

"A FEA e a USP respeitam os direitos autorais deste trabalho. Nós acreditamos que a melhor proteção contra o uso ilegítimo deste texto é a publicação online. Além de preservar o conteúdo motiva-nos oferecer à sociedade o conhecimento produzido no âmbito da universidade pública e dar publicidade ao esforço do pesquisador. Entretanto, caso não seja do interesse do autor manter o documento online, pedimos compreensão em relação à iniciativa e o contato pelo e-mail bibfea@usp.br para que possamos tomar as providências cabíveis (remoção da tese ou dissertação da BDTD)."

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA

**A ESTRUTURA TRIBUTÁRIA DO BRASIL E
DA ARGENTINA - UM ESTUDO COMPARATIVO**

VALNIR ALBERTO BRANDT

Orientador: Prof. Dr. Lázaro Plácido Lisboa

São Paulo – Brasil

Dezembro – 2000

Reitor da Universidade de São Paulo

Prof. Dr. Jacques Marcovitch

Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Prof. Dr. Eliseu Martins

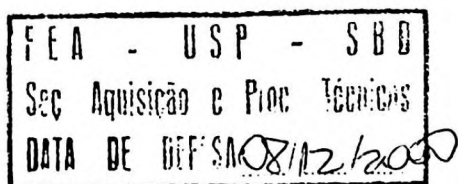
Chefe do Departamento de Contabilidade e Atuarial

Prof. Dr. Reinaldo Guerreiro

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA

**A ESTRUTURA TRIBUTÁRIA DO BRASIL E
DA ARGENTINA - UM ESTUDO COMPARATIVO**

Aluno: Valnir Alberto Brandt
Orientador: Prof. Dr. Lázaro Plácido Lisboa



Dissertação apresentada ao Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

São Paulo
Dezembro/2000

FICHA CATALOGRÁFICA

Brandt, Valnir Alberto

A estrutura tributária do Brasil e da Argentina: um estudo comparativo / Valnir Alberto Brandt. — São Paulo : FEA/USP, 2000.

131 p.

Dissertação - Mestrado
Bibliografia.

1. Contabilidade fiscal 2. Tributação 3. Mercado Comum do Sul I. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP

CDD - 657.46

AGRADECIMENTOS

A Deus pela vida e sua grandeza ao criar o homem dotado de inteligência, conseguindo, assim, superar as adversidades que surgem durante a vida.

Aos pais, pelos ensinamentos que nos deram na vida, para viver dentro dos princípios de moral, e por participarem em todas as etapas de nossa vida.

A minha esposa Rosane, meus filhos, Marcos e Marcelo, que durante dois anos renunciaram à minha presença, compreendendo a importância e as razões dessa ausência, e também, pelos momentos que mesmo presente fisicamente, me encontrava distante, na busca do objetivo proposto.

Ao Professor Dr. Lázaro Plácido Lisboa, por sua presteza e boa fé, pela orientação e todo ensinamento proporcionado, tanto ao longo do curso, como no desenvolvimento deste trabalho.

A todos os professores do Departamento de Contabilidade, que com seus ensinamentos nos abriram novos horizontes e perspectivas.

Aos colegas do curso que, com muito esforço, dedicação e renúncia, conseguiram vencer mais esta etapa em suas vidas, e orar por quem nos deixou prematuramente e que certamente está torcendo muito por nós.

A todas as pessoas que me ajudaram, direta ou indiretamente na execução deste trabalho.

“Oh! Como é bom e agradável viverem unidos os irmãos!
É como o óleo precioso sobre a cabeça, o qual desce para a barba,
a barba de Arão, e desce para a gola de suas vestes.
É como o orvalho do Hermão, que desce sobre os montes de Sião.
Ali ordena o Senhor a sua bênção, e a vida para sempre.”

(Salmo – 133)

RESUMO

A fonte de sustentação financeira de uma nação é a sua arrecadação tributária, refletindo suas ações diretamente no dia-a-dia dos cidadãos.

Os governos não geram recursos e sua eficiência retrata-se na forma de arrecadação e distribuição desses recursos, que tem um peso muito grande na geração de riqueza das nações, particularmente no Brasil e também na Argentina, cujo enfoque do presente trabalho, se direcionou ao entendimento, classificação, formas e tipos de tributos de cada um destes países.

Brasil e Argentina, por serem dois grandes parceiros comerciais no Mercosul, e por terem problemas semelhantes, procurou-se no presente trabalho evidenciar os sistemas tributários de cada nação, com suas particularidades, haja vista que a Argentina vem de uma reforma tributária recente, enquanto no Brasil há muita discussão sobre o assunto.

Identificou-se o peso dos tributos no PIB de cada nação, e também o sistema tributário argentino, com seus impostos, arrecadação e distribuição às Províncias.

Através dos dados obtidos, junto ao Ministério da Economia da Argentina, e Secretaria da Receita Federal no Brasil, órgãos arrecadadores de impostos, foi realizado um estudo comparativo sobre as diferenças e semelhanças acerca da estrutura tributária de cada país.

Um caso prático desenvolvido, considerando-se uma empresa com as mesmas características operacionais nos dois países, demonstrou de forma objetiva as principais diferenças.

Esperamos, assim, haver contribuído para o entendimento das questões tributárias envolvendo os dois maiores parceiros do Mercosul, demonstrando ao final, que é possível enxugar a quantidade de impostos hoje existente no Brasil, sem no entanto ferir, num primeiro instante, os interesses do governo federal que é a arrecadação.

ABSTRACT

One source a country has at its disposal for obtaining financial support are fiscal taxes. The daily life of citizens is directly affected by a country's fiscal policy.

Governments do not produce resources and its efficiency is measured by means of taxes collection and their distribution., and consequently, how it causes an increase in the nation's wealth.

This is definitely true in the case of Brazil and Argentina, that is, the two biggest commercial partners in Mercosul, which use different ways for levying taxes but are confronted with similar problems. This work tries to achieve a better understanding of these countries' fiscal systems, keeping in mind that Argentina has recently reformed its system, while this subject is still under discussion in Brazil.

By means of the data obtained from its respective institutions responsible for tax collection, a comparative study was made about the differences and similarities in the fiscal structure of each country. The importance of the fiscal element in the GDP of each nation is identified. Some more detailed explanation is given about the Argentinean system and its way of distributing taxes to the provinces.

In order to identify the main differences in an objective way, one Brazilian and one Argentinean company with the same operational characteristics are analyzed in practice.

The main objective of this work is to demonstrate, by means of a better understanding of both countries' fiscal systems, that it is possible to reduce the amount of taxes that are currently levied in Brazil, without hindering, especially at an initial stage, the federal government's interests.

SUMÁRIO

1 – INTRODUÇÃO	1
1.1 - Considerações Gerais.....	1
1.2 - Justificativa do Tema	3
1.3 - Planejamento da Pesquisa	5
1.3.1 – Metodologia.....	5
1.3.2 - Delimitação do Universo	6
2 – REVISÃO DA LITERATURA.....	8
2.1 - Cenário Tributário Mundial.....	10
2.2 – Cenário Tributário Brasileiro.....	12
2.2.1 – Arrecadação Tributária.....	12
2.3 - Perfil Tributário Argentino	14
2.3.1 – A Argentina.	14
2.3.2 – Arrecadação Tributária.....	15
3 - SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO.....	16
3.1 – Características	16
3.2 – Os Tributos.....	17
3.2.1 – Imposto	18
3.2.2 – Taxa	18
3.2.3 - Contribuição de Melhoria	19
3.2.4 - Contribuição Social	20
3.3 – Incidência Tributária.....	20
3.3.1 - Tributos Indiretos	20
3.3.1.1 - Contribuição para o PIS.....	22
3.3.1.2 - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.....	23

3.3.1.3 - Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.....	24
3.3.1.4 - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.	27
3.3.1.5 - Imposto Sobre Serviços – ISS	29
3.3.2 - Tributos Diretos.....	29
3.3.2.1 - Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ.....	31
3.3.2.1.2 - Lucro Real.....	32
3.3.2.1.3 - Lucro Presumido	33
3.3.2.1.3 - Lucro Arbitrado.....	34
3.3.2.1.4 - Distribuição Segundo o Regime de Tributação.....	34
3.3.2.2 - Contribuição Social sobre o Lucro - CSL	39
3.4 – SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte	41
3.5 – Arrecadação Tributária.....	44
3.5.1 - Contribuições Sociais.....	47
3.5.2 - Transferências Constitucionais	50
4 - SISTEMA TRIBUTÁRIO ARGENTINO	54
4.1 - Impostos Diretos	55
4.2 - Impostos Indiretos.....	55
4.3 - Participação nos Recursos Fiscais Federais	56
4.4 – Impostos.....	59
4.4.1 - Impostos do Estado Federal	60
4.4.1.1 - Imposto sobre Lucros – <i>Impuesto a las Ganancias</i>	60
4.4.1.2 - Imposto sobre Valor Agregado – IVA.....	68

4.4.1.3 - Imposto sobre o Ganho Mínimo Presumido.....	73
4.4.1.4 - Imposto sobre Consumo Específico.....	75
4.4.2 - Impostos Provinciais	78
4.4.2.1 - Imposto sobre Ingressos Brutos	78
4.4.2.2 - Imposto Imobiliário.....	81
4.4.3 - Impostos Municipais.....	81
4.5 – Monotributo	81
4.6 – Questões Penais Tributárias	85
5 - ARRECADAÇÃO DE IMPOSTOS NA ARGENTINA.....	89
5.1 - Informações Adicionais sobre a Arrecadação.....	91
6 – COMPARAÇÕES SOBRE AS TRIBUTAÇÕES BRASIL X ARGENTINA.....	94
6.1 - ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA	94
6.2 – Principais diferenças detectadas.....	96
6.3 – Um caso prático	98
6.3.1 – Da tributação no Brasil	99
6.3.1.1 – Cálculo do Resultado da Operação com inclusão de tributos.....	100
6.3.2 – Da Tributação na Argentina	102
6.3.2.1 - Cálculo do Resultado da Operação com inclusão de tributos.....	103
6.3.3 – Considerações sobre o Caso Prático.....	104
7 – NEGOCIANDO COM A ARGENTINA.....	107
7.1 – Exportando para a Argentina	107
7.1.1 - Isenção de Impostos.....	107
7.1.1.1 - IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados.....	107
7.1.1.2 - ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços	109
7.1.1.3 - COFINS e PIS/PASEP.....	110

7.1.1.4 - IOF – Imposto sobre Operações Financeiras	110
7.1.1.5 - IR – Imposto de Renda	111
7.1.2 – Impostos a Serem Pagos na Argentina pelo Importador.....	111
7.1.2.1 – Imposto de Importação.....	112
7.1.2.2 – Taxa de Estatística.....	112
7.1.2.3 – Imposto sobre o Valor Agregado (IVA).....	112
7.1.2.4 – Imposto sobre Lucros.....	113
7.1.2.5 – Programa de Inspeção pré-embarque.....	113
7.1.3 – Exemplo Numérico	114
7.2 – Exportando para o Brasil.....	116
7.2.1 – Isenção de Impostos	116
7.2.1.1 – IVA	116
7.2.1.1 – Imposto sobre Ingressos Brutos.....	116
7.2.2 – Tributos Incidentes no Brasil	117
7.2.3 – Exemplo	117
8 – CONCLUSÃO.....	121
9 – REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	127
10 ANEXOS.....	131

1 – INTRODUÇÃO

1.1 - Considerações Gerais

A reforma tributária é um assunto que está estampado diariamente nos jornais, revistas e televisão, e o presente trabalho, através de uma pesquisa, procurou levantar uma série de informações e dados sobre a arrecadação tributária no Brasil.

Da mesma forma, procurou-se, nesta pesquisa, levantar os mesmos dados e informações sobre o maior parceiro comercial do Brasil no Mercosul, a Argentina, com o objetivo de estudar sua tributação, visto que aquele país vem de uma reforma tributária recente.

Objetivou-se, inicialmente, levantar um perfil tributário, tanto brasileiro como argentino em suas questões macro, com a comparação das arrecadações tributárias com o PIB de cada país, visando obter a informação do impacto da carga tributária na geração da riqueza de cada país.

Será abordado o sistema tributário brasileiro, com sua característica e com suas referências à Constituição Federal e ao Código Tributário Nacional, à classificação dos tributos, impostos, taxas e contribuição em diretos e indiretos.

Através da legislação tributária vigente, procurou-se identificar todos os tributos que incidem sobre a produção, comercialização e venda de uma empresa estabelecida no Brasil, com suas alíquotas, bases de cálculo e recolhimento, sem, no entanto, entrar na área de tributos incidentes sobre a folha de pagamento, cuja arrecadação está a cargo do INSS.

A informação sobre arrecadação de impostos do país, será demonstrada a partir dos dados disponibilizados pela Secretaria da Receita Federal, cujas informações são de relevante importância.

Como objetivo maior desta pesquisa, foi analisado o sistema tributário na Argentina, quais os tipos de tributos que existem naquele país, qual sua base de cálculo, alíquota e como se calculam.

Serão abordados ainda, dados e informações sobre a arrecadação tributária na Argentina, por tipo de tributo, identificando-se, desta forma, quais os impostos que mais se arrecadam naquele país e, também, questões penais tributárias, através de uma legislação recente que disciplina o assunto.

Um caso prático, elaborado com o objetivo de confrontar, através de dados coletados em uma empresa, os impostos que incidem sobre este produto no Brasil com os incidentes na Argentina, sobre este mesmo produto, considerando as mesmas condições operacionais de produção e de venda, visando identificar semelhanças e diferenças entre as normas tributárias.

Com base nos dados coletados para a elaboração do caso prático, será realizado um levantamento relativo à exportação e importação, visando identificar os tributos envolvidos nestas operações, bem como a composição do preço final do produto, e o preço a ser praticado em cada país.

A contribuição deste trabalho é a de proporcionar subsídios e reflexões sobre as questões tributárias, num momento em que este assunto está diariamente na mídia, e comparar a estrutura tributária de um país em que há muitos anos se fala em fazer reformas, com uma estrutura de um país que saiu recentemente de uma reforma.

Ao final, serão apresentadas considerações sobre a estrutura tributária do país, por profissionais ligados à área governamental, através de estudos e artigos disponibilizados na Internet, abordando conceitos e opiniões acerca do tema proposto.

1.2 - Justificativa do Tema

A globalização, que em princípio, como tudo que se desenvolve, parece não atingir as pessoas, principalmente as distantes dos grandes centros, por ser algo distante, e quando menos se percebe, sem dar-se conta do que está acontecendo, estão todos envolvidos por este processo.

“Cada vez mais se concretiza o que há alguns anos foi utopia e futurologia: a constituição de Blocos de Estados Soberanos que, abrindo mão de tal qualidade, submetem-se a uma ordem maior e mais ampla” (FERNANDES, 1998 p.19).

A realidade mundial, nos dias de hoje, e cada vez mais no futuro, traz a todos a necessidade de um entendimento maior desse processo complexo, que no fundo representa um processo de simplificação, principalmente de normas, leis e regras entre as nações, acabando por ocorrer um estreitamento entre elas.

Vários estudos e tentativas estão sendo realizados, visando estreitar as relações, com o objetivo de unificar, harmonizar vários setores da economia, que é a mola propulsora do universo.

Dentre os processos em estudo, encontra-se o da harmonização contábil, destacando-se o International Accounting Standards Committee – IASC – que tem

conseguido amplo apoio de vários segmentos da comunidade internacional no sentido de normatizar os critérios contábeis mundiais.

No Mercosul há vários grupos de estudos nas mais diversas áreas,

O Grupo do Mercosul desdobra-se em 11 subgrupos, que se encarregam de elaborar e desenvolver os temas especiais estabelecidos nos anexos do Tratado de Assunção. [...] Entendemos que é no grupo 4 – Políticas Fiscal e Monetária que está inserida a área contábil. Os representantes oficiais do Brasil nesse grupo são o Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários – CVM, dado o papel que está reservado aos bancos e às companhias abertas nesse processo de integração. (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO-CRC SP, 1997 p.122).

A Contabilidade, que busca informações a fim de minimizar os impactos e as surpresas para a tomada de decisões e, num mundo globalizado, com a formação de blocos econômicos, faz-se necessário o entendimento na área tributária, principalmente de países parceiros nos negócios.

Visando suprir uma lacuna na área de tributação, onde os impactos causados por ela muitas vezes acabam por inviabilizar um negócio, e também por que o Oeste do Estado do Paraná, a região em que atua o autor deste trabalho, realiza muitos negócios com o vizinho País, a Argentina, entendeu-se ser necessário ampliar o conhecimento sobre a legislação tributária daquele País, a fim de comparar com a nossa realidade tributária, visando apurar as diferenças e semelhanças e contribuir para as reflexões sobre a reforma tributária.

A escolha do tema, se justifica e ainda, pelo fato de a Argentina ser o maior parceiro comercial do Brasil no Mercosul.

Diante do exposto, serão apresentadas a seguir algumas perguntas, que no seu conjunto caracterizam a situação-problema, a ser tratada no presente trabalho.

- Qual a estrutura tributária no Brasil e na Argentina?
- Quais os impostos que incidem sobre a produção?
- Como se calculam estes impostos?
- Qual a participação relativa de cada imposto nos dois países?
- Quais são os impostos envolvidos nas atividades de uma empresa comercial ou industrial?
- Quais tributos uma empresa argentina deverá pagar e de quais estará isenta, quando importar um produto do Brasil?
- Qual o tratamento tributário dado para as importações e exportações entre os dois países?
- Onde se paga mais impostos, no Brasil ou na Argentina?

Objetivando buscar tais respostas é que se originou a presente pesquisa, com o intuito de comparar as legislações, uma vez que tramita no Congresso Nacional a nossa reforma tributária, enquanto na Argentina ela foi realizada em 1998.

1.3 - Planejamento da Pesquisa

1.3.1 – Metodologia

A metodologia utilizada na pesquisa, visando obter as informações necessárias ao desenvolvimento do trabalho, a fim de atingir o objetivo proposto, foi

o método Bibliográfico. “Método Bibliográfico é o estudo para se conhecer as contribuições científicas sobre determinado assunto, que tem como objetivo, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existentes sobre determinado assunto” (MARTINS, 1994, p.28), conjugado com o Método Comparativo “que consiste em investigar fatos e explicá-los segundo suas semelhanças e suas diferenças” (FACHIM, 1993 p.45).

A coleta de dados, informações, legislações pertinentes ao assunto, teve como metodologia os procedimentos da pesquisa bibliográfica.

As fontes de informações para a realização deste trabalho foram livros de vários autores, artigos científicos, legislação específica sobre cada tipo de tributo, pesquisa na rede mundial de computadores – Internet – consulta a órgãos especializados via E-mail, especialmente sobre a forma de calcular os impostos e demais esclarecimentos que se fizeram necessários ao desenvolvimento da pesquisa.

1.3.2 - Delimitação do Universo

O universo objeto deste estudo abrange, além da estrutura tributária brasileira, uma pesquisa sobre a forma de tributação na Argentina, com a seguinte composição:

- a) Descrição dos tributos e sua forma jurídica na estrutura tributária brasileira;
- b) Descrição dos tributos incidentes sobre a cadeia produtiva de empresas comerciais ou industriais na Argentina;
- c) As alíquotas vigentes e como se calculam os impostos naquele país;

- d) Não foram consideradas neste estudo as contribuições sociais que incidem sobre a folha de pagamento de uma empresa, tais como as contribuições previdenciárias em ambos os países;
- e) Não foram abordadas as formas de tributação de empresas em setores específicos, como instituições financeiras, construção civil, agropecuária, e outros.

Desta forma, procurou-se abranger somente atividades comerciais e industriais de uma forma geral, não entrando em setores específicos de atividades comerciais e industriais, tais como o setor automotivo, da produção e distribuição de petróleo e da indústria de cigarros, onde, além da tributação normal de sua atividade, há uma tributação específica sobre os produtos que comercializam.

2 – REVISÃO DA LITERATURA

A formação de blocos econômicos é um fenômeno ainda recente para nós brasileiros, em comparação com outros países, como os integrantes da União Européia, por exemplo.

O Mercosul é um bloco de formação bastante recente e a literatura existente é também escassa, quer seja na área contábil ou especificamente na área tributária.

Na área contábil, há alguns estudos e bibliografias sobre as práticas contábeis existentes entre os países integrantes deste bloco comercial. Há uma Tese de Doutorado apresentada ao Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP, em junho de 1996, pela aluna Marina Mitiyo Yamamoto, com o título “Contabilidade e o Mercosul”, e uma Dissertação de mestrado, apresentada ao mesmo departamento da FEA/USP, em agosto de 1995, pelo aluno Marcelo Coletto Pohlmann, com o título “Harmonização Contábil no Mercosul: A Profissão e o Processo de Emissão de Normas – Uma Contribuição”, e alguns trabalhos e artigos específicos sobre o assunto que servem de referencial e em 1999, a Tese de Livre Docência, apresentada pelo Professor Arioaldo dos Santos, com o título “Demonstração Contábil do Valor Adicionado – DVA. Um instrumento para medição da geração e distribuição de riquezas das empresas”, menciona a arrecadação de impostos por setor de atividades no Brasil.

Na área tributária, praticamente, não existem trabalhos, livros, teses ou publicações acerca deste assunto, surgindo assim um desafio adicional: conseguir-se material que pudesse dar suporte a um trabalho, se não sobre o Mercosul como um todo, mas ao menos com o nosso maior parceiro comercial que é a Argentina.

Como se trata de um trabalho comparativo entre legislações tributárias, obviamente que a do Brasil não ofereceu maiores dificuldades, por existir farta literatura sobre o assunto, mas o objetivo maior é conseguir material que permita um entendimento da legislação tributária em um outro país.

Na falta de literatura específica sobre o tema, restou a busca através da Internet, a qual tornou-se uma grande ferramenta de apoio, pela sua grande gama de informações disponíveis.

Através dela, chegou-se ao Ministério da Economia da Argentina, que possui uma grande gama de informações, porém insuficiente para a realização deste trabalho.

Descobriu-se então uma entidade privada denominada DAE – Informação Impositiva On Line.

O DAE é uma entidade que reúne uma grande equipe de profissionais com presença em todo o território da Argentina, associados para fornecer serviço especializado de auditoria, assistência administrativa, contábil, tributária e previdenciária, surgindo então como uma grande fonte de informação.

O acesso a esse órgão dá-se através do pagamento de uma taxa para tornar-se sócio, recebendo um código de acesso (password) e uma senha que fará a habilitação ao sistema.

A área de auditoria externa é atendida por contadores públicos especializados em auditoria contábil, residente nas principais cidades do País.

A área de assessoramento previdenciário e legal, sediada na Capital Federal, é especializada nos temas previdenciários e legais, e coordena o trabalho dos auditores locais no assessoramento sobre estes temas. Mantém um permanente

serviço de informação às empresas e pessoas associadas, sobre as novidades legais na matéria.

Possui ainda algo muito importante, que é um serviço de informação on-line na área de impostos, com acesso através da Internet, tendo associados de vários países, dirigido a profissionais e empresários em geral, a quem proporciona o suporte necessário para o desenvolvimento de assuntos na área tributária.

Foi conseguido, ainda, material junto à Câmara de Comércio Argentino-Brasileira, sediada na cidade São Paulo – SP, também utilizado no desenvolvimento deste trabalho.

2.1 - Cenário Tributário Mundial

Recente estudo da Secretaria da Receita Federal, sobre o cenário tributário mundial e nacional, disponibilizado na Internet através de seu site – www.receita.fazenda.gov.br - aponta como fator fundamental deste final de século “a velocidade das mudanças que ocorrem em todas as áreas: econômicas, sociais, culturais, científicas, tecnológicas, institucionais e do capital humano” (SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL – SRF – 1999) para poder identificar-se alguns fenômenos responsáveis por tais mudanças.

Identificou-se alguns fenômenos mundiais responsáveis pela aceleração dessas transformações que impactaram de forma profunda a economia e as sociedades: “globalização, abertura do mercado, transnacionalização da produção, consciência ecológica, reconhecimento dos direitos humanos e aprimoramento da cidadania” (SRF – 1999), ficando evidente, neste ambiente em mutação, que a mola propulsora do mundo é o conhecimento, sendo, portanto, imprescindível que o

Estado se modernize, atualize-se e, principalmente, invista no seu quadro de pessoal para enfrentar os novos desafios decorrentes da rápida evolução em curso.

Entre outros fatores, para cumprir o seu papel primordial, o Estado necessita de recursos financeiros, que são escassos e que, na maior parte, são provenientes dos tributos arrecadados e que devem ser aplicados eficiente e eficazmente na qualidade de vida da população.

O estudo sobre o Cenário Tributário Mundial, conclui constatando que:

“... finalmente, as sociedades modernas, tornam-se cada vez mais exigentes no tocante à transparência nas ações do governo ficando evidente que é fundamental a participação dos cidadãos na construção de uma sociedade mais justa, igualitária e democrática, onde todos exerçam plenamente a cidadania, como forma de minimizar as diferenças existentes entre as classes econômicas” (SRF – 1999).

2.2 – Cenário Tributário Brasileiro

Neste ambiente em constante mutação em que o mundo se encontra e também o Brasil, o maior desafio que o País enfrenta no momento em que se discute um projeto de reforma tributária é o de articular um novo modelo de desenvolvimento, que possa trazer para o conjunto da sociedade brasileira a perspectiva de um futuro melhor.

“Pedro PARENTE, então Secretário Executivo do Ministério da Fazenda, em sua apresentação na Comissão Especial Proposta de Emenda à Constituição nº 175-A, em 1995, alertava para a necessidade de se dar um salto adiante no sentido de uma administração pública menos burocrática, pesada, e mais gerencial, baseada em conceitos atuais de administração, eficiência e qualidade, voltada para o controle dos resultados e descentralizada, mais próxima do cidadão, que, numa sociedade democrática, é quem dá legitimidade às instituições”.

2.2.1 – Arrecadação Tributária

A arrecadação tributária brasileira consiste no ingresso de recursos nos três níveis da estrutura federativa: a união, os estados e os municípios.

A arrecadação tributária da União distribui-se entre os impostos, taxas, contribuições e comércio exterior e, portanto, apresenta variação heterogênea em relação ao desempenho da economia.

A receita tributária dos Estados, se baseia fundamentalmente na tributação do consumo (ICMS) que representou em 1998, segundo dados da Secretaria da

Receita Federal, mais de 85% de toda a receita tributária estadual. Logo, é natural que a arrecadação dos Estados apresente maior aderência às oscilações do produto interno bruto.

O imposto sobre a propriedade: Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU – e o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis – IPTU – e o incidente sobre serviços, Imposto Sobre Serviços – ISS - constituindo-se no principal componente da receita tributária municipal, por conseguinte, recebem influências pelo comportamento formal de serviços.

De acordo com dados da Secretaria da Receita Federal, os valores arrecadados pelas três esferas administrativas durante o ano de 1998 foram os seguintes:

1. União	R\$ 186,56 bilhões
2. Estados	R\$ 70,99 bilhões
3. Municípios	<u>R\$ 11,49 bilhões</u>
Total	R\$ 269,04 bilhões

Segundo ainda, dados da SRF, em 1998, a economia brasileira sofreu forte impacto da crise que se iniciou no sudeste asiático e se estendeu à Rússia. A fuga de capitais que se verificou nos países emergentes, obrigou o governo a adotar uma política monetária restritiva, o que contribuiu para reduzir as já modestas taxas de crescimento do PIB.

Segundo estimativas do IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas, o Produto Interno Bruto atingiu em 1998 a quantia de R\$ 901.649 milhões, representando a arrecadação tributária um percentual de 29,84% sobre o PIB.

2.3 - Perfil Tributário Argentino

2.3.1 – A Argentina.¹

A República Argentina está situada no extremo sul do continente americano. Tem uma superfície de 3,7 milhões de quilômetros quadrados, incluídos 964.000 km² de território continental antártico e Ilhas do Atlântico Sul.

A porção continental sul-americana se estende por 3.700 km, determinando uma ampla variedade climática, desde os climas subtropicais ao norte até o frio na Patagônia, com predomínio dos temperados na maior parte do país.

A Constituição Nacional, vigente desde 1853, foi modificada em 1994. A nova Constituição manteve a divisão do governo central em três poderes: executivo, legislativo e judiciário.

O Poder Executivo é desempenhado pelo Presidente e pelo Vice-Presidente por um mandato de quatro anos. Sua eleição se realiza de forma direta, podendo o Presidente ser reeleito somente uma vez.

O Poder Legislativo está composto por câmaras. A Câmara dos Senadores, composta por três senadores de cada Província e mais três da Cidade de Buenos Aires.

A Câmara dos Deputados compõe-se dos representantes eleitos em forma direta e proporcional ao número de habitantes de cada Província.

O Poder Judiciário é exercido pela Corte Suprema de Justiça e demais tribunais inferiores.

¹ FONTE: www.intele.net/argentina

2.3.2 – Arrecadação Tributária

Segundo dados obtidos junto ao Ministério da Economia da Argentina – MECON - a arrecadação tributária total alcançou durante o ano de 1998 a quantia de \$ 50.037 milhões de pesos, sendo 3% superior à registrada no ano de 1997.

Apesar do crescimento em relação ao ano anterior, houve uma ligeira queda na arrecadação, a partir de setembro de 1998, como consequência de uma desaceleração na atividade econômica.

Ainda segundo dados do MECON, o único tributo que teve elevação na arrecadação, foi o de imposto de Aduana (Importação e Exportação), incluindo imposto de exportação e importação, com crescimento de 4,7%, e o tributo que expressou queda maior foi o de Seguridade Social, devido ao incremento e incentivo do governo para as entidades de previdência privada.

Entre os impostos com maior volume de arrecadação encontram-se o IVA – Imposto sobre Valor Agregado com um montante em 1998 de \$ 20.857 milhões de pesos, seguido pelo Imposto sobre Lucros com \$ 9.489 milhões de pesos.

O Produto Interno Bruto, segundo dados do MECON no ano de 1998 girou em torno de \$ 325.000 milhões de pesos, contra uma arrecadação de \$ 50.037 milhões, representando assim, o ingresso de impostos 15,40% sobre o PIB.

3 - SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

3.1 – Características

O Sistema Tributário Brasileiro, tem uma característica muito marcante que é a sua previsão constitucional.

Todos os tributos passam pela Constituição Federal, e pela leitura dos arts. 59 e seguintes do Texto Constitucional brasileiro, verifica-se que para a sua alteração é necessário processo legislativo especial, mais qualificado e mais exigente que o processo legislativo comum.

A Constituição brasileira pertence à categoria das Constituições rígidas, que só podem ser modificadas pelo processo legislativo especial, constituindo-se assim, como uma das mais importantes características do sistema tributário constitucional brasileiro.

Outra característica importante no nosso sistema constitucional tributário é a sua exaustividade.

“Consiste exaustividade no fato de a Constituição conter todos os princípios e regras que dão feição ao sistema constitucional tributário, não deixando espaço ou oportunidade para que a legislação infraconstitucional contribua para a configuração desse sistema. Desenhado, delimitado exaustivamente pela Constituição, à legislação infraconstitucional só resta dar operatividade ao sistema constitucional tributário brasileiro”. (GONÇALVES, 1993, p.16).

O Sistema Tributário Nacional, além da Constituição, é regido de acordo com o Código Tributário Nacional – CTN – que define tributo em seus artigos 3º a 5º:

De acordo com o que dispõe o CTN, entende-se desta forma que tributo é um pagamento compulsório em moeda corrente nacional, e que na formalização de seu pagamento extingue-se a obrigação tributária, havendo ainda a possibilidade, se autorizado por lei, de o pagamento ser feito em outro valor que possa ser expresso em moeda.

O CTN dispõe ainda, que o tributo só pode ser exigido por lei (princípio da legalidade, artigo 150 da Constituição Federal de 1988) e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, cabendo ao Fisco agir estritamente nos limites fixados em lei, sendo considerado qualquer extrapolação destes limites como abuso de poder.

Entende-se, portanto, que tributo é gênero e as espécies são impostos, taxas e contribuições.

“De acordo com os incisos I e II do artigo 4º, a natureza jurídica específica do tributo, ou seja, se é imposto, taxa ou contribuição, é determinado por seu fato gerador. Esta é a concretização de determinada hipótese prevista em lei que faz nascer (gera) a obrigação de pagar o tributo. Por exemplo: hipótese de incidência: prestar serviços. Prestado o serviço, ou seja, concretizada a hipótese prevista na lei, segue-se o mandamento: pague Imposto sobre Serviços (ISS)”. (FABRETTI, 1996, p. 116).

3.2 – Os Tributos

A definição de tributo consta no Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º e sua natureza jurídica no artigo 4º:

“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito,

instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

- I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
- II – a destinação legal do produto da sua arrecadação”.

3.2.1 – Imposto

O imposto tem sua conceituação definida no artigo 16 do CTN:

“Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte.”

É aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte, não estando, portanto, vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo, sendo de competência exclusiva da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal (CF/88 arts. 153 a 155).

3.2.2 – Taxa

A definição de taxa encontra-se embasada nos artigos 77 e 78 do CTN; a taxa tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público, específico e divisível, prestado ou colocado à disposição do contribuinte.

Entende-se como poder de polícia a atividade da administração pública que limita e disciplina direito, interesse ou liberdade em razão do interesse público,

relativo à segurança, higiene, ordem, costumes, tranqüilidade pública e o respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

“Assim, embora todo o cidadão seja livre para estabelecer-se com uma indústria, não pode, entretanto, instalá-la em um bairro estritamente residencial. O poder da administração pública de limitar esse direito de instalar indústria, chama-se poder de polícia. Polícia, no caso, refere-se à possibilidade de fiscalizar e autorizar determinada atividade, limitando-a em razão do interesse público, relativo à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes etc., de conformidade com o art. 78 do CTN”. (FABRETTI, 1996, p. 117).

De acordo com o que preceitua o parágrafo único do art. 77, a taxa não pode ter a base de cálculo ou fato gerador idênticos ao imposto, nem ser calculada em função do capital das empresas.

3.2.3 - Contribuição de Melhoria

É uma contribuição prevista no artigo 81º e 82º do CTN, sendo entretanto, instituída anteriormente à das contribuições sociais, estando especificada desde a criação do CTN (1966) como sendo um tributo, diferente do imposto e da taxa, sendo assim uma outra espécie de tributo.

“A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total à despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”. (CTN – Art. 81)

3.2.4 - Contribuição Social

É um tipo de tributo previsto na Constituição Federal de 1988, havendo, entretanto, grande controvérsia acerca de sua finalidade e utilidade, visto que várias correntes de juristas vêm procurando demonstrar que a contribuição social é uma quarta espécie do gênero de tributos. Assim não é objetivo deste trabalho discutir sua doutrina e jurisprudência, mas por seu impacto, vamos considerá-lo uma espécie de tributo diferente daqueles definidos no art. 5º do CTN.

Sua aplicação se dá essencialmente nos tributos destinados ao financiamento da seguridade social.

3.3 – Incidência Tributária

A classificação dos tributos pode ser realizada sob vários aspectos, destacando, dentre eles, os diretos e os indiretos.

3.3.1 - Tributos Indiretos

É uma classificação de grande importância, sendo mais de cunho econômico do que jurídico, sob a ótica do impacto que os tributos causam no patrimônio e nas etapas de circulação.

São denominados de tributos indiretos aqueles que em cada etapa econômica são repassados para o preço do produto, sendo essa técnica denominada nas Ciências de Finanças como repercussão.

“A repercussão, também denominada translação; é o fenômeno pelo qual o contribuinte paga imposto, liberta-se do sacrifício, transferindo-o a terceiros, no todo ou em parte, logrando, assim, o objetivo do legislador que é atingir certas pessoas ou classes, mas em grande parte das vezes não alcançam seus objetivos, uma vez que fazem com que recaia sobre os outros a carga tributária.” (FLÓRIDO, 1987, p. 58)

Dentro da cadeia produtiva, de circulação e consumo, os tributos indiretos incidem em cada etapa; assim, o industrial, na condição de fabricante do produto, transfere os tributos para a etapa seguinte de comercialização, que é o revendedor (que o adquire do fabricante); o revendedor, por sua vez, faz o elo de ligação entre o fabricante e o consumidor final, repassando os tributos recebidos do fabricante, mais os gerados na sua etapa de revenda, ao consumidor final, que é, em última instância, quem efetivamente paga os tributos indiretos quando da sua aquisição, não tendo, portanto, a quem repassá-los.

Os responsáveis efetivos pelo recolhimento dos tributos são as empresas que produzem e circulam o produto, são os contribuintes de direito, que respondem pelo seu pagamento perante o fisco, enquanto o consumidor final é o contribuinte de fato, sendo a empresa e o fabricante, meros repassadores destes encargos.

Em síntese, os tributos indiretos são aqueles que são repassados dentro de cada etapa da cadeia “produção, circulação e consumo”, não tendo, em sua maioria, direito a crédito por serem tributos cumulativos, com exceção do ICMS e do IPI que por força de Lei são impostos não-cumulativo.

Existem basicamente cinco tipos de impostos indiretos, que por sua natureza incidem diretamente sobre o produto, sendo três deles de âmbito federal, um estadual e outro municipal.

Os de âmbito federal, que são administrados pela Secretaria da Receita Federal, são;

PIS, COFINS e IPI.

3.3.1.1 - Contribuição para o PIS

Base de Cálculo

A contribuição para o Programa de Integral Social – PIS – é feita com base na Receita Bruta Total. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, conforme preceitua o Artigo 3º da Lei 9718/98.

Alíquota

- Entidades financeiras: 0,65% - Medida Provisória 1807 de 28.01.99 e reedições posteriores;
- Entidades sem fins lucrativos: 1% sobre o valor bruto da folha de pagamento;
- Demais pessoas jurídicas: 0,65%

Periodicidade de apuração: Mensal

Prazo de recolhimento: Último dia útil da quinzena subsequente ao mês da ocorrência do fato gerador.

3.3.1.2 - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

Base de Cálculo

A contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS – é feita com base na Receita Bruta Total. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, conforme preceitua o Artigo 3º da Lei 9718/98.

Alíquota: 3% a partir dos fatos geradores de fevereiro/99 – Art. 8 da Lei 9718/98;

Periodicidade de apuração: mensal;

Prazo de recolhimento: Até o último dia útil do decêndio subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

De conformidade com o parágrafo 2º do artigo 3º da Lei 9718 de 27 de novembro de 1998, tanto para o PIS como para a COFINS, devem ser excluídos do cálculo da receita bruta total:

I – as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de

Comunicação – ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II – as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III – os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas as normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;

IV – a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

3.3.1.3 - Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Outro tipo de tributo indireto, que incide também sobre a circulação econômica e grava sua etapa inicial quando os bens são produzidos, ou seja, industrializados, é o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e por determinação constitucional, um imposto não cumulativo, ou seja, em cada etapa da operação pode ser compensado com o valor pago na operação anterior.

A Constituição Federal, em seu artigo 153, parágrafo primeiro, determina que por sua característica não está sujeito ao princípio da anterioridade, podendo desta forma ter suas alíquotas alteradas durante o exercício financeiro.

Ainda o mesmo artigo constitucional, em seu parágrafo terceiro, determina que deve ser atendido o princípio da seletividade, ou seja, o produto será gravado em razão de sua essencialidade, devendo, portanto, os produtos mais essenciais

serem menos tributados ou até isentos, e por outro lado os produtos considerados supérfluos devem ser tributados com alíquotas mais elevadas.

Industrialização – Definição

O Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI, regulamentado pelo Decreto nº 2367/98, em seu artigo 4º, define industrialização como sendo *“qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou finalidade do produto ou o aperfeiçoe para consumo”*.

O mesmo Decreto elenca, ainda, características e modalidades da forma de industrialização, bem como as operações que não são consideradas como industrialização.

Importação de Produtos

O Decreto 2367/98 determina, ainda, que há estabelecimentos comerciais que, ficam equiparados a industriais, por praticarem atos comerciais que os qualifiquem como tal. Entre eles destacam-se:

- Os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saídas a esses produtos (Lei 4.502 de 1964, art. 4º, inciso I)
- Os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma firma.

- Os estabelecimentos atacadistas que adquirirem produtos de estabelecimentos industriais ou dos estabelecimentos equiparados a industriais (Lei nº 7798 de 1989, arts. 7º e 8º).

Desta forma, a abrangência deste tributo é bastante ampla, atingindo uma gama muito grande de contribuintes.

Base de Cálculo

- Operações Internas: o valor da operação na saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial;
- Operações Externas: O valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do Imposto de Importação, por ocasião do despacho da Declaração de Importação, acrescido do montante deste tributo e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo Importador ou deste exigível.

Alíquota:

Diversas, definidas na Tabela de Incidência do Imposto sobre os Produtos Industrializados – TIPI.

Periodicidade de apuração:

Decendial.

Prazo de recolhimento:

- Cigarros e bebidas: Até o 3º dia útil do decêndio subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores;

- Demais produtos: até o último dia útil do decêndio subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores.

3.3.1.4 - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

O ICMS, de conformidade com a Constituição Federal, é um imposto não cumulativo, e de competência dos Estados, sendo, portanto, um tributo estadual, ficando suas regras, normas e regulamentações condicionadas à aprovação nos seus respectivos Estados, obedecidos os preceitos constitucionais e convênios assinados entre os Estados.

Por ser um tributo não cumulativo, dá ao contribuinte o direito ao crédito do ICMS anteriormente cobrado e devidamente destacado no documento fiscal (Nota Fiscal – NF) emitido por contribuinte regular perante o FISCO, estando este crédito condicionado à escrituração da NF no livro de Registro de Entradas de Mercadorias.

As mercadorias ou produtos que podem gerar crédito são as provenientes de:

- Entradas de mercadorias destinadas à revenda;
- Insumos (matéria-prima, material de embalagem, produtos intermediários etc.) utilizados na elaboração de produtos destinados à venda, em que suas saídas sejam tributadas, integrais ou parcialmente.

No Estado do Paraná, o Decreto nº 2.736 aprova o regulamento do ICMS e dá outras providências, dentre elas fixando a alíquota do imposto em 25% para

produtos elencados no anexo I, em 12% para os elencados no anexo II, 7% para os do anexo III, e em 17% a alíquota para os demais produtos que não se enquadram nos referidos anexos.

Desta forma, a alíquota utilizada na maioria das operações internas é de 17% nas operações interestaduais para os Estados do Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo 7%, e para os demais Estados 12%.

Da Incidência

O artigo 2º da Lei 11.580/96 determina que haverá incidência do ICMS sobre as operações descritas naquele artigo, dentre as quais destacam-se:

- I. Operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II. Prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III. Sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado ao consumo ou ativo permanente do estabelecimento.
- IV. Sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior

O referido artigo cita, ainda, que a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação ou prestação que o constitua.

3.3.1.5 - Imposto Sobre Serviços – ISS

É um imposto municipal, de competência exclusiva dos municípios, e em face do grande número de municípios existentes no Brasil e para garantir um mínimo de uniformidade e coibir a cobrança de alíquotas excessivas, as alíquotas máximas foram fixadas em lei complementar e não incidem sobre exportação de serviços para o exterior.

A Lei Complementar 56/87 determina quais os tipos de serviços que estão sujeitos à tributação do ISS, definindo ainda que o contribuinte é o prestador de serviços, não sendo considerado, entretanto, como contribuinte, quem presta serviço com relação de emprego, os trabalhadores avulsos e os diretores e membros dos conselhos e diretoria das sociedades.

Especificamente no município de Marechal Cândido Rondon, o ISS instituído através de Lei Municipal, determina entre outras coisas que a alíquota do imposto será de 3%, com exceção dos hospitais, que por sua natureza de essencialidade são tributadas à razão de 1% sobre os serviços prestados.

3.3.2 - Tributos Diretos

É uma outra classificação dos tributos que recaem definitivamente sobre o contribuinte, não podendo, entretanto, tal tributo ser repassado dentro da cadeia de circulação, como acontece com os tributos indiretos; está ligado direta e pessoalmente ao fato gerador. Assim, a mesma pessoa é o contribuinte de fato e de direito.

“São diretos quando extraem o tributo imediatamente do patrimônio ou da renda, tomados como expressão de capacidade contributiva e gravam a riqueza em si mesma considerada, isto é, independentemente do uso que se lhe dê e quando a obrigação está a cargo de uma pessoa, sem que se lhe conceda faculdades legais para se ressarcir.” (VILLEGAS, 1980, p.14)

Incidem sobre a renda e o patrimônio, não podendo, portanto, serem repassados para o preço ou para outra pessoa, os seguintes tributos:

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ;
- Contribuição Social sobre o Lucro – CSL;
- Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF;
- Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU.

Com exceção do IPTU que é um imposto municipal, todos os demais são de competência da União, e administrados pela Secretaria da Receita Federal, havendo para isto determinação expressa da Constituição Federal que dá competência à União para a cobrança do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza e dispõe, como princípios básicos, que:

*“I – será informado pelos critérios da **generalidade**, da **universalidade** e da **progressividade** na forma da lei;*

II – não incidirá, nos termos e limites fixados em lei, sobre rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela previdência social da União, dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, a pessoa com idade superior a sessenta e cinco anos, cuja renda total seja constituída, exclusivamente, de rendimentos do trabalho.”

“O critério da **generalidade** é o de que toda e qualquer forma de renda ou provento deve ser tributada nos limites e condições da lei. O critério da **universalidade** é de que o tributo deverá ser cobrado de todos que auferirem renda, nos termos fixados na lei, sem distinção de nacionalidade, sexo, cor, profissão, religião, etc. O critério da **progressividade** diz que o imposto deve ser graduado por faixas de renda, de forma que as alíquotas mais altas recaiam sobre as faixas maiores de renda. Em resumo, é a tentativa de aplicar o preceito de justiça tributária que diz: quem pode mais, paga mais, quem pode menos, paga menos, e quem não pode, não paga nada.” (FABRETTI, 1996, p.211)

Na seqüência, serão abordados aspectos da tributação relativos ao imposto de renda e da contribuição social, por serem tributos diretos e também, como será visto adiante, por terem uma alta participação na arrecadação da união, e ainda pela sua incidência direta sobre os resultados de uma empresa, e pelas várias formas de tributação.

3.3.2.1 - Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ

O Código Tributário Nacional – CTN define a competência tributária, cabendo à lei ordinária federal instituí-lo, atendidos os princípios constitucionais e as normas gerais da legislação tributária.

O artigo 43 do CTN define que o fato gerador do IRPJ é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou do provento.

O recebimento da renda, o ingresso da renda na empresa é a aquisição da disponibilidade econômica, enquanto que o direito de receber a renda é a aquisição

da disponibilidade jurídica, sendo assim, o primeiro, o regime de caixa e o segundo, como regime de competência.

Dada a dinâmica das atividades empresariais que são geradores deste tributo, é por definição legal um fato periódico, não resultando, portanto, em um único ato e numa determinada data. Estes atos são contínuos durante a vida da entidade, determinando a legislação que se apure o resultado no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, conhecendo-se, nesse momento, o resultado econômico, de conformidade com as leis comerciais.

Base de Cálculo

A legislação fiscal dá aos contribuintes desse imposto três alternativas para apurar o valor a recolher, obedecendo a certos critérios para o enquadramento em cada forma de tributação. As três formas são as seguintes: Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado.

3.3.2.1.2 - Lucro Real

O Lucro Real é um conceito fiscal e não econômico. O lucro econômico é o resultado da apuração da diferença entre o total das receitas e o total dos custos e despesas, apurando-se, assim, o resultado efetivo de um exercício ou período.

O lucro fiscal é o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação, entendendo desta forma, a legislação do I.R., que certas despesas que aparecem deduzindo o lucro da empresa, não podem ser consideradas como tal perante o fisco, o que pode levar uma empresa que sofra um prejuízo econômico a apresentar um lucro fiscal.

O conceito de Lucro Real busca ajustar o lucro contábil, apurado conforme as técnicas contábeis e apresentado pela empresa a seus sócios, a um conceito que retrate a capacidade contributiva da pessoa jurídica. É também mediante o ajuste para obtenção do Lucro Real que se consubstanciam alguns incentivos fiscais instituídos pela legislação, como, por exemplo, a depreciação acelerada, que não retrata um real consumo e perda do valor econômico do bem imobilizado mas sim uma concessão de antecipação de despesa.

Apurado o lucro fiscal, é aplicada a alíquota de 15%, tendo ainda, um adicional de 10% sobre a parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, sobre o que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) mensais ou R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) se apurada de forma anual.

3.3.2.1.3 - Lucro Presumido

É uma forma simplificada para determinação da base de cálculo do imposto, desobrigando os contribuintes, perante o fisco, de manter escrituração contábil, sendo determinado mediante a aplicação do percentual de 8% para as atividades de indústria e comércio, sobre o valor da receita bruta mensal. Existem outros percentuais para atividades específicas de acordo com a Lei 9.249/95.

Esta forma de tributação é uma alternativa para pequenas empresas, pois poderão optar por esta forma simplificada empresas que tiveram faturamento bruto anual de até R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais).

Ao contrário do lucro real, onde se apura o lucro fiscal efetivo, nesta forma de tributação o lucro é calculado de forma presumida, o que significa que, independente de a empresa obter lucro econômico ou não, seu lucro é presumido de acordo com o percentual anteriormente mencionado.

3.3.2.1.3 - Lucro Arbitrado

Arbitrar um lucro, pelo próprio vocábulo, percebe-se que não se seguirão as regras normais de apuração do lucro, mas ficará mais restrito aos critérios estabelecidos pela autoridade fiscal.

É uma forma de tributação prevista para os casos em que a empresa deixa de cumprir suas obrigações na forma das leis fiscais e comerciais, como quando, por alguma razão, teve sua escrituração desclassificada pela fiscalização ou deixou de elaborar as respectivas demonstrações financeiras ou, ainda, não mantém arquivo de documentos, cabendo, neste caso, ao fisco o arbitramento do lucro.

O percentual de arbitramento é determinado mediante aplicação sobre o valor da receita bruta, quando conhecido, dos percentuais fixados para determinação do lucro presumido, acrescido de 20%.

Quando o faturamento da empresa não pode ser conhecido, pode a autoridade tributária fixar o percentual com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras ou do lucro líquido auferido em períodos anteriores.

A Lei 8.981/95 faculta às empresas, recolher o IRPJ com base no lucro arbitrado, em qualquer circunstância, desde que a receita bruta seja conhecida, tornando-se, desta forma, um auto arbitramento, que deverá a seu critério, avaliar a forma mais vantajosa de oferecer sua tributação ao fisco.

3.3.2.1.4 - Distribuição Segundo o Regime de Tributação

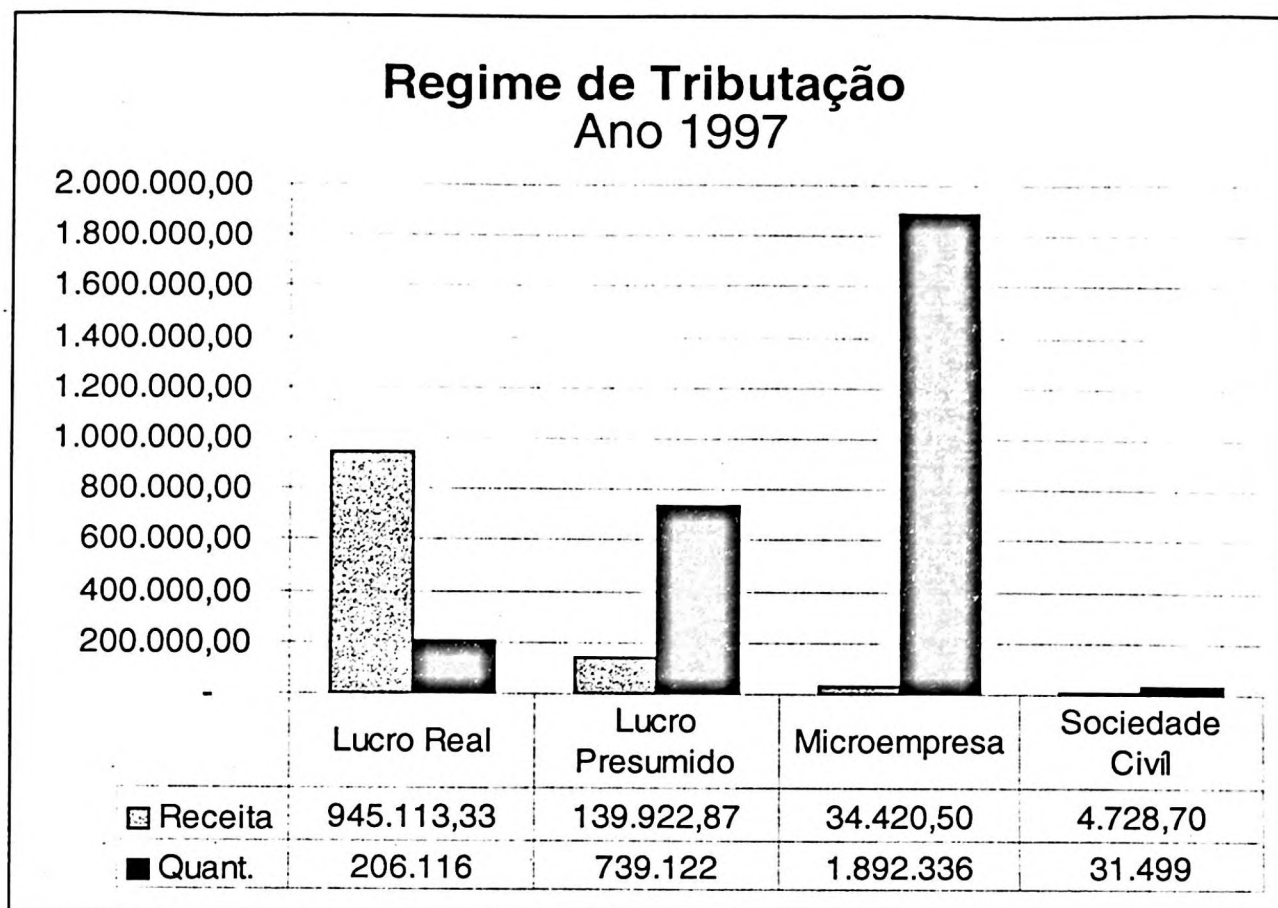
No Brasil, o órgão encarregado de fiscalizar as empresas, bem como controlar sua arrecadação, é a Secretaria da Receita Federal, que disponibilizou em seus

arquivos dados estatísticos sobre o regime de tributação das empresas, relativo ao ano de 1997, ano em que cerca de 2,9 milhões de empresas apresentaram declaração do imposto de renda. Destas, 7,18% apuraram o resultado tributável com base no Lucro Real, 25,76% optaram pelo Lucro Presumido, 65,96% declararam como microempresa e 1,10% como Sociedade Civil, como é demonstrado no quadro a seguir:

Regime de Tributação: Receita e Frequência				
Tipo de Declaração	Receita		Nº de empresas	
	R\$ Milhões	%	Quantidade	%
Lucro Real	945.113,33	84,07	206.116	7,18
Lucro Presumido	139.922,87	12,45	739.122	25,76
Microempresa	34.420,50	3,06	1.892.336	65,96
Sociedade Civil	4.728,70	0,42	31.499	1,10
Total	1.124.185,40	100,00	2.869.073	100,00

FONTE: SRF/Sistema IRPJ/Consolida 1997

Os valores utilizados foram: Receita Líquida Total para Pessoas Jurídicas em geral sujeitas ao lucro real. Resultado das atividades de Seguro e Previdência para as Seguradoras, Resultado das Atividades Financeiras para as empresas Financeiras, Receita Bruta para o Lucro Presumido e Microempresa e Receita de Prestação de Serviços para as Sociedades Cíveis.



O quadro acima, mostra a receita agregada para cada regime de apuração juntamente com a frequência e respectivas participações percentuais. Importa ressaltar que todas as instituições financeiras enquadram-se, obrigatoriamente, como declarantes pelo Lucro Real, enquanto que as Microempresas, embora isentas do imposto de renda, pagam Contribuição Social sobre o lucro líquido.

O reduzido conjunto das empresas declarantes com base no lucro real (7,18%) realiza cerca de 84% da receita consolidada. Ao mesmo tempo, as microempresas, que representam 66% dos declarantes, contribuem com apenas 3% da receita agregada.

Outra informação divulgada pela Secretaria da Receita Federal em seu sistema IRPJ/Consolida 1997 é a distribuição da arrecadação do I.R. segundo a situação geográfica, informando que no Estado de São Paulo, principal centro

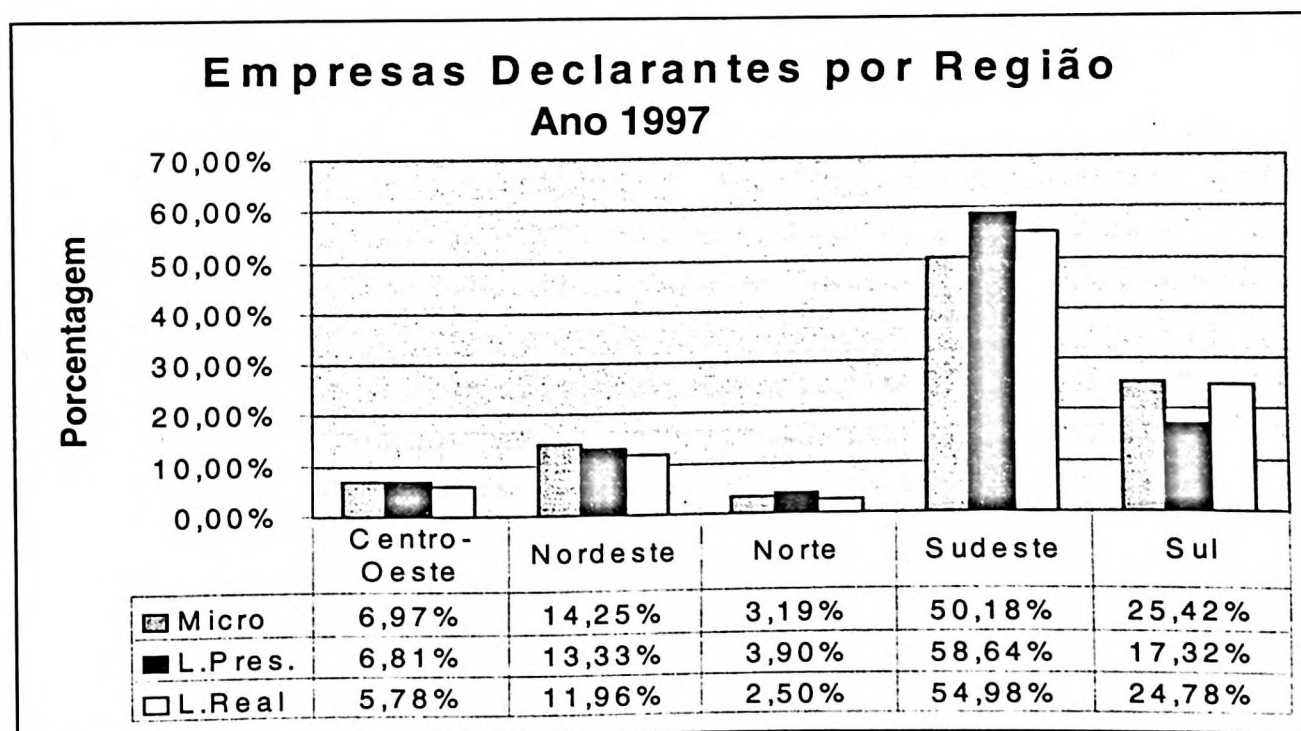
produtor e consumidor do país, encontram-se 31,48% de todas as empresas declarantes. Tais dados mostram uma grande liderança do Estado de São Paulo, quando se considera cada regime de tributação: 33,28% do lucro real; 38,44% do lucro presumido; e 28,62 das microempresas.

Relativo às Sociedades Cívis, a partir do ano de 1998, deixou de existir como regime de tributação, passando esse tipo de sociedade a optar por alguma forma de tributação idêntica a existente às demais formas societárias, devendo, desta forma, optar pelo Lucro Real, Presumido ou Arbitrado.

O quadro abaixo demonstra, em quantidades e percentuais, a distribuição segundo a região geográfica:

Empresas Declarantes por Unidade da Federação								
U.F.	Microempresas		Lucro Presumido		Lucro Real		Total	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant	%	Quant	%
Centro-Oeste	134.010	6,97	50.322	6,81	11.905	5,78	196.237	6,84
Nordeste	274.074	14,25	98.542	13,33	24.649	11,96	397.265	13,85
Norte	61.379	3,19	28.805	3,90	5.163	2,50	95.347	3,32
Sudeste	965.381	50,18	433.414	58,64	113.331	54,98	1.512.126	52,70
Sul	488.991	25,42	128.039	17,32	51.068	24,78	668.098	23,29
Total	1.923.835	100,00	739.122	100,00	206.116	100,00	2.869.073	100,0

FONTE: SRF/SISTEMA IRPJ/CONSOLIDA 1997



Ainda de acordo com a SRF, o segundo Estado com maior número de declarantes é Minas Gerais, com 11,98% do total, seguido pelo Rio Grande do Sul com 10,68% do total, Paraná com 7,56% do total e Rio de Janeiro com 7,35%. Em conjunto, estes cinco Estados abrigam, aproximadamente, 70% das empresas declarantes do IRPJ.

No outro extremo, aparecem Sergipe com 0,48%, Tocantins com 0,45%, Acre com 0,17%, Roraima com 0,16% e Amapá com 0,15%. Esses cinco Estados abrigam menos de 1,50% das empresas declarantes do IRPJ.

3.3.2.2 - Contribuição Social sobre o Lucro - CSL

A Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas foi instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, cabendo sua cobrança a partir do exercício financeiro de 1989, por obedecer ao princípio da anterioridade, conforme previsto na Constituição Federal, art. 150.

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 195 prevê que:

“A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta ou indireta, nos termos da Lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das contribuições sociais – dos empregados, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro.”

Em 15/12/1998, foi aprovada a Emenda Constitucional nº 20, publicada no Diário Oficial da União em 16/12/98, que altera entre outros artigos o de nº 195, tornando mais abrangente o alcance da tributação das contribuições sociais, passando o item relativo a essa contribuição, ter a seguinte redação:

“I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*
- b) a receita ou o faturamento;*
- c) o lucro.”*

Base de Cálculo

Lucro Líquido do exercício, ajustado, antes da provisão para o Imposto de Renda, portanto, do resultado contábil (econômico), à semelhança do apurado no I.R. pelo Lucro Real, a base de cálculo é determinada mediante adições e exclusões estabelecidas em lei.

No caso das pessoas jurídicas que tenham optado pelo pagamento do imposto de renda por estimativa, a base de cálculo da contribuição é o valor correspondente a 12% da receita bruta mensal, acrescida dos demais resultados e ganhos de capital.

Alíquota

8%, sendo que no período de 01/05/98 até 31/12/99 a CSL foi cobrada com adicional de 4 (quatro) pontos percentuais (MP nº 1.807, de 28/01/99).

Periodicidade de apuração

Mensal

Prazo de recolhimento

Prazo e sistemática de recolhimento idêntico ao do imposto de renda das Pessoas Jurídicas.

3.4 – SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte

O SIMPLES está em vigor desde 1º de janeiro de 1997 através da Lei 9.317/96. Consiste no pagamento unificado dos seguintes impostos e contribuições: IRPJ, PIS, COFINS, CSL, INSS Patronal e IPI (se contribuinte do IPI).

O SIMPLES faz distinção entre duas categorias de empresas: Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

São consideradas Microempresas as Pessoas Jurídicas que tenham auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 120.000,00.

As Empresas de Pequeno Porte – EPP – são as Pessoas Jurídicas que tenham auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 e inferior ou igual a R\$ 1.200.000,00.

Poderão optar por este regime simplificado de tributação, desde que obedecidos os limites de faturamento, todas as Pessoas Jurídicas, com exceção de ramos e atividades específicas, dentre elas as seguintes:

- constituídas sob a forma de sociedade por ações;
- instituições financeiras;
- empresas que se dediquem à compra, venda, ao loteamento ou à construção de imóveis;
- que tenha sócios estrangeiros, residente no exterior.

O valor devido mensalmente pelas Microempresas inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

Receita Bruta Acumulada	ME contribuinte do IPI	ME não contribuinte do IPI
Até R\$ 60.000,00	3,5%	3,0%
De R\$ 60.000,01 até 90.000,00	4,5%	4,0%
De R\$ 90.000,01 até 120.000,00	5,5%	5,0%

O valor devido mensalmente pela EPP, inscrita no SIMPLES, será determinado mediante aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

Receita Bruta Acumulada	EPP contribuinte do IPI	EPP não contribuinte do IPI
Até R\$ 240.000,00	5,9%	5,4%
De R\$ 240.000,01 até 360.000,00	6,3%	5,8%
De R\$ 360.000,01 até 480.000,00	6,7%	6,2%
De R\$ 480.000,01 até 600.000,00	7,1%	6,6%
De R\$ 600.000,01 até 720.000,00	7,5%	7,0%
De R\$ 720.000,01 até 840.000,00	7,9%	7,4%
De R\$ 840.000,01 até 960.000,00	8,3%	7,8%
De R\$ 960.000,01 até 1.080.000,00	8,7%	8,2%
De R\$ 1.080.000,01 até 1.200.000,00	9,1%	8,6%

Ainda de acordo com a referida Lei, a ME e a EPP, ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes: O Livro Caixa, o Livro de Registro de Inventário, todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração desses livros.

Exemplo:

Uma empresa comercial, não contribuinte do IPI, e que tenha auferido uma receita bruta mensal de R\$ 55.000,00 e que no ano esta receita chega a R\$ 660.000,00, se enquadrando, portanto, como Empresa de Pequeno Porte, e o pagamento mensal, considerando o faturamento mensal citado, será de R\$ 3.850,00 (Classe de enquadramento R\$ 600.000,01 até 720.000,00, alíquota de 7%).

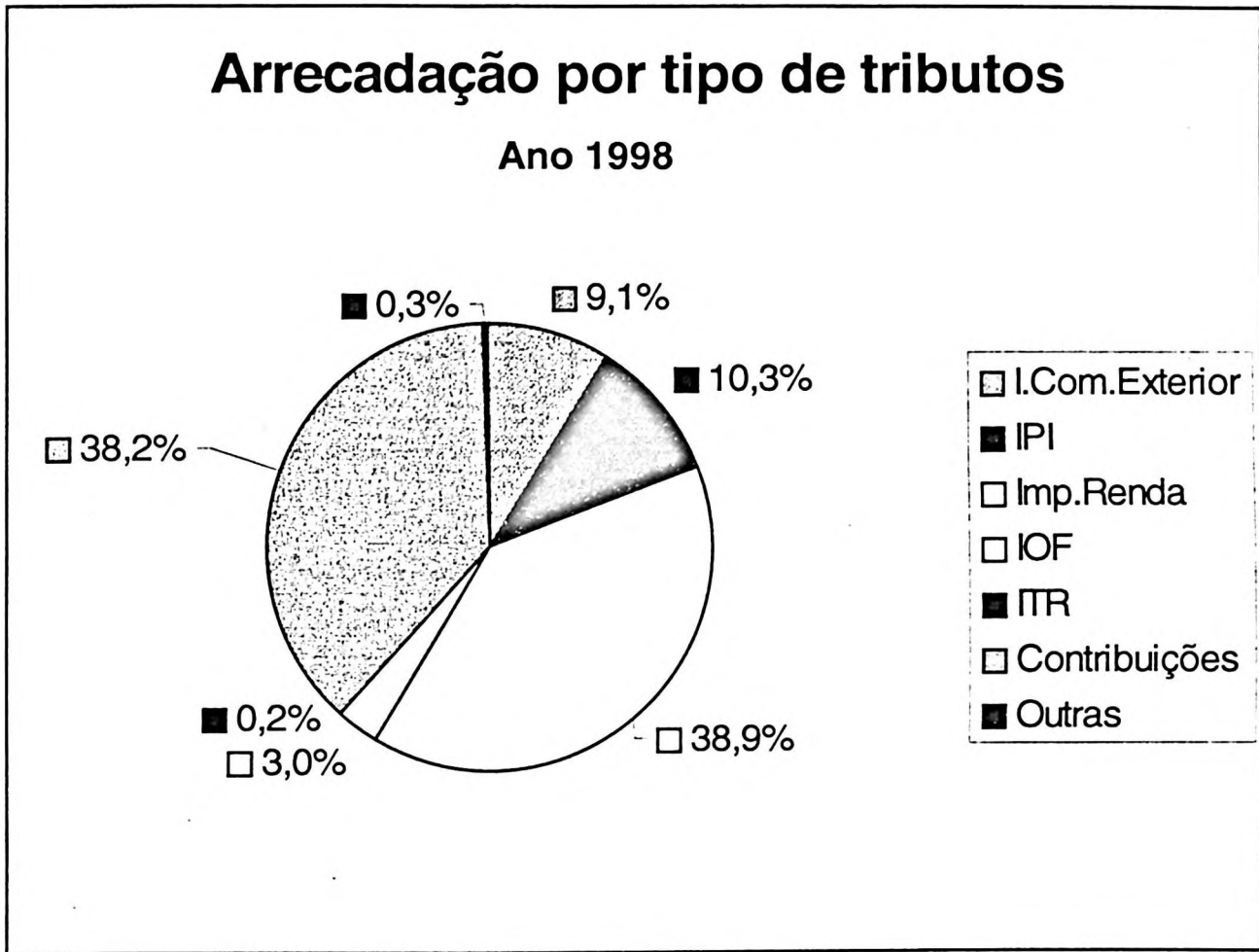
Esta forma de tributação, foi estendida aos tributos de competência dos Estados e Municípios, cabendo a cada um deles, mediante lei, estipular as condições e forma de pagamento.

3.5 – Arrecadação Tributária

Os dados sobre a arrecadação tributária, excluindo-se as administradas e arrecadadas pelo Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) e outros órgãos, tais como Caixa Econômica Federal quanto ao FGTS, bem como os MEC relativos ao salário educação são divulgados pela Secretaria da Receita Federal, que no ano de 1998 obteve a seguinte composição:

RECEITAS	ARRECADAÇÃO (R\$ Milhões).
1. Impostos s/Comércio Exterior	10.734,20
1.1 Imposto de Importação	6.544,10
1.2 Imposto de Exportação	1,60
1.3 IPI – Vinculado à Exportação	4.188,50
2. Imposto sobre Produtos Industrializados	12.117,50
2.1 IPI – Fumo	2.537,40
2.2 IPI – Bebidas	2.268,40
2.3 IPI – Automóveis	875,40
2.4 IPI – Outros	6.436,40
3. Imposto sobre a Renda	45.818,20
3.1 Pessoas Físicas – IRPF	3.029,80
3.2 Pessoas Jurídicas – IRPJ	12.502,70
3.3 Retido na Fonte – IRPF	30.285,60
4. Imposto sobre Operações Financeiras – IOF	3.540,70
5. Imposto Territorial Rural – ITR	224,40
6. Contribuições	44.994,40
6.1 CPMF	8.118,10
6.2 Cofins	18.745,40

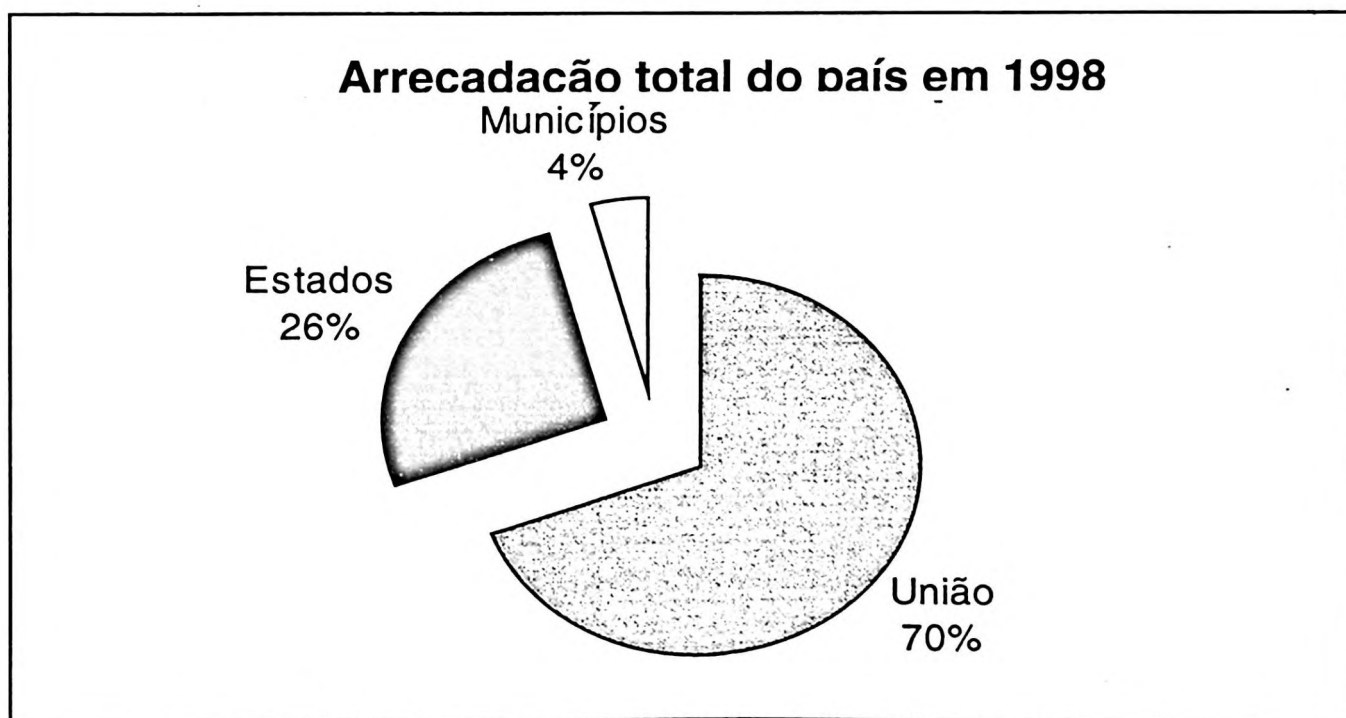
6.3 Pis/Pasep	7.546,40
6.4 C.S.L.L.,	7.703,80
6.5 C.P.S.S.S. ²	2.482,40
6.6 Fundaf	398,20
7 Outras Receitas Administradas pela SRF	352,10
Total da Receita Arrecada pela SRF	117.781,60



² Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor

O quadro a seguir, demonstra, de forma sintetizada, o total arrecadado pela União durante o ano de 1998, incluindo todas as contribuições.

RECEITA	R\$ em bilhões	% da Rec. Total
UNIÃO	186,56	69,34
- Administrada pela SRF	117,78	43,78
- Administrada pelo INSS	49,53	18,41
- Caixa Econom.Federal (FGTS)	16,78	6,24
- MEC (Salário Educação)	2,44	0,91
ESTADOS	70,99	26,39
- ICMS	60,88	22,63
- Demais	10,10	3,76
MUNICÍPIOS	11,49	4,27
TOTAL	269,04	100,00



A arrecadação total teve um crescimento de 7,02% em relação ao ano de 1997 que foi de R\$ 251.394 milhões.

A arrecadação administrada pela Secretaria da Receita Federal, segundo dados disponíveis, que representa cerca de 44% da receita total, apresentou variação de 8,88% em relação a 1997, registrando, assim, o sexto ano consecutivo com taxas de crescimentos reais positivas.

Esse bom desempenho da arrecadação de 1998, segundo informações disponibilizadas pela SRF, pode, em grande parte, ser atribuído às alterações na legislação relativa à tributação de rendimentos financeiros. Em contrapartida, a arrecadação dos tributos mais sensíveis às variações no nível de atividade econômica (IPI, Cofins, Pis/Pasep) apresentou significativa redução, repercutindo o fraco desempenho econômico do segmento industrial e comercial.

As contribuições administradas pelo INSS são calculadas, em geral, com base na folha de pagamento das empresas. Apesar da redução de 2,66% no nível de emprego formal, em relação a 1997, a arrecadação dessas contribuições apresentou um crescimento de 4,91%.

A arrecadação estadual, que mantém uma grande dependência do ICMS, apresentou um comportamento compatível com a flutuação da atividade econômica, com queda real de 0,55% em relação a 1997.

3.5.1 - Contribuições Sociais

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesses de categorias profissionais.

As contribuições sociais têm sua arrecadação vinculada ao financiamento da seguridade social e representam, segundo dados da SRF, 82% das receitas de contribuições.

As contribuições econômicas são valores arrecadados e destinados ao interesse de categorias profissionais ou econômicas, na maior parte de direito privado, que devem aplicá-las conforme previsto na respectiva lei da instituição, dentre elas destacam-se as seguintes:

- INCRA – Instituto de Colonização e Reforma Agrária;
- SENAI – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial;
- SESI – Serviço Social da Indústria;
- SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio; e
- SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Pequenas e Médias Empresas.

O quadro abaixo demonstra a distribuição destas contribuições na carga tributária de 1998.

Classificação das Contribuições			
Contribuições	R\$ bilhões	% PIB	% Total
Sociais	95,87	10,63	82,62
Econômicas	3,38	0,38	2,92
FGTS	16,78	1,86	14,46
Total	116,03	12,87	100,00

Fonte: Secretaria da Receita Federal

Um fenômeno, já conhecido, relaciona-se com a crescente participação relativa das contribuições sociais na receita tributária agregada e, em particular, na receita da União.

Segundo dados disponíveis pela SRF, demonstra o comportamento histórico destas contribuições ao longo dos anos.

Em 1975 a arrecadação da União era basicamente definida com 59% de impostos e 41% de contribuições, alterando-se gradualmente ao longo dos anos, sendo que em 1995 a situação já havia se invertido, com os impostos representando 40% e as contribuições 60% do total arrecadado na esfera federal, situação essa que se manteve até 1998.

A questão assume maior complexidade quando se constata que, atualmente, a arrecadação dessas contribuições social representa mais de 20% de toda a receita tributária da União, evidenciando uma grande dependência dos cofres públicos em relação a essas figuras tributárias, consideradas economicamente ineficientes e desvirtuadas.

Merece atenção especial a arrecadação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) que incide, de forma proporcional, sobre o faturamento das empresas. Somente essa contribuição tem sido responsável, nos últimos anos, por uma arrecadação superior a 2% do PIB.

No quadro a seguir, será demonstrada, uma cronologia da instituição das contribuições sociais:

Ano	Contribuição	Alíquota em 98	Base de Cálculo
1970	PIS	0,65%	Receita bruta
1970	PASEP	1,00%	Receitas correntes
1982	FINSOCIAL	0,50%	Receita bruta
1988	CSLL	8,00%	Lucro Líquido
1991	COFINS (substitui a contribuição FINSOCIAL) ³	2,00%	Faturamento
1996	CPMF	0,20%	Movimentação financeira

Fonte: Secretaria da Receita Federal

3.5.2 - Transferências Constitucionais

O federalismo fiscal brasileiro tem como um de seus pilares as transferências de receita tributária entre os três níveis de governo, previstos na Constituição Federal.

Estas transferências visam estabelecer um equilíbrio entre as obrigações de cada esfera administrativa e as respectivas necessidades de financiamentos.

As transferências constitucionais da União são realizadas por meio de vários fundos:

³ A alíquota atual é de 3%

- FPE - Fundo de Participação dos Estados;
- FPM – Fundo de Participação dos Municípios;
- FE – Fundo Especial; e
- FPEX - Fundo de Exportação.

Para estes fundos são destinados 57% do IPI e 47% do IR arrecadados.

Além destes Fundos, o governo federal transfere parte da arrecadação do ITR e IOF sobre o ouro.

Os Estados, por seu turno, transferem 25% do ICMS e 50% do IPVA para os municípios.

O quadro a seguir demonstra de forma sucinta o fluxo destas transferências.

Origem	Destino	Receita Transferida
União	Para Estados	<ul style="list-style-type: none"> • 21,50% do IR e do IPI (FPE) • 30% do IOF – ouro • 10% do IPI, proporcional à exportação de produtos industrializados (FPEX). • Imposto de renda retido na fonte dos servidores estaduais • 3,0% do IR e do IPI (FCO, FNE e FNO)
União	Para Municípios	<ul style="list-style-type: none"> • 22,50% do IR e do IPI (FPM) • 70% do IOF – ouro • 50% do ITR • Imposto de renda retido na fonte dos servidores municipais
Estados para	Município	<ul style="list-style-type: none"> • 50% do IPVA • 25% do ICMS
Fonte: Constituição Federal		

Dessa forma, a maior parte da arrecadação se dá no governo federal, sendo previsto, na Constituição Federal, a forma de distribuição destas parcelas de impostos, constituindo-se o município como fonte geradora destes recursos, a última

etapa no elo de arrecadação, cabendo ao governo federal a função de centralizador dos recursos.

Esse fato certamente indica a fragilidade dos municípios, sendo eles os níveis governamentais mais próximos da comunidade, o que dificulta as ações municipais no desenvolvimento autônomo das políticas e, em consequência, provoca o afastamento entre o cidadão e o Estado.

4 - SISTEMA TRIBUTÁRIO ARGENTINO

A República Argentina possui um governo nacional e um organismo arrecadador de impostos denominado AFIP (Administração Federal de Ingressos Públicos) idêntico à Receita Federal brasileira, que arrecada impostos nacionais e distribui em percentuais pré-determinados para as Províncias. No entanto, cada Província tem seus próprios impostos, bem como os municípios.

“O sistema tributário na Argentina tem seu nascedouro nas normas constitucionais e, embora a Constituição não tenha sistematizado a ordem jurídico-tributária, contém dispositivos que expressamente adotam princípios tributários” (FERNANDEZ, 1999 p. 73)

Assim é no artigo 4º da Constituição Federal, quando diz que o Governo Federal Argentino “provê os gastos do país com tributos e demais contribuições que eqüitativa e proporcionalmente à população imponha através do Congresso Geral”.

Estabelecem tal dispositivo os princípios da eqüidade e da proporcionalidade, que significa a capacidade contributiva:

“Em matéria tributária, o montante da imposição deve ser proporcional à capacidade contributiva de quem a paga; quer dizer que se vincula com a riqueza da população (de cada contribuinte). O conceito da proporcionalidade inclui o de progressividade.”(GOMEZ, 1993. p.130)

Dispositivo constitucional merecedor de atenção encontra-se no artigo 17 da Constituição Federal, determinando que “o confisco de bens fica apagado para sempre do Código Penal argentino”.

“O artigo 17 da Constituição Federal, suprime o confisco como pena que se aplica a uma pessoa condenada por delito. Sem embargo, a interpretação dessa cláusula deve ser ampla: o confisco está abolido não só do Código Penal, mas sim de toda a legislação argentina. O confisco também pode provir de abusos na imposição de impostos, contribuições e taxas. Neste caso gravam a propriedade, em circunstâncias não extraordinárias, absorvendo uma parte substancial daquela. Assim se viola a equidade e se afeta arbitrariamente o direito de propriedade.”(ZARINI, 1991, p.109)

A Constituição argentina também determina as competências tributárias. Decorre da combinação dos arts. 104 e 67, inciso 2º, entre outros, a seguinte distribuição:

4.1 - Impostos Diretos

Mantém a mesma conceituação jurídica do Brasil, havendo, entretanto, competência e atribuições diferenciadas, cabendo este tipo de imposto exclusivamente à nação, com exceção, e de forma ocasional (“sempre que a defesa, a segurança comum e o bem geral do Estado o exijam” – art. 67, inc. 2º), ao Estado Federal.

4.2 - Impostos Indiretos

“Esta categoria de impostos se encontra dividida em duas espécies, cada qual com a sua competência:

- 1) Indiretos aduaneiros, exclusivos do Estado Federal;
- 2) Indiretos internos, que incidem basicamente sobre o consumo, cuja competência é concorrente entre as províncias e a Federação”(VIZCAÍNO, 1997, p.36)

4.3 - Participação nos Recursos Fiscais Federais

Antes de entrar efetivamente na parte que concerne aos tipos de impostos, merece atenção o que determina a Lei 23.548, de 7 de janeiro de 1988, que estabelece o regime transitório de distribuição de recursos entre a Nação e as Províncias, a partir de 1º de janeiro de 1988.

Esta Lei determina o percentual de participação de cada província no sistema de distribuição da arrecadação federal, determinando que o total de fundos a distribuir estará integrado pelo total da arrecadação de todos os impostos nacionais existentes ou que venham a ser criados, com exceção dos impostos e contribuições nacionais destinados especificamente a propósitos e destinos determinados.

Há uma Comissão Federal de Impostos, que é constituída por um representante da Nação e um de cada província, além de um Comitê Executivo, constituído por um representante da nação e mais oito indicado pelas províncias, que trabalharão em conjunto, visando aprovar o cálculo das porcentagens de distribuição dos recursos arrecadados.

A distribuição do total arrecadado no ano de 1999, pelas obrigações a que se refere esta lei, será feita da seguinte forma:

- a) 42,34% em forma automática à Nação;
- b) 54,66% em forma automática ao conjunto de Províncias de acordo com os seguintes percentuais;

(1)	Buenos Aires	19,93%
(2)	Catamarca	2,86%
(3)	Córdoba	9,22%
(4)	Corrientes	3,86%
(5)	Chaco	5,18%
(6)	Chubut	1,38%
(7)	Entre Rios	5,07%
(8)	Formosa	3,78%
(9)	Jujuy	2,95%
(10)	La Pampa	1,95%
(11)	La Rioja	2,15%
(12)	Mendoza	4,33%
(13)	Misiones	3,43%
(14)	Neuquén	1,54%
(15)	Rio Negro	2,62%
(16)	Salta	3,98%
(17)	San Juan	3,51%
(18)	San Luis	2,37%
(19)	Santa Cruz	1,38%
(20)	Santa Fé	9,28%
(21)	Santiago del Estero	4,29%
(22)	Tucumán	4,94%

c) 2% em forma automática para a recuperação do nível relativo de arrecadação das seguintes províncias:

(1)	Buenos Aires	1,5701%
(2)	Chubut	0,1433%
(3)	Neuquén	0,1433%
(4)	Santa Cruz	0,1433%

d) 1% para o Fundo de Contribuição ao Tesouro Nacional das províncias, que se destinará a atender situações de emergência e desequilíbrios financeiros dos governos provinciais e será previsto necessariamente na jurisdição do Ministério do Interior, que será encarregado de sua distribuição, e que informará trimestralmente às provinciais sobre a distribuição, indicando os critérios seguidos.

Essa Lei determina ainda que a Nação, da parte que lhe corresponde, entregará ao município da cidade de Buenos Aires e ao Território Nacional da Terra do Fogo, uma participação compatível com os níveis históricos distribuídos, o que não poderá ser inferior aos valores transferidos em 1987.

A abrangência dessa Lei é bastante ampla, dando diretrizes, bases e fundamentações para todos os impostos, sejam eles Federais ou provinciais, cuja menção será feita oportunamente, por ocasião dos detalhamentos dos tributos.

4.4 – Impostos

Os impostos estão divididos em três esferas de regulamentação e arrecadação, que são:

- 1) Impostos do Estado Federal;
 - a) Imposto sobre Lucros, tanto para Pessoas Físicas como para Jurídicas;
 - b) IVA (Imposto sobre Valor Agregado), recaindo sobre todas as pessoas, tendo as empresas como responsáveis pela arrecadação;
 - c) Imposto sobre o ganho mínimo presumido;
 - d) Imposto sobre bens pessoais – incidente sobre bens de Pessoas Físicas;
 - e) Imposto sobre consumo específico – bebidas – cigarros – combustíveis e automóveis;
 - f) Imposto Aduaneiro.

- 2) Impostos Provinciais:
 - a) Imposto sobre ingressos brutos – para pessoas jurídicas;
 - b) Imposto Imobiliário – para pessoas físicas e jurídicas.

- 3) Impostos Municipais
 - a) Taxas de Licença;
 - b) Taxas de Limpeza e Esgoto;
 - c) Imposto sobre Transmissão de Imóveis.

4.4.1 - Impostos do Estado Federal

4.4.1.1 - Imposto sobre Lucros – *Impuesto a las Ganancias*

O primeiro imposto federal a ser comentado é o *impuesto a las ganancias*, ou imposto sobre a renda, recaindo sobre todos os rendimentos auferidos por residentes na Argentina ou fruto de bens e negócios, tanto de pessoas físicas como jurídicas.

“Quanto ao aspecto espacial, adota o critério da extraterritorialidade, ou mundial, isto é, são gravadas as rendas locais e as auferidas no exterior. Foi o único país-membro do MERCOSUL a prever tal critério até 1995, quando o Brasil o fez embora seja uma norma recente, introduzida no ordenamento jurídico argentino pela Lei 24.073 de 13 de abril de 1992.”(FERNANDES, 1999, p.76)

O Decreto 649/97, de 11/07/97, que regulamentou a tributação sobre lucros, dividiu-a em quatro grandes categorias, tendo-se como base de cálculo a renda bruta e, subtraindo-se os gastos previstos em lei, tem-se então a renda líquida, com algumas adições e subtrações, assemelhando-se ao nosso lucro real.

São tributadas as pessoas físicas e as sociedades de capital. Nas sociedades de pessoas, há presunção legal de que todo lucro é dividido entre os sócios, cabendo a estes oferecer seus rendimentos à tributação.

No caso de dividendos, não há incidência tributária quando da sua distribuição.

As quatro categorias previstas em Lei são:

- 1) Renda do Solo;
- 2) Renda de Capitais;
- 3) Renda do Comércio e da Indústria; e
- 4) Renda do trabalho pessoal.

Rendas da Primeira Categoria - Renda do Solo

“Tipicamente, está representada pelo lucro obtido pela locação, ou sublocação, de imóveis, quando estes se encontrarem ocupados por seus proprietários com fins de recreação, veraneio ou outros semelhantes, ou cedidos gratuitamente a terceiros; a locação de coisas móveis acessórias do imóvel [...] tem o mesmo tratamento que o principal, pelo princípio jurídico de que o acessório acompanha o principal”. (VIZCAÍNO, 1997, p. 57).

A tributação referente à renda do solo, inclui os rendimentos oriundos das seguintes fontes:

- 1) O produzido em dinheiro ou em espécie, da locação de imóveis urbanos e rurais;
- 2) Qualquer espécie de contraprestação que se receba por constituição a favor de terceiros de direitos reais de usufruto, uso ou habitação;
- 3) O valor das melhorias introduzidas nos imóveis pelos arrendatários ou inquilinos que constituam um benefício para o proprietário;
- 4) A contribuição direta ou territorial ou outros ônus que o inquilino ou arrendatário tenha tomado para si;
- 5) O valor da locação computável relativo a imóveis que seus proprietários ocupem para recreação, veraneio ou outros fins semelhantes;

- 6) O valor da locação ou arrendamento presumido de imóveis cedidos gratuitamente ou a um preço determinado.

Consideram-se ainda, na primeira categoria, os lucros que os locatários obtenham pela produção em dinheiro ou em espécie dos imóveis urbanos ou rurais, cedidos em sublocação.

A Lei 25.063, aprovada e regulamentada pelo Decreto 649/97, estabelece ainda que o valor de locação de imóveis urbanos, para fins de tributação, não poderá ser inferior ao estabelecido pela Administração Geral de Obras Sanitárias da Nação, ou o valor venal estabelecido pelo município quando da cobrança da taxa de iluminação e limpeza pública.

Em caso de locações inferiores aos valores estabelecidos nas regiões em que estejam estabelecidos, poderá ocorrer a tributação ex-offício, por parte do órgão arrecadador correspondente.

Renda da Segunda Categoria - Renda de Capitais

Constitui-se renda de capitais, as abaixo relacionadas, mas que não se encontram incluídas na terceira categoria (renda de empresas);

- 1) A renda de títulos, bônus, letras de tesouraria, debêntures, cauções ou créditos em dinheiro, que constem ou não em escritura pública, e toda a soma que seja produto da colocação de capital, qualquer que seja sua denominação ou forma de pagamento;
- 2) Os benefícios da locação de coisas móveis;
- 3) As rendas vitalícias e os lucros ou participação em seguros de vida;

- 4) Os benefícios líquidos de recursos provenientes dos planos de previdência privada, que não tenham sua origem no trabalho pessoal;
- 5) Os resgates líquidos dos recursos por desistência dos planos de seguro;
- 6) As sobras distribuídas pelas cooperativas, exceto as de consumo;
- 7) Os ingressos na forma de um ou mais pagamentos recebidos pela transferência de direitos, marcas, patentes, quando não são efetuados de modo habitual.

Os dividendos, assim como a distribuição em ações proveniente de reavaliação ou ajustes contábeis, não será incorporada por seus beneficiários na determinação de sua renda líquida.

Renda da Terceira Categoria – Renda das Empresas

A tributação sobre a renda dessa categoria, trata dos ganhos das empresas, cujo item será merecedor de atenção mais detalhada, visto ser o objetivo do presente trabalho tratar da tributação das empresas nas atividades comerciais.

“Nela aplicam-se os lucros obtidos pela junção do capital com o trabalho, assim como as rendas de alguns auxiliares de comércio” (VIZCAÍNO, 1997, p.65)

A legislação argentina trata das categorias de tributação, e esta se encontra prevista no Capítulo III artigo 49 do Decreto nº 649/97, que prevê o enquadramento, nesta categoria, dos seguintes ganhos:

- 1) Os obtidos pelas sociedades de capital;
- 2) Todas que derivem de qualquer outra classe de sociedade constituída no país ou de empresas individuais;
- 3) As derivadas da atividade de representante, e demais auxiliares de comércio não incluídos expressamente na quarta categoria;
- 4) As derivadas de loteamentos com fins de urbanizações, edificações e alienações de imóveis;
- 5) Os demais lucros não incluídos em outras categorias.

É determinado, ainda, que o resultado apurado nos balanços das empresas individuais, e das demais sociedades previstas no item 2 acima, se considerará automaticamente distribuído ao dono da empresa ou aos sócios, mesmo que não tenham sido efetivados créditos em suas contas particulares, havendo, portanto, a presunção legal de que todo o lucro é dividido entre os sócios, cabendo a eles oferecer tais valores à tributação.

“Para chegar-se ao valor tributável, a renda líquida sofre algumas adições e exclusões, assemelhando-se em muito ao cálculo do lucro real na legislação brasileira, sofrendo a tributação todas as pessoas físicas e sociedades de capital. Quanto aos dividendos das sociedades de capital, não sofrem incidência desse imposto.”(FERNANDES, 1999, p. 76)

A forma de pagamento é anual, havendo um mecanismo de antecipação mensal do tributo, existindo a previsão legal, para alguns casos, da retenção do imposto sobre o ganho na fonte.

Os prejuízos fiscais apurados, podem ser compensados dentro de um prazo máximo de 5 anos.

Imposto sobre o Lucro – Alíquota

A Lei 25.063 aprovada pelo Decreto 649/97 altera a legislação sobre os impostos, determinando que as sociedades de capital, não importando sua forma de constituição (limitada, por ações, etc.), de acordo com o Artigo 69, estão sujeitas ao recolhimento de 35% (trinta e cinco por cento) do lucro apurado.

A referida Lei determina ainda a forma de tributação em situações especiais, tais como imóveis construídos, obras em construção e melhorias, e venda desses imóveis, cuja renda tributável, nesses casos, é o preço de venda deduzido de seu custo de aquisição e de amortizações quando houver.

Renda de Quarta Categoria – Renda do Trabalho Pessoal

“Esta categoria, a importância do fator capital desapareceu completamente, tornando-se secundário, uma vez que os lucros derivam de maneira preponderante do trabalho pessoal” (VIZCAÍNO, 1997, p.75)

Constituem-se rendas de quarta categoria as provenientes dos ganhos relativos às seguintes funções, assemelhando-se em muito ao Imposto de Renda Pessoa Física, existente em nossa legislação tributária:

- 1) O desempenho de cargos públicos;
- 2) Trabalho pessoal, executado com relação de dependência;
- 3) Pensões, rendimentos ou subsídios de qualquer espécie que tenham origem em trabalho pessoal e dos conselheiros das sociedades cooperativas;
- 4) Benefícios líquidos oriundos dos planos de previdência privada;

- 5) Exercício de profissionais liberais, síndicos, gestores de negócios e diretores de sociedades anônimas.

Consideram-se ainda, ganhos tributáveis nessa categoria, os obtidos por sócios de sociedades limitadas e em comandita, quando da prestação de serviços nelas realizados, e os derivados de atividade de corretor e despachante aduaneiro.

Cálculo do Imposto sobre Trabalho Pessoal

O imposto a ser recolhido pelas pessoas físicas, segue uma tabela progressiva, nos moldes da legislação brasileira, incidindo sempre sobre o rendimento líquido.

Os valores a seguir são retratados na moeda corrente da Argentina – Peso, em valores acumulados para um ano.

Rendimento Líquido Tributável		Imposto a Pagar		
De	Até	\$	Mais %	Sobre o Excedente de \$
0	10.000	0	6	0
10,000	20.000	600	10	10.000
20,000	30.000	1.600	14	20.000
30,000	60.000	3.000	18	30.000
60,000	90.000	8.400	23	60.000
90,000	120.000	15.300	28	90.000
120,000	200.000	23.700	33	120.000
Acima de	200.000	50.100	35	200.000

Exemplo:

Uma pessoa física que tenha um rendimento líquido anual de \$ 13.500,00 (treze mil e quinhentos pesos) terá um imposto a pagar no valor de \$ 950,00:

- Renda líquida anual - \$ 13.500,00
- Imposto a pagar sobre \$ 10.000 (conforme enquadramento na tabela) - \$ 600,00
- Mais 10% sobre \$ 3.500,00 (valor excedente a \$ 10.000) - \$ 350,00.

Destinação do Imposto Arrecadado

A legislação do Imposto sobre o Lucro – Decreto 649/97, Artigo 103 - determina ainda, que do total arrecadado sob este título, serão destinados:

- 1) 20% ao Sistema Único de Seguridade Social;
- 2) 10% até um montante de \$ 650.000 (seiscentos e cinquenta mil pesos) à Província de Buenos Aires, e o excedente será distribuído entre o restante das províncias, incluindo a Província da Terra do fogo, Antártida e Ilhas do Atlântico Sul;
- 3) 2% a reforços do Fundo de Contribuição do Tesouro Nacional e das Províncias;
- 4) 4% se distribuirá entre todas as Provinciais, excluída a Província de Buenos Aires, para obras de infra-estrutura básica social.
- 5) 64% se distribuirá entre a Nação e o conjunto de Jurisdições, conforme determinado pela Participação nos Recursos Fiscais Federais – Lei 23.548.

4.4.1.2 - Imposto sobre Valor Agregado – IVA

O Decreto 692/98 regulamentou e ordenou o texto da Lei.

É um imposto sobre o consumo, mencionando a Lei diversas operações individuais, constituindo-se cada uma delas um fato gerador de obrigação tributária, como:

- a) Vendas de coisas móveis;
- b) Obras, locações e serviços expressamente previstos em Lei, realizados no território nacional; e
- c) Importações.

“Como vendas deve ser entendida toda a transferência a título oneroso entre pessoas de existência natural ou jurídica, sucessões indivisas ou entidades de qualquer índole, que importe a transmissão do domínio de coisas móveis, exceto expropriações.”(FERNANDES, 1999, p. 77)

O IVA argentino é semelhante à maioria dos impostos sobre consumo existentes nos países, caracterizando-se pela sua não cumulatividade, isto é, evita-se que o imposto seja cobrado em cascata, assemelhando-se em muito ao nosso ICMS, recaindo o imposto sobre o valor que foi sendo adicionado ao produto dentro da cadeia – produção – circulação – consumo.

Base de Cálculo

Como base de cálculo do imposto é tomado o preço líquido de venda, de locação ou de prestação de serviços, que conste em Nota Fiscal ou documento equivalente, livre de descontos ou outras práticas de acordo com os costumes locais.

Em caso de importação definitiva, a alíquota aplicar-se-á sobre o preço normal definido na aplicação dos direitos de importação, agregando-se todos os tributos da importação ou por ela motivados.

Alíquota do Imposto – IVA

A Lei que instituiu e regulamentou o IVA, em seu artigo 28 fixou a alíquota deste imposto em 21% (vinte e um por cento) sobre os valores das transações em geral.

Esta alíquota será de 27% (vinte e sete por cento) para as vendas de gás, energia elétrica e água que estejam reguladas por medidor.

Haverá um desconto de 50% na alíquota, caindo, portanto, para 10,5% nas operações de vendas dos seguintes produtos:

- 1) Animais vivos;
- 2) Carnes e miudezas comestíveis de animais de espécie bovina, frescos ou congelados, que não forem submetidos a processos de industrialização que impliquem em cozimento ou elaboração de um produto preparado;

- 3) Frutas, legumes e hortaliças, frescas, refrigeradas ou congeladas que não forem submetidos a processos de industrialização que impliquem em cozimento ou elaboração de um produto preparado.
- 4) Flores Naturais;
- 5) As seguintes obras, locações e prestações de serviços:
 - a) Serviço de preparação do solo;
 - b) Serviço de plantação;
 - c) Aplicação de produtos químicos e fertilizantes.

Isenções

A Lei determina ainda que há uma série de produtos que estarão isentos desse imposto, enumerados em uma extensa lista, muito parecidos com os produtos imunes constantes na Constituição Federal Brasileira.

Evolução das Alíquotas⁴

Será demonstrada, na seqüência, a evolução da alíquota deste imposto, criado em 08/08/88.

⁴ FONTE: Título IV Artigo 28 da Lei do Imposto sobre Valor Agregado.

- ◆ De 08/08/88 até 31/01/90 – 15%;
- ◆ De 01/02/90 até 31/10/90 – 13%;
- ◆ De 01/11/90 até 20/02/91 – 15,60%;
- ◆ De 21/02/91 até 16/04/91 – 16%, havendo uma alíquota diferenciada de 25% para produtos específicos;
- ◆ De 17/04/91 até 29/02/92 – 16%, mais a alíquota de 25%, criando-se uma nova classe de 11% destinada exclusivamente para o serviço telefônico, que permaneceu em vigência até 31/12/91;
- ◆ De 01/03/92 até 31/03/95 – 18% e a de 25% passou para 27%;
- ◆ A partir de 01/04/95 a alíquota passou para 21% para produtos em geral, permanecendo a de 27% para as vendas de gás, energia elétrica e água, citadas anteriormente.

Destinação do Imposto Arrecadado

Por se tratar de um imposto federal, a Lei prevê que seja destinado, à União e às Províncias, determinando que o montante arrecadado deste imposto terá a seguinte distribuição:

- 1) 11% ao regime nacional de previdência social, nas seguintes condições:
 - a) 90% para o financiamento do regime nacional de previdência social, que se depositará na conta da Secretaria de Seguridade Social.
 - b) 10% para ser distribuído entre as jurisdições provinciais e a Cidade Autônoma de Buenos Aires, de acordo com índice formado em função

da quantidade de beneficiários existentes nas caixas de pensão ou de seguridade social.

- 2) 89% se distribuirá de conformidade com o regime estabelecido pela Lei nº 23.548 - Participação nos Recursos Fiscais Federais.

Regime de Créditos e Débitos Fiscais

O IVA é calculado, em muitos países, pelo valor que é adicionado ao produto em cada etapa de sua circulação. Suponhamos que um comerciante adquira um produto no atacado pelo valor de \$ 50 e o venda para o consumidor final por \$ 90; neste caso há uma agregação de valor da ordem de \$ 40. Aplicando-se a alíquota de 21%, teríamos um imposto a ser recolhido no valor de \$ 8,40.

O ordenamento jurídico argentino não se utilizou desse sistema, mas optou pelo regime de créditos e débitos fiscais. Tomando-se por base o exemplo anterior, ter-se-ia, quando da aquisição no atacado um crédito de imposto de \$ 10,50 ($\$50 \times 21\%$), e um débito de imposto por ocasião da venda ao consumidor final de \$ 18,90 ($\$90 \times 21\%$), devendo ser recolhido aos cofres do tesouro à quantia de \$ 8,40 ($18,90 - 10,50$), ou seja, o mesmo valor encontrado no exemplo anterior. Podem, porém, ocorrer diferenças nos dois sistemas, “em alguns casos específicos, como são os casos de concessões de isenções no meio do ciclo ou diferenças de alíquotas que possam ocorrer entre uma etapa ou outra.” (FERNANDES, 1999, p.79)

4.4.1.3 - Imposto sobre o Ganho Mínimo Presumido

Até 30 de junho de 1995, havia o imposto sobre os ativos, típico tributo patrimonial, que incidia sobre os patrimônios empresariais, quer estivessem em território nacional ou estrangeiro.

A partir de janeiro de 1999, foi criado o Imposto sobre o Ganho Mínimo Presumido, incidindo diretamente sobre os ativos de pessoas físicas e jurídicas, com exceção dos bens situados na Província da Terra do Fogo, Antártida e Ilhas do Atlântico Sul, e de entidades reconhecidas como isentas por determinação da Administração Federal de Ingresso Públicos.

Base de Cálculo

A base para o cálculo deste imposto, é a somatória de todos os ativos das empresas ou pessoas físicas que excedam a \$ 200.000 (duzentos mil pesos).

Isto significa que quem tiver ativos no valor de até 200.000 pesos estará isento deste imposto, porém, quando os ativos excederem a esse valor, o imposto incidirá sobre o total e não apenas sobre o excedente.

Reduções

Haverá um redutor para o cálculo desse imposto de 25% sobre o total no caso de imóveis rurais, tributando-se, portanto, 75% do valor destes imóveis.

A Lei ainda refere-se a alguns casos especiais, como Entidades Financeiras e Companhias de Seguros que estejam submetidas ao controle da Superintendência

de Seguros da Nação e da Subsecretária de Bancos, tendo estas empresas como base de cálculo apenas 20% de seus ativos.

Alíquota

A Lei determina que sobre a base de cálculo se aplique a alíquota de 1% (um por cento), obtendo-se daí o imposto a ser arrecadado para a União Federal.

Forma de Pagamento

O Imposto sobre o Lucro Mínimo Presumido é pago anualmente, porém, há antecipações durante o ano:

- Pessoas Físicas: 5 antecipações
- Pessoas Jurídicas: 11 antecipações

Este imposto tem uma característica diferenciada dos demais, pois representa um valor mínimo de imposto sobre a renda que as pessoas, tanto físicas como jurídicas, estão obrigadas a pagar durante o ano.

No caso de uma empresa que, por alguma razão, não tenha pago o Imposto sobre Lucros – *Impuesto a las Ganancias* – como no caso de ocorrência de prejuízos fiscais, deverá recolher o Imposto sobre o Lucro Mínimo Presumido.

Mas se, ao contrário, ela recolher o Imposto sobre Lucros, o montante recolhido sob este título será abatido da conta do Imposto sobre Lucro Mínimo Presumido, devendo a diferença apurada ser recolhida a título de um dos dois tipos de impostos.

4.4.1.4 - Imposto sobre Consumo Específico

Imposto criado pela Lei 24.674, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1997, de maneira que incida somente em uma etapa da circulação do produto, estando o seu recolhimento a cargo do fabricante, do importador quando se tratar de importação e, para as demais pessoas, quando estas elaborarem determinados produtos destinados à venda.

“Imposto sobre Consumo Específico, é o chamado imposto interno, que grava a fabricação de alguns produtos, como o tabaco, as bebidas alcoólicas, perfumes entre outros. Esse imposto recai sobre o produtor ou o importador, sendo arrecadado de forma cumulativa, ao contrário do IVA” (FERNANDES, 1999, p.80).

A referida Lei determina que este imposto incidirá sobre o consumo dos seguintes produtos:

- 1) Cigarros;
- 2) Bebidas alcoólicas;
- 3) Veículos; e
- 4) Combustíveis.

Cigarros

Os cigarros, tanto de produção nacional como importados, serão tributados sobre o preço de venda ao consumidor, inclusive sobre os impostos, com exceção do IVA, numa alíquota de 60% (sessenta por cento).

Bebidas Alcoólicas

Todas as bebidas, sejam ou não produtos diretos de destilação que tenham 10º GL ou mais de álcool, excluídos os vinhos que terão tributação normal, serão classificadas como bebidas alcoólicas e pagarão um imposto interno de acordo com as seguintes alíquotas:

- a) Whisky 12%;
- b) Conhaque, tequila, gin, vodka ou run 8%; e
- c) Cervejas 4%.

Bebidas Não Alcoólicas

As bebidas não alcoólicas, gaseificadas ou não, as bebidas de baixo teor alcoólico, os sucos de frutas e vegetais, os extratos e concentrados que por sua preparação e apresentação comercial se destinam ao uso doméstico ou locais públicos como bares, confeitarias, etc., ficam gravadas com a alíquota de 4% a título de Imposto Interno sobre Consumo Específico.

Automóveis

O Imposto Interno sobre Consumo Específico, prevê ainda, que serão alcançados por essa tributação, todos os veículos automotores terrestres com motor a gasolina.

Inclui-se nesta categoria todos os veículos tipo “Van” e “Jeep”, destinados ao transporte de passageiros que não contenham mais de 8 (oito) assentos, e que carregados tenham um peso máximo de 3.500 Kg.

Os bens gravados sob este título estão sujeitos ao recolhimento de 10% sobre a base de cálculo.

Imposto sobre os Combustíveis Líquidos e Gás Natural

A Lei estabelece igualmente em todo o Território Nacional, de maneira que incida em apenas uma etapa de circulação, o imposto sobre a transferência a título oneroso ou gratuito dos produtos de origem nacional ou importados, incidentes sobre os Combustíveis Líquidos e Gás Natural.

Sujeitos Passivos do Imposto

São considerados de acordo com a Lei, como sujeitos passivos para fins de recolhimento desse imposto:

- a) O importador no caso de importação, ou quem a realizar;
- b) As empresas que refinem ou comercializem combustíveis líquidos e outros derivados.

Valor do Imposto

A Lei estabelece que o imposto a ser cobrado e incorporado ao preço dos combustíveis será de \$ 0,12 (doze centavos) por litro, podendo o Ministério da Economia estabelecer novos valores se assim julgar necessário.

4.4.2 - Impostos Provinciais

As Províncias tem competência tributária, decorrente da estrutura federativa do Estado, incidindo sobre a receita bruta das atividades econômicas, a propriedade de imóveis e as transações privadas.

Há dois tipos de impostos provinciais:

- a) Imposto sobre Ingressos Brutos; e
- b) Imposto Imobiliário.

4.4.2.1 - Imposto sobre Ingressos Brutos

Este tributo aplica-se ao exercício habitual de atividades de comércio, indústria, prestação de serviços e atividades autônomas, sendo um imposto cumulativo que grava todas as operações.

O desenvolvimento habitual das atividades com fins lucrativos demonstra a capacidade contributiva deste imposto, pois “pode ocorrer que durante determinado período o exercício de uma atividade normalmente lucrativa apresente prejuízo (por exemplo, ante a magnitude dos gastos durante o período), não obstante, ao haver ingresso bruto o contribuinte deve pagar o imposto. (VILLEGAS, 1980, p.701)

A base de cálculo deste imposto, portanto, é toda receita bruta decorrente das atividades comerciais.

O Decreto 324/98 que trata do Imposto sobre Ingressos Brutos da Cidade de Buenos Aires, apresenta em seu artigo 27, as entidades que estão isentas deste imposto, sendo em geral entidades sem fins lucrativos, e no artigo 104, que estão isentas as seguintes atividades:

- a) As Bolsas de Valores;
- b) Operações com títulos, letras e bônus;
- c) A edição de livros, jornais, periódicos e revistas;
- d) Estabelecimentos educacionais;
- e) O trabalho pessoal, executado com relação de vínculo empregatício;
- f) O trabalho em cargos públicos.

O Artigo 123 conceitua a base de cálculo como sendo todos os ingressos brutos durante o período fiscal – Ano-Calendário -, pelo exercício da atividade econômica, salvo expressa disposição em contrário.

Forma de Pagamento

O pagamento do Imposto sobre Ingressos Brutos dá-se mensalmente, sendo que a Lei determina como sendo 11 (onze) antecipações nos meses respectivos, e uma liquidação final sobre a totalidade dos ingressos devidos no período fiscal, deduzindo-se as antecipações, o que demonstra ser um recolhimento mensal em bases correntes.

Alíquota

Sobre o total de ingressos brutos ocorridos no período, tributa-se a alíquota de 3% (três por cento) para a Cidade de Buenos Aires, devendo ser efetuado o recolhimento a partir do dia 23 do mês subsequente à ocorrência do fato gerador, para contribuintes com o número de inscrição cujo dígito verificador termina em 0 e 1, e assim sucessivamente até o dia 27 para contribuintes com inscrição de final 8 e 9.

Para as demais Províncias, por ser um imposto provincial, as alíquotas variam, obtendo-se uma média nacional de 2,5%.

Dupla Tributação

Por ser um imposto provincial, é preciso evitar que ocorra a dupla tributação, principalmente quando for o caso de operações desenvolvida parte em território de uma Província e parte no de outra.

Para evitar este tipo de situação o governo criou mecanismos como:

“um convênio entre todas as jurisdições do País, denominado Convênio Multilateral, que tem por finalidade fundamental evitar a dupla imposição e que facilita o ingresso dos gravames quando o contribuinte se encontra radicado em uma jurisdição e exerce suas atividades também em outras” (GALLO, 1993. P. 35)

4.4.2.2 - Imposto Imobiliário

Este imposto de competência das Províncias, tem como base de cálculo o valor fiscal do imóvel, recaindo sobre o bem, e sendo arrecadado de forma progressiva, havendo isenções para fomentar a pequena propriedade, e uma alíquota maior para terrenos baldios ou nos quais não haja construções.

4.4.3 - Impostos Municipais

Aos municípios cabem alguns tipos de impostos específicos, que por sua natureza própria são considerados apenas como taxas de serviços; dentre eles estão as taxas de licenças, limpeza e esgoto e imposto sobre imóveis.

4.5 – Monotributo

A Lei 24.977 de 03 de junho de 1998 criou o Monotributo, que é um regime simplificado e integrado para pequenos contribuintes, com vigência a partir de 1º de novembro de 1998.

É um tributo integrado porque compreende o Imposto sobre Valor Agregado – IVA – o Imposto sobre Lucro e os Impostos e Contribuições do regime da Seguridade Social.

É considerado como simplificado, porque é pago através de uma cota mensal e substitui os demais impostos sendo, entretanto, um regime optativo de

contribuição; o contribuinte pode a seu critério permanecer no regime normal de recolhimento.

Convém salientar que neste regime de tributação não se inclui o Imposto sobre os Ingressos Brutos, que é um imposto Provincial, pois o Monotributo se refere exclusivamente a impostos e contribuições federais.

O limite máximo de faturamento para ingresso no Monotributo é de \$ 144.000 (cento e quarenta e quatro mil pesos).

A exemplo do Brasil, no regime de tributação simplificada – SIMPLES – o Monotributo também faz exceções no seu enquadramento quanto à forma de constituição de sociedades e a determinados ramos de atividades.

O Monotributo não permite que uma empresa, uma vez inscrita, possua mais de um estabelecimento inscrito, ocorrendo, neste caso, sua exclusão, chegando a ponto de excluir uma empresa transportadora de cargas pelo fato de ela possuir mais de um caminhão. A Lei considera que neste caso o sujeito possui mais de uma unidade de exploração de seu negócio.

Merece atenção, ainda, o Artigo nº 7 da referida Lei, que estabelece as categorias de contribuições, de acordo com a receita bruta anual, as magnitudes físicas e preço unitário de venda, ao contrário do regime tributário SIMPLES no Brasil, que determina o enquadramento somente em uma condição que é a receita bruta total.

As oito categorias e magnitudes físicas estabelecidas por lei são as seguintes:

Categoria	Receita Bruta	Área Utilizada	Energia Elétrica Consumida	Preço Unitário
0	Até \$ 12.000	Até 20 m ²	Até 2000 kw	Até \$ 100
I	Até \$ 24.000	Até 30 m ²	Até 3300 kw	Até \$ 150
II	Até \$ 36.000	Até 45 m ²	Até 5000 kw	Até \$ 220
III	Até \$ 48.000	Até 60 m ²	Até 6700 kw	Até \$ 300
IV	Até \$ 72.000	Até 85 m ²	Até 10.000 kw	Até \$ 430
V	Até \$ 96.000	Até 110 m ²	Até 13.000 kw	Até \$ 580
VI	Até \$ 120.000	Até 150 m ²	Até 16.500 kw	Até \$ 720
VII	Até \$ 144.000	Até 200 m ²	Até 20.000 kw	Até \$ 870

A variável preço unitário constante da tabela acima, se refere especificamente ao valor unitário de um produto comercializado, “o preço unitário de venda é o preço máximo de pagamento de cada unidade do bem oferecido ou comercializado” (DAE, 1999), isto significa que uma empresa que se enquadra em uma das categorias, mas cujo preço unitário de venda de um produto supera \$ 870, não poderá optar por este regime simplificado.

Para o contribuinte determinar em qual categoria irá se enquadrar, deverá, em primeiro lugar, observar o total da receita bruta anual, sem, no entanto, superar sua magnitude física (área utilizada e energia elétrica consumida) e o preço unitário, pois caso contrário deverá enquadrar-se na categoria imediatamente superior.

Exemplo

Para melhor entendimento, suponhamos que uma empresa tenha obtido durante determinado ano uma receita bruta inferior à \$ 12.000, a área utilizada foi de até 60 m², seu consumo de energia elétrica foi de até 5.000 kw e o preço unitário de suas mercadorias não superaram a \$ 150. Neste caso, sua categoria de enquadramento será a III, pois sua variável maior é a área utilizada de até 60 m².

Pagamento Mensal

Se a empresa foi devidamente enquadrada, o imposto será pago mensalmente, de acordo com a seguinte tabela.

Categoria	Valor Mensal
O	\$ 33
I	\$ 39
II	\$ 75
III	\$ 118
IV	\$ 194
V	\$ 284
VI	\$ 373
VII	\$ 464

Observe-se que o pagamento é uma cota fixa mensal. A lei ainda fala de exceção, pois a aplicação da área utilizada dá-se somente em cidades com população acima de 40.000 habitantes.

4.6 – Questões Penais Tributárias

A partir de janeiro de 1997, vigora um novo regime penal tributário, instituído pela Lei nº 24.769, publicado no Boletim Oficial em 15 de janeiro de 1997, e que revoga a Lei 23.771 que tratava do assunto.

Esta nova Lei deu três novas classificações para o regime penal tributário;

- 1) Delitos Tributários;
- 2) Recursos da Seguridade Social; e
- 3) Outras disposições.

O quadro que se segue, demonstra, de modo resumido, os delitos e as penalidades para cada uma das classificações;

Delitos Tributários⁵

Artigo	Delito	Descrição	Condição	Penalidade
1º	Evasão Simples	Evasão total ou parcial de tributos nacionais mediante declaração enganosa, ocultações maliciosas, ou qualquer outro engano por ação ou omissão.	Montante evadido superior a \$ 100.000 por tributo e por exercício anual.	Prisão: Mínimo: 2 anos Máximo: 6 anos
2º	Evasão Grave	Evasão total ou parcial de tributos nacionais mediante declaração enganosa, ocultações maliciosas, ou qualquer outro engano por ação ou omissão.	Montante evadido superior a \$ 1.000.000	Prisão: Mínimo: 3 anos e 6 meses. Máximo: 9 anos
3º	Aproveitamento indevido de subsídios	Aproveitamento indevido de reembolsos, recuperações, devoluções ou qualquer outro subsídio nacional direto de natureza tributária, mediante declarações enganosas ocultações maliciosas, ou qualquer outro engano por ação ou omissão.	Montante recebido superior a \$ 100.000	Prisão: Mínimo: 3 anos e 6 meses. Máximo: 9 anos
4º	Obtenção fraudulenta de benefícios fiscais	Obtenção de benefícios fiscais em relação a tributos nacionais mediante declarações enganosas ocultações maliciosas, ou qualquer outro engano por ação ou omissão.	Montante percebido superior a \$ 100.000, implica a impossibilidade de obter benefícios fiscais de qualquer tipo por 10 anos	Prisão: Mínimo: 1 ano Máximo: 6 anos
5º	Apropriação Indébita	Agente de retenção ou percepção de tributos nacionais que não os depositem em até dez dias úteis após o vencimento.	Atraso de mais de 10 dias úteis desde o vencimento do prazo para o pagamento. Montante não ingressado superior a \$ 10.000 por mês.	Prisão: Mínimo: 2 anos Máximo: 6 anos

⁵ FONTE: Lei nº 24.769/97

Recursos da Seguridade Social

Artigo	Delito	Descrição	Condição	Penalidade
6º	Evasão Simples	Evasão total ou parcial de recursos e/ou contribuições ao sistema de seguridade social, mediante declaração enganosa, ocultações maliciosas, ou qualquer outro engano por ação ou omissão.	Montante evadido superior a \$ 20.000 por período.	Prisão: Mínimo: 2 anos Máximo: 6 anos
8º	Evasão Grave	Evasão total ou parcial de recursos e/ou contribuições do sistema de seguridade social, mediante declaração enganosa, ocultações maliciosas, ou qualquer outro engano por ação ou omissão.	Montante evadido superior a \$ 20.000 por período	Prisão: Mínimo: 3 anos e 6 meses. Máximo: 9 anos
9º	Apropriação indébita	Agente de retenção ou percepção de contribuições para a seguridade social que não os depositem em até dez dias úteis após o vencimento.	Montante recebido superior a \$ 5.000	Prisão: Mínimo: 2 anos. Máximo: 6 anos

Outras Disposições

Artigo	Delito	Descrição	Penalidade
10º	Insolvência fiscal fraudulenta	Provocar ou agravar a insolvência própria ou alheia, frustrando o procedimento administrativo ou judicial referente às cobranças de obrigações tributárias nacionais ou recursos da seguridade social.	Prisão: Mínimo: 2 anos. Máximo; 6 anos.
11º	Simulação dolosa de pagamento	Simular o pagamento de obrigações tributárias nacionais ou recursos da seguridade social nacional, próprias ou de terceiros, mediante registros ou comprovantes falsos ou qualquer outro artifício enganoso.	Prisão: Mínimo: 2 anos. Máximo: 6 anos.
12º	Alteração dolosa de registros	Subtrair, suprimir, ocultar, adulterar, modificar ou inutilizar os registros ou suportes documentais ou de informática do fisco nacional para ocultar a situação fiscal de um contribuinte.	Prisão: Mínimo: 2 anos. Máximo: 6 anos.
13º	Funcionários Públicos	Para os funcionários e empregados públicos que no seu exercício ou em razão de suas funções, tomem parte nos delitos previstos, as escalas de penalidades serão incrementadas em um terço na pena mínima e máxima.	
14º	Pessoas Jurídicas	Quando os delitos forem cometidos em nome, com a ajuda ou em benefício de uma pessoa jurídica ou física, a pena de prisão se aplicará aos diretores, gerentes, síndicos, membros do conselho fiscal, administradores, mandatários ou representantes autorizados, que estiveram envolvidos.	
15º	Certificações	Quando profissionais legalmente habilitados, ajudem ou certifiquem atos jurídicos de uma pessoa jurídica ou física, tais como balanços, demonstrações contábeis ou documentação para facilitar algum dos delitos, terão a pena que lhes corresponda por sua participação criminal, mais sua inabilitação pelo dobro do tempo da pena imposta.	
16º	Extinção da penalidade	Nos casos de evasão simples previstos nos Artigos 1º e 7º a ação da pena se extinguirá se o responsável liquidar o montante de forma incondicional, antes da denúncia fiscal à justiça. Este benefício somente se outorgará uma vez para cada pessoa física ou jurídica.	

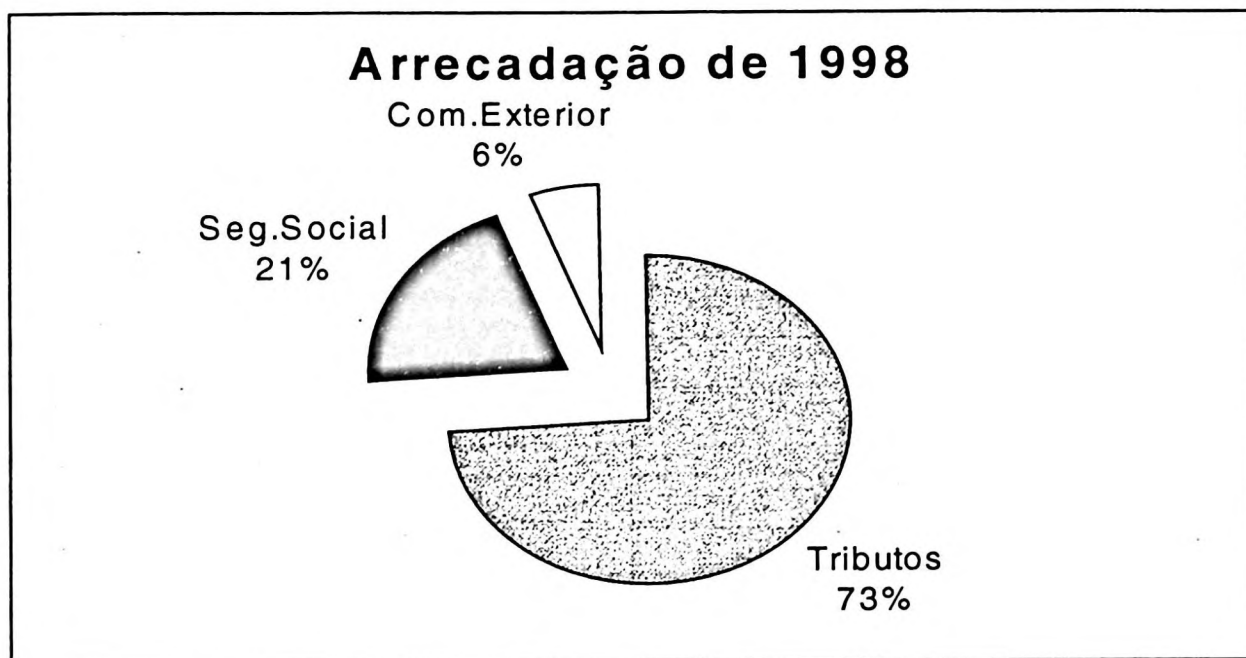
5 - ARRECADAÇÃO DE IMPOSTOS NA ARGENTINA

Na seqüência, serão apresentados alguns dados e informações sobre a arrecadação tributária na Argentina, referente ao ano de 1998 e também dados comparativos da arrecadação realizada até junho de 1999.

Os dados a seguir relacionados foram obtidos junto ao MECON – Ministério da Economia da Argentina, através de seu órgão específico que controla e informa os dados sobre a arrecadação de cada tributo, que é a Direção Nacional de Investigações e Análises Fiscais (em milhões de pesos):

Tipos de Tributos	Total arrecadado em 1998 em milhões de pesos
1. Imposto sobre lucros	\$ 9.488,60
2. IVA – Imposto sobre Valor Agregado	\$ 20.857,40
3. Internos distribuídos	\$ 990,00
4. Prêmios de jogos	\$ 91,30
5. Transferências de imóveis	\$ 73,70
6. Imposto de selos	\$ 57,20
7. Bens Pessoais	\$ 772,20
8. Combustíveis	\$ 3.692,50
9. Imposto sobre Seguros	\$ 272,50
10. Imp. s/automóveis a gasolina	\$ 187,30
11. Imp. s/cigarros	\$ 197,80
12. Imposto s/rádiodifusão	\$ 131,10
13. Outros impostos (inclui Monotributo)	\$ 153,50
Subtotal	\$ 36.965,10

Sistema de Seguridade Social	\$ 10.267,70
Comércio exterior	\$ 2.803,80
Total arrecadado em 1998	\$ 50.036,50



De forma idêntica será apresentado no quadro abaixo, um demonstrativo da arrecadação destes tributos até o mês de junho de 1999.

Tipos de Tributos	Total arrecadado em 1999 (até junho) Em milhões de pesos
1. Imposto sobre lucros	\$ 3.842,60
2. IVA – Imposto sobre Valor Agregado	\$ 7.794,20
3. Internos distribuídos	\$ 408,10
4. Prêmios de jogos	\$ 37,60
5. Transferências de imóveis	\$ 27,50
6. Lucro Mínimo Presumido	\$ 383,50

7. Imposto de selos	\$ 19,30
8. Bens Pessoais	\$ 133,80
9. Combustíveis	\$ 1.413,50
10. Imposto sobre seguros	\$ 117,70
11. Imp. s/automóveis a gasolina	\$ 49,00
12. Imp. s/cigarros	\$ 82,10
13. Imposto s/rádiodifusão	\$ 50,30
14. Outros impostos (inclui Monotributo)	\$ 472,40
Subtotal	\$ 14.831,60
Sistema de Seguridade Social	\$ 4.066,70
Comércio exterior	\$ 913,70
Total arrecadado até 06/99	\$ 19.812,00



5.1 - Informações Adicionais sobre a Arrecadação

Segundo informações do Ministério da Economia da Argentina relativas a estes quadros de arrecadação, cabe citar alguns dados adicionais e comparações que foram feitas acerca das causas que determinaram a oscilação nos níveis de arrecadação.

As informações adicionais mostram que no segundo trimestre deste ano, a arrecadação tributária cresceu em 2,7% em relação ao registrado no trimestre anterior, e diminuiu 8,1% com relação ao mesmo período de 1988.

Segundo ainda o MECON, as causas deste resultado negativo são diversas, sendo a mais importante a queda registrada na atividade econômica e nas importações.

A arrecadação de novos impostos como o sobre o Lucro Mínimo Presumido e o aumento das alíquotas de algumas retenções, minimizaram um pouco o impacto sobre a arrecadação.

Na seqüência, serão abordadas algumas explicações dadas pelo MECON sobre as variações ocorridas nos dois principais tributos arrecadados, que merecem atenção especial, visto tratar-se da base fundamental da arrecadação naquele país.

Impostos sobre os Lucros

A arrecadação deste imposto aumentou em 29,6% no segundo trimestre em relação ao trimestre anterior, e diminuiu 17% em relação ao mesmo período do ano anterior.

O incremento no segundo trimestre, deve-se, principalmente ao fato de as empresas apresentarem suas declarações de imposto, o equivalente à nossa

Declaração de Imposto de Renda, no segundo trimestre, cujo saldo do imposto apurado deve ser pago nas declarações de pessoas físicas e jurídicas.

A diminuição da arrecadação em relação ao ano anterior deve-se, principalmente, à queda na atividade econômica do país, e também à forma de antecipação desse tributo.

Imposto sobre o Valor Agregado – IVA

A arrecadação desse imposto teve uma diminuição de 5,6% do primeiro para o segundo trimestre e uma queda de 12,5% com relação ao mesmo período do ano anterior.

A entrada em vigor da imposição desse tributo sobre as importações de serviços serviu de atenuante na queda.

A baixa arrecadação com relação ao mesmo período do ano anterior está relacionada com a contração que apresentou a atividade econômica e a forte redução nas importações.

6 – COMPARAÇÕES SOBRE AS TRIBUTAÇÕES BRASIL X ARGENTINA

Segue-se um estudo comparativo entre os dois países, visando identificar as diferenças encontradas neste trabalho, bem como o desenvolvimento de um caso envolvendo uma empresa, a fim de identificar a composição tributária de cada país.

6.1 - ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA

Dos dados compilados sobre ambos os países, se verifica a alta carga tributária comparada com o PIB de cada um.

Os recursos destinados para a Seguridade Social, no Brasil, considerando apenas os valores controlados pelo INSS que totalizam R\$ 49.537,34 representam 18,41% do total arrecadado, contra 20,52% dos recursos da Seguridade Social da Argentina.

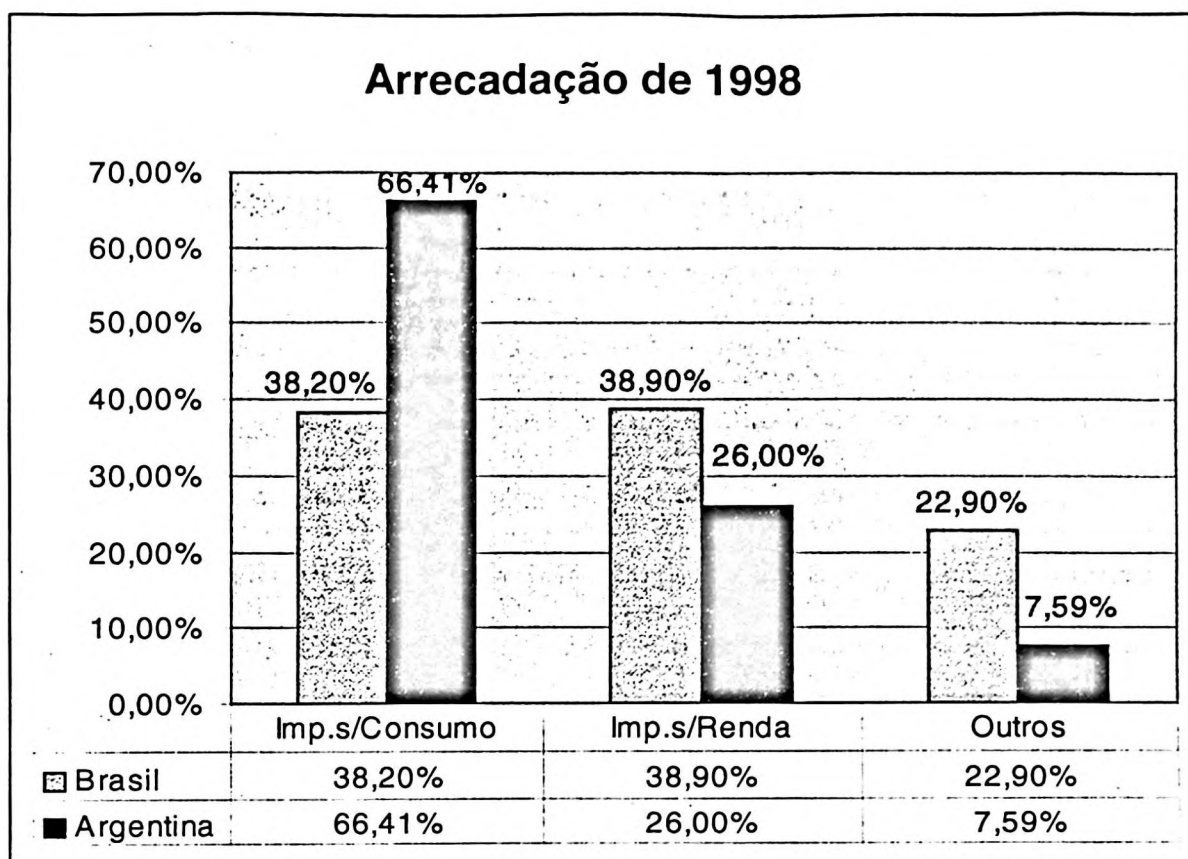
No entanto, se observado sob os valores do PIB, verifica-se que no Brasil corresponde a 5,49% do PIB e na Argentina 3,16% do PIB, o que demonstra uma grande dependência brasileira deste tipo de contribuição como ingresso de recurso nos cofres públicos.

Na Argentina, do total arrecadado, excluindo-se a seguridade social e comércio exterior, perfazendo \$ 36.965,10, apenas três tributos, o Imposto sobre Lucros, IVA e Imposto sobre combustíveis, representam 92% do total, e se considerado apenas o IVA, corresponde a 56,42%.

Se considerar o IVA mais o Imposto sobre combustíveis, chega-se a 66,41% do total, o que demonstra uma forte tributação sobre o consumo, visto serem, estes

impostos, tipicamente incidentes sobre o consumo, restando um percentual bem baixo para os demais tributos, inclusive os incidentes sobre a renda.

No Brasil, considerando-se os impostos arrecadados e controlados pela Secretaria da Receita Federal, percebe-se que o imposto sobre a renda representa 38,90% do montante arrecadado, que somados às contribuições incidentes sobre o faturamento bruto ou lucro, que representam 38,20%, chega a 77,10% do total arrecadado, o que demonstra uma forte concentração de geração de recursos nestas duas modalidades.



6.2 – Principais diferenças detectadas

Há evidentemente uma grande diferença na forma de tributar nos dois países. Porém, a maior e mais significativa diferença encontram-se nos impostos incidentes sobre o consumo, no Brasil – ICMS – IPI – Pis – Cofins, em comparação com o da Argentina, que é o IVA.

A primeira diferença apresentada é na estrutura dos tributos estudados. O IVA da Argentina é um imposto de tipo consumo, permitindo a constituição de créditos fiscais, quer pela compra e venda de bens, quer pela prestação de serviços em geral.

O ICMS brasileiro adota a estrutura de IVA, que apesar de ser da mesma forma não-cumulativo, somente proporciona créditos fiscais às atividades inseridas

dentro do seu campo de incidência, ficando de fora a prestação de serviços em geral, tributada pelo ISS. “Isso faz com que o efeito cumulativo seja parcialmente eliminado” (FERNANDES, 1999, p.181)

Com relação ao ICMS, há uma dificuldade adicional de ordem estrutural “qual seja, por ser de competência estadual, o ICMS combina os princípios de imposição de origem e de destino, visando proporcionar uma maior distribuição de arrecadação sobre a atividade de consumo.” (FERNANDES, 1999, p.181)

Na Argentina, as operações de consumo caracterizam-se por requerer transmissão de propriedade, a ser praticada por comerciante habitual, gerando crédito fiscal em todas as operações de consumo; já no Brasil, as operações de consumo incidem sobre a circulação de mercadorias, gerando créditos às operações submetidas ao regime do ICMS.

Ocorrem ainda, diferenças com relação à base de cálculo desses tributos. “Enquanto o IVA se agrava o valor líquido do negócio jurídico, fazendo com que a alíquota nominal seja igual à efetiva, no ICMS o montante referente ao imposto faz parte da base de cálculo, causando distorções entre a alíquota efetiva e a nominal.”(FERNANDES, 1999, p. 181).

Relativamente aos demais tributos, as diferenças não se mostram tão acentuadas.

Há muitas semelhanças entre os impostos que agravam a renda, como o Imposto sobre Lucros na Argentina e o Imposto de Renda aqui do Brasil, tendo, em ambos os casos, estruturas diferenciadas, porém com as bases de cálculos idênticas.

No Brasil, não há um imposto sobre consumo específico de certas mercadorias em especial, tais como automóveis, combustíveis, energia elétrica,

cigarros, bebidas, etc., como ocorre na Argentina, sendo todos eles englobados de alguma forma no Imposto sobre Produtos Industrializados e no ICMS.

6.3 – Um caso prático

Apresentar-se-á a seguir, um caso estruturado de uma empresa que fabrica um determinado tipo de produto no Brasil, com toda a incidência da carga tributária, com os devidos créditos fiscais e, mostrar-se-á essa empresa instalada na Argentina, com a mesma estrutura de custos e valores de venda do produto, com os devidos tributos que incidem na produção e comercialização em cada país.

Trata-se de uma empresa que fabrica barco de 5 metros de comprimento em fibra de vidro, utilizando em seu processo produtivo as seguintes matérias-primas:

- Resina;
- Catalisador;
- Roving;
- Gel; e
- Manta de fibra de vidro.

O total do material utilizado constitui um custo de material de R\$ 1.800,00.

De conformidade com levantamento feito junto à empresa fabricante, a composição final do produto passa a ser a seguinte por unidade:

Material Utilizado	R\$ 1.800,00
Mão-de-Obra	<u>R\$ 1.900,00</u>

Custo Total	R\$ 3.700,00
Preço de venda	<u>R\$ 6.200,00</u>
Lucro por unidade	R\$ 2.500,00
(-) Gastos gerais	<u>R\$ 500,00</u>
Lucro Líquido	R\$ 2.000,00

6.3.1 – Da tributação no Brasil

Para calcular a carga tributária incidente no Brasil, foi obtida a informação junto à empresa, que sobre o material utilizado há crédito de IPI de 10% e de ICMS de 12% pelo fato de que a empresa compra o produto em outros Estados e, desta forma, os créditos levantados são compostos da seguinte forma:

IPI – R\$ 180,00

ICMS – R\$ 216,00

Na realização dos cálculos a seguir, foi levado em consideração o fato de a empresa não se enquadrar no regime tributário do SIMPLES, sendo, entretanto, tributada com base no Lucro Real.

Dos impostos incidentes por ocasião da venda do produto no mercado interno resultam os seguintes valores:

Preço de venda do produto no mercado interno: R\$ 6.200,00

- ICMS 17% R\$ 1.054,00
 - Crédito insumos R\$ 216,00
 - Total a Pagar R\$ 838,00
- IPI 25% R\$ 1.550,00
 - Crédito insumos R\$ 180,00

• Total a Pagar	R\$ 1.370,00
• Cofins 3%	R\$ 186,00
• Pis 0,65%	R\$ 40,30
• Imposto Renda 25% s/lucro	R\$ 625,00
• Contrib.Social 12% s/lucro	<u>R\$ 300,00</u>
Total dos Tributos	R\$ 3.359,30
(-) IPI cobrado do cliente	R\$ <u>1.550,00</u>
Total Líquido	R\$ 1.809,30

A carga tributária apurada neste exemplo, demonstra que em um produto vendido por R\$ 6.200,00, há uma incidência de impostos de R\$ 3.359,30, ou o equivalente a 54,18%, sem no entanto computar-se os encargos sociais, tais como INSS, FGTS e outros que incidem sobre a folha de pagamento.

6.3.1.1 – Cálculo do Resultado da Operação com inclusão de tributos.

Será elaborado na seqüência, um cálculo do resultado da operação, tendo como base o valor da matéria-prima sem os tributos recuperáveis, bem como o preço de venda do produto, líquido dos impostos, que se encontram inclusos no preço final.

Preço de venda	6.200,00
Material Utilizado	1.800,00

(-) Impostos recuperáveis	-396,00
Custo do Material sem impostos	1.404,00
Custo da Mão-de-Obra	1.900,00
Custo Total	3.304,00
Preço de venda sem impostos	3.596,00 ⁶
Lucro Bruto	292,00
(-) Gastos gerais	-500,00
(-) PIS e COFINS	-226,30
Prejuízo da operação	-434,30

A carga tributária apurada neste exemplo, demonstra que em um produto vendido por R\$ 6.200,00, há uma incidência de impostos de:

ICMS	R\$ 838,00 (1.054,00 – 216,00)
IPI	R\$ 1.370,00 (1.550,00 – 180,00)
PIS	R\$ 40,30
COFINS	<u>R\$ 186,00</u>
Total	R\$ 2.434,30

O exemplo acima demonstra, que um produto vendido por R\$ 6.200,00 há uma incidência da carga tributária de 39,26% sobre o preço final do produto, considerando-se que neste caso, por apresentar prejuízo na operação, não foram computados os valores relativos ao Imposto de Renda e Contribuição Social.

⁶ Preço de venda sem impostos = (6.200,00 P_{venda} – 1.054,00 ICMS – 1.550,00 IPI = 3.596,00)

6.3.2 – Da Tributação na Argentina

Considerando-se a mesma empresa, os mesmos valores e as mesmas condições operacionais, de produção e de vendas, será avaliada a composição tributária incidente nessa mesma empresa como se ela estivesse estabelecida naquele país.

Com relação ao material consumido, no montante de R\$ 1.800,00 há a compensação de crédito relativo ao IVA, quando da aquisição dos produtos, independentemente de que tenham sido adquiridos em outra província que não a do local de fabricação, acumulando-se um crédito de 21%, ou a quantia de R\$ 378,00, que se torna assim o único valor a ser creditado.

Relativamente ao imposto sobre Ingressos Brutos, considera-se que essa empresa e o produto sejam comercializados em Buenos Aires, onde este imposto possui a alíquota de 3%.

O imposto sobre o lucro mínimo presumido não será calculado, uma vez que o mencionado imposto sobre os lucros acaba por suprir o primeiro.

Preço de venda do produto no mercado interno: \$ 6.200,00

• IVA 21%	\$ 1.302,00	
• Crédito insumos	<u>\$ 378,00</u>	
• Total a Pagar		\$ 924,00
• Ingressos Brutos 3%		\$ 186,00
• Imposto s/Lucros 35% s/lucro	<u>\$ 700,00</u>	
Total dos Tributos		\$ 1.810,00

6.3.2.1 - Cálculo do Resultado da Operação com inclusão de tributos.

Da mesma forma como realizado no Brasil, a operação será calculada tomando-se por base o valor da matéria-prima sem os tributos recuperáveis, bem como o preço de venda, líquido dos impostos.

Preço de venda	6.200,00
Material Utilizado	1.800,00
(-) Impostos recuperáveis	-378,00
Custo do Material sem impostos	1.422,00
Custo da Mão-de-Obra	1.900,00
Custo Total	3.322,00
Preço de venda sem impostos	4.898,00
Lucro Bruto	1.576,00
(-) Gastos gerais	-500,00
Resultado da operação	1.076,00
(-) Imposto s/Ingressos Brutos	-186,00
Resultado da operação	890,00
(-) Imposto s/Lucros	-311,50
Resultado final da operação	578,50

O exemplo demonstra que um produto comercializado por \$ 6.200,00 há uma incidência tributária de:

IVA - \$ 924,00 (1.302,00 – 378,00)

Ingressos Brutos	\$ 186,00
Imposto s/Lucros	\$ <u>311,50</u>
Total de tributos	\$ 1.421,50

O volume de recursos arrecadados neste exemplo, demonstra que de um produto vendido por \$ 6.200,00, há uma incidência tributária de \$ 1.421,50 ou o equivalente a 22,93% do preço final.

6.3.3 – Considerações sobre o Caso Prático

Um produto brasileiro colocado no mercado, tem sobre ele no momento de sua venda, uma gama enorme de tributos que incidem sobre sua circulação. No caso analisado do produto brasileiro, há a incidência de 6 tipos, considerando-se um tipo de atividade normal dentro um ciclo de produção:

- ICMS;
- IPI;
- Cofins;
- Pis;
- Imposto de Renda; e
- Contribuição Social.

No caso argentino, a incidência tributária que envolve o produto mencionado é de apenas 3, também considerando que neste caso não há a incidência de algum tipo de imposto sobre consumo específico, como combustíveis, automóveis, bebidas, etc. que são:

- IVA;

- Ingressos Brutos; e
- Imposto sobre Lucros.

Segue abaixo, um demonstrativo dos cálculos realizados, considerando as realidades tributárias de cada país:

	Brasil	Argentina
Preço de venda	6.200,00	6.200,00
Material Utilizado	1.800,00	1.800,00
(-) Impostos recuperáveis	-396,00	-378,00
Custo do Material sem impostos	1.404,00	1.422,00
Custo da Mão-de-Obra	1.900,00	1.900,00
Custo Total	3.304,00	3.322,00
Preço de venda sem impostos	3.596,00	4.898,00
Lucro Bruto	292,00	1.576,00
(-) Gastos gerais	-500,00	-500,00
Resultado da operação	-208,00	1.076,00
(-)PIS e COFINS /Imp. Ingressos Brutos	-226,30	-186,00
Resultado da operação	-434,30	890,00
(-) Imposto s/Lucros – Argentina		-311,50
Resultado final da operação	-434,30	578,50
Tributos Pagos	2.434,30	1.421,50
Percentual sobre o preço de venda	39,26%	22,93%

Ficou demonstrado no caso prático, que as cargas tributárias para as empresas (Brasil 39,26% e Argentina 22,93%) além de diferentes, são também

distantes, e que dado a sua complexidade de cálculo e abrangência, os resultados financeiros da comercialização são completamente diferentes (Prejuízo no Brasil de R\$ 434,30 e Lucro na Argentina de \$ 578,50) uma diferença de \$ 1.012,80 ou 16,34% sobre o preço do produto.

Há que se considerar que no caso brasileiro, foi deixado de computar o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, pelo fato de apresentar prejuízo na operação.

O que se verifica neste caso é que no Brasil há uma gama muito grande de tributos, o que dificulta o entendimento das empresas e profissionais envolvidos nesta área, e torna o controle sobre a arrecadação mais oneroso, com conseqüente envolvimento de um número maior de pessoas neste processo.

A máquina governamental, que controla isto tudo, se torna muito pesada, dispendiosa e vulnerável, com a agravante de que torna o produto menos competitivo, pela sua forma de incidência tributária, o que justifica a alta participação da carga tributária no PIB brasileiro.

Desta forma, a carga tributária brasileira é superior à da argentina, estando isto explícito logo no início, quando da comparação da arrecadação em relação ao PIB.

Outra diferença fundamental, que fica demonstrada pelo alto volume de arrecadação na Argentina do IVA, é a sua abrangência na hora de tributar, alcançando, além das operações normais de uma empresa, também a área de prestação de serviços, que no caso brasileiro envolve apenas o ISS.

7 – NEGOCIANDO COM A ARGENTINA

7.1 – Exportando para a Argentina

Na seqüência, serão abordados alguns fatores relativos a tributação, nos casos de exportação de produtos brasileiros para a Argentina, obtidos junto à Câmara de Comércio Argentino-Brasileira em São Paulo.

Serão apresentados os tributos dos quais as empresas estão isentas, como incentivo à exportação, bem como os tributos a serem pagos na Argentina pelo importador.

No Brasil, é adotado o princípio da tributação no país de destino da exportação. Dessa forma, as exportações de mercadorias não sofrem a incidência de impostos.

7.1.1 - Isenção de Impostos

7.1.1.1 - IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

Não há incidência do IPI na saída de produtos com destino ao exterior. No caso de venda do produto no mercado interno, em operação equiparada à exportação ou para a qual sejam atribuídos os incentivos fiscais concedidos à exportação, a saída é efetuada com isenção do IPI (a empresa fica permanentemente desobrigada de recolher o tributo relativo àquela venda). Um exemplo desse procedimento é a venda com o fim específico de exportação a empresa comercial exportadora (*trading*), nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29.11.72.

No caso de venda do produto no mercado interno, com destino à exportação, para empresa comercial que opera no comércio exterior, a saída é efetuada com suspensão do IPI (a empresa fica temporariamente desobrigada de recolher o tributo - caso a exportação não se concretize, ela deve recolher normalmente o IPI sobre o valor da venda efetuada). A suspensão do imposto pode também ser aplicada nas saídas com o fim de exportação para:

- armazém-geral alfandegado, entreposto aduaneiro e entreposto industrial;
- outros estabelecimentos da mesma empresa.

A suspensão do IPI aplica-se, ainda, a produto intermediário e material de embalagem, de fabricação nacional, vendidos a estabelecimento industrial para industrialização de produto a ser exportado. A suspensão é também aplicada quando produtos intermediários e materiais de embalagem são vendidos a estabelecimento comercial, para industrialização em outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, e que também se destinem à exportação.

Além da não incidência na exportação é concedida ao fabricante o direito à manutenção do crédito do IPI relativo à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquirida para emprego na industrialização de produto exportado. Neste caso, o crédito não é estornado e pode ser utilizado:

- por dedução do valor do IPI devido em saídas tributadas;
- por transferência para outro estabelecimento da empresa; ou
- por compensação com débitos de quaisquer tributos e contribuições sob a administração da Secretaria da Receita Federal, nos termos da legislação em vigor; e
- mediante ressarcimento em dinheiro.

7.1.1.2 - ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

Não há incidência do ICMS sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, inclusive produtos semi-elaborados, produtos primários ou prestação de serviços. O ICMS também não incide sobre operações de saída de mercadoria, com o fim específico de exportação, isto é, destinadas a:

- empresa comercial exportadora, inclusive a constituída nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29.11.72, ou outro estabelecimento da mesma empresa;
- armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Da mesma forma que para o IPI, é concedido o direito à manutenção do crédito de ICMS relativo às mercadorias que derem entrada no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias destinadas ao exterior.

Os créditos não necessitam ser estornados e os saldos credores do ICMS acumulados podem ser:

- transferidos e utilizados por qualquer estabelecimento do contribuinte no mesmo Estado; ou
- transferidos para outros contribuintes do mesmo Estado, mediante o reconhecimento formal do crédito pela Receita Estadual.

7.1.1.3 - COFINS e PIS/PASEP

Da mesma forma que a isenção para a exportação do IPI e do ICMS, estende-se este benefício também para as contribuições relativas a COFINS e às contribuições para o PIS/PASEP.

Além da isenção no pagamento desses tributos, pode a empresa exportadora, de conformidade com a Lei nº 9.363 de 13 de janeiro de 1996, efetuar um crédito presumido na conta do IPI de 5,53%, como ressarcimento das contribuições para o PIS e da COFINS, incidentes sobre o valor das matérias primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na fabricação dos produtos destinados à exportação.

7.1.1.4 - IOF – Imposto sobre Operações Financeiras

Alíquota de 0% do IOF nas operações de câmbio vinculadas à exportação de bens e serviços. A alíquota é 0% (zero por cento) também:

- nas operações de crédito à exportação, bem como de amparo à produção para exportação ou de estímulo à exportação; e
- nas operações relativas a adiantamento de contrato de câmbio de exportação.

7.1.1.5 - IR – Imposto de Renda

Alíquota de 0% do Imposto de Renda na fonte, incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, nos casos de:

- remessas para o exterior, exclusivamente para pagamento das despesas com promoção, propaganda e pesquisas de mercado de produtos brasileiros, inclusive aluguéis e arrendamentos de "stands" e locais para exposições, feiras e conclaves semelhantes, bem como as de instalação e manutenção de escritórios comerciais e de representação, de armazéns, depósitos ou entrepostos;
- solicitação, obtenção e manutenção de direitos de propriedade industrial, no exterior;
- comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior;
- juros de descontos, no exterior, de cambiais de exportação e as comissões de banqueiro inerentes a essas cambiais; e
- juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

7.1.2 – Impostos a Serem Pagos na Argentina pelo Importador

Os dados a seguir mencionados foram obtidos junto a Câmara de Comércio Argentino Brasileira de São Paulo.

7.1.2.1 – Imposto de Importação

Para produtos originários dos países membros do Mercosul valem como regra geral alíquota 0%.

7.1.2.2 – Taxa de Estatística

Imposto criado para gerar fundos para a manutenção das estatísticas oficiais da Subsecretaría de Comércio Exterior Argentino, e ao fundo para o custeio do programa de inspeções pré-embarque nas importações Argentinas.

Sua alíquota fixa é de 0,5% (meio por cento), sendo que a mesma é aplicado somente às importações de produtos originários de países não membro do Mercosul.

Assim como o Imposto de Importação, a Taxa de Estatística é calculada sobre o valor CIF.

7.1.2.3 – Imposto sobre o Valor Agregado (IVA)

Imposto similar ao ICMS, é aplicado sobre todas as vendas, importações e prestações de serviços.

Como o ICMS, o valor pago no ato do desembaraço, resulta em crédito para o importador.

Sua alíquota básica é de 21% sendo que, quando o importador não é consumidor final do produto a ser importado, há a incidência de um adicional, denominado “Regime de Percepção do IVA”, cuja alíquota é de 10%.

Tanto o IVA quanto o “Regime de Percepção” são calculados sobre a soma do Valor CIF (Cost, Insurance and Freight: Custo, Seguro e Frete) mais o Imposto de Importação mais a Taxa de Estatística.

7.1.2.4 – Imposto sobre Lucros

A antecipação do Imposto de Renda é aplicada sobre todas as importações, e é dedutível do Imposto de Renda Anual, sendo sua alíquota de 3%. A base de cálculo do Imposto sobre Lucros é a mesma do IVA.

7.1.2.5 – Programa de Inspeção pré-embarque

Sistema em vigor desde 29 de novembro de 1996, conforme regulamentado pelo Decreto 477/97, de 30 de maio de 1997.

O programa visa um melhor controle e agilidade no desembaraço aduaneiro dos produtos importados, sendo que os seguintes grupos de produtos estão previstos na pauta de inspeção, mas a correta classificação fiscal determina a necessidade da realização da inspeção:

- Alimentos;
- Bebidas;
- Artigos de beleza;
- Automóveis e motocicletas;
- Eletrodomésticos;
- Vestuários;
- Medicamentos;
- Produtos têxteis;

- Brinquedos; e
- Móveis.

Numa primeira etapa, estarão sujeitas ao Programa de Inspeção, as mercadorias embarcadas por via marítima, aérea ou terrestre com valor superior a U\$ 800,00 (oitocentos dólares).

7.1.3 – Exemplo Numérico

Será elaborado na seqüência, um exemplo numérico, em que uma empresa brasileira (a mesma constante no capítulo anterior, tendo por base o mesmo produto), exportará seu produto para a Argentina, com o objetivo de avaliar o preço com que este chegará ao mercado, bem como o preço final a ser praticado naquele país.

Primeira etapa:

Formação do preço de venda para a exportação:

Matéria Prima utilizada		1.800,00
(-)Impostos Recuperáveis		
ICMS	216,00	
IPI	180,00	
Crédito Presumido de Pis/Cofins 5,52%	<u>99,36</u>	<u>495,36</u>
Custo da matéria prima sem impostos		1.304,64
Custo da Mão de Obra		1.900,00
Gastos Gerais		500,00
Custo Total		<u>3.704,64</u>
Margem de lucro pretendida sobre o preço de venda	15%	
Preço final do produto para exportação		4.358,40

Segunda etapa:

Cálculo dos impostos incidentes quando do ingresso na Argentina

Valor da aquisição		4.358,40
IVA	21%	915,26
Regime de percepção do IVA	10%	435,84
Imposto sobre lucros	3%	<u>130,75</u>
Custo do Produto na Argentina		5.840,25

Terceira etapa:

Formação do preço de venda para colocação do produto no mercado Argentino, desejando obter uma margem de lucro de 10% sobre o preço de venda:

Custo da importação menos impostos recuperáveis		4.794,24
IVA	21%	
Ingressos Brutos	3%	
Margem de lucro desejada	<u>10%</u>	
	34%	
Preço de venda ⁷		7.264,00

Desta forma, a empresa importadora, desejando obter uma margem de lucro de 10% sobre o preço de venda, colocará este produto no mercado argentino ao preço de \$ 7.264,00, visando obter um lucro de \$ 726,40.

⁷ Metodologia utilizada para o cálculo $(100-34)=64/100=0,64$ $\$4.794,24/0,64=7.264,00$

7.2 – Exportando para o Brasil

No exemplo anterior, foram demonstrados quais os tributos que uma empresa brasileira tem isenção na hora de exportar, bem como os tributos incidentes na hora deste produto entrar naquele país.

Neste tópico será demonstrado o caminho inverso, ou seja, quais os tributos que uma empresa argentina estará isenta de pagar na hora de exportar, e quais uma empresa brasileira paga para por este produto à venda em nosso mercado.

A exemplo do Brasil, a Argentina adota o princípio da tributação no país de destino da exportação.

7.2.1 – Isenção de Impostos

7.2.1.1 – IVA

A legislação relativa ao Comércio Exterior, através da Resolução Geral da AFIP nº 616/99, determina que, entre outras situações, estarão isentos do pagamento do Imposto sobre Valor Agregado – IVA, as exportações realizadas por empresas devidamente registradas no registro de comércio exterior.

7.2.1.1 – Imposto sobre Ingressos Brutos

O Código Fiscal da Cidade de Buenos Aires, ordenado através do Decreto nº 347/00 relativo ao Imposto sobre Ingressos Brutos, determina em seu artigo 125, que estão isentos do pagamento deste impostos, todos os ingressos obtidos por exportações, entendendo-se como tal às atividades relativas a venda de produtos, mercadorias e serviços com destino direto ao exterior, efetuado pelo próprio exportador ou por terceiros.

7.2.2 – Tributos Incidentes no Brasil

Quando da entrada de mercadoria procedente de países do Mercosul, aplica-se a ele, os seguintes tributos:

IPI – quando se tratar de produto em que haja a incidência dele no Brasil, cujo valor será crédito quando da venda definitiva do produto.

ICMS – aplica-se à alíquota vigente no Estado de destino do exportador, e da mesma forma que IPI dá direito a crédito por ocasião da venda.

Caso não ocorra a venda do produto, os referidos impostos passam a fazer parte do custo da importação.

7.2.3 – Exemplo

Da mesma forma como realizado no caso da exportação para a Argentina, será elaborado um exemplo numérico, em que a mesma empresa brasileira importará seu produto da Argentina, com o objetivo de avaliar o preço com que o produto chegará ao nosso mercado, bem como o preço final a ser praticado em nosso mercado.

Primeira etapa:

Formação do preço de venda para a exportação (empresa Argentina)

Matéria Prima utilizada		1.800,00
(-) Impostos recuperáveis		
IVA	21%	<u>378,00</u>
Custo da matéria prima sem impostos		1.422,00
Custo da Mão de Obra		1.900,00

		118
Gastos Gerais		<u>500,00</u>
Custo Total		3.822,00
Margem de lucro pretendida sobre o preço de venda	15%	
Preço final do produto para exportação		4.496,47

Segunda etapa:

Cálculo dos impostos incidentes quando do ingresso No Brasil

Valor da aquisição		4.496,47
IPI	25%	1.124,12
ICMS	17%	764,40
Custo do Produto no Brasil		6.384,99

Terceira etapa:

Formação do preço de venda para colocação do produto no mercado brasileiro, desejando obter uma margem de lucro de 10% sobre o preço de venda:

Custo do produto sem impostos recuperáveis		4.496,47
IPI	25%	
ICMS	17%	
PIS	0,65%	
COFINS	3,0%	
Margem de lucro desejada	<u>10%</u>	
	55,65%	
Preço de venda final		10.138,60

Dessa forma, a empresa importadora, desejando obter uma margem de lucro de 10% sobre o preço de venda, colocará este produto no mercado brasileiro ao preço de R\$ 10.138,60, visando obter um lucro de R\$1.013,86.

Segue no quadro abaixo, um comparativo entre os dois países:

	Brasil	Argentina
Preço de venda	10.138,60	7.264,00
Valor da importação	6.384,99	5.840,25
(-) Impostos recuperáveis	-1.888,52	-915,26
Custo da mercadoria sem impostos	4.496,47	4.924,99
Preço de venda sem impostos	5.880,40	5.738,56
Lucro Bruto	1.383,93	813,57
(-)PIS e COFINS /Imp.Ingressos Brutos	-370,06	-217,92
Resultado da operação	1.013,87	595,65
(-)I.R. e C.S.L / Imposto s/Lucros	-375,13	-77,73 ⁸
Resultado final da operação	638,74	517,92
Tributos Pagos	3.114,88	1.036,58
Percentual sobre o preço de venda	30,72%	14,27%

O resultado líquido da operação é praticamente igual nos dois países, ficando o lucro em ambos os casos, menor do que o previsto, pelo fato de que no resultado final ser descontado o Imposto de Renda e Contribuição Social no Brasil, e Imposto sobre Lucros na Argentina.

⁸ Para o cálculo do Imposto s/lucros, foi considerado um crédito de \$ 130,75, relativo a 3% do valor da importação, pago quando do ingresso da mercadoria no país.

Relativamente à carga tributária, demonstrou-se mais uma vez a enorme incidência de impostos no caso brasileiro, além da grande diferença no preço final.

Embora nos dois países o preço do produto sem impostos seja praticamente o mesmo, o preço de venda apresenta uma diferença da ordem de 39,57%, dificultando a colocação do produto no mercado.

8 – CONCLUSÃO

A queda de barreiras entre os países, com a formação de blocos econômicos, dentre eles o Mercosul, é um fenômeno que as pessoas começam a aceitar como parte integrante de suas vidas.

O processo de harmonização de normas, dentre elas as tributárias, irá gerar uma grande discussão entre os países do Mercosul, uma vez que o processo de harmonização contábil caminha a passos lentos. A harmonização da tributação será ainda mais difícil, por envolver interesses financeiros de todos os países, e dentro destes pelas esferas administrativas envolvendo a União, Estados e Municípios e mesmo porque as realidades de cada país são diferentes.

A estrutura tributária na Argentina é bastante simplificada, haja vista que este país vem de uma reforma tributária recente, e os tributos que incidem sobre a produção, consumo e renda se resumem a estes:

1) Impostos Federais;

- 1.1) Imposto sobre Lucros;
- 1.2) IVA (Imposto sobre Valor Agregado)
- 1.3) Imposto sobre o ganho mínimo presumido;
- 1.4) Imposto sobre bens pessoais;
- 1.5) Imposto sobre consumo específico;
- 1.6) Imposto Aduaneiro.

2) Impostos Provinciais:

- 2.1) Imposto sobre ingressos brutos – para pessoas jurídicas;
- 2.2) Imposto Imobiliário – para pessoas físicas e jurídicas.

3) Impostos Municipais.

- 3.1) Taxas de Licença;
- 3.2) Taxas de Limpeza e esgoto;
- 3.3) Imposto sobre imóveis.

Uma empresa argentina que atua no ramo de indústria e comércio, como demonstrado no caso prático, se limita na maioria das vezes ao recolhimento de apenas três tributos:

- IVA;
- Ingressos Brutos; e
- Imposto sobre lucros.

No caso brasileiro, os tributos recolhidos são exatamente o dobro (seis no total) que são:

- ICMS;
- IPI;
- Cofins;
- Pis;
- Imposto de Renda; e
- Contribuição Social sobre o lucro.

A diferença na carga tributária demonstrada no caso prático, onde o Brasil contribuiu com 39,26% de impostos sobre o preço de venda e na Argentina 22,93%, se torna mais significativa, se comparada com os impostos recuperáveis creditados na aquisição de insumos, no caso brasileiro entre ICMS e IPI foram recuperados R\$ 396,00 ou 22% do preço dos insumos, enquanto na Argentina foi de \$ 378,00 ou 21%, relativos ao IVA.

Esse exemplo demonstra, como o preço final de um produto brasileiro, encontra-se “carregado” de impostos, uma vez que na aquisição, os créditos são praticamente os mesmos, porém, o resultado financeiro obtido na operação, demonstra de forma clara e objetiva que, em muitos casos as empresas brasileiras trabalham com prejuízos, mesmo sem saber, devido à complexidade de cálculos que envolvem a formação do preço de venda e principalmente a complexidade da estrutura tributária brasileira.

Levando este mesmo exemplo para as normas relativas ao comércio exterior, ficou demonstrado que o produto comercializado, chega nos dois países, praticamente pelo mesmo preço, no Brasil por R\$ 4.496,47 e na Argentina por \$ 4.358,40.

O grande diferencial se dá no momento em que se embute os impostos na formação do preço de venda, tornando o produto no mercado brasileiro 39.57% mais caro que o argentino.

Percebe-se claramente neste exemplo quão mais complexa e maior é a estrutura tributária brasileira que, segundo Pedro Parente, então Secretário Executivo do Ministério da Fazenda, em sua apresentação na Comissão Especial Proposta de Emenda à Constituição nº 175-A em 1995 “o que não se pode ou não se deve é permanecer em um sistema complexo como o nosso que tem estrutura obsoleta, prejudicando a competitividade; muito complexo e induz à sonegação, inclusive a não intencional pela sua complexidade.”

Tanto o Brasil como a Argentina, há uma preocupação com os pequenos contribuintes, pelo fato de ambas terem regimes especiais para estas categorias, no caso do Brasil o SIMPLES e da Argentina o Monotributo.

Porém, algumas diferenças importantes podem ser constatadas relativas a esta categoria de pequenos contribuintes.

No caso brasileiro, a legislação é mais flexível com relação ao limite no faturamento anual, que chega a R\$ 1.200.000,00, enquanto na Argentina o limite é de \$ 144.000,00.

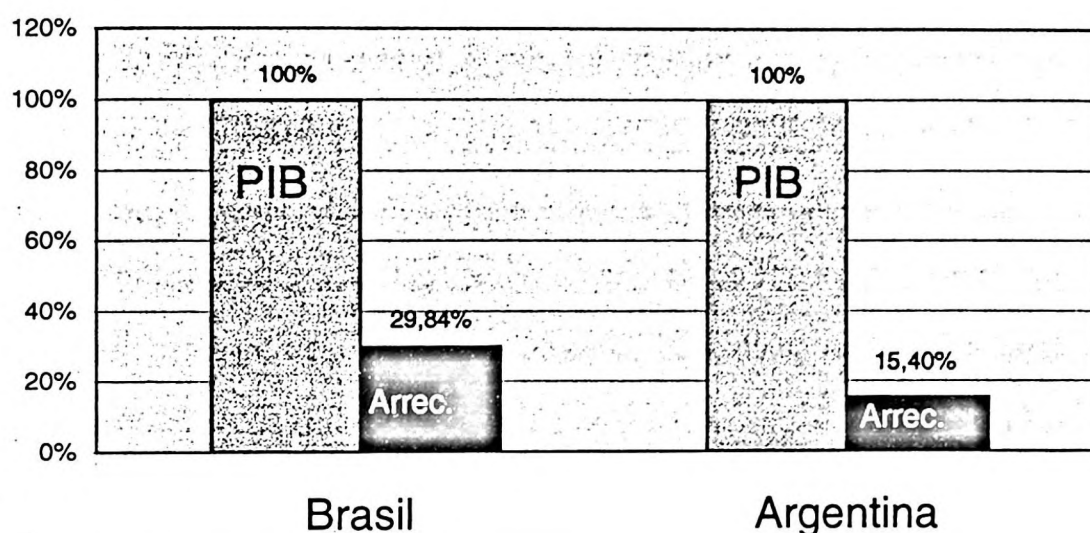
Tanto na Argentina como no Brasil há restrições quanto ao ramo de atividades e a forma jurídica das pessoas jurídicas optantes por este regime, havendo, entretanto, no caso argentino, limitações quanto às magnitudes físicas, que no caso brasileiro a variável principal é o limite do faturamento.

No Brasil o SIMPLES se estendeu aos Estados e Municípios, enquanto na Argentina há uma centralização do Monotributo exclusivamente na União.

Outra grande diferença constatada neste trabalho, com relação ao montante dos tributos arrecadados, é que no Brasil há uma incidência de tributos sobre o trabalho e capital, como mostra o grande volume de imposto de renda arrecadado em 1998, possivelmente ocorrido também em outros anos, enquanto na Argentina a tributação do consumo é que prevalece, constatado através da grande arrecadação do IVA, incentivando-se, dessa forma, a circulação de mercadorias, sem no entanto penalizar o capital.

Verificou-se ainda que, no Brasil os tributos representam uma carga mais pesada sobre a geração de riqueza do país: enquanto na Argentina a carga tributária representa 15,40% do PIB, no Brasil é de 29,84%, segundo dados do Ministério da Economia da Argentina e do IBGE do Brasil.

Arrecadação Tributária x PIB



A complexidade de nosso sistema tributário tornou-se bem mais visível quando do lançamento da proposta do imposto único, tendo ocorrido uma grande movimentação por parte da sociedade, que desejava a simplificação das normas e leis que regem os impostos.

“A simplicidade, aliás, é uma demanda permanente da sociedade brasileira, cujo sintoma mais evidente foi o movimento de apoio ao imposto único” (PARENTE, op.cit.).

Há evidentemente que se resguardar as características individuais de cada país, porém, a alta concentração tributária na geração de riqueza do Brasil,

demonstra uma forte intervenção do Estado na vida das pessoas, fato este minimizado na Argentina.

Na estrutura tributária argentina, ao governo federal cabe a maior parte na arrecadação de impostos, e às províncias o Imposto sobre Ingressos Brutos, (média de 2,5% entre as províncias) e a participação na arrecadação de tributos federais.

No caso brasileiro, há também uma espécie de participação que são as transferências constitucionais, porém, os Estados dispõem da arrecadação do ICMS que, dada a sua alíquota (no Estado do Paraná 17%), formam uma parcela expressiva na arrecadação.

Questões tributárias, seja no Brasil ou na Argentina, sempre estão revestidas de grande complexidade.

Buscar cada vez mais um entendimento desta complexidade é uma tarefa que cabe a todos os profissionais envolvidos de alguma forma nas decisões empresariais, e pelo alto ônus que a tributação representa para as empresas, causa grande impacto nos resultados, podendo, inclusive inviabilizar algum produto, em determinadas circunstâncias, ou até mesmo uma empresa.

9 – REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARGENTINA, Lei nº 24.674, de 09 de janeiro de 1996. Estabelece em todo o território da Nação os Impostos Internos sobre Cigarros, Bebidas Alcoólicas, Cervejas e Automóveis. *Boletim Oficial da República Argentina*, Buenos Aires, 09 de abril de 1996.

ARGENTINA, Lei nº 25.063, de 07 de dezembro de 1998. Cria o Imposto sobre o Lucro Mínimo Presumido. *Boletim Oficial da República Argentina*, Buenos Aires, 24 de dezembro de 1998.

ARGENTINA, Lei nº 24.977, de 03 de junho de 1998. Cria o Regime Simplificado para Pequenos Contribuintes e institui o Monotributo. *Boletim Oficial da República Argentina*, Buenos Aires, 06 de julho de 1998.

ARGENTINA, Decreto nº 649/97, de 11 de julho de 1998. Aprova o texto ordenado da Lei do Imposto sobre o Lucro e suas modificações. *Boletim Oficial da República Argentina*, Buenos Aires, 06 de agosto de 1998.

ARGENTINA, Lei nº 23.548, de 07 de janeiro de 1998. Estabelece o Regime de Distribuição entre a Nação e as Províncias. *Boletim Oficial da República Argentina*, Buenos Aires, 26 de janeiro de 1998.

ANDRADE, Maria Margarida de, *Como Preparar Trabalhos de Cursos de Pós-Graduação*, 1ª ed. São Paulo, Atlas, 1995.

BRASIL, Constituição Federal da República Federativa do Brasil, Brasília 1988.

BRASIL, Lei nº 9317/96 de 05 de dezembro de 1996. *Cria o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES*. Brasília 05 de dezembro de 1996.

BRASIL, Emenda Constitucional nº 20 de 15 de dezembro de 1998, Brasília, 16 de dezembro de 1998.

BRASIL, *Código Tributário Nacional*, Brasília, 1990.

BRASIL, Decreto nº 2.736 de 29 de abril de 1999. *Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações do Estado do Paraná*. Curitiba, 29 de abril de 1999.

CONSELHO Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo, *Contabilidade no Contexto Internacional*, 1ª ed. São Paulo, Atlas, 1997.

DAE, (dae@dae.com.ar). Consulta sobre a forma de cálculo do Imposto sobre o Lucro Mínimo Presumido. E-mail para Valnir Alberto Brandt (vabrandt@rondonet.com.br). 30 de julho de 1999.

DAE, (dae@dae.com.ar). Consulta sobre o preço unitário relativo ao enquadramento no Monotributo. E-mail para Valnir Alberto Brandt (vabrandt@rondonet.com.br). 18 de agosto de 1999.

FACHIN, Odília. *Fundamentos da Metodologia*. Editora Atlas, São Paulo, 1993.

FERNANDES, Edison Carlos, *Sistema Tributário do Mercosul*, 2ª ed. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1999.

FLÓRIDO, Irineu, *A Repercussão Econômica dos Impostos*, 1ª ed. Rio de Janeiro, Liber Júrís, 1987.

GALLO, Santiago Martin. *Breve Resenha do Sistema Tributário Argentino*. Apostila Tributac, elaborada em junho de 1993. Fonte: Câmara de Comércio Argentino-Brasileira.

GOMEZ, Juan Alberto Benitez, *Problemas tributarios que plantea el Mercosur*. Montevideo: Facultad de Derecho – Universidad de la República, 1993,

GONÇALVES, J.A. Lima, *Isonomia na Norma Tributária*, 1º ed. São Paulo, Malheiros Editores, 1993

IBRACON, Instituto Brasileiro de Contadores, *Contabilidade no Contexto Internacional*, 1º ed. São Paulo, Atlas, 1997.

MARTINS, Gilberto de Andrade. Manual para Elaboração de Monografias e Dissertações, 2ª ed. São Paulo, Atlas, 1994.

POHLMANN, Marcelo Coletto. *Harmonização Contábil no Mercosul: A Profissão e o Processo de Emissão de Normas – Uma Contribuição*. São Paulo, 1995. 1 vol. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

SANTOS, Ariovaldo dos. *Demonstração Contábil do Valor Adicionado – DVA – Um Instrumento para medição da geração e distribuição de riquezas das empresas*. São Paulo, 1999. 2 vol. Tese (Livre Docência) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

SECRETARIA da Receita Federal. Cenários. 2(1999): p.on-line. Disponível na Internet: <http://www.receita.fazenda.gov.br/EduTributária>, 19 ago 1999.

VILLEGAS, Hector, *Curso de Direito Tributário*, 1º ed. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1980.

VIZCAÍNO, Catalina García. *Derecho Tributário*, 1ª ed. Buenos Aires, Depalma, 1997.

YAMAMOTO, Marina Mitiyo. *A Contabilidade e o Mercosul*. São Paulo, 1996. 1 vol.
Tese (Doutorado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da
Universidade de São Paulo.

ZARINI, Hélio Juan, *Análisis de la Constitución nacional*. 3 ed. Buenos Aires,
Astrega, 1991.

10 ANEXOS

Na seqüência estão anexados Leis, Decretos e pronunciamentos que serviram de base para o desenvolvimento do trabalho, principalmente no que tange a legislação da Argentina, e pronunciamentos de autoridades brasileiras sobre reforma tributária.

Anexo 1 – Lei do Imposto sobre Rendias – Impuesto a Las Ganancias

Anexo 2 – Lei do Imposto sobre Valor Agregado

Anexo 3 – Lei do Imposto sobre a Renda Mínima Presumida

Anexo 4 – Lei do Regime Simplificado para Pequenos Contribuintes

Anexo 5 – Lei do Imposto sobre Ingressos Brutos para a Província de Buenos Aires

Anexo 6 – Pronunciamento do Secretário Executivo do Ministério da Fazenda, Pedro Parente, sobre reforma tributária

Anexo 7 – Justificativa da Proposta sobre a Reforma Tributária preparada pelo Ministério da Fazenda

10.1 – Anexo 1 – Lei do Imposto sobre a Renda na Argentina

LEY DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS

TITULO I

DISPOSICIONES GENERALES

SUJETO Y OBJETO DEL IMPUESTO

Artículo 1º.- Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen de emergencia que establece esta ley.

Los sujetos a que se refiere el párrafo anterior residentes en el país, tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta del impuesto de esta ley las sumas efectivamente abonadas por gravámenes análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia obtenida en el exterior.

Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina, conforme lo previsto en el Título V.

Las sucesiones indivisas son contribuyentes conforme lo establecido en el artículo 33.

Art. 2º.- A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas:

- 1) los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación;
- 2) los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 6º) y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, salvo que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo 6º), se desarrollaran actividades indicadas en los incisos l) y g) del artículo 7º) y las mismas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior;
- 3) los beneficios obtenidos por la enajenación de bienes muebles amortizables, cualquiera fuere el sujeto que los obtenga.

Art. 3º.- A los fines indicados en esta ley se entenderá por enajenación la venta, permuta, cambio, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmite el dominio a título oneroso.

Tratándose de inmuebles, se considerará configurada la enajenación de los mismos cuando mediare boleto de compraventa u otro compromiso similar, siempre que se diere la posesión o en su defecto en el momento en que este acto tenga lugar, aun cuando no se hubiere celebrado la escritura traslativa de dominio.

Art. 4º.- A todos los efectos de esta ley, en el caso de contribuyentes que recibieran bienes por herencia, legado o donación, se considerará como valor de adquisición el valor impositivo que tales bienes tuvieran para su antecesor a la fecha de ingreso al patrimonio de aquéllos y como fecha de adquisición esta última.

En caso de no poderse determinar el referido valor, se considerará, como valor de adquisición, el fijado para el pago de los impuestos que gravan la transmisión gratuita de bienes o en su defecto el atribuible al bien a la fecha de esta última transmisión en la forma que determine la reglamentación.

FUENTE

Art. 5º.- En general, y sin perjuicio de las disposiciones especiales de los artículos siguientes, son ganancias de fuente argentina aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios, o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

[Ver Art. 17]

Art. 6º.- Las ganancias provenientes de créditos garantizados con derechos reales constituidos sobre bienes ubicados en el territorio nacional, se considerarán ganancias de fuente argentina. Cuando la garantía se hubiera constituido con bienes ubicados en el exterior, será de aplicación lo dispuesto en el artículo anterior.

Art. 7º.- Los intereses de debentures se consideran íntegramente de fuente argentina cuando la entidad emisora esté constituida o radicada en la República, con prescindencia del lugar en que estén ubicados los bienes que garanticen el préstamo, o el país en que se ha efectuado la emisión.

▶ (1) Art. 7º bis.- Se considerarán ganancias de fuente argentina los resultados originados por derechos y obligaciones emergentes de instrumentos y/o contratos derivados, cuando el riesgo asumido se encuentre localizado en el territorio de la República Argentina, localización que debe considerarse configurada si la parte que obtiene dichos resultados es un residente en el país o un establecimiento estable comprendido en el inciso b) del artículo 6º.

Sin embargo, cuando los diferentes componentes de uno de los mencionados instrumentos o un conjunto de ellos que se encuentren vinculados, indiquen que el instrumento o el conjunto de instrumentos no expresan la real intención económica de las partes, la determinación de la ubicación de la fuente se efectuará de acuerdo con los principios aplicables a la naturaleza de la fuente productora que corresponda considerar de acuerdo con el principio de la realidad económica, en cuyo caso se aplicarán los tratamientos previstos por esta ley para los resultados originados por la misma. ◀

Art. 8º.- ▶ (2) La determinación de las ganancias que derivan de la exportación e importación de bienes entre empresas independientes se regirá por los siguientes principios:

a) Las ganancias provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, son totalmente de fuente argentina.

La ganancia neta se establecerá deduciendo del precio de venta el costo de tales bienes, los gastos de transporte y seguros hasta el lugar de destino, la comisión y gastos de venta y los gastos incurridos en la REPUBLICA ARGENTINA, en cuanto sean necesarios para obtener la ganancia gravada.

Cuando no se fije el precio o el pactado sea inferior al precio de venta mayorista vigente en el lugar de destino, corresponderá, salvo prueba en contrario, tomar este último, a los efectos de determinar el valor de los productos exportados.

Asimismo, la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, podrá también establecer el valor atribuible a los productos objeto de la transacción, tomando el precio mayorista vigente en el lugar de origen. No obstante, cuando el precio real de la exportación fuere mayor se considerará, en todos los casos, este último.

Se entiende también por exportación la remisión al exterior de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, realizada por medio de representantes, agentes de compras u otros intermediarios independientes de personas o entidades del extranjero, que actúen en el curso ordinario de sus negocios.

b) Las ganancias que obtienen los exportadores del extranjero por la simple introducción de sus productos en la REPUBLICA ARGENTINA son de fuente extranjera.

Sin embargo, cuando el precio de venta al comprador del país sea superior al precio mayorista vigente en el lugar de origen más, en su caso, los gastos de transporte y seguro hasta la REPUBLICA ARGENTINA se considerará, salvo prueba en contrario, que la diferencia constituye ganancia neta de fuente argentina para el exportador del exterior.

Asimismo, la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, podrá también establecer el valor atribuible a los productos objeto de la transacción, tomando el precio mayorista vigente en el lugar de destino. No obstante, cuando el precio real de la importación fuere menor se tomará, en todos los casos, este último.

En los casos en que, de acuerdo con las disposiciones anteriores, corresponda aplicar el precio mayorista vigente en el lugar de origen o destino, según el caso, y éste no fuera de público y notorio conocimiento o que existan dudas sobre si corresponde a igual o análoga mercadería que la importada o exportada, u otra razón que dificulte la comparación, se tomará como base para el cálculo de los precios y de las ganancias de fuente argentina, las disposiciones previstas en el artículo 15 de esta Ley.

Lo dispuesto en este artículo será de aplicación aún en aquellos casos en los que no se verifiquen los supuestos de vinculación establecidos en el artículo agregado a continuación del artículo 15 antes citado. ◀

[Ver Art. 87]

Art. 9º.- Se presume, sin admitir prueba en contrario, que las compañías no constituidas en el país que se ocupan en el negocio de transporte entre la República y países extranjeros, obtienen por esa actividad ganancias netas de fuente argentina, iguales al DIEZ POR CIENTO (10%) del importe bruto de los fletes por pasajes y cargas correspondientes a esos transportes.

Asimismo, se presume, sin admitir prueba en contrario, que el DIEZ POR CIENTO (10%) de las sumas pagadas por empresas radicadas o constituidas en el país a armadores extranjeros por fletamentos a tiempo o por viaje, constituyen ganancias netas de fuente argentina.

Las presunciones mencionadas en los párrafos precedentes no se aplicarán cuando se trate de empresas constituidas en países con los cuales, en virtud de convenios o tratados internacionales, se hubiese establecido o se establezca la exención impositiva.

En el caso de compañías no constituidas en el país que se ocupan en el negocio de contenedores para el transporte en la República o desde ella a países extranjeros, se presume, sin admitir prueba en contrario, que obtienen por esa actividad ganancias netas de fuente argentina iguales al VEINTE POR CIENTO (20%) de los ingresos brutos originados por tal concepto.

Los agentes o representantes en la República, de las compañías mencionadas en este artículo, serán solidariamente responsables con ellas del pago del impuesto.

Las ganancias obtenidas por compañías constituidas o radicadas en el país que se ocupan de los negocios a que se refieren los párrafos precedentes, se consideran íntegramente de fuente argentina, con prescindencia de los lugares entre los cuales desarrollan su actividad.

Art. 10.- Se presume que las agencias de noticias internacionales que, mediante una retribución, las proporcionan a personas o entidades residentes en el país, obtienen por esa actividad ganancias netas de fuente argentina iguales al DIEZ POR CIENTO (10%) de la retribución bruta, tengan o no agencia o sucursal en la República.

Facúltase al PODER EJECUTIVO a fijar con carácter general porcentajes inferiores al establecido en el párrafo anterior cuando la aplicación de aquél pudiere dar lugar a resultados no acordes con la realidad.

▶ (1) Texto según Ley 25.063

▶ (2) Texto según Ley 25.239

LEY 25.063

[Estas modificaciones están incorporadas al texto de la ley del impuesto]

TITULO III**Impuesto a las ganancias**

ARTICULO 4° - Modifícase la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, de la siguiente forma:

a) Incorporase a continuación del artículo 7°, el siguiente:

Artículo...: Se considerarán ganancias de fuente argentina los resultados originados por derechos y obligaciones emergentes de instrumentos y/o contratos derivados, cuando el riesgo asumido se encuentre localizado en el territorio de la República Argentina, localización que debe considerarse configurada si la parte que obtiene dichos resultados es un residente en el país o un establecimiento estable comprendido en el inciso b) del artículo 69.

Sin embargo, cuando los diferentes componentes de uno de los mencionados instrumentos o un conjunto de ellos que se encuentren vinculados, indiquen que el instrumento o el conjunto de instrumentos no expresan la real intención económica de las partes, la determinación de la ubicación de la fuente se efectuará de acuerdo con los principios aplicables a la naturaleza de la fuente productora que corresponda considerar de acuerdo con el principio de la realidad económica, en cuyo caso se aplicarán los tratamientos previstos por esta ley para los resultados originados por la misma.

b) Sustitúyese el artículo 8°, por el siguiente:

Artículo 8°: La determinación de las ganancias que derivan de la exportación e importación de bienes se regirá por los siguientes principios:

a) Las ganancias provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, son totalmente de fuente argentina.

La ganancia neta se establecerá deduciendo del precio de venta el costo de tales bienes, los gastos de transporte y seguros hasta el lugar de destino, la comisión y gastos de venta y los gastos incurridos en la República Argentina, en cuanto sean necesarios para obtener la ganancia gravada.

Cuando no se fije el precio o el pactado sea inferior al precio de venta mayorista vigente en el lugar de destino, corresponderá, salvo prueba en contrario, tomar este último, a los efectos de determinar el valor de los productos exportados.

Asimismo, la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, podrá también establecer el valor atribuible a los productos objeto de la transacción, tomando el precio mayorista vigente en el lugar de origen. No obstante, cuando el precio real de la exportación fuere mayor se considerará, en todos los casos, este último.

Se entiende también por exportación la remisión al exterior de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, realizada por medio de filiales, sucursales, representantes, agentes de compras u otros intermediarios de personas o entidades del extranjero;

b) Las ganancias que obtienen los exportadores del extranjero por la simple introducción de sus productos en la República Argentina son de fuente extranjera. Sin embargo, cuando el precio de venta al comprador del país sea superior al precio mayorista vigente en el lugar de origen más, en su caso, los gastos de transporte y seguro hasta la República Argentina se considerará, salvo prueba en contrario, que la diferencia constituye ganancia neta de fuente argentina para el exportador del exterior. Asimismo, la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, podrá también establecer el valor atribuible a los productos objeto de la transacción, tomando el precio mayorista vigente en el lugar de destino. No obstante, cuando el precio real de la importación fuere menor se tomará, en todos los casos, este último.

En los casos en que, de acuerdo con las disposiciones anteriores, corresponda aplicar el precio mayorista vigente en el lugar de origen o destino, según el caso, y éste no fuera de público y notorio conocimiento o que existan dudas sobre si corresponde a igual o análoga mercadería que la importada o exportada, u otra razón que dificulte la comparación, se tomará como base para el cálculo de los precios y de las ganancias de fuente argentina, las disposiciones previstas en el artículo 15 de esta ley.

Lo dispuesto en este artículo será de aplicación aun en aquellos casos en los que no se verifique vinculación económica.

c) Sustitúyese el artículo 14, por el siguiente:

Artículo 14: Las sucursales y demás establecimientos estables de empresas, personas o entidades del extranjero, deberán efectuar sus registraciones contables en forma separada de sus casas matrices y restantes sucursales y demás establecimientos estables o filiales (subsidiarias) de éstas, efectuando en su caso las rectificaciones necesarias para determinar su resultado impositivo de fuente argentina.

A falta de contabilidad suficiente o cuando la misma no refleje exactamente la ganancia neta de fuente argentina, la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, podrá considerar que los entes del país y del exterior a que se refiere el párrafo anterior forman una unidad económica, y determinar la ganancia neta sujeta al gravamen.

Los actos jurídicos celebrados entre una empresa local de capital extranjero y la persona física o jurídica domiciliada en el exterior que directa o indirectamente la controle serán considerados, a todos los efectos, como celebrados entre partes independientes cuando sus prestaciones y condiciones se ajusten a las prácticas normales del mercado entre entes independientes.

Cuando no se cumplimente lo establecido en el párrafo anterior para considerar a las respectivas operaciones como celebradas entre partes independientes, las prestaciones se tratarán con arreglo a los principios que regulan el aporte y la utilidad.

A los efectos de este artículo se entenderá por empresa local de capital extranjero a aquella que revista tal carácter de acuerdo con lo dispuesto en el inciso 3 del artículo 2° de la Ley de Inversiones Extranjeras (texto ordenado en 1993).

d) Sustitúyese el artículo 15, por el siguiente:

Artículo 15: Cuando por la clase de operaciones o por las modalidades de organización de las empresas, no puedan establecerse con exactitud las ganancias de fuente argentina, la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, podrá determinar la ganancia neta sujeta al gravamen a través de promedios, índices o coeficientes que a tal fin establezca a base de resultados obtenidos por empresas independientes dedicadas a actividades de iguales o similares características.

Las empresas locales de capital extranjero que realicen operaciones con las sociedades, personas o grupos de personas del exterior que participen, directa o indirectamente, en su capital, control o dirección, o con otras empresas o establecimientos del extranjero, en cuyo capital participen, directa o indirectamente, aquellas sociedades, personas o grupos de personas, o la propia empresa local, estarán obligadas, a los efectos de esta ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado entre partes independientes en operaciones comparables.

Salvo prueba en contrario, se presume que cuando en las operaciones a que se refiere el párrafo anterior intervienen entidades o personas constituidas, radicadas o domiciliadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal, los precios y montos de las mismas no han sido pactados conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

A los efectos de constatar si los precios de transferencia de aquellos actos jurídicos celebrados entre una empresa local de capital extranjero y la persona física o jurídica domiciliada en el exterior que directa o indirectamente la controle, responden a las prácticas normales del mercado entre partes independientes, la citada Administración Federal deberá exigir la presentación de declaraciones juradas especiales que contengan información detallada suministrando los datos y los respaldos probatorios que considere pertinentes.

Para la determinación de si los precios de transferencia responden a las prácticas normales de mercado, entre partes independientes se aplicará el que resulte más apropiado para el tipo de operaciones que se trate de los métodos que se indican a continuación, o los que con igual finalidad establezca al respecto la reglamentación, no siendo de aplicación para estos casos la restricción establecida en el artículo 101 de la ley 11.683, texto ordenado en 1998, respecto de información referida a terceros que haya resultado necesaria para merituar los factores de comparabilidad de las operaciones que fije el reglamento, cuando la misma deba oponerse como prueba en causas que se tramitan en sede judicial o administrativa:

a) Precio comparable no controlado : Se considerará el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables;

b) Precio de reventa : Se determinará el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate, fijado con o entre partes independientes en operaciones comparables por el resultado de disminuir de la unidad, el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

A tal efecto, el porcentaje de utilidad bruta resultará de relacionar la utilidad bruta con las ventas netas;

c) Costo adicionado : Deberá multiplicarse el costo de los bienes o servicios o cualquier otra operación por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables. A tal efecto, el porcentaje de utilidad bruta resultará de relacionar la utilidad bruta con el costo de ventas;

d) Partición de utilidades : La utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, se atribuirá en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, conforme a lo siguiente:

1. La utilidad de operación global se determinará mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación.

2. La utilidad de operación global se asignará a cada una de las personas relacionadas considerando elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.

e) Residual de participación de utilidades : La utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, se atribuirá en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes conforme a lo siguiente:

1. La utilidad de operación global se determinará mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación.

2. La utilidad de operación global se asignará de la siguiente manera:

i) La utilidad mínima que corresponda en su caso, a cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los métodos a que se refieren los incisos a), b), c), d) y f) de este artículo, se determinará sin tomar en cuenta la utilización de bienes intangibles;

ii) La utilidad residual, que se obtendrá disminuyendo la utilidad mínima a que se refiere el apartado 1, de la utilidad de operación global, se distribuirá entre las partes relacionadas involucradas en la operación tomando en cuenta, entre otros elementos, los bienes intangibles utilizados por cada una de ellas, en la proporción en que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables.

f) Margen neto de la transacción : En aquellas transacciones entre partes relacionadas, se determinará la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

Se entenderá que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos anteriormente y, cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables.

Los procedimientos a que se refiere el presente artículo en relación a los precios de transferencia, serán igualmente de aplicación respecto de las operaciones que realicen empresas nacionales en el exterior.

d.1) Incorpórase a continuación del artículo 15 el siguiente:

Artículo ... : A los fines dispuestos en los artículos 8°, 14 y 15, la vinculación económica entre una empresa domiciliada en el país y otra en el exterior se determinará, entre otras pautas, en función del origen y participación de sus capitales; en la dirección efectiva del negocio; del reparto de utilidades; del control; de la existencia de influencias en el orden comercial, financiero o de toma de decisiones; patrimonio inadecuado para el giro económico; actividad de importancia sólo en relación a otra empresa; dependencia administrativa y funcional.

El Poder Ejecutivo establecerá cada uno de los supuestos en que corresponda considerar configurada la vinculación económica mencionada en el párrafo anterior y dictará la reglamentación pertinente a los fines de la aplicación de los artículos mencionados en el párrafo anterior.

e) Incorpórase a continuación del último párrafo del artículo 19, los siguientes:

Asimismo, las pérdidas generadas por derechos y obligaciones emergentes de instrumentos y/o contratos derivados, a excepción de las operaciones de cobertura, sólo podrán compensarse con ganancias netas originadas por este tipo de derechos, en el año fiscal en el que se experimentaron las pérdidas o en los cinco (5) años fiscales inmediatos siguientes.

A los fines de lo dispuesto en el párrafo anterior, una transacción o contrato de productos derivados se considerará como "operación de cobertura" si tiene por objeto reducir el efecto de las futuras fluctuaciones en precios o tasas de mercado, sobre los resultados de la o las actividades económicas principales.

f) Incorpórase como segundo párrafo del inciso f), del artículo 20, el siguiente:

La exención a que se refiere el primer párrafo no será de aplicación en el caso de fundaciones que desarrollen actividades industriales y/o comerciales.

g) Incorpórase a continuación del inciso h), del primer párrafo del artículo 20, el siguiente:

...Los intereses de préstamos que las personas físicas y las sucesiones indivisas, domiciliadas o, en su caso, radicadas en el país, otorguen a los sujetos comprendidos en el artículo 49, excluidas las instituciones sujetas al régimen legal de entidades financieras.

h) Sustitúyese el inciso t), del primer párrafo del artículo 20, por el siguiente:

t) Los intereses originados por créditos obtenidos en el exterior por los fiscos nacional, provinciales, municipales o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y por el Banco Central de la República Argentina.

i) Incorpórase como inciso y) al artículo 20 el siguiente:

y) Las ganancias derivadas de la disposición de residuos, y en general todo tipo de actividades vinculadas al saneamiento y preservación del medio ambiente, -incluido el asesoramiento- obtenidas por las entidades y organismos comprendidos en el artículo 1° de la ley 22.016 a condición de su reinversión en dichas finalidades.

j) Elimínase el último párrafo del artículo 20;

k) Fijase en el treinta y cinco por ciento (35%), la tasa establecida en el artículo 37;

l) Incorpórase como inciso j), del artículo 45, el siguiente:

j) Los resultados originados por derechos y obligaciones emergentes de instrumentos y/o contratos derivados.

Asimismo, cuando un conjunto de transacciones con instrumentos y/o contratos derivados, sea equivalente a otra transacción u operación financiera con un tratamiento establecido en esta ley, a tal conjunto se le aplicarán las normas de las transacciones u operaciones de las que resulte equivalente.

m) Sustitúyese el artículo 46 por el siguiente:

Artículo 46: Los dividendos, así como las distribuciones en acciones provenientes de revalúos o ajustes contables, no serán incorporados por sus beneficiarios en la determinación de su ganancia neta. Igual tratamiento tendrán las utilidades que los sujetos comprendidos en los apartados 2, 3, 6 y 7 del inciso a) del artículo 69, distribuyan a sus socios o integrantes.

n) Incorpórase a continuación del inciso d), del primer párrafo del artículo 49, el siguiente:

...Las derivadas de fideicomisos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario, excepto en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante beneficiario sea un sujeto comprendido en el título V.

ñ) Sustitúyese el artículo 64 por el siguiente:

Artículo 64: Los dividendos, así como las distribuciones en acciones provenientes de revalúos o ajustes contables no serán computables por sus beneficiarios para la determinación de su ganancia neta.

A los efectos de la determinación de la misma se deducirán -con las limitaciones establecidas en esta ley- todos los gastos necesarios para obtención del beneficio, a condición de que no hubiesen sido ya considerados en la liquidación de este gravamen.

Igual tratamiento tendrán las utilidades que los sujetos comprendidos en los apartados 2, 3, 6 y 7 del inciso a) del artículo 69, distribuyan a sus socios o integrantes.

o) Sustitúyese el artículo 69, por el siguiente:

Artículo 69: Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas:

a) Al treinta y cinco por ciento (35%):

1. Las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditarios, constituidas en el país.
2. Las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las sociedades en comandita por acciones, en todos los casos cuando se trate de sociedades constituidas en el país.
3. Las asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país en cuanto no corresponda por esta ley otro tratamiento impositivo.
4. Las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto.
5. Las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1° de la ley 22.016, no comprendidos en los apartados precedentes, en cuanto no corresponda otro tratamiento impositivo en virtud de lo establecido por el artículo 6° de dicha ley.
6. Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la ley 24.441, excepto aquellos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario. La excepción dispuesta en el presente párrafo no será de aplicación en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante beneficiario sea un sujeto comprendido en el título V.
7. Los fondos comunes de inversión constituidos en el país, no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1° de la ley 24.083 y sus modificaciones.

Los sujetos mencionados en los apartados precedentes quedan comprendidos en este inciso desde la fecha del acta fundacional o de celebración del respectivo contrato, según corresponda.

A efectos de lo previsto en los apartados 6 y 7 de este inciso, las personas físicas o jurídicas que asuman la calidad de fiduciarios y las sociedades gerentes de los fondos comunes de inversión, respectivamente, quedan comprendidas en el inciso e), del artículo 16, de la ley 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones.

b) Al treinta y cinco por ciento (35%):

Los establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios, mineros o de cualquier otro tipo, organizados en forma de empresa estable, pertenecientes a asociaciones, sociedades o empresas, cualquiera sea su naturaleza, constituidas en el extranjero o a personas físicas residentes en el exterior.

No están comprendidas en este inciso las sociedades constituidas en el país, sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones del artículo 14, sus correlativos y concordantes.

p) Incorpórase a continuación del artículo 69, el siguiente:

Artículo... Cuando los sujetos comprendidos en los apartados 1, 2, 3, 6 y 7 del inciso a) del artículo 69, así como también los indicados en el inciso b) del mismo artículo, efectúen pagos de dividendos o, en su caso, distribuyan utilidades, en dinero o en especie, que superen las ganancias determinadas en base a la aplicación de las normas generales de esta ley, acumuladas al cierre del ejercicio inmediato anterior a la fecha de dicho pago o distribución, deberán retener con carácter de pago único y definitivo, el treinta y cinco por ciento (35%) sobre el referido excedente.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, la ganancia a considerar en cada ejercicio será la que resulte de deducir a la ganancia determinada en base a la aplicación de las normas generales de esta ley, el impuesto pagado por el o los períodos fiscales de origen de la ganancia que se distribuye o la parte proporcional correspondiente y sumarle los dividendos o utilidades provenientes de otras sociedades de capital no computados en la determinación de dicha ganancia en el o los mismos períodos fiscales.

Si se tratara de dividendos o utilidades en especie, el ingreso de la retención indicada será efectuado por el sujeto que realiza la distribución o el agente pagador, sin perjuicio de su derecho a exigir el reintegro por parte de los beneficiarios y de diferir la entrega de los bienes hasta que se haga efectivo el régimen.

Las disposiciones de este artículo no serán de aplicación a los fideicomisos financieros cuyos certificados de participación sean colocados por oferta pública, en los casos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación.

q) Fijase en el treinta y cinco por ciento (35%), la tasa establecida en el inciso c), del primer párrafo del artículo 70 y en el primer párrafo del artículo 71.

r) Incorporáse a continuación del último párrafo del artículo 77, los siguientes:

Para que la reorganización tenga los efectos impositivos previstos en este artículo, el o los titulares de la o las empresas antecesoras deberán mantener durante un lapso no inferior a dos (2) años contados desde la fecha de la reorganización, un importe de participación no menor al que debían poseer a esa fecha en el capital de la o las empresas continuadoras, de acuerdo a lo que, para cada caso, establezca la reglamentación.

El requisito previsto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando la o las empresas continuadoras coticen sus acciones en mercados autorregulados bursátiles, debiendo mantener esa cotización por un lapso no inferior a dos (2) años contados desde la fecha de la reorganización.

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, los quebrantos impositivos acumulados no prescriptos y las franquicias impositivas pendientes de utilización, originadas en el acogimiento a regímenes especiales de promoción, a que se refieren, respectivamente, los incisos 1) y 5) del artículo 78 sólo serán trasladables a la o las empresas continuadoras, cuando los titulares de la o las empresas antecesoras acrediten haber mantenido durante un lapso no inferior a dos (2) años anteriores a la fecha de la reorganización o, en su caso, desde su constitución si dicha circunstancia abarcare un período menor, por lo menos el ochenta por ciento (80%) de su participación en el capital de esas empresas, excepto cuando éstas últimas coticen sus acciones en mercados autorregulados bursátiles.

Las limitaciones a que se refieren los párrafos anteriores no serán de aplicación cuando se trate de reorganizaciones producidas en el marco de un proceso concursal y/o la reorganización la autorice la Administración Federal de Ingresos Públicos, como forma de asegurar la continuidad de la explotación empresarial.

s) Incorporáse a continuación del último párrafo, del inciso a), del artículo 81, los siguientes:

En el caso de los sujetos comprendidos en el artículo 49, excluidas las entidades regidas por la ley 21.526, los intereses de deudas -con excepción de los correspondientes a préstamos otorgados por personas físicas o sucesiones indivisas domiciliadas o, en su caso, radicadas en el país, de los comprendidos en el punto 2 del inciso c) del artículo 93 y del cuarenta por ciento (40%) de los restantes-, no serán deducibles en el balance impositivo al que corresponda su imputación, en la proporción correspondiente al mayor de los excedentes que resulten de las siguientes limitaciones y siempre que éstos se den en forma conjunta:

a) El monto total del pasivo que genera intereses -con excepción de los importes correspondientes a los préstamos otorgados por personas físicas o sucesiones indivisas y beneficiarios del exterior excluidos de la limitación- al cierre del ejercicio, no debe ser superior a dos veces y media (2,5) al monto del patrimonio neto a esa misma fecha;

b) El monto total de los intereses -con excepción de los correspondientes de los préstamos otorgados por personas físicas o sucesiones indivisas y beneficiarios del exterior, excluidos de la limitación-, no debe superar el cincuenta por ciento (50%) de la ganancia neta sujeta a impuesto del período, determinada con anterioridad a la deducción de los mismos.

Cuando se produzca la situación prevista en el párrafo anterior, el excedente de los intereses no deducidos podrá imputarse a los ejercicios siguientes, tomando en cuenta para cada uno de ellos los límites mencionados precedentemente.

La reglamentación podrá determinar la inaplicabilidad de las limitaciones previstas en los dos (2) párrafos anteriores en los supuestos en que el tipo de actividad del sujeto lo justifique.

Asimismo, cuando los sujetos a que se refiere el tercer párrafo de este inciso, paguen intereses de deudas -incluidos los correspondientes a obligaciones negociables emitidas conforme a las disposiciones de la ley 23.576- cuyos beneficiarios sean también sujetos comprendidos en dicha norma, deberán practicar sobre los mismos, en la forma, plazo y condiciones que al respecto establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, una retención del treinta y cinco por ciento (35%), la que tendrá para los titulares de dicha renta el carácter de pago a cuenta del impuesto de esta ley.

t) Elimínese el inciso f), del primer párrafo del artículo 87;

u) Sustitúyese el tercer párrafo del inciso j), del primer párrafo del artículo 87, por el siguiente:

Las sumas que superen el límite indicado tendrán para el beneficiario el tratamiento de no computables para la determinación del gravamen, siempre que el balance impositivo de la sociedad arroje impuesto determinado en el ejercicio por el cual se pagan las retribuciones.

v) Incorporáse como inciso m), del artículo 88, el siguiente:

m) Las retribuciones por la explotación de marcas y patentes pertenecientes a sujetos del exterior, en los montos que excedan los límites que al respecto fije la reglamentación.

w) Sustitúyese la escala del artículo 90, por la siguiente:

Ganancia neta imponible acumulada		Pagaran		
de \$	a \$	\$	Más el %	sobre el excedente de \$
0.-	10.000.-	0.-	6	0.-
10.000.-	20.000.-	600.-	10	10.000.-
20.000.-	30.000.-	1.600.-	14	20.000.-
30.000.-	60.000.-	3.000.-	18	30.000.-
60.000.-	90.000.-	8.400.-	23	60.000.-
90.000.-	120.000.-	15.300.-	28	90.000.-
120.000.-	200.000.-	23.700.-	33	120.000.-
200.000.-	en adelante	50.100.-	35	200.000.-

x) Fijase en el treinta y cinco por ciento (35%), la tasa establecida en los párrafos primero y tercero del artículo 91 y en el artículo 92:

y) Sustitúyese el primer párrafo del artículo 91 por el siguiente:

Cuando se paguen beneficios netos de cualquier categoría a sociedades, empresas o cualquier otro beneficiario del exterior -con excepción de los dividendos, las utilidades de los sujetos a que se refieren los apartados 2, 3, 6 y 7, del inciso a) del artículo 69 y las utilidades de los establecimientos comprendidos en el inciso b) de dicho artículo- corresponde que quien los pague retenga e ingrese a la Administración Federal de Ingresos

Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, con carácter de pago único y definitivo, el treinta y cinco por ciento (35%) de tales beneficios.

z) Elimínase el punto 3. del inciso a), del primer párrafo del artículo 93;

a') Sustitúyese el inciso c), del primer párrafo del artículo 93, por el siguiente;

c) En el caso de intereses pagados por créditos de cualquier origen o naturaleza, obtenidos en el extranjero:

1. El cuarenta y tres por ciento (43%) cuando el tomador del préstamo sea una entidad regida por la ley 21.526 o se trate de operaciones de financiación de importaciones de bienes muebles amortizables -excepto automóviles- otorgadas por los proveedores.

También será de aplicación la presunción establecida en este apartado cuando el tomador del préstamo sea alguno de los restantes sujetos comprendidos en el artículo 49, una persona física o una sucesión indivisa, en estos casos, siempre que el acreedor sea una entidad bancaria o financiera radicada en países en los que sus bancos centrales u organismos equivalentes hayan adoptado los estándares internacionales de supervisión bancaria establecidos por el Comité de Bancos de Basilea.

Idéntico tratamiento se aplicará cuando los intereses correspondan a bonos de deuda presentados para su registro en países con los cuales exista convenio de reciprocidad para protección de inversiones, siempre que su registración en la República Argentina conforme a las disposiciones de la ley 23.576 y sus modificatorias, se realice dentro de los dos (2) años posteriores a su emisión.

2. El ciento por ciento (100%) cuando el tomador del préstamo sea un sujeto comprendido en el artículo 49, excluidas las entidades regidas por la ley 21.526, una persona física o una sucesión indivisa y el acreedor no reúna la condición y requisito indicados en el segundo párrafo del apartado anterior.

b') Incorpórase a continuación del inciso c) del primer párrafo del artículo 93, el siguiente:

...El cuarenta y tres por ciento (43%) de los intereses originados en los siguientes depósitos, efectuados en las entidades regidas por la ley 21.526:

1. Caja de ahorro.
2. Cuentas especiales de ahorro.
3. A plazo fijo.
4. Los depósitos de terceros u otras formas de captación de fondos del público conforme lo determine el Banco Central de la República Argentina en virtud de lo que establece la legislación respectiva.

c') Sustitúyese el inciso a), del artículo 97, por el siguiente:

a) No les serán de aplicación las exenciones establecidas en los incisos k) y v) del artículo 20.

En el caso de las entidades financieras regidas por la ley 21.526 adicionalmente no les serán de aplicación las exenciones establecidas en los incisos h) y q) del artículo 20.

d') Incorpórase a continuación del artículo 118, el siguiente:

Artículo 118: A efectos de lo dispuesto en el artículo incorporado a continuación del artículo 69, las ganancias gravadas a considerar serán las determinadas a partir del primer ejercicio fiscal finalizado con posterioridad a la entrada en vigencia de dicha norma y los dividendos o utilidades que se imputaran contra la misma, serán los pagados o distribuidos con posterioridad al agotamiento de las ganancias contables acumuladas al cierre del ejercicio inmediato anterior a la referida vigencia.

e) Incorporase como título IX, el siguiente texto:

TITULO IX

Ganancias de fuente extranjera obtenidas por residentes en el país

Capítulo I

Residencia

Residentes

Artículo 119: A efectos de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 1º, se consideran residentes en el país:

a) Las personas de existencia visible de nacionalidad argentina, nativas o naturalizadas, excepto las que hayan perdido la condición de residentes de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 120;

b) Las personas de existencia visible de nacionalidad extranjera que hayan obtenido su residencia permanente en el país o que, sin haberla obtenido, hayan permanecido en el mismo con autorizaciones temporarias otorgadas de acuerdo con las disposiciones vigentes en materia de migraciones, durante un periodo de doce (12) meses, supuesto en el que las ausencias temporarias que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación, no interrumpirán la continuidad de la permanencia.

No obstante lo dispuesto en el párrafo precedente, las personas que no hubieran obtenido la residencia permanente en el país, y cuya estadia en el mismo obedezca a causas que no impliquen una intención de permanencia habitual, podrán acreditar las razones que la motivaron en el plazo, forma y condiciones que establezca la reglamentación;

c) Las sucesiones indivisas en las que el causante, a la fecha de su fallecimiento, revistiera la condición de residente en el país de acuerdo con lo dispuesto en los incisos anteriores;

d) Los sujetos comprendidos en el inciso a) del artículo 69;

e) Las sociedades y empresas o explotaciones unipersonales, constituidas o ubicadas en el país, incluidas en el inciso b) y en el último párrafo del artículo 49, al solo efecto de la atribución de sus resultados impositivos a los dueños o socios que revistan la condición de residentes en el país, de acuerdo con lo dispuesto en los incisos precedentes;

f) Los fideicomisos regidos por la ley 24.441 y los fondos comunes de inversión comprendidos en el segundo párrafo del artículo 1º de la ley 24.083 y su modificatoria, a efectos del cumplimiento de las obligaciones impuestas al fiduciario y a las sociedades gerentes, respectivamente, en su carácter de administradores de patrimonio ajeno y, en el caso de fideicomisos no financieros regidos por la primera de las leyes mencionadas,

a los fines de la atribución al fiduciante beneficiario, de resultados e impuesto ingresado, cuando así procediera.

En los casos comprendidos en el inciso b) del párrafo anterior, la adquisición de la condición de residente causará efecto a partir de la iniciación del mes inmediato subsiguiente a aquel en el que se hubiera obtenido la residencia permanente en el país o en el que se hubiera cumplido el plazo establecido para que se configure la adquisición de la condición de residente.

Pérdida de la condición de residente

Artículo 120: Las personas de existencia visible que revistan la condición de residentes en el país, la perderán cuando adquieran la condición de residentes permanentes en un Estado extranjero, según las disposiciones que rijan en el mismo en materia de migraciones o cuando, no habiéndose producido esa adquisición con anterioridad, permanezcan en forma continuada en el exterior durante un periodo de doce (12) meses, caso en el que las presencias temporales en el país que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación no interrumpirán la continuidad de la permanencia.

En el supuesto de permanencia continuada en el exterior al que se refiere el párrafo anterior, las personas que se encuentren ausentes del país por causas que no impliquen la intención de permanecer, en el extranjero de manera habitual, podrán acreditar dicha circunstancia en el plazo, forma y condiciones que establezca la reglamentación.

La pérdida de la condición de residente causará efecto a partir del primer día del mes inmediato subsiguiente a aquel en el que se hubiera adquirido la residencia permanente en un Estado extranjero o se hubiera cumplido el periodo que determina la pérdida de la condición de residente en el país, según corresponda.

Artículo 121: No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, no perderán la condición de residentes por la permanencia continuada en el exterior, las personas de existencia visible residentes en el país que actúen en el exterior como representantes oficiales del Estado nacional o en cumplimiento de funciones encomendadas por el mismo o por las provincias, municipalidades o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Artículo 122: Cuando la pérdida de la condición de residente se produzca antes que las personas se ausenten del país, las mismas deberán acreditar ante la

Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, la adquisición de la condición de residente en un país extranjero y el cumplimiento de las obligaciones correspondientes a las ganancias de fuente argentina y extranjera obtenidas en la fracción del período fiscal transcurrida desde su inicio y la finalización del mes siguiente a aquel en el que se hubiera adquirido la residencia en el exterior, así como por las ganancias de esas fuentes imputables a los períodos fiscales no prescriptos que determine el citado organismo.

En cambio, si la pérdida de la condición de residente se produjera después que las personas se ausenten del país, la acreditación concerniente a esa pérdida y a las causas que la determinaron, así como la relativa al cumplimiento de las obligaciones a que se refiere el párrafo anterior, considerando en este supuesto la fracción del período fiscal transcurrida desde su inicio hasta la finalización del mes siguiente a aquel en el que se produjo la pérdida de aquella condición, deberán efectuarse ante el consulado argentino del país en el que dichas personas se encuentren al producirse esa pérdida, acreditación que deberá ser comunicada por el referido consulado a la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

El cumplimiento de las obligaciones establecidas en los párrafos precedentes, no liberará a las personas comprendidas en los mismos de su responsabilidad por las diferencias de impuestos que pudieran determinarse por períodos anteriores a aquel en el que cause efecto la pérdida de la condición de residente o por la fracción del año fiscal transcurrida hasta que opere dicho efecto.

Artículo 123: Las personas de existencia visible que hubieran perdido la condición de residente, revestirán desde el día en que cause efecto esa pérdida, el carácter de beneficiarios del exterior respecto de las ganancias de fuente argentina que obtengan a partir de ese día inclusive, quedando sujetas a las disposiciones del título V, a cuyo efecto deberán comunicar ese cambio de residencia o, en su caso, la pérdida de la condición de residente en el país, a los correspondientes agentes de retención. Las retenciones que pudieran haberse omitido con anterioridad a la comunicación del cambio de residencia, deberán practicarse al realizar futuros pagos y en caso de no ser posible, tal circunstancia deberá comunicarse a la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

Artículo 124: La Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos determinará la forma, plazo y condiciones en las que deberán efectuarse las acreditaciones dispuestas en el artículo 122 y, en su caso, las comunicaciones a las que se refiere su segundo párrafo.

Asimismo, respecto de lo establecido en el artículo 123, determinará la forma, plazo y condiciones en las que deberán efectuarse las comunicaciones de cambio de residencia a los agentes de retención y, cuando corresponda, la concierne a la imposibilidad de practicar retenciones omitidas en oportunidad de futuros pagos.

Doble residencia

Artículo 125: En los casos en que las personas de existencia visible, que habiendo obtenido la residencia permanente en un Estado extranjero o habiendo perdido la condición de residentes en la República Argentina fueran considerados residentes por otro país a los efectos tributarios, continúan residiendo de hecho en el territorio nacional o reingresen al mismo a fin de permanecer en él, se considerará que tales personas son residentes en el país:

- a) Cuando mantengan su vivienda permanente en la República Argentina;
- b) En el supuesto de que mantengan viviendas permanentes en el país y en el Estado que les otorgó la residencia permanente o que los considera residentes a los efectos tributarios, si su centro de intereses vitales se ubica en el territorio nacional;
- c) De no poder determinarse la ubicación del centro de intereses vitales, si habitan en forma habitual en la República Argentina, condición que se considerará cumplida si permanecieran en ella durante más tiempo que en el Estado extranjero que les otorgó la residencia permanente o que los considera residentes a los efectos tributarios, durante el período que a tal efecto fije la reglamentación;
- d) Si durante el período al que se refiere el inciso c) permanecieran igual tiempo en el país y en el Estado extranjero que les otorgó la residencia o los considera residentes a los efectos tributarios, cuando sean de nacionalidad argentina.

Cuando por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, deba considerarse residente en el país a una persona de existencia visible, se le dispensará el tratamiento establecido en el segundo párrafo del artículo 1° desde el momento en que causó efecto la pérdida de esa condición o, en su caso, desde el primer día del mes inmediato siguiente al de su reingreso al país.

Si la persona a la que se le dispensase el tratamiento indicado precedentemente, hubiese sido objeto a partir de la fecha inicial comprendida en el mismo, de las retenciones previstas en el título V, tales retenciones podrán computarse como pago a cuenta en la proporción que no excedan el impuesto atribuible a las ganancias de fuente argentina que las originaron, determinadas de acuerdo con el régimen aplicable a los residentes en el país. La parte de las retenciones que no resulten computables, no podrá imputarse al impuesto originado por otras ganancias ni podrá trasladarse a períodos posteriores o ser objeto de compensación con otros gravámenes, transferencia a terceros o devolución.

Cuando las personas a las que se atribuya la condición de residentes en el país de acuerdo con las disposiciones de este artículo, mantengan su condición de residentes en un Estado extranjero y se operen cambios en su situación que denoten que han trasladado en forma definitiva su residencia a ese Estado, deberán acreditar dicha circunstancia y su consecuencia ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

No residentes que están presentes en el país en forma permanente

Artículo 126: No revisten la condición de residentes en el país:

- a) Los establecimientos estables comprendidos en el inciso b) del artículo 69;
- b) Los miembros de misiones diplomáticas y consulares de países extranjeros en la República Argentina y su personal técnico y administrativo de nacionalidad extranjera que al tiempo de su contratación no revistieran la condición de residentes en el país de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 119, así

como los familiares que no posean esa condición que los acompañen:

c) Los representantes y agentes que actúen en Organismos Internacionales de los que la Nación sea parte y desarrollen sus actividades en el país, cuando sean de nacionalidad extranjera y no deban considerarse residentes en el país según lo establecido en el inciso b) del artículo 119 al iniciar dichas actividades, así como los familiares que no revistan la condición de residentes en el país que los acompañen:

d) Las personas de existencia visible de nacionalidad extranjera cuya presencia en el país resulte determinada por razones de índole laboral debidamente acreditadas, que requieran su permanencia en la República Argentina por un período que no supere los cinco (5) años, así como los familiares que no revistan la condición de residentes en el país que los acompañen:

e) Las personas de existencia visible de nacionalidad extranjera, que ingresen al país con autorizaciones temporarias otorgadas de acuerdo con las normas vigentes en materia de migraciones, con la finalidad de cursar en el país estudios secundarios, terciarios, universitarios o de posgrado, en establecimientos oficiales o reconocidos oficialmente, o la de realizar trabajos de investigación recibiendo como única retribución becas o asignaciones similares, en tanto mantengan la autorización temporaria otorgada a tales efectos.

No obstante lo dispuesto en este artículo, respecto de sus ganancias de fuente argentina los sujetos comprendidos en el párrafo anterior se regirán por las disposiciones de esta ley y su reglamentación que resulten aplicables a los residentes en el país.

Capítulo II

Disposiciones generales

Fuente

Artículo 127: Son ganancias de fuente extranjera las comprendidas en el artículo 2º, que provengan de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el exterior, de la realización en el extranjero de cualquier acto o actividad susceptible de producir un beneficio o de hechos ocurridos fuera del territorio nacional, excepto los tipificados expresamente como de fuente argentina y las originadas por la venta en el exterior de bienes exportados en forma definitiva del país para ser enajenados en el extranjero, que constituyen ganancias de la última fuente mencionada.

Artículo 128: Las ganancias atribuibles a establecimientos estables instalados en el exterior de titulares residentes en el país, constituyen para estos últimos ganancias de fuente extranjera, excepto cuando las mismas, según las disposiciones de esta ley, deben considerarse de fuente argentina, en cuyo caso los establecimientos estables que las obtengan continuarán revistiendo el carácter de beneficiarios del exterior y sujetos al tratamiento que este texto legal establece para los mismos.

Los establecimientos comprendidos en el párrafo anterior son los organizados en forma de empresa estable para el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agropecuarias, extractivas o de cualquier tipo, que originen para sus titulares residentes en la República Argentina ganancias de la tercera categoría. La definición precedente incluye a las construcciones, reconstrucciones, reparaciones y montajes cuya ejecución en el exterior demande un lapso superior a seis (6) meses, así como los loteos con fines de urbanización y la edificación y enajenación de inmuebles bajo regímenes similares al establecido por la ley 13.512, realizados en países extranjeros.

Artículo 129: A fin de determinar el resultado impositivo de fuente extranjera de los establecimientos estables a los que se refiere el artículo anterior, deberán efectuarse registraciones contables en forma separada de las de sus titulares residentes en el país y de las de otros establecimientos estables en el exterior de los mismos titulares, realizando los ajustes necesarios para establecer dicho resultado.

A los efectos dispuestos en el párrafo precedente, las transacciones realizadas entre el titular del país y su establecimiento estable en el exterior, o por este último con otros establecimientos estables del mismo titular, instalados en terceros países, se considerarán efectuados entre partes independientes, entendiéndose que aquellas transacciones dan lugar a contraprestaciones que deben ajustarse a las que hubieran convenido terceros que, revistiendo el carácter indicado, llevan a cabo entre sí iguales o similares transacciones en las mismas o similares condiciones. Cuando las contraprestaciones no se ajusten a las que hubieran convenido partes independientes, las diferencias en exceso y en defecto que se registren respecto de las que hubieran pactado esas partes, respectivamente, en las a cargo del titular residente o en las a cargo del establecimiento estable con el que realizó la transacción, se incluirán en las ganancias de fuente argentina del titular residente. En el caso de que las diferencias indicadas se registren en transacciones realizadas entre establecimientos de un mismo titular instalados en diferentes países extranjeros, los beneficios que comporten las mismas se incluirán en las ganancias de fuente extranjera del establecimiento estable que hubiera dejado de obtenerlas a raíz de las contraprestaciones fijadas.

Si la contabilidad separada no reflejara adecuadamente el resultado impositivo de fuente extranjera de un establecimiento estable, la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autónoma en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, podrá determinarlo sobre la base de las restantes registraciones contables del titular residente en el país o en función de otros índices que resulten adecuados.

Artículo 130: Los actos jurídicos celebrados por residentes en el país o por sus establecimientos estables instalados en el exterior, con una sociedad constituida en el extranjero a la que los primeros controlen directa o indirectamente, se considerarán a todos los efectos como celebrados entre partes independientes, cuando sus contraprestaciones y condiciones se ajusten a las prácticas normales del mercado entre entes independientes.

Si no se diera cumplimiento al requisito establecido precedentemente para que los actos jurídicos se consideren celebrados entre partes independientes, las diferencias en exceso y en defecto que, respectivamente, se registren en las contraprestaciones a cargo de las personas controlantes y en las de sus establecimientos estables instalados en el exterior, o en las a cargo de la sociedad controlada, respecto de las que hubieran correspondido según las prácticas normales de mercado entre entes independientes, se incluirán, según proceda, en las ganancias de fuente argentina de los residentes en el país controlante o en las de fuente extranjera atribuibles a sus establecimientos estables instalados en el exterior.

A los fines de este artículo, constituyen sociedades controladas constituidas en el exterior, aquellas en las cuales personas de existencia visible o ideal residentes en el país o, en su caso, sucesiones indivisas que revistan la misma condición, sean propietarios, directa o indirectamente, de más del cincuenta y uno por ciento (51%) de su capital o cuenten, directa o indirectamente, con la cantidad de votos necesarios para prevalecer en las asambleas de accionistas o reuniones de socios.

Ganancia neta y ganancia neta sujeta a impuesto

Artículo 131: La determinación de la ganancia neta de fuente extranjera se efectuará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 17 y las restantes disposiciones contenidas en los títulos II y III, en tanto su alcance permita relacionarlas con las ganancias de esa fuente, con las modificaciones y adecuaciones previstas en este título. La reglamentación establecerá las disposiciones legales que no resulten de aplicación para determinar la mencionada ganancia neta.

Para determinar la ganancia neta sujeta a impuesto de fuente extranjera, las personas físicas y sucesiones indivisas residentes en el país, restarán de la ganancia neta definida en el párrafo anterior, las deducciones comprendidas en los incisos a) y b) del artículo 23, en la medida que excedan a la ganancia neta de fuente argentina correspondiente al mismo año fiscal.

Artículo 132: El resultado impositivo de fuente extranjera de los establecimientos estables definidos en el artículo 128, se determinará en la moneda del país en el que se encuentren instalados, aplicando, en su caso, las reglas de conversión que para los mismos se establecen en este título. Sus titulares residentes en el país, convertirán esos resultados a moneda argentina, considerando el tipo de cambio previsto en el primer párrafo del artículo 158 correspondiente al día de cierre del ejercicio anual del establecimiento, computando el tipo de cambio comprador o vendedor, según que el resultado impositivo expresara un beneficio o una pérdida, respectivamente.

Tratándose de ganancias de fuente extranjera no atribuibles a los referidos establecimientos, la ganancia neta se determinará en moneda argentina.

A ese efecto, salvo en los casos especialmente previstos en este título, las ganancias y deducciones se convertirán considerando las fechas y tipos de cambio que determine la reglamentación, de acuerdo con las normas de conversión dispuestas para las ganancias de fuente extranjera comprendidas en la tercera categoría o con las de imputación que resulten aplicables.

Imputación de ganancias y gastos

Artículo 133: La imputación de ganancias y gastos comprendidos en este título, se efectuará de acuerdo con las disposiciones contenidas en el artículo 18 que les resulten aplicables, con las adecuaciones que se establecen a continuación:

a) Los resultados impositivos de los establecimientos estables definidos en el artículo 128 se imputarán al ejercicio anual de sus titulares residentes en el país comprendidos en los incisos d) y e) del artículo 119, en el que finalice el correspondiente ejercicio anual de los primeros o, cuando sus titulares sean personas físicas o sucesiones indivisas residentes, al año fiscal en que se produzca dicho hecho;

b) Las ganancias atribuibles a los establecimientos, estables indicados en el inciso anterior se imputarán de acuerdo a lo establecido en el artículo 18, según lo dispuesto en el cuarto párrafo del inciso a) de su segundo párrafo y en su cuarto párrafo;

c) Las ganancias de los residentes en el país incluidos en los incisos d), e) y f) del artículo 119, no atribuibles a los establecimientos estables citados precedentemente, se imputarán al año fiscal en la forma establecida en el artículo 18, en función de lo dispuesto, según corresponda, en los tres (3) primeros párrafos del inciso a) de su segundo párrafo, considerándose ganancias del ejercicio anual las que resulten imputables al mismo según lo establecido en dicho inciso y en el cuarto párrafo del referido artículo.

No obstante lo dispuesto precedentemente, las ganancias que tributen en el exterior por vía de retención en la fuente con carácter de pago único y definitivo en el momento de su acreditación o pago, podrán imputarse considerando ese momento, siempre que no provengan de operaciones realizadas por los titulares residentes en el país de establecimientos estables comprendidos en el inciso a) precedente con dichos establecimientos o se trate de beneficios remesados o acreditados por los últimos a los primeros. Cuando se adopte esta opción, la misma deberá aplicarse a todas las ganancias sujetas a la modalidad de pago que la autoriza y deberá mantenerse como mínimo, durante un período que abarque cinco (5) ejercicios anuales;

d) Las ganancias obtenidas por residentes en el país en su carácter de socios de sociedades constituidas o ubicadas en el exterior, se imputarán al ejercicio anual de tales residentes en el que finalice el ejercicio de la sociedad o el año fiscal en que tenga lugar ese hecho, si el carácter de socio correspondiera a una persona física o sucesión indivisa residente en el país;

e) Los honorarios obtenidos por residentes en el país en su carácter de directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia o de órganos directivos similares de sociedades constituidas en el exterior, se imputarán al año fiscal en el que se perciban;

f) Los beneficios derivados del cumplimiento de los requisitos de planes de seguro de retiro privado administrados por entidades constituidas en el exterior o por establecimientos estables instalados en el extranjero de entidades residentes en el país sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, dependiente de la Subsecretaría de Bancos y Seguros de la Secretaría de Política Económica del Ministerio de Economía Obras y Servicios Públicos, así como los rescates por retiro al asegurado de esos planes, se imputarán al año fiscal en el que se perciban;

g) La imputación prevista en el último párrafo del artículo 18, se aplicará a las erogaciones efectuadas por titulares residentes en el país comprendidos en los incisos d) y e) del artículo 119 de los establecimientos estables a que se refiere el inciso

a) de este artículo, cuando tales erogaciones configuren ganancias de fuente argentina atribuibles a los últimos, así como a las que efectúen residentes en el país y revistan el mismo carácter para sociedades constituidas en el exterior que dichos residentes controlen directa o indirectamente.

Compensación de quebrantos con ganancias

Artículo 134: Para establecer la ganancia neta de fuente extranjera, se compensarán los resultados obtenidos dentro de cada una y entre las distintas categorías, considerando a tal efecto los resultados provenientes de todas las fuentes ubicadas en el extranjero y los provenientes de los establecimientos estables indicados en el artículo 128.

Cuando la compensación dispuesta precedentemente diere como resultado una pérdida, ésta, actualizada en la forma establecida en el cuarto párrafo del artículo 19, podrá deducirse de las ganancias netas de fuente extranjera que se obtengan en los cinco (5) años inmediatos siguientes.

Transcurrido el último de esos años, el quebranto que aún reste no podrá ser objeto de compensación alguna.

Si de la referida compensación, o después de la deducción, previstas en los párrafos anteriores, surgiera una ganancia neta, se imputarán contra la misma las pérdidas de fuente argentina -en su caso, debidamente actualizadas- que resulten deducibles de acuerdo con el segundo párrafo del citado artículo 19, cuya imputación a la ganancia neta de fuente argentina del mismo año fiscal no hubiese resultado posible.

Artículo 135: No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, los residentes en el país comprendidos en los incisos d), e) y f) del artículo 119 y los establecimientos estables a que se refiere el artículo 128, sólo podrán imputar los quebrantos de fuente extranjera provenientes de la enajenación de acciones, cuotas o participaciones sociales -incluidas las cuotas partes de los fondos comunes de inversión- o entidades de otra denominación que cumplan iguales funciones- contra las utilidades netas de la misma fuente que provengan de igual tipo de operaciones.

Cuando la imputación prevista precedentemente no pudiera efectuarse en el mismo ejercicio en el que se experimentó el quebranto, o éste no pudiera compensarse totalmente, el importe no compensado podrá deducirse de las ganancias que se obtengan a raíz del mismo tipo de operaciones en los cinco (5) años inmediatos siguientes.

Salvo en el caso de los experimentados por los aludidos establecimientos estables, a los fines de la deducción los quebrantos se actualizarán de acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 19.

Los quebrantos de fuente argentina provenientes de la enajenación de acciones, cuotas o participaciones sociales -incluidas las cuotas partes de los fondos comunes de inversión-, no podrán imputarse contra ganancias netas de fuente extranjera provenientes de la enajenación del mismo tipo de bienes ni ser objeto de la deducción dispuesta en el tercer párrafo del artículo 134.

Artículo 136: A los fines de la compensación prevista en los artículos anteriores, no se considerarán pérdidas los importes que autoriza a deducir el segundo párrafo del artículo 131.

Exenciones

Artículo 137: Las exenciones otorgadas por el artículo 20 que, de acuerdo con el alcance dispuesto en cada caso puedan resultar aplicables a las ganancias de fuente extranjera, regirán respecto de las mismas con las siguientes exclusiones y adecuaciones:

a) Las exenciones dispuestas por los incisos h) y q) no serán aplicables cuando los depósitos y operaciones de mediación en transacciones financieras que respectivamente contemplan, sean realizados en o por establecimientos estables instalados en el exterior de las instituciones residentes en el país a las que se refieren dichos incisos;

b) Se considerarán comprendidos en las exclusiones dispuestas en los incisos i), último párrafo y n), los beneficios y rescates, netos de aportes, derivados de planes de seguro de retiro privados administrados por entidades constituidas en el exterior o por establecimientos estables instalados en el extranjero de instituciones residentes en el país sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, dependiente de la Subsecretaría de Bancos y Seguros de la Secretaría de Política Económica del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos;

c) La exclusión dispuesta en el último párrafo del inciso v) respecto de las actualizaciones que constituyen ganancias de fuente extranjera, comprende a las diferencias de cambio a las que este título atribuye la misma fuente.

Salidas no documentadas

Artículo 138: Cuando se configure la situación prevista en el artículo 37 respecto de erogaciones que se vinculen con la obtención de ganancias de fuente extranjera, se aplicará el tratamiento previsto en dicha norma, salvo cuando se demuestre fehacientemente la existencia de indicios suficientes para presumir que fueron destinadas a la adquisición de bienes o que no originaron ganancias imponibles en manos del beneficiario.

En los casos en que la demostración efectuada dé lugar a las presunciones indicadas en el párrafo anterior, no se exigirá el ingreso contemplado en el artículo citado en el mismo, sin que se admita la deducción de las erogaciones, salvo en el supuesto de adquisición de bienes, caso en el que recibirán el tratamiento que este título les dispensa según la naturaleza de los bienes a los que se destinaron.

Capítulo III

Ganancias de la primera categoría

Artículo 139: Se encuentran incluidas en el inciso

f) del artículo 41, los inmuebles situados en el exterior que sus propietarios residentes en el país destinan a vivienda permanente, manteniéndolas habilitadas para brindarles alojamiento en todo tiempo y de manera continuada.

A efectos de la aplicación de los incisos f) y g) del artículo citado en el párrafo anterior, respecto de inmuebles situados fuera del territorio nacional, se presume, sin admitir prueba en contrario, que el valor locativo o arrendamiento presunto atribuible a los mismos, no es inferior al alquiler o arrendamiento que obtendría el propietario si alquilase o arrendase el bien o la parte del mismo que ocupa o cede gratuitamente o a un precio no determinado.

Capítulo IV

Ganancias de la segunda categoría

Artículo 140: Constituyen ganancias de fuente extranjera incluidas en el artículo 45, las enunciadas en el mismo que generan fuentes ubicadas en el exterior -excluida la comprendida en el inciso i)-, con los agregados que se detallan seguidamente:

a) Los dividendos distribuidos por sociedades por acciones constituidas en el exterior, sin que resulte aplicable a su respecto lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 46.

b) Las ganancias provenientes del exterior obtenidas en el carácter de beneficiario de un fideicomiso o figuras jurídicas equivalentes.

A los fines de este inciso, se considerarán ganancias todas las distribuciones que realice el fideicomiso o figura equivalente, salvo prueba en contrario que demuestre fehacientemente que los mismos no obtuvieron beneficios y no poseen utilidades acumuladas generadas en periodos anteriores al último cumplido, incluidas en ambos casos las ganancias de capital y otros enriquecimientos. Si el contribuyente probare en la forma señalada que la distribución excede los beneficios antes indicados, sólo se considerará ganancia la proporción de la distribución que corresponda a estos últimos.

c) Los beneficios netos de aportes, provenientes del cumplimiento de planes de seguro de retiro privados administrados por entidades constituidas en el exterior o por establecimientos estables instalados en el extranjero de entidades residentes en el país sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, de pendiente de la Subsecretaría de Bancos y Seguros de la Secretaría de Política Económica del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

d) Los rescates netos de aportes, originados en el desistimiento de los planes de seguro de retiro privados indicados en el inciso anterior;

e) Las utilidades distribuidas por los fondos comunes de inversión o figuras equivalentes que cumplan la misma función constituidas en el exterior;

f) Se consideran incluidas en el inciso b) las ganancias generadas por la locación de bienes exportados desde el país a raíz de un contrato de locación con opción de compra celebrado con un locatario del exterior.

Artículo 141: Los dividendos en dinero o en especie -incluidas acciones liberadas- distribuidos por las sociedades a que se refiere el inciso a) del artículo anterior, quedan íntegramente sujetos al impuesto cualquiera sean los fondos empresarios con los que se efectúe el pago. No se consideran sujetos al impuesto los dividendos en acciones provenientes de revalúos o ajustes contables, no originados en utilidades líquidas y realizadas.

A los fines establecidos en el párrafo anterior, las acciones liberadas se computarán por su valor nominal y los restantes dividendos en especie por su valor corriente en la plaza en la que se encuentren situados los bienes al momento de la puesta a disposición de los dividendos.

Artículo 142: En el caso de rescate total o parcial de acciones, se considerará dividendo de distribución a la diferencia que se registre entre el importe del rescate y el costo computable de las acciones. Tratándose de acciones liberadas distribuidas antes de la vigencia de este título o de aquellas cuya distribución no se encuentra sujeta al impuesto de acuerdo con lo establecido en la parte final del primer párrafo del artículo precedente, se considerará que su costo computable es igual a cero (0) y que el importe total del rescate constituye dividendo sometido a imposición.

El costo computable de cada acción se obtendrá considerando como numerador el importe atribuido al rubro patrimonio neto en el balance comercial del último ejercicio cerrado por la entidad emisora, inmediato anterior al del rescate, deducidas las utilidades líquidas y realizadas que lo integran y las reservas que tengan origen en utilidades que cumplan la misma condición, y como denominador las acciones en circulación.

A los fines dispuestos en los párrafos anteriores, el importe del rescate y el del costo computable de las acciones, se convertirán a la moneda que proceda según lo dispuesto en el artículo 132, considerando respectivamente, la fecha en que se efectuó el rescate y la del cierre del ejercicio tomado como base para la determinación del costo computable, salvo cuando el rescate o el costo computable, o ambos, se encuentren expresados en la misma moneda que considera dicho artículo a efectos de la conversión.

Cuando las acciones que se rescatan pertenezcan a residentes en el país comprendidos en los incisos d), e) y f) del artículo 119 o a los establecimientos estables definidos en el artículo 128 y éstos las hubieran adquirido a otros accionistas, se entenderá que el rescate implica una enajenación de esas acciones. Para determinar el resultado de esa operación, se considerará como precio de venta el costo computable que corresponda de acuerdo con lo dispuesto en el segundo párrafo y como costo de adquisición el que se obtenga mediante la aplicación del artículo 152 y, en caso de corresponder, del artículo 154. Si el resultado fuera una pérdida, la misma podrá compensarse con el importe del dividendo proveniente del rescate que la origina y en el caso de quedar un remanente de pérdida no compensada, será aplicable a la misma los tratamientos previstos en el artículo 135.

Artículo 143: Respecto de los beneficios y rescates contemplados por los incisos c) y d) del artículo 140, la ganancia se establecerá en la forma dispuesta en el artículo 102, sin aplicar las actualizaciones que el mismo contempla.

A los fines de este artículo, los aportes efectuados en moneda extranjera se convertirán a moneda argentina a la fecha de su pago.

Cuando los países de constitución de las entidades que administran los planes de seguro de retiro privados o en los que se encuentren instalados establecimientos estables de entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, dependiente de la Subsecretaría de Bancos y Seguros de la Secretaría de Política Económica del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, que efectúen esa administración, admitan la actualización de los aportes realizados a los fines de la determinación de los impuestos análogos que aplican, tales aportes, convertidos a la moneda de dichos países a la fecha de su pago, se actualizarán en función de la variación experimentada por los índices de precios que los mismos consideran a ese efecto, o de los coeficientes que establezcan en función de las variaciones, desde la fecha antes indicada hasta la de su percepción. La diferencia de valor que se obtenga como consecuencia de esa actualización, convertida a moneda argentina a la última fecha indicada, se restará de la ganancia establecida en la forma dispuesta en el primer párrafo de este artículo.

El tratamiento establecido precedentemente, procederá siempre que se acredite el aplicado en los países considerados en el párrafo anterior que fundamenta su aplicación, así como los índices o coeficientes que contemplan a ese efecto dichos países.

Artículo 144: Cuando se apliquen capitales en moneda extranjera situados en el exterior a la obtención de rentas vitalicias, los mismos se convertirán a moneda argentina a la fecha de pago de las mismas.

Artículo 145: A los fines previstos en el artículo 48, cuando deba entenderse que los créditos originados por las deudas a las que el mismo se refiere configuran la colocación o utilización económica de capitales en un país extranjero, el tipo de interés a considerar no podrá ser inferior al mayor fijado por las instituciones bancarias de dicho país para operaciones del mismo tipo, al cual, en su caso, deberán sumarse las actualizaciones o reajustes pactados.

Capítulo V

Ganancias de la tercera categoría

Rentas comprendidas

Artículo 146: Las ganancias de fuente extranjera obtenidas por los responsables a los que se refiere el inciso a) del artículo 49, las derivadas de las sociedades y empresas o explotaciones unipersonales comprendidas en el inciso b) y en el último párrafo del mismo artículo y aquellas por las que resulten responsables los sujetos comprendidos en el inciso l) del artículo 119, incluyen, cuando así corresponda:

- a) Las atribuibles a los establecimientos estables definidos en el artículo 128;
- b) Las que les resulten atribuibles en su carácter de accionistas o socios de sociedades constituidas en el exterior, sin que sea aplicable en relación con los dividendos lo establecido en el primer párrafo del artículo 64.

Las obtenidas en el carácter de beneficiarios de fideicomisos o figuras jurídicas equivalentes constituidas en el extranjero, incluida la parte que no responda a los beneficios considerados en el inciso b), segundo párrafo del artículo 140 o que exceda de los mismos, salvo cuando revistan el carácter de fiduciante o figura equivalente;

- c) Las originadas por el ejercicio de la opción de compra en el caso de bienes exportados desde el país a raíz de contratos de locación con opción de compra celebrados con locatarios del exterior;

- d) Las utilidades distribuidas por los fondos comunes de inversión o entidades con otra denominación que cumplan la misma función, constituidos en el exterior.

También constituyen ganancias de fuente extranjera de la tercera categoría, las atribuibles a establecimientos estables definidos en el artículo 128, cuyos titulares sean personas físicas o sucesiones indivisas residentes en el país, así como

las que resulten atribuibles a esos residentes en su carácter de socios de sociedades constituidas o ubicadas en el extranjero.

Cuando proceda el cómputo de las compensaciones contempladas por el segundo párrafo del artículo 49 a raíz de actividades incluidas en el mismo desarrolladas en el exterior, se considerará ganancia de la tercera categoría a la totalidad de las mismas, sin perjuicio de la deducción de los gastos necesarios reembolsados a través de ella o efectuados para obtenerlas, siempre que se encuentren respaldados por documentación fehaciente.

Artículo 147: A fin de determinar el resultado impositivo de los establecimientos estables definidos en el artículo 128, deberán excluirse las ganancias de fuente argentina atribuibles a los mismos, así como los costos, gastos y otras deducciones relacionadas con su obtención.

A efectos de esas exclusiones, se considerará ganancia neta, la ganancia neta presumida por el artículo 93 -o aquellas disposiciones a las que alude su último párrafo- y como costos, gastos y deducciones, la proporción de los ingresos no incluida en la misma, procedimiento que se aplicará aun cuando las ganancias de fuente argentina sean ganancias exentas.

Atribución de resultados

Artículo 148: Los titulares residentes en el país, de los establecimientos estables definidos en el artículo 128, se asignarán los resultados impositivos de fuente extranjera de los mismos, aun cuando los beneficios no les hubieran sido remesados ni acreditados en sus cuentas.

La asignación dispuesta en el párrafo anterior no regirá respecto de los quebrantos de fuente extranjera atribuibles a dichos establecimientos y originados por la enajenación de acciones, cuotas o participaciones sociales -incluidas las cuotas parte de los fondos comunes de inversión o instituciones que cumplan la misma función- los que, expresados en la moneda del país en el que se encuentran instalados, serán compensados en la forma dispuesta en el artículo 135.

Artículo 149: Los socios residentes en el país de sociedades constituidas en el exterior, se atribuirán la proporción que les corresponda en el resultado impositivo de la sociedad, determinado de acuerdo con las disposiciones de las leyes de los impuestos análogos que rijan en los países de constitución o ubicación de las referidas sociedades, aun cuando los beneficios no les hubieran sido distribuidos o acreditados en sus cuentas particulares.

Si los países de constitución o ubicación de las aludidas sociedades no aplicaran impuestos análogos al de esta ley, que exijan la determinación del resultado impositivo al que se refiere el párrafo anterior, la atribución indicada en el mismo se referirá al resultado contable de la sociedad.

La participación determinada según lo dispuesto en este artículo, se incrementará en el monto de los retiros que por cualquier concepto se hubieran efectuado a cuenta de utilidades en el ejercicio fiscal o, en su caso, contable de la sociedad al que corresponda dicha participación.

Artículo 150: El resultado impositivo de fuente extranjera de las sociedades, empresas o explotaciones unipersonales comprendidas en el inciso b) y último párrafo del artículo 49, se tratará en la forma prevista en el artículo 50.

El tratamiento dispuesto precedentemente, no se aplicará respecto de los quebrantos de fuente extranjera provenientes de la enajenación de acciones y cuotas o participaciones sociales -incluidas las cuotas parte de los fondos comunes de inversión o entidades con otra denominación que cumplan iguales funciones-, los que serán compensados por la sociedad, empresa o explotación unipersonal en la forma establecida en el artículo 135.

Artículo 151: La existencia de bienes de cambio -excepto inmuebles- de los establecimientos estables definidos en el artículo 128 y de los adquiridos o elaborados fuera del territorio nacional por residentes en el país, para su venta en el extranjero, se computarán, según la naturaleza de los mismos, utilizando los métodos establecidos en el artículo 52, sin considerar, en su caso, las actualizaciones previstas respecto de los mismos y aplicando: las restantes

disposiciones de dicho artículo con las adecuaciones y agregados que se indican a continuación:

- a) El valor de la hacienda de los establecimientos de cría se determinará aplicando el método establecido en el inciso d), apartado 2, del citado artículo 52;
- b) El valor de las existencias de las explotaciones forestales se establecerá considerando el costo de producción. Cuando los países en los que se encuentren instalados los establecimientos permanentes que realizan la explotación, en sus impuestos análogos al gravamen de esta ley, admitan las actualizaciones de dicho costo o apliquen ajustes de carácter global o integral para contemplar los efectos que produce la inflación en el resultado impositivo, el referido costo se actualizará tomando en cuenta las distintas inversiones que lo conforman, desde la fecha de realización de las mismas hasta la de cierre del ejercicio, en función de la variación experimentada por los índices de precios considerados en dichas medidas entre aquellas fechas o por aplicación de los coeficientes elaborados por esos países tomando en cuenta aquella variación, aplicables durante el lapso indicado. La actualización que considera este inciso, procederá siempre que se acrediten los tratamientos adoptados en los países de instalación de los establecimientos y los índices o coeficientes que los mismos utilizan a efectos de su aplicación;
- c) El valor de las existencias de productos de minas, canteras y bienes análogos se valorarán de acuerdo con lo establecido en el inciso b) del artículo 52.

Tratándose de inmuebles y obras en construcción que revistan el carácter de bienes de cambio, el valor de las existencias se determinará aplicando las normas del artículo 55, sin computar las actualizaciones que el mismo contempla.

Artículo 152: Cuando se enajenen bienes que forman parte del activo fijo de los establecimientos estables definidos en el artículo 128, o hubieran sido adquiridos, elaborados o construidos en el exterior por residentes en el país, para afectarlos a la producción de ganancias de fuente extranjera, el costo computable, de acuerdo con la naturaleza de los bienes enajenados, se determinará de acuerdo con las disposiciones de los artículos 58, 59, 60, 61, 63 y 65, sin considerar las actualizaciones que los mismos puedan contemplar.

En los casos en que autoricen la disminución del costo en el importe de amortizaciones, las mismas serán las determinadas según las disposiciones de este título. Cuando se enajenen acciones provenientes de revalúos o ajustes contables o recibidas como dividendo antes de la vigencia de este título y emitidas por la sociedad que efectuó la distribución, no se computará costo alguno.

Tratándose de títulos públicos, bonos u otros títulos valores emitidos por Estados extranjeros, sus subdivisiones políticas o entidades oficiales o mixtas de dichos Estados y subdivisiones, así como por sociedades o entidades constituidas en el exterior, el costo impositivo considerado por el artículo 63 será el costo de adquisición.

Artículo 153: Cuando se enajenen en el exterior cosas muebles allí remitidas por residentes en el país, bajo el régimen de exportación para consumo, para aplicarlas a la producción de rentas de fuente extranjera, el costo computable estará dado por el valor impositivo atribuible al residente en el país al inicio del ejercicio en que efectuó la remisión o, si la adquisición o finalización de la elaboración, fabricación o construcción hubiera tenido lugar con posterioridad a la iniciación del ejercicio, el costo establecido según las disposiciones de los artículos aplicables que regulan la determinación del costo computable a efectos de la determinación de las ganancias de fuente argentina, incrementados, de corresponder, en los gastos de transporte y seguros hasta el país al que se hubieran remitido y disminuidos en las amortizaciones determinadas según las disposiciones de este título que resulten computables a raíz de la afectación del bien a la producción de ganancias de fuente extranjera.

El mismo criterio se aplicará cuando se enajenen bienes que encontrándose utilizados o colocados económicamente en el país, fueran utilizados o colocados económicamente en el exterior con el mismo propósito, con las salvedades impuestas por la naturaleza de los bienes enajenados.

Artículo 154: Cuando los países en los que están situados los bienes a los que se refieren los artículos 152 y 153, cuya naturaleza responda a la de los comprendidos en los artículos 58, 59, 60, 61 y 63, o aquellos en los que estén instalados los establecimientos estables definidos en el artículo 128 de cuyo activo formen parte dichos bienes, admitan en sus legislaciones relativas a los impuestos análogos al de esta ley, la actualización de sus costos a fin de determinar la ganancia bruta proveniente de su enajenación o adopten ajustes de carácter global o integral que causen el mismo efecto, los costos contemplados en los dos (2) artículos citados en primer término, podrán actualizarse desde la fecha en que, de acuerdo con los mismos, deben determinarse hasta la de enajenación, en función de la variación experimentada en dicho período por los índices de precios o coeficientes elaborados en función de esa variación que aquellas medidas consideren, aun cuando en los ajustes antes aludidos se adopten otros procedimientos para determinar el valor atribuible a todos o algunos de los bienes incluidos en este párrafo.

Igual tratamiento corresponderá cuando los referidos países apliquen alguna de las medidas indicadas respecto de las sumas invertidas en la elaboración, construcción o fabricación de bienes muebles amortizables o en construcciones o mejoras efectuadas sobre inmuebles, en cuyo caso la actualización se efectuará desde la fecha en que se realizaron las inversiones hasta la fecha de determinación del costo de los primeros bienes citados y de las construcciones o mejoras efectuadas sobre inmuebles o, en este último supuesto, hasta la de enajenación si se trata de obras o mejoras en curso a esa fecha.

Si los países aludidos en el primer párrafo no establecen en sus legislaciones impuestos análogos al de esta ley, pero admiten la actualización de valores a los efectos de la aplicación de los tributos globales sobre el patrimonio neto o sobre la tenencia o posesión de bienes, los índices que se utilicen en forma general a esos fines podrán ser considerados para actualizar los costos de los bienes indicados en el primer párrafo de este artículo.

A efectos de las actualizaciones previstas en los párrafos precedentes, si los costos o inversiones actualizables deben computarse en moneda argentina, se convertirán a la moneda del país en el que se hubiesen encontrado situados, colocados o utilizados económicamente los bienes, al tipo de cambio vendedor que considera el artículo 158, correspondiente a la fecha a que se refiere la determinación de dichos costos o a la de realización de las inversiones.

La diferencia de valor establecida a raíz de la actualización se sumará a los costos atribuibles a los bienes, cuando proceda la aplicación de lo establecido en el párrafo anterior, la diferencia de valor expresada en moneda extranjera se convertirá a moneda argentina, aplicando el tipo de cambio contemplado en el mismo correspondiente a la fecha de finalización del período abarcado por la actualización.

Tratándose de bienes respecto de los cuales la determinación del costo computable admite la deducción de amortizaciones, éstas se calcularán sobre el importe que resulte de adicionar a sus costos las diferencias de valor provenientes de las actualizaciones autorizadas.

El tratamiento establecido en este artículo, deberá equipararse con la acreditación fehaciente de los apuntes en los países en transperu que los poseedores, así como con la relativa a la procedencia de los índices de precios o coeficientes utilizados.

Disposiciones a favor de terceros

Artículo 155: Cuando los residentes incluidos en el inciso d) del artículo 119, dispongan a favor de terceros de fondos afectados a la generación de ganancias de fuente extranjera o provenientes de las mismas o de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el exterior, sin que tales disposiciones respondan a operaciones realizadas en interés de la empresa, se presumirá, sin admitir prueba en contrario, una ganancia de fuente extranjera gravada equivalente a un interés con capitalización anual no inferior al mayor fijado para créditos comerciales por las instituciones del país en el que se encuentran los fondos o en el que los bienes estaban situados, colocados o utilizados económicamente.

Igual presunción regirá respecto de las disposiciones en favor de terceros que, no respondiendo a operaciones efectuadas en su interés, efectúen los establecimientos estables definidos en el artículo 128 de fondos o bienes que formen parte de su activo, en cuyo caso el interés considerado como referencia para establecer la ganancia presunta, será el mayor fijado al efecto indicado en el párrafo precedente por las instituciones bancarias de los países en los que se encuentren instalados.

Este artículo no se aplicará a las entregas que efectúen a sus socios las sociedades comprendidas en el apartado 2 del inciso a) del artículo 69 ni a las que los referidos establecimientos estables realicen a sus titulares residentes en el país, así como a las disposiciones a cuyo respecto sea de aplicación el artículo 130.

Empresas de construcción

Artículo 156: En el caso de establecimientos estables definidos en el artículo 128 que realicen las operaciones contempladas en el artículo 74, a los efectos de la declaración del resultado bruto se aplicaran las disposiciones contenidas en el último artículo citado, con excepción de las incluidas en el tercer párrafo del inciso a) de su primer párrafo y en su tercer párrafo. Cuando las referidas operaciones sean realizadas en el exterior por empresas constructoras residentes en el país, sin que su realización configure la constitución de un establecimiento estable comprendido en la definición indicada en el párrafo precedente, el resultado bruto se declarará en la forma establecida en el cuarto párrafo del citado artículo 74.

Minas, canteras y bosques

Artículo 157: En el caso de minas, canteras y bosques naturales ubicados en el exterior, serán de aplicación las disposiciones contenidas en el artículo 75. Cuando a raíz de los principios jurídicos relativos a la propiedad del subsuelo, no resulte de aplicación el primer párrafo de dicho artículo, la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, autorizará otros sistemas destinados a considerar el agotamiento de la substancia productiva, fundados en el valor atribuible a la misma antes de iniciarse la explotación.

Respecto de los bosques naturales, no regirá lo dispuesto en el artículo 76.

Conversión

Artículo 158: Salvo respecto de las ganancias atribuibles a establecimientos estables definidos en el artículo 128, las operaciones en moneda de otros países computables para determinar las ganancias de fuente extranjera de residentes en el país, se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio comprador o vendedor, según corresponda, conforme a la cotización del Banco de la Nación Argentina al cierre del día en el que se concreten las operaciones y de acuerdo con las disposiciones que, en materia de cambios, rijan en esa oportunidad.

Cuando las operaciones comprendidas en el párrafo anterior, o los créditos originados para financiarlas, den lugar a diferencias de cambio, las mismas, establecidas por revaluación anual de saldos impagos o por diferencia entre la última valuación y el importe del pago total o parcial de los saldos, se computarán a fin de determinar el resultado impositivo de fuente extranjera.

Si las divisas que para el residente en el país originaron las operaciones y créditos a que se refiere el párrafo anterior, son ingresados al territorio nacional o dispuestas en cualquier forma en el exterior por los mismos, las diferencias de cambio que originen esos hechos se incluirán en sus ganancias de fuente extranjera.

Artículo 159: Tratándose de los establecimientos estables comprendidos en el artículo 128, se convertirán a la moneda del país en el que se encuentren instalados las operaciones computables para determinar el resultado impositivo que se encuentren expresadas en otras monedas, aplicando el tipo de cambio comprador o vendedor, según corresponda, conforme a la cotización de las instituciones bancarias de aquel país al cierre del día en el que se concreten las operaciones.

Toda operación pagadera en monedas distintas a la del país en el que se encuentre instalado el establecimiento, será contabilizada al cambio efectivamente pagado, si se trata de operaciones al contado, o al correspondiente al día de entrada, en el caso de compras, o de salida, en el de ventas, cuando se trate de operaciones de crédito.

Las diferencias de cambio provenientes de las operaciones que consideren los párrafos precedentes o de créditos en monedas distintas a la del país en el que están instalados, originados para financiarlas, establecidas en la forma indicada en el segundo párrafo del artículo anterior, serán computadas a fin de determinar el resultado impositivo de los establecimientos estables. Igual cómputo procederá respecto de las diferencias de cambio que se produzcan a raíz de la introducción al país antes aludido de las divisas originadas por aquellas operaciones o créditos o de su disposición en cualquier forma en el exterior. En ningún caso se computarán las diferencias de cambio provenientes de operaciones o créditos concertados en moneda argentina.

Cuando los establecimientos a los que se refiere este artículo remesaran utilidades a sus titulares residentes en el país, incluidos en los incisos d) y e) del artículo 119, éstos, para establecer su resultado impositivo de fuente extranjera correspondiente al ejercicio en el que se produzca la respectiva recepción, computarán las diferencias de cambio que resulten de comparar el importe de las utilidades remitidas, convertidas al tipo de cambio comprador previsto en el primer párrafo del artículo anterior relativo al día de recepción de las utilidades, con la proporción que proceda del resultado impositivo del establecimiento estable al que aquellas utilidades correspondan, convertido a la misma moneda de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 132.

A ese fin, se presume, sin admitir prueba en contrario, que las utilidades remesadas resultan imputables a los beneficios obtenidos por el establecimiento en su último ejercicio cerrado antes de remitirlas o, si tal imputación no resultara posible o diera lugar a un exceso de utilidades remesadas, que el importe no imputado es atribuible al inmediato anterior o a los inmediatos anteriores, considerando en primer término a aquel o aquellos cuyo cierre resulte más próximo al envío de las remesas.

Capítulo VI

Ganancias de la cuarta categoría

Artículo 160: Se encuentran comprendidos en el artículo 79, los beneficios netos de los aportes efectuados por el asegurado, que deriven de planes de seguro de retiro privados administrados por entidades constituidas en el exterior o por establecimientos estables instalados en el extranjero de entidades residentes en el país sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, dependiente de la Subsecretaría de Bancos y Seguros de la Secretaría de Política Económica del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, en cuanto tengan su origen en el trabajo personal, debiendo determinarse la ganancia en la forma dispuesta en el artículo 143.

Artículo 161: Cuando proceda el cómputo de las compensaciones a que se refiere el último párrafo del artículo 79, se considerarán ganancias a la totalidad de las mismas, sin perjuicio de la deducción de los gastos reembolsados a través de ellas, que se encuentren debidamente documentados y siempre que se acredite en forma fehaciente que aquellas compensaciones, o la parte pertinente de las mismas, han sido percibidas en concepto de reembolso de dichos gastos.

Capítulo VII**De las deducciones**

Artículo 162: Para determinar la ganancia neta de fuente extranjera, se efectuarán las deducciones admitidas en el título III, con las restricciones, adecuaciones y modificaciones dispuestas en este capítulo y en la forma que establecen los párrafos siguientes.

Las deducciones admitidas se restarán de las ganancias de fuente extranjera producidas por la fuente que las origina. Las personas físicas o sucesiones indivisas residentes en el país, así como los residentes incluidos en los incisos d), e) y f) del artículo 119, computarán las deducciones originadas en el exterior y en el país, en este último caso, considerando la proporción que pudiera corresponder, salvo, en su caso, las que resulten atribuibles a los establecimientos estables definidos en el artículo 128.

Para establecer el resultado impositivo de los establecimientos estables a los que se refiere el párrafo anterior, se restarán de las ganancias atribuibles a los mismos, los gastos necesarios por ellos efectuados, las amortizaciones de los bienes que componen su activo, afectados a la producción de esas ganancias y los castigos admitidos relacionados con las operaciones que realizan y con su personal.

La reglamentación establecerá la forma en la que se determinará, en función de las ganancias brutas, la proporción deducible en el caso de deducciones relacionadas con la obtención de ganancias de fuente argentina y de fuente extranjera y de fuente extranjera gravadas y no gravadas, incluidas las exentas para esta ley y, en el caso de personas de existencia visible y sucesiones indivisas, aquella en la que se computarán las deducciones imputables a ganancias de fuente extranjera producidas por distintas fuentes.

Artículo 163: Respecto de las ganancias de fuente extranjera, las deducciones autorizadas por los artículos 81, 82, 86 y 87, se aplicarán con las siguientes adecuaciones y sin considerar las actualizaciones que las mismas puedan contemplar.

a) Respecto del artículo 81, se deberá considerar que:

1. No serán aplicables las deducciones autorizadas por los incisos c), sin que las ganancias de fuente extranjera resulten computables para establecer el límite que establece su primer párrafo, e) y g), segundo párrafo.
2. Se considerarán incluidos en el inciso d), las contribuciones y descuentos para fondos de jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de Estados extranjeros, sus subdivisiones políticas, organismos internacionales de los que la Nación sea parte y, siempre que sean obligatorios, los destinados a instituciones de seguridad social de países extranjeros.
3. Se consideran incluidos en el primer párrafo del inciso g), los descuentos obligatorios efectuados en el exterior por aplicación de los regímenes de seguridad social de países extranjeros.

b) Respecto del artículo 82, se deberá considerar que:

1. La reglamentación establecerá la incidencia que en el costo del bien tendrán las deducciones efectuadas de acuerdo con los incisos c) y d).
2. Los gastos contemplados en el inciso e) sólo podrán computarse cuando se encuentren debidamente documentados.

c) Respecto del artículo 86, se deberá considerar que:

1. Los beneficiarios residentes en el país de regalías de fuente extranjera provenientes de la transferencia definitiva o temporal de bienes -excluidos los establecimientos estables definidos en el artículo 128-, se regirán por las disposiciones de este artículo, con exclusión de lo dispuesto en su segundo párrafo.
2. En los casos encuadrados en el inciso a) de su primer párrafo, se aplicarán las disposiciones de los artículos 152, 153 y 154, en tanto cuando resulten comprendidos en el inciso b) del mismo párrafo, se tendrán en cuenta las disposiciones de los artículos 164 y 165, considerando, en ambos supuestos, las que correspondan a la naturaleza de los bienes.

d) Respecto del artículo 87, se deberá considerar que:

1. Para la determinación de las ganancias de fuente extranjera no atribuibles a los establecimientos estables definidos en el artículo 128, se computarán, en la medida y proporción que resulten aplicables, las deducciones establecidas en este artículo sin considerar las actualizaciones que pudieran contemplar, excluidas las provisiones y reservas comprendidas, respectivamente, en los incisos b) y f), en este último caso cuando las indemnizaciones a que se refiere

deban ser pagadas de acuerdo con las disposiciones laborales vigentes en países extranjeros, así como las deducciones incluidas en los incisos g) y h), en estos supuestos cuando las mismas correspondan a personas que desarrollan su actividad en el extranjero.

2. A efectos de la determinación de los resultados impositivos de los establecimientos estables definidos en el artículo 128, se computarán, con la limitación dispuesta en el tercer párrafo del artículo 162, las deducciones autorizadas por este artículo, con exclusión de la establecida en su inciso j), en tanto que la incluida en el inciso d) se entenderá referida a las reservas que deban constituir obligatoriamente de acuerdo con las normas vigentes en la materia en los países en los que se encuentran instalados, a la vez que la deducción de los gastos, contribuciones, gratificaciones, aguinaldos y otras retribuciones extraordinarias a los que se refiere el inciso g), sólo procederá cuando beneficien a todo el personal del establecimiento.

Artículo 164: Las amortizaciones autorizadas por el inciso f) del artículo 81 y las amortizaciones por desgaste a que se refiere el inciso f) del artículo 82, relativas a bienes afectados a la obtención de ganancias de fuente extranjera, se determinarán en la forma dispuesta en los dos (2) primeros párrafos del artículo 83 y en el inciso l) del primer párrafo del artículo 84, sin contemplar la actualización que el mismo contempla, de acuerdo con la naturaleza de los bienes amortizables.

Tratándose de bienes muebles amortizables importados desde terceros países a aquel en el que se encuentran situados, cuando su precio de adquisición sea superior al precio mayorista vigente en el lugar de origen, más los gastos de transporte y seguro hasta el último país, resultará aplicable lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 84, así como la norma contenida en su cuarto párrafo, cuando se hubieran pagado o acreditado comisiones a entidades del mismo conjunto económico, intermediarias en la operación de compra, cualquiera sea el país donde estén ubicadas o constituidas.

Artículo 165: Cuando los países en los que se encuentran situados, colocados o utilizados económicamente los bienes a que se refiere el artículo precedente o, aquellos en los que se encuentran instalados los establecimientos estables definidos en el artículo 128, en sus leyes de los impuestos análogos al gravamen de esta ley, autoricen la actualización de las amortizaciones respectivas o adopten otras medidas de corrección monetaria que causen igual efecto, las cuotas de amortización establecidas según lo dispuesto en el artículo aludido, podrán actualizarse en función de la variación de los índices de precios considerados por dichos países para realizar la actualización o en las otras medidas indicadas o aplicando los coeficientes que a tales fines elaboran considerando dicha variación, durante el periodo transcurrido desde la fecha de adquisición o finalización de la elaboración, fabricación o construcción, hasta aquella que contemplan los referidos artículos para su determinación.

En los casos en que los bienes no formen parte del activo de los establecimientos estables mencionados en el párrafo precedente, a efectos de efectuar la actualización que el mismo contempla, las cuotas de amortización actualizables se convertirán a la moneda del país en el que se encuentren situados, colocados o utilizados económicamente los bienes, al tipo de cambio vendedor establecido en el primer párrafo del artículo

158 correspondiente a la fecha en que finaliza el periodo de actualización, en tanto que las actualizadas se convertirán a moneda argentina al mismo tipo de cambio correspondiente a la fecha antes indicada.

Para los casos contemplados en el tercer párrafo del artículo 154, los índices de precios utilizados a los efectos de los tributos globales sobre el patrimonio neto o posesión o tenencia de bienes, podrán utilizarse para actualizar las cuotas de amortización a que se refiere este artículo, considerando el periodo indicado en el primer párrafo.

Las disposiciones de este artículo sólo podrán aplicarse cuando se acrediten en forma fehaciente los tratamientos adoptados por los países extranjeros que en él se contemplan, así como los índices de precios o coeficientes que tales tratamientos consideran.

Deducciones no admitidas

Artículo 166: Respecto de las ganancias de fuente extranjera regirán, en tanto resulten aplicables a su respecto, las disposiciones del artículo 88.

No obstante lo establecido en el párrafo precedente, el alcance de los incisos de dicho artículo que a continuación se consideran se establecerá tomando en cuenta las siguientes disposiciones:

- a) El inciso b) incluye a los intereses de capitales invertidos por sus titulares residentes en el país a fin de instalar los establecimientos estables definidos en el artículo 128;
- b) El inciso d) incluye los impuestos análogos al gravamen de esta ley aplicados en el exterior a las ganancias de fuente extranjera;
- c) Regirán respecto de los establecimientos estables definidos en el artículo 128, las limitaciones reglamentarias a las que alude el inciso e), en relación con las remuneraciones a cargo de los mismos originadas por asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestado desde el exterior.

Capítulo VIII

De la determinación del impuesto

Artículo 167: El impuesto atribuible a la ganancia neta de fuente extranjera se establecerá en la forma dispuesta en este artículo.

a) Las personas físicas y sucesiones indivisas residentes en el país, determinarán el gravamen correspondiente a su ganancia neta sujeta a impuesto de fuente argentina y el que corresponda al importe que resulte de sumar a la misma la ganancia neta de fuente extranjera, aplicando la escala contenida en el artículo 90. La diferencia que surja de restar el primero del segundo, será el impuesto atribuible a las ganancias de fuente extranjera;

b) Los residentes comprendidos en los incisos d) y f) del artículo 119, calcularán el impuesto correspondiente a su ganancia neta de fuente extranjera aplicando la tasa establecida en el inciso a) del artículo 69.

Del impuesto atribuible a las ganancias de fuente extranjera que resulte por aplicación de las normas contenidas en los incisos a) y b) precedentes, se deducirá, en primer término, el crédito por impuestos análogos regulado en el capítulo IX.

Capítulo IX

Crédito por impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior

Artículo 168: Del impuesto de esta ley correspondiente a las ganancias de fuente extranjera, los residentes en el país comprendidos en el artículo 119 deducirán, hasta el límite determinado por el monto de ese impuesto, un crédito por los gravámenes nacionales análogos efectivamente pagados en los países en los que se obtuvieron tales ganancias, calculado según lo establecido en este capítulo.

Quedan comprendidos en las previsiones del párrafo anterior los tributos análogos efectivamente pagados por una sociedad radicada en el exterior, cuyo accionista sea un sujeto residente en el país, ya sea que su participación accionaria se manifieste en forma directa o indirectamente a través de sociedades inversoras de acuerdo a lo que al efecto establezca la respectiva reglamentación.

Artículo 169: Se consideran impuestos análogos al de esta ley, los que impongan las ganancias comprendidas en el artículo 2º, en tanto graven la renta neta o acuerden deducciones que permitan la recuperación de los costos y gastos significativos computables para determinarla. Quedan comprendidas en la expresión impuestos análogos, las retenciones que, con carácter de pago único y definitivo, integren los sistemas de dichos tributos y recaigan tanto en cabeza del accionista residente en el país comprendido en el artículo 119, como así también los que soporten las sociedades inversoras en aquellos casos indicados en el artículo 168 in fine.

Artículo 170: Los impuestos a los que se refiere el artículo anterior se reputan efectivamente pagados cuando hayan sido ingresados a los fiscos de los países extranjeros que los aplican y se encuentren respaldados por los respectivos comprobantes, comprendido, en su caso, el ingreso de los anticipos y retenciones que, en relación con esos gravámenes, se apliquen con carácter de pago a cuenta de los mismos, hasta el importe del impuesto determinado.

Salvo cuando en este capítulo se disponga expresamente un tratamiento distinto, los impuestos análogos se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio comprador, conforme a la cotización del Banco de la Nación Argentina, al cierre del día en que se produzca su efectivo pago, de acuerdo con las normas y disposiciones que en materia de cambios rijan en su oportunidad, computándose para determinar el crédito del año fiscal en el que tenga lugar ese pago.

Artículo 171: Los residentes en el país, titulares de los establecimientos estables definidos en el artículo 128, computarán los impuestos análogos efectivamente pagados por dichos establecimientos sobre el resultado impositivo de los mismos, que aquellos hayan incluido en sus ganancias de fuente extranjera. Cuando el resultado impositivo de los aludidos establecimientos, determinado en el país de instalación mediante la aplicación de las normas vigentes en ellos, incluya ganancias tipificadas por esta ley como de fuente argentina, los impuestos análogos pagados en tal país, deberán ajustarse excluyendo la parte de los mismos que correspondan a esas ganancias. A tal fin, se aplicará al impuesto pagado, incrementado en el crédito que se hubiera otorgado por el impuesto tributado en la República Argentina, la proporción que resulte de relacionar las ganancias brutas de fuente argentina consideradas para determinar aquel resultado con el total de las ganancias brutas computadas al mismo efecto.

Si el impuesto determinado de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior fuera superior a dicho crédito, este último se restará del primero a fin de establecer el impuesto análogo efectivamente pagado a deducir.

Si los países donde se hallan instalados los establecimientos estables gravaran las ganancias atribuibles a los mismos, obtenidas en terceros países y otorgaran crédito por los impuestos efectivamente pagados en tales países, el impuesto compensado por dichos créditos no se computará para establecer el impuesto pagado en los primeros.

El impuesto análogo computable efectivamente pagado en el país de instalación se convertirá en la forma indicada en el artículo 170, salvo en el caso de los anticipos y retenciones que este artículo contempla, los que se convertirán al tipo de cambio indicado en el mismo, correspondiente al día de finalización del ejercicio del establecimiento al que correspondan. El ingreso del saldo a pagar que surja de la declaración jurada presentada en el país antes aludido, se imputará al año fiscal en el que debe incluirse el resultado del establecimiento, siempre que dicho ingreso se produjera antes del vencimiento fijado para la presentación de la declaración jurada de sus titulares residentes.

Los impuestos análogos efectivamente pagados por los establecimientos en otros países extranjeros en los que obtuvieron las rentas que les resulten atribuibles y que hubieran sido sometidas a imposición en el país en el que se encuentran instalados, se imputarán contra el impuesto aplicado en el país, correspondiente a las rentas de fuente extranjera, convertidos al tipo de cambio indicado en el párrafo precedente que corresponda al día considerado por el país de instalación para convertirlos a la moneda del mismo. Igual tratamiento se dispensará a los impuestos análogos que los establecimientos estables hubiesen pagado sobre las mismas ganancias cuando éstas no se encuentran sujetas a impuesto en el referido país de instalación, caso en el que tales gravámenes se convertirán a moneda argentina al mismo tipo de cambio correspondiente al día de cierre del ejercicio anual de los establecimientos.

Las disposiciones adicionales que apliquen los países en los que se encuentran instalados los establecimientos estables sobre utilidades remesas o acreditadas a sus titulares, se tratarán de acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 170.

Artículo 172: En el caso de los socios residentes en el país de las sociedades a las que se refiere el artículo 149, si los países en los que se encuentran constituidas o ubicadas imponen sus resultados impositivos, tales residentes computarán los impuestos análogos efectivamente pagados por aquellas sociedades, en la medida que resulte de aplicarles la proporción que deben considerar para atribuir esos resultados. El ingreso del impuesto así determinado se atribuirá al año fiscal al que deben imputarse las ganancias que lo originan, siempre que tenga lugar antes del vencimiento fijado para la presentación de la declaración jurada de los socios residentes o de la presentación de la misma, si ésta se efectuara antes de que opere aquel vencimiento.

Cuando aquellos países sólo graven utilidades distribuidas por las sociedades consideradas en este artículo, los impuestos análogos aplicados sobre las mismas se atribuirán al año fiscal en el que se produzca su pago. Igual criterio procederá respecto de los impuestos análogos que esos países apliquen sobre tales distribuciones, aun cuando adopten respecto de las sociedades el tratamiento considerado en el párrafo precedente.

Artículo 173: Cuando proceda la aplicación de lo dispuesto en los últimos párrafos de los artículos 171 y 172, se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que las utilidades remesas o distribuidas resultan imputables al ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se efectúe la remesa o distribución. Si tal imputación no resultara posible o produjera un exceso de utilidades remesas o distribuidas, el importe no imputado se atribuirá a los ejercicios inmediatos anteriores, considerando en primer término los más cercanos a aquel en el que tuvo lugar la remesa o distribución.

Artículo 174: Los residentes en el país que deban liquidar el impuesto análogo que tributan en el país extranjero mediante declaración jurada en la que deban determinar su renta neta global, establecerán la parte computable de dicho impuesto aplicándole el porcentaje que resulte de relacionar las ganancias brutas

obtenidas en dicho país y gravables a los efectos de esta ley, con el total de las ganancias brutas incluidas en la referida declaración

Si el país extranjero grava ganancias obtenidas fuera de su territorio, el impuesto compensado por los créditos que dicho país otorgue por impuestos similares pagados en el exterior, no se considerará a efectos de establecer su impuesto análogo.

Ello sin perjuicio del cómputo que proceda respecto de los impuestos análogos pagados en terceros países en los que se obtuviesen las rentas gravadas por dicho país extranjero.

Artículo 175: Cuando los residentes en el país paguen diferencias de impuestos análogos originadas por los países que los aplicaron, que impliquen un incremento de créditos computados en años fiscales anteriores a aquél en el que se efectuó el pago de las mismas, tales diferencias se imputarán al año fiscal en que se paguen.

Artículo 176: En los casos en que países extranjeros reconozcan, por las vías previstas en sus legislaciones, excesos de pagos de impuestos análogos ingresados por residentes en el país o por sus establecimientos estables definidos en el artículo 128 y ese reconocimiento suponga una disminución de los créditos por impuestos análogos computados por dichos residentes en años fiscales anteriores o al que resulte aplicable en el año fiscal en el que tuvo lugar, tales excesos, convertidos a moneda argentina al tipo de cambio considerado al mismo fin en relación con los impuestos a los que reducen, se restarán del crédito correspondiente al año fiscal en el que se produjo aquel reconocimiento. Ello sin perjuicio de que la afectación de los excesos reconocidos al pago de los impuestos análogos de los respectivos países, convertidos a moneda argentina al mismo tipo de cambio, se computen para establecer el impuesto análogo a cuyo ingreso se impute.

Artículo 177: Las sociedades y empresas o explotaciones unipersonales a las que se refiere el artículo 150, atribuirán en la medida que corresponda a sus socios o dueños, los impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior a raíz de la obtención de ganancias de fuente extranjera, incluidos los pagados por sus establecimientos estables instalados en el exterior, por su resultado impositivo de la misma fuente.

Artículo 178: Si los impuestos análogos computables no pudieran compensarse en el año fiscal al que resultan imputables por exceder el impuesto de esta ley correspondiente a la ganancia neta de fuente extranjera imputable a ese mismo año, el importe no compensado podrá deducirse del impuesto atribuible a las ganancias netas de aquella fuente obtenidas en los cinco (5) años fiscales inmediatos siguientes al anteriormente aludido

Transcurrido el último de esos años, el saldo no deducido no podrá ser objeto de compensación alguna.

Artículo 179: Los residentes en el país beneficiarios en otros países de medidas especiales o promocionales que impliquen la recuperación total o parcial del impuesto análogo efectivamente pagado, deberán reducir el crédito que éste genera o hubiese generado, en la medida de aquella recuperación.

Capítulo X

Disposiciones transitorias

Artículo 180: En el caso de residentes en el país que perciban de Estados extranjeros, de sus subdivisiones políticas, de instituciones de seguridad social constituidas en el exterior o de organismos internacionales de los que la Nación sea parte, jubilaciones, pensiones, rentas o subsidios que tengan su origen en el trabajo personal y, antes de que causen efecto las disposiciones de este título, hubieran realizado, total o parcialmente, los aportes a los fondos destinados a su pago, vía contribuciones o descuentos, podrán deducir el setenta por ciento (70%) de los importes percibidos, hasta recuperar el monto aportado con anterioridad a los aludidos efectos.

Cuando antes de que operen los efectos a que se refiere el párrafo anterior, hubieran percibido ganancias comprendidas en este artículo, la deducción que el mismo autoriza sólo se efectuará hasta recuperar la proporción del monto aportado que corresponda a las ganancias que se perciban después del momento indicado precedentemente, la que se determinará en la forma que al respecto establezca la reglamentación.

A los efectos del cálculo de la deducción, el capital aportado o, en su caso, la proporción deducible, se convertirá a moneda argentina a la fecha de pago de la ganancia.

Asimismo, a efectos de establecer la proporción a la que se refiere el segundo párrafo de este artículo, el capital aportado se convertirá a moneda argentina a la fecha en que comiencen a causar efectos las disposiciones de este título

Artículo 181: Lo establecido en los párrafos cuarto y quinto del artículo 159 sólo será aplicable a las diferencias de cambio que se originen en remesas de utilidades efectuadas por establecimientos estables que sus titulares deban imputar a ejercicios cerrados con posterioridad al momento en que causen efecto las disposiciones de este título.

Artículo 182: La presunción establecida en el artículo 173, no incluye a las utilidades distribuidas o remesadas atribuibles a ejercicios cerrados con anterioridad a que causen efecto las disposiciones de este título.

[Volver al índice]

10.2 – Anexo 2 – Lei do Imposto sobre o Valor Agregado

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

T. O. 1997 (D. 280/97)

TITULO I

Objeto, sujeto y nacimiento del hecho imponible

Objeto

Artículo 1° - Establécese en todo el territorio de la Nación un impuesto que se aplicará sobre:

a) Las ventas de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país efectuadas por los sujetos indicados en los incisos a), b), d), e) y f) del artículo 4°, con las previsiones señaladas en el tercer párrafo de dicho artículo;

b) Las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el artículo 3°, realizadas en el territorio de la Nación. En el caso de las telecomunicaciones internacionales se las entenderá realizadas en el país en la medida en que su retribución sea atribuible a la empresa ubicada en él.

En los casos previstos en el inciso e) del artículo 3°, no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior.

c) Las importaciones definitivas de cosas muebles;

d) Las prestaciones comprendidas en el inciso e) del artículo 3°, realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, cuando los prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imposables y revistan la calidad de responsables inscriptos. ◀

Art. 2° - A los fines de esta ley se considera venta:

a) toda transferencia a título oneroso, entre personas de existencia visible o ideal, sucesiones indivisas o entidades de cualquier índole, que importe la transmisión del dominio de cosas muebles (venta, permuta, dación en pago, adjudicación por disolución de sociedades, aportes sociales, ventas y subastas judiciales y cualquier otro acto que conduzca al mismo fin, excepto la expropiación), incluidas la incorporación de dichos bienes, de propia producción, en los casos de locaciones y prestaciones de servicios exentas o no gravadas y la enajenación de aquéllos, que siendo susceptibles de tener individualidad propia, se encuentren adheridos al suelo al momento de su transferencia, en tanto tengan para el responsable el carácter de bienes de cambio.

No se considerarán ventas las transferencias que se realicen como consecuencia de reorganizaciones de sociedades a fondos de comercio y en general empresas y explotaciones de cualquier naturaleza comprendidas en el artículo 77 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1977 y sus modificaciones. En estos supuestos, los saldos de impuestos existentes en las empresas reorganizadas, serán computables en la o las entidades continuadoras.

Igual tratamiento que el dispuesto en el párrafo anterior será aplicable a los casos de transferencias en favor de descendientes (hijos, nietos, etc., y/o cónyuges) cuando tanto el o los cedentes como el o los cesionarios sean sujetos responsables inscriptos en el impuesto.

Tatándose de transferencias reguladas, a través de medidores, las cuotas fijas exigibles con independencia de las efectivas entregas tendrán el tratamiento previsto para las ventas.

La venta por incorporación de bienes de propia producción, a que se refiere el primer párrafo de este inciso en su parte final, se considerará configurada siempre que se incorporen a las prestaciones o locaciones exentas o no gravadas, cosas muebles obtenidas por quien realiza la prestación o locación mediante un proceso de elaboración, fabricación o transformación, aun cuando esos procesos se efectúen en el lugar donde se realiza la prestación o locación y éstas se lleven a cabo en forma simultánea;

b) la desafectación de cosas muebles de la actividad gravada con destino a uso o consumo particular del o los titulares de la misma;

c) las operaciones de los comisionistas, consignatarios u otros que vendan o compren en nombre propio pero por cuenta de terceros.

Art. 3° - Se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuación:

a) los trabajos realizados directamente o a través de terceros sobre inmueble ajeno, entendiéndose como tales las construcciones de cualquier naturaleza, las instalaciones civiles, comerciales e industriales, las reparaciones y los trabajos de mantenimiento y conservación. La instalación de viviendas prefabricadas se equipara a trabajos de construcción;

b) las obras efectuadas directamente o a través de terceros sobre inmueble propio;

c) la elaboración, construcción o fabricación de una cosa mueble -aun cuando adquiera el carácter de inmueble por accesión- por encargo de un tercero, con o sin aporte de materias primas, ya sea que la misma suponga la obtención del producto final o simplemente constituya una etapa en su elaboración, construcción, fabricación o puesta en condiciones de utilización.

Lo dispuesto en este inciso no será de aplicación en los casos en que la obligación del locador sea la prestación de un servicio no gravado que se concreta a través de la entrega de una cosa mueble que simplemente constituya el soporte material de dicha prestación. El decreto reglamentario establecerá las condiciones para la procedencia de esta exclusión;

d) la obtención de bienes de la naturaleza por encargo de un tercero;

c) las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuación, en cuanto no estuvieran incluidas en los incisos precedentes:

1. Efectuadas por bares, restaurantes, cantinas, salones de té, confiterías y en general por quienes presten servicios de refrigerios, comidas o bebidas en locales propios o ajenos, o fuera de ellos.

Quedan exceptuadas las efectuadas en lugares de trabajo, establecimientos sanitarios exentos o establecimientos de enseñanza -oficiales o privados reconocidos por el Estado- en tanto sean de uso exclusivo para el personal, pacientes o acompañantes, o en su caso, para el alumnado, no siendo de aplicación, en estos casos, las disposiciones del inciso a) del artículo 2º referidas a la incorporación de bienes muebles de propia producción.

2. Efectuadas por hoteles, hosterías, pensiones, hospedajes, moteles, campamentos, apart-hoteles y similares.

3. Efectuadas por posadas, hoteles o alojamientos por hora.

4. Efectuadas por quienes presten servicios de telecomunicaciones, excepto los que preste Encotesa y los de las agencias noticiosas.

5. Efectuadas por quienes provean gas o electricidad excepto el servicio de alumbrado público.

6. Efectuadas por quienes presten los servicios de provisión de agua corriente, cloacales y de desagüe, incluidos el desague y limpieza de pozos ciegos.

7. De cosas muebles.

8. De conservación y almacenaje en cámaras refrigeradoras o frigoríficas.

9. De reparación, mantenimiento y limpieza de bienes muebles.

10. De decoración de viviendas y de todo otro inmueble (comerciales, industriales, de servicio, etc.).

11. Destinadas a preparar, coordinar o administrar los trabajos sobre inmuebles ajenos contemplados en el inciso a).

12. Efectuadas por casas de baños, masajes y similares.

13. Efectuadas por piscinas de natación y gimnasios.

14. De boxes en studs.

15. Efectuadas por peluquerías, salones de belleza y similares.

16. Efectuadas por playas de estacionamiento o garajes y similares. Se exceptúa el estacionamiento en la vía pública (parquímetros y tarjetas de estacionamiento) cuando la explotación sea efectuada por el Estado, las Provincias o Municipalidades, o por los sujetos comprendidos en los incisos e), f), g) o m) del artículo 20 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones.

17. Efectuadas por tintorerías y lavanderías.

18. De inmuebles para conferencias, reuniones, fiestas y similares.

19. De pensionado, entrenamiento, aseo y peluquería de animales.

20. Involucradas en el precio de acceso a lugares de entretenimientos y diversión, así como las que pudieran efectuarse en los mismos (salones de baile, discotecas, cabarets, boîtes, casinos, hipódromos, parques de diversiones, salones de bolos y billares, juegos de cualquier especie, etc.), excluidas las comprendidas en el artículo 7, inciso h) apartado 10.

21. Las restantes locaciones y prestaciones, siempre que se realicen sin relación de dependencia y a título oneroso, con prescindencia del encuadre jurídico que les resulte aplicable o que corresponda al contrato que las origina.

Se encuentran incluidas en el presente apartado entre otras:

a) Las que configuren servicios comprendidos en las actividades económicas del sector primario.

b) Los servicios de turismo, incluida la actividad de las agencias de turismo.

c) Los servicios de computación incluido el software cualquiera sea la forma o modalidad de contratación.

d) Los servicios de almacenaje.

e) Los servicios de explotación de ferias y exposiciones y locación de espacios en las mismas.

- f) Los servicios técnicos y profesionales (de profesiones universitarias o no), artes, oficios y cualquier tipo de trabajo.
- g) Los servicios prestados de organización, gestoría y administración a círculos de ahorro para fines determinados.
- h) Los servicios prestados por agentes auxiliares de comercio y los de intermediación (incluidos los inmobiliarios) no comprendidos en el inciso c) del artículo 11.
- i) La cesión temporal del uso o goce de cosas muebles, excluidas las referidas a acciones o títulos valores.
- j) La publicidad.
- k) La producción y distribución de películas cinematográficas y para video, excepto lo dispuesto en el artículo 7°, inciso h), apartado 11.
- l) Las operaciones de seguros, excluidos los seguros de retiro privado, los seguros de vida de cualquier tipo y los contratos de afiliación a las Aseguradoras de Riesgos del Trabajo y, en su caso, sus reaseguros y retrocesiones. ⁴

Cuando se trata de locaciones o prestaciones gravadas, quedan comprendidos los servicios conexos o relacionados con ellos y las transferencias o cesiones del uso o goce de derechos de la propiedad intelectual, industrial o comercial, con exclusión de los derechos de autor de escritores y músicos.

Sujeto

Art. 4° - Son sujetos pasivos del impuesto quienes:

- a) hagan habitualidad en la venta de cosas muebles, realicen actos de comercio accidentales con las mismas o sean herederos o legatarios de responsables inscriptos, en este último caso cuando enajenen bienes que en cabeza del causante hubieran sido objeto del gravamen;
- b) realicen en nombre propio, pero por cuenta de terceros, ventas o compras;
- c) importen definitivamente cosas muebles a su nombre, por su cuenta o por cuenta de terceros;
- d) sean empresas constructoras que realicen las obras a que se refiere el inciso b) del artículo 3°, cualquiera sea la forma jurídica que hayan adoptado para organizarse, incluidas las empresas unipersonales. A los fines de este inciso, se entenderá que revisten el carácter de empresas constructoras las que, directamente o a través de terceros, efectúen las referidas obras con el propósito de obtener un lucro con su ejecución o con la posterior venta, total o parcial del inmueble;
- e) presten servicios gravados;
- f) sean locadores, en el caso de locaciones gravadas.
- g) ⁽¹⁾ Sean prestatarios en los casos previstos en el inciso d) del artículo 1°. ⁴

Quedan incluidos en las disposiciones de este artículo quienes, revistiendo la calidad de uniones transitorias de empresas, agrupamientos de colaboración empresaria, consorcios, asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, agrupamientos no societarios o cualquier otro ente individual o colectivo, se encuentren comprendidos en alguna de las situaciones previstas en el párrafo anterior. El Poder Ejecutivo reglamentará la no inclusión en esta disposición de los trabajos profesionales realizados ocasionalmente en común y situaciones similares que existan en materia de prestaciones de servicios.

Adquirido el carácter de sujeto pasivo del impuesto en los casos de los incisos a), b), d), e) y f), serán objeto del gravamen todas las ventas de cosas muebles relacionadas con la actividad determinante de su condición de tal, con prescindencia del carácter que revisten las mismas para la actividad y de la proporción de su afectación a las operaciones gravadas cuando éstas se realicen simultáneamente con otras exentas o no gravadas, incluidas las instalaciones que siendo susceptibles de tener individualidad propia se hayan transformado en inmuebles por accesión al momento de su enajenación.

Mantendrán la condición de sujetos pasivos quienes hayan sido declarados en quiebra o concurso civil, en virtud de reputarse cumplidos los requisitos de los incisos precedentes, con relación a las ventas y subastas judiciales y a los demás hechos imposables que se efectúen o se generen en ocasión o con motivo de los procesos respectivos. Ello sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso c) del artículo 16 e inciso b) del artículo 18 de la ley 11683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones.

Asimismo los responsables inscriptos que efectúen ventas, locaciones y/o prestaciones gravadas con responsables no inscriptos, son responsables directos del pago de impuesto que corresponda a estos últimos, de conformidad con lo dispuesto por el Título V, en su artículo 30.

[Ver Dto. 194/98]

Nacimiento del hecho imponible

Art. 5° - El hecho imponible se perfecciona:

- a) ⁽¹⁾ en el caso de ventas -inclusive de bienes registrables-, en el momento de la entrega del bien, emisión de la factura respectiva, o acto equivalente, el que fuere anterior, excepto en los siguientes supuestos:

1) que se trate de la provisión de agua -salvo lo previsto en el punto siguiente-, de energía eléctrica o de gas reguladas por medidor, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para el pago del precio o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

2) que se trate de la provisión de agua regulada por medidor a consumidores finales, en domicilios destinados exclusivamente a vivienda, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca la percepción total o parcial del precio. ⁴

En los casos en que la comercialización de productos primarios provenientes de la agricultura y ganadería; avicultura; piscicultura y apicultura, incluida la obtención de huevos frescos, miel natural y cera virgen de abeja; silvicultura y extracción de madera; caza y pesca y actividades extractivas de minerales y petróleo crudo y gas, se realice mediante operaciones en las que la fijación del precio tenga lugar con posterioridad a la entrega del producto, el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se proceda a la determinación de dicho precio.

Cuando los productos primarios indicados en el párrafo anterior se comercialicen mediante operaciones de canje por otros bienes, locaciones o servicios gravados, que se reciben con anterioridad a la entrega de los primeros, los hechos imposables correspondientes a ambas partes se perfeccionarán en el momento en que se produzca dicha entrega. Idéntico criterio se aplicará cuando la retribución a cargo del productor primario consista en kilaje de carne.

En el supuesto de bienes de propia producción incorporados a través de locaciones y prestaciones de servicios exentas o no gravadas, la entrega del bien se considerará configurada en el momento de su incorporación.

b) En el caso de prestaciones de servicios y de locaciones de obras y servicios, en el momento en que se termina la ejecución o prestación o en el de la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior, excepto:

1. Que las mismas se efectuaren sobre bienes, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento de la entrega de tales bienes o acto equivalente, configurándose este último con la mera emisión de la factura.

2. ¹ que se trate de servicios cloacales, de desagües o de provisión de agua corriente, regulados por tasas o tarifas fijadas con independencia de su efectiva prestación o de la intensidad de la misma, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará, si se tratara de prestaciones efectuadas a consumidores finales, en domicilios destinados exclusivamente a vivienda, en el momento en que se produzca la percepción total o parcial del precio y si se tratara de prestaciones a otros sujetos o domicilios, en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para su pago o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior. ⁴

3. ¹ que se trate de servicios de telecomunicaciones regulados por tasas o tarifas fijadas con independencia de su efectiva prestación o de la intensidad de la misma o en función de unidades de medida preestablecidas, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para su pago o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior. ⁴

4. Que se trate de casos en los que la contraprestación deba fijarse judicialmente o deba percibirse a través de cajas forenses, o colegios o consejos profesionales, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará con la percepción, total o parcial del precio, o en el momento en que el prestador o locador haya emitido factura, el que sea anterior.

5. Las comprendidas en el inciso c).

6. Que se trate de operaciones de seguros o reaseguros, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará con la emisión de la póliza o, en su caso, la suscripción del respectivo contrato. En los contratos de reaseguro no proporcional, con la suscripción del contrato y con cada uno de los ajustes de prima que se devenguen con posterioridad. En los contratos de reaseguro proporcional el hecho imponible se perfeccionará en cada una de las cesiones que informen las aseguradoras al reasegurador.

7. Que se trate de colocaciones o prestaciones financieras, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para el pago de su rendimiento o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

c) En el caso de trabajos sobre inmuebles de terceros, en el momento de la aceptación del certificado de obra, parcial o total, o en el de la percepción total o parcial del precio o en el de la facturación, el que fuere anterior.

d) ¹ En los casos de locación de cosas y arriendos de circuitos o sistemas de telecomunicaciones, en el momento de devengarse el pago o en el de su percepción, el que fuere anterior. Igual criterio resulta aplicable respecto de las locaciones, servicios y prestaciones comprendidos en el apartado 21 del inciso e) del artículo 2° que originen contraprestaciones que deban calcularse en función a montos o unidades de ventas, producción, explotación o índices similares, cuando originen pagos periódicos que correspondan a los lapsos en que se fraccione la duración total del uso o goce de la cosa mueble. ⁴

e) En el caso de obras realizadas directamente o a través de terceros sobre inmueble propio, en el momento de la transferencia a título oneroso del inmueble, entendiéndose que ésta tiene lugar al extenderse la escritura traslativa de dominio o al entregarse la posesión, si este acto fuere anterior. Cuando se trate de ventas judiciales por subasta pública, la transferencia se considerará efectuada en el momento en que se firme el auto de aprobación del remate.

Lo dispuesto precedentemente no será de aplicación cuando la transferencia se origine en una expropiación, supuesto en el cual no se configurará el hecho imponible a que se refiere el inciso b) del artículo 3°.

Cuando la realidad económica indique que las operaciones de locación de inmuebles con opción a compra configuran desde el momento de su concertación la venta de las obras a que se refiere este inciso, el hecho imponible se considerará perfeccionado en el momento en que se otorgue la tenencia del inmueble, debiendo entenderse, a los efectos previstos en el artículo 10, que el precio de la locación integra el de la transferencia del bien.

f) En el caso de importaciones, en el momento en que ésta sea definitiva.

g) En el caso de locación de cosas muebles con opción a compra, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente, cuando la locación esté referida a:

1. Bienes muebles de uso durable, destinados a consumidores finales o a ser utilizados en actividades exentas o no gravadas.
2. Operaciones no comprendidas en el punto que antecede, siempre que su plazo de duración no exceda de un tercio de la vida útil del respectivo bien.

En el supuesto de no cumplirse los requisitos establecidos en los puntos precedentes, se aplicarán las disposiciones del inciso d) de este artículo.

h) ▶ (1) En el caso de las prestaciones a que se refiere el inciso d) del artículo 1°, en el momento en el que se termina la prestación o en el del pago total o parcial del precio, el que fuere anterior, excepto que se trate de colocaciones o prestaciones financieras, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará de acuerdo a lo dispuesto en el punto 7, del inciso b), de este artículo. ⁴

Sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos precedentes, cuando se reciban señas o anticipos que congelen precios, el hecho imponible se perfeccionará, respecto del importe recibido, en el momento en que tales señas o anticipos se hagan efectivos.

Art. 6° - En los casos previstos en el inciso a) y en el apartado 1 del inciso b) del artículo anterior, se considerarán como actos equivalentes a la entrega del bien o emisión de la factura respectiva, a las situaciones previstas en los apartados 1, 3, 4 y 5 del artículo 463 del Código de Comercio.

En todos los supuestos comprendidos en las normas del artículo 5° citadas en el párrafo anterior, el hecho imponible se perfeccionará en tanto medie la efectiva existencia de los bienes y éstos hayan sido puestos a disposición del comprador.

▶ (1) Texto según Ley 25.063

▶ (2) Texto según Ley 25.239



LEY 25.063

[Estas modificaciones están incorporadas al texto de la ley de impuesto]

TITULO I

Impuesto al valor agregado

ARTICULO 1° - Modifícase la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1998 y su modificatoria, de la siguiente forma:

a) Sustitúyese el artículo 1°, por el siguiente:

Artículo 1°: Establécese en todo el territorio de la Nación un impuesto que se aplicará sobre:

a) Las ventas de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país efectuadas por los sujetos indicados en los incisos a), b), d), e) y f) del artículo 4°, con las previsiones señaladas en el tercer párrafo de dicho artículo;

b) Las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el artículo 3°, realizadas en el territorio de la Nación. En el caso de las telecomunicaciones internacionales se las entenderá realizadas en el país en la medida en que su retribución sea atribuible a la empresa ubicada en él.

En los casos previstos en el inciso e) del artículo 3°, no se considerarán realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior;

c) Las importaciones definitivas de cosas muebles;

d) Las prestaciones comprendidas en el inciso e) del artículo 3°, realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, cuando los prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imposables y revistan la calidad de responsables inscriptos.

a.1) Sustitúyese el punto 4, del inciso e), del primer párrafo del artículo 3°, por el siguiente:

4. Efectuadas por quienes presten servicios de telecomunicaciones, excepto los que preste Encotesa y los de las agencias noticiosas.

b) Incorpórase como apartado I), del punto 21, del inciso e), del primer párrafo del artículo 3°, el siguiente:

I. Las operaciones de seguros, excluidos los seguros de retiro privado, los seguros de vida de cualquier tipo y los contratos de afiliación a las Aseguradoras de Riesgos del Trabajo y, en su caso, sus reaseguros y retrocesiones.

c) Incorpórase como inciso g), del primer párrafo del artículo 4°, el siguiente:

g) Sean prestatarios en los casos previstos en el inciso d) del artículo 1°.

c.1) Sustitúyese el primer párrafo del inciso a) del artículo 5° por el siguiente:

a) en el caso de ventas -inclusive de bienes registrables-, en el momento de la entrega del bien, emisión de la factura respectiva, o acto equivalente, el que fuere anterior, excepto en los siguientes supuestos:

1) que se trate de la provisión de agua -salvo lo previsto en el punto siguiente-, de energía eléctrica o de gas reguladas por medidor, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para el pago del precio o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

2) que se trate de la provisión de agua regulada por medidor a consumidores finales, en domicilios destinados exclusivamente a vivienda, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca la percepción total o parcial del precio.

c.2) Sustitúyense los puntos 2. y 3. del inciso b) del artículo 5° por los siguientes:

2. que se trate de servicios cloacales, de desagües o de provisión de agua corriente, regulados por tasas o tarifas fijadas con independencia de su efectiva prestación o de la intensidad de la misma, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará, si se trata de prestaciones efectuadas a consumidores finales, en domicilios destinados exclusivamente a vivienda, en el momento en que se produzca la percepción total o parcial del precio y si se trata de prestaciones a otros sujetos o domicilios, en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para su pago o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

3. que se trate de servicios de telecomunicaciones regulados por tasas o tarifas fijadas con independencia de su efectiva prestación o de la intensidad de la misma o en función de unidades de medida preestablecidas, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para su pago o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

c.3) Elimínase en el inciso d) del primer párrafo del artículo 5°, la expresión "excluidos los servicios de televisión por cable".

d) Incorpórase como inciso h), del primer párrafo del artículo 5°, el siguiente:

b) En el caso de las prestaciones a que se refiere el inciso d), del artículo 1º, en el momento en el que se termina la prestación o en el del pago total o parcial del precio, el que fuere anterior, excepto que se trate de colocaciones o prestaciones financieras, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará de acuerdo a lo dispuesto en el punto 7, del inciso b), de este artículo.

d.1) Sustitúyese el inciso a) del primer párrafo del artículo 7º por el siguiente:

a) Libros, folletos e impresos similares, incluso en fascículos u hojas sueltas, que constituyan una obra completa o parte de una obra; diarios, revistas y publicaciones periódicas. En todos los casos la exención corresponderá cualquiera sea el soporte o medio utilizado para su difusión.

La exención no comprende a los ingresos atribuibles a los bienes gravados que se comercialicen conjunta o complementariamente con los bienes exentos, en tanto tengan un precio diferenciado de la venta o prestación principal y no constituyan un elemento sin el cual esta última no podría realizarse. Se entenderá que los referidos bienes tienen un precio diferenciado cuando posean un valor propio de comercialización, aun cuando el mismo integre el precio de las operaciones que complementan, incrementando los importes habituales de negociación de las mismas.

El término "libros" utilizado en este inciso no incluye a los que resulten comprendidos en la partida 48.20 de la Nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera.

e) Sustitúyese el inciso f) del primer párrafo del artículo 7º por el siguiente:

f) El agua ordinaria natural, el pan común, la leche fluida o en polvo, entera o descremada sin aditivos, cuando el comprador sea un consumidor final, el Estado nacional, las provincias, municipalidades o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires u organismos centralizados o descentralizados de su dependencia, comedores escolares o universitarios, obras sociales o entidades comprendidas en los incisos e), f), g) y m) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y las especialidades medicinales para uso humano cuando se trate de su reventa por droguerías, farmacias u otros establecimientos autorizados por el organismo competente, en tanto dichas especialidades hayan tributado el impuesto en la primera venta efectuada en el país por el importador, fabricante o por los respectivos locatarios en el caso de la fabricación por encargo.

e.1) Sustitúyese el inciso g), del primer párrafo del artículo 7º, por el siguiente.

g) Aeronaves concebidas para el transporte de pasajeros y/o cargas destinadas a esas actividades, como así también las utilizadas en la defensa y seguridad, en este último caso incluidas sus partes y componentes. Las embarcaciones y artefactos navales, incluidas sus partes y componentes, cuando el adquirente sea el Estado nacional u organismos centralizados o descentralizados de su dependencia.

e.2) Sustitúyese el primer párrafo del punto 1. del inciso h) del artículo 7º, por el siguiente:

1. las realizadas por el Estado nacional, las provincias y municipalidades, por instituciones pertenecientes a los mismos o integrados por dos o más de ellos, excluidas las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1º de la ley 22.016.

e.3) Elimínase el punto 2. del inciso h), del primer párrafo del artículo 7º.

e.4) Sustitúyese el último párrafo del punto 7), del inciso h), del primer párrafo del artículo 7º, por los siguientes:

La exención dispuesta precedentemente no será de aplicación en la medida en que los beneficiarios de la prestación sean adherentes voluntarios a dichas obras sociales, sujetos a un régimen similar a los sistemas de medicina prepaga, en cuyo caso será de aplicación el tratamiento dispuesto para estas últimas.

Gozarán de igual exención las prestaciones que brinden o contraten las cooperativas, las entidades mutuales y los sistemas de medicina prepaga, cuando correspondan a servicios derivados por las obras sociales.

e.4 bis) Sustitúyese el punto 11. del inciso h) del artículo 7º por el siguiente:

11. La producción y distribución de películas destinadas a ser exhibidas en salas cinematográficas.

e.5) Sustitúyese el punto 26, del inciso h), del primer párrafo del artículo 7º, por el siguiente:

26. Los trabajos de transformación, modificación, reparación, mantenimiento y conservación de aeronaves, sus partes y componentes, contempladas en el inciso g) y de embarcaciones, siempre que sean destinadas al uso exclusivo de actividades comerciales o utilizadas en la defensa y seguridad, como así también de las demás aeronaves destinadas a otras actividades, siempre que se encuentren matriculadas en el exterior, los que tendrán, en todos los casos, el tratamiento del artículo 43.

e.5 bis) Incorpórase como apartado 27. del inciso h) del artículo 7º, el siguiente:

27. Las estaciones de radiodifusión sonora previstas en la ley 22.285 que, conforme los parámetros técnicos fijados por la autoridad de aplicación, tengan autorizadas emisiones con una potencia máxima de hasta 5 KW. Quedan comprendidas asimismo en la exención aquellas estaciones de radiodifusión sonora que se encuentren alcanzadas por la resolución 1805/64 de la Secretaría de Comunicaciones.

e.6) Incorpórase a continuación del artículo 7º, el siguiente:

Artículo ... : Respecto de los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica, no serán de aplicación las exenciones previstas en el punto 6), del inciso h), del artículo 7º -excepto para los servicios brindados por las obras sociales regidas por la ley 23.660 a sus afiliados obligatorios-, ni las dispuestas por otras leyes nacionales -generales, especiales o estatutarias-, decretos o cualquier otra norma de inferior jerarquía, que incluyan taxativa o genéricamente al impuesto de esta ley, excepto las otorgadas en virtud de regímenes de promoción económica, tanto sectoriales como regionales y a las Aseguradoras de Fondos de

Jubilaciones y Pensiones y Aseguradoras de Riesgos del Trabajo. Tendrán el tratamiento previsto para los sistemas de medicina prepaga, las cuotas de asociaciones o entidades de cualquier tipo entre cuyas prestaciones se incluyan servicios de asistencia médica y/o paramédica en la proporción atribuible a dichos servicios.

f) Incorporase como inciso f), del primer párrafo, del artículo 8°, el siguiente:

f) Las prestaciones a que se refiere el inciso d), del artículo 1°, cuando el prestatario sea el Estado nacional, las provincias, las municipalidades o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sus respectivas reparticiones y entes centralizados o descentralizados.

g) Sustitúyese el último párrafo del artículo 12, por el siguiente:

En todos los casos, el cómputo del crédito fiscal será procedente cuando la compra o importación definitiva de bienes, locaciones y prestaciones de servicios, gravadas, hubieren perfeccionado, respecto del vendedor, importador, locador o prestador de servicios, los respectivos hechos impositivos de acuerdo a lo previsto en los artículos 5° y 6°, excepto cuando dicho crédito provenga de las prestaciones a que se refiere el inciso d), del artículo 1°, en cuyo caso su cómputo procederá en el período fiscal inmediato siguiente a aquel en el que se perfeccionó el hecho imponible que lo origina.

h) Incorporase a continuación del artículo 26, el siguiente:

Artículo...: En el caso de las prestaciones a que se refiere el inciso d), del artículo 1°, la alícuota se aplicará sobre el precio neto de la operación que resulte de la factura o documento equivalente extendido por el prestador del exterior, siendo de aplicación en estas circunstancias las disposiciones previstas en el primer párrafo del artículo 10.

i) Sustitúyese el artículo 27, por el siguiente:

Artículo 27: El impuesto resultante por aplicación de los artículos 11 a 24 se liquidará y abonará por mes calendario sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial.

Cuando se trate de responsables cuyas operaciones correspondan exclusivamente a la actividad agropecuaria, los mismos podrán optar por practicar la liquidación en forma mensual y el pago por ejercicio comercial si se llevan anotaciones y se practican balances comerciales anuales y por año calendario cuando no se den las citadas circunstancias. Adoptado el procedimiento dispuesto en este párrafo, el mismo no podrá ser variado hasta después de transcurridos tres (3) ejercicios fiscales, incluido aquel en que se hubiere hecho la opción, cuyo ejercicio y desistimiento deberá ser comunicado a la Administración Federal de Ingresos Públicos en el plazo, forma y condiciones que dicho organismo establezca. Los contribuyentes que realicen la opción de pago anual estarán exceptuados del pago del anticipo.

En el caso de importaciones definitivas, el impuesto se liquidará y abonará juntamente con la liquidación y pago de los derechos de importación.

Asimismo, los responsables inscriptos deberán presentar ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, una declaración jurada anual informativa en el formulario oficial, efectuada por ejercicio comercial o, en su caso, año calendario, cuando lleven anotaciones y practiquen balances comerciales anuales, o no se den tales circunstancias, respectivamente.

En los casos y en la forma que disponga la citada Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, la percepción del impuesto también podrá realizarse mediante la retención o percepción en la fuente.

j) Sustitúyese el artículo 28, por el siguiente:

Artículo 28: La alícuota del impuesto será del veintinueve por ciento (21%).

Esta alícuota se incrementará al veintisiete por ciento (27%) para las ventas de gas, energía eléctrica y aguas reguladas por medidor y demás prestaciones comprendidas en los puntos 4, 5 y 6, del inciso e) del artículo 3°, cuando la venta o prestación se efectúe fuera de domicilios destinados exclusivamente a vivienda o casa de recreo o veraneo o en su caso, terrenos baldíos y el comprador o usuario sea un sujeto categorizado en este impuesto como responsable inscripto o como responsable o inscripto o se trate de sujetos que optaron por el Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes.

Facúltase al Poder Ejecutivo para reducir hasta en un veinticinco por ciento (25%) las alícuotas establecidas en los párrafos anteriores.

Estarán alcanzados por una alícuota equivalente al cincuenta por ciento (50%) de la establecida en el primer párrafo.

a) Las ventas, las locaciones del inciso d) del artículo 3° y las importaciones definitivas de los siguientes bienes:

1. Animales vivos de la especie bovina, incluidos los convenios de capitalización de hacienda cuando corresponda liquidar el gravamen.
2. Carnes y despojos comestibles de animales de la especie bovina, frescos, refrigerados o congelados, que no hayan sido sometidos a procesos que impliquen una verdadera cocción o elaboración que los constituya en un preparado del producto.
3. Frutas, legumbres y hortalizas, frescas, refrigeradas o congeladas, que no hayan sido sometidas a procesos que impliquen una verdadera cocción o elaboración que los constituya en un preparado del producto.

4. Las flores naturales;

b) Las siguientes obras, locaciones y prestaciones de servicios vinculadas a la obtención de los bienes comprendidos en los puntos 1, 3 y 4 del inciso a).

1. Labores culturales (preparación, rotulación, etc., del suelo).

2. Siembra y/o plantación.

3. Aplicación de agroquímicos y/o fertilizantes.

4. Cosecha:

c) Los hechos impositivos previstos en el inciso a) del artículo 3° destinados a vivienda, excluidos los realizados sobre construcciones preexistentes que no constituyan obras en curso y los hechos impositivos previstos en el inciso b) del artículo 3° destinados a vivienda;

d) Los intereses y comisiones de préstamos otorgados por las entidades regidas por la ley 21.526, cuando los tomadores revistan la calidad de responsables inscriptos en el impuesto y las prestaciones financieras comprendidas en el inciso d) del artículo 1°, cuando corresponden a préstamos otorgados por entidades bancarias radicadas en países en los que sus bancos centrales u organismos equivalentes hayan adoptado los estándares internacionales de supervisión bancaria establecidos por el Comité de Bancos de Basilea.

e) Los ingresos -excepto por publicidad- vinculados a la prestación del servicio, obtenidos por las empresas de servicios complementarios previstas en la ley 22.285.

f) Los ingresos obtenidos por la producción, realización y distribución de programas, películas y/o grabaciones de cualquier tipo, cualquiera sea el soporte, medio o forma utilizado para su transmisión, destinadas a ser emitidas por emisoras de radiodifusión y servicios complementarios comprendidos en la ley 22.285.

g) Los ingresos obtenidos por la venta de espacios publicitarios en los supuestos de editores de diarios, revistas y publicaciones periódicas, cuya actividad económica se encuadre en la definición prevista en el artículo 83, inciso b) de la ley 24.467, conforme lo establezca la reglamentación. La reducción alcanza también a los ingresos que obtengan todos los sujetos intervinientes en tal proceso comercial, sólo por dichos conceptos y en tanto provengan del mismo.

h) Sustitúyese el artículo 39, por el siguiente:

Artículo 39: Cuando un responsable inscripto realice ventas, locaciones o prestaciones de servicios gravadas a consumidores finales, deberá discriminar en la factura o documento equivalente el gravamen que recae sobre la operación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 37, debiendo constar en dicha documentación, en forma preimpresa, la referida calidad del adquirente, locatario o prestatario.

El mismo criterio se aplicará con sujetos cuyas operaciones se encuentran exentas o no alcanzadas por el impuesto.

Tratándose de las operaciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo, sólo se podrán considerar operaciones con consumidores finales aquellas que reúnan las condiciones que al respecto fije la reglamentación.

La discriminación del impuesto prevista en este artículo no será de aplicación en aquellas operaciones en las que los instrumentos autorizados a utilizar como comprobante del pago de las mismas no lo permitan.

i) Elimínase el artículo 49.

j) Sustitúyese el artículo 50, de la siguiente forma:

Artículo 50: El impuesto al valor agregado contenido en las adquisiciones de bienes, locaciones y prestaciones que realicen los editores de libros, folletos e impresos similares y de diarios, revistas y publicaciones periódicas a que se refiere el inciso a) del artículo 7°, podrá ser computado íntegramente por los respectivos sujetos, contra los débitos fiscales resultantes de sus operaciones gravadas del mismo período fiscal.

Si de dicho cómputo surgiera un saldo a favor del responsable inscripto dicho excedente tendrá el tratamiento previsto en el primer párrafo del artículo 24.

Sin perjuicio de lo dispuesto precedentemente el impuesto al valor agregado contenido en las adquisiciones de papel prensa y papeles -estucados o no- concebidos para la impresión de libros, folletos e impresos similares, incluso en hojas sueltas, y de diarios y publicaciones periódicas, impresos, incluso ilustrados, que no resultaren computables en el propio impuesto al valor agregado, considerando en su conjunto el ejercicio económico de la adquisición, podrá ser aplicado para cancelar obligaciones fiscales en el impuesto a las ganancias y en el impuesto a la ganancia mínima presunta y sus correspondientes anticipos que correspondan al mismo ejercicio económico de las adquisiciones, no pudiendo dar origen a saldos a favor del contribuyente que se trasladan a ejercicios sucesivos.

k) Incorpórase a continuación del artículo 50 el siguiente:

Artículo ... : Los responsables inscriptos que sean sujetos del gravamen establecido por el artículo 75 de la ley 22.285 y sus modificaciones, podrán computar como pago a cuenta del impuesto al valor agregado el cien por ciento (100%) de las sumas efectivamente abonadas por el citado gravamen.

l) Incorpórase al Título IX, Disposiciones Transitorias, a continuación del artículo 54 el siguiente artículo:

Artículo ... : Tributarán la alícuota equivalente al 50% de la establecida en el primer párrafo del artículo 28 los servicios de asistencia sanitaria médica y paramédica a que se refiere el primer párrafo del punto 7, del inciso b), del artículo 7°, que brindan o contratan las cooperativas, las entidades mutuales

y los sistemas de medicina prepaga, que no resulten exentos conforme a lo dispuesto en dicha norma.

n) Incorpórase como segundo artículo a continuación del artículo 54, el siguiente:

Artículo...: En los casos en que el Poder Ejecutivo haya hecho uso de la facultad de reducción de alicuotas que preveía el tercer párrafo del artículo 28, vigente hasta el 27 de marzo de 1997, podrá proceder al incremento de las alicuotas reducidas, hasta el límite de la establecida con carácter general en dicho artículo.

[Volver al Índice]

10.3 – Anexo 3 – Lei do Imposto sobre a Renda Mínima Presumida

LEY 25.063

TITULO V

Impuesto a la ganancia mínima presunta

ARTICULO 6° - Apruébase como impuesto a la ganancia mínima presunta, el siguiente texto:

Capítulo I

Disposiciones generales

Hecho imponible. Vigencia del tributo

Artículo 1°: Establécese un impuesto a la ganancia mínima presunta aplicable en todo el territorio de la Nación, que se determinará sobre la base de los activos, valuados de acuerdo con las disposiciones de la presente ley, que regirá por el término de diez (10) ejercicios anuales.

Cuando se cierran ejercicios irregulares, el impuesto a ingresar se determinará sobre los activos resultantes al cierre de dichos ejercicios, en proporción al periodo de duración de los mismos.

En tales casos los contribuyentes deberán determinar e ingresar un impuesto proporcional al tiempo que reste para completar el periodo total de vigencia previsto en el primer párrafo. A tal fin se efectuará la pertinente liquidación complementaria sobre los activos resultantes al cierre del ejercicio inmediato siguiente.

Sujetos

Artículo 2°: Son sujetos pasivos del impuesto:

- a) Las sociedades domiciliadas en el país. En su caso estos sujetos pasivos revestirán tal carácter desde la fecha del acta fundacional o de la celebración del respectivo contrato;
- b) Las asociaciones civiles y fundaciones domiciliadas en el país, desde la fecha a que se refiere el inciso a) precedente;
- c) Las empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en el país, pertenecientes a personas domiciliadas en el mismo. Están comprendidas en este inciso tanto las empresas o explotaciones unipersonales que desarrollen actividades de extracción, producción o comercialización de bienes con fines de especulación o lucro, como aquellas de prestación de servicios con igual finalidad, sean éstos técnicos, científicos o profesionales;
- d) Las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1° de la ley 22.016, no comprendidos en los incisos precedentes;
- e) Las personas físicas y sucesiones indivisas, titulares de inmuebles rurales, en relación a dichos inmuebles;
- f) Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la ley 24.441, excepto los fideicomisos financieros previstos en los artículos 19 y 20 de dicha ley;
- g) Los fondos comunes de inversión constituidos en el país no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1° de la ley 24.083 y sus modificaciones;
- h) Los establecimientos estables domiciliados o, en su caso, ubicados en el país, para el o en virtud del desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, forestales, mineras o cualesquiera otras, con fines de especulación o lucro, de producción de bienes o de prestación de servicios, que pertenezcan a personas de existencia visible o ideal domiciliadas en el exterior, o a patrimonios de afectación, explotaciones o empresas unipersonales ubicados en el exterior o a sucesiones indivisas allí radicadas.

Son establecimientos estables a los fines de esta ley, los lugares fijos de negocios en los cuales una persona de existencia visible o ideal, una sucesión indivisa, un patrimonio de afectación o una explotación o empresa unipersonal desarrolle, total o parcialmente, su actividad y los inmuebles urbanos afectados a la obtención de renta.

Están incluidos en este inciso, entre otros:

Una sucursal.

Una empresa o explotación unipersonal.

Una base fija para la prestación de servicios técnicos, científicos o profesionales por parte de personas de existencia visible.

Una agencia o una representación permanente.

Una sede de dirección o de administración.

Una oficina.

Una fábrica.

Un taller.

Un inmueble rural, aun cuando no se explote.

Una mina, cantera u otro lugar de extracción de recursos naturales.

Una ejecución de obra civil, trabajos de construcción o de montaje.

El uso de instalaciones con fines de almacenaje, exhibición o entrega de mercaderías por la persona, patrimonio de afectación, empresa o explotación unipersonal o sucesión indivisa, a quienes éstas pertenecen y el mantenimiento de existencias de dichas mercaderías con tales fines.

El mantenimiento de un lugar fijo de negocios para adquirir mercaderías o reunir informaciones para la persona, patrimonio de afectación, empresa o explotación unipersonal o sucesión indivisa, así como también con fines de publicidad, suministro de información, investigaciones técnicas o científicas o actividades similares, que tengan carácter preparatorio o auxiliar para la persona, patrimonio de afectación, empresa o explotación unipersonal o sucesión indivisa.

No se considerará establecimiento estable la realización de negocios en el país por medio de corredores, comisionistas o cualquier otro intermediario que goce de una situación independiente, siempre que éstos actúen en el curso habitual de sus propios negocios.

Tampoco se considerarán establecimientos estables los sujetos pasivos que estuvieran comprendidos en los incisos a) o b) del presente artículo.

En su caso, las personas de existencia visible o ideal domiciliadas en el país, las empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en el país o las sucesiones allí radicadas que tengan el condominio, posesión, uso, goce, disposición, depósito, tenencia, custodia, administración o guarda de bienes que constituyan establecimientos estables de acuerdo con las disposiciones de este inciso, deberán actuar como responsables sustitutos del gravamen, según las normas que al respecto establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

En el caso de uniones transitorias de empresas comprendidas en este inciso el responsable sustituto será el representante a que alude el artículo 379 de la Ley de Sociedades Comerciales.

A los efectos previstos en los incisos f), excepto fideicomisos financieros, y g) precedentes, las personas físicas o jurídicas que asuman la calidad de fiduciarios y las sociedades gerentes de fondos comunes de inversión, respectivamente, se encuentran comprendidas en las disposiciones del artículo 16, inciso e), de la ley 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones.

Exenciones

Artículo 3º: Están exentos del impuesto:

- a) Los bienes situados en la provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, en las condiciones previstas por la ley 19.640;
- b) Los bienes pertenecientes a los sujetos alcanzados por el régimen de inversiones para la actividad minera, instituidos por la ley 24.196, que se hallen afectados al desarrollo de las actividades comprendidas en el mencionado régimen;
- c) Los bienes pertenecientes a entidades reconocidas como exentas por la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, en virtud de lo dispuesto en los incisos d), e), f), g) y m) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones;
- d) Los bienes beneficiados por una exención del impuesto, subjetiva u objetiva, en virtud de leyes nacionales o convenios internacionales aprobados, en los términos y condiciones que éstos establezcan;
- e) Las acciones y demás participaciones en el capital de otras entidades sujetas al impuesto, incluidas las empresas y explotaciones unipersonales, y los aportes y anticipos efectuados a cuenta de futuras integraciones de capital, cuando existan compromisos de aportes debidamente documentados o irrevocables de suscripción de acciones, con excepción de aquellos que devenguen intereses o actualizaciones en condiciones similares a las que pudieran pactarse entre partes independientes, teniendo en cuenta las prácticas normales del mercado;
- f) Los bienes entregados por fiduciarios, sujetos pasivos del impuesto, a los fiduciarios de fideicomisos que revistan igual calidad frente al gravamen de acuerdo con lo establecido por el inciso f) del artículo 2º y, en el caso de fideicomisos financieros, los certificados de participación y los títulos representativos de deuda, en la proporción atribuible al valor de las acciones u otras participaciones en el capital de entidades sujetas al impuesto que integren el activo del fondo fiduciario;
- g) Las cuotas partes de fondos comunes de inversión comprendidos en el inciso g) del artículo 2º y las cuotas partes y cuotas partes de renta de otros fondos comunes de inversión, en la proporción atribuible al valor de las acciones u otras participaciones en el capital de entidades sujetas al impuesto que integren el activo del fondo;
- h) Los bienes pertenecientes a instituciones reconocidas como exentas por la mencionada Administración Federal de Ingresos Públicos, en virtud de lo dispuesto por el inciso r) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones;

1) Los bienes pertenecientes a sujetos a que se refiere el inciso d) del artículo 2° cuando estén afectados a finalidades sociales o a la disposición de residuos y en general a todo tipo de actividades vinculadas al saneamiento y preservación del medio ambiente, incluido el asesoramiento; 4

j) Los bienes del activo gravado en el país cuyo valor en conjunto, determinado de acuerdo con las normas de esta ley, sea igual o inferior a pesos doscientos mil (\$ 200.000). Cuando existan activos gravados en el exterior dicha suma se incrementará en el importe que resulte de aplicarle a la misma el porcentaje que represente el activo gravado del exterior, respecto del activo gravado total.

Cuando el valor de los bienes supere la mencionada suma o la que se calcule de acuerdo con lo dispuesto precedentemente, según corresponda, quedará sujeto al gravamen la totalidad del activo gravado del sujeto pasivo del tributo.

Las exenciones totales o parciales referidas a títulos, letras, bonos y demás títulos valores, establecidas o que se establezcan en el futuro por leyes especiales, no tendrán efecto para los contribuyentes del presente gravamen.

Capítulo II

Base imponible del gravamen

Valuación de bienes situados en el país

Artículo 4°: Los bienes gravados del activo en el país deberán valuarse de acuerdo con las siguientes normas:

a) Bienes muebles amortizables, incluso reproductores amortizables:

1. Bienes adquiridos: al costo de adquisición o valor a la fecha de ingreso al patrimonio -excluidas, en su caso, diferencias de cambio- se le aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 14, referido a la fecha de adquisición o de ingreso al patrimonio, que indica la tabla elaborada oportunamente por la Dirección General Impositiva, entonces dependiente de la ex Secretaría de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, con arreglo a las normas previstas en dicho artículo.

2. Bienes elaborados, fabricados o construidos: al costo de elaboración, fabricación o construcción se le aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 14, referido a la fecha de finalización de la elaboración, fabricación o construcción que indica la tabla elaborada por la citada Dirección General Impositiva con arreglo a las normas previstas en dicho artículo.

Dicho costo de elaboración, fabricación o construcción, se determinará actualizando, mediante la aplicación de los índices contenidos en la referida tabla, cada una de las sumas invertidas desde la fecha de inversión hasta la fecha de finalización de la elaboración, fabricación o construcción.

3. Bienes en curso de elaboración, fabricación o construcción: al valor de cada una de las sumas invertidas se le aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 14, referido a la fecha de cada inversión, que indica la tabla elaborada por la mencionada Dirección General Impositiva con arreglo a las normas previstas en dicho artículo. En los casos de los bienes mencionados en los apartados 1 y 2 precedentes, se detraerá del valor determinado de acuerdo con sus disposiciones, el importe que resulte de aplicar los coeficientes de amortización ordinaria que correspondan, de conformidad con las disposiciones de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, correspondientes a los años de vida útil transcurridos desde la fecha de adquisición, de ingreso al patrimonio o de finalización de la elaboración, fabricación o construcción, hasta el ejercicio, inclusive, por el cual se liquida el gravamen;

b) Los inmuebles, excluidos los que revistan el carácter de bienes de cambio:

1. Inmuebles adquiridos: al costo de adquisición o valor a la fecha de ingreso al patrimonio se le aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 14 referido a la fecha de adquisición o de ingreso al patrimonio, que indica la tabla elaborada por la citada Dirección General Impositiva con arreglo a las normas previstas en dicho artículo.

2. Inmuebles construidos: al valor del terreno, determinado de acuerdo con lo dispuesto en el apartado anterior, se le adicionará el costo de construcción, al que se aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 14 referido a la fecha de finalización de la construcción, que indica la tabla elaborada por la mencionada Dirección General Impositiva con arreglo a las normas previstas en dicho artículo. Dicho costo de construcción se determinará actualizando, mediante la aplicación de los índices contenidos en la referida tabla, cada una de las sumas invertidas desde la fecha de inversión hasta la fecha de finalización de la construcción.

3. Obras en construcción: al valor del terreno determinado de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1, se le adicionará el importe que resulte de actualizar cada una de las sumas invertidas, mediante dicho índice, desde la fecha de inversión, de acuerdo con la tabla elaborada por la citada Dirección General Impositiva con arreglo a las normas previstas en el artículo 14.

4. Mejoras: su valor se determinará de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 2 y 3 para las obras construidas o en construcción, según corresponda.

Cuando se trate de inmuebles con edificios, construcciones o mejoras, al valor atribuible a los mismos, determinado de acuerdo con los apartados 1, 2 y 4 precedentes, se le detraerá el importe que resulte de aplicar a dicho valor los coeficientes de amortización ordinaria que hubiera correspondido practicar de acuerdo con las disposiciones de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

A los efectos de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de inmuebles adquiridos, la proporción del valor actualizado atribuible al edificio, construcciones o mejoras, se establecerá teniendo en cuenta la relación existente entre el valor de dichos conceptos y el de la tierra, según el avalúo fiscal vigente a la fecha de adquisición. En su defecto, el contribuyente deberá justipreciar la parte del valor de costo atribuible a cada uno de los conceptos mencionados.

2) En el caso de los inmuebles rurales, el valor determinado de acuerdo con los apartados anteriores se reducirá en el importe que resulte de aplicar el

VEINTICINCO POR CIENTO (25%) sobre el valor fiscal asignado a la tierra libre de mejoras a los fines del pago del impuesto inmobiliario provincial, o en PESOS DOSCIENTOS MIL (\$ 200.000.-), el que resulte mayor. Se entenderá que los inmuebles revisten el carácter de rurales, cuando así lo dispongan las leyes catastrales locales. ◀

El valor a computar para cada uno de los inmuebles, de los que el contribuyente sea titular, determinado de acuerdo con los párrafos precedentes, no podrá ser inferior al de la base imponible -vigente a la fecha de cierre del ejercicio que se liquida- establecida a los efectos del pago de los impuestos inmobiliarios o tributos similares. Este valor se tomará asimismo en los casos en que no resulte posible determinar el costo de adquisición o el valor a la fecha de ingreso al patrimonio. Si se trata de inmuebles rurales el importe aludido se reducirá conforme a lo previsto en el párrafo anterior.

El valor establecido para los inmuebles según las normas contenidas en los apartados 1 a 4 del primer párrafo de este inciso, deberá únicamente incluir el atribuible a aquellos edificios, construcciones o mejoras que hayan sido tomadas en consideración para determinar la aludida base imponible. Aquellos no tomados en cuenta para dicha determinación, deberán computarse al valor establecido según los mencionados apartados.

Las minas, canteras, bosques naturales, plantaciones perennes (frutales, vides, bosques de sombra, etc.) y otros bienes similares, se computarán al costo de adquisición, de implantación o de ingreso al patrimonio más, en su caso, los gastos efectuados para obtener la concesión, actualizado de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 1 a 4 del primer párrafo de este inciso, según corresponda. Cuando tales bienes sufran un desgaste o agotamiento, será procedente el cómputo de los cargos o de las amortizaciones correspondientes. En las explotaciones forestales la madera ya cortada o en pie se computará por su valor de costo.

Se entenderá que los inmuebles forman parte del activo, a condición de que a la fecha de cierre del ejercicio se tenga su posesión o se haya efectuado su inscripción.

En el caso de construcciones, edificios o mejoras cuyo valor esté comprendido en el costo de adquisición o construcción o, en su caso, valor de ingreso al patrimonio, y que por cualquier causa no existieran a la fecha de cierre del ejercicio, se admitirá la deducción de los importes correspondientes según justiprecio efectuado por el contribuyente.

Los inmuebles inscriptos a nombre del Estado Nacional Argentino que las entidades y organismos comprendidos en el artículo 1° de la ley 22.016 tengan afectados a su uso exclusivo, deberán valuarse de acuerdo con las disposiciones de este inciso.

En los casos de usufructos constituidos por contrato gratuito, contemplados en el artículo 2814 del Código Civil, el usufructuario deberá computar como activo, a los fines de este impuesto, el valor total del inmueble, determinado de acuerdo con las normas de este inciso.

En los casos de cesión de la nuda propiedad de un inmueble por contrato oneroso con reserva del usufructo, se considerarán titulares por mitades a los nudos propietarios y a los usufructuarios;

c) Los bienes de cambio: de acuerdo con las disposiciones de la Ley del Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones;

d) Los depósitos y créditos en moneda extranjera y las existencias de la misma: de acuerdo con el último valor de cotización, tipo comprador del Banco de la Nación Argentina, a la fecha de cierre del ejercicio, incluyendo el importe de los intereses que se hubieran devengado a dicha fecha.

Los créditos deberán ser depurados de acuerdo con los índices de incobrabilidad previstos para el impuesto a las ganancias;

e) Los depósitos y créditos en moneda argentina y las existencias de la misma: por su valor a la fecha de cierre de cada ejercicio, el que incluirá el importe de las actualizaciones legales, pactadas o fijadas judicialmente, devengadas hasta el 1° de abril de 1991, y el de los intereses que se hubieran devengado a la fecha de cierre del ejercicio.

Los créditos deberán ser depurados según se indica en el inciso precedente.

Los anticipos, retenciones y pagos a cuenta de gravámenes, incluso los correspondientes al impuesto de esta ley, se computarán sólo en la medida en que excedan el monto del respectivo tributo, determinado por el ejercicio fiscal que se liquida.

Del total de créditos podrá descontarse el importe de los que se mantengan en gestión judicial contra el Estado deudor (nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires), en los que no se haya producido transacción judicial o extrajudicial;

f) Los títulos públicos y demás títulos valores -incluidos los emitidos en moneda extranjera- excepto acciones de sociedades anónimas y en comandita, que se coticen en bolsas o mercados: al último valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio.

Los que no se coticen en bolsa se valorarán por su costo, incrementado, de corresponder, en el importe de las actualizaciones devengadas hasta el 1° de abril de 1991 y el de los intereses y diferencias de cambio que se hubieran devengado a la fecha de cierre del ejercicio;

g) Los certificados de participación y los títulos representativos de deuda, en el caso de fideicomisos financieros, que se coticen en bolsas o mercados: al último valor de cotización o al último valor de mercado a la fecha de cierre del ejercicio.

Los que no se coticen en bolsas o mercados se valorarán por su costo, incrementado, de corresponder, con los intereses que se hubieran devengado a la fecha indicada o, en su caso, en el importe de las utilidades del fondo fiduciario que se hubieran devengado a favor de sus titulares y que no les hubieran sido distribuidas a la fecha de cierre del ejercicio por el que se determina el impuesto;

h) Las cuotas partes de fondos comunes de inversión: al último valor de mercado a la fecha de cierre del ejercicio.

Las cuotas partes de renta de fondos comunes de inversión, de no existir valor de mercado: a su costo, incrementado, de corresponder, con los intereses que se hubieran devengado a la fecha indicada o, en su caso, en el importe de las utilidades del fondo que se hubieran devengado a favor de los titulares de dichas cuotas partes y que no les hubieran sido distribuidas a la fecha de cierre del ejercicio por el que se determina el impuesto;

i) Los bienes inmateriales (llaves, marcas, patentes, derechos de concesión y otros activos similares): por el costo de adquisición u obtención, o valor a la fecha de ingreso al patrimonio, a los que se aplicara el índice de actualización mencionado en el artículo 14, referido a la fecha de adquisición, inversión o de ingreso al patrimonio, que indica la tabla elaborada por la citada Dirección General Impositiva con arreglo a las normas previstas en dicho artículo.

De los valores determinados de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo precedente se deducirán, en su caso, los importes que hubieran sido deducidos, conforme a las pertinentes disposiciones de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

j) Los demás bienes: por su costo de adquisición, construcción o valor a la fecha de ingreso al patrimonio, actualizado por la aplicación del índice mencionado en el artículo 14, referido a la fecha de adquisición, construcción o de ingreso al patrimonio, que indica la tabla elaborada por la mencionada Dirección General Impositiva con arreglo a las normas previstas en dicho artículo;

k) Las participaciones en uniones transitorias de empresas, agrupamientos de colaboración empresarial, consorcios, asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, agrupamientos no societarios o cualquier ente individual o colectivo, deberán valuarse teniendo en cuenta la parte proindivisa que cada partícipe posea en los activos destinados a dichos fines, valuados estos últimos de acuerdo con las disposiciones de este artículo.

La reglamentación establecerá el procedimiento para determinar la valuación de los bienes comprendidos en los incisos g) y h) cuando el activo de los fideicomisos o de los fondos comunes de inversión, respectivamente, se encuentre integrado por acciones u otras participaciones en el capital de entidades sujetas al pago del impuesto.

Variaciones de activos

Artículo 5º: Cuando las variaciones de activos operadas durante el ejercicio hicieran presumir un propósito de evasión del tributo, la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, podrá disponer que, a los efectos de la determinación del activo gravado, dichas variaciones se proporcionen en función del tiempo transcurrido desde que se operen estos hechos hasta el fin del ejercicio, modificando el activo establecido conforme a las normas de esta ley. En su caso, de presumir tal propósito en atención a la proximidad de las variaciones operadas respecto de la fecha de cierre del ejercicio respectivo, la citada Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, podrá, asimismo, disponer la inclusión en el activo gravado a dicho cierre, del valor total de los bienes eliminados del mismo para cancelar deudas o sustituidos por otros activos exentos del gravamen.

Dividendos y utilidades

Artículo 6º: A los fines de la liquidación del gravamen, no serán computables los dividendos, en efectivo o en especie, excluidas acciones liberadas, percibidos o no a la fecha de cierre del ejercicio, correspondientes a ejercicios comerciales de la sociedad emisora que hayan cerrado durante el transcurso del ejercicio por el cual se liquida el tributo, cualquiera fuera el ejercicio en el que se hayan generado las utilidades.

Tampoco serán computables las utilidades acreditadas o percibidas por las participaciones en el capital de otros sujetos pasivos del impuesto, correspondientes a ejercicios comerciales de los mismos cerrados durante el transcurso del ejercicio por el cual se liquida el tributo, salvo que formen parte del valor de dichas participaciones al cierre de este último.

Artículo 7º: A los efectos de este impuesto se entenderá que están situados en el país los bienes que, de conformidad al artículo siguiente, no deban considerarse como situados con carácter permanente en el exterior.

Bienes situados con carácter permanente en el exterior

Artículo 8º: Se considerarán como bienes situados con carácter permanente en el exterior:

- a) Los bienes inmuebles situados fuera del territorio del país;
- b) Los derechos reales constituidos sobre bienes situados en el exterior;
- c) Las naves y aeronaves de matrícula extranjera;
- d) Los automotores patentados o registrados en el exterior;
- e) Los bienes muebles y los semovientes situados fuera del territorio del país. Respecto de los retirados o transferidos del país, se considerará que se encuentran con carácter permanente en el exterior, cuando hayan permanecido allí por un lapso igual o superior a seis (6) meses en forma continuada con anterioridad a la fecha de cierre del ejercicio;
- f) Los títulos y acciones emitidos por entidades del exterior y las cuotas o participaciones sociales, incluidas las empresas unipersonales, y otros títulos valores representativos del capital social o equivalente de entidades constituidas o ubicadas en el exterior;
- g) Los depósitos en instituciones bancarias del exterior. Cuando tales depósitos hayan tenido origen en remesas efectuadas desde el país, se considerará como radicado con carácter permanente en el exterior el saldo mínimo que arrojen las cuentas respectivas durante los seis (6) meses inmediatos anteriores a la fecha del cierre del ejercicio.

A tales efectos, se entenderá por saldo mínimo a la suma de los saldos acreedores de todas las cuentas antes señaladas, en el día en que dicha suma haya arrojado el menor importe;

- h) Los debentures emitidos por entidades o sociedades domiciliadas en el exterior;

i) Los créditos cuyos deudores se domicilien en el extranjero, excepto los garantizados con derechos reales constituidos sobre bienes situados en el país. Cuando los créditos respondan a saldos de precio por la transferencia a título oneroso de bienes situados en el país al momento de la enajenación o sean consecuencia de actividades desarrolladas en el país, se entenderá que se encuentran con carácter permanente en el exterior, cuando hayan permanecido allí más de seis (6) meses computados desde la fecha en que se hubieren hecho exigibles hasta la fecha de cierre del ejercicio.

En todos los casos las empresas locales de capital extranjero considerarán como activo los saldos deudores de la cuenta de la casa matriz, del dueño, de la colifal, de la concursal y de la persona física o jurídica que directa o indirectamente la controla.

A los fines previstos en el párrafo precedente se entenderá por empresa local de capital extranjero a aquella que revista tal carácter de acuerdo con lo dispuesto en el inciso 3) del artículo 2° de la Ley de Inversiones Extranjeras (t.o. en 1993).

Asimismo, se considerarán como activos los saldos deudores del dueño o socio, cualquiera fuere el concepto que los origine.

Valuaciones de los bienes situados con carácter permanente en el exterior

Artículo 9°: Los bienes gravados del activo situados con carácter permanente en el exterior deberán valuarse de acuerdo con las siguientes normas:

a) Los bienes a que se refieren los incisos a), b), c), f), g), h), i), j) y k) del artículo 4°, por aplicación de dichas normas, excepto en lo relativo a la actualización de valores, el cómputo de diferencias de cambio y a las que toman como referencia los impuestos inmobiliarios o tributos similares vigentes en el país. No obstante, si las valuaciones resultantes fueran inferiores al valor de plaza de los bienes, deberá tomarse este último;

b) Los créditos, depósitos y existencias de moneda extranjera, incluidos los intereses y ajustes devengados hasta la fecha de cierre del ejercicio: al valor a esa fecha.

Para la conversión a moneda nacional de los importes en moneda extranjera de las valuaciones respectivas se aplicará el valor de cotización, tipo comprador del Banco de la Nación Argentina, de la moneda extranjera de que se trate a la fecha de cierre del ejercicio.

Rubros no considerados como activos

Artículo 10: A los efectos de la liquidación del presente gravamen no se consideran como activos los saldos pendientes de integración de los accionistas.

Disposiciones especiales

Entidades financieras, compañías de seguros y consignatarios de hacienda, frutos y productos del país

Artículo 11: Las entidades regidas por la Ley de Entidades Financieras y las compañías de seguro sometidas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, dependiente de la Subsecretaría de Bancos y Seguros de la Secretaría de Política Económica del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, considerarán como base imponible del gravamen el veinte por ciento (20%) del valor de sus activos gravados de acuerdo con los artículos precedentes. Por su parte, los consignatarios de hacienda, frutos y productos del país considerarán como base imponible del gravamen el cuarenta por ciento (40 %) de los activos gravados conforme a las normas de esta ley.

En el caso de los consignatarios de hacienda, frutos y productos del país el porcentaje referido en el párrafo anterior, sólo será de aplicación a los activos afectados, en forma exclusiva, a la actividad de consignación.

Facúltase al Poder Ejecutivo a incorporar un tratamiento similar, en los porcentajes que considere adecuados, para las empresas de leasing comprendidas en la ley 24.441 y las compañías de seguros de vida.

Bienes no computables

Artículo 12: A los efectos de la liquidación del gravamen no serán computables:

a) El valor correspondiente a los bienes muebles amortizables, de primer uso, excepto automotores, en el ejercicio de adquisición o de inversión y en el siguiente;

b) El valor de las inversiones en la construcción de nuevos edificios o mejoras, comprendidos en el inciso b) del artículo 4°, en el ejercicio en que se efectúen las inversiones totales o, en su caso, parciales, y en el siguiente.

Tasa

Artículo 13: El impuesto a ingresar surgirá de la aplicación de la alícuota del uno por ciento (1%) sobre la base imponible del gravamen determinado de acuerdo con las disposiciones de la presente ley.

El impuesto a las ganancias determinado para el mismo ejercicio fiscal por el cual se liquida el presente gravamen, podrá computarse como pago a cuenta del impuesto de esta ley.

En el caso de sujetos pasivos de este gravamen que no lo fueren del impuesto a las ganancias, el cómputo como pago a cuenta previsto en este artículo, resultará de aplicar la alícuota establecida en el inciso a) del artículo 69 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, vigente a la fecha del cierre del ejercicio que se liquida, sobre la utilidad impositiva a atribuir a los partícipes.

Si del computo previsto en los párrafos anteriores surgiere un excedente no absorbido, el mismo no generara saldo a favor del contribuyente en este impuesto, ni sera susceptible de devolución o compensación alguna.

Si, por el contrario, como consecuencia de resultar insuficiente el impuesto a las ganancias computable como pago a cuenta del presente gravamen, procediera en un determinado ejercicio el ingreso del impuesto de esta ley, se admitirá, siempre que se verifique en cualesquiera de los cuatro (4) ejercicios inmediatos siguientes un excedente del impuesto a las ganancias no absorbido, computar como pago a cuenta de este último gravamen, en el ejercicio en que tal hecho ocurra, el impuesto a la ganancia mínima presunta efectivamente ingresado y hasta su concurrencia con el importe a que ascienda dicho excedente.

Actualización de importes

Artículo 14: A los efectos de la actualización prevista en los incisos a), b), c) y d) del artículo 4 será de aplicación la tabla elaborada oportunamente por la Dirección General Impositiva, entonces dependiente de la ex Secretaria de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, sobre la base de los datos relativos a la variación del índice de precios al por mayor nivel general, de acuerdo con lo establecido por el artículo 39 de la ley 24.073.

Capítulo III

Otras disposiciones

Artículo 15: Cuando los contribuyentes de este impuesto sean titulares de bienes gravados situados con carácter permanente en el exterior, por los cuales se hubieran pagado tributos de características similares al presente que consideren como base imponible el patrimonio o el activo en forma global, de acuerdo con lo que al respecto establezca la reglamentación, podrán computar como pago a cuenta los importes abonados por dichos tributos hasta el incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de los citados bienes del exterior.

Artículo 16: Las disposiciones del artículo 12 alcanzarán a las inversiones realizadas a partir del inicio del primer ejercicio inmediato anterior a la vigencia del gravamen.

Artículo 17: Facúltase a la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, a establecer anticipos del presente gravamen y a determinar la base de cálculo para los correspondientes al primer ejercicio de su entrada en vigencia.

Artículo 18: Para los casos no previstos en los artículos precedentes y en su reglamentación, se aplicarán supletoriamente las disposiciones de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y de su decreto reglamentario.

Artículo 19: El gravamen establecido por el artículo 1º se regirá por las disposiciones de la ley 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, y por las establecidas en el decreto 618 de fecha 10 de julio de 1997, y su aplicación, percepción y fiscalización estará a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

▶ (1) Observado por PEN, pero confirmado por la insistencia del Poder Legislativo.

▶ (2) Texto sLey 25.123

[[Volver al índice](#)]



**10.4 – Anexo 4 – Lei do Regime Simplificado para Pequenos
Contribuintes - Monotributo**

Ley 24.977

REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

Sancionada: junio 3 de 1998.

Promulgada Julio 2 de 1998

B.O. 6/7/98

El Senado y Cámara de Diputados, de la Nación Argentina reunidos en Congreso, etc. sancionan con fuerza de Ley:

Artículo 1° - Apruébase como régimen simplificado para pequeños contribuyentes, el texto que corre como Anexo a la presente ley.

Art. 2° - Sustitúyese el artículo 29 de la ley de impuesto al valor agregado (L.O. 1997 y modif.), por el siguiente:

Art. 29 - Los responsables comprendidos en los incisos a) y e) del artículo 4°, que sean personas físicas o sucesiones indivisas -en su calidad de continuadoras de las actividades de las personas indicadas-, que no tengan opciones de incluirse en el régimen simplificado para pequeños contribuyentes -por alguna de las causales previstas en el mismo-, podrán optar por inscribirse como responsables, o en su caso solicitar la cancelación de la inscripción, asumiendo la calidad de responsables no inscriptos, cuando en el año calendario inmediato anterior al período fiscal de que se trata, hayan realizado operaciones gravadas, exentas y no gravadas por un monto que no supere al de los ingresos brutos considerados para definir la última categoría del referido régimen, establecido por el artículo 1° de la ley que aprueba la aplicación del mismo.

Las sujetos que desarrollen una o varias actividades diferenciadas que generen transacciones gravadas y otras que originen exclusivamente operaciones no gravadas o exentas, a efectos de lo dispuesto en el primer párrafo sólo deben considerar las operaciones gravadas, exentas y no gravadas vinculadas a la o las actividades aludidas en primer término. Igual criterio debe ser aplicado por las sucesiones indivisas que asuman la condición de responsables durante el lapso que medie entre el fallecimiento del causante y el dictado de la declaratoria de herederos o de la declaración de validez del testamento que cumpla la misma finalidad.

Art. 3° - Las disposiciones de la presente ley entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial y surtirán efectos para la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, desde ese día. Para los demás sujetos destinatarios surtirán efectos desde el primer día del mes siguiente a la publicación de las normas de implementación que deberá dictar la nombrada Administración Federal de Ingresos Públicos dentro de un plazo máximo de 120 (ciento veinte) días corridos.

Art. 4° - Comuníquese al Poder Ejecutivo.

Decreto 762/98

Ba. As., 2/7/98

B.O. 6/7/98

VISTO el Proyecto de Ley registrada bajo el N° 24.977, sancionado por el HONORABLE CONGRESO DE LA NACION el 3 de junio de 1998, y

CONSIDERANDO:

Que por el citado Proyecto de Ley se aprueba el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, el que se incluye como Anexo a dicho proyecto.

Que en el referido anexo se prevé el encuadramiento de los pequeños contribuyentes en distintas categorías en función de lo cual se determinará el monto del impuesto mensual a ingresar.

Que la categorización de los pequeños contribuyentes, de acuerdo con lo establecido por el primer párrafo del artículo 6° y el artículo 7° del Anexo del Proyecto de Ley se efectúa teniendo en consideración los Ingresos brutos, la superficie afectada a la actividad, la energía eléctrica consumida anualmente y el precio unitario máximo de venta.

Que de conformidad con la tabla de categorización prevista en el primer párrafo del artículo 7°, el encuadramiento se efectúa teniendo en consideración todos los parámetros indicados en la referida tabla, por lo que se considera correctamente categorizado el responsable cuyos ingresos brutos, magnitudes físicas o precio unitario máximo de ventas no supere ninguno de los valores tomados como parámetros para su categoría.

Que la pauta de categorización indicada en el segundo párrafo del artículo 7° del Anexo se aplica, exclusivamente, cuando el responsable no supere, en la categoría inmediata superior, ninguna de las magnitudes físicas ni el precio unitario máximo de venta.

Que el párrafo indicado precedentemente, por su redacción, puede dar lugar a interpretaciones contradictorias con las normas indicadas en primer término, por lo que se considera necesario observarlo.

Que el Título V del Anexo del proyecto de Ley registrado bajo el N° 24.977 trata sobre el "Régimen Especial de los Recursos de la Seguridad Social para Pequeños Contribuyentes".

Que el artículo 48 del citado Título del Anexo del Proyecto de Ley dispone que el empleador acogido al régimen de la ley deberá ingresar el aporte personal fijo del trabajador comprendido en la misma, de PESOS TREINTA Y TRES (\$ 33) que retendra de su remuneración. Asimismo, deberá ingresar la cuota con destino a las Aseguradoras de Riesgos del Trabajo, conforme lo dispuesto por la Ley N° 24.557 y su normativa reglamentaria.

Que, además, establece que el contribuyente inscrito en el Régimen Simplificado sólo podrá afectar a este tipo de aporte previsional una cantidad determinada de trabajadores en relación de dependencia, de acuerdo con la categoría a la que pertenece.

Que, por último dispone que si los límites que establece fueran superados por la cantidad de personal inscrito en el Régimen Simplificado, ello no modificará su categorización tributaria, "pero deberá efectuar las contribuciones y aportes de los trabajadores que tenga en exceso, según las disposiciones de las Leyes Nros. 19.032, 23.660, 24.241, 24.714 y el Título IV de la Ley N° 24.013".

Que del análisis del artículo mencionado se deduce que la totalidad del aporte personal fijo que el empleador deberá ingresar por el trabajador comprendido en la ley, será destinado únicamente al sistema previsional, concepto que se realma con la única excepción expresada en el primer párrafo del artículo 48, que aclara que el empleador deberá ingresar la cuota con destino a la Administradora de Riesgos del Trabajo.

Que dado que el último párrafo del artículo 48, en cuanto prescribe que si se superaran los límites de cantidad de personal inscrito en el Régimen Simplificado, el contribuyente deberá efectuar las contribuciones y aportes de los trabajadores que tenga en exceso, según las disposiciones de las Leyes Nros. 19.032, 23.660, 24.241, 24.714 y el Título IV de la ley 24.013, se entiende, contrario sensu, que por los empleados que no superasen el límite de cantidad no debían efectuarse las contribuciones y aportes que establecen dichas leyes, gozando los mismos igualmente de los beneficios del sistema de seguridad social, conforme el artículo 50 de la misma ley.

Que la aplicación lisa y llana de lo dispuesto en el mencionado artículo 48 implica un severo desfinanciamiento, entre otros, de las Obras Sociales y del Régimen de Asignaciones Familiares, toda vez que se les impone la obligatoriedad de brindar prestaciones a los trabajadores dependientes de los sujetos incluidos en el Proyecto de Ley sin que se hayan previsto ni los aportes ni las contribuciones correspondientes para financiar dichas prestaciones.

Que, asimismo, el plexo normativo vigente, cuya aplicación supletoria prevé el artículo 55 del Anexo del Proyecto de Ley y la tradición de la seguridad social no pueden admitir que los trabajadores carezcan tanto de los derechos a la cobertura de salud como de las prestaciones sociales, sin contribuir solidariamente al financiamiento del sistema.

Que en virtud de lo manifestado, se estima procedente observar en el último párrafo del artículo 48 la frase que dice "pero deberá efectuar las contribuciones y aportes de los trabajadores que tenga en exceso, según las disposiciones de las leyes 19.032, 23.660, 24.241, 24.714 y el título IV de la ley 24.013".

Que la presente medida no altera el espíritu ni la unidad del Proyecto de Ley sancionado por el Honorable Congreso de la Nación.

Que el PODER EJECUTIVO NACIONAL se encuentra facultado para dictar el presente en virtud de lo dispuesto por el artículo 80 de la Constitución Nacional.

Por ello,

**EL PRESIDENTE DE LA NACION ARGENTINA EN ACUERDO GENERAL DE MINISTROS
DECRETA:**

Artículo 1° - Obsérvese el segundo párrafo del artículo 7° del Anexo del Proyecto de Ley registrada bajo el N° 24.977.

Art. 2° - Obsérvese en el último párrafo del artículo 48 del Anexo del Proyecto de Ley registrado bajo el N° 24.977 la frase que dice: "pero deberá efectuar las contribuciones y aportes de los trabajadores que tenga en exceso, según las disposiciones de las leyes 19.032, 23.660, 24.241, 24.714 y el título IV de la ley 24.013".

Art. 3° - Con la salvedad establecida en los artículos anteriores, cúmplase, promulgase y téngase por ley de la Nación el Proyecto de Ley registrado bajo el N° 24.977.

Art. 4° - Dése cuenta al HONORABLE CONGRESO DE LA NACION.

Art. 5° - Comuníquese, publíquese, dése a la Dirección Nacional del Registro Oficial y a archívese. - MENEM. - Jorge A. Rodríguez - Roque B. Fernández - Antonio E. González. - Alberto J. Mazza. - Susana B. Decibe. - Guido Di Tella. - Raul E. Granillo Ocampo. - Jorge Domínguez, - Carlos V. Corach.

ANEXO





ANEXO LEY 24.977

(Con las modificaciones de las leyes 25.067 y 25.239)

REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

TITULO I

Disposiciones preliminares

Artículo 1° - Se establece un régimen tributario integrado y simplificado, relativo a los impuestos a las ganancias y al valor agregado y al sistema previsional, destinado a los pequeños contribuyentes.

TITULO II

Definición de pequeño contribuyente

Art. 2° - A los fines de lo dispuesto en este régimen, se considera pequeño contribuyente a las personas físicas que ejercen oficios o son titulares de empresas o explotaciones unpersonales y a las sucesiones indivisas en su carácter de continuadoras de los mismos, que habiendo obtenido en el año calendario inmediato anterior al período fiscal de que se trata, ingresos brutos inferiores o iguales a CIENTO CUARENTA Y CUATRO MIL PESOS (\$ 144.000.-), no superen en el mismo período los parámetros máximos referidos a las magnitudes físicas y el precio unitario de operaciones, que se establezcan para su categorización a los efectos del pago integrado de impuestos que les corresponda realizar.

En tanto sus ingresos no superen el monto a que se refiere el párrafo anterior y con sujeción a lo dispuesto en el Capítulo XIV del Título III serán igualmente considerados pequeños contribuyentes las personas físicas integrantes de las sociedades civiles (Tit. VII, Sección III del Libro II del Código Civil), de sociedades de hecho y comerciales irregulares (Capítulo I, Sección IV, de la ley de sociedades comerciales 19550 y sus modificatorias) o de las sociedades comerciales tipificadas en el Capítulo II, Secciones I, II y III de la citada ley de sociedades comerciales.

Asimismo serán considerados sujetos de este régimen las personas físicas integrantes de cooperativas de trabajo.

También con sujeción a lo dispuesto en el Capítulo XIV del Título III serán considerados pequeños contribuyentes quienes ejerzan profesiones, incluidas aquellas para las que se requiere título universitario y/o habilitación profesional, pero sólo podrán incorporarse al régimen simplificado cuando el monto de sus ingresos brutos anuales no supere el límite de treinta y seis mil pesos (\$ 36.000.-) establecido para la Categoría II y no esté comprendido en las demás causales de exclusión previstas en el artículo 17.

[Ver DR Art. 1, Art. 5, 14]

Art. 3° - A efectos de lo dispuesto en el artículo anterior, se considera ingreso bruto obtenido en sus actividades, al producido de las ventas, obras, locaciones o prestaciones correspondientes a operaciones realizadas por cuenta propia o ajena, excluidas aquellas que se hubieran cancelado, y neto de descuentos efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza.

TITULO III

Régimen simplificado (RS)

Art. 4° - Los sujetos que encuadren en la condición de pequeño contribuyente, de acuerdo a lo establecido en el artículo 2° del presente régimen, podrán optar por inscribirse en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), debiendo tributar el impuesto integrado que se establece en el presente régimen.

Capítulo I

Impuestos comprendidos

Art. 5° - Los ingresos que deban efectuarse como consecuencia de la inscripción en el régimen simplificado (RS), sustituyen el pago de los siguientes impuestos:

- a) El Impuesto a las Ganancias del titular de la empresa o explotación unipersonal, por las rentas derivadas de la misma.
- b) El Impuesto al Valor Agregado correspondiente a las operaciones de la empresa o explotación unipersonal.

La sustitución dispuesta en este inciso no comprende el impuesto que de acuerdo a lo establecido en el artículo 30 de la ley de impuesto al valor agregado (texto ordenado en 1997 y su modificatoria), deben liquidar a los responsables comprendidos en el Régimen Simplificado (RS), los responsables inscriptos que realicen las ventas o prestaciones indicadas en el segundo párrafo del artículo 28 de la misma norma legal.

Capítulo II

Impuesto mensual a ingresar. Categorías

Art. 6° - Los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS) deberán ingresar mensualmente, por la operaciones derivadas de su oficio, empresa o explotación unipersonal, un impuesto integrado, sustitutivo de los impuestos a las ganancias y al valor agregado que resultará de la categoría donde queden encuadrados en función a los ingresos brutos, a las magnitudes físicas y al precio unitario de operaciones asignadas a las mismas.

El presente impuesto deberá ser ingresado hasta el mes en que se perfeccione la renuncia al régimen o, en su caso, hasta el cese definitivo de actividades, no quedando exceptuados de la obligación los periodos correspondientes a suspensiones temporarias de operaciones, cualesquiera sean las causas que las hubieran originado.

Las operaciones derivadas del oficio, empresa o explotación unipersonal de los pequeños contribuyentes inscriptos en el régimen simplificado (RS), se encuentran exentas del impuesto a las ganancias y del impuesto al valor agregado, excepto, en el segundo de los tributos mencionados, respecto de la situación prevista en el último párrafo del inciso b), del artículo 5° del presente régimen.

[Ver DR Art. 10]

Art. 7° - Se establecen ocho (8) categorías de contribuyentes, de acuerdo a los ingresos brutos anuales, a las magnitudes físicas y al precio unitario de las ventas, obras, locaciones o prestaciones de servicios, que se indican a continuación:

CATEGORIA	INGRESOS BRUTOS	SUPERFICIE AFECTADA A LA ACTIVIDAD	ENERGIA ELECTRICA CONSUMIDA ANUALMENTE	PRECIO UNITARIO
0	hasta \$ 12.000	hasta 20 m2	hasta 2.000 kw	hasta \$ 100
I	hasta \$ 24.000	hasta 30 m2	hasta 3.300 kw	hasta \$ 150
II	hasta \$ 36.000	hasta 45 m2	hasta 5.000 kw	hasta \$ 220
III	hasta \$ 48.000	hasta 60 m2	hasta 6.700 kw	hasta \$ 300
IV	hasta \$ 72.000	hasta 85 m2	hasta 10.000 kw	hasta \$ 430
V	hasta \$ 96.000	hasta 110 m2	hasta 13.000 kw	hasta \$ 580
VI	hasta \$ 120.000	hasta 150 m2	hasta 16.500 kw	hasta \$ 720
VII	hasta \$ 144.000	hasta 200 m2	hasta 20.000 kw	hasta \$ 870

▶ A los efectos de determinar la categorización de los contribuyentes de acuerdo con la escala precedente, deberá considerarse en primer término el monto de los ingresos brutos y si se superase alguna de las magnitudes físicas o el precio unitario correspondiente a dichos ingresos, deberán ubicarse en la categoría inmediata superior, o resultarán excluidos del régimen, en caso de exceder los límites establecidos para la última categoría. ◀ Párrafo observado por el P.E.

Cuando el nivel de ingresos brutos o la energía eléctrica consumida, acumulados en el año calendario inmediato anterior, la superficie afectada a la actividad o el precio unitario de las operaciones, superen o sean inferiores a los límites establecidos para su categoría, el contribuyente quedará encuadrado en la categoría que le corresponda a partir del 1 de enero del año calendario siguiente al de producido los hechos indicados.

A los fines dispuestos en este artículo se establece que:

a) El parámetro de superficie afectada a la actividad se aplicará en zonas urbanas o suburbanas de las ciudades o poblaciones con más de 40.000 habitantes. De la Administración Federal podrá, en el futuro, declararlo de aplicación de concentraciones urbanas de menor población y/o para determinadas zonas regionales, o desechar su consideración o sustituirlo por referencias al valor locativo de los locales utilizados;

b) El precio unitario será de aplicación únicamente en relación a los bienes destinados a su venta.

▶ (1) c) La facultad otorgada por el inciso a) a la Administración Federal, se aplicará también respecto de los parámetros precio máximo unitario de venta y energía eléctrica consumida.

Facúltase al Poder Ejecutivo, por el lapso de veinticuatro (24) meses, a modificar en un cincuenta por ciento (50%), en más o en menos, los parámetros para determinar las categorías, previstos en este artículo. ◀

[Ver DR Art. 10, 11, 12]

▶ (1) Art. 7-bis - Los pequeños contribuyentes que, por aplicación de los parámetros establecidos en el artículo anterior, queden encuadrados en las categorías que en adelante se indican, para adherir al régimen simplificado deberán contar con la cantidad mínima de empleados en relación de dependencia registrados que para cada caso se detalla:

Categoría	Cantidad mínima de empleados
Categoría IV:	2
Categoría V:	4
Categoría VI:	5
Categoría VII:	6

4

Art. 8° - Cuando la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, en virtud de las facultades que le otorga el Capítulo VI del Título I de la ley 11685, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, verifique que las operaciones de los contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS) no se encuentran respaldadas por las respectivas facturas o documentos equivalentes correspondientes a las compras, obras, locaciones o prestaciones aplicadas a la actividad, o por la emisión de sus respectivas facturas o documentos equivalentes, se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que los mismos tienen ingresos brutos anuales superiores a los declarados en oportunidad de su categorización, lo que dará lugar a que el citado Organismo los encuadre de oficio en la categoría inmediata superior, no pudiendo recategorizarse en alguna categoría inferior ni renunciar al régimen durante los doce (12) meses calendarios posteriores al de producido el cambio. Si dichos contribuyentes se encontraran incluidos en la última categoría, se deberá aplicar el procedimiento de exclusión indicado en el inciso 1) del artículo 22, no pudiendo reingresar al régimen hasta después de transcurridos 3 (tres) años calendarios posteriores al de la exclusión.

La recategorización o exclusión del régimen establecido precedentemente, se aplicará con independencia de las sanciones que pudieran corresponder por aplicación del artículo 44 de la ley 11685 texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, y de las previstas en el artículo 22 del presente régimen.

Art. 9° - El impuesto integrado que por cada categoría deberá ingresarse mensualmente, es el siguiente:

CATEGORIA	IMPORTE MENSUAL
0	\$ 33
I	\$ 39
II	\$ 75
III	\$ 118
IV	\$ 194
V	\$ 284
VI	\$ 373
VII	\$ 464

[Ver DR. Art. 9]

▶ (1) Texto según Ley 25.239





Capítulo III

Inicio de actividades

Art. 10 - En el caso de iniciación de actividades, el pequeño contribuyente que opte por inscribirse en el régimen simplificado (RS), deberá encuadrarse en la categoría que le corresponda de conformidad a la magnitud física referida a la superficie que tenga afectada a la actividad y al precio unitario de sus operaciones. De no contar con tales referencias se categorizará inicialmente mediante una estimación razonable.

Transcurridos 4 (cuatro) meses, deberá proceder a anualizar el máximo de los ingresos brutos obtenidos y la mayor energía eléctrica consumida en cualquiera de los meses comprendidos en dicho periodo, a efectos de confirmar su categorización o determinar su recategorización o exclusión del régimen, de acuerdo con las cifras obtenidas, debiendo, en su caso, ingresar el importe mensual correspondiente a su nueva categoría a partir del mes siguiente al de producido el cambio.

[Ver DR Art. 14]

Art. 11 - Cuando la inscripción al régimen simplificado (RS) se produzca con posterioridad al inicio de actividades, pero antes de transcurridos 12 (doce) meses, el contribuyente deberá proceder a anualizar el máximo de los ingresos brutos obtenidos y la mayor energía eléctrica consumida en alguno de los 12 (doce) meses precedentes al acto de inscripción, valores que conjuntamente con la superficie afectada a la actividad y el precio unitario de sus operaciones, determinarán la categoría en que resultará encuadrado.

Cuando hubieren transcurridos 12 (doce) o más meses del inicio de actividades considerarán los ingresos brutos y la energía eléctrica consumida acumulada de los últimos de los 12 (doce) meses anteriores a la inscripción.

[Ver DR Art. 14]

Art. 12 - En caso de que no hubieran transcurrido 4 (cuatro) meses entre la iniciación de las actividades y la inscripción en el régimen, se aplicará el procedimiento del artículo 10 del presente régimen, debiéndose confirmar la categorización, ajustar la misma, o egresar del régimen, al cierre del cuarto mes desde la iniciación. Si el lapso entre la iniciación y la inscripción es mayor que el aludido, sin haber alcanzado los 12 (doce) meses, se aplicará el procedimiento de anualizar el máximo de los ingresos brutos o la mayor energía eléctrica consumida en alguno de los meses precedentes al acto de inscripción, valores que conjuntamente con la superficie afectada a la actividad y el precio unitario de sus operaciones, determinarán la categoría en que resultará encuadrado.

[Ver DR Art. 14]

Capítulo IV

Fecha y forma de pago

Art. 13 - El pago del impuesto integrado a cargo de los pequeños contribuyentes inscriptos en el régimen simplificado (RS), será efectuado mensualmente en la forma, plazo y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

La obligación tributaria mensual no podrá ser objeto de fraccionamiento. El mencionado Organismo establecerá diversos plazos de pago teniendo en consideración la zona geográfica y/o la actividad económica.

Capítulo V

Declaración jurada. Categorizadora y Recategorizadora

Art. 14 - Los pequeños contribuyentes que opten por el régimen simplificado (RS), deberán presentar al momento de ejercer la opción, en los supuestos previstos en el Capítulo III del presente régimen, o cuando se produzca alguna de las circunstancias que determinen su recategorización de acuerdo a lo previsto en el artículo 7º del presente régimen, una declaración jurada determinativa de su condición frente al régimen, en la forma, plazo y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

Capítulo VI

Opción al régimen simplificado (RS)

Art. 15 - La opción al régimen simplificado (RS) se perfeccionará mediante la inscripción de los sujetos que reúnan las condiciones establecidas en el artículo 2º del presente régimen, en el Registro de Pequeños Contribuyentes que a tal efecto habilitará la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, en la forma y condiciones que el mismo establezca.

La opción ejercida de conformidad con este artículo, sujetará a los contribuyentes al régimen simplificado (RS) a partir del primer día del mes siguiente, siendo definitiva para permanecer en este régimen hasta la finalización del año calendario inmediato siguiente, salvo que se verifique alguna de las causales de exclusión establecidas en el artículo 20 del presente régimen.

▶ (1) En el caso de inicio de actividades los sujetos podrán adherir al régimen simplificado con efecto a partir del mes de adhesión, inclusive. ◀

Capítulo VII

Renuncia

Art. 16 - Los contribuyentes inscriptos en el régimen simplificado (RS) podrán renunciar al mismo. Dicha renuncia producirá efectos a partir del primer día del mes siguiente, no pudiendo el contribuyente optar nuevamente por el régimen hasta después de transcurridos 3 (tres) años calendarios posteriores al de efectuada la renuncia.

La renuncia implicará que los contribuyentes deban dar cumplimiento a sus obligaciones impositivas, por los respectivos regímenes generales. Con relación al impuesto al valor agregado quedarán comprendidos, cualquiera sea el monto de sus ingresos anuales, en la categoría de responsables inscriptos.

Capítulo VIII

Exclusiones

Art. 17 - Quedan excluidos del régimen simplificado (RS) los contribuyentes que:

a) Sus ingresos brutos o energía eléctrica consumida, acumulados en los últimos 12 (doce) meses, o en su caso, la superficie afectada a la actividad o el precio unitario de las operaciones, superen los límites establecidos para la última categoría.

[Ver DR Art. 19]

b) ▶ (1) Desarrollen las actividades profesionales -incluidas aquellas para las que se requiere título universitario y/o habilitación profesional- cuando sus ingresos brutos anuales superen los treinta y seis mil (\$36.000). ◀

[Ver DR Art. 5, Art. 20]

c) Tuvieran más de una unidad de explotación que resulte comprendida en el régimen.

d) Adquieran bienes o realicen gastos injustificados por un valor incompatible con los ingresos declarados.

e) Hayan perdido su calidad de sujetos del presente régimen.

▶ (1) f) No cumplan con el requisito exigido por el artículo agregado a continuación del artículo 7°. ◀

▶ (1) La condición de pequeño contribuyente no es incompatible con el desempeño de actividades en relación de dependencia. ◀

[Ver DR Art. 6, 15, 27]

Art. 18 - Facúltase al Poder Ejecutivo Nacional para incluir o excluir actividades del presente régimen simplificado (RS) por el término de un año a partir de la fecha de publicación de la presente ley.

[Ver DR Art. 21, 27]

Capítulo IX

Facturación y registración

Art. 19 - El contribuyente inscripto en el régimen simplificado (RS), deberá exigir, emitir y entregar las facturas por las operaciones que realice, estando obligado a conservárlas en la forma y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

Art. 20 - Los contribuyentes del régimen simplificado (RS), no podrán discriminar el impuesto de este régimen en las facturas o documentos equivalentes que emitan.

Con respecto al impuesto al valor agregado, sus adquisiciones no generan, en ningún caso, crédito fiscal y sus ventas, locaciones o prestaciones no generan, débito fiscal para sí mismos ni crédito fiscal respecto de sus adquirentes, locatarios o prestatarios.

▶ (1) Texto según Ley 25.239





Capítulo X

Exhibición de la identificación y del comprobante de pago

Art. 21 - Los contribuyentes incluidos en el Régimen Simplificado (RS), deberán exhibir en sus establecimientos, en lugar visible al público, los siguientes elementos:

- a) Placa indicativa de su condición de pequeño contribuyente y de la categoría en la cual se encuentra inscripto en el Régimen Simplificado (RS).
- b) Comprobante de pago perteneciente al último mes del Régimen Simplificado (RS).

[Ver DR Art. 23, 26]

Capítulo XI

Normas de procedimiento aplicables. Medida precautoria y sanciones

Art. 22 - Los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), por las operaciones derivadas de su oficio, empresa o explotación unipersonal, quedarán sujetos a las disposiciones de la ley 11683 texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, teniendo en cuenta las siguientes particularidades respecto de las normas de dicha ley, que en cada caso se detallan a continuación:

a) La clausura preventiva prevista en el inciso f) del artículo 41, será aplicable a los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), cuando se den las causales previstas en el mismo o las incorporadas en el inciso siguiente del presente artículo. No obstante, en estos casos, el periodo a considerar para determinar la reincidencia de la infracción contemplado en la referida norma será de 2 (dos) años y no se requerirá la concurrencia de la existencia de grave perjuicio prevista en la misma.

b) Las sanciones establecidas en el artículo 41, serán aplicables a los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), cuando incurran en los hechos u omisiones previstos en el mismo, o en alguno de los indicados a continuación:

I. Sus operaciones no se encuentran respaldadas por las respectivas facturas o documentos equivalentes correspondientes a las compras, obras, locaciones o prestaciones aplicadas a la actividad.

II. No exhibiere en el lugar visible que determine la reglamentación, la placa indicativa de su condición de pequeño contribuyente en la que conste la categoría en la cual se encuentra inscripto y la constancia de pago del Régimen Simplificado (RS) correspondiente al último mes.

[Ver DR Art. 26]

c) Serán sancionados conforme a lo previsto en el artículo 45, los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), que mediante la falta de presentación de la declaración jurada de categorización o recategorización o por ser inexacta la presentada, omitieran el pago del impuesto.

d) Serán sancionados con la multa prevista en el artículo 46, los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), que mediante declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas perjudicasen al Fisco en virtud de haber formulado declaraciones juradas categorizadoras o recategorizadoras que no se correspondan con la realidad.

e) No resultarán de aplicación al presente régimen las disposiciones contempladas en el artículo 52, excepto la relativa al artículo 43 contenida en el último párrafo de dicha norma.

f) A los fines de la exclusión de los contribuyentes del presente régimen cuando ocurriese alguna de las circunstancias indicadas en el Capítulo VIII del mismo, o a los efectos de su categorización o recategorización de oficio determinando la deuda resultante, será de aplicación el procedimiento sumario previsto en los artículos 72 y siguientes y sus correspondientes disposiciones reglamentarias.

g) Cuando la ley 11683, texto ordenado en 1978 y sus modificatorias, indica la fecha de vencimiento general para la presentación de declaraciones juradas, se deberá entender en el Régimen Simplificado (RS), que alude a la fecha en la cual acaeció alguna de las circunstancias a que se refiere el artículo 17 del presente régimen, en la cual debió categorizarse o recategorizarse el contribuyente, presentando la pertinente declaración jurada, como así también al vencimiento del plazo fijado para el ingreso del impuesto mensual.

h) Contra las resoluciones que se dicten en virtud de las disposiciones del inciso f) precedente, las que impongan sanciones o las que se dicten en reclamos por repetición del impuesto de este régimen, será procedente la interposición de las vías impugnativas previstas en el artículo 78.

▶ (1) Art. 22-bis - La falta de pago de dos (2) cuotas mensuales del impuesto integrado, consecutivas o no, correspondientes a un mismo ejercicio anual, será sancionada con una multa equivalente al CIENTO POR CIENTO (100 %) de la cuota que le correspondiera ingresar, conforme la categoría que tenga asignada en dicho régimen.

Si dentro del mismo periodo fiscal reiterara la omisión descrita en el párrafo anterior, la multa allí prevista se incrementará en un CIENTO POR CIENTO (100 %) por cada incumplimiento.

El procedimiento de aplicación de esta multa se iniciará con una notificación emitida por el sistema de computación de datos, de conformidad con las previsiones del artículo 12 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y su modificación y en los términos del artículo 70 de la misma ley, acordándose a tales efectos un plazo de DIEZ (10) días en orden a que el responsable ejerza su derecho de defensa.

Si dentro del plazo indicado en el párrafo anterior el responsable ingresa el importe de las cuotas omitidas, las multas previstas en el primero y segundo párrafo se reducirán de pleno derecho a la mitad.

Asimismo y respecto del primer incumplimiento, por única vez dentro del mismo periodo fiscal en que éste se produjera, la infracción no se considerará como un antecedente en contra del responsable.

En tales supuestos, de no pagarse las cuotas omitidas o la multa correspondiente, deberá sustanciarse el pertinente sumario, obrando como cabeza del mismo la notificación oportunamente practicada.

Evacuada la vista correspondiente, el juez administrativo se pronunciará en el término de CINCO (5) días.

La resolución administrativa será apelable, al solo efecto devolutivo, por recurso de reconsideración. ¶

Art. 23 - El acaecimiento de cualquiera de las causales indicadas en el artículo 17 del presente régimen producirá, sin necesidad de intervención alguna por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, la exclusión automática del presente régimen desde el momento en que tal hecho ocurra, por lo que los contribuyentes deberán dar cumplimiento a sus obligaciones impositivas, según los regímenes generales respectivos, debiendo comunicar en forma inmediata dicha circunstancia al citado Organismo.

Art. 24 - Para los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), la fiscalización de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, respecto de las operaciones derivadas de su oficio, empresa o explotación unipersonal, se limitará a los últimos 12 (doce) meses calendario inmediatos anteriores a aquél en que la misma se efectúe.

Art. 25 - Hasta que la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, proceda a impugnar los pagos realizados correspondientes al periodo mencionado en el artículo anterior y practique la pertinente recategorización o, en su caso, exclusión, se presumirá, sin admitir prueba en contrario, la exactitud de los pagos realizados por el resto de los periodos anteriores no prescriptos correspondientes al presente régimen y el cumplimiento de las obligaciones fiscales del Impuesto a las Ganancias y del Impuesto al Valor Agregado, referidas a los periodos no prescriptos anteriores a la inscripción del pequeño contribuyente en el Régimen Simplificado (RS).

No se admitirá como justificación, salvo prueba en contrario, que las inexactitudes verificadas en el periodo tomado como base de la fiscalización puedan obedecer a causas imputables a periodos anteriores.

Art. 26 - Si de la impugnación indicada en el artículo anterior resultare un saldo de impuesto a favor del Fisco, la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, procederá a extender la fiscalización a los periodos no prescriptos, determinando la materia imponible y liquidando el impuesto establecido por el presente régimen o, en su caso, el Impuesto a las Ganancias y el Impuesto al Valor Agregado que pudieran corresponder, por cada uno de ellos.

Art. 27 - Los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), por las operaciones derivadas de su oficio, empresa o explotación unipersonal, quedan exceptuados de actuar como agentes de retención o de percepción de impuestos nacionales y no pueden ser sujetos pasibles de tales regímenes ni resultar incluidos en sistemas de pagos a cuenta.

Art. 28 - El gravamen creado por el presente régimen se regirá por las disposiciones de la ley 11683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, en la medida que no se opongan al mismo, y su aplicación, percepción y fiscalización estará a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

Capítulo XII

Normas referidas al impuesto al valor agregado

Art. 29 - Los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), por las operaciones derivadas de su oficio, empresa o explotación unipersonal, quedarán sujetos a las siguientes disposiciones respecto a las normas de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y su modificatoria, que en cada caso se detallan a continuación:

a) La responsabilidad establecida en el último párrafo del artículo 4º, también será de aplicación en los casos de ventas o prestaciones indicadas en el segundo párrafo del artículo 28, que los responsables inscriptos realicen con los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS).

b) Los pequeños contribuyentes que habiendo renunciado o resultado excluidos del Régimen Simplificado (RS), adquieran la calidad de responsables inscriptos, serán pasibles del tratamiento previsto en el artículo 16 por el impuesto que les hubiera sido facturado como consecuencia de hechos imposables anteriores a la fecha en que produzca efectos su cambio de condición frente al tributo, excepto respecto del originado en las operaciones indicadas en el segundo párrafo del artículo 28, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en los dos primeros párrafos del artículo 32, pudiendo efectuar los cómputos autorizados si la inscripción hubiera sido solicitada dentro de los términos que fije la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

c) Quedan exceptuadas del régimen establecido en el artículo 19 del presente régimen, las operaciones registradas en los Mercados de Cereales a Término en las que el enajenante sea un pequeño contribuyente inscripto en el Régimen Simplificado (RS).

d) Las operaciones de quienes vendan en nombre propio bienes de terceros, a que se refiere el artículo 20, no generarán crédito fiscal para el comisionista o consignatario cuando el comitente sea un pequeño contribuyente inscripto en el Régimen Simplificado (RS).

- e) La alícuota establecida en el segundo párrafo del artículo 28, también será de aplicación cuando el comprador o usuario sea un pequeño contribuyente inscripto en el Régimen Simplificado (RS).
- f) Idéntico tratamiento al previsto en el primer párrafo del artículo 30, deberá aplicarse a las ventas o prestaciones indicadas en el segundo párrafo del artículo 28 que los responsables inscriptos realicen con los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS).
- g) Los responsables inscriptos que opten por adquirir la calidad de pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), deberán practicar la liquidación prevista en el cuarto párrafo del artículo 32, excepto en lo referido al impuesto determinado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 30.
- h) La condición de consumidores finales establecida en el artículo 33 para los responsables no inscriptos, también será de aplicación para los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS).
- i) La obligación establecida en el primer párrafo del artículo 34, también será de aplicación para las enajenaciones de los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), no respaldadas por las respectivas facturas de compra o documentos equivalentes.
- j) Las disposiciones del artículo 38 no serán de aplicación para las operaciones que se realicen con los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), excepto cuando se trate de ventas o prestaciones comprendidas en el segundo párrafo del artículo 28.
-

► (1) Texto según Ley 25.239





Capítulo XIII

Normas referidas al Impuesto a las ganancias

Art. 30 - Los adquirentes, locatarios o prestatarios de los sujetos comprendidos en el presente régimen, sólo podrán computar en su liquidación del Impuesto a las Ganancias, las operaciones realizadas con un mismo sujeto proveedor hasta un total del uno por ciento (1%) y para el conjunto de los sujetos proveedores hasta un total del cinco por ciento (5%), en ambos casos sobre el total de las compras, locaciones o prestaciones correspondientes al mismo ejercicio fiscal. En ningún caso podrá imputarse a los periodos siguientes el remanente que pudiera resultar de dichas limitaciones.

A los fines de las limitaciones establecidas en el párrafo anterior no se computará valor de las adquisiciones de productos naturales de las explotaciones agropecuarias a que refiere el artículo 34.

[Ver RG 226]

Capítulo XIV

Disposiciones Especiales Aplicables a las Sociedades Comprendidas y a los Profesionales

Art. 31 - Lo dispuesto en el presente Régimen Simplificado (RS) será de aplicación a los Pequeños Contribuyentes que sean sociedades, a sus socios integrantes y a los profesionales -que resulten comprendidos en el mismo de conformidad con lo establecido en los párrafos segundo y tercero del art. 2º- con las modificaciones que resultan de las siguientes:

A) DISPOSICIONES ESPECIALES PARA SOCIEDADES Y SUS INTEGRANTES:

1. Cuando se trata de sociedades comprendidas, además de cumplirse con los requisitos exigidos a las personas físicas, se deberán reunir simultáneamente los siguientes:

1.1. El ingreso bruto total de la sociedad debe hallarse por debajo del límite establecido.

1.2. La totalidad de los integrantes -individualmente considerados- deben reunir las condiciones para ingresar al Régimen Simplificado (RS) incluyendo la condición de no formar parte de otra sociedad o de tener otra actividad, excepto lo dispuesto en el último párrafo del artículo 17.

2. El impuesto a las ganancias y al valor agregado que se sustituye es el correspondiente al sujeto sociedad y -en el caso del impuesto a las ganancias- el que les corresponde a los socios individualmente por su participación en la sociedad.

3. No será de aplicación para las sociedades la Categoría "0" de las escalas del artículo 7º, o del 37, en su caso. El pago del impuesto integrado estará a cargo de la sociedad. El monto a ingresar será el correspondiente a la categoría que le corresponda -según el monto de sus ingresos brutos y demás parámetros- con más un incremento del 20% (veinte por ciento) por cada uno de los socios integrantes de la sociedad.

4. El aporte para la seguridad social establecido en el artículo 51 deberá ingresarse independientemente por cada uno de los socios integrantes de la sociedad.

5. Si la sociedad resultara excluida del régimen por aplicación de lo dispuesto en el artículo 8º sus consecuencias alcanzan igualmente a sus socios integrantes. La renuncia al régimen realizada por la sociedad, a que se refiere el artículo 16, no afecta el derecho individual de sus integrantes de una futura incorporación al régimen.

B) DISPOSICIONES ESPECIALES RELATIVAS A LOS PROFESIONALES:

1. Los profesionales comprendidos en el tercer párrafo del artículo 2º, en cuanto a su condición de trabajadores autónomos, quedan sometidos al régimen general de previsión social y -salvo lo previsto en el punto siguiente- no les será de aplicación lo dispuesto en el artículo 51.

2. La sustitución de aportes previstas en el artículo 51 sólo se aplicará cuando se trate de profesionales que -además y simultáneamente- aportan a un sistema previsional en condición de trabajadores en relación de dependencia.

3. Facúltase a la Administración Federal de Ingresos Públicos para elaborar listados de las distintas actividades profesionales, a establecer distinciones entre las que, por imperativos legales, requieren matriculación profesional para su ejercicio (abogados, contadores, médicos, odontólogos, escribanos, etc.) y las que no necesitan de ese requisito (artistas, compositores, intérpretes, deportistas, escritores, etc.), así como para establecer categorías mínimas para determinadas actividades, relacionar las categorías con la antigüedad en el ejercicio de la profesión o con otros parámetros que, razonablemente, puedan sostenerse indicativos de los niveles de ingreso.

[Ver DR Art. 5, 20]

TÍTULO IV

Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes agropecuarios

Capítulo I

Ambito de aplicación

Art. 32 - El Régimen Simplificado e integrado relativo a los imputados previstos en esta ley, será de aplicación con las salvedades indicadas en el presente Título, para los titulares de pequeñas explotaciones agropecuarias.

Capítulo II

Concepto de pequeño contribuyente agropecuario. Requisitos de ingreso al régimen

Art. 33 - Se considera pequeño contribuyente a los sujetos indicados en el artículo 2° del presente régimen, en la medida que no superen los ingresos brutos establecidos en dicha norma, las magnitudes físicas establecidas para las explotaciones que tengan producciones de una sola especie, y el valor máximo presunto de facturación (VMPF) establecido para la última categoría en las explotaciones con diversidad de cultivos y animales.

► 1. Facultase a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, a excluir la aplicación del valor máximo presunto de facturación (VMPF) cuando las circunstancias lo hagan aconsejable. ◀

Capítulo III

Explotación agropecuaria. Concepto

Art. 34 - A los fines de este Capítulo se considera explotación agropecuaria a la destinada a obtener productos naturales, ya sean vegetales de cultivo o crecimiento espontáneo, y animales de cualquier especie, mediante nacimiento, cría, engorde y desarrollo de los mismos y sus correspondientes producciones.

Capítulo IV

Exclusión

Art. 35 - El régimen especial contemplado en este Capítulo, no podrá extenderse a las siguientes actividades:

- a) Las de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales obtenidos en las explotaciones acogidas a este régimen especial, salvo que sean para consumo propio. No se consideran comprendidas en este inciso a las citadas actividades cuando el ingreso bruto que se obtenga por la comercialización de los bienes represente un monto inferior al veinte por ciento (20%) del ingreso bruto total:
- b) La comercialización de los productos obtenidos mezclados o incorporados a otros bienes adquiridos a terceros, aunque tengan naturaleza similar o parecida, salvo aquellos que tengan por objeto la mera conservación del producto natural.
- c) La comercialización de los productos obtenidos junto con otros bienes adquiridos a terceros aunque sean de naturaleza diversa y no sea factible la mezcla o incorporación.
- d) La comercialización de los productos primarios producidos en locales fijos situados fuera del establecimiento rural de origen.
- e) La posesión por el titular de comercios, instalaciones o talleres ajenos a la explotación primaria acogida al régimen, así como también la prestación de cualquier servicio.

La realización de alguna de estas actividades citadas implicará la desafectación del contribuyente del Régimen Simplificado (RS) agropecuario y su inclusión en el Régimen Simplificado del Título III. Lo previsto en los incisos a), b), c) y d) del presente artículo no considerará doble actividad a los fines del artículo 17.

[Ver DR Art. 6]

Capítulo V

Categorización

Art. 36 - Los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS) agropecuario deben ingresar el impuesto que resulte de la categoría donde queden encuadrados en función de los ingresos brutos, las magnitudes físicas y los valores máximos presuntos de facturación.

Art. 37 - En el presente régimen se establecen 8 (ocho) categorías de contribuyentes, de acuerdo a los siguientes ingresos brutos anuales:

CATEGORIA	INGRESOS BRUTOS HASTA
0	12.000
I	24.000
II	36.000
III	48.000
IV	72.000
V	96.000
VI	120.000
VII	144.000

Art. 38 - El impuesto integrado sustitutivo del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Ganancias que deberá ingresarse será el siguiente:

CATEGORIA	IMPORTE MENSUAL
0	
I	\$ 39
II	\$ 75
III	\$ 118
IV	\$ 194
V	\$ 284
VI	\$ 373
VII	\$ 464

Art. 39 - En las producciones de una sola especie -animal o vegetal- se considerará como magnitud física para el sector agrícola la superficie cultivada -de acuerdo a cada especie de producción vegetal-, y para el sector ganadero las cabezas de animales -de acuerdo a cada especie de ganado-.

La localización será tenida en consideración para determinar el valor de las magnitudes físicas.

Art. 40 - Cuando una explotación tuviera diversidad de actividades productivas, a los efectos de la categorización de los pequeños contribuyentes, se considerará además de los ingresos brutos, el valor máximo presunto de facturación anual (VMPF) que resultará de la suma de los importes correspondientes a las superficies cultivadas y/o las respectivas cabezas de animales, de acuerdo al valor presunto de facturación por unidad (VPFU) que determine la reglamentación.

Los valores máximos presuntos de facturación (VMPF) son iguales que los establecidos para los ingresos brutos de las respectivas categorías.

En estos casos, para determinar el valor máximo presunto de facturación (VMPF) a los efectos de la categorización o exclusión de los pequeños productores agropecuarios, en el supuesto de cultivos, se considerarán las superficies afectadas a cada especie en el año calendario inmediato anterior para la categorización o recategorización, mientras que se considerarán los últimos doce (12) meses para la exclusión.

Art. 41 - En las explotaciones de una sola especie -animal o vegetal- si los responsables superaren los ingresos brutos y/o las magnitudes físicas de cada categoría, pasarán a la categoría superior. Si superasen los indicados para la última categoría quedarán excluidos del presente régimen.

Con relación a las explotaciones con diversidad de actividades productivas, se tendrá en consideración, además de los ingresos brutos, que la suma del valor de las unidades empleadas -valor presunto de facturación por unidad (VPFU) correspondientes a las superficies cultivadas anuales y las respectivas cabezas de animales en existencia, no superen los valores máximos presuntos de facturación anual (VPFA) indicados para cada categoría -en el supuesto del respectivo encuadramiento- o de la última categoría -en el supuesto de exclusión del régimen-.

Art. 42 - A las pequeñas producciones hortícolas con diversidad de especies, se les aplicará el procedimiento indicado en la primera parte del artículo 40 del presente régimen. Con relación a los cultivos, se tendrá en consideración un valor específico por hectárea cultivada -valor presunto de facturación por unidad (VPFU)- que determinará la reglamentación, atendiendo a las particulares características de esta producción. En cuanto a la existencia de animales, se le aplicará el valor presunto de facturación por unidad (VPFU) correspondiente a cada especie.

Art. 43 - Facúltase a la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, a determinar y cuantificar las magnitudes físicas correspondientes a las producciones de una sola especie y a establecer el valor presunto de facturación por unidad (VPFU) para determinar la categorización en los supuestos de explotaciones con diversidad de especies vegetales y/o animales.

Art. 44 - Facúltase a la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, para determinar y cuantificar las magnitudes físicas correspondientes a explotaciones con producciones vegetales y animales que tengan características atípicas.

Art. 45 - La Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, deberá modificar las magnitudes físicas y el valor presunto de facturación por unidad (VPFU), cuando las circunstancias productivas o económicas lo hicieren necesario.

Art. 46 - Los contribuyentes incluidos en las Categorías 0 y I que no efectúen ventas a consumidores finales, deberán indicar dicha circunstancia a los responsables del impuesto al valor agregado que adquieran sus productos, quienes deberán emitir un comprobante de compras efectuadas.

El pequeño contribuyente sólo deberá conservar los documentos indicados.

Capítulo VI

Situaciones Excepcionales

Art. 47 - Cuando los contribuyentes sujetos al presente régimen se encuentren ubicados en determinadas zonas o regiones afectadas por catástrofes naturales que impliquen severos daños a la explotación, el impuesto a ingresar se reducirá en un cincuenta por ciento (50%) en caso de haberse declarado la emergencia agropecuaria, y en un setenta y cinco por ciento (75%) en caso de declaración de desastre, aplicándose para dichos contribuyentes las disposiciones del artículo 10 de la Ley 22.913.

Cuando en un mismo período anual se acumularan ingresos por ventas que corresponden a dos ciclos productivos anuales o se liquidaran stocks de producción por razones excepcionales, la Administración Federal de Ingresos Públicos, a solicitud del interesado, podrá considerar métodos de promediación de ingresos a los fines de una categorización de recategorización que se ajuste a la real dimensión de la explotación.

▶ (1) Texto según Ley 25.239





TITULO V

Régimen especial de los recursos de la Seguridad Social para pequeños contribuyentes

Art. 48 - ▶ El empleador acogido al régimen de esta ley deberá ingresar los siguientes aportes y contribuciones fijos de sus trabajadores dependientes:

- a) Contribución patronal de Pesos cuarenta y cinco (\$ 45), con destino al Régimen Previsional Público del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones.
- b) Contribución patronal de Pesos cinco (\$ 5), con destino al Régimen del Sistema Nacional del Seguro de Salud.
- c) Aporte personal del trabajador dependiente de Pesos treinta (\$ 30), que retendrá de su remuneración, con destino al Régimen del Sistema Nacional del Seguro de Salud.
- d) A elección del trabajador dependiente, y sin que revista carácter obligatorio, la suma que éste determine, con destino al Régimen de Capitalización o al Régimen de Reparto del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones, la que no podrá ser inferior a Pesos treinta y tres (\$ 33)*.

El empleador no podrá afectar al presente régimen a los trabajadores que tuvieran registrados con anterioridad en el Sistema Unico de la Seguridad Social, salvo que asumiera a su propia costa el pago de las asignaciones familiares a las que tuviere derecho el trabajador. ◀

[Ver Dto. 774-98]

Art. 49 - (Derogado por la Ley 25.239)

Art. 50 - ▶ (2) Las prestaciones del Sistema Unico de la Seguridad Social correspondientes a los trabajadores afectados al Régimen Simplificado, por los periodos en que se les hubieran efectuado los aportes y contribuciones de conformidad con lo dispuesto por el artículo 48, serán las siguientes:

- a) La Prestación Básica Universal, prevista en artículo 17 de la Ley Nº 24.241 y sus modificaciones.
- b) El retiro por invalidez o pensión por fallecimiento, previstos en el artículo 17 de la Ley Nº 24.241 y sus modificaciones, el que se calculará sobre la base de aplicar los porcentajes previstos en los incisos a) o b), según corresponda, del artículo 97 de la Ley Nº 24.241 y sus modificaciones, sobre el importe de la Prestación Básica Universal, prevista en artículo 17 de la Ley Nº 24.241 y sus modificaciones.
- c) La prestación que corresponda del Régimen de Capitalización o la Prestación Adicional por Permanencia del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones, en caso de que el trabajador decida realizar el aporte voluntario previsto en el inciso d) del artículo 48.
- d) El Programa Médico Obligatorio a cargo del Sistema Nacional del Seguro de Salud, previsto por el artículo 28 de la Ley 23.661 y sus modificaciones.
- e) Cobertura Médico Asistencial por parte del Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados, en los términos de la Ley Nº 19.032 y sus modificaciones, al adquirir la condición de jubilado o pensionado. ◀

Art. 51 - ▶ (2) El pequeño contribuyente acogido al régimen de esta ley, deberá ingresar las siguientes cotizaciones personales fijas:

- a) Contribución de Pesos treinta y cinco (\$ 35), con destino al Régimen Previsional Público del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones.
- b) Aporte de Pesos veinte (\$ 20) con destino al Régimen del Sistema Nacional del Seguro de Salud.
- c) Aporte adicional de Pesos veinte (\$ 20), a elección del contribuyente, al Régimen del Sistema Nacional del Seguro de Salud, por la incorporación de su grupo familiar primario*.
- d) A elección del contribuyente, y sin que revista carácter obligatorio, la suma que éste determine, con destino al Régimen de Capitalización o al Régimen de Reparto del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones, la que no podrá ser inferior a Pesos treinta y tres (\$ 33) del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones. ◀

Art. 52 - ▶ (2) Las prestaciones del Sistema Unico de la Seguridad Social correspondientes a los pequeños contribuyentes adheridos al Régimen Simplificado, por los periodos en que hubieran efectuado las cotizaciones de conformidad con lo dispuesto por el artículo anterior serán las siguientes:

- a) La Prestación Básica Universal, prevista en artículo 17 de la Ley Nº 24.241 y sus modificaciones.
- b) El retiro por invalidez o pensión por fallecimiento, previstos en el artículo 17 de la Ley Nº 24.241 y sus modificaciones, el que se calculará sobre la base de aplicar los porcentajes previstos los inciso a) o b), según corresponda, del artículo 97 de la Ley Nº 24.241 y sus modificaciones, sobre el importe de la Prestación Básica Universal, prevista en artículo 17 de la Ley Nº 24.241 y sus modificaciones.
- c) La prestación que corresponda del Régimen de Capitalización o la Prestación Adicional por Permanencia del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones, en caso de que el pequeño contribuyente decida realizar el aporte voluntario previsto en el inciso d) del artículo 51.

d) El Programa Médico Obligatorio a cargo del Sistema Nacional del Seguro de Salud, previsto por el artículo 28 de la Ley 23.661 y sus modificaciones, para el contribuyente.

e) El Programa Médico Obligatorio a cargo del Sistema Nacional del Seguro de Salud, previsto por el artículo 28 de la Ley 23.661 y sus modificaciones, para el grupo isomilar primario del contribuyente, en el caso de que este ejerza la opción del inciso d) del artículo 51.

f) Cobertura Médico Asistencial por parte del Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados, en los términos de la Ley N° 19.032 y sus modificaciones, al adquirir la condición de jubilado o pensionado. 4

Art. 53 - (Derogado por la Ley 25.239)

Art. 54 - Facúltase al Poder Ejecutivo Nacional, a modificar los montos indicados en el presente Título, cuando las circunstancias lo hicieren aconsejable.

Art. 55 - Para las situaciones no previstas en el presente Título, serán de aplicación supletoria las disposiciones de las leyes 19.032, 23.660, 24.241 y 24.714, sus modificatorias y complementarias, así como los decretos y resoluciones que la reglamenten, siempre que no se opongan ni sean incompatibles a las disposiciones de la presente ley.

[Ver Dto 774/98]

Art. 56 - Ante la incorporación de beneficiarios por aplicación de la presente ley el Estado Nacional deberá garantizar y aportar los fondos necesarios para mantener el nivel de financiamiento del sistema integrado de jubilaciones y pensiones en los términos de la ley 24.241 y sus adecuadas prestaciones.

TITULO VI

Otras disposiciones

Art. 57 - La Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autónoma en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, podrá verificar por intermedio de jubilados, pensionados y estudiantes, sin relación de dependencia, el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes inscriptos en el presente Régimen Simplificado (RS).

Art. 58 - Facúltase a la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autónoma en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, a suscribir convenios con las provincias, con la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y municipios de toda la República Argentina, previa autorización de la provincia a la cual pertenece, a los fines de la aplicación, percepción y fiscalización del Régimen Simplificado (RS) para Pequeños Contribuyentes, en cuyo caso podrá establecer una compensación por la gestión que realice la que se abonará por detracción de las sumas recaudadas.

Art. 59 - ▶ (1) El producido del gravamen resultante de los artículos 9° y 38 del presente régimen, se destinará:

a) El 70% (setenta por ciento) al financiamiento de las prestaciones administradas por la Administración Nacional de la Seguridad Social, organismo dependiente de la Secretaría de Seguridad Social del Ministerio de Trabajo y de Seguridad Social.

b) El 30% (treinta por ciento) a las jurisdicciones provinciales en forma diaria y automática, de acuerdo a la distribución secundaria prevista en la ley 23548 y sus modificatorias, incluyendo a la Provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur de acuerdo a la norma correspondiente.

Esta distribución tendrá vigencia hasta el 31 de diciembre de 1999 y no será precedente a los fines de la coparticipación federal de impuestos.

▶ (1) Texto Según Ley 25067

▶ (2) Texto según Ley 25.239



**10.5 – Anexo 5 – Lei do Imposto sobre Ingressos Brutos da
Província de Buenos Aires**

Capital Federal
CODIGO FISCAL

TITULO II

IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS

CAPITULO I

DEL HECHO IMPONIBLE

Concepto

Art. 109 - Por el ejercicio habitual y a título oneroso en la Ciudad de Buenos Aires del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad a título oneroso, cualquiera sea el resultado obtenido y la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las cooperativas, y el lugar donde se realiza (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares del dominio público y privado, y todo otro de similar naturaleza), se pagará un impuesto de acuerdo con las normas que se establecen en el presente Capítulo.

Interpretación

Art. 110 - Para la determinación del hecho imponible, debe atenderse a la naturaleza específica de la actividad desarrollada, con prescindencia -en caso de discrepancia- de la calificación que merezca a los fines de policía municipal o de cualquier otra índole, o a los fines del encuadramiento en otras normas nacionales, provinciales o municipales, ajenas a la finalidad de este Código.

Conjunto económico

Art. 111 - Se consideran alcanzadas por el gravamen las transacciones efectuadas entre entidades jurídicamente independientes aunque integren un mismo conjunto económico.

Habitualidad

Art. 112 - La habitualidad está determinada por la índole de las actividades que dan lugar al hecho imponible, el objeto de la empresa, profesión o locación y los usos y costumbres de la vida económica.

El ejercicio habitual de la actividad gravada debe ser entendido como el desarrollo -en el ejercicio fiscal- de hechos, actos u operaciones de la naturaleza de las alcanzadas por el impuesto, con prescindencia de su cantidad o monto cuando las mismas se efectúan por quienes hacen profesión de tales actividades.

El ejercicio en forma discontinua o variable de actividades gravadas, no hace perder al sujeto pasivo del gravamen su calidad de contribuyente.

Habitualidad. Presunciones

Art. 113 - Se presume la habitualidad en el desarrollo de las siguientes actividades:

1. Intermediación ejercida percibiendo comisiones, bonificaciones, porcentajes u otras retribuciones análogas.
2. Fraccionamiento y venta de inmuebles (loteos), compraventa y locación de inmuebles.
3. Explotaciones agropecuarias, mineras, forestales e ictícolas.
4. Comercialización en esta jurisdicción de productos o mercaderías que entran en ella por cualquier medio de transporte.
5. Operaciones de préstamo de dinero, con o sin garantía.
6. Organización y explotación de exposiciones, ferias y espectáculos artísticos.

Inexistencia

Art. 114 - No constituyen el hecho imponible a que se refiere este impuesto:

1. El trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, con remuneración fija o variable.
2. El desempeño de cargos públicos.
3. La percepción de jubilaciones u otras pasividades en general.

Actividades no mencionadas expresamente. Su tratamiento

Art. 115 - Toda actividad o ramo no mencionados expresamente en este Código o en la ley tarifaria estan igualmente gravados; en este supuesto deben tributar con la alicuota general.

CAPITULO II

DE LAS EXENCIONES

Enunciación

Art. 116 - Están exentos del pago de este gravamen:

1. Los ingresos obtenidos por las bolsas de comercio autorizadas a cotizar titulos valores, bolsa de cereales y los mercados de valores y mercados de cereales que funcionan en su ambito.

2. Los ingresos provenientes de toda operación sobre titulos, letras, bonos, obligaciones y demás papeles emitidos y que se emitan en el futuro por la Nación, las Provincias, las Municipalidades y la Ciudad de Buenos Aires como así tambien las rentas producidas por los mismos o los ajustes de estabilización o corrección monetaria. Toda operación sobre acciones y la percepción de dividendos y revalúos.

Los ingresos provenientes de toda operación sobre obligaciones negociables emitidas de conformidad a lo dispuesto por la ley nacional 23576, la percepción de intereses y actualizaciones devengadas y el valor de venta en caso de transferencia.

Las actividades desarrolladas por los agentes de bolsa y por todo tipo de intermediarios en relación con tales operaciones no se encuentran alcanzadas por la presente exención.

3. Los ingresos provenientes de la edición de libros, diarios, periódicos y revistas, en todo su proceso de creación, ya sea que la actividad la realice el propio editor o terceros por cuenta de éste.

Igual tratamiento tiene la distribución y venta de los impresos citados.

Están comprendidos en esta exención los ingresos provenientes de la locación de espacios publicitarios en tales medios (avisos, edictos, solicitudes, etc.). (11)

4. Los ingresos obtenidos por los establecimientos educacionales privados incorporados a los planes de enseñanza oficial y reconocidos como tales por las respectivas jurisdicciones.

5. Los ingresos derivados de la representación de diarios, periódicos y revistas del interior del país.

6. Los ingresos de los socios o accionistas de cooperativas de trabajo, provenientes de los servicios prestados en las mismas. Esta exención no alcanza a los ingresos provenientes de prestaciones o locaciones de obras o de servicios por cuenta de terceros, aun cuando dichos terceros sean socios o accionistas o tengan inversiones que no integran el capital societario.

7. Los ingresos provenientes de las operaciones realizadas por las fundaciones, las asociaciones, entidades o comisiones de beneficencia, de bien público, asistencia social, de educación e instrucción, científicas, artísticas, culturales y deportivas -todas estas sin fines de lucro- siempre que los ingresos obtenidos sean destinados exclusivamente al objeto previsto en sus estatutos sociales, acta de constitución o documento similar y en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre los socios. En estos casos se debe contar con personería jurídica o el reconocimiento o autorización por autoridad competente según corresponda.

8. Los ingresos derivados de los intereses y/o actualización de depósitos en caja de ahorro, a plazo fijo y en cuenta corriente.

9. Los ingresos obtenidos por el ejercicio de profesiones liberales universitarias, no organizado en forma de empresa.

10. Los ingresos correspondientes al propietario por el alquiler de hasta dos unidades de vivienda y siempre que no se supere el importe que fije la ley tarifaria.

11. Los ingresos provenientes de las ventas de inmuebles en los siguientes casos:

a) Ventas efectuadas después de los dos años de su escrituración en los ingresos correspondientes al enajenante, excepto aquellas realizadas por una empresa o sociedad y por quienes hacen profesión de la venta de inmuebles.

b) Ventas efectuadas por sucesiones.

c) Ventas de única vivienda efectuadas por el propietario.

d) Ventas de inmuebles afectadas a la actividad como bienes de uso.

e) Venta de lotes pertenecientes a subdivisiones de no más de 5 unidades excepto que se trate de lotes efectuados por una sociedad o empresa.

f) Transferencia de boletos de compraventa en general, excepto aquellas realizadas con habitualidad o por una sociedad o empresa.

12. Los ingresos obtenidos por las exportaciones, entendiéndose como tales a las actividades consistentes en la venta de productos, mercaderías y servicios con destino directo al exterior del país efectuadas por el propio exportador o por terceros por cuenta y orden de éste, con sujeción a los mecanismos aplicados por la Administración Federal de Ingresos Públicos. Esta exención no alcanza a las actividades conexas de transporte, embalaje, estibaje, depósito y toda otra de similar naturaleza.

13. Los ingresos obtenidos por la locación de las viviendas acogidas al régimen de las leyes nacionales 21771 y 23091, mientras les sea de aplicación la exención del impuesto a las ganancias.

14. Los ingresos obtenidos por la explotación de automóviles de alquiler con taxímetros, de hasta tres unidades.

15. Los ingresos provenientes de las ventas efectuadas a los consorcios o cooperativas de exportación (ley nacional 23101, decreto nacional 174/85) por las ciudades integrantes de los mismos.

16. Los ingresos provenientes de las comisiones percibidas por los consorcios o cooperativas de exportación (ley nacional 23101, decreto nacional 174/85) correspondientes a exportaciones realizadas por cuenta y orden de sus asociados o componentes.

17. Los ingresos obtenidos en concepto de honorarios de integrantes de directorios, de consejos de vigilancia y de otros órganos de similar naturaleza.

18. Los ingresos obtenidos por la actividad de emisión de radiodifusión y de televisión.

19. Los ingresos obtenidos por el desempeño de actividades didácticas o pedagógicas realizadas en forma individual y directa por personas físicas, no organizadas como empresa, cuyo título habilitante esté oficialmente reconocido.

20. Los ingresos que perciben las personas físicas por el desempeño de actividades culturales y/o artísticas. De esta exención quedan expresamente excluidas las actividades de intermediación, producción, organización, representación y demás figuras similares de quienes realizan las manifestaciones culturales.

21. Los ingresos de artesanos feriantes comprendidos en la ordenanza 46075 y los dependientes de la Comisión Nacional de Museos y Lugares Históricos radicados en la Feria del Patio del Cabildo, provenientes de las ventas de sus propios productos artesanales.

22. Los ingresos provenientes exclusivamente del desarrollo de las siguientes actividades:

a) Producción primaria y minera.

b) Producción industrial, únicamente para el caso en que la actividad industrial se desarrolle exclusivamente en establecimientos radicados en el territorio de la Ciudad de Buenos Aires, en tanto cuentan con la debida autorización y respecto de los ingresos provenientes de la venta de bienes obtenidos en los procesos productivos desarrollados en dichos establecimientos.

Las exenciones previstas en los apartados a) y b) del presente inciso no alcanzan a los ingresos obtenidos por las ventas efectuadas a consumidores finales que tienen el mismo tratamiento que el sector de comercialización minorista.

Se considera consumidor final a las personas físicas o jurídicas que hagan uso o consumo de bienes adquiridos, ya sea en beneficio propio, o de su grupo social o familiar, en tanto dicho uso o consumo no implique una utilización posterior directa o indirecta, almacenamiento o afectación a procesos de producción, transformación, comercialización o prestación o locación de servicios a terceros. Esta disposición tendrá vigencia retroactiva al 1 de enero de 1998.

Se entiende por actividad industrial aquella que logra la transformación física, química o físico-química, en su forma o esencia, de materias primas o materiales en nuevos productos, a través de un proceso inducido, mediante la aplicación de técnicas de producción uniforme, la utilización de maquinarias o equipos, la repetición de operaciones o procesos unitarios, llevada a cabo en un establecimiento industrial habilitado al efecto.

Esta exención no alcanza a las actividades hidrocarburíferas y sus servicios complementarios, así como a los supuestos previstos en el artículo 22 del Título III, Capítulo IV, de la ley nacional 23966 (t.o. por D. (PEN) 518/98).

c) Los ingresos provenientes de la construcción en esta jurisdicción de inmuebles destinados a viviendas unifamiliares y/o multifamiliares no superiores a la categoría C, determinada conforme a las especificaciones y descripciones de los artículos 7º y 8º de la ley tarifaria, cualquiera sea el responsable de la construcción.

Para gozar de la exención es requisito que se hayan "registrado" los planos de obras nuevas ante el organismo técnico competente del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires y efectuada la comunicación pertinente a la Dirección General, en la forma, tiempo y condiciones que se establezcan.

d) Provisión de facilidades satelitales y las prestaciones para el desarrollo de las mismas, en el marco del Sistema de Satélite Nacional Multipropósito. La vigencia de la presente exención se aplica con carácter retroactivo a partir del 1 de mayo de 1993.

23. Los ingresos de los profesionales que actúan en el proceso de creación descriptos en los incisos 3) y 18) y que se encuentran comprendidos en la ley nacional 12908, no organizados en forma de empresa, en tanto no superen la facturación que determina la ley tarifaria.

24. Los ingresos obtenidos por las sociedades de garantía recíproca en razón y por el ejercicio de su actividad principal, es decir, el otorgamiento de garantías conforme lo define el artículo 33 de la ley nacional 24467. Dicha exención no comprende los resultados provenientes del rendimiento financiero originado en la colocación de los fondos de riesgo prevista en el artículo 46, inciso 5), de la misma.

Las exenciones dispuestas en este artículo deben ser solicitadas en la Dirección General y para acceder a su reconocimiento no debe existir deuda líquida y

exigible respecto del tributo.

Facultase a la Dirección General a dictar normas reglamentarias tendientes al reconocimiento y prórroga de las exenciones, las que en todos los casos caducan a los 3 años de haber sido reconocidas.

Limitación de exenciones

Art. 117 - En materia del impuesto sobre los ingresos brutos no serán de aplicación las liberalidades dispuestas por el presente Código, en los casos de exenciones de carácter subjetivo, cuando se desarrollen actividades a las que la ley tarifaria fija alícuotas superiores a la tasa general o se encuentren comprendidas en los artículos 142, 143 y 144 del presente.

CAPITULO III

DE LA DETERMINACION DEL GRAVAMEN

Determinación del gravamen

Art. 118 - La determinación de las obligaciones tributarias se efectúa sobre la base de declaraciones juradas presentadas ante la Dirección General en la forma y tiempo que la misma establezca, salvo cuando expresamente se indique otro procedimiento.

La Dirección General puede hacer extensiva esta obligación a terceros que de cualquier modo intervengan en las operaciones o transacciones de los contribuyentes y demás responsables que están vinculados a los hechos gravados por las normas fiscales.

Contenido de la declaración jurada

Art. 119 - La declaración jurada debe contener todos los elementos y datos necesarios que permitan conocer el hecho imponible y el monto de la obligación tributaria, debiéndose además suministrar toda la información complementaria que al efecto se recabe.

Rectificación de la declaración jurada

Art. 120 - Los contribuyentes o responsables que rectifican declaraciones juradas y lo comunican a la Dirección General en la forma en que se reglamente pueden compensar el saldo acreedor resultante de la rectificación con la deuda emergente de obligaciones correspondientes al mismo tributo, requiriendo previamente la conformidad de la Dirección General.

Cuando la compensación se efectúe respecto de obligaciones cuyos vencimientos se hubieren operado con anterioridad al pago o ingreso que da origen al saldo a favor, deberán liquidarse las actualizaciones e intereses correspondientes al lapso que medie entre aquel vencimiento y dicho pago, los que se considerarán cancelados hasta su concurrencia con el saldo a favor. De resultar un remanente a favor del Fisco la diferencia sufrirá actualizaciones e intereses según el régimen vigente.

Si la rectificación resulta en definitiva improcedente, o no se efectúa su comunicación, la Dirección General puede reclamar los importes indebidamente compensados con más los intereses, recargos, multas y actualizaciones que correspondan.

Los agentes de retención o de percepción sólo pueden compensar las sumas ingresadas retenidas o percibidas de los contribuyentes, con la previa autorización de la Dirección General.

Revisión de la declaración jurada. Responsabilidad por su contenido

Art. 121 - La declaración jurada está sujeta a la verificación administrativa y sin perjuicio del gravamen que en definitiva determine la Dirección General, hace responsable al declarante por el que de ella resulta.

El declarante es también responsable en cuanto a la veracidad de los datos que contiene su declaración, sin que la presentación de otra posterior haga desaparecer dicha responsabilidad.

Cómputo en declaración jurada de conceptos o importes improcedentes

Art. 122 - Cuando en la declaración jurada se computen contra el impuesto declarado conceptos o importes improcedentes, tales como retenciones, pagos a cuenta, acreditación de saldos a favor, o el saldo a favor de la Dirección General se cancele o se difiera impropriadamente (certificados y cheques falsos, etc.) no procederá para su impugnación el procedimiento de la determinación de oficio, sino que basta la intimación fehaciente de pago de los conceptos incorrectamente computados, o de la diferencia que se genere en el resultado de dicha declaración jurada.

Verificación de la declaración jurada. Determinación administrativa

Art. 123 - La Dirección General puede verificar las declaraciones juradas a fin de comprobar su exactitud. Si el contribuyente o responsable no ha presentado la declaración jurada o la misma resulta inexacta por error o falsedad en los datos que contiene, o porque el contribuyente o responsable ha aplicado erróneamente las normas tributarias, conocido ello, la Dirección General debe determinar de oficio la obligación tributaria sobre base cierta o presunta.

Determinación administrativa. Competencia

Art. 124 - La verificación y fiscalización de las declaraciones juradas y las liquidaciones formuladas por los inspectores y demás empleados de la Dirección General no constituyen determinación administrativa, la que es de competencia exclusiva del Director General.

Contribuyentes o responsables con quiebra decretada

Art. 125 - No es de aplicación el procedimiento administrativo de determinación de oficio de la obligación tributaria, cuando al contribuyente o responsable le es decretada la quiebra o el concurso, salvo que judicialmente se decida la continuación definitiva de la empresa y por hechos, acciones u omisiones posteriores a esa decisión.

En los casos de quiebra o concurso el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires verificará directamente en los juicios respectivos los créditos fiscales.

En los casos de contribuyentes que se encuentren en concurso preventivo, la determinación de la deuda se efectuará conforme al procedimiento establecido en el presente Código pero se abreviarán los plazos a fin de facilitar la verificación ante el síndico. Se otorgará vista al contribuyente para presentar descargo, ofrecer y producir prueba por el plazo de 5 (cinco) días. La producción de la totalidad de la prueba ha de cumplirse en el término improrrogable de 15 (quince) días. Contestada la vista o transcurrido el plazo correspondiente, se dictará la resolución a que hace referencia el inciso 18) del artículo 107 en el plazo de 10 (diez) días, el cual deberá abreviarse si con anterioridad vence el plazo para verificar la deuda ante el síndico. Una vez determinada la deuda se emitirá copia certificada de la misma y de todos los antecedentes, para la verificación ante el síndico. Resultará de aplicación la vía recursiva prevista en el artículo 106. En caso de inminencia de la prescripción, deberán abreviarse los términos salvo renuncia expresa de la prescripción.

Fundamentos y medidas en la determinación de oficio

Art. 126 - La determinación de oficio se realizará, en forma directa, por conocimiento cierto de la materia imponible, o en forma indirecta, si los elementos conocidos sólo permiten presumir la existencia y magnitud de aquella.

Determinación sobre base cierta

Art. 127 - La determinación sobre base cierta corresponde cuando el contribuyente o responsable suministra a la Dirección General todos los elementos probatorios de las operaciones o situaciones que constituyen hechos imponibles, salvo que dichos elementos fuesen fundadamente impugnados, o cuando este Código o la ley tarifaria establecen los hechos o circunstancias que la Dirección General debe tener en cuenta a los fines de la determinación impositiva.

Documentación respaldatoria

Art. 128 - Todas las registraciones contables deben estar respaldadas por los comprobantes correspondientes, y sólo de la fe que éstos merecen, surge el valor probatorio de aquéllas.

Determinación sobre base presunta

Art. 129 - Cuando no se suministran los elementos que posibilitan la determinación sobre base cierta, la Dirección General puede efectuar la determinación sobre base presunta, considerando los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión con el hecho imponible y las normas fiscales permitan inducir en el caso particular su existencia, la base de imposición y el monto del gravamen, pudiendo aplicarse además los promedios, coeficientes y demás índices generales que fije el Poder Ejecutivo.

Para efectuar la determinación de oficio sobre base presunta podrán servir como indicios entre otros: el capital invertido en la explotación, las fluctuaciones patrimoniales, el volumen de las transacciones o ventas de otros periodos fiscales, el monto de las compras, la existencia de mercaderías, la existencia de materias primas, las utilidades, los gastos generales, los sueldos y salarios, el alquiler de inmuebles afectados al negocio, industria o explotación y de la casa-habitación, el nivel de vida del contribuyente, el rendimiento normal de negocios, explotaciones o empresas similares dedicadas al mismo ramo; y cualesquiera otros elementos de juicio que obren en poder de la Dirección General o que deberán proporcionarle el contribuyente o responsable, cámaras de comercio o industria, bancos, asociaciones gremiales, entidades públicas o privadas, los agentes de recaudación o cualquier otra persona que posea información útil al respecto relacionada con el contribuyente y que resulte vinculada con la verificación y determinación de los hechos imponibles.

Sistemas para la determinación sobre base presunta

Art. 130 - Sin perjuicio de lo establecido en el artículo anterior se presume, salvo prueba en contrario, que representan ingresos gravados omitidos:

1. Los que resultan de aplicar el coeficiente obtenido según se indica en el párrafo siguiente, sobre el monto que surja de la diferencia de inventario de bienes de cambio comprobado por la Dirección General u otros organismos recaudadores oficiales, más el 10% (diez por ciento) en concepto de renta dispuesta o consumida.

El coeficiente mencionado se obtiene de dividir el total de las ventas gravadas correspondientes al ejercicio fiscal cerrado inmediato anterior a aquel en que se verifica la diferencia de inventario, por el valor de las mercaderías en existencia al final del ejercicio citado precedentemente, registradas por el contribuyente o que surjan de la información que se suministra a la Dirección General o a otros organismos recaudadores oficiales.

A los efectos de establecer el valor de las existencias se usa el método de valuación empleado por el contribuyente para la determinación del impuesto a las ganancias.

Se presume, sin admitir prueba en contrario, que la diferencia de materia imponible estimada como se indica precedentemente, corresponde al último ejercicio fiscal cerrado inmediato anterior a la verificación de las diferencias de inventario de mercaderías.

2. Las diferencias de ingresos existentes entre la materia imponible declarada y la determinada conforme al siguiente procedimiento: se controlarán los ingresos durante no menos de quince días continuos o alternados de un mismo mes; el promedio de ingresos de los días controlados se multiplicará por el total de días hábiles comerciales del mes obteniéndose así el monto de ingresos presuntos de dicho periodo. Si se promedian los ingresos de cuatro meses alternados de un ejercicio fiscal, en la forma en que se detalla en el párrafo anterior, el promedio resultante puede aplicarse a cualquiera de los meses no controlados del mismo ejercicio.

3 El incremento que resulta de la aplicación sobre los ingresos declarados en los ejercicios inmediatos no prescriptos, del porcentaje derivado de relacionar las diferencias de ingresos establecidas como se indica en el inciso 2), con la materia imponible declarada en el ejercicio.

A efectos de la determinación de los ingresos de los periodos no prescriptos, cuando no existieran ingresos declarados en el ejercicio sometido a control, pueden aplicarse sobre los ingresos determinados para el mismo los promedios coeficientes y demás índices generales fijados por el artículo 129.

Cuando en alguno de los periodos no prescriptos, excepto el tomado como base, no existieran ingresos declarados, la materia imponible de los mismos se establece en función de la determinada para el ejercicio controlado, aplicándose los coeficientes, promedios y demás índices generales fijados por el artículo 129.

4 En el caso de periodos en los que no se hubieren declarado ingresos, los que resulten de aplicar los coeficientes, promedios y demás índices generales fijados por el artículo 129) sobre los ingresos declarados por el contribuyente en otros periodos, siempre que no sea posible la determinación en base a las presunciones establecidas en los incisos anteriores.

Efectos de la determinación de oficio

Art. 131 - La determinación de oficio sobre base cierta o presuntiva, una vez firme, sólo puede ser modificada en contra del contribuyente en los siguientes casos:

1. Cuando en la resolución respectiva se hubiera dejado expresa constancia del carácter parcial de la determinación de oficio practicada y definidos los aspectos que han sido objeto de la misma, en cuyo caso solo son susceptibles de modificación aquellos no considerados expresamente en la determinación anterior.
2. Cuando surjan nuevos elementos de juicio o se compruebe la existencia de error, omisión o dolo en la exhibición o consideración de los que sirvieron de base a la determinación anterior.

Si la determinación de oficio resulta inferior a la realidad queda subsistente la obligación del contribuyente de así denunciarlo y satisfacer el gravamen correspondiente al excedente, bajo pena de las sanciones previstas por este Código.

Resoluciones. Requisitos

Art. 132 - Las resoluciones que dicta la Dirección General como consecuencia de los procedimientos de determinación de oficio o de aplicación de sanciones deben ser fundadas y especificar el monto total cuyo pago, conforme a las mismas, ha de efectuar el contribuyente o responsable. Dicho monto total debe detallarse por cada uno de los conceptos que lo integran (gravamen, interés, actualización, multa por incumplimiento de los deberes formales, multa por evasión, multa por defraudación), dejándose constancia cuando corresponda que los importes de que se trata se encuentran sujetos al régimen de actualización de las deudas tributarias.

Las determinaciones de oficio pueden ser parciales siempre que en la resolución se deje constancia de ello y se definan los aspectos que contemplan.

Notificaciones

Art. 133 - Las notificaciones a los contribuyentes o responsables por asuntos inherentes a la determinación impositiva de oficio, aplicación de actualización de deudas, intereses o multas, pueden hacerse por cualquiera de los medios previstos por el presente Código excepto mediante carta simple o certificada con o sin aviso de retorno.

Pagos a cuenta

Art. 134 - En los casos de contribuyentes que no presenten declaraciones juradas por uno o más periodos fiscales o anticipos, la Dirección General los emplazará para que dentro del término de 15 (quince) días presenten las declaraciones juradas e ingresen el impuesto correspondiente.

Si dentro de dicho plazo no regularizan su situación, podrá requerirse judicialmente el pago, a cuenta del gravamen que en definitiva les corresponde abonar, de una suma equivalente al gravamen declarado o determinado en el periodo fiscal o anticipo más próximo, según corresponda por cada una de las obligaciones omitidas.

Existiendo dos periodos o anticipos equidistantes se ha de tomar el que arroje mayor gravamen. En ningún caso el importe así determinado podrá ser inferior al que a tal efecto fije la ley tarifaria para las distintas actividades.

Cuando no exista gravamen declarado o determinado que pueda servir de base para el cálculo de la suma a requerir como pago a cuenta, se reclamará en tal concepto el importe que, para la actividad del contribuyente, establezca la ley tarifaria.

Tratándose de contribuyentes no inscriptos, podrá requerirse como pago a cuenta una suma equivalente al duplo del importe fijado para cada actividad por la ley tarifaria.

Luego de iniciada la ejecución fiscal el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires no está obligado a considerar las reclamaciones del contribuyente contra el importe requerido, sino por vía de repetición y previo pago de las costas y gastos del juicio.

CAPITULO IV

DE LA BASE IMPONIBLE

Principio general

Art. 135 - El gravamen se determina sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal, por el ejercicio de la actividad gravada, salvo expresa disposición en contrario.

Ingreso bruto. Concepto

Art. 136 - Es ingreso bruto el valor o monto total -en dinero, en especies o en servicios- devengado por el ejercicio de la actividad gravada; quedando incluidos entre otros los siguientes conceptos: venta de bienes, prestaciones de servicios, locaciones, regalías, intereses, actualizaciones y toda otra retribución por la colocación de un capital.

Cuando el precio se pacta en especies el ingreso está constituido por la valuación de la cosa entregada, la locación, el interés o el servicio prestado, aplicando los precios, la tasa de interés, el valor locativo, etc., oficiales o corrientes en plaza, a la fecha de generarse el devengamiento.

Contribuyentes sin obligación de confeccionar estados contables

Art. 137 - En los casos de responsables que no tienen obligación legal de confeccionar estados contables, el gravamen se determina sobre el total de los ingresos percibidos durante el periodo fiscal.

Devengamiento. Presunciones

Art. 138 - Los ingresos brutos se imputan al periodo fiscal en que se devengan:

Se entiende que los ingresos se han devengado, salvo las excepciones previstas en el presente Código:

1. En el caso de venta de bienes inmuebles, desde el momento de la firma del boleto, de la posesión o escrituración, el que fuere anterior.
2. En el caso de venta de otros bienes, desde el momento de la facturación o de la entrega del bien o acto equivalente, el que fuere anterior.
3. En los casos de trabajos sobre inmuebles de terceros, desde el momento de la aceptación del certificado de obra, parcial o total, o de la percepción total o parcial del precio o de la facturación, el que fuere anterior.
4. En el caso de prestaciones de servicios y de locaciones de obras y servicios -excepto las comprendidas en el inciso anterior- desde el momento en que se factura o termina total o parcialmente la ejecución o prestación pactada, el que fuere anterior, salvo que las mismas se efectuaren sobre bienes o mediante su entrega, en cuyo caso el gravamen se devengará desde el momento de la entrega de tales bienes.
5. En el caso de intereses, desde el momento en que se generan y en proporción al tiempo transcurrido hasta cada periodo de pago del impuesto.
6. En el caso de recupero total o parcial de créditos deducidos con anterioridad como incobrables, en el momento en que se verifica el recupero.
7. En los demás casos, desde el momento en que se genera el derecho a la contraprestación.
8. En el caso del contrato de leasing celebrado de acuerdo con las disposiciones del artículo 28 de la ley nacional 24441, por los cánones, desde el momento en que se generan, y en proporción al tiempo transcurrido hasta el vencimiento de cada periodo de pago del impuesto. Por el pago del valor residual desde el momento en que el tomador ejerce la opción de compra, en las condiciones fijadas en el contrato.
9. En el caso de provisión de energía eléctrica, agua o gas o prestaciones de servicios cloacales de desagües o de telecomunicaciones, desde el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para su pago o desde su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

A los fines de lo dispuesto precedentemente, se presume que el derecho a la percepción se devenga con prescindencia de la exigibilidad del mismo.

[Anterior] [Indice] [Siguiente]



DE LOS CONTRIBUYENTES COMPRENDIDOS EN EL CONVENIO MULTILATERAL**Contribuyentes comprendidos**

Art. 177 - Cuando la actividad se ejerce por un mismo contribuyente a través de dos o más jurisdicciones, son de aplicación las normas contenidas en el Convenio Multilateral del 18/8/77

Atribución de ingresos a la Ciudad de Buenos Aires

Art. 178 - La parte atribuible a la Ciudad de Buenos Aires se determina en base a los ingresos y gastos que surgen del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior, aplicándose los coeficientes así obtenidos a los ingresos devengados por el período fiscal en curso, procediéndose a la liquidación e ingreso del tributo con arreglo a las previsiones del presente título.

De no practicarse balances comerciales, debe atenderse a los ingresos y gastos determinados en el año calendario inmediato anterior.

No obstante lo establecido en los párrafos anteriores, cuando la actividad tenga un tratamiento de base imponible regulada por los regímenes especiales de Convenio Multilateral, se atenderá en la atribución de ingresos, a lo normado en el régimen correspondiente del citado Convenio.

Facultades del Poder Ejecutivo

Art. 179 - Facúltase al Poder Ejecutivo para establecer sistemas especiales para la determinación, liquidación o ingreso del gravamen correspondiente a estos obligados, a efectos de adecuarlos a los que se convengan con otras jurisdicciones dentro del ámbito del Convenio Multilateral mencionado.

[Anterior] [Índice]



Art. 170 - Cuando los contribuyentes cesan en su actividad deben satisfacer el impuesto correspondiente hasta la fecha de cese, previa presentación de la declaración jurada respectiva. Si se trata de contribuyentes cuya liquidación se efectúa por el sistema de lo percibido, deben computar también los importes de los arrendados no incluidos en aquel concepto.

Transferencia con continuidad económica

Art. 171 - No es de aplicación el artículo anterior en los casos de transferencias en las que se verifica continuidad económica para la explotación de la o de las mismas actividades y se conserva la inscripción como contribuyente, supuesto en el cual se considera que existe sucesión de las obligaciones fiscales.

Evidencia de continuidad económica

1. La fusión de empresas u organizaciones (incluidas unipersonales) a través de una tercera que se forma o por absorción de una de ellas.
2. La venta o transferencia de una entidad a otra que, a pesar de ser jurídicamente independiente, constituye un mismo conjunto económico.
3. El mantenimiento de la mayor parte del capital en la nueva entidad.
4. La permanencia de las facultades de dirección empresarial en la misma o mismas personas.

Sucesores. Responsabilidad solidaria

Art. 172 - Los sucesores en el activo y pasivo de empresas y explotaciones susceptibles de generar el hecho imponible a que se refiere el presente Título responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiera, con otros responsables, sin perjuicio de las sanciones correspondientes por las infracciones cometidas.

La responsabilidad del adquirente, en cuanto a la deuda fiscal no determinada, caduca:

1. A los 120 (ciento veinte) días de efectuada la denuncia ante la Dirección General, y si durante ese lapso ésta no determina presuntos créditos fiscales.
2. En cualquier momento en que la Dirección General reconozca como suficiente la solvencia del cedente con relación al gravamen que pudiera adeudarse o en que acepta la garantía que éste ofrece a ese efecto.

Albergues transitorios. Cese o transferencia

Art. 173 - El cese o transferencia de la explotación de albergues transitorios obliga a ingresar la totalidad del tributo correspondiente al mes en que ello ocurra.

El adquirente queda liberado del pago del impuesto concerniente al mes en que se produce la transferencia.

Obligaciones de escribanos y oficinas públicas

Art. 174 - En los casos de transferencias de negocios o ceses de actividades los escribanos no deben otorgar escritura y ninguna oficina pública ha de realizar tramitación alguna sin exigir la presentación del comprobante correspondiente a la denuncia de tales actos o hechos.

En las tramitaciones para otros fines solamente ha de requerirse la constancia de que el interesado se encuentra inscripto ante la Dirección General, salvo el caso de los exentos o no alcanzados por el tributo que deben presentar una declaración jurada en tal sentido.

CAPITULO X

DE LOS AGENTES DE RETENCION

Martilleros y demás intermediarios

Art. 175 - Los martilleros y demás intermediarios que realizan operaciones por cuenta de terceros disponiendo de los fondos están obligados a retener el gravamen que corresponde a sus mandantes, representados o comitentes, conforme lo disponga la reglamentación de este Código, con exclusión de las operaciones sobre inmuebles, títulos, acciones y divisas sin perjuicio del pago del tributo que recaer sobre su propia actividad.

Retenciones con respecto de contribuyentes radicados fuera de la jurisdicción

Art. 176 - Los comisionistas, representantes, consignatarios o cualquier otro intermediario, persona o entidad que efectúa ventas o dispone de los fondos en la Ciudad por cuenta y orden de terceros cuyos establecimientos se hallan radicados fuera de esta jurisdicción deben retener sobre el monto total de las operaciones realizadas, el cincuenta por ciento del gravamen que resulta de aplicar el tratamiento fiscal previsto en la ley tarifaria.

En el caso de actividades comprendidas en el artículo 13 del Convenio Multilateral del 18/8/77, la retención asciende al 15% (quince por ciento) del gravamen respectivo.

CAPITULO XI

Toda la información que se debe consignar en la boleta de pago para la determinación del monto a ingresar tiene el carácter de declaración jurada. Las omisiones, errores o falsedades que en ellas se constataren están sujetos a las sanciones previstas en los artículos 74 y 75 de este Código, según el carácter que revistan.

Los contribuyentes locales deberán ingresar el monto que surja de la aplicación de la alícuota del impuesto sobre la base imponible.

Los contribuyentes comprendidos en el Convenio Multilateral deberán ingresar el 50% (cincuenta por ciento) del monto que surja de la alícuota del impuesto sobre la base imponible.

Ejercicio de dos o más actividades o rubros

Art. 163 - Los contribuyentes que ejercen dos o más actividades o rubros alcanzados por distinto tratamiento fiscal, deben discriminar en sus declaraciones juradas el monto de los ingresos brutos correspondientes a cada uno de ellos.

Cuando omitan la discriminación, están sujetos a la alícuota más elevada de las que pueda corresponderles.

Las actividades o rubros complementarios de una actividad principal -incluido financiación y, cuando corresponde, ajuste por desvalorización monetaria- están sujetos a la alícuota que para aquella contempla la ley tarifaria.

Parámetros para la fijación de impuestos mínimos e importes fijos

Art. 164 - La ley tarifaria fijará la alícuota general y las alícuotas diferenciadas del impuesto de acuerdo a las características de cada actividad, la determinación de sus bases imponibles, sus márgenes brutos de utilidad, el interés social que revistan, la capacidad contributiva y el costo social que extenonen o impliquen determinados consumos de bienes y servicios, el logro de la mayor neutralidad y eficiencia del gravamen con el fin de no afectar la competitividad de la economía local dentro de un esquema de globalización y el respeto de los acuerdos celebrados o que se celebren en el futuro.

Venta minorista de combustibles y gas natural

Art. 165 - En los casos de venta minorista de combustibles líquidos y/o gas natural, efectuada por quienes desarrollan actividades industriales, ya sea que la misma se efectúe en forma directa o por intermedio de comisionistas, consignatarios, mandatarios, corredores, representantes y/o cualquier otro tipo de intermediación en operaciones de naturaleza análoga esta gravada con el máximo de la tasa global que establece el artículo 22 de la ley nacional 23966 [t.o. D. (PEN) 518/98].

Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 153, inciso 1), cuando se dan los supuestos contemplados en este artículo solamente se deduce de la base imponible el monto correspondiente al impuesto al valor agregado.

Falta de actividad. Su comunicación

Art. 166 - Los contribuyentes que no tengan actividad en el período en que corresponda el anticipo deberán comunicar a la Dirección General el inicio de dicha situación, como así también su finalización.

CAPITULO IX

DE LA INICIACION, TRANSFERENCIA Y CESE DE ACTIVIDADES

Iniciación

Art. 167 - Los contribuyentes que se disponen a iniciar actividades deben previamente inscribirse como tales presentando una declaración jurada y abonar dentro de los 15 (quince) días el importe que determine la ley tarifaria.

La falta de inscripción y pago en término da lugar a la aplicación de las penalidades pertinentes.

El importe ingresado al producirse la inscripción se computa como pago a cuenta del primer anticipo mensual.

Número de inscripción. Obligatoriedad de su consignación

Art. 168 - Los contribuyentes están obligados a consignar el número de inscripción en las facturas y demás papeles de comercio.

Cese. Denuncia

Art. 169 - Cuando los contribuyentes cesan en su actividad, salvo los casos previstos en el artículo 172, deben presentarse ante la Dirección General dentro del término de 15 (quince) días de producido el hecho, denunciando tal circunstancia.

Si la denuncia del hecho no se produce en el plazo previsto, se presume, salvo prueba en contrario, que el responsable continúa en el ejercicio de su actividad hasta un mes antes de la fecha en que se presenta la denuncia en cuestión.

Obligación de pago hasta el cese

Art. 159 - En los casos de contribuyentes categorizados como locales, el importe del impuesto que deben abonar los responsables será el que resulte de deducir del total del gravamen correspondiente al período en que se declaren las cantidades pagadas a cuenta del mismo, las retenciones sufridas por hechos gravados cuya denuncia incluya la declaración jurada y los saldos favorables ya acreditados por la Dirección General.

Para la determinación de la categoría de los contribuyentes, los responsables del impuesto deberán presentar una declaración jurada en las condiciones, forma y plazo que fije la Dirección General.

Los contribuyentes tienen obligación de presentar la declaración jurada, aun cuando no registren ingresos por la actividad gravada ni exista saldo a ingresar.

Anticipos. Su carácter de declaración

Art. 160 - Los anticipos mensuales y los establecidos para las actividades especiales tienen el carácter de declaración jurada y deben efectuarse de acuerdo a las normas previstas en este Código y en especial en los Capítulos que rigen el impuesto sobre los ingresos brutos.

Las omisiones, errores o falsedades que en ellos se comprueben están sujetos a las sanciones establecidas, para la evasión, defraudación fiscal y/o infracción a los deberes formales.

Liquidación de las compañías de seguros

Art. 161 - Las entidades de seguros y reaseguros deben ingresar el tributo mediante anticipos mensuales, determinados de acuerdo al siguiente procedimiento:

1. Se establecerán las sumas por ingresos que corresponden al mes del anticipo que se liquida, en concepto de:

Primas emitidas por seguros directos, netas de anulaciones.

Primas registradas de reaseguros activos (incluido retrocesiones) netas de anulaciones y de comisiones.

Las primas que le liquida la Administración Federal de Ingresos Públicos (transferencia de fondos), cuando se trate de aseguradoras de riesgos del trabajo.

Recargos y adicionales sobre primas emitidas, netos de anulaciones.

Ingresos financieros y de otra índole, gravados por este impuesto.

De la suma de esos conceptos se deducirán las registradas por el contribuyente, correspondientes a:

Primas de reaseguros pasivos.

Siemestros pagados, netos de la parte a cargo del reasegurador, que no podrán exceder del 90% (noventa por ciento) de las primas emitidas netas de anulaciones y reaseguros.

2. Sobre el neto resultante de los conceptos enunciados en el inciso 1) se aplicarán -en caso de corresponder- las normas del artículo 7º del Convenio Multilateral del 18/8/77, sus modificaciones o sustituciones.

3. La determinación del anticipo se efectuará aplicando sobre el monto de la base imponible determinado por el procedimiento en los incisos anteriores, la alícuota establecida a ese momento para esa actividad.

4. Dentro del quinto mes posterior al cierre de su ejercicio comercial, los responsables deberán presentar una declaración jurada en la que se determine el gravamen que en definitiva les corresponda abonar por el período fiscal que se liquida, determinado conforme lo establecido en el artículo 146.

Del monto resultante se deducirá el impuesto puro liquidado en cada anticipo, sin interés por mora ni actualización de ninguna especie, actualizado desde el período por el que se liquida la posición hasta la fecha de cierre del ejercicio. Si el saldo resultante fuera a favor del Fisco, será ajustado a moneda constante sobre la base de la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, operada entre el cierre del ejercicio comercial y el mes anterior al del vencimiento para la presentación de la declaración jurada final. Si el saldo fuera a favor del contribuyente, será deducido de la liquidación de los anticipos cuyo vencimiento se opere con posterioridad a la presentación de la declaración jurada y ajustados por dicho índice en función de la variación habida entre el mes de cierre del ejercicio comercial y el mes anterior al de su aplicación a los referidos anticipos.

Para todos los casos de las actualizaciones o ajustes mencionados en este párrafo se utilizará el coeficiente que surja de relacionar los índices de precios mayoristas nivel general entre los momentos que en cada caso se indican, ello con las limitaciones de la ley nacional 23928.

Venta de vehículos nuevos

Art. 162 - En las operaciones de ventas de vehículos nuevos realizadas por los concesionarios y agentes oficiales de sus fábricas, o importadores, el gravamen se ingresa por cada unidad vendida, dentro de los 15 (quince) días corridos desde la fecha de facturación o del pago total o parcial de la unidad o de la entrega del bien, o cualquier otro acto equivalente, el que fuere anterior con carácter previo y como condición del empadronamiento de cada vehículo a los efectos del pago del gravamen establecido en el Título V, de este Código, imputándose los pagos respectivos a cuenta del importe que en definitiva corresponde ingresar por el anticipo relativo al lapso en que se producen las ventas.

La falta de ingreso del gravamen, transcurridos los 15 (quince) días indicados, obliga al pago de la actualización si correspondiere e intereses pertinentes desde el vencimiento de dicho término.

La deducción sólo alcanza a la parte proporcional que corresponde a dicha base.

2 La proporción de los créditos incobrables producidos en el transcurso del período fiscal que se liquida que hubieran integrado la base imponible en cualquiera de los períodos no prescriptos.

Constituyen índices justificativos de la incobrabilidad cualquiera de los siguientes: la cesación de pagos real y manifiesta, la quiebra, el concurso preventivo, la desaparición del deudor, la prescripción, la iniciación del cobro compulsivo, etc.

En caso de posterior recupero, total o parcial de los créditos deducidos por este concepto, se considera que ello es un ingreso gravado imputable al período en que el hecho ocurra.

3 Los importes correspondientes a envases y mercaderías devueltas por el comprador, siempre que no se trate de actos de retroventa o retrocesión.

Las deducciones enumeradas precedentemente sólo pueden efectuarse cuando los conceptos a que se refieren corresponden a operaciones o actividades de las que derivan los ingresos objetos de la imposición, las que deben efectuarse en el período en que la erogación, débito fiscal o detracción tienen lugar y siempre que estén respaldadas por las registraciones contables o comprobantes respectivos.

CAPITULO VIII

DEL PERIODO FISCAL, DE LA LIQUIDACION Y DEL PAGO

Período fiscal

Art. 156 - El período fiscal para la determinación del gravamen es el año calendario, salvo expresa disposición en contrario de este Código.

Categorías de contribuyentes

Art. 157 - Para la liquidación y pago del impuesto los contribuyentes son clasificados en tres categorías:

Categoría Contribuyentes Locales:

Quedan comprendidos en esta categoría los contribuyentes que no estén sujetos al régimen del Convenio Multilateral, ni a la categoría de Actividades Especiales.

Categoría Convenio Multilateral:

Quedan comprendidos en esta categoría los contribuyentes que se hallan sujetos al régimen del Convenio Multilateral.

Categoría Actividades Especiales:

Quedan comprendidos en esta categoría los responsables enumerados a continuación que tributan de acuerdo a parámetros relevantes:

- a) Albergues transitorios.
- b) Películas de exhibición condicionada.

Liquidación y pago. Principio general

Art. 158 - El impuesto se liquida e ingresa de la siguiente forma:

Categoría Contribuyentes Locales:

- a) Once anticipos mensuales liquidados sobre la base de los ingresos devengados en los meses respectivos.
- b) Una liquidación final sobre la base de la totalidad de los ingresos devengados en el período fiscal y el pago del saldo resultante previa deducción de los anticipos ingresados.

Categoría Convenio Multilateral:

De acuerdo a lo dispuesto por las normas sancionadas por los organismos de aplicación.

Categoría Actividades Especiales:

De acuerdo a lo dispuesto en los artículos 142 y 144 del presente Código.

Declaración Jurada

DE LOS INGRESOS QUE NO INTEGRAN LA BASE IMPONIBLE

Principio general

Art. 152 - Para la composición de la base imponible no pueden efectuarse otras deducciones que las expresamente enunciadas en el presente Código, las que únicamente son usufructuadas por parte de los responsables que en cada caso se indican.

Enunciación

Art. 153 - No integran la base imponible, los siguientes conceptos:

1. Los importes correspondientes a impuestos internos, impuesto al valor agregado -débito fiscal- e impuestos para los fondos, nacional de autopistas y tecnológico del tabaco.

Esta deducción sólo puede ser efectuada por los contribuyentes de derecho de los gravámenes citados, en tanto se encuentren inscriptos como tales. El importe a computar es el del débito fiscal o el del monto liquidado, según se trate del impuesto al valor agregado o de los restantes gravámenes respectivamente, y en todos los casos en la medida en que correspondan a las operaciones de la actividad sujeta a impuesto, realizadas en el período fiscal que se liquida.

2. Los importes que constituyen reintegro de capital en los casos de depósitos, préstamos, créditos, descuentos, adelantos y toda otra operación de tipo financiero, así como sus renovaciones, repeticiones, prórrogas, esperas u otras facilidades, cualquiera sea la modalidad o forma de instrumentación adoptada.

3. Los reintegros percibidos por los comisionistas, consignatarios y similares, correspondientes a gastos efectuados por cuenta de terceros, en las operaciones de intermediación en que actúan.

Tratándose de concesionarios o agentes oficiales de ventas lo dispuesto en el párrafo anterior sólo se aplica a los del Estado en materia de juegos de azar y similares.

4. Los subsidios y subvenciones que otorgue el Estado Nacional y el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires.

5. Las sumas percibidas por los exportadores de bienes o servicios, en concepto de reintegros o reembolsos, acordados por la Nación.

6. Los ingresos correspondientes a venta de bienes de uso.

7. Los ingresos percibidos por los adquirentes de fondos de comercio, ley nacional 11687, ya computados como base imponible por el anterior responsable, según lo dispuesto por el artículo 170.

8. En la industrialización, importación y comercialización minorista de combustibles los importes correspondientes al impuesto al valor agregado en todas sus etapas y el impuesto sobre los combustibles en la primera de ellas.

9. Cuando la comercialización minorista la efectúen directamente los industrializadores, importadores o comercializadores mayoristas por sí o a través de comitentes o figuras similares sólo podrán deducir de la base imponible por tal actividad el impuesto al valor agregado.

10. Para los comercializadores mayoristas sujetos pasivos del impuesto sobre los combustibles, el precio de compra del producto.

11. El impuesto creado por el artículo 2º de la ley nacional 23562.

12. El valor de las contribuciones de los deportes de los integrantes de las uniones transitorias de empresas necesarios para dar cumplimiento al contrato que le da origen.

13. Los ingresos correspondientes a las transferencias de bienes con motivo de la reorganización de las sociedades a través de la fusión o escisión y de fondos de comercio. La reorganización de las sociedades deberá contemplar los requisitos de la ley de impuesto a las ganancias.

CAPITULO VII

DE LAS DEDUCCIONES

Principio general

Art. 154 - De la base imponible no pueden efectuarse otras deducciones que las expresamente enunciadas en el presente Código, incluso los tributos que inciden sobre la actividad.

Enunciación

Art. 155 - De la base imponible se deducen los siguientes conceptos:

1. Las sumas correspondientes a devoluciones, bonificaciones y descuentos efectivamente acordados por épocas de pago, volumen de ventas u otros conceptos similares, generalmente admitidos según los usos y costumbres, correspondientes al período fiscal que se liquida; en los casos de bases imponibles especiales,

No obstante y a opción del contribuyente puede liquidarse considerando como base imponible la totalidad de los ingresos respectivos, aplicando la alícuota pertinente.

La opción solamente puede ejercerse al iniciarse el período fiscal y previa comunicación a la Dirección General.

4. Compra-venta de oro y divisas desarrollada por responsables autorizados por el Banco Central de la República Argentina.

5. Comercialización mayorista y minorista de medicamentos para uso humano.

Compañías de seguros y reaseguros

Art. 146 - Para las entidades de seguros y reaseguros se considera base imponible a aquella que implica un ingreso por la prestación de los servicios o un beneficio para la entidad.

A tal efecto se considerarán las sumas devengadas en concepto de primas de seguros directos, netas de anulaciones; las primas de reaseguros activos (incluidas retrocesiones) netas de anulaciones y de comisiones de reaseguros; los recargos y adicionales a las primas netas de anulaciones; las rentas y alquileres percibidos y el resultado de la realización de sus bienes, en tanto tales ingresos no estén exentos del gravamen las participaciones en el resultado de los contratos de reaseguros pasivos y todo otro ingreso proveniente de la actividad financiera.

Del monto de esos conceptos se deducirán para establecer el ingreso bruto gravable las sumas devengadas en concepto de primas de reaseguros pasivos, netas de anulaciones y de comisiones de reaseguro y los siniestros netos de recupero de terceros y salvatajes y de la parte a cargo del reasegurador, estos últimos hasta el 90% (noventa por ciento) de las primas ajustadas, netas de reaseguros.

Tanto las primas, sus recargos y adicionales, netos de reaseguros pasivos, como los siniestros, netos de la parte a cargo del reasegurador, se ajustarán con la constitución y el reintegro anual de las reservas matemáticas, de riesgos en curso y de siniestros pendientes.

La determinación del gravamen al cierre del ejercicio comercial -el que para estos sujetos importará también el ejercicio fiscal- se efectuará en base a los respectivos rubros del balance general (expresados en moneda constante), sobre los que se aplicará la alícuota que establezca la ley tarifaria del año de cierre del ejercicio comercial del contribuyente. En razón de determinarse los ingresos sobre los estados contables ajustados por inflación, no serán computables las diferencias de cambio ni las actualizaciones de premios por aplicación de la unidad de cuenta aplicable o de la divisa a la fecha del efectivo ingreso.

Intermediarios

Art. 147 - Para los comisionistas, consignatarios, mandatarios, corredores y representantes, o cualquier otro tipo de intermediarios en operaciones de naturaleza análoga, la base imponible está dada por la diferencia entre los ingresos y los importes que corresponde transferir a los comitentes por las operaciones realizadas en el período fiscal.

Esta disposición no es de aplicación en los casos de operaciones de compra-venta que por cuenta propia efectúan los intermediarios citados en el párrafo anterior. Tampoco para los concesionarios o agentes oficiales de venta, los que se rigen por las normas generales.

Agencias de publicidad

Art. 148 - Para las agencias de publicidad la base imponible está constituida por los ingresos provenientes de los "servicios de agencia", las bonificaciones por volúmenes y los montos provenientes de servicios propios y productos que facturan.

Cuando la actividad consiste en la simple intermediación los ingresos en concepto de comisiones reciben el tratamiento previsto para los de los comisionistas, consignatarios, mandatarios, corredores y representantes.

Sujetos no comprendidos por la ley nacional 21.526

Art. 149 - En los casos de operaciones de préstamos en dinero, realizadas por personas físicas o jurídicas que no son las contempladas por la ley nacional 21.526, la base imponible es el monto de los intereses y ajustes por desvalorización monetaria, cuando correspondiere ésta.

Cuando en los documentos referidos a dichas operaciones no se menciona el tipo de interés, o se fija uno inferior al establecido por el Banco de la Nación para el descuento de documentos, se computa este último a los fines de la determinación de la base imponible.

Bienes recibidos como parte de pago

Art. 150 - En el caso de comercialización de bienes usados recibidos como parte de pago, la base imponible es la diferencia entre su precio de venta y el monto que se le ha atribuido en oportunidad de su recepción. Tratándose de concesionarios o agentes de venta de vehículos, se presume, salvo prueba en contrario, que la base imponible en ningún caso es inferior al 10% (diez por ciento) del valor asignado al tiempo de su recepción o al de su compra.

Administradoras de fondos de jubilaciones y pensiones

Art. 151 - La base imponible estará constituida por las comisiones percibidas de los afiliados, excluida la parte destinada al pago de las primas del seguro colectivo de invalidez y fallecimiento. También integrarán la base imponible los ingresos provenientes de la participación de las utilidades anuales, originadas en el resultado de la póliza de seguro colectivo de invalidez y fallecimiento.

CAPITULO VI

Capital Federal
CODIGO FISCAL

TITULO II

IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS [Cont.]

CAPITULO V

DE LOS SUPUESTOS ESPECIALES DE BASE IMPONIBLE

Venta de inmuebles en cuotas

Art. 139 - En las operaciones de venta de inmuebles en cuotas por plazos superiores a doce meses la base imponible está constituida por la suma total de las cuotas o pagos que vencieran en cada periodo.

Entidades financieras

Art. 140 - En las operaciones realizadas por las entidades financieras comprendidas en la ley nacional 21526, se considera ingreso bruto a los importes devengados, en función del tiempo, en cada periodo.

La base imponible está constituida por la diferencia que resulta entre el total de la suma del haber de las cuentas de resultado y los intereses y actualizaciones pasivos. Cuando se realizan operaciones comprendidas en el artículo 116, incisos 2) y 3), los intereses y actualizaciones pasivos deben computarse en proporción a los intereses y actualizaciones activos alcanzados por el impuesto.

Asimismo se computan como intereses acreedores y deudores, respectivamente, las compensaciones establecidas en el artículo 3° de la ley nacional 21572 y los cargos determinados de acuerdo con el inciso a) del artículo 2° del citado texto legal.

En las operaciones financieras que se realizan por plazos superiores a cuarenta y ocho meses las entidades pueden computar los intereses y actualizaciones activos y pasivos devengados incluyéndolos en la base imponible del anticipo correspondiente a la fecha en que se produce su exigibilidad.

Art. 141 - En las operaciones de locación financiera y/o leasing celebradas de acuerdo con las disposiciones del artículo 27 de la ley nacional 24441, realizadas por las entidades financieras comprendidas en la ley nacional 21526 la base imponible se determinará conforme al procedimiento determinado en el artículo precedente; en las realizadas por las sociedades que tengan por objeto este tipo de contratos no comprendidas en dicha ley, la base imponible se determinará de acuerdo con lo establecido en el artículo 149.

En cada operación de locación financiera y/o leasing el dador deberá informar mediante declaración jurada al proveedor del bien objeto de la operación, si el tomador es o no consumidor final, para que éste lo prevea a los efectos de la liquidación del impuesto sobre los ingresos brutos.

Servicio de albergue transitorio

Art. 142 - En el servicio de albergue transitorio (O. 35561, BM 16220) el impuesto se determina por cada habitación de acuerdo con los importes que establezca la ley tarifaria y según las categorías que fije el Poder Ejecutivo; el gravamen resultante se ingresa mensualmente.

Salas de recreación

Art. 143 - En las salas de recreación el impuesto se determinará de acuerdo a los artículos 118, 119 y 135 del presente Código.

Las declaraciones juradas que determinen el monto de los ingresos se confeccionarán por periodos fiscales mensuales y deberán ser presentadas previo pago del impuesto resultante dentro del quinto día hábil del mes siguiente.

Películas, exhibición condicionada

Art. 144 - Por la exhibición de películas cinematográficas sólo aptas para mayores de 18 años y de exhibición condicionada (decreto nacional 828/84 - BO: 21/3/84), el impuesto se determinará por cada butaca habilitada y de acuerdo con el importe que determine la ley tarifaria; el gravamen se ingresará en forma mensual.

Diferencias entre precios de compra y de venta

Art. 145 - La base imponible está constituida por la diferencia entre los precios de compra y de venta, en los siguientes casos:

1. Comercialización de billetes de lotería y juegos de azar autorizados, cuando los valores de compra y de venta son fijados por el Estado.
2. Comercialización mayorista y minorista de tabacos, cigarros y cigarrillos.
3. Comercialización de productos agrícola-ganaderos efectuada por cuenta propia por los acopiadores en la parte que hubieran sido adquiridos directamente a los propios productores.

**10.6 – Anexo 6 – Pronunciamento do Secretário Executivo do
Ministério da Fazenda – Pedro Parente – sobre reforma tributária**



Reforma Tributária ou Reforma Fiscal?

Apresentação na Comissão Especial Proposta de Emenda à Constituição nº. 175-A, de 1995

PEDRO PARENTE, Secretário Executivo do Ministério da Fazenda

Introdução

Optou-se por uma apresentação eminentemente técnica, despojada de preocupações quanto a repercussões de natureza política, e não condicionada à estrutura da proposta de reforma tributária anteriormente apresentada. Reflete posição técnica do Ministério da Fazenda, baseada em discussões internas que tiveram como partida as propostas apresentadas pelo Dr. Everardo Maciel, Secretário da Receita Federal.

Reforma tributária é um tema recorrente, não apenas no Brasil. Outros países importantes, como os Estados Unidos e a Alemanha, estão também discutindo ou discutiram recentemente reformas em seu sistema tributário.

No nosso caso, o tema é recorrente porque o nosso sistema, em termos gerais:

- tem estrutura obsoleta
- prejudica a competitividade
- é demasiado complexo
- induz à sonegação, inclusive a não intencional não é propício à harmonização com outros sistemas tributários.

A globalização e os acordos de integração requerem dicções tributárias comuns no mundo inteiro, uma espécie de "esperanto tributário". Outra forma de definir este processo é a chamada busca de "harmonização" entre os sistemas tributários.

São características indispensáveis ao processo de harmonização a **simplicidade** e a **generalidade**. É difícil, senão impossível, harmonizar sistemas complexos e com exceções. A simplicidade, aliás, é uma demanda permanente da sociedade brasileira, cujo sintoma mais evidente foi o movimento de apoio ao imposto único.

Por ocasião de sua apresentação, era aceitável e compreensível a proposição, discussão e aprovação de uma reforma parcial. Entretanto, avanços na legislação do IR, pressões por vinculações de receita, a evolução da guerra fiscal, a abertura e a globalização, fazem indispensável e inadiável que se faça reforma mais abrangente.

Entretanto, se procurará demonstrar que, mais do que uma reforma tributária, é indispensável uma reforma fiscal, que também abranja o lado do gasto, com interseções com as reformas previdenciária e administrativa. E, por essas razões, seria, também uma reforma política, porque dela fará parte a discussão de questões federativas.

Não existe uma solução única para a questão. Não existe um único modelo, mas vários

possíveis, condicionados pelo nível de desenvolvimento político, econômico, social e cultural do nosso País.

Situação Atual no Brasil

Existem três bases clássicas de tributação: a renda, o patrimônio e o consumo. O resto são variações ou combinações dessas bases clássicas, com exceção, naturalmente, dos impostos de natureza regulatória, incidentes sobre o comércio exterior e sobre as operações financeiras.

Já foram realizadas mudanças relevantes no Brasil, com alcance de uma reforma tributária, limitada em relação ao número de impostos abrangidos, abrangente em seu conteúdo, e suave em sua implementação.

Isso não elimina, conforme já ressaltado, a necessidade adicional de amplas mudanças, em razão dos problemas que serão apresentados no decorrer desta apresentação.

Tributação da Renda - IRPJ

No IRPJ foram introduzidas as seguintes alterações, no que provavelmente terá sido sua mais profunda reformulação:

- eliminação da correção monetária, principal empecilho à simplificação do sistema
- redução nas alíquotas (antes de 25 a 43%, agora de 15 a 25%) maior integração entre o IRPJ e o IRPF, com o que, por exemplo, se concedeu isenção de imposto sobre o pagamento de dividendos, na presunção de que já são tributados na pessoa jurídica
- isonomia relativa entre capital próprio e capital de terceiros, com a introdução da remuneração sobre capital próprio
- isonomia relativa entre a tributação para o residente e o não residente (mantida diferenciação somente nas aplicações em bolsa)
- tributação em bases mundiais criação do instituto do preço de transferência.

Tributação da Renda - IRPF

As principais alterações foram:

- introdução do desconto simplificado
- eliminação de todas as formas de exceção na legislação, com o que será um dos sistemas mais
- simplificados do Mundo
- redução nas alíquotas (antes 15; 26,6; e 35; agora 15 e 25%) a integração, já mencionada, com o IRPJ.

Tributação da Renda - Questões não Resolvidas

A existência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que tem a mesma base do IRPJ, e cujas únicas razões de ser são sua vinculação ao orçamento da seguridade social e a necessidade manter o equilíbrio na partilha de rendas públicas.

- O elevado nível de renúncia fiscal.
- A dificuldade de tributar a pessoa jurídica, decorrente do processo de globalização e que tende a aumentar consideravelmente. Ver artigo recente na "The Economist".

Tributação do Patrimônio

Tem expressão relativamente baixa em países de extensão continental.

No âmbito federal foi também introduzida mudança radical no ITR, transformando-o em um dos principais instrumentos de reforma fundiária, merecendo destacar:

- transformação em imposto declaratório
- vinculação entre valor declarado para imposto e para informação de processo de desapropriação elevação das alíquotas, chegando a 20% para os latifúndios improdutivos.

Tributação do Consumo

É, sem nenhuma dúvida, a que apresenta mais problemas e a que os problemas são de mais complexa e difícil solução, porque:

- inclui um elevado número de impostos, com superposições: ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins
- são impostos cobrados nas três esferas federativas. Essa é uma das razões que transforma a questão de tributária em fiscal e política
- dois deles são cobrados em cascata.

Tributação do Consumo - ICMS

No que se refere ao ICMS, alterações relevantes já foram introduzidas por lei complementar, destacando-se a isenção das exportações.

Restam, entretanto, os seguintes problemas:

- extremamente complexo
- tem alíquotas diferentes em função do produto ou em função do estado de origem ou destino
- tem alíquotas diferenciadas entre operações internas e interestaduais, uma das principais razões para a existência de considerável sonegação
- combina institutos complexos, tais como a redução de base de cálculo (ora "de x%", ora "a x%"), crédito presumido, diferimentos, e isenções parciais ou totais
- sua titularidade estadual, com significativas mudanças de um estado a outro, dá margens a conflitos horizontais (cobrança na origem ou no destino, guerra fiscal) ou verticais (isenção na exportação, impossibilidade de harmonização em processos de integração tipo Mercosul e de globalização).

Tributação do Consumo - Outras Questões

Quanto ao IPI, o principal problema é a multiplicidade de alíquotas, sendo quase impossível aplicá-las sem discussões "kafkianas" sobre classificação de mercadorias e sem incorrer em distorções na estrutura relativa de preços.

O ISS tem como principal característica (problema?) o grau de diversidade de alíquotas de cidade a cidade, o que dá margem a guerra fiscal, sendo exemplo típico disso a grande concentração de sede de empresas de leasing em Barueri-SP.

O PIS e o Cofins são contribuições em cascata, que oneram o setor produtivo, e que penalizam à produção nacional "vis-à-vis" a importada.

O Simples

Outra mudança relevante introduzida recentemente, que atende ao princípio constitucional de proporcionar condições favorecidas para micro e pequena empresa.

Inclui tributação de renda e consumo com uma única base de cálculo, o faturamento, e com alíquotas de 3 a 10%.

Substitui o IR, a CSLL, o PIS, o Cofins, o IPI, a contribuição patronal sobre a folha de salários, as contribuições para fiscais (que foram zeradas), e, dependendo da adesão dos estados e municípios respectivamente, o ICMS e o ISS.

Já tem a adesão de 1,6 milhões de contribuintes, sendo 170.000 entre novas empresas e empresas que saíram da informalidade.

Estimula a formalização e a criação de empregos, tendo em vista que a contribuição patronal independe do número de empregados.

Outros Problemas Federativos de Natureza Fiscal

- Indefinições quanto à repartição dos encargos públicos entre as esferas de governo, com a existência de ações competitivas entre elas, de caráter predatório, com consequências adversas, cabendo destacar:
 - impossibilidade de cobrar-se eficiência em um quadro de competências concorrentes. Ações empreendidas simultaneamente, por entidades federativas presumidamente autônomas, geram inevitavelmente desperdícios e conflitos, ou freqüentemente omissões;
 - dificuldade de exercer controle social, na medida que não é estabelecida associação inequívoca entre as esferas de governo e seus respectivos encargos. Fica prejudicada a cobrança política de responsabilidades públicas por parte do cidadão, vulnerando o controle social sobre o Estado.
- Inviabilidade financeira de um grande número de Estados, em função de problemas de fluxos (elevado comprometimento com folhas de salário) e de estoques (dívidas elevadas como proporção de sua receita anual), incluindo grandes estados (ver artigo PPP/JRMB publicado em "O Estado de São Paulo" em 18/08/97).
- Limitada iniciativa e gestão estadual em seu poder de tributar (competências compartilhadas com o Senado e com o Confaz).
- Problemas nas regras de formação e distribuição dos fundos de participação, cabendo destacar:
 - a contribuição incidindo apenas sobre dois dos impostos federais (desde já se diga: é evidente que se fosse sobre todos os impostos os percentuais de contribuição federal devem ser correspondentemente reduzidos) traz restrições à gestão da política tributária federal, gera desconfianças e resistências por parte dos estados e municípios e obriga o recurso a instrumentos tais como a CSLL
 - os atuais critérios de distribuição estimulam o fracionamento de municípios.
- Existe um elevado nível de vinculação de receitas, atingindo, em maior grau, a União, fazendo com que os responsáveis pela gestão de recursos públicos federal, inclusive o Congresso Nacional (é curioso como se formou a idéia geral, mas falsa, de que

somente o Poder Executivo é afetado pelas vinculações), tenham reduzida capacidade de alocação desses recursos e que se vejam impossibilitados introduzir modificações que respondam às mudanças temporais, inevitáveis, nas prioridades e necessidades a serem atendidas.

Outros Problemas do Atual Sistema Tributário sob o Ponto de Vista do Setor Produtivo

- Tratamento discricionário do produto nacional: além das contribuições em cascata, já mencionadas, também o CPMF e diferenças na incidência de ICMS no produto importado contribuem para agravar o tratamento discricionário do produto nacional.
- Encargos trabalhistas elevados, embora haja uma grande discussão sobre esta questão: salário indireto x encargos).
- A existência de tributação sobre o "spread" bancário introduz atritos para a redução das taxas de juros.

Observações Iniciais sobre uma Proposta

Como já foi mencionado, não existe apenas uma possível proposta de solução do problema.

Entretanto, diante da constatação da absoluta necessidade da reforma, para contribuir para o encaminhamento de debate tão relevante, e para não ficar apenas na citação dos problemas, serão adiantados alguns pontos de uma proposta que, segundo o consenso técnico do Ministério da Fazenda, poderia resolver, senão todos, a quase totalidade dos problemas apresentados.

A proposta parte da premissa que a estabilidade econômica permite e requer que se pense maior e a mais longo prazo, embora devendo iniciar-se imediatamente.

É absolutamente necessário registrar o caráter preliminar da proposta, que demanda estudos e levantamentos de dados para o seu detalhamento. Neste estágio da discussão, não se pode descartar a possibilidade de que esses estudos venham inclusive a demonstrar a inviabilidade de partes da proposta.

É necessário que a proposta seja consistente e "fechada" em termos técnicos.

Harmonização: característica indispensável.

Ainda que, como ficou demonstrado, exista evidente ligação entre a discussão do sistema tributário e a partilha dos recursos entre as esferas de governo, é absolutamente indispensável evitar-se que questões relativas à partilha venham a comprometer a consistência técnica do sistema tributário.

Pontos Básicos, Preliminares, da Proposta

- Distribuição e discriminação dos encargos públicos entre as esferas de governo.
- Criação do IVA Federal, incidindo sobre bens e serviços a uma alíquota única e inferior às atuais alíquotas do ICMS. Razões/vantagens:
 - o consumo tem ganho preferência, em nível mundial, como forma de tributação, vis-à-vis a renda
 - elimina a discussão sobre origem e destino
 - garante o fim da guerra fiscal
 - permite realizar a harmonização tributária: mais de cem países escolheram o IVA

- o como forma de tributação do consumo
 - o em todos os países que utilizam o IVA como forma de tributação ele é ou federal ou do governo central
 - o simplifica profundamente o sistema unifica as alíquotas interna e interestadual
 - o
- Criação do imposto sobre vendas a varejo, incidente sobre mercadorias (competência estadual) e sobre serviços (competência municipal), a uma alíquota única por estado/município incidente uniformemente sobre todos os produtos.
- Criação do "Excise Tax", de competência estadual, incidente sobre a venda a consumidor final de um número limitado de bens, de elevada capacidade de arrecadação e de difícil sonegação, entre os quais fumo, bebidas, telecomunicações, energia e combustíveis.
- Com essas últimas duas medidas, adicionalmente à manutenção da figura da substituição tributária, aumenta-se o poder tributário a nível estadual, com os reflexos de sua decisão limitando-se à sua abrangência geográfica.
- Extinção do IPI, do ICMS, do ISS, da CSLL, do Cofins e do PIS/Pasep.
- Manutenção do IR, com alíquotas ajustadas em função da extinção da CSLL, e manutenção dos impostos regulatórios: IOF, II e IE.
- Incidência das contribuições para os fundos de participação sobre todos os impostos federais, a um percentual único, naturalmente reduzindo-se os percentuais atuais em função da ampliação da base.
- Estabelecimento de prazo para vigência das atuais vinculações constitucionais, com sua progressiva redução ao longo do tempo. Poder-se-ia, em casos limitados, estabelecer quais as vinculações que poderiam ser renovadas por Lei Complementar - ou pela Lei do Plano Plurianual - aprovadas no início de cada mandato e com vigência apenas para o mesmo. É importante lembrar que eliminar ou reduzir vinculações não significa necessariamente que haverá redução dos recursos aplicados no setor correspondente. Significa apenas que caberá aos governantes de cada período decidir sobre as prioridades de atendimento das necessidades sempre mutantes da sociedade brasileira.

Comentários Adicionais sobre a Proposta Apresentada

Uma proposta desta abrangência certamente suscitará controversia, dúvidas e temores, nem sempre devidos ou legítimos. O medo de perdas por parte das diversas esferas e setores atingidos fará com que resistências muitas vezes não declaradas venham a impedir a implementação ou distorcer a consistência técnica intrínseca da proposta.

Por essa razão, é absolutamente indispensável que certas "regras do jogo" sejam estabelecidas liminarmente, antes de qualquer aprofundamento da proposta. Entre estas regras estariam:

- nenhuma esfera de governo, incluída a União, teria redução no montante de recursos que no sistema atual lhe cabe
- para dar garantia de que a regra anterior será atendida, se poderia cogitar da criação de um fundo temporário cujo objetivo seria o de garantir recursos para corrigir eventuais resultados inesperados e indesejáveis da proposta. Com a mesma finalidade, seria garantida pelo menos uma revisão dos procedimentos de partilha e distribuição aprovados
- a eliminação de contribuições hoje vinculadas, como por exemplo, o PIS/Pasep, não impede que se mantenha a vinculação de parte de recursos federais para os setores atualmente beneficiados por tais contribuições, desde que observada a proposição relativa às vinculações acima indicada

- a carga tributária global não seria elevada. Aumentos de arrecadação, se existentes, provirão do aumento da base e da simplificação do sistema
- a implementação do novo sistema seria feita após o tempo necessário para a preparação das burocracias de administração tributária, das empresas e dos demais setores envolvidos.

As alíquotas dos novos impostos e o percentual de distribuição aos fundos de participação seriam estabelecidos em função dessas "regras do jogo".

Observações Finais

Temos plena consciência da amplitude e das repercussões da proposta apresentada. Mas temos também, repita-se, a absoluta certeza de que, se não for esta, alguma outra proposta com a mesma amplitude terá que ser implementada.

Uma vez mais, registre-se que se trata de uma reforma fiscal, porque rediscute não apenas a composição e partilha de rendas, mas também a partilha de encargos.

Por rediscutir verdadeiramente o pacto federativo brasileiro, a reforma não é apenas fiscal, é também política, no seu sentido mais amplo.

O federalismo brasileiro, de caráter normativo, sempre aguardou que o Poder Central encaminhasse as soluções. Com a descentralização já ocorrida e que continua a ser demanda política relevante, será impossível operar-se apenas a partir do Governo Central. Isso, sem dúvida, tornará a tarefa muito mais complexa, mas, se levado a bom termo, muito mais enobrecedora e gratificante para a sociedade brasileira, aumentando as perspectivas de sucesso do País em um mundo cada vez mais competitivo.



QUEM É QUEM



PRESS RELEASE



PUBLICAÇÕES



WEBS DO GOVERNO



ACESSO AOS ORGÃOS



LINKS DE ECONOMIA



PLANO REAL



ESPAÇO CULTURAL



E-MAIL



HOME

**10.7 – Anexo 7 – Justificativa da Proposta sobre reforma tributária,
preparada pelo Ministério da Fazenda**



Reforma Tributária Justificativa da Proposta Preparada pelo Ministério da Fazenda

1. Nas últimas décadas, o debate sobre a Reforma Tributária tem adquirido crescente importância na definição das políticas públicas em vários países do mundo. De um modo geral, todas as sociedades democráticas têm questionado seu modelo tributário, independentemente do seu grau de desenvolvimento econômico, do nível da carga tributária por ela suportado e da quantidade ou qualidade dos serviços públicos colocados à sua disposição. Neste sentido, Reforma Tributária é tema de alta recorrência.
2. Há, basicamente, duas razões que podem explicar essa constante demanda por reformas: a desestabilização do equilíbrio de forças que sustentam o pacto tributário e a necessidade de adaptação à evolução estrutural da economia.
3. O primeiro dos motivos relaciona-se com a própria razão de ser de qualquer sistema tributário. A tributação é, na sua essência, um acordo entre governo e sociedade, que, antes de tudo, define a aceitação, por parte dessa sociedade, de que é necessário existir governo (e, portanto, deve-se financiá-lo). Esse pacto tributário estabelece o volume e, principalmente, a fonte desse financiamento. Em outras palavras, qualquer sistema tributário pressupõe, implicitamente, um acordo que define o quanto e quem deve suportar os custos da atividade governamental, estabelecendo as perdas e ganhos entre os diversos grupos sociais.
4. Ocorre que, com o passar do tempo, os parâmetros que definem o pacto tributário são alterados na forma direta de mudanças na legislação tributária, ou mesmo indiretamente, mediante o crescimento e o desenvolvimento econômico distintos entre as várias categorias de contribuintes. Portanto, quando uma desestabilização do equilíbrio de forças que sustentam o pacto tributário se apresenta, a sociedade passa a reclamar reformas.
5. O segundo motivo que justifica a necessidade de reformas em um sistema tributário relaciona-se às mudanças estruturais da economia, que devem ser acompanhadas pelas devidas adaptações nos sistemas tributários. Não proceder dessa forma significa estagnar as bases de financiamento governamental, o que seguramente gerará uma tributação ineficiente e terá aspectos negativos sobre a inserção internacional de um país.
6. Entretanto, ao optar por uma Reforma Tributária, a sociedade deve decidir sobre a estrutura do sistema tributário desejado. Dada a inexistência de um modelo ideal, deve-se buscar a formulação de um modelo que se aproxime de certas características desejáveis a qualquer sistema tributário. As cinco características clássicas que devem ser perseguidas para a obtenção de um "bom" sistema tributário são:
 - o Eficiência econômica: um sistema tributário não deve interferir na alocação eficiente de recursos. Ou seja, a tributação não deve ser utilizada de forma a, por exemplo, incentivar o indivíduo a reduzir suas horas trabalhadas ou a determinar a localização de uma empresa em um lugar que não seria escolhido caso não houvesse um benefício fiscal.
 - o Simplicidade administrativa: certamente que, para se desenhar um sistema tributário eficiente e justo, é necessária uma certa dose de complexidade. No entanto, essa complexidade pode gerar custos tão altos – a serem arcados pela

própria sociedade – que acabam por prejudicar qualquer noção de eficiência e justiça. Isso porque, quanto mais complexo um sistema tributário, maior a probabilidade de evasão fiscal e mais difícil sua fiscalização.

- o Flexibilidade: o sistema tributário deve poder adaptar-se facilmente a mudanças econômicas. Vale notar que essa flexibilidade deve ser algo como uma sintonia fina, um ajuste permanente do sistema tributário ao ambiente econômico. Nos casos de falta desses pequenos ajustes contínuos, os problemas irão se agravando e, provavelmente, só poderão ser resolvidos com uma reforma mais radical.
 - o Responsabilidade política: o sistema tributário deve ser desenhado de modo que os contribuintes saibam exatamente o quanto estão pagando, possibilitando que o sistema político possa refletir as preferências dos indivíduos. É indesejável, por exemplo, a existência de tributos que são repassados a contribuintes distintos daqueles que referidos na legislação ou de alíquotas efetivas que raramente se aproximam do nível nominal, sem que tais fatos sejam de conhecimento geral.
 - o Justiça: essa é uma das características mais desejadas e mais discutidas na elaboração de qualquer sistema tributário. Dada a extrema dificuldade prática de sua definição e alcance, a justiça deve ser entendida como a aceitação, pela maioria, do pacto tributário acordado. Vale mencionar que, modernamente, a linha de pensamento mais em voga é a que defende justiça ou progressividade em relação às atividades líquidas do Estado, isto é, o equilíbrio econômico após a ocorrência das receitas e despesas públicas.
7. No entanto, além dessas cinco características clássicas, as mudanças na ordem econômica internacional que vêm ocorrendo nas últimas décadas impõem uma nova característica aos sistemas tributários atuais: a inserção internacional. A importância dessa característica não deve ser minimizada, pois o país que não possuir um sistema tributário alinhado aos sistemas internacionais certamente sofrerá perdas significativas.
 8. Na verdade, a globalização econômica tem afetado substancialmente a política tributária interna dos países. A autonomia que cada governo tinha em relação às suas políticas macroeconômicas vem, cada vez mais, sendo diminuída. De fato, qualquer ação tomada pelo governo terá repercussões que, seguramente, não ficarão circunscritas às fronteiras nacionais. A harmonização tributária torna-se, então, o processo mediante o qual os governos dos países afetados por essas distorções acordarão sobre a estrutura e o nível de coerção de seus sistemas tributários, minimizando os efeitos da tributação sobre as decisões de consumo e produção, independentemente de localização geográfica e nacionalidade.
 9. O sistema tributário brasileiro, tal como é hoje concebido, tem suas raízes na reforma ocorrida em 1966, quando se privilegiou uma tributação mais racional do ponto de vista econômico e impostos modernos para a época foram criados. Como exemplo, podemos citar a introdução de impostos do tipo valor agregado, a saber: o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Dessa forma, eliminou-se a tributação em cascata, reconhecidamente uma das maiores fontes de distorção da economia.
 10. No que diz respeito ao federalismo fiscal, a reforma estabeleceu um mecanismo praticamente automático de transferências intergovernamentais, mediante a criação dos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios. Sem dúvida alguma, a atribuição de competências tributárias entre os diversos níveis de governo também contribuiu para racionalizar o sistema.
 11. Todavia, apesar do substancial avanço que essa reforma representou para o País, o sistema tributário nacional não continuou a evoluir, isto é, não se adaptou às alterações ocorridas na estrutura econômica brasileira desde então. Em muitos aspectos, até se pode admitir que o sistema sofreu algum tipo de retrocesso, como no caso da introdução de contribuições sociais cumulativas. Numa perspectiva histórica, pode-se

afirmar que os anos 80 caracterizaram-se pela grave crise fiscal da União e, consequentemente, por uma tentativa de manutenção de receitas, mediante constantes alterações legais geralmente relacionadas com alterações de alíquotas e de mecanismos de indexação tributária.

12. Não obstante, a partir de 1994, a estabilidade econômica tem permitido a obtenção da estabilidade tributária, o que significa a busca de um sistema tributário mais simples, racional e eficiente, além de mais legítimo no que concerne a responsabilidade político-social. É precisamente nesse contexto que se enquadra a reforma tributária brasileira: ela nasce da necessidade de adaptação do modelo de tributação nacional à nova realidade brasileira e, dado o fortalecimento do processo de globalização, ao novo padrão econômico internacional.
13. Nesse sentido, no âmbito da tributação da renda, parte importante da reforma tributária brasileira já foi realizada nos últimos três anos, mediante alteração das normas infra-constitucionais. Em particular, o Brasil diminuiu suas alíquotas incidentes sobre o lucro das pessoas jurídicas, que se encontravam em um patamar de 25% (mais adicional de até 18%), e passaram para uma alíquota básica de 15% (mais adicional de 10%). Além disso, a tributação passou a ocorrer em bases mundiais, ou seja, a alcançar rendimentos de filiais, sucursais ou controladas de empresas brasileiras operando no exterior, o que vem eliminado um foco potencial de elisão fiscal. É importante ressaltar, também, a introdução do tratamento da prática de preço de transferência. Todas essas medidas, em última instância, visaram alinhar o sistema tributário brasileiro ao padrão internacional, conferindo maior competitividade à economia brasileira.
14. De um modo geral, tem-se buscado a simplificação do cumprimento das obrigações tributárias. Isso é verdade tanto para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, quanto para o das Pessoas Físicas. No primeiro caso, cita-se a experiência do SIMPLES, que possibilitou maior facilidade para o pagamento de tributos por pequenas e médias empresas. Relativamente às pessoas físicas, foi reintroduzido o modelo de desconto simplificado na declaração de rendimentos.
15. Contudo, apesar dos avanços realizados, há, ainda, muitos focos de ineficiência e distorção no sistema tributário brasileiro, particularmente concentrados nos tributos incidentes sobre o consumo. Na realidade, a urgência e a relevância de racionalizar a tributação dessa base de incidência é praticamente consenso nacional, uma vez que a atual estrutura tributária sobre o consumo acarreta perda de competitividade da economia, não alinhamento com sistemas tributários de outros países, redução das receitas potenciais - mediante exploração de uma base estreita e da guerra fiscal -, além de estimular a evasão fiscal, não raro resultante de atos involuntários dos contribuintes decorrentes da complexidade do sistema.
16. A principal característica da tributação sobre o consumo no Brasil é a multiplicidade de impostos e contribuições administrados paralelamente por diferentes níveis de governo. O Governo Federal administra o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição para o PIS/PASEP. Os Estados arrecadam o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e os Municípios, por sua vez, o Imposto sobre Serviços (ISS). Com essa estrutura, o Brasil detém a característica única de possuir dois impostos do tipo valor agregado (IPI e ICMS), administrados por distintos níveis governamentais, além de incidências cumulativas (PIS/COFINS e ISS).
17. Não obstante o avanço resultante da desoneração dos bens de capital e das exportações pela introdução da Lei Complementar n.º 87, de setembro de 1996, tanto o IPI quanto o ICMS têm estrutura obsoleta, com vários níveis de alíquotas que não guardam a menor racionalidade entre si, bem assim como bases de cálculo e legislação diferenciadas aplicáveis a estados ou regiões distintos. Outra impropriedade é a sistemática de cálculo "por dentro" do valor do ICMS que praticamente impossibilita a

aferição precisa da carga tributária efetivamente incidente sobre cada produto.

18. Como agravante, o atual sistema estimula a guerra fiscal entre os estados porque admite, na prática, que os mesmos concedam incentivos e benefícios fiscais unilateralmente. O ICMS tornou-se um dos instrumentos mais utilizados na disputa pela atração de investimentos, com consequências extremamente negativas tanto do ponto de vista econômico quanto do fiscal.
19. O ISS, por sua vez, além de cumulativo, é um tributo de base estreita, que não incide sobre grande parte dos serviços da economia e, em muitos municípios, nem mesmo foi instituído.
20. Como consequência de todas essas características, a tributação sobre consumo no Brasil tem gerado, inquestionavelmente, distorções e ineficiências econômicas, sobretudo setoriais, e agredido os princípios mais elementares de tributação, como a minimização dos efeitos dirigistas sobre os agentes econômicos, sistematicidade e congruência das normas (apenas o ICMS apresenta 27 diferentes regulamentos), segurança, continuidade jurídica e operacionalidade. Além disso, o alto grau de competição tributária tem comprometido a arrecadação do principal imposto, o ICMS. Do ponto de vista do cidadão, há baixa transparência da carga tributária efetivamente contida em cada produto consumido.
21. Adicionalmente, os custos administrativos do sistema, tanto públicos quanto privados, são altos. Por último, há um total desalinhamento em relação à tributação do consumo em outros países, dificultando substancialmente a harmonização.
22. Em consequência desses aspectos, o Poder Executivo Federal encaminhou, em 1995, proposta de emenda constitucional que tomou o número 175-A, com o objetivo de reformular o sistema tributário nacional. Na ocasião, optou-se por propor reforma limitada, que não compreendia as contribuições sociais, tendo em vista a necessidade de uma rápida tramitação para, principalmente, desonerar integralmente as exportações do pagamento do ICMS.
23. A reforma, no entanto, não pode tramitar na velocidade pretendida, em função, primordialmente, da prioridade que se julgou necessário conceder à tramitação de outras reformas constitucionais, nomeadamente, a administrativa e a previdenciária, as quais só tiveram sua votação concluída recentemente. Por outro lado, a introdução já mencionada da Lei Complementar n.º 87 antecipou, ainda que de forma imperfeita, a desejada desoneração das exportações. Finalmente, o avanço da globalização e do processo de integração da economia brasileira ao cenário internacional magnificou a necessidade de uma reforma mais abrangente, que pudesse eliminar o viés contra a produção nacional existente no atual sistema tributário.
24. Por essa razão, convidado a comparecer em audiência pública realizada em setembro de 1997 na Comissão encarregada da apreciação da proposta encaminhada pelo Poder Executivo, o Secretário Executivo deste Ministério manifestou a posição do Ministério da Fazenda de que seria indispensável e inadiável realizar uma reforma muito mais abrangente, e apresentou as linhas gerais de um modelo de sistema tributário baseado em propostas apresentadas pelo Dr. Everardo Maciel, Secretário da Receita Federal.
25. Referido modelo compreendia a criação de um imposto sobre valor agregado de competência federal, de um imposto sobre vendas a varejo sobre mercadorias (competência estadual) e sobre serviços (competência municipal), de um imposto sobre produtos específicos (*excise tax*) de competência estadual, a incorporação da contribuição social sobre o lucro líquido ao imposto de renda, e a extinção do IPI, do ICMS do ISS, da CSLL, do COFINS e do PIS.
26. Na ocasião, alguns aspectos fundamentais dessa complexa questão foram registrados, cabendo destacar:
 - o não existe um único modelo, mas vários possíveis, condicionados pelo nível de desenvolvimento político, econômico, social e cultural do nosso País;
 - o a proposta apresentada era absolutamente preliminar, e demandaria estudos e

- levantamento de dados para o seu detalhamento. Não se poderia descartar, naquele estágio da discussão, a possibilidade de que referidos estudos viessem inclusive a demonstrar a inviabilidade de partes da proposta;
- o é absolutamente necessário que questões relativas à partilha do produto da arrecadação entre as esferas de governo não venham a comprometer a consistência técnica do sistema tributário;
 - o a abrangência da proposta suscitaria controvérsias, dúvidas e temores, nem sempre devidos ou legítimos. O medo de perdas por parte das diversas esferas e setores atingidos faria com que resistências muitas vezes não declaradas tentassem impedir a implementação ou distorcer a consistência técnica da proposta.
27. Para verificar a capacidade de arrecadação do modelo proposto, foram contratados trabalhos técnicos de simulação com a Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas-FIPE e com a Faculdade de Economia da PUC-Rio, além das simulações preparadas diretamente pela Secretaria da Receita Federal. Contou-se ainda com o apoio técnico do Banco Mundial, Banco Interamericano de Desenvolvimento e do Fundo Monetário Internacional. Todos indicaram que, com alíquotas dentro de faixas razoáveis, a arrecadação dos impostos propostos pode igualar a arrecadação dos impostos que se propunha extinguir.
28. A iniciativa recolocou o assunto na ordem do dia. Diversos organismos de classe organizaram seminários e se manifestaram a respeito da proposta. Em geral, as reações foram favoráveis, não se registrando qualquer discordância importante mormente em relação ao diagnóstico e à necessidade de fazer uma reforma mais ampla. Todavia, reações contrárias foram registradas da parte dos Executivos estaduais, baseadas na visão de que o modelo proposto prejudicaria o sistema federativo, ao concentrar na União a arrecadação sobre bases importantes (a renda e o consumo) e poderia não arrecadar como os impostos atualmente vigentes.
29. Discussões bilaterais foram então realizadas, por iniciativa do Ministério da Fazenda, com órgãos técnicos de alguns Estados, com o objetivo de identificar mais precisamente a natureza das divergências e encaminhar alternativas que pudessem minimizá-las. Com base nessas discussões, e levando em conta o resultado das simulações antes mencionadas, o Ministério da Fazenda adaptou a sua proposta, e se sente agora em condições de apresentá-la em forma final, com o projeto de texto constitucional correspondente.
30. Não é por ter havido referidas discussões que se pode concluir que esta proposta representa o consenso entre todos os Estados e o Governo Federal. Não existe tal consenso, e nem se imagina possível que venha a existir, tal a complexa diversidade de situações, interesses e conflitos presentes no assunto. Por outro lado, não se trata de pessimismo quanto às possibilidades de aprovação da reforma tributária. Trata-se apenas do reconhecimento de que não será possível atender a todos em tudo, sob pena de desfigurar a proposta.
31. A proposta ora apresentada respeita os pressupostos básicos da sugestão inicial, entre os quais a garantia de suficiência arrecadatória para todos os níveis de governo e a manutenção da atual carga tributária.
32. Os objetivos do sistema reformado são:
- o maior simplicidade, neutralidade e generalidade do conjunto das normas impositivas;
 - o eliminação das desvantagens da produção nacional *vis-à-vis* a importada;
 - o estabelecimento de condições necessárias ao processo de harmonização tributária, tanto interna quanto com o resto do mundo, sobretudo com aquelas economias que disputam com a economia brasileira mercados e capitais;
 - o criação das condições para a garantia de sua maior efetividade.
33. A proposta modifica profundamente a forma como se tributa o consumo na economia

brasileira, buscando maior racionalidade e eficácia. Essa modificação atinge os atuais ICMS, IPI e ISS e as contribuições sociais que incidem sobre o faturamento, lucro e folha de salários.

34. Os principais pontos a destacar na proposta são:

- o extinção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do Imposto sobre Operações relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição Social do Salário-Educação e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- o instituição de um Imposto da Federação, sobre Circulação de Bens, Mercadorias e Serviços (novo ICMS), com características de imposto sobre valor agregado, partilhado entre a União, e os Estados, e entre estes e seus respectivos Municípios na forma de fundo de participação, regulamentado pela União, arrecadado e fiscalizado pelos Estados;
- o criação de órgão que, dentre outras atribuições, poderá padronizar procedimentos e fomentar a integração e cooperação entre as administrações tributárias estaduais e federal;
- o instituição do Imposto Seletivo federal incidente sobre operações com derivados de petróleo, combustíveis, lubrificantes, energia elétrica, fumo, bebidas, veículos automotores, embarcações, aeronaves, bens e mercadorias supérfluos especificados em lei complementar e sobre serviços de telecomunicações;
- o possibilidade de delegar aos Estados a instituição do imposto sobre a propriedade territorial rural;
- o admissibilidade da compensação do valor pago a título de Imposto sobre Serviços (ISS) por contribuintes do imposto da Federação sobre Circulação de Bens, Mercadorias e sobre Prestações de Serviços, bem como não incidência do primeiro nas exportações de serviços para o exterior;
- o substituição da Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira por Imposto sobre a Movimentação Financeira, dedutível de outros tributos ou contribuições federais;
- o racionalização e simplificação das contribuições sociais, resultantes da limitação da respectiva esfera de incidência, que passa a excluir o lucro, da admissibilidade de cobrança, na forma de adicional, para contribuintes do Imposto sobre Circulação de Bens, Mercadorias e sobre Prestações de Serviços e da não-cumulatividade nos casos em que, aplicáveis a não contribuintes deste Imposto, recaírem sobre a receita ou sobre o faturamento;
- o desoneração das exportações e dos bens de capitais, sobre os quais deixam de incidir tanto os tributos pagos em decorrência da circulação de bens e das prestações de serviços, quanto as contribuições cobradas com base na receita ou no faturamento;
- o equiparação entre a carga tributária incidente sobre os produtos e serviços nacionais e aquela a que se sujeitam os produtos importados, em decorrência da extinção da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), imprimindo maior competitividade à produção interna;
- o criação de um órgão constituído de representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal para supervisionar e orientar a distribuição da receita do Imposto da Federação sobre Circulação de Bens, Mercadorias e sobre Prestações de Serviços;
- o transição gradual, pelo prazo total de 12 (doze) anos, entre o sistema tributário atual e aquele introduzido pela emenda proposta, a fim de possibilitar a realização de ajustes advindos de eventuais perdas de receita, bem como

- permitir, no caso do Imposto da Federação sobre a Circulação de Bens, Mercadorias e sobre Prestações de Serviços, a migração para a sistemática de tributação das vendas no local de destino;
- o criação de um Fundo de Equalização constituído com recursos provenientes de parcela da receita do Imposto da Federação sobre a Circulação de Bens, Mercadorias e sobre Prestações de Serviços, destinado à compensação de eventuais quedas da receita disponível da União, dos Estados e do Distrito Federal, bem assim como a estimular o incremento da eficiência da arrecadação das unidades federadas;
 - o possibilidade de criação de mecanismos de compensação para os beneficiários de incentivos fiscais concedidos por prazo certo que sejam extintos em função das mudanças propostas;
 - o exigência de estabelecimento de mecanismos de substituição dos incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus que venham a ser suprimidos em função da vigência da emenda;
 - o implementação do novo sistema somente quando aprovadas as leis que regulamentam o novo ICMS e o Imposto Seletivo.
35. Levando em conta que o IVV e o IVA incidem sobre a mesma base, sendo que o imposto sobre vendas a varejo é equivalente ao somatório dos impostos sobre valor agregado cobrados à mesma alíquota em todas as etapas de produção de um determinado bem ou serviço, tornou-se dispensável realizar novas simulações em decorrência das alterações realizadas em relação à proposta preliminar apresentada em setembro de 1997.
36. Especificamente, as modificações introduzidas podem assim ser relacionadas:
- I. o art. 1º estabelece a competência da justiça estadual para processar e julgar as causas relativas ao novo ICMS, com previsão de que lei complementar estabelecerá os procedimentos de uniformização necessários no âmbito da Justiça;
 - II. o art. 2º introduz as seguintes alterações ao art. 150 da Constituição: modifica o parágrafo 6º para excluir a remissão ao art. 155, § 2º, XII, g, do texto constitucional em vigor; e acrescenta dois parágrafos: o 8º, vedando a utilização novo ICMS como instrumento de concessão de incentivos fiscais, reduzindo o espaço para guerra fiscal predatória, e o 9º, que restringe a tributação de energia elétrica, serviços de comunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País, apenas ao novo ICMS e aos impostos de importação, exportação, e seletivo, à semelhança do parágrafo 3º do art. 155, do texto atual;
 - III. o art. 3º dá nova redação ao art. 151 apenas para incluir no inciso II, sem qualquer alteração, a vedação constante do art. 152 do texto constitucional vigente. Tornou-se assim possível utilizar o art. 152 para disciplinar o novo ICMS;
 - IV. o art. 4º dá nova redação à Seção III, do Capítulo I, do Título VI, que passa a tratar do Imposto da Federação. O art. 152 passa a delinear as características gerais desse imposto, incidente sobre a circulação de bens, mercadorias e sobre prestações de serviços (novo ICMS), cabendo destacar:
 - a. o imposto, embora da mesma natureza do atual ICMS, tem amplitude maior, pois incidirá sobre todos os serviços (*caput*);
 - b. o imposto será partilhado entre a União, os Estados e o Distrito Federal (inciso I), e os municípios participarão do produto de sua arrecadação na forma do atual ICMS (inciso II);
 - c. a competência para legislar sobre o tributo é exclusiva da União (inciso III) mas competirá aos Estados e ao Distrito Federal sua arrecadação e

- fiscalização (inciso IV). Além disso, tendo em vista o caráter federativo do imposto, os Estados e o Distrito Federal participarão do processo de fixação das alíquotas do imposto (inciso IX, c);
- d. é criado órgão integrado por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal, para uniformizar os procedimentos relativos ao imposto em todo o território nacional (inciso VI);
 - e. o imposto terá uma alíquota única, admitida por lei complementar a fixação de alíquotas diferenciadas em função da essencialidade do produto. Em qualquer caso, a alíquota será uniforme em todo o território nacional (inciso VI, a);
 - f. o imposto será não-cumulativo (inciso VI, b), incidirá sobre importações de qualquer natureza (inciso VI, c) e não incidirá sobre a exportação de bens e serviços (inciso VI, d);
 - g. a existência de uma alíquota básica referente à União, Estados e ao Distrito Federal, e das correspondentes aos adicionais previstos na Constituição, inclusive os destinados a substituir a receita das contribuições sociais atualmente vigentes, não trará qualquer ônus de natureza administrativa ao contribuinte, que pagará o imposto segundo uma única alíquota global, que será a resultante do somatório daquelas alíquotas (inciso VIII);
 - h. para evitar cumulatividade, o contribuinte do Imposto sobre Serviços cobrado por municípios será compensado no novo ICMS (inciso IX, h);
 - i. a distribuição de receita entre os Estados passará a ser feita com base no local de destino dos bens e serviços (inciso X). Como atualmente a distribuição da receita do ICMS obedece a um critério misto de origem e destino, a proposta prevê um período de transição de um regime para o outro, com duração de doze anos (art. 12 da proposta de emenda);
 - j. a distribuição do produto da arrecadação entre União, Estados e Distrito Federal será orientada e supervisionada por órgão de natureza operacional constituído por representantes dessas esferas de governo;
- V. o art. 5º dá nova redação à Seção IV, do Capítulo I, do Título VI, que passa a tratar da competência tributária da União, com as seguintes alterações:
- a. no art. 153, I, amplia o campo de incidência do imposto de importação, nele incluindo os serviços;
 - b. no art. 153, IV, substitui o atual IPI pelo imposto seletivo;
 - c. no art. 153, VI, transforma a atual CPMF em imposto de caráter permanente, compensável de outros tributos federais;
 - d. renumera os incisos relativos ao imposto territorial rural e ao imposto sobre grandes fortunas que passam, respectivamente, para os incisos VII e VIII do mesmo artigo, sendo que este último passa a dispensar a edição de lei complementar para sua instituição;
 - e. mantém o disposto no art. 153 § 1º, relativamente à faculdade conferida ao Poder Executivo para alterar as alíquotas dos impostos de importação, exportação, IOF, e do imposto seletivo, que substituiu o IPI;
 - f. assegura, no art. 153 § 2º, a progressividade, generalidade e universalidade do imposto sobre a renda, conforme dispõe o texto constitucional em vigor;
 - g. faz referência, no parágrafo 3º do art. 153, a duas importantes características do imposto seletivo: a seletividade e a incidência em uma única etapa na cadeia produtiva;
 - h. renumera o parágrafo 4º do art. 153, relativo ao ouro enquanto ativo financeiro ou instrumento cambial, referido no texto constitucional vigente

- como 5º, suprimindo apenas a referência a alíquota mínima feita por este;
- i. o parágrafo 5º do art. 153 prevê a compensação do imposto sobre a movimentação financeira com outros tributos federais;
 - j. o parágrafo 6º do artigo 153 renumera o dispositivo relativo ao imposto territorial rural constante do parágrafo 4º do texto atual, e inclui inciso que autoriza delegar, por lei complementar, a instituição do imposto a Estados ou ao Distrito Federal;
- VI. o art. 6º dá nova redação às Seções V e VI do Capítulo relativo ao sistema tributário, que passam a tratar da competência dos Estados e do Distrito Federal (art. 155) e dos Municípios (art. 156). No art. 155 as alterações decorrem da exclusão do ICMS. No art. 156, referente aos Municípios, é mantido o atual ISS, cuja inovação se dá por conta da regra prevista no art. 152, IX, *h*, supramencionada, que permite sua compensação com o novo ICMS;
- VII. O art. 7º, tendo em vista a inserção de nova seção no capítulo do sistema tributário nacional relativa ao imposto da Federação, acrescentou a Seção VII para tratar da repartição de receitas tributárias (antes tratada na Seção VI), compreendendo os arts. 157 a 162, cabendo destacar:
- a. não há qualquer alteração no art. 157;
 - b. no art. 158, que trata da repartição para os municípios, modifica-se apenas o inciso IV, para adaptá-lo ao novo ICMS;
 - c. no art. 159, que diz respeito à entrega de receita da União aos fundos constitucionais, o IPI é substituído pelo imposto seletivo (*caput*);
 - d. não há alterações nos incisos I, II e III do art. 159, mas o IV, que trata da destinação de parcela para compensação aos Estados pela exportação de produtos industrializados, é eliminado em função do novo ICMS e da regra de transição que estabelece a manutenção do atual nível de receita disponível em cada esfera de governo;
 - e. o inciso II do parágrafo 1º do art. 159 estabelece que a parcela do imposto de renda incidente na fonte sobre rendimentos pagos pela União não será computada para efeito de cálculo dos percentuais destinados aos fundos de participação de que trata o *caput* do dispositivo. Essa perda potencial dos fundos de participação será mais do que compensada pela incorporação, ao imposto de renda da pessoa jurídica, da contribuição social sobre o lucro líquido;
 - f. no parágrafo 2º do art. 159 se permite que lei complementar possa estatuir um sistema específico de repartição do produto da receita do imposto seletivo incidente sobre combustíveis e lubrificantes, caso seja estabelecida a não incidência do novo ICMS sobre esses produtos. Essa previsão é necessária caso se decida implementar sistema de imposto único sobre os mencionados produtos, o que é considerado indispensável para reduzir ou mesmo eliminar a elevada sonegação hoje existente no setor;
 - g. no art. 160, que veda a retenção ou restrição à entrega dos recursos distribuídos, é acrescentado o parágrafo 2º, esclarecendo que o valor retido de acordo com a exceção prevista no parágrafo 1º não pode exceder o dos créditos referidos no mesmo parágrafo;
 - h. no art. 161, a redação do inciso II é adaptada em decorrência da eliminação dos incisos no art. 159;
 - i. não há qualquer alteração no art. 162;
- VIII. o art. 8º do Projeto altera a redação do art. 165, § 1º, permitindo que a lei relativa ao plano plurianual possa estabelecer níveis mínimos de gastos em áreas

prioritárias, que vigorarão durante o período a que se referir o plano;

IX. o art. 9º adapta a redação do art. 167, incluindo:

- a. no inciso IV, a referência ao art. 159, § 2º, de forma a permitir vinculação parcial do imposto seletivo sobre derivados de petróleo, combustíveis e lubrificantes a finalidade específicas, caso este imposto venha a se tornar único sobre os referidos produtos;
- b. no § 4º a referência ao novo ICMS (art. 152), permitindo que as receitas próprias derivadas do produto de sua arrecadação possam ser dadas em garantia ou contragarantia à União, tal como ocorre com o atual ICMS;

X. o art. 10 introduz várias alterações no art. 195, que cuida das contribuições sociais, introduzindo uma das mudanças mais fundamentais da proposta, qual seja, a eliminação das contribuições em cascata, cabendo mencionar:

- a. não se altera a contribuição sobre a folha de salários (inciso I, a);
- b. estabelece como nova base de contribuição a mesma do novo ICMS, determinando que a cobrança dessa contribuição seja feita sob a forma de um adicional ao mesmo imposto (inciso I, b);
- c. mantém como base de contribuição a receita ou o faturamento (inciso I, c), exclusivamente para as situações em que não seja devido o novo ICMS (§ 13, I), hipótese em que será não cumulativa e não incidirá nas exportações (§ 13, II);
- d. elimina a possibilidade de contribuição social sobre o lucro, prevista atualmente na alínea c, do inciso I;
- e. estabelece que órgãos e entidades da administração pública direta ou indireta, federal, estadual, distrital federal e municipal também estarão sujeitos ao pagamento da contribuição (§ 13, III), mantendo a fonte constitucional da contribuição do PASEP. Essa mudança é necessária tendo em vista a alteração proposta para o "caput" do art. 239, abaixo indicada, que suprime a menção ao PASEP;
- f. permite que a lei autorize os pequenos empresários a substituir a contribuição sobre a folha de salários por uma contribuição sobre o faturamento (§ 12);

XI. O art. 11 dá nova redação ao art. 212, § 5º, eliminando a contribuição social do salário-educação e estabelecendo, como fonte de financiamento da educação, um adicional ao novo ICMS. A medida desonera parcialmente as empresas de encargos sociais hoje existentes;

XII. O art. 12 modifica o art. 239, completando a eliminação das contribuições sociais em cascata, no caso a contribuição para o PIS, devendo ser destacado:

- a. é excluída do *caput* a referência ao PIS e ao PASEP, que passa a estabelecer que o programa do seguro-desemprego e o abono concedido aos empregados que percebem até dois salários mínimos serão custeados por recursos do fundo de amparo ao trabalhador (FAT);
- b. o parágrafo 1º cuida das fontes de recursos do FAT, estabelecendo que o fundo contará com recursos provenientes das contribuições sociais previstas no art. 195, I, b e c;
- c. o parágrafo 2º mantém parcela dos recursos do FAT sob a administração do BNDES, para aplicação em programas de desenvolvimento econômico, tal como disposto no parágrafo 1º do texto constitucional vigente, deixando entretanto especificado que essa parcela constitui uma reserva daquele Fundo;
- d. o parágrafo 3º repete as disposições do atual parágrafo 2º, com a diferença de que não menciona mais a vedação da distribuição da

- arrecadação do PIS e do PASEP para depósito nas contas individuais dos participantes, que se tornou desnecessária em função da mudança da forma de financiamento do FAT (o *caput* não menciona mais o PIS e o PASEP);
- e. o parágrafo 4º repete as disposições do atual parágrafo 3º, mantendo-se o pagamento do abono anual, mas eliminando-se a necessidade de que os empregadores sejam contribuintes para o PIS e o PASEP;
 - f. o atual parágrafo 4º foi eliminado;
- XIII. O art. 13 estabelece normas disciplinando a transição, por um período de doze anos, do regime de distribuição, entre os Estados e o Distrito Federal, da receita do novo ICMS, cabendo citar:
- a. como já foi aludido, atualmente essa receita é rateada com base em um critério misto de origem e destino, enquanto que pela nova sistemática a distribuição será feita com base exclusivamente no local de destino dos bens, mercadorias e serviços. A fim de serem evitadas perdas acentuadas na receita de alguns Estados, é indispensável que a passagem de um regime para o outro seja efetivada gradualmente. Essa implantação gradual poderá ser feita ou através da atribuição de parcela decrescente para os Estados produtores e crescente para os consumidores, ou através de redução gradual da alíquota dos Estados, nas operações interestaduais (incisos I e II);
 - b. existirá um fundo de equalização (inciso III) que terá por finalidade compensar eventuais perdas na receita disponível da União, dos Estados e do Distrito Federal decorrentes da implantação do novo sistema, e que será formado por adicionais ao novo ICMS e ao imposto seletivo (inciso IV). O referido fundo também financiará cota a ser distribuída aos Estados e ao Distrito Federal de acordo com o respectivo desempenho na arrecadação do imposto (inciso III, b);
 - c. a fim de ajustar a arrecadação do imposto à receita disponível propiciada pelo sistema tributário atualmente em vigor, o Poder Executivo, nos primeiros doze meses de vigência do imposto, poderá reduzir a alíquota ou restabelecê-la, observado limite fixado por lei (parágrafo único);
- XIV. o art. 14 prevê que a lei poderá criar mecanismos de compensação para os beneficiários de incentivos fiscais concedidos por prazo certo relativamente aos impostos que serão extintos, à conta das entidades que concederam os incentivos;
- XV. O art. 15 determina que as leis regulamentadoras do novo ICMS e do imposto seletivo da União deverão estabelecer os mecanismos de substituição dos incentivos fiscais à Zona Franca de Manaus, mantido o prazo fixado no art. 40 do ADCT;
- XVI. O art. 16 cuida da vigência do novo sistema tributário, que somente poderá ser aplicado e ter eficácia no primeiro dia do ano seguinte àquele em que houverem sido publicadas todas as leis regulamentadoras dos dois novos impostos: o novo ICMS e o seletivo.



QUEM É QUEM



PRESS RELEASE



PUBLICAÇÕES



WEBS DO GOVERNO



ACESSO AOS ORGÃOS



LINKS DE ECONOMIA



PLANO REAL



ESPAÇO CULTURAL



E-MAIL



HOME