Elle est disponible sur :

<http://www.mdic.gov.br/sitio/interna>

La correcte classification suivant cette NCM est d'autant plus importante que les produits sont soumis à des niveaux de taxes différents. Une erreur de classification peut entraîner le paiement de la différence de taxes, ainsi qu'une amende d'un montant au moins égal à 1% de la valeur déclarée.

Davantage d'informations sur la NCM en annexe 7 (en anglais).

TARIFICATION EXTERIEURE COMMUNE DU MERCOSUL

Les quatre pays du Mercosul se sont mis d'accord sur une liste de Tarifs Extérieurs Communs (Tarifa Externa Comum – « TEC »). Cette liste présente les taux applicables à chacun des produits classés selon la NCM.

Les taux devaient être compris entre 0% et 20%. Cependant, pour protéger principalement les productions locales d'automobile et de textile, des taux de 35% ont été instaurés.

Une fois que le code produit (8 chiffres) a été identifié sur la liste NCM, il est possible de lire dans cette TEC le niveau de l'impôt d'importation qui lui est imposé.

La fonction de l'impôt d'importation est dite 'économique'. Pour cette raison, la Constitution prévoit que cet impôt ne soit pas soumis au principe d'antériorité. Dit autrement : les modifications de taux peuvent valoir pour l'exercice fiscal au cours duquel la loi a été votée.

A cet impôt d'importation peuvent s'ajouter des frais de débarquement et manutention des marchandises, normalement peu significatifs.

DEROGATION EX-TARIFARIO

Cependant, il existe des possibilités de dérogation à cette tarification commune. Les Etats du Mercosul s'autorisent ces dérogations (à la baisse) sous des conditions limitatives.

La principale dérogation est appelée 'Ex-Tarifario' :

Dans le but de stimuler les investissements productifs (Biens en capital, informatique et télécommunications), la CAMEX (Commission du Commerce Extérieur) a prévu la possibilité de réduire temporairement et exceptionnellement les impôts d'importation, ceci à la condition qu'il n'y ait pas de production nationale (art. 2^o du Décret n^o 4.732, du 10 juin 2003).

Dans la TEC, ces produits pouvant faire l'objet d'une dérogation, sont identifiés par la présence de « BK » (pour les 'biens en capital') ou « BIT » (produits IT). L'annexe 8 présente un extrait choisi de la TEC ; lequel fait apparaître certains produits bénéficiant d'une possibilité de traitement privilégié.

L'exportateur peut demander une dérogation et être soumis ainsi à un impôt sur les importations limité à 2%, et ceci pour une période de 2 années (renouvelable).

La résolution n^o35 Camex du 22/11/2006 présente les formalités à suivre et informations à fournir. Les demandes doivent :

- être adressées au Secrétaire du Développement de la Production du Ministère du Développement, de l'Industrie et du Commerce Extérieur (MDIC) en deux exemplaires, par une société brésilienne,
- contenir notamment les coordonnées sociales du demandeur, les descriptions techniques et classifications du produit, prévision des montants – en valeur et volume – d'exportation, les investissements liés,
- être accompagnée d'un CD-ROM contenant l'intégralité des éléments de la demande. Les exigences :
- utiliser le formulaire prévu et disponible sur le site du Ministère (<http://www.mdic.gov.br>).
- être présentées par une société ou un syndicat professionnel,

- concerner un unique produit (unique code NCM),
- être accompagnée par les catalogues et la documentation technique (en langue portugaise),
- décrire les caractéristiques du produit qui sont essentielles et fondamentalement discriminantes pour l'utilisateur,
- informer un email de contact,
- optionnellement, communiquer les consultations réalisées auprès de la Receita Federal quant à la classification fiscale du produit.

Une fois respectées les conditions de fond et de forme, le Ministère effectue une consultation publique, via internet, afin que les producteurs brésiliens de produits équivalents puissent se manifester et contester la demande de réduction des impôts d'importation. Le dossier de contestation doit lui aussi respecter des règles de forme et de fond. Il est transmis au demandeur qui pourra y répondre et argumenter. Possiblement, le Ministère fera des contrôles techniques pour vérifier les informations communiquées par les différentes parties. Il faut compter de nombreux mois, et souvent plus d'une année pour que ce procès aboutisse.

Le CAMEX publie chaque trimestre la liste des produits approuvés et bénéficiant dès lors d'une réduction. Elle est disponible sur le site suivant : <http://www.camex.gov.br>.

AUTRES IMPOTS ET TAXES SUPPORTES PAR LES IMPORTATIONS

A l'Impôt sur les Importations (« II »), viennent s'ajouter l'IPI, l'ICMS, COFINS, et PIS.

Alors que l'II s'applique sur la valeur douanière (« CIF »), il n'en est pas de même pour les autres impôts.

L'II est calculé sur CIF Taux II de la TEC * CIF

L'IPI est calculé sur CIF+II

L'ICMS est calculé sur CIF+II+IPI+PIS Import+COFINS Import

La PIS est calculée sur CIF

La COFINS est calculée sur CIF

Item	Calculation	Tax Rate	Value
FOB Price			100.000
Insurance & Freight		5,00%	5.000
CIF Price			105.000
II (Import Tax)	CIF * II	9,00%	9.450
Landed Cost	CIF + II		114.450
IPI (Tax on Industrialised Products)	(CIF+II) * IPI	10,00%	11.445
ICMS (Tax on merchandise)	(CIF+II+IPI+PIS Import+COFINS Import)/ (1-ICMS)*ICMS	18,00%	30.344
PIS Import (Tax on turnover)	CIF * PIS Import	2,10%	2.205
COFINS Import (Tax on turnover)	CIF * COFINS Import	9,65%	10.133
Total		53,75%	168.576

L'ICMS est calculé à travers une équation à une inconnue. Par ailleurs, l'ICMS s'applique aussi sur les 'autres' postes de dépenses tels que le fret, l'assurance, les coûts de manutention. Comme ces coûts ne sont connus précisément qu'après l'expédition des marchandises, le montant exact d'ICMS n'est connu qu'à posteriori.

Par ailleurs, de par leur complexité, COFINS et PIS nécessitent une calculatrice scientifique pour être calculés! Ces formules nous rappellent que ce sont des ingénieurs qui ont participé à la genèse de la fiscalité brésilienne sur les importations.

Hormis l'II, tous les autres impôts qui s'appliquent permettent d'établir une égalité de traitement entre produits importés et produits fabriqués au Brésil, lesquels se voient appliqués également ces taxes. Par contre, les taux de PIS et COFINS sont plus élevés sur les produits importés que sur les fabrications nationales.

Jusqu'en 2013, le montant d'ICMS était intégré à la base de calcul des contributions PIS et COFINS ; il y avait donc des impôts à payer sur des impôts, effet multiplicateur. Les juges du STF (Tribunal Suprême Fédéral) ont décidé que telle que décrite ci-dessous était inconstitutionnelle! Après quelques années d'incertitudes réglementaires – chose habituelle au Brésil – cette baisse de la base de calcul du PIS et COFINS est appliquée par tous.

SIMULATEUR DE CALCUL DES TAXES D'IMPORTATION

Ces calculs sont complexes ; fort heureusement, le Ministère de l'Economie met à disposition un simulateur (en langue portugaise uniquement, et disponible sur <http://www4.receita.fazenda.gov.br/simulador/>), qui permet de calculer l'ensemble des impôts et taxes dus pour chaque produit référencé dans la NCM.

Pour utiliser ce simulateur, il est juste nécessaire de saisir :

- le code NCM de son produit,
- la valeur douanière,
- la devise,
- le taux d'ICMS (variable selon les Etats).

Ce simulateur – bien qu'en langue portugaise – est simple d'utilisation. En saisissant ces 4 informations, il donne automatiquement les montants d'II, d'IPI, de PIS et de COFINS.

Vous trouverez en annexe 9, un exemple de simulation réalisée pour une importation d'un article de laboratoire/pharmaceutique. Les données suivantes ont été saisies dans cet exemple :

- code NCM : 3926.90.40
- valeur douanière : 100
- devise : Euro
- taux d'ICMS : 17%

CAS PARTICULIERS

Il existe de très nombreuses exceptions. Cet outil de simulation ne peut suffire pour obtenir une information certaine sur le niveau de taxes que subiront les produits importés au Brésil.

ZONE FRANCHE DE MANAUS

Le Pôle Industriel de Manaus (PIM), est la principale zone franche du Brésil et bénéficie d'avantages fiscaux.

Par exemple, toute marchandise importée de l'étranger dans le PIM,

destinée au secteur de la pêche et de l'élevage (secteur de l'économie traditionnelle de l'Etat de Amazonas), est exemptée d'IPI

Les biens consommés et immobilisés dans le PIM sont exemptés de taxes d'importation (II). Les composants, matières premières, emballages, produits secondaires ou intermédiaires destinés à être transformés bénéficient d'un régime de suspension à l'entrée du PIM. Ils sont exemptés d'II si les produits qu'ils intègrent sont destinés à l'exportation. S'ils entrent sur le marché brésilien, ils bénéficient néanmoins d'une réduction de 88% sur les droits normaux.

Dans le cas des secteurs automobile et informatique, les pièces et composants ont une réduction qui est pondérée par un coefficient d'intégration prenant en compte la valeur ajoutée locale. La réduction varie entre 65% et 88%.

Les avantages concédés par l'Etat d'Amazonas ont été couronnés de succès. Encore récemment, Foxconn – qui fabrique notamment l'iPhone et l'iPad pour le compte d'Apple, a annoncé la création d'une usine à Manaus afin de contourner au mieux les barrières douanières brésiliennes.

Dans tous les cas, l'ICMS doit être acquitté au taux de 17% lors de l'entrée sur le territoire d'Amazonas, pour un produit étranger quel que soit son usage (ou 25% pour un nombre limité de produits).

En contrepartie des avantages fiscaux, et sauf pour les machines et équipements étrangers, il est nécessaire de s'acquitter de deux impôts (1.96% et 2% de la valeur FOB) auprès de la SUFRAMA et de la Secretaria da Fazenda (SEFAZ).

Par ailleurs, le gouvernement brésilien prévoit de créer 22 zones franches pour simplifier l'implantation des entreprises, lesquelles bénéficieront d'une exonération totale des impôts fédéraux et étatiques. En retour, elles devront exporter hors des frontières un minimum de 80% de leur production.

MARCHES REGLEMENTES

Certains secteurs sont particulièrement réglementés. Ainsi, pour

commercialiser des produits cosmétiques et médicaux, l'enregistrement auprès de l'ANVISA (Agence Nationale de Vigilance Sanitaire brésilienne) est obligatoire. Les procédures sont tellement complexes et longues (comparables à celles du FDA américain) que des acteurs se spécialisent dans l'obtention de ces autorisations. Même contrainte en ce qui concerne le secteur agro-alimentaire pour lequel les démarches s'effectuent auprès du Ministère brésilien de l'Agriculture, de l'Élevage, et de l'Approvisionnement (MAPA).

Par ailleurs, les secteurs des télécommunications, des médias, de la santé, du transport aérien et maritime, de même que la propriété foncière sont règlementés. La possibilité de prise de contrôle y est le plus souvent limitée.

En toute fin d'année 2018 (MP n° 863/2018), le gouvernement a décidé de supprimer le seuil de contrôle d'une compagnie aérienne par un investisseur étranger (il était de 20%) ; cette décision doit encore être confirmée par le Parlement.

EXPORTER DES SERVICES VERS LE BRÉSIL

Tout comme les services non importés, les services importés sont soumis aux taxes et impôts suivant : PIS, COFINS, et ISS (l'ISS est calculé de la même façon que pour les services 'nationaux'). Par ailleurs, il faut prévoir un impôt sur les bénéfices (IRRF) au taux de 15% ou 25% en fonction de la nature de la prestation.

SUR LA CHAÎNE LOGISTIQUE

Il ne suffit pas de produire, encore faut-il acheminer les produits jusqu'à leurs destinataires. C'est sur ce point que le Brésil a un gros effort à faire. Sur l'ensemble des paramètres de la chaîne logistique, le pays est en retard par rapport à ses principaux concurrents.

Ainsi, le temps moyen de convoyage de marchandises du fabricant au point d'embarquement pour les exportations est en moyenne de 3,5 jours ; et il est de 7 jours depuis le point d'entrée des marchandises importées jusqu'au destinataire, alors que ce délai est de 4 jours au Canada et 4,5 jours en France.

Les infrastructures progressent, mais les difficultés administratives et douanières restent très pénalisantes.

Ces délais n'incluent pas le passage en douane, qui constitue l'autre - pour ne pas dire le principal - paramètre pénalisant pour le Brésil. Ainsi, à l'importation comme à l'exportation, un container est immobilisé près de 6 jours en moyenne pour les formalités douanières ! En comparaison, le temps d'immobilisation est d'un peu plus de 1,5 jour en France, et moins d'une journée au Canada. Au total, ce sont 9 à 13 jours qui sont nécessaires, en moyenne, pour convoier des marchandises entre l'expéditeur et le destinataire, entre le point d'entrée et de sortie du pays, alors qu'il n'en faut que 3 à 5 pour le Canada et 5 à 6 pour la France, pourtant classée "seulement" 18ème par la Banque Mondiale.

CHAP 14 – EXPORTER HORS DU BRESIL

TAXES D'EXPORTATION

GENERALITES

L'Impôt à l'Exportation (Imposto de Exportação « IE ») est de la compétence exclusive de l'Etat Fédéral (art 153, II). Il détermine le taux applicable.

Le fait générateur est la sortie du produit du territoire national brésilien, que l'acte de vente ait été réalisé ou non. Le fait générateur est considéré réalisé quand les documents administratifs de douane sont validés.

TAUX ET BASE DE CALCUL

La base de calcul est le prix normal auquel le produit – ou un produit équivalent – serait vendu dans des conditions normales de concurrence sur le marché international. Le prix de vente au comptant, FOB, est indicatif du prix normal.

Pour déterminer la base de calcul de l'impôt, le prix de vente des marchandises exportées ne pourra être inférieur au prix d'acquisition ou de production, augmenté des impôts et taxes acquittés, et d'une marge de 15% sur la somme des coûts, impôts et taxes.

Le taux en vigueur est de 30% (Décret loi N° 1.578, du 11/10 /1977). Le pouvoir fédéral peut augmenter ce taux sans toutefois aller au-delà de 150%. Cependant, dans un souci d'équilibre de la balance commerciale, l'impôt exigé est communément nul.

AIDES A L'EXPORTATION

PROEX

Le Ministère du Commerce Extérieur a mis au point un Programme de Financement des Exportations (« PROEX »).

Ce programme fédéral est destiné principalement aux PME ; seules les sociétés ayant un CA annuel brut inférieur à 60M R\$ peuvent y participer.

Il existe également une liste des produits pouvant bénéficier de cette aide ; cette liste est basée sur la NCM. Dans la pratique, presque tous les produits sont éligibles, seules les matières premières en sont

exclues. Les services sont aussi éligibles.

Pour chacun des produits et services existe une durée maximale de financement allant de 2 à 120 mois.

Les avantages offerts par PROEX :

- financement du montant des exportations,
- rapidité pour l'approbation du financement par Banco do Brasil,
- pas de limite minimale de valeur ou de quantité,
- l'abandon possible du processus de financement n'entraîne aucune pénalité/charge,
- toutes les conditions de vente habituelles au commerce international (Incoterms) sont acceptées,

En contrepartie, PROEX exige une garantie.

Pour solliciter un financement PROEX, il est nécessaire de s'adresser à l'un des 18 gérants régionaux de soutien au commerce extérieur de Banco do Brasil (Gerencia Regional de Apoio ao Comercio Exterior do Banco do Brasil – « GECEX »).

BNDES - EXIM

De même, la BNDES (Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social) propose l'EXIM. Ce financement peut couvrir aussi bien l'exportation que la phase de production des biens destinés à l'exportation.

Financement de la production :

- jusqu'à 18 mois de biens et services destinés à l'exportation,
- pour l'automobile, financement jusqu'à 450 jours de la production de véhicules destinés à l'export,
- conditions spéciales pour le financement de l'augmentation des ventes à l'export,

Financement de la commercialisation :

- Financement de la commercialisation des biens et services exportés pour une période maximale de 12 années, par escompte des créances de l'exportateur,

Plus d'informations (en portugais):

<https://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/financiamento/financiamentos>

DRAWBACK

Le Drawback est considéré par la législation brésilienne comme une procédure d'incitation à l'exportation, utilisable lors d'opérations d'importation. Le principe consiste à importer des matières premières, produits semi-finis ou autres biens en franchise de taxes, sous réserve qu'ils soient employés dans un processus de production sur le marché local, et que les produits finis soient destinés à être exportés.

Il existe trois formes de drawback :

- Le drawback « suspension » : le paiement des impôts et taxes est suspendu jusqu'à preuve de l'exportation des produits finis.
- Le drawback « exemption » : des pièces sont importées en franchise de taxes, car elles remplacent d'autres pièces, importées normalement, alors qu'elles ont finalement été intégrées à un produit exporté par la suite.
- Le drawback « restitution » : même cas de figure que précédemment mais, dans ce cas, mise en place d'un crédit d'impôt.

CREDITS DE PIS ET COFINS

Comme indiqué dans un message précédent PIS et COFINS ne s'appliquent pas aux exportations.

Par ailleurs, les sociétés qui appliquent le régime fiscal REAL peuvent déduire de leur débit de PIS et COFINS (PIS et COFINS collectés sur ventes réalisées au Brésil) leur crédit de PIS et COFINS (PIS et COFINS payés lors des achats).

Débit de PIS COFINS (collecté sur ventes au Brésil) – Crédit de PIS COFINS (payé lors des achats) = net à payer à l'Administration.

Puisque PIS et COFINS ne s'appliquent pas aux exportations, une société qui exporte tout ou partie de sa production n'aura pas ou peu de PIS et

COFINS collectés. Dans un cas extrême, une société qui vendrait 100% de ses produits ou services à l'export aurait 0 R\$ de PIS et COFINS à régler à l'Administration. Cette même société aurait des crédits de PIS et COFINS à son actif qu'elle ne pourrait pas utiliser/compenser avec les débits à régler.

Crédits de PIS COFINS – 0 R\$ (Débits de PIS COFINS) = Crédits PIS COFINS inutilisés et 'bloqués' à l'actif.

La loi brésilienne autorise la demande de remboursement de ces crédits de PIS et COFINS, ou leur utilisation en les déduisant des autres impôts fédéraux (principalement les impôts sur les bénéfices IRPJ et CSLL).

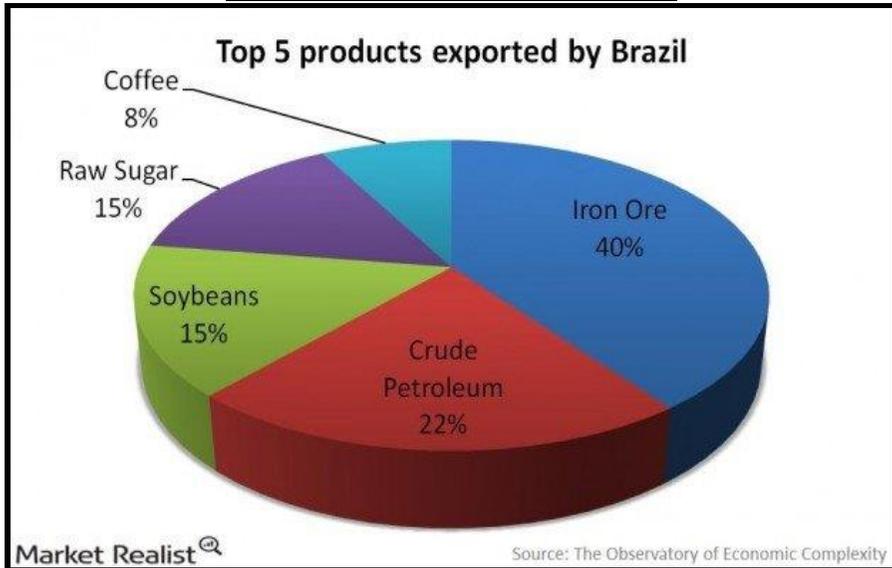
Pendant de nombreuses années, les autorités ont limité ce droit au remboursement uniquement pour les crédits de PIS et COFINS provenant d'achat sur le territoire national. En 2018, les autorités (COSIT 70/2018) ont indiqué que les crédits de PIS et COFINS obtenus lors du paiement d'importations pouvaient eux aussi faire l'objet d'une demande de remboursement ou de compensation.

ANNEXES

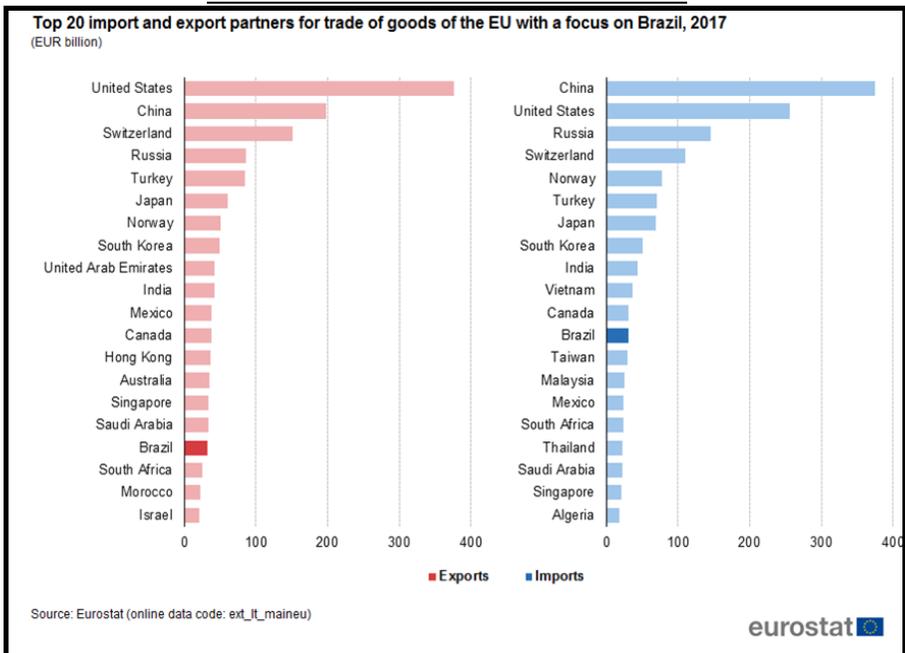
Malgré les recherches entreprises, certaines informations ne sont pas disponibles en français. Ainsi, certaines des annexes ci-dessous sont en langue anglaise ou portugaise.

ANNEXE 1 - DIVERS

PRINCIPALES EXPORTATIONS



COMMERCE EUROPE ET BRÉSIL



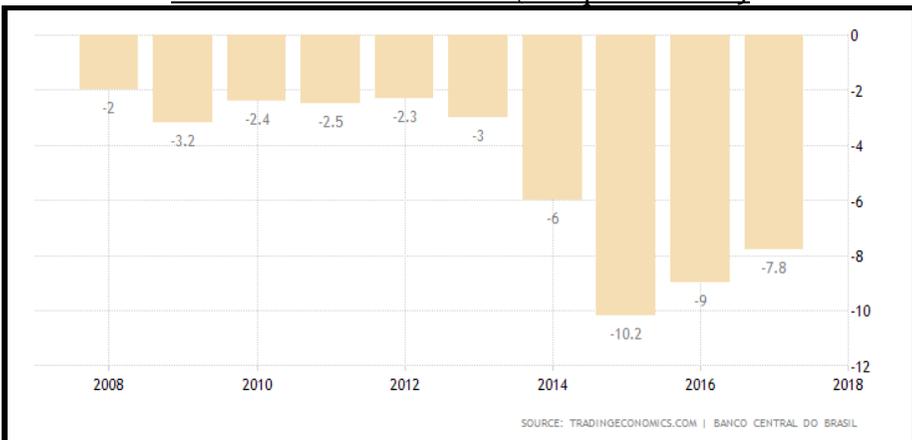
CLASSEMENT INTERNATIONAL (Ministère de l'Economie)

Brazil in the World - Production and Exports of Selected Products

PRODUCTS	PRODUCTION	EXPORTS
açúcar / SUGAR / AZÚCAR	1 ^o	1 ^o
café / COFFEE	1 ^o	1 ^o
suco de laranja / ORANGE JUICE	1 ^o	1 ^o
etanol / ETHANOL	2 ^o	1 ^o
carne bovina / BEEF / CARNE	2 ^o	1 ^o
fumo / TOBACCO / HUMO	2 ^o	1 ^o
soja em grão / SOY BEANS / GRANOS DE SOJA	2 ^o	2 ^o
couros e peles / LEATHER AND FUR	2 ^o	4 ^o
carne de frango / CHICKEN MEAT / POLLO	3 ^o	1 ^o
minério de ferro / IRON ORE	3 ^o	2 ^o
calçados / SHOES / CALZADOS	3 ^o	6 ^o
óleo de soja / SOYBEAN OIL / ACEITE DE SOJA	4 ^o	2 ^o
farelo de soja / SOYBEAN RESIDUE	4 ^o	2 ^o
milho / MAIZE / MAÍZ	4 ^o	3 ^o
aviões / AIRPLANES / AVIONES	4 ^o	4 ^o
carne suína / PORK MEAT / CARNE DE CERDO	4 ^o	4 ^o
algodão / COTTON / ALGODÓN	5 ^o	5 ^o
automóveis / CARS / AUTOMÓVILES	5 ^o	12 ^o
alumínio / ALUMINIUM / ALUMINIO	7 ^o	6 ^o
aço / STEEL / ACERO	9 ^o	13 ^o

Sources : EMBRAER; ABICALÇADOS; ANFAVEA; ACICB; GTIS; U. S. Geological Survey

DEFICIT BUDGETAIRE (Banque Centrale)



ANNEXE 2 – CONVENTION FRANCE/BRESIL

**CONVENTION ENTRE
LA REPUBLIQUE FRANÇAISE ET
LA REPUBLIQUE FEDERATIVE DU BRESIL
TENDANT A EVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS ET A
PREVENIR L'EVASION
FISCALE EN MATIERE D'IMPOTS SUR LE REVENU
(ENSEMBLE UN PROTOCOLE)
signée à Brasilia le 10 septembre 1971,**

approuvée par la loi n° 71-1035
du 24 décembre 1971
(JO du 27 décembre 1971),
entrée en vigueur le 10 mai 1972
et publiée par le décret n° 72-1054
du 18 novembre 1972
(JO du 28 novembre 1972)
Protocole annexé à la Convention

CONVENTION ENTRE LA REPUBLIQUE FRANÇAISE ET LA REPUBLIQUE
FEDERATIVE DU BRESIL TENDANT A EVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS
ET A PREVENIR L'EVASION FISCALE EN MATIERE D'IMPOTS SUR LE
REVENU (ENSEMBLE UN PROTOCOLE)

Le Président de la République française et le Président de la République
fédérative du Brésil,

Désireux d'éviter dans la mesure du possible les doubles impositions et de
prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, ont désigné à
cette fin comme plénipotentiaires :

Le Président de la République française :
M. Valéry Giscard d'Estaing, ministre de l'économie et des finances ;

Le Président de la République fédérative du Brésil :

M. Mario Gibson Barboza, ambassadeur du Brésil, ministre d'Etat des relations extérieures,

Lesquels, après avoir présenté leurs pouvoirs qui ont été reconnus en bonne et due forme, sont convenus des dispositions suivantes :

Article 1er

Personnes visées

La présente Convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un Etat contractant ou de chacun des deux Etats.

Article 2

Impôts visés

1. Les impôts actuels auxquels s'applique la Convention sont :

a) Pour la France :

L'impôt sur le revenu ;

L'impôt sur les sociétés,

y compris toute retenue à la source, tout précompte ou tout versement anticipé afférents aux impôts visés ci-dessus, (ci-après dénommés " impôt français ") ;

b) Pour le Brésil :

L'impôt fédéral sur le revenu et les profits de toute nature, à l'exclusion de l'impôt sur les transferts excédentaires et sur les activités de moindre importance.

2. La Convention s'appliquera aussi aux impôts futurs de nature identique ou analogue qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient.

Article 3

Définitions générales

1. Dans la présente Convention :

a) Le terme " France " désigne les départements européens et d'outre-mer (Guadeloupe, Guyane, Martinique et Réunion) de la République française et les zones adjacentes aux eaux territoriales de la France sur lesquelles, en conformité avec le droit international, la France peut exercer les droits relatifs au lit de la mer, au sous-sol marin et à leurs ressources naturelles ;

b) Le terme " Brésil " désigne la République fédérative du Brésil ;

c) Les expressions " un Etat contractant " et " l'autre Etat contractant " désignent, suivant le contexte, la France ou le Brésil ;

d) Le terme " personne " comprend une personne physique, une société et tout autre groupement de personnes ;

- e) Le terme " société " désigne toute personne morale ou toute entité qui est considérée comme une personne morale aux fins d'imposition ;
- f) Les expressions " entreprise d'un Etat contractant " et " entreprise de l'autre Etat contractant " désignent respectivement une entreprise exploitée par un résident d'un Etat contractant et une entreprise exploitée par un résident de l'autre Etat contractant ;
- g) L'expression " autorité compétente " désigne :
1. en France : le ministre de l'économie et des finances ou son représentant dument autorisé ;
 2. au Brésil : le Ministre des Finances, le Secrétaire de la Recette fédérale ou ses représentants autorisés.
2. Pour l'application de la Convention par un Etat contractant, toute expression qui n'est pas autrement définie a le sens qui lui est attribué par la législation dudit Etat régissant les impôts faisant l'objet de la Convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente.

Article 4

Domicile fiscal

1. Au sens de la présente Convention, l'expression " résident d'un Etat contractant " désigne toute personne qui, en vertu de la législation dudit Etat contractant, est assujettie à l'impôt dans cet Etat, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue.
2. Lorsque, selon la disposition du paragraphe 1, une personne physique est considérée comme résident de chacun des Etats contractants, le cas est résolu d'après les règles suivantes :
 - a) Cette personne est considérée comme résident de l'Etat contractant où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent. Lorsqu'elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans chacun des Etats contractants, elle est considérée comme résidente de l'Etat contractant avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux) ;
 - b) Si l'Etat contractant où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des Etats contractants, elle est considérée comme résident de l'Etat contractant où elle séjourne de façon habituelle ;
 - c) Si cette personne séjourne de façon habituelle dans chacun des Etats contractants ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme résident de l'Etat contractant dont elle possède la nationalité ;

d) Si cette personne possède la nationalité de chacun des Etats contractants ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des Etats contractants tranchent la question d'un commun accord.

3. Lorsque, selon la disposition du paragraphe 1, une personne autre qu'une personne physique est considérée comme résident de chacun des Etats contractants, elle est réputée résident de l'Etat contractant où se trouve son siège de direction effective.

Article 5

Etablissement stable

1. Au sens de la présente Convention, l'expression " établissement stable " désigne une installation fixe d'affaires où l'entreprise exerce tout ou partie de son activité.

2. L'expression " établissement stable " comprend notamment :

a) Un siège de direction ;

b) Une succursale ;

c) Un bureau ;

d) Une usine ;

e) Un atelier ;

f) Une mine, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles ;

g) Un chantier de construction ou de montage dont la durée dépasse six mois.

3. On ne considère pas qu'il y a établissement stable si :

a) Il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise ;

b) Des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison ;

c) Des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de transformation par une autre entreprise ;

d) Une installation fixe d'affaire est utilisée aux seules fins d'acheter des marchandises ou de réunir des informations pour l'entreprise ;

e) Une installation fixe est utilisée, pour l'entreprise, aux seules fins de publicité, de fourniture d'informations, de recherches scientifiques ou d'activités analogues qui ont un caractère préparatoire ou auxiliaire.

4. Une personne agissant dans un Etat contractant pour le compte d'une entreprise de l'autre Etat contractant, autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant, visé au paragraphe 5, est considérée comme " établissement stable " dans le premier Etat si elle dispose dans cet Etat de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des

contrats au nom de l'entreprise, à moins que l'activité de cette personne ne soit limitée à l'achat de marchandises pour l'entreprise.

5. Une entreprise d'assurances d'un Etat contractant est considérée comme ayant un établissement stable dans l'autre Etat contractant dès l'instant que, par l'intermédiaire d'un représentant, elle perçoit des primes sur le territoire de ce dernier Etat ou assure des risques situés sur ce territoire.

6. On ne considère pas qu'une entreprise d'un Etat contractant a un établissement stable dans l'autre Etat contractant du seul fait qu'elle y exerce son activité par l'entremise d'un courtier, d'un commissionnaire général ou de tout autre intermédiaire jouissant d'un statut indépendant, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité.

7. Le fait qu'une société qui est un résident d'un Etat contractant contrôle ou est contrôlée par une société qui est un résident de l'autre Etat contractant ou qui y exerce son activité (que ce soit par l'intermédiaire d'un établissement stable ou non) ne suffit pas, en lui-même, à faire de l'une quelconque de ces sociétés un établissement stable de l'autre.

Article 6

Revenus immobiliers

1. Les revenus provenant de biens immobiliers sont imposables dans l'Etat contractant où ces biens sont situés.

2. a) L'expression " biens immobiliers " est définie conformément à la législation fiscale de l'Etat contractant où les biens considérés sont situés.

b) Cette expression englobe en tous cas les accessoires, le cheptel et l'équipement des exploitations agricoles et forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, l'usufruit des biens immobiliers et les droits à des redevances variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres ressources naturelles ; les navires, bateaux et aéronefs ne sont pas considérés comme biens immobiliers.

3. Les dispositions du paragraphe 1 s'appliquent aux revenus provenant de l'exploitation directe, de la location ou de l'affermage, ainsi que de toute autre forme d'exploitation de biens immobiliers.

4. Les dispositions des paragraphes 1 et 3 s'appliquent également aux revenus provenant des biens immobiliers d'une entreprise ainsi qu'aux revenus des biens immobiliers servant à l'exercice d'une profession libérale.

Article 7*Bénéfices des entreprises*

1. Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement stable.

2. Lorsqu'une entreprise d'un Etat contractant exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, il est imputé, dans chaque Etat contractant, à cet établissement stable les bénéfices qu'il aurait pu réaliser s'il avait constitué une entreprise distincte et séparée exerçant des activités identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues et traitant en toute indépendance avec l'entreprise dont il constitue un établissement stable.

3. Dans le calcul des bénéfices d'un établissement stable, sont admises en déduction les dépenses exposées aux fins poursuivies par cet établissement stable, y compris les dépenses de direction et les frais généraux d'administration ainsi exposés.

4. Aucun bénéfice n'est imputé à un établissement stable du fait que cet établissement stable a simplement acheté des marchandises pour l'entreprise.

5. Lorsque les bénéfices comprennent des éléments de revenus traités séparément dans d'autres articles de la présente Convention, les dispositions de ces articles ne sont pas affectées par les dispositions du présent article.

Article 8*Navigation maritime et aérienne*

1. Les bénéfices provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le siège de la direction effective de l'entreprise est situé.

2. Si le siège de la direction effective d'une entreprise de navigation maritime est à bord d'un navire, ce siège sera réputé situé dans l'Etat contractant où se trouve le port d'attache de ce navire ou, à défaut de port d'attache, dans l'Etat contractant dont l'exploitant du navire est un résident.

Article 9*Entreprises associées*

Lorsque :

a) Une entreprise d'un Etat contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre Etat contractant, ou que

b) Les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un Etat contractant et d'une entreprise de l'autre Etat contractant, et que, dans l'un et l'autre cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions acceptées ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient conclues entre des entreprises indépendantes, les bénéfiques qui, sans ces conditions, auraient été obtenus par l'une des entreprises mais n'ont pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéfiques de cette entreprise et imposés en conséquence.

Article 10*Dividendes*

1. Les dividendes payés par une société qui est résidente d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2. Toutefois, les dividendes peuvent être imposés dans l'Etat sur le territoire duquel la société qui paie les dividendes à son domicile fiscal et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 p. cent du montant brut des dividendes.

3. a) Les dividendes payés par une société ayant son domicile fiscal en France, qui donneraient droit à un avoir fiscal s'ils étaient reçus par une personne ayant son domicile réel ou son siège social en France, ouvrent droit, lorsqu'ils sont payés à des bénéficiaires qui sont des résidents du Brésil, à un paiement brut du Trésor français d'un montant égal à cet avoir fiscal, sous réserve de la déduction prévue au paragraphe 2 ci-dessus.

b) Les dispositions de l'alinéa a s'appliqueront aux bénéficiaires ci-après qui sont résidents du Brésil :

1. les personnes physiques assujetties à l'impôt brésilien à raison du montant total des dividendes distribués par une société résidente de France et du paiement brut visé à l'alinéa a ;

2. les sociétés qui sont assujetties à l'impôt brésilien à raison du montant total des dividendes distribués par la société résidente de France et du paiement brut visé à l'alinéa a.

4. A moins qu'elle ne bénéficie du paiement prévu au paragraphe 3, une personne résidente du Brésil qui reçoit des dividendes distribués par une société résidente de France peut demander le remboursement du précompte afférent à ces dividendes, acquitté, le cas échéant, par la société distributrice.

5. a) Le terme " dividende " employé dans le présent article désigne les revenus provenant d'actions, actions ou bons de jouissance, parts de mine, parts de fondateurs ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances, ainsi que les revenus d'autres parts sociales assimilés aux revenus d'actions par la législation fiscale de l'Etat dont la société distributrice est résidente.

b) Sont également considérés comme des dividendes payés par une société résident de France le paiement brut représentatif de l'avoir fiscal visé au paragraphe 3 et les sommes remboursées au titre du précompte visées au paragraphe 4 qui sont afférents aux dividendes payés par cette société.

6. Les dispositions du paragraphe 2 ne concernent pas l'imposition de la société pour les bénéfices qui servent au paiement des dividendes.

7. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire des dividendes réside d'un Etat contractant a, dans l'autre Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est résidente, un établissement stable auquel se rattache effectivement la participation génératrice des dividendes. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.

8. a) Lorsqu'une société résidente du Brésil a un établissement stable en France, elle peut y être assujettie à un impôt retenu à la source conformément à la législation française mais cet impôt est calculé au taux prévu au paragraphe 2 de l'article 10 sur une base correspondant aux deux tiers du montant des bénéfices de l'établissement stable, déterminé après paiement de l'impôt sur les sociétés afférent auxdits bénéfices.

b) Lorsqu'une société résidente de France a un établissement stable au Brésil, elle peut y être assujettie à un impôt retenu à la source conformément à la législation brésilienne, mais cet impôt ne peut pas excéder 15 p. cent du montant brut du bénéfice de l'établissement stable, déterminé après le paiement de l'impôt sur les sociétés afférent auxdits bénéfices.

9. Les limitations du taux de l'impôt prévues au paragraphe 2 et à l'alinéa b du paragraphe 8ci-dessus ne s'appliqueront pas aux revenus qui seront payés ou transférés jusqu'à l'expiration de la troisième année civile suivant l'année au cours de laquelle interviendra la signature de la présente Convention.

Article 11*Intérêts*

1. Les intérêts provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.
2. Toutefois, ces intérêts peuvent être imposés dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 p. cent du montant brut des intérêts.
3. Par dérogation aux dispositions du paragraphe 2 :
 - a) Les intérêts des prêts et crédits consentis par le Gouvernement d'un Etat contractant ne sont pas imposés dans l'Etat d'où ils proviennent ;
 - b) Le taux de l'impôt ne peut excéder 10 p. cent en ce qui concerne les intérêts des prêts et crédits consentis, pour une durée minimum de sept ans, par des établissements bancaires avec la participation d'un organisme public de financement spécialisé et liés à la vente de biens d'équipement ou à l'étude, à l'installation ou à la fourniture d'ensembles industriels ou scientifiques ainsi que d'ouvrages publics.
4. Le terme " intérêts " employé dans le présent article désigne les revenus des fonds publics, des obligations d'emprunts, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices, et des créances de toute nature, ainsi que tous autres produits assimilés aux revenus de sommes prêtées par la législation fiscale de l'Etat d'où proviennent les revenus.
5. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire des intérêts, résident d'un Etat contractant, a, dans l'autre Etat contractant d'où proviennent les intérêts, un établissement stable auquel se rattache effectivement la créance génératrice des intérêts. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.
6. La limitation prévue aux paragraphes 2 et 3 ne s'applique pas aux intérêts provenant d'un Etat contractant et payés à un établissement stable d'une entreprise de l'autre Etat contractant qui est situé dans un Etat tiers.
7. Les intérêts sont considérés comme provenant d'un Etat contractant lorsque le débiteur est cet Etat lui-même, une subdivision politique, une collectivité locale, ou un résident de cet Etat. Toutefois, lorsque le débiteur des intérêts, qu'il soit ou non résident d'un Etat contractant, a dans un Etat contractant un établissement stable pour lequel l'emprunt générateur des intérêts a été contracté et qui supporte la charge de ces intérêts, les dits intérêts sont réputés provenir de l'Etat contractant où l'établissement stable est situé.
8. Si, par suite de relations spéciales existant entre le débiteur et le créancier ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des intérêts payés, compte tenu de la créance pour laquelle ils

sont versés, excède celui dont seraient convenus le débiteur et le créancier en l'absence de pareilles relations, les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'à ce dernier montant. En ce cas, la partie excédentaire des paiements reste imposable conformément à la législation de chaque Etat contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.

Article 12

Redevances

1. Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2. Toutefois, ces redevances peuvent être imposées dans l'Etat contractant dont elles proviennent et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder :

a) 10 p. cent du montant brut des redevances payées soit pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, soit pour l'usage ou la concession de l'usage de films cinématographiques, de films ou de bandes magnétiques de télévision ou de radiodiffusion produits par un résident de l'un des deux Etats contractants ;

b) 25 p. cent du montant brut des redevances payées pour l'usage d'une marque de fabrique ou de commerce ;

c) 15 p. cent dans les autres cas.

3. Le terme " redevances " employé dans le présent article désigne les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secrets, ainsi que pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique.

4. Les redevances sont considérées provenant d'un Etat contractant lorsque le débiteur est cet Etat lui-même, une de ses subdivisions politiques, une collectivité locale ou un résident de cet Etat. Toutefois, lorsque le débiteur des redevances, qu'il soit ou non un résident d'un Etat contractant, a, dans un Etat contractant, un établissement stable pour lequel il a contracté l'obligation de payer les redevances et que cet établissement stable supporte le paiement de ces redevances, lesdites

redevances sont considérées provenant de l'Etat contractant où l'établissement stable est situé..

5. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire des redevances, résident d'un Etat contractant, a, dans l'autre Etat contractant d'où proviennent les redevances, un établissement stable auquel se rattache effectivement le droit ou le bien générateur des redevances. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.

6. Si, par suite de relations spéciales existant entre le débiteur et le créancier ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des redevances payées, compte tenu de la prestation pour laquelle elles sont versées, excède celui dont seraient convenus le débiteur et le créancier en l'absence de pareilles relations, les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'à ce dernier montant. En ce cas, la partie excédentaire des paiements reste imposable conformément à la législation de chaque Etat contractant compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.

Article 13

Gains en capital

1. Les gains provenant de l'aliénation des biens immobiliers, tels qu'ils sont définis au paragraphe 2 de l'article 6, ou de l'aliénation de parts ou de droits analogues dans une société dont l'actif est composé principalement de biens immobiliers sont imposables dans l'Etat contractant où ces biens immobiliers sont situés.

2. Les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers faisant partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant, y compris de tels gains provenant de l'aliénation globale de cet établissement stable (seul ou avec l'ensemble de l'entreprise) sont imposables dans cet autre Etat. Toutefois, les gains provenant de l'aliénation de navires ou d'aéronefs exploités en trafic international et de biens mobiliers affectés à l'exploitation desdits navires ou aéronefs ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le siège de la direction effective de l'entreprise est situé.

3. Les gains provenant de l'aliénation de tous biens ou droits autres que ceux mentionnés aux paragraphes 1 et 2 sont imposables dans les deux Etats contractants.

Article 14*Professions indépendantes*

1. Les revenus qu'un résident d'un Etat contractant tire d'une profession libérale ou d'autres activités indépendantes de caractère analogue ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que la charge de ces rémunérations ne soit supportée par un établissement stable ou par une société résidente de l'autre Etat. Dans ce cas, ces revenus peuvent être imposés dans cet autre Etat.

2. L'expression " profession libérale " comprend en particulier les activités indépendantes d'ordre scientifique, littéraire, artistique, éducatif ou pédagogique, ainsi que les activités indépendantes des médecins, avocats, ingénieurs, dentistes et comptables.

Article 15*Professions dépendantes*

1. Sous réserve des dispositions des articles 16, 18 et 19, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre Etat contractant. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre Etat.

2. Nonobstant les dispositions du paragraphe 1, les rémunérations qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre Etat contractant ne sont imposables que dans le premier Etat si :

a) Le bénéficiaire séjourne dans l'autre Etat pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours au cours de l'année fiscale considérée ;

b) Les rémunérations sont payées par un employeur ou au nom d'un employeur qui n'est pas résident de l'autre Etat ; et

c) La charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une base fixe que l'employeur a dans l'autre Etat.

3. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, les rémunérations au titre d'un emploi salarié exercé à bord d'un navire ou d'un aéronef en trafic international sont imposables dans l'Etat contractant où le siège de la direction effective de l'entreprise est situé.

Article 16*Tantièmes*

Les tantièmes, jetons de présence et autres rétributions similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société qui est résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

Article 17*Artistes et sportifs*

Nonobstant les dispositions des articles 14 et 15, les revenus que les professionnels du spectacle, tels les artistes de théâtre, de cinéma, de la radio ou de la télévision et les musiciens, ainsi que les sportifs retirent de leurs activités personnelles en cette qualité sont imposables dans l'Etat contractant où ces activités sont exercées.

Article 18*Pensions*

1. Sous réserve des dispositions du paragraphe 1 de l'article 19, les pensions et autres rémunérations similaires, versées à un résident d'un Etat contractant au titre d'un emploi antérieur, ne sont imposables que dans cet Etat.
2. Les pensions alimentaires et les rentes payées à un résident d'un Etat contractant sont imposables dans cet Etat contractant.
3. Le terme " rentes " employé dans le présent article désigne une somme déterminée payée périodiquement à échéance fixe à titre viager ou pendant une période déterminée ou qui peut l'être, en vertu d'un engagement d'effectuer les paiements en contrepartie d'une prestation équivalente en argent ou évaluable en argent.
4. Le terme " pensions " employé dans le présent article désigne les paiements périodiques effectués après la retraite en considération d'un emploi antérieur ou à titre de compensation de dommages subis dans le cadre de cet emploi antérieur.

Article 19*Rémunérations publiques*

1. Les rémunérations, y compris les pensions, versées par un Etat contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, ou un établissement public de cet Etat soit directement, soit par prélèvement sur des fonds qu'ils ont constitués, à une personne physique au titre de services rendus à cet Etat ou à cette subdivision ou collectivité,

ou à cet établissement public, dans l'exercice de fonctions de caractère public, ne sont imposables que dans cet Etat.

Toutefois, cette disposition ne s'applique pas lorsque les rémunérations sont allouées à des personnes possédant la nationalité de l'autre Etat.

2. Les dispositions des articles 15, 16 et 18 s'appliquent aux rémunérations ou pensions versées au titre de services rendus dans le cadre d'une activité commerciale ou industrielle exercée par l'un des Etats contractants ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ou l'un de ses établissements publics.

Article 20

Professeurs

Une personne physique qui est un résident d'un Etat contractant au début de son séjour dans l'autre Etat contractant et qui, sur l'invitation du Gouvernement de l'autre Etat contractant, ou d'une université ou d'un autre établissement d'enseignement ou de recherches officiellement reconnu de cet autre Etat, séjourne dans ce dernier Etat principalement dans le but d'enseigner ou de se livrer à des travaux de recherche, ou dans l'un et l'autre de ces buts, est exonérée d'impôts dans ce dernier Etat pendant une période n'excédant pas deux années à compter de la date de son arrivée dans ledit Etat à raison des rémunérations reçues au titre de ses activités d'enseignement ou de recherche.

Article 21

Etudiants

1. Les sommes qu'un étudiant ou un stagiaire qui est, ou qui était auparavant, un résident d'un Etat contractant et qui séjourne dans l'autre Etat contractant à seule fin d'y poursuivre ses études ou sa formation, reçoit pour couvrir les frais d'entretien, d'études ou de formation ne sont pas imposables dans cet autre Etat, à condition qu'elles proviennent de sources situées en dehors de cet autre Etat.

Il en est de même de la rémunération qu'un tel étudiant ou stagiaire reçoit au titre d'un emploi exercé dans l'Etat contractant où il poursuit ses études ou sa formation à la condition que cette rémunération soit strictement nécessaire à son entretien.

2. Un étudiant d'une université ou d'un autre établissement d'enseignement supérieur ou technique d'un Etat contractant qui exerce une activité rémunérée dans l'autre Etat contractant uniquement en vue d'obtenir une formation pratique relative à ses études n'est pas soumis à l'impôt dans ce dernier Etat à raison de la rémunération versée à ce titre, à condition que la durée de cette activité ne dépasse pas deux années.

Article 22

Règles générales d'imposition

La double imposition est évitée de la façon suivante :

1. Dans le cas du Brésil :

Lorsqu'un résident du Brésil perçoit un revenu qui est imposable au Brésil conformément à sa législation interne et que ce revenu est imposé en France selon les dispositions de la présente Convention, le Brésil accorde pour l'application de son impôt un crédit d'impôt équivalent à l'impôt payé en France.

Toutefois, la somme ainsi déduite ne peut excéder la fraction de l'impôt brésilien calculé selon la proportion de ce revenu par rapport à l'ensemble des revenus imposables au Brésil.

2. Dans le cas de la France :

a) Les revenus autres que ceux visés aux alinéas *b* et *c* ci-dessous sont exonérés des impôts français mentionnés au paragraphe 1 *a* de l'article 2, lorsque ces revenus sont imposables au Brésil en vertu de la présente Convention.

b) Les dividendes qu'une société résidente de France reçoit d'une société résidente du Brésil dans laquelle elle possède une participation d'au moins 10 p. cent ne sont pas soumis, en France, à l'impôt sur les sociétés sur leur montant brut sous déduction d'une quote-part de frais et charges limitée à 5 p. cent de ce montant, lorsqu'ils sont imposables au Brésil en vertu de la présente Convention.

c) En ce qui concerne les revenus visés aux articles 10, 11, 12, 13, 14, 16 et 17 qui ont supporté l'impôt brésilien conformément aux dispositions desdits articles, la France accorde aux résidents de France percevant de tels revenus de source brésilienne un crédit d'impôt correspondant à l'impôt perçu au Brésil et dans la limite de l'impôt français afférent à ces mêmes revenus.

d) En ce qui concerne les revenus visés aux articles 10, 11 et au paragraphe 2 *c* de l'article 12, l'impôt brésilien est considéré comme ayant été perçu au taux minimum de 20 p.cent.

e) Nonobstant les dispositions de l'aliéna *a*, l'impôt français peut être calculé sur le revenu imposable en France en vertu de la présente Convention, au taux correspondant au montant global du revenu imposable conformément à la législation française.

Article 23

Modalités d'application

Les autorités compétentes des Etats contractants règlent d'un commun accord les modalités d'application de la Convention.

Article 24

Non-discrimination

1. Les nationaux d'un Etat contractant ne sont soumis dans l'autre Etat contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celle à laquelle sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet autre Etat se trouvant dans la même situation.

2. Le terme " nationaux " désigne :

a) Toutes les personnes physiques qui possèdent la nationalité d'un Etat contractant ;

b) Toutes les personnes morales, sociétés de personnes et associations constituées conformément à la législation en vigueur dans un Etat contractant.

3. L'imposition d'un établissement stable qu'une entreprise d'une Etat contractant a dans l'autre Etat contractant n'est pas établie dans cet autre Etat d'une façon moins favorable que l'imposition des entreprises de cet autre Etat qui exercent la même activité. Cette disposition ne peut être interprétée comme obligeant un Etat contractant à accorder aux résidents de l'autre Etat contractant les déductions personnelles, abattements et réductions d'impôt en fonction de la situation ou des charges de famille qu'il accorde à ses propres résidents.

4. Les entreprises d'un Etat contractant, dont le capital est en totalité ou en partie, directement ou indirectement, détenu ou contrôlé par un ou plusieurs résidents de l'autre Etat contractant, ne sont soumises dans le premier Etat contractant à aucune disposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celle à laquelle sont ou pourraient être assujetties les autres entreprises de même nature de ce premier Etat.

5. Le terme " imposition " désigne dans le présent article les impôts de toute nature ou dénomination.

Article 25

Procédure amiable

1. Lorsqu'un résident d'un Etat contractant estime que les mesures prises par un Etat contractant ou par chacun des deux Etats entraînent ou entraîneront pour lui une imposition non conforme à la présente

Convention, il peut, indépendamment des recours prévus par la législation nationale de ces Etats, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'Etat contractant dont il est résident.

2. Cette autorité compétente s'efforcera, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'apporter une solution satisfaisante, de régler la question par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre Etat contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention.

3. Les autorités compétentes des Etats contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés auxquelles peut donner lieu l'application de la Convention. Elles peuvent aussi se concerter en vue d'éviter la double imposition dans les cas non prévus par la Convention.

4. Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent communiquer directement entre elles en vue de parvenir à un accord comme il est indiqué aux paragraphes précédents. Si des échanges de vues oraux semblent devoir faciliter cet accord, ces échanges de vues peuvent avoir lieu au sein d'une commission composée de représentants des autorités compétentes des Etats contractants.

Article 26

Echange de renseignements

1. Les autorités compétentes des Etats contractants échangeront les renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la présente Convention et celles des lois internes des Etats contractants relatives aux impôts visés par la Convention dans la mesure où l'imposition qu'elles prévoient est conforme à la Convention. Tout renseignement ainsi échangé sera tenu secret et ne pourra être communiqué qu'aux personnes ou autorités chargées de l'établissement ou du recouvrement des impôts visés par la présente Convention.

2. Les dispositions du paragraphe 1 ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à l'un des Etats contractants l'obligation:

- a) De prendre des dispositions administratives dérogeant à sa législation ou à sa pratique administrative ou à celles de l'autre Etat contractant ;
- b) De fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa propre législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celle de l'autre Etat contractant ;
- c) De transmettre des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

Article 27*Diplomates et organisations internationales*

1. Les dispositions de la présente Convention ne portent pas atteinte aux privilèges fiscaux dont bénéficient les fonctionnaires diplomatiques ou consulaires en vertu soit des règles générales du droit des gens, soit des dispositions d'accords particuliers.
2. La Convention ne s'applique pas aux organisations internationales, à leurs organes et fonctionnaires, ni aux personnes qui, membres de missions diplomatiques ou consulaires d'états tiers, sont présentes dans un Etat contractant et ne sont pas considérées comme résidentes de l'un ou l'autre Etat contractant au regard des impôts sur le revenu et sur la fortune.

Article 28*Champ d'application et extension territoriale*

1. Le champ d'application de la présente Convention pourra être étendu par accord entre les Etats contractants au moyen d'échanges de notes diplomatiques ou selon toute autre procédure conforme à leurs dispositions constitutionnelles respectives.
2. A moins que les deux Etats contractants n'en soient convenus autrement, lorsque la Convention sera dénoncée par l'un d'eux en vertu de l'article 30, elle cessera de s'appliquer, dans les conditions prévues à cet article, à tout territoire auquel elle a été étendue conformément au présent article.

Article 29*Entrée en vigueur*

1. La présente Convention sera ratifiée et les instruments de ratification seront échangés à Paris dès que possible.
2. Elle entrera en vigueur le trentième jour qui suivra l'échange des instruments de ratification et ses dispositions s'appliqueront pour la première fois :
 - a) Aux impôts perçus par voie de retenue à la source dont le fait générateur se produit à partir du 1er janvier de l'année qui suit immédiatement l'entrée en vigueur de la Convention ;
 - b) Aux impôts établis sur des revenus perçus à partir du 1er janvier de l'année qui suit immédiatement l'entrée en vigueur de la Convention.

Article 30*Dénonciation*

1. La présente Convention restera en vigueur sans limitation de durée.

Toutefois, chaque Etat pourra, moyennant un préavis de six mois notifié par la voie diplomatique, la dénoncer pour la fin d'une année civile, à partir de la troisième année à compter de la date de son entrée en vigueur.

Dans ce cas, la Convention s'appliquera pour la dernière fois :

- a) En ce qui concerne les impôts perçus par voie de retenue à la source, aux impôts dont le fait générateur se produira avant l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la dénonciation aura été notifiée ;
- b) En ce qui concerne les autres impôts sur le revenu, pour l'imposition des revenus afférents à l'année civile au cours de laquelle la dénonciation aura été notifiée ou aux exercices clos au cours de ladite année.

En foi de quoi, les plénipotentiaires des deux Etats ont signé la présente Convention et y ont apposé leurs sceaux.

Fait à Brasilia, le 10 septembre 1971, en deux originaux, chacun en langue française et en langue portugaise, les deux textes faisant également foi.

PROTOCOLE

Au moment de procéder à la signature de la Convention tendant à éviter les doubles impositions conclue ce jour entre la République française et la République fédérative du Brésil, les plénipotentiaires soussignés sont convenus des déclarations suivantes :

1. Pour l'application de l'alinéa *b* du paragraphe 3 de l'article 11 :

- a) Les prêts et crédits consentis par la Banque française du Commerce extérieur, dans la mesure où elle agit en qualité d'organisme public de financement, sont traités comme des prêts et crédits consentis par le Gouvernement français visés à l'alinéa *a* du même paragraphe ;
- b) Il est entendu que le délai minimum de sept ans est compté à partir de la date d'entrée en vigueur du contrat de financement, telle qu'elle a été approuvée par les autorités de l'Etat du bénéficiaire.

2. Les dispositions de l'article 20 s'appliquent aux experts et techniciens mis par un Etat à la disposition de l'autre Etat dans le cadre de l'accord de coopération technique et scientifique conclu entre les deux pays.

Pour la République française :
VALERY GISCARD D'ESTAING

Pour la République fédérative du Brésil :
MARIO GIBSON BARBOZA

ANNEXE 3 - TAUX D'ISS

(Municipalité de São Paulo)

DESCRIPTION DES SERVICES	TAUX
Acupuntura.	2%
Acupunturista (regime especial - profissional autônomo).	2%
Administração de fundos quaisquer.	2,5%
Afiador de utensílios domésticos e afinador de instrumentos musicais (não estabelecidos) (regime especial - profissional autônomo).	2%
Alfaiataria, costura e congêneres, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento (regime especial - profissional autônomo).	2%
Ambulatórios e prontos socorros.	2%
Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultra-sonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres (regime especial - profissional autônomo).	2%
Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultra-sonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres (regime especial - sociedade).	2%
Análises clínicas, radioterapia, quimioterapia, ultra-sonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres.	2%
Arrendamento mercantil (leasing) de quaisquer bens, inclusive cessão de direitos e obrigações, substituição de garantia, alteração, cancelamento e registro de contrato, e demais serviços relacionados ao arrendamento mercantil (leasing).	2%
Artes gráficas, tipografia, diagramação, paginação e gravação (regime especial - profissional autônomo).	2%
Artes gráficas, tipografia, diagramação, paginação e gravação.	2%
Artista circense e músico (não estabelecido) (regime especial - profissional autônomo).	2%
Asilos.	2%
Bancos de sangue e de órgãos e congêneres, na área veterinária.	2%
Bancos de sangue, leite, pele, olhos, óvulos, sêmen e congêneres.	2%
Casas de recuperação.	2%
Casas de repouso e congêneres.	2%
Clínicas e casas de saúde.	2%
Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.	2%
Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie, na área veterinária.	2%
Composição gráfica, fotocomposição, clichéria, zincografia, litografia, fotolitografia, estereotipia, serigrafia e outras matrizes	2%

de impressão.	
Composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia, fotolitografia, estereotipia, serigrafia e outras matrizes de impressão (regime especial - profissional autônomo).	2%
Corretagem de seguros.	2%
Corretor de seguros (regime especial - profissional autônomo).	2%
Creches.	2%
Datilógrafo (não estabelecido) (regime especial - profissional autônomo).	2%
Dentista (regime especial - profissional autônomo).	2%
Elaboração de programas de computadores (software), inclusive de jogos eletrônicos.	2%
Enfermagem, inclusive serviços auxiliares (regime especial - sociedade).	2%
Enfermagem, inclusive serviços auxiliares.	2%
Enfermeiro (regime especial - profissional autônomo).	2%
Engraxate (regime especial - profissional autônomo).	2%
Ensino regular pré-escolar, fundamental e médio, inclusive cursos profissionalizantes.	2%
Ensino superior, cursos de graduação e demais cursos seqüenciais.	2%
Ensino superior, cursos de pós-graduação, mestrado, doutorado, pós-doutorado.	2%
Escolta, inclusive de veículos e cargas (regime especial - profissional autônomo).	2%
Escolta, inclusive de veículos e cargas.	2%
Espetáculos circenses.	2%
Espetáculos teatrais.	2%
Fisioterapeuta (regime especial - profissional autônomo).	2%
Fisioterapia (regime especial - sociedade).	2%
Fisioterapia.	2%
Fonoaudiologia (regime especial - sociedade).	2%
Fonoaudiologia.	2%
Fonoaudiólogo (regime especial - profissional autônomo).	2%
Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.	2%
Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço (regime especial - profissional autônomo).	2%
Ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e demais atividades físicas.	2%
Guarda, tratamento, amestramento, embelezamento, alojamento e	2%

congêneres, relativos a animais.	
Guardador, tratador, amestrador, embelezador, alojador e congêneres, relativos a animais (regime especial - profissional autônomo).	2%
Hospitais, clínicas, ambulatorios, prontos-socorros e congêneres, na área veterinária.	2%
Hospitais.	2%
Inseminação artificial, fertilização in vitro e congêneres, na área veterinária.	2%
Inseminação artificial, fertilização in vitro e congêneres.	2%
Instrumentação cirúrgica.	2%
Instrutor de ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e demais atividades físicas (regime especial - profissional autônomo).	2%
Jardinagem, inclusive corte e poda de árvores (regime especial - profissional autônomo).	2%
Laboratórios de análise na área veterinária.	2%
Laboratórios.	2%
Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação, inclusive distribuição.	2%
Limpeza, manutenção e conservação de imóveis, chaminés, piscinas e congêneres, inclusive fossas.	2%
Limpeza, manutenção e conservação de imóveis, chaminés, piscinas e congêneres, inclusive fossas, prestados por profissional autônomo, cujo desenvolvimento não exija formação específica. Desentupidor de esgotos e fossas (não estabelecido) (regime especial - profissional autônomo).	2%
Medicina e biomedicina (regime especial - sociedade).	2%
Medicina e biomedicina.	2%
Medicina veterinária e zootecnia (regime especial - sociedade).	2%
Medicina veterinária e zootecnia.	2%
Médico e biomédico (regime especial - profissional autônomo).	2%
Médico veterinário e zootécnico (regime especial - profissional autônomo).	2%
Nutrição.	2%
Obstetra (regime especial - profissional autônomo).	2%
Obstetrícia (regime especial - sociedade).	2%
Obstetrícia.	2%
Odontologia (regime especial - sociedade).	2%
Odontologia.	2%
Óperas, ballet, danças, concertos, recitais e congêneres.	2%
Ortóptica (regime especial - sociedade).	2%
Ortóptica.	2%
Ortópico (regime especial - profissional autônomo).	2%

Outros planos de saúde que se cumpram através de serviços de terceiros contratados, credenciados, cooperados ou apenas pagos pelo operador do plano mediante indicação do beneficiário.	2%
Parques de diversões, centros de lazer e congêneres (contribuinte não estabelecido no Município de São Paulo).	2%
Parques de diversões, centros de lazer e congêneres.	2%
Patologia e eletricidade médica.	2%
Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.	2%
Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres (regime especial - profissional autônomo).	2%
Planos de atendimento e assistência médico-veterinária.	2%
Planos de medicina de grupo ou individual e convênios para prestação de assistência médica, hospitalar, odontológica e congêneres.	2%
Prestação de serviço não referenciado em outro código do grupo Saúde, prestado por profissional autônomo, cujo desenvolvimento exija formação em nível médio.	2%
Prestação de serviço não referenciado em outro código do grupo Saúde, prestado por profissional autônomo, cujo desenvolvimento exija formação em nível superior ou por quem exerça, pessoalmente e em caráter privado, atividade por delegação do Poder Público.	2%
Professor de ensino regular pré-escolar, fundamental e médio, inclusive cursos profissionalizantes (regime especial - profissional autônomo).	2%
Professor de ensino superior, inclusive cursos de graduação, pós-graduação, mestrado, doutorado, pós-doutorado e demais cursos seqüenciais (regime especial - profissional autônomo).	2%
Próteses sob encomenda (regime especial - sociedade).	2%
Próteses sob encomenda.	2%
Protético (regime especial - profissional autônomo).	2%
Psicanálise.	2%
Psicologia, clínica ou não (regime especial - sociedade).	2%
Psicologia.	2%
Psicólogo, clínico ou não (regime especial - profissional autônomo).	2%
Sanatórios, manicômios e congêneres.	2%
Sapateiro remendão (regime especial - profissional autônomo).	2%
Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza, elaboração de programas de computadores (software), inclusive de jogos eletrônicos, e licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação, inclusive distribuição (regime especial - profissional autônomo).	2%
Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.	2%
Serviços farmacêuticos.	2%

Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados.	3%
Técnico em enfermagem, inclusive serviços auxiliares (regime especial - profissional autônomo).	2%
Terapeuta de qualquer espécie destinado ao tratamento físico, orgânico e mental, inclusive massoterapia (regime especial - profissional autônomo).	2%
Terapeuta ocupacional (regime especial - profissional autônomo).	2%
Terapia ocupacional (regime especial - sociedade).	2%
Terapia ocupacional.	2%
Terapias de qualquer espécie destinadas ao tratamento físico, orgânico e mental, inclusive massoterapia.	2%
Transporte de escolares (regime especial - profissional autônomo).	2%
Transporte de escolares.	2%
Transporte por ônibus (concessionária e permissionárias).	Isento
Transporte por táxi, explorado por pessoa jurídica.	2%
Transporte por táxi, explorado por proprietário de um único veículo dirigido por ele próprio, sem qualquer auxiliar ou associado (regime especial - profissional autônomo).	2%
Transporte público de passageiros, realizado pela Companhia do Metropolitano de São Paulo (METRÔ).	2%
Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.	2%
Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres, na área veterinária.	2%
Vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas (regime especial - profissional autônomo).	2%
Vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas.	2%
DEMAIS SERVIÇOS	5%

SOURCE: <http://www.dpc.com.br/artigos/detalhes/aliquotas-do-iss-municipio-de-sao-paulo>

Nos recherches n'ont pas permis d'identifier l'existence d'un site d'information unique donnant les taux d'ISS de toutes les municipalités du Brésil. Il est nécessaire de faire des recherches au cas par cas.

ANNEXE 4 – TAUX D'ICMS (Extrait - Etat de São Paulo)

Taux	Opérations / Prestations
25%	<p>Nas operações internas e de importação com as seguintes mercadorias:</p> <p>a) bebidas alcoólicas classificadas nas posições 2204, 2205 e 2208, exceto os códigos 2208.40.0200 e 2208.40.0300;</p> <p>b) fumo e seus sucedâneos manufaturados, classificados no Capítulo 24;</p> <p>c) perfumes e cosméticos classificados nas posições 3303, 3304, 3305 e 3307, exceto as posições 3305.10 e 3307.20, os códigos 3307.10.0100 e 3307.90.0500, e as preparações antisolares e os bronzeadores, ambos da posição 3304;</p> <p>d) peleteria e suas obras e peleteria artificial classificadas nos códigos 4303.10.9900 e 4303.90.9900;</p> <p>e) motocicletas de cilindrada superior a 250 centímetros cúbicos, classificados nos códigos 8711.30 a 8711.50;</p> <p>f) asas-delta, balões e dirigíveis classificados nos códigos 8801.10.0200 e 8801.90.0100;</p> <p>g) embarcações de esporte e de recreio classificadas na posição 8903;</p> <p>h) armas e munições, suas partes e acessórios, classificadas no Capítulo 93;</p> <p>i) fogos de artifício classificados na posição 3604.10;</p> <p>j) trituradores domésticos de lixo classificados na posição 8509.30;</p> <p>k) aparelhos de sauna elétricos classificados no código 8516.79.0800;</p> <p>l) aparelhos transmissores e receptores (Walkie-talkie), classificados no código 8525.20.0104;</p> <p>m) binóculos classificados na posição 9005.10;</p> <p>n) jogos eletrônicos de vídeo (video-jogo), classificados no código 9504.10.0100;</p> <p>o) bolas e tacos de bilhar classificados no código 9504.20.0202;</p> <p>p) cartas para jogar classificadas na posição 9504.40;</p> <p style="padding-left: 20px;">q) confetes e serpentinas classificados no código 9505.90.0100;</p> <p style="padding-left: 20px;">r) raquetes de tênis classificadas na posição 9506.51;</p> <p style="padding-left: 20px;">s) bolas de tênis classificadas na posição 9506.61;</p> <p style="padding-left: 20px;">t) esquis aquáticos classificados no código 9506.29.0200;</p> <p style="padding-left: 20px;">u) tacos para golfe classificados na posição 9506.31;</p>
12%	<p>Aplica-se nas seguintes operações internas e de importação e prestações:</p> <p>I - serviços de transporte;</p> <p>II - ave, coelho ou gado bovino, suíno, caprino ou ovino em pé e produto comestível resultante do seu abate, em estado natural, resfriado ou congelado;</p> <p>III - farinha de trigo, bem como mistura pré-preparada de farinha de trigo</p>

classificada no código 1901.20.9900 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias -

IV - pedra e areia, no tocante às saídas;

V - implementos e tratores agrícolas, máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e produtos da indústria de processamento eletrônico de dados, neste último caso desde que não abrangidos pela alíquota de 7%, observadas a relação dos produtos alcançados e a disciplina de controle estabelecidas pelo Poder Executivo;

VI - óleo diesel e álcool etílico hidratado carburante;

VII - ferros e aços não planos comuns, a seguir indicados;

1 - fio-máquina de ferro ou aços não ligados:

a) dentados, com nervuras, sulcos ou relevos, obtidos durante a laminagem, 7213.10.00;

b) outros, de aços para torneiar, 7213.20.00;

2 - barras de ferro ou aços não ligados, simplesmente forjadas, laminadas, estiradas ou extrudadas, a quente, incluídas as que tenham sido submetidas a torção após laminagem:

a) dentadas, com nervuras, sulcos ou relevos, obtidos durante a laminagem, ou torcidas após a laminagem, 7214.20.00;

b) outras: de seção transversal retangular, 7214.91.00; de seção circular, 7214.99.10; outras, 7214.99.90;

3 - perfis de ferro ou aços não ligados:

a) perfis em "U", "I" ou "H", simplesmente laminados, estirados ou extrudados, a quente, de altura inferior a 80 mm, 7216.10.00;

b) perfis em "L" simplesmente laminados, estirados ou extrudados, a quente, de altura inferior a 80 mm, 7216.21.00;

c) perfis em "T" simplesmente laminados, estirados ou extrudados, a quente, de altura inferior a 80 mm, 7216.22.00;

d) perfis em "U" simplesmente laminados, estirados ou extrudados, a quente, de altura igual ou superior a 80 mm, 7216.31.00;

e) perfis em "I" simplesmente laminados, estirados ou extrudados, a quente, de altura igual ou superior a 80 mm, 7216.32.00;

f) fios de ferro ou aços não ligados: outros, não revestidos, mesmo polidos, 7217.10.90;

4 - armações de ferro prontas, para estrutura de concreto armado ou argamassa armada, 7308.40.00;

5 - grades e redes, soldadas nos pontos de interseção, de fios com, pelo menos, 3 mm na maior dimensão do corte transversal e com malhas de 100 cm² ou mais, de superfície de aço, não revestidas, para estruturas ou obras de concreto armado ou argamassa armada, 7314.20.00;

6 - outras grades e redes, soldadas nos pontos de interseção:

- a) galvanizadas, 7314.31.00;
- b) de aço, não revestidas, para estruturas ou obras de concreto armado ou argamassa armada, 7314.39.00;
- 7 - outras telas metálicas, grades e redes:
 - a) galvanizadas, 7314.41.00;
 - b) recobertas de plásticos, 7314.42.00;
- 8 - arames:
 - a) galvanizados, 7217.20.90;
 - b) plastificados, 7217.90.00;
 - c) farpados, 7313.00.00;
- 9 - gabião, 7326.20.00.
- 10 - grampos de fio curvado, 7317.00.20 (Lei 6.374/89, art. 34, § 7º, 10, acrescentado pela Lei 10.708/00, art. 2º, III); (Acrescentado o item 10 pelo Decreto 45.644 de 26.01.0 (DOE 27/01/2001), efeitos a partir de 01/01/2001);
- 11 - pregos, 7317.00.90 (Lei 6.374/89, art. 34, § 7º, 11, acrescentado pela Lei 10.708/00, art. 2º, III); (Acrescentado o item 11 pelo Decreto 45.644 de 26.01.01 (DOE 27/01/2001), efeitos a partir de 01/01/2001);
- VIII - produtos cerâmicos e de fibrocimento, a seguir indicados:
 - 1 - argamassa, 3214.90.00;
 - 2 - tijolos cerâmicos, não esmaltados nem vitrificados, 6904.10.00;
 - 3 - tijoleiras (peças ocas para tetos e pavimentos) e tapa-vigas (complementos da tijoleira) de cerâmica não esmaltada nem vitrificada, 6904.90.00;
 - 4 - telhas cerâmicas, não esmaltadas nem vitrificadas, 6905.10.00;
 - 5 - telhas e lajes planas pré-fabricadas, 6810.19.00;
 - 6 - painéis de lajes, 6810.91.00;
 - 7 - pré-lajes e pré-moldados, 6810.99.00;
 - 8 - blocos de concreto, 6810.11.00;
 - 9 - postes, 6810.99.00;

7% Nas operações internas e de importação com:

- I - preservativos classificados no código 4014.10.0000 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias do Sistema Harmonizado - NBM/SH vigente em 31 de dezembro de 1996;
- II- ovo integral pasteurizado, ovo integral pasteurizado desidratado, clara pasteurizada desidratada ou resfriada e gema pasteurizada desidratada ou resfriada;

III - embalagens para ovo "in natura", do tipo bandeja ou estojo, com capacidade para acondicionamento de até 30 (trinta) unidades.

4% Nas prestações interestaduais de transporte aéreo de passageiro, carga e mala postal, em que o destinatário do serviço seja contribuinte do imposto.

18% Nas demais operações e prestações internas e de importação (exceto nas operações com veículos automotores).

Fundamentação Legal: arts. 52 a 55 do RICMS/SP.

Source : www.idealsoftwares.com.br/tabelas/aliquotas_sp.html

ANNEXE 5 – TAUX D’IPI (exemple du chap.8)

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
8801.00.00	Balões e dirigíveis; planadores, asas voadoras e outros veículos aéreos, não concebidos para propulsão com motor.	10
88.02	Outros veículos aéreos (por exemplo, helicópteros, aviões); veículos espaciais (incluídos os satélites) e seus veículos de lançamento, e veículos suborbitais.	
8802.1	-Helicópteros:	
8802.11.00	--De peso não superior a 2.000kg, vazios	10
8802.12	--De peso superior a 2.000kg, vazios	
8802.12.10	De peso inferior ou igual a 3.500kg	10
8802.12.90	Outros	10
8802.20	-Aviões e outros veículos aéreos, de peso não superior a 2.000kg, vazios	
8802.20.10	A hélice	10
8802.20.2	A turbohélice	
8802.20.21	Monomotores	10
8802.20.22	Multimotores	10
8802.20.90	Outros	10
8802.30	-Aviões e outros veículos aéreos, de peso superior a 2.000kg, mas não superior a 15.000kg, vazios	
8802.30.10	A hélice	10
8802.30.2	A turbohélice	
8802.30.21	Multimotores, de peso inferior ou igual a 7.000kg, vazios	10
8802.30.29	Outros	10
8802.30.3	A turbojato	
8802.30.31	De peso inferior ou igual a 7.000kg, vazios	10
8802.30.39	Outros	10
8802.30.90	Outros	10
8802.40	-Aviões e outros veículos aéreos, de peso superior a 15.000kg, vazios	
8802.40.10	A turbohélice	10
8802.40.90	Outros	10
8802.60.00	-Veículos espaciais (incluídos os satélites) e seus veículos de lançamento, e veículos suborbitais	0
88.03	Partes dos veículos e aparelhos das posições 88.01 ou 88.02.	
8803.10.00	-Hélices e rotores, e suas partes	0
8803.20.00	-Trens de aterrissagem e suas partes	0
8803.30.00	-Outras partes de aviões ou de helicópteros	0
8803.90.00	-Outras	0
8804.00.00	Pára-quadras (incluídos os pára-quadras dirigíveis e os parapentes) e os pára-quadras giratórios ("rotochutes"); suas partes e acessórios.	10
88.05	Aparelhos e dispositivos para lançamento de veículos aéreos; aparelhos e dispositivos para aterrissagem de veículos aéreos em porta-aviões e aparelhos e dispositivos semelhantes; aparelhos de treinamento de vôo em terra; suas partes.	
8805.10.00	-Aparelhos e dispositivos para lançamento de veículos aéreos, e suas partes; aparelhos e dispositivos para aterrissagem de veículos aéreos em porta-aviões e aparelhos e dispositivos semelhantes, e suas partes	0
8805.2	-Aparelhos de treinamento de vôo em terra e suas partes:	
8805.21.00	--Simuladores de combate aéreo e suas partes	0
8805.29.00	--Outros	0

ANNEXE 6 - EXTRAIT DE LA NCM (chap. 88)

NCM	DESCRIÇÃO
8801.00.00	Balões e dirigíveis; planadores, asas voadoras e outros veículos aéreos, não concebidos para propulsão com motor.
88.02	Outros veículos aéreos (por exemplo, helicópteros, aviões); veículos espaciais (incluídos os satélites) e seus veículos de lançamento, e veículos suborbitais.
8802.1	-Helicópteros:
8802.11.00	--De peso não superior a 2.000kg, vazios
8802.12	--De peso superior a 2.000kg, vazios
8802.12.10	De peso inferior ou igual a 3.500kg
8802.12.90	Outros
8802.20	-Aviões e outros veículos aéreos, de peso não superior a 2.000kg, vazios
8802.20.10	A hélice
8802.20.2	A turboélice
8802.20.21	Monomotores
8802.20.22	Multimotores
8802.20.90	Outros
8802.30	-Aviões e outros veículos aéreos, de peso superior a 2.000kg, mas não superior a 15.000kg, vazios
8802.30.10	A hélice
8802.30.2	A turboélice
8802.30.21	Multimotores, de peso inferior ou igual a 7.000kg, vazios
8802.30.29	Outros
8802.30.3	A turbojato
8802.30.31	De peso inferior ou igual a 7.000kg, vazios
8802.30.39	Outros
8802.30.90	Outros
8802.40	-Aviões e outros veículos aéreos, de peso superior a 15.000kg, vazios
8802.40.10	A turboélice
8802.40.90	Outros
8802.60.00	-Veículos espaciais (incluídos os satélites) e seus veículos de lançamento, e veículos suborbitais
88.03	Partes dos veículos e aparelhos das posições 88.01 ou 88.02.
8803.10.00	-Hélices e rotores, e suas partes
8803.20.00	-Trens de aterrissagem e suas partes
8803.30.00	-Outras partes de aviões ou de helicópteros
8803.90.00	-Outras
8804.00.00	Pára-quadras (incluídos os pára-quadras dirigíveis e os parapentes) e os pára-quadras giratórios ("rotochutes"); suas partes e acessórios.
88.05	Aparelhos e dispositivos para lançamento de veículos aéreos; aparelhos e dispositivos para aterrissagem de veículos aéreos em porta-aviões e aparelhos e dispositivos semelhantes; aparelhos de treinamento de voo em terra; suas partes.
8805.10.00	-Aparelhos e dispositivos para lançamento de veículos aéreos, e suas partes; aparelhos e dispositivos para aterrissagem de veículos aéreos em porta-aviões e aparelhos e dispositivos semelhantes, e suas partes
8805.2	-Aparelhos de treinamento de voo em terra e suas partes:
8805.21.00	--Simuladores de combate aéreo e suas partes
8805.29.00	--Outros

ANNEXE 7 - INFORMATION COMPLEMENTAIRE SUR LA NCM (en anglais)

(source: /www.brasilglobalnet.gov.br/NCMI.aspx?formato=2)

What is the Harmonized System (HS)?

The Harmonized Commodity Classification and Coding System (HS), or simply Harmonized System, is an international method of product classification based on a code structure and related descriptions.

This System was created to promote international trade development and to improve the collection, comparison and statistical analysis, especially on foreign trade. Besides, HS facilitates international trade negotiations, develops freight costs and statistics related to different modalities of product transportation and also generates other information used by the the intervenients on foreign trade.

The composition of SH code by six digits is based on a fundamental principle that goods are classified by what they are, by their specific characteristics, such as origin, component material and application. Products are hierarchically organized in a logical numerical order, hierarchically organized by their degree of processing and sophistication.

The Harmonized System (HS) is composed by:

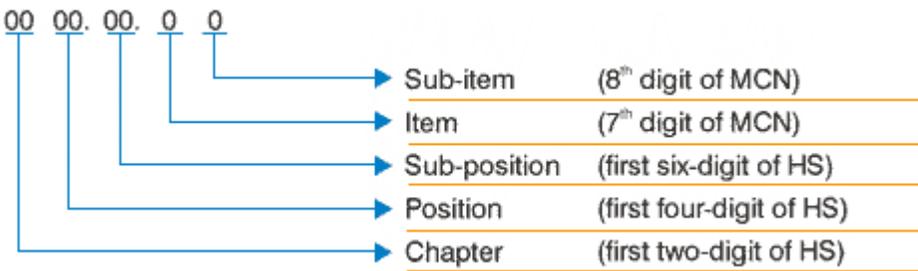
- **Nomenclature** – Divided into 21 Sections, composed by 96 Chapters, and also by Section, Chapters and Sub-position Notes. Chapters are divided into positions and sub-positions, which are characterized by numerical codes each of them. While Chapter 77 was reserved for an eventual use in future, Chapters 98 and 99 were reserved for special use of the Contratant Parts. Brazil, for example, uses Chapter 99 to register special operations of exportation;
- **General Rules for the Interpretation of the HS** – Establish general rules for the classification of products within the Nomenclature;
- **Explanation Notes on the Harmonized System (NESH)** – Provide clarifications and interpret the Harmonized System, establishing, in details, the range and the contents of the Nomenclature.

II. Structure and Composition of Mercosur Common Nomenclature

(NCM)

Brazil, Argentina, Paraguay and Uruguay adopt, since 1995, the Mercosur Common Nomenclature (NCM), which is based on the Harmonized System. O NCM is composed by 8 digits: the first six-digits are from the Harmonized System (HS); and the seventh and eighth digits were created according to a definition set up by bloc members.

The system of code classification within Mercosur Common Nomenclature (NCM) rely on the following structure:



Example: Code NCM: 0104.10.11

Ewes, in lamb or with their young

This code is the result of the following detailment:

Section	I	Live animals and animal by products
Chapter	01	Live animals
Position	0104	Live sheep and goats
Sub-position	0104.10	Sheep
Item	0104.10.1	Pure-bred breeding animals
Sub-item	0104.10.11	Ewes, in lamb or with their young

III. Simplified Directions for Product Classification

Simplified directions in order to classify products in different levels are presented below:

a) Take a look at the General Rules for Interpretation of the HS and the General Complementary Rules of NCM (item IV);

- b)** Identify the appropriate Section and Chapter, available on item VII table;
- c)** Click on the Chapter selected to see the table of product codes and descriptions within NCM;
- d)** Classify the product, following the order of the NCM classification (position, sub-position, item and sub-item), in accordance with product specific characteristics, as stated on item II;

Note: For product classification is essential to consider, when applicable, Section and Chapter Notes, available in the table of item VII. When a Section has notes, click on “See Section Notes”, at the end of Section description. Chapter Notes come before the codes and descriptions of each of them.

IV. General Rules for Interpretation of the HS and General Complementary Rules of NCM

Product classification within the Nomenclature is based on the following rules:

1. Titles of Sections, Chapters and Sub-chapters have just an indicative value. For legal matters, the classification is defined by the positions and by the Section and Chapter Notes. When it is not discrepant with the position and Notes, the classification can also be defined by the following rules.

2.a) A product can be classified in a specific position even if the product is still incomplete or unfinished. In this situation the product needs to have, in the form it is presented, at least the essential characteristic of the completed and finished product. This rule also applies to products that need fitting up.

b) Any reference to a substance in a specific position regards this substance in a pure situation, mixed or as a component of a product together with other substances. Also, any reference to by-products includes by-products formed partly or entirely by a specific substance. The classification of those mixed articles or of a composition is made in accordance with the principles of Rule number 3.

3. When the product seems to be classified in two or more positions by application of Rule 2.b) or by any other reason, the classification should be made in the following way:

a) A more specific position prevails on the more general. However, when two or more positions refer, each one of them, to just a part of the constituent material of a mixed product or of a composed article, or also to a component of

a product to be sold at retail; those position should be considered in relation to the products or articles as also specific, even if one of them presents a more complete description of the product.

b) Mixed products, products composed by different materials or by the combination of different articles and products to be sold at retail which classification cannot be made under the application of Rule 3.a), are classified by the substance or article that gives them the essential characteristic, when it is possible to determine this characteristic.

c) In case that Rules 3.a) and 3.b) do not apply to a product, this product should be classified in the last position (considering a numerical order) of the ones that should be taken into consideration.

4. Products that cannot be classified under the Rules stated above should be classified in the position that most reflects the nature of the product.

5. Beyond the definitions above, products listed bellow should be classified under the following Rules:

a) Cases for photographic equipments, for musical instruments, for guns, for drawing instruments, for jewelry and similars, especially made to store these products for a long time, when presented together and normally sold with them, are, as a result, classified with them. However, this Rule does not apply to receptacles that give them the essential characteristic.

b) Confirming what is stated on Rule 5.a), products package classify together with the products when they are used to wrap up them. Nevertheless, this rule is not obligatory when the package is clearly used repeatedly.

6. The classification of products in a sub-position of a same position is stated, in legal matters, by the texts and Notes of these sub-positions, as well as by "mutatis mutandis", former Rules. One can only compare sub-positions of the same level. Under the same logic of the rule just stated, Section and Chapter Notes can also be applied.

General Complementary Rules of NCM (GCR)

1. The General Rules for the Interpretation of the Harmonized System is used for, "mutatis mutandis", the definition, under each position or sub-position, of the applicable item and, considering this last one, the definition of the related sub-item. The regional detailment (item and sub-item) is only comparable if they have the same level.

V. Explanation Notes on the Harmonized System (ENSH)

The Explanation Notes on the Harmonized System (ENHS) includes the Section, Chapter and Sub-position Notes. It is an great and detailed text that establish the range and content of the HS Nomenclature. The publication is available for consultation in the Section of Trade Information – [NUCEx](#), in the following address:

Ministry of Development, Industry and Foreign Trade
Secretariat of Foreign Trade
Foreign Trade Operation Department
Trade Information Section
Praça Pio X, nº 54 – Loja – Centro
Rio de Janeiro – RJ – Brazil

Legal Basis: Decree nº 97.409, of 12/23/1988 (DOU of 12/28/1988), that promulgated the International Convention on the Harmonized Commodity Classification and Coding System, as well as the corrections afterwards.

VI. Doubts on the Classification

The attendance of consultations about product classification is faculty of the Secretariat of Federal Reserve (SFR), through the General-Coordination of Taxing System and by the Regional Superintendence of the Federal Reserve.

In case of doubt about the correct classification of the product, please contact the Federal Reserve Unity of your region, and elaborate a written consultation, in accordance with directions on the website of the Secretariat of Federal Reserve:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/srf.www/guiacontribuinte/consclassfiscmerc.htm>.

VII. Abbreviation and Symbols used by NCM

ASTM	"American Society for Testing Materials" (Sociedade Americana de Ensaio de Materiais)	kVA	kilovolt-ampere
Bq	Becquerel	kvar	kilovolt-ampere reactive
°C	Celsius	kW	kilowatt(s)
cg	centigram(s)	l	litre(s)
cm(s)	centimetre(s)	m	metre(s)
cm ²	Square centimetre(s)	m-	meta-
cm ³	Cubic centimetre(s)	m ²	square meter
cN	centinewton(s)	m Ci	microcurie
cSt	centistoke(s)	mm	millimetre(s)
g	gram(s)	mN	millinewton(s)
GHz	gigahertz	MHz	megahertz
HRC	rockwell C	MPa	megapascal(is)
Hz	hertz	N	newton(s)
IV	infrared	o-	orto-
kcal	kilocalory(s)	p-	para-
kg	kilogram(s)	t	ton(s)
kgf	kilogram(s)-force	UV	ultraviolet(s)
kN	kilonewton(s)	V	volt(s)
kPa	kilopascal(is)	vol.	volume
kV	kilovolt(s)	W	watt(s)
		%	per cent
		x ^o	x degree(s)

Examples:

1500g/m² - a thousand and five hundred grams for square meter

15°C - fifteen Celsius

ANNEXE 8 - EXTRAIT DE LA TEC

(l'intégralité du document contient 146 pages)

TEC du BRESIL (en anglais)				
Actualisé en 09/2011				
8528.41.10	Monochromatic	16	BIT	
8528.41.20	Polichromatic	16	BIT	
8528.49.10	Monochromatic	20		
8528.49.21	With under-scanning display device and H/V delay or pulse cross	16	BIT	
8528.49.29	Others	20		
8528.51.10	Monochromatic	12	BIT	
8528.51.20	Polichromatic	12	BIT	
8528.59.10	Monochromatic	20		
8528.59.20	Polichromatic	20		
8528.61.00	Of a kind solely or principally used in an automatic data processing system of heading 84.71	16	BIT	
8528.69.10	With Digital Micromirror Device - DMD	0	BK	
8528.69.90	Others	20		
8528.71.11	Not incorporating radio frequency (RF) modulated in canals 3 or 4, with audio balanced receivers with 600 impedance of Ohms, used for assembly in "racks" and with video receiver with BNC connector	0	BIT	
8528.71.19	Others	20		
8528.71.90	Others	20		
8528.72.00	Other, colour	20		
8528.73.00	Other, black and white or other monochrome	20		
8529.10.11	With parabolic reflectors	16		
8529.10.19	Others	16		
8529.10.90	Others	16		
8529.90.11	Cabinets and framework	8	BIT	
8529.90.12	Printed circuits with mounted electric or electronic components	12	BIT	
8529.90.19	Othe	8	BIT	
8529.90.20	Of apparatus of heading 85.27 or 85.28	12	BIT	§
8529.90.30	Of apparatus of subheading 8526.10	0	BK	
8529.90.40	Of apparatus of subheading 8526.91	0	BK	
8529.90.90	Others	16		
8530.10.10	Digital traffic control equipment	14	BIT	
8530.10.90	Others	14	BK	
8530.80.10	Digital traffic control equipment for roads	14	BIT	
8530.80.90	Others	14	BK	
8530.90.00	Parts	14	BK	
NOTES:				
BK is CG - Capital Goods				
BIT is ITTG - Information Technology and Telecommunications Goods				
# and § and ** - Exceptions to the Common External Tariff (TEC)				

ANNEXE 9 – SIMULATEUR

(impression d'écran)

Adresse  <http://www4.receita.fazenda.gov.br/simulador/Simulacao-tag.jsp>

Simulador do Tratamento Tributário e Administrativo das Importações

Simulação do Tratamento Tributário e Administrativo das Importações

Código NCM	3926.90.40		
Descrição NCM	ARTIGOS DE LABORATÓRIO E FARMÁCIA D/PLÁSTICO		
Taxa de Câmbio do Dia 12/10/2011	R\$ 1,0000		
Valor Aduaneiro Convertido	R\$100,00		
Alíquota II (%)	<input type="text" value="18,00"/>	Tributo II	R\$ 18,00
Alíquota IPI (%)	<input type="text" value="10,00"/>	Tributo IPI	R\$ 11,80
Alíquota PIS (%)	<input type="text" value="1,65"/>	Tributo PIS	R\$ 2,30
Alíquota COFINS (%)	<input type="text" value="7,60"/>	Tributo COFINS	R\$ 10,60

As alíquotas podem ser preenchidas manualmente e os tributos recalculados

[Recalcular Tributos](#)

GLOSSAIRE

ANVISA (Agence Nationale de Vigilance Sanitaire brésilienne) : Agence sanitaire brésilienne,

BACEN (BANco CENTral): Banque Centrale du Brésil,

BNDES (BANco NACIONAL de Desenvolvimento Econômico e Social): Banque de Développement principalement orientée vers les infrastructures et l'exportation,

CEF (Caixa Economica e Federal): Caisse Economique et Fédérale,

CIDE (Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico): Contribution de 10% sur les transferts de fonds vers l'étranger et versée par les entreprises brésiennes,

COFINS (CONtribuição para o Financiamento da Seguridade Social): Impôt sur le C.A.,

CSLL (CONtribuição Social sobre o Lucro Líquido): Impôt sur les Bénéfices,

FGTS (Fundo de Garantia do Tempo de Serviço): Fonds de réserve des salariés,

IBC (Instituto Brasileiro de Contadores): Compagnie des Commissaires aux Comptes brésilienne,

Ibracon (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil): Institut des Commissaires aux Comptes et Experts Comptables,

ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação): Impôt sur la circulation des marchandises et sur les services de transport et de communication,

INCRA (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária): Institut National de l'Aménagement du Territoire,

INSS (Instituto Nacional de Seguro Social): Institut National de la Sécurité Sociale,

IOF (Imposto Sobre Operações Financeiras): Impôt sur Opérations Financières, de Change et d'Assurances,

IPCA (Índice Nacional De Preços Ao Consumidor Amplo): indice des prix utilisé pour mesurer l'inflation,

IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados): Impôt sur les Produits Industriels,

IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano): Impôt Immobilier,

IPVA (Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores): taxe sur véhicules automobiles,
 IRPF (Imposto de Renda das Pessoas Físicas): Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques,
 IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Juridica): Impôt sur le Revenu des Personnes Morales,
 ISS (Imposto Sobre Serviços): Impôts Sur les Services,
 ITBI (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis): Impôt sur les cessions à titre onéreux de biens immeubles,
 ITCD (imposto de transmissão causa mortis e doação): Impôt sur les transmissions de patrimoine,
 MAPA (Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento): Minsitère brésilien de l'Agriculture, de l'Élevage et de l'Approvisionnement,
 NCM (Nomenclatura Comun do MERCOSUL): nomenclature commune aux pays du Mercosul et basée sur le système harmonisé international de classification des marchandises,
 PIS (Programa de Integração Social) : Impôt sur le C.A.,
 PROCON (PROteção do CONsumidor): organe de protection de la consommation et de répression des fraudes commerciales,
 SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio as Micro e Pequenas Empresas): Service brésilien d'appui aux micros et petites entreprises,
 SELIC (Sistema Especial de Liquidação e Custódia): Taux de base de la Banque Centrale,
 SENAC (Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial): Service National d'Apprentissage Commercial,
 SENAI (Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial): Service National d'Apprentissage Industriel,
 SENAT (Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte): Service National d'Apprentissage de Transport,
 SESC (Serviço Social do Comercio) : Service Social du Commerce,
 SESI (Serviço Social da Industria) : Service Social de l'Industrie,
 SEST (Serviço Social do Transporte) : Service Social des Transports,

SOURCES D'INFORMATIONS

En Français :

www.mfe.org- la Maison des Français à l'Étranger
www.impots.gouv.fr- l'administration fiscale française
<https://export.businessfrance.fr/librairie-du-commerce-international.html> - librairie du commerce international

En Anglais :

<http://www.receita.fazenda.gov.br/principal/Ingles/SistemaTributarioBR/Taxes.htm> sur la fiscalité brésilienne
<http://saopaulo.angloinfo.com/countries/brazil/intax.asp> sur la fiscalité brésilienne
<http://saopaulo.angloinfo.com/countries/brazil/employ.asp> - visa et contrat de travail
<http://saopaulo.angloinfo.com/countries/brazil/business.asp> - entreprendre au Brésil
<http://saopaulo.angloinfo.com/countries/brazil/cpf.asp> - le CPF
http://www.mte.gov.br/trab_estrang_ing/Procedure_Guide.pdf - les contrats de travail pour étrangers:
<http://fita.org/countries/brazil.html> - informations générales
<http://thebrazilbusiness.com> - informations générales (régulièrement mises à jour)
<http://www.latinamericamonitor.com/file/7257/brazil.html>
 site payant d'information économique et financière

En Portugais :

<http://www.receita.fazenda.gov.br> - l'administration fédérale des impôts,
<http://www.mdic.gov.br//sitio/interna/> - site du Ministère du développement, de l'Industrie et du Commerce Extérieur
<http://www.guiatrabalhista.com.br/> - site d'informations fiscales
<http://www.desenvolvimento.gov.br/sitio/> - site du Ministère Du Développement, de l'Industrie et du Commerce Extérieur
<http://www.febraban.org.br> - site de la Fédération Brésilienne des Banques (Federação Brasileira dos Bancos)

<http://agenciabrasil.ebc.com.br/assunto/economia> - site d'informations générales

<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/> - site d'informations générales

IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) – communique statistiques dont taux d'inflation IPCA

<http://www.portaltributario.com.br/> - site d'informations fiscales, comptables et sociales

<http://www.comexbrasil.gov.br/> site brésilien du Commerce Extérieur