

GUIA DO **INVESTIDOR**

Sistema tributário

Abril 2024



Uruguay

SISTEMA TRIBUTÁRIO

GUIA DO INVESTIDOR



Uruguay XXI
PROMOÇÃO DE INVESTIMENTOS,
EXPORTAÇÕES E IMAGEM PAÍS



Abril 2024

Autor:

PwC

Elaborado por:

Patricia Marques,
Diego Tognazzolo,
María Noel Vidal
Guillermo Mullin

Contacto:

patricia.marques@pwc.com
diego.tognazzolo@pwc.com

Por mais informações acesse:

<https://www.uruguayxxi.gub.uy/es/directorio-servicio/pwc/>

As informações e dados contidos neste relatório estão atualizados de acordo com fontes oficiais disponíveis até o momento de elaboração deste capítulo de informativos; e de forma alguma são um conselho nem constituem assessoramento profissional ou comercial.

CONTEÚDO

» 1. REGIME TRIBUTÁRIO URUGUAIO	4
1.1. Características principais	4
1.2. Quadro legal	4
1.3. Principais tributos.....	5
1.4. Aspectos internacionais.....	7
1.5. Administração Fiscal	10
» 2. TRIBUTAÇÃO DAS EMPRESAS (IMPOSTOS DIRETOS)	12
2.1. Características principais	12
2.2. Imposto às Rendas das Atividades Econômicas (IRAE)	12
2.3. Imposto ao Patrimônio (IP).....	23
» 3. TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS FÍSICAS (IMPOSTOS DIRETOS)	25
3.1. Características principais	25
3.2. Imposto às Rendas das Pessoas Físicas (IRPF)	25
3.3. Imposto ao Patrimônio das Pessoas Físicas (IRPF)	32
» 4. TRIBUTAÇÃO ÀS RENDAS DE NÃO RESIDENTES.....	34
4.1. Características principais.....	34
» 5. IMPOSTO AO VALOR AGREGADO	37
5.1. Características principais	37
» 6. OUTROS IMPOSTOS	39
6.1. Imposto Específico Interno (IMESI)	39
6.2. Imposto de Controle das Sociedades Anônimas (ICOSA)	39
6.3. Imposto às Rendas das Companhias de Seguros (IIEA)	40
6.4. Imposto às Vendas de Bens Agropecuários (IMEBA)	40
6.5. Imposto às Transmissões Patrimoniais (ITP)	41
» 7. TRATADOS INTERNACIONAIS	42

1. REGIME TRIBUTÁRIO URUGUAIO

1.1. Características principais

- » O sistema tributário uruguaio abrange impostos indiretos e diretos, para os que rege o princípio geral da fonte. Os impostos indiretos constituem a principal fonte de arrecadação.
- » Os principais impostos que gravam a atividade empresarial são o Imposto ao Valor Agregado (IVA), o Imposto ao Patrimônio (IP) e o Imposto às Rendas das Atividades Econômicas (IRAE).
- » As rendas estão gravadas pelo IRAE, pelo Imposto à Renda das Pessoas Físicas (IRPF) ou pelo Imposto às Rendas dos Não Residentes (IRNR), de acordo com quem seja o titular das mesmas.
- » Os usuários de zonas francas não estão sujeitos à tributação, (exceto exceções específicas), sendo beneficiários de uma ampla isenção impositiva.

1.2. Quadro legal

LEGISLAÇÃO

De acordo com a Constituição vigente, a aprovação de leis impositivas nacionais é faculdade do Poder Legislativo, sendo sua regulamentação competência do Poder Executivo.

Durante o primeiro semestre de cada período de governo (cinco anos), o Poder Executivo submete à aprovação do Poder Legislativo o orçamento nacional de remunerações, despesas e investimentos, e as correspondentes fontes de recursos para financiá-los.

Os dezenove departamentos em que se divide o território nacional podem estabelecer, arrecadar e controlar através de seus Governos Departamentais somente determinados tributos departamentais; basicamente impostos sobre a propriedade imóvel urbana ou suburbana e sobre os veículos e taxas de controle ou de serviços públicos. Nesse sentido, os tributos mais importantes são o Imposto de Contribuição Imobiliária, o Imposto sobre os Veículos e a Taxa Bromatológica, porém sua incidência nas empresas geralmente não é significativa.

A Administração Fiscal não tem potestades para alterar a legislação tributária. A Constituição não proíbe expressamente a sanção de leis com efeito retroativo. No entanto, a doutrina majoritária e a jurisprudência entenderam que essa proibição deriva de princípios gerais contidos na Constituição. Na prática, não são sancionadas leis com efeito retroativo.

JURISPRUDÊNCIA

As normas tributárias são interpretadas no Uruguai da mesma forma que qualquer outra norma jurídica, podendo se utilizar para isso todos os métodos reconhecidos pela ciência do Direito. Inclusive a analogia é um método admissível para preencher vazios, com a limitação de que não poderá se estender por essa via o fato gerador do tributo, nem criar infrações ou isenções.

No Uruguai somente as normas legais ou regulamentárias constituem fonte de Direito, não a jurisprudência. Sem prejuízo disso, os precedentes judiciais são usualmente invocados em apoio da posição dos litigantes. Em relação à interpretação dos fatos, o princípio da realidade impõe descartar em matéria tributária o uso de formas jurídicas inadequadas, devendo preferir nesses casos a substância sobre a forma jurídica.

INFRAÇÕES FISCAIS

As violações às normas relativas à contabilização e documentação de apoio às operações realizadas pelo contribuinte, apresentação das declarações juramentadas de impostos e o pagamento ou retenções de impostos, são sancionados de acordo com o estabelecido pelo Código Tributário.

CONSULTAS VINCULANTES

Quando se considere conveniente conhecer o critério da Administração no que diz respeito à aplicação de uma norma a uma situação de fato real, o contribuinte pode obter uma opinião do Fisco sobre o assunto em questão. Nesse caso, a Administração ficará obrigada a manter com respeito ao consultante o critério sustentado. A modificação do critério deverá ser notificada ao contribuinte e somente terá efeito para os fatos posteriores a essa notificação. Apesar de não ser vinculante em relação a outros contribuintes, a publicação da resposta à consulta permite conhecer a opinião esgrimida pela Administração nessa situação.

1.3. Principais tributos

O sistema tributário uruguaio está baseado na aplicação de impostos indiretos, representando em 2023 o Imposto ao Valor Agregado (IVA) aproximadamente 47,5% da arrecadação. A arrecadação dos impostos diretos (fundamentalmente à renda e ao patrimônio) é relativamente menos significativa respeito do total, representando aproximadamente 41,2% no ano de 2023.

IMPOSTO ÀS RENDAS DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS

O Imposto às Rendas das Atividades Econômicas (IRAE) é um tributo anual que grava a taxa de 25% as rendas netas de fonte uruguaia derivadas de atividades econômicas de qualquer natureza. Entende-se por rendas de fonte uruguaia as provenientes de atividades desenvolvidas, bens situados ou direitos usados economicamente no Uruguai. Há outras rendas gravadas por IRAE, como será detalhado no capítulo 1.3 “Aspectos internacionais” deste documento.

As rendas derivadas de atividades agropecuárias também estão alcançadas pelo IRAE, podendo em certos casos o contribuinte optar por tributar esse Imposto ou o Imposto à Venda de Bens Agropecuários (IMEBA, Imposto que grava a venda de certos bens produzidos nesse setor da economia).

É importante assinalar que há isenções no quadro da Lei N° 16.906 de Promoção de Investimentos, bem como diferentes regimes de promoção para o investimento no Uruguai. É possível encontrar mais informações no capítulo “[Regimes de promoção de investimentos](#)”.

IMPOSTO À RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS

O Imposto à Renda das Pessoas Físicas (IRPF) é um imposto pessoal e direto que grava as rendas obtidas por pessoas físicas residentes no Uruguai. Aos efeitos desse tributo, consideram-se residentes as pessoas físicas que permaneçam mais de 183 dias durante o ano civil no país, que tenham nele seu núcleo principal ou a base de suas atividades, ou que tenham no Uruguai o centro de seus interesses vitais ou econômicos. O imposto se aplica sob um sistema dual que diferencia as rendas derivadas do fator produtivo capital (gravadas, no geral, por taxas que vão de 7% a 12%, embora sejam aplicáveis taxas menores em casos específicos) e as derivadas do fator produtivo trabalho (gravadas por taxas progressivas que vão até 36%).

O tributo tem caráter anual e se liquida como regra geral em 31 de dezembro de cada ano. Sem prejuízo disso, a regulamentação prevê a realização de antecipo e retenções para diferentes tipos de rendas.

IMPOSTO ÀS RENDAS DOS NÃO RESIDENTES

O Imposto às Rendas dos Não Residentes (IRNR) é um imposto anual que grava as rendas de fonte uruguaia obtidas por pessoas físicas e jurídicas não residentes, sempre que não tenham estabelecimento permanente no Uruguai. O tributo, no geral, tem taxas que oscilam entre 7% e 12% dependendo do tipo de renda. Quando o beneficiário seja uma entidade residente, domiciliada, constituída ou localizada em um país de baixa ou nula tributação (ou caso se beneficiasse de um regime de tais características), a taxa aumenta em 25% (com exceção do caso dos lucros aos quais sempre aplica a taxa de 7%). Em geral, o tributo se aplica por via de retenção através das empresas locais que paguem ou acreditem rendas gravadas ao não-residente. Quando não existe um agente de retenção designado, o contribuinte deverá nomear um representante no Uruguai e tributar o imposto em forma direta.

IMPOSTO AO PATRIMÔNIO

O Imposto ao Patrimônio (IP) é um imposto que grava basicamente os ativos no país - avaliados segundo normas fiscais, exceto certos passivos - ao encerramento do exercício econômico anual com taxas de 2,8% para os bancos e casas financeiras e de 1,5% para o resto das pessoas jurídicas. Essa taxa é de 3% para as entidades residentes, com domicílio, constituídas ou localizadas em países ou jurisdições de baixa ou nula tributação ou que sejam beneficiadas por um regime especial de baixa ou nula tributação. As pessoas físicas tributam o IP a taxas progressivas que variam entre 0,1% ou 0,7% e 0,5% ou 1,5% (segundo seu titular seja residente ou não residente). As normas preveem a redução gradual e anual das referidas alíquotas - em certos casos -, até unificá-las em uma taxa de 0,10%. O mínimo não impositivo para pessoas físicas (definido anualmente pelo Poder Executivo) acende a aproximadamente US\$ 148.000, cifra que se duplica para núcleos familiares.

O IP liquidado pelas empresas industriais e comerciais, incluídas as entidades financeiras, pode ser compensado até 1% com o IRAE tributado no mesmo exercício (exceto em caso de pessoas jurídicas não residentes ou de entidades residentes com capital representado em títulos ao portador ou cujo titular seja uma pessoa jurídica). Para as empresas do setor agropecuário corresponde considerar disposições específicas para a liquidação deste imposto.

IMPOSTO AO VALOR AGREGADO

O Imposto ao Valor Agregado (IVA) é um imposto que grava a circulação interna de bens e a prestação de serviços dentro do território uruguaio, as importações de bens e o agregado de valor originado na construção realizada sobre imóveis. As exportações estão gravadas a uma taxa de zero (0%), pelo que não estão efetivamente sujeitas ao pagamentos de IVA. A taxa básica do IVA é de 22% e existe uma taxa mínima de 10% aplicável basicamente a produtos de primeira necessidade e medicinas, bem como uma série de bens e serviços isentados do imposto.

De acordo com as disposições da norma de inclusão financeira e meios de pagamento eletrônico (Lei 19.210 e seu decreto regulamentar Nº 263/2015, aprovados em 29/04/2014 e 28/09/2015, respectivamente), a taxa do IVA se reduz para as vendas de bens e serviços efetuadas a consumidores finais, sempre que o pagamento seja feito através de cartões de débito ou instrumentos de dinheiro eletrônico. A taxa reduzida vigente ascende a 20%. Além disso, foram implementadas outras reduções do IVA para casos específicos quando os pagamentos sejam realizados com cartão de débito ou meios de pagamento eletrônicos.

IMPOSTO ESPECÍFICO INTERNO

O Imposto Específico Interno (IMESI) grava a primeira venda realizada por produtores e importadores de certos produtos (cigarros, bebidas alcoólicas, refrigerantes, cosméticos, etc.) no mercado local. As exportações não estão gravadas. A taxa varia para cada artigo gravado e é fixada geralmente pelo Poder Executivo dentro de parâmetros estabelecidos pela lei.

1.4. Aspectos internacionais

ATIVIDADES DESENVOLVIDAS NO EXTERIOR

O IRAE grava somente as rendas de fonte uruguaia, definidas como as provenientes de atividades desenvolvidas, bens localizados ou direitos usados economicamente no território uruguaio. Porém, há algumas exceções ao princípio da territorialidade, em que determinados serviços prestados desde o exterior (cumprindo certas condições) são considerados de fonte uruguaia, sendo aplicável este imposto.

Em novembro de 2022, foi promulgada a Lei 20.095, que introduziu alterações no aspecto espacial do IRAE. Em particular, estabeleceu que a renda proveniente de direitos de propriedade intelectual (PI) obtida por uma entidade membro de um grupo multinacional relativos a patentes ou software registado, vendido ou utilizado economicamente fora do território nacional, na parte que **não** corresponda à renda qualificada, será gravada pelo IRAE. Entende-se por renda qualificada o valor resultante da aplicação do seguinte quociente aos rendimentos provenientes da exploração de direitos de PI relativos a patentes ou software registado:

[Gastos y costos DIRECTOS del desarrollador del activo + servicios con no vinculadas + servicios con vinculadas residentes]*1,30

Gastos y costos TOTALES para desarrollo activo + gastos y costos por uso o adquisición derechos PI + servicios con vinculadas no residentes

Por sua vez, a mesma lei prevê ainda que a renda proveniente de bens situados ou de direitos utilizados economicamente fora do território nacional, desde que obtidos por uma entidade integrante de um grupo multinacional considerado não qualificado, serão gravados pelo IRAE. Essa norma refere aos seguintes tipos de rendimentos:

- » retornos de capital imobiliário,
- » dividendos,
- » interesses,
- » *royalties* (não derivados de direitos de PI relacionados a patentes ou software registrado),
- » outros rendimentos de capital mobiliário,
- » aumentos patrimoniais, devido à transferência de ativos capazes de gerar esses retornos,
- » qualquer outro aumento patrimonial derivado desses ativos.

Neste caso, estabelece-se que uma entidade qualificada é aquela que apresenta substância econômica adequada durante o exercício fiscal. A legislação também define os requisitos necessários para cumprir com a substância econômica.

REGIME FISCAL PARA A COMPRA E VENDA DE MERCADORIAS E A INTERMEDIÇÃO DE SERVIÇOS - DE ACORDO COM A RESOLUÇÃO DA DIRETORIA GERAL IMPOSITIVA (DGI) Nº 51/997

As entidades residentes que realizam atividades de compra e venda (*trading*) de mercadorias sem passagem física pelo Uruguai, ou aquelas que meiem na prestação de serviços que não sejam prestados nem usados dentro do território uruguaio, estejam sujeitas a um regime tributário (opcional), por meio do qual poderão determinar o IRAE aplicando a taxa de 25% a um ficto de 3% da diferença entre preço de venda e preço de compra dos referidos bens e serviços, tendo como resultado uma taxa efetiva de 0,75% sobre a margem bruta da operação (ver o comentado na seção *Trading* do capítulo 2.1 “Imposto às Rendas das Atividades Econômicas (IRAE)”).

ZONAS FRANCAS

As operações realizadas em Zonas Francas têm amplas isenções tributárias (exceto exceções específicas), não sendo alcançadas por tributos internos nem de comércio exterior.

SERVIÇOS ATRAVÉS DA INTERNET, PLATAFORMAS TECNOLÓGICAS, APLICATIVOS INFORMÁTICOS OU SEMELHANTES

As rendas derivadas dos serviços de produção, distribuição e intermediação de filmes cinematográficos e outras transmissões audiovisuais, incluindo as realizadas através da Internet, plataformas tecnológicas, aplicativos informáticos ou outros meios semelhantes, estão gravados por IRAE ou IRNR, se o demandante está no território uruguaio. Também estão gravadas por IVA quando esses serviços forem consumidos ou utilizados economicamente no país.

Consideram-se atividades de mediação e intermediação na oferta ou na demanda de serviços prestados através da Internet, plataformas tecnológicas, aplicativos informáticos ou outros meios semelhantes àqueles que: (i) sejam basicamente automatizados, requerem intervenção humana mínima e não são viáveis fora da tecnologia da informação; e (ii) acarretem intervenção, direta ou indireta, na oferta ou na demanda de prestação de serviços.

Estas atividades são gravadas pelo IRAE ou IRNR, e IVA nas seguintes percentagens:

- i. 100% quando o prestador e o demandante do serviço (operação principal) se encontram em território nacional.
- ii. 50% quando o prestador ou demandante do serviço (operação principal) estiver no exterior.

ATIVIDADES DE *HOLDING*

As sociedades uruguaias também podem ter como única atividade o fato de possuir outras sociedades, sejam sociedades uruguaias ou entidades do exterior, o que se chama comumente atividades de *holding*.

As rendas derivadas da **posse** de participações de capital em outras sociedades não estão sujeitas a tributação no nosso país. No entanto, as rendas obtidas pela **venda** de participações no capital de sociedades estão gravadas pelo IRAE, que deve ser calculado aplicando a taxa de 25% sobre o preço de venda menos o valor fiscal das participações vendidas. No caso de **venda** de participações no capital de sociedades do exterior, por serem ativos localizados no exterior, essa venda gera renda não gravada por este imposto. Isso desde que atendidos determinados requisitos substantivos, caso contrário, tais rendimentos serão considerados gravados pelo IRAE, podendo ser contabilizado o imposto análogo pago no exterior (ver o que é discutido na seção “Atividades realizadas no exterior” deste capítulo).

No que diz respeito ao IP, a posse de participações de capital em sujeitos passivos do IRAE fica isenta. Em relação aos ativos pela participação em sociedades do exterior, e considerando o critério de territorialidade da nossa legislação, não estão sujeitas ao pagamento do IP no Uruguai, considerando que são provenientes de ativos localizados fora do país.

A atividade de *holding* também não está gravada por IVA, no caso de venda desses valores, não será gravada por IVA por diferentes motivos: a) a venda de participações em sociedades do exterior é considerada circulação de bens no exterior, o que não cumpre com o aspecto espacial do tributo; e b) no caso de venda de participações em sociedades locais, expressamente ficam isentas do IVA.

Vale destacar que o fato de a atividade de *holding* não estar sujeita ao imposto do IVA acarreta que o imposto incluído nas aquisições de bens e serviços destinados a gerar rendas por essas atividades (como despesas administrativas, serviços profissionais contratados, etc.) será um custo para a empresa, apesar de serem geralmente cifras pouco relevantes para a atividade.

1.5. Administração Fiscal

ADMINISTRAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Os impostos nacionais são administrados e arrecadados pela Diretoria Geral Impositiva (DGI). No caso do IRPF, a arrecadação é realizada em conjunto pelo Banco de Previsão Social (BPS) e a DGI.

Os tributos municipais são administrados e arrecadados pelos governos departamentais.

Todas as informações apresentadas pelos contribuintes às autoridades fiscais ou obtidas por elas no decorrer de inspeções são secretas e não podem ser divulgadas, exceto em processos judiciais por assuntos criminais ou de família (quando essas informações sejam consideradas indispensáveis) ou em casos em que proceda a remissão de dados ao amparo de uma petição de um fisco estrangeiro (no quadro de um Acordo para o Intercâmbio de Informações).

DECLARAÇÕES JURAMENTADAS

O sistema tributário opera sobre a base de declarações juramentadas realizadas pelo contribuinte, as que podem ser auditadas pelo Fisco.

Os contribuintes do IRAE e do IP devem apresentar as declarações juramentadas desses impostos (em formulários predefinidos pela DGI), dentro do quarto mês seguinte ao do fechamento do exercício econômico. Nessa data, o contribuinte deve pagar o saldo do imposto liquidado uma vez deduzidos os valores antecipados mensalmente durante o exercício. Em caso que os contribuintes do IRPR e do IRNR tenham uma retenção do total do imposto a pagar, serão eximidos da obrigação de apresentar declarações juramentadas caso optem por dar caráter definitivo aos valores antecipados.

As declarações podem ser modificadas em caso de erro de fato ou de direito, sem prejuízo das responsabilidades por infração em que tenha incorrido. As retificações não poderão se apresentar em ocasião de inspeções por parte da autoridade fiscal.

APELAÇÕES

O contribuinte pode recorrer perante a DGI as decisões dela (recurso de revogação), apresentando de forma simultânea um recurso perante o Poder Executivo (recurso hierárquico). Ambos os recursos devem ser apresentados de forma conjunta dentro dos 10 dias seguintes à notificação. Caso ambos forem rejeitados, o contribuinte pode acionar perante o Tribunal do Contencioso Administrativo para que declare nulo o ato administrativo.

PAGAMENTOS

Em geral os impostos diretos são liquidados e pagos de forma anual. Os contribuintes do IRAE, IRPF, IRNR e do IP devem efetuar pagamentos a conta do imposto (valores antecipados) de forma mensal e pagar o saldo do imposto ao momento de apresentar a declaração juramentada anual. As retenções de IP sobre saldos credores mantidos com pessoas do exterior a 31 de dezembro de cada ano devem ser pagas ao fisco no decorrer do mês de maio do seguinte ano.

AUDITORIAS FISCAIS

A DGI pode auditar as declarações juramentadas apresentadas pelos contribuintes. Devido a que geralmente as auditorias são feitas em função de amostras aleatórias, não é possível que sejam preditas pelo contribuinte.

Como resultado da auditoria efetuada, podem surgir aspectos que devem ser explicados pelo contribuinte.

No caso de que a DGI não concorde com as explicações, deve notificar formalmente ao contribuinte aqueles aspectos observados. O contribuinte tem um prazo de 10 dias para se manifestar formalmente em relação às observações efetuadas pela DGI. Após transcorrido esse prazo, a DGI efetua uma avaliação dos pontos observados que poderão ser recorridos pelo contribuinte.

A autoridade fiscal poderá efetuar determinações de tributos quando as declarações juramentadas não sejam apresentadas ou quando falem registros contáveis ou os mesmos sejam insuficientes. As determinações realizadas podem ser recorridas pelo contribuintes.

SANÇÕES

A não extinção total ou parcial de impostos no momento correspondente é sancionada com uma multa de entre 5% e 20% do montante do tributo não pago (dependendo da data em que seja efetivado o pagamento), e com uma sobrecarga mensal capitalizável de forma quadrimestral. A não versão ao fisco de retenções efetuadas se sanciona com uma multa de 100%.

A omissão do pagamento (infração de caráter residual definida pelo artigo 97 do Código Tributário) é sancionada com uma multa entre uma e cinco vezes o valor do tributo omitido e até quinze vezes em caso de fraude. O delito de fraude fiscal poderá ser também sancionado penalmente.

PERÍODO DE PRESCRIÇÃO

O direito ao cobro dos tributos prescreve aos cinco anos contados a partir da terminação do exercício em que se produziu o fato gravado. O termo de prescrição se amplia a dez anos quando o contribuinte tenha incorrido em fraude ou não cumpra com as obrigações de se inscrever ou de apresentar as declarações juramentadas.

2. TRIBUTAÇÃO DAS EMPRESAS (IMPOSTOS DIRETOS)

2.1. Características principais

- » Somente a renda de fontes uruguaias é gravada (com exceção da renda passiva proveniente do exterior sob certas condições, conforme discutido no capítulo 1.3 Aspectos internacionais, seção “Atividades realizadas no exterior”).
- » Grava-se com IRAE a renda neta real expressada em pesos uruguaios, com ajustes parciais para reconhecer o efeito da inflação (sob determinadas condições).
- » Os lucros recebidos por uma entidade local provenientes de outra sociedade local não são gravados pelo IRAE.
- » Os lucros de capital gerados pelos investimentos locais estão gravados.
- » Os interesses de empréstimos pagos a não residentes são deduzíveis com certas limitações e em geral estão gravados por retenção de IRNR.
- » O IP e o IRAE não são despesas deduzíveis.
- » Os lucros pagos ao exterior são gravados pela retenção do IRNR basicamente quando são provenientes de renda gravada pelo IRAE sobre o sujeito que a gerou (a aplicação dos acordos para evitar a dupla tributação deve ser considerada no momento da distribuição dos lucros no exterior).
- » Os resultados fiscais acumulados gravados por IRAE (não reinvestidos em ativos fixos, intangíveis ou participações em sociedades residentes, nem destinados a aumentar o capital bruto de trabalho) que apresentem uma antiguidade de, pelo menos, quatro exercícios serão considerados gravados (“lucros fictos”). Esses serão gravados pelo IRNR ou pelo IRPF, recebendo equivalente tratamento fiscal que os lucros efetivamente distribuídos.
- » Os saldos passivos por importações, empréstimos e depósitos em moeda estrangeira mantidos com pessoas do exterior estão isentas de IP.

2.2. Imposto às Rendas das Atividades Econômicas (IRAE)

O IRAE é um tributo anual que grava com uma taxa de 25% às rendas de fonte uruguaia derivadas de atividades econômicas de qualquer natureza.

SUJEITOS PASSIVOS

As sociedades comerciais e os estabelecimentos permanentes de entidades do exterior tributam IRAE por todas suas rendas de fonte uruguaia. As restantes entidades tributam IRAE por suas rendas empresariais, isto é, as originadas na combinação de capital e trabalho.

TERRITORIALIDADE

Entende-se por rendas de fonte uruguaia as obtidas de atividades desenvolvidas, bens situados ou direitos usados economicamente no Uruguai. As rendas derivadas de atividades agropecuárias também estão alcançadas pelo IRAE, podendo em certos casos o contribuinte optar por tributar esse imposto ou o IMEBA. Como vimos em capítulos anteriores, há exceções ao princípio da territorialidade, sendo que algumas atividades são gravadas por impostos no nosso país.

ESTABELECIMENTO PERMANENTE

Quando uma pessoa física, jurídica ou qualquer outra entidade não residente desenvolva toda ou parte de sua atividade no Uruguai por meio de um lugar fixo de negócios, será entendido que tem um estabelecimento permanente no nosso país.

A lei lista com caráter ilustrativo uma série de situações que configuram hipótese de estabelecimento permanente, entre elas as sedes de endereço, sucursais, escritórios, fábricas, oficinas; as minas, poços de petróleo ou de gás, canteiras ou qualquer outro lugar de extração de recursos naturais. Além disso, ficam compreendidos no conceito de estabelecimento permanente as obras ou projetos de construção ou instalação cuja duração supere três meses, bem como a prestação de serviços (incluídos os de consultoria) por um não residente por meio de empregados ou outro pessoal contratado pela empresa para tal fim, sempre que tais atividades sejam realizadas (em relação com o mesmo projeto ou outro relacionado) durante um período ou período que em total superem seis meses dentro de um período qualquer de doze meses.

Também se inclui o que se conhece como "listado negativo", indicando - com caráter não taxativo - que o termo estabelecimento permanente não compreende (i) o uso de instalações com o único fim de armazenar ou expor bens ou mercadorias pertencentes ao não residente; (ii) a manutenção de um depósito de bens ou mercadorias pertencentes ao não residente com o único fim de armazená-las ou expô-las, ou de que sejam transformadas por outra empresa; e (iii) a manutenção de um local fixo de negócios com o único fim de comprar bens ou mercadorias ou de recolher informações para o não residente ou de realizar qualquer outra atividade de caráter preparatório ou auxiliar.

Quando uma pessoa que não seja um agente independente se desempenhando no quadro ordinário de sua atividade atue no Uruguai por conta de um não residente e exerça habitualmente no país poderes para concluir contratos no nome dele, também se considerará que o não residente tem um estabelecimento permanente em relação às atividades que essa pessoa desenvolva para esse não residente.

De acordo com o previsto nas disposições legais aplicáveis, os estabelecimentos permanentes de entidades do exterior devem computar em sua liquidação do IRAE todas as rendas obtidas no país pela entidade estrangeira "afora de atração"), exceto certas exceções (como o caso de estabelecimentos permanentes originados na prestação de serviços), nas que computam unicamente aquelas rendas efetivamente vinculadas a sua atividade no Uruguai.

Os não residentes que operem no país através de um estabelecimento permanente deverão designar a uma pessoa física ou jurídica residente para que as represente perante a Administração Tributária, que será solidariamente responsável pelas obrigações tributárias de seu representado (se não designar representante ou caso o mesmo não seja notificado às autoridades, será presumida a intenção de defraudar).

RECONHECIMENTO DE RENDAS E DESPESAS

A renda neta gravada (base de cálculo do imposto) se determina levando em consideração as rendas e despesas decorridas no transcurso do exercício.

RENDAS COMPUTÁVEIS

A renda bruta está dada pelo total de vendas netas menos o custo de aquisição ou produção.

Também se considera renda bruta, entre outros:

- » O resultado da venda de bens do ativo fixo.
- » O benefício que resulta de comparar o valor fiscal e o preço de venda em praça dos bens adjudicados ou dados em pagamento aos sócios ou acionistas.
- » As diferenças de câmbio decorridas no exercício.
- » O resultado da venda de estabelecimentos ou casas de comércio.
- » Qualquer outro aumento de patrimônio produzido no exercício, com exceção dos que resultem das revalorizações de bens de ativo fixo ou de integrações, reposições ou resgates de capital social.

AJUSTE POR INFLAÇÃO

Em uma tentativa parcial por neutralizar os efeitos geradores de distorção causados pela inflação, efetua-se um ajuste por inflação fiscal que se determina aplicando a porcentagem de variação de Índices de Preços ao Consumo (IPC), entre os meses de encerramento do exercício anterior e do que se liquida sobre o patrimônio fiscal ao começo do exercício. O referido ajuste será realizado unicamente quando a variação do IPC acumulado nos trinta e seis meses anteriores ao encerramento do exercício que se liquida supere 100%.

REVALORIZAÇÃO DE BENS DE ATIVO FIXO

O valor dos bens do ativo fixo deve ser revalorizado a partir do mês de ingresso ao patrimônio ou a partir do exercício seguinte ao de sua incorporação pela variação operada no exercício no IPC (o critério de revalorização sob o ponto de vista contável pode ser diferente). Aos efeitos de calcular o resultado pela venda de ativo fixo, o valor desses é revalorizado até o mês ou até o encerramento do exercício em que se realiza a venda. O aumento patrimonial produzido pela revalorização dos bens de ativo fixo não constitui renda gravada; além disso, o ativo fixo existente ao início do exercício se exclui da base do ajuste por inflação fiscal.

VALORAÇÃO DE INVENTÁRIOS

Os inventários de mercadorias podem ser valorizados pelo custo de aquisição ou produção, ou pelo valor de reposição ao encerramento do exercício, a opção do contribuinte. Qualquer que seja o critério de valorização adotado, o custo dos bens vendidos se determina aplicando a convenção de custos históricos, pelo que quando os inventários estão valorizados a valores de mercado, a diferença entre valor de mercado e custos históricos se considera renda gravada.

Aos efeitos de determinar o custo de vendas de gado, os inventários iniciais e finais são revalorizados a valores de mercado vigentes na data de encerramento do exercício econômico, que são publicados anualmente pela DGI. O gado também fica excluído da base do ajuste por inflação.

Aos efeitos fiscais é possível optar por um método de ordenamento de saídas (FIFO, LIFO ou médio) diferente ao usado contabilmente. As previsões por obsolescência de inventários são admitidas sempre que correspondam a perdas efetivamente incorridas. As previsões por possíveis perdas futuras não são admitidas.

VALORIZAÇÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Os valores mobiliários de qualquer natureza são valorizados de acordo com a cotação obtida na data de encerramento do exercício. Em caso de não serem cotizados, serão valorizados pelo seu valor de custo revalorizado pela variação operada desde o mês ou do encerramento de exercício de ingresso do bem ao patrimônio (a opção do contribuinte) até a data de liquidação do IPC.

As participações no capital dos sujeitos passivos do IRAE serão valorizadas pelo valor que resulte do balanço dessas sociedades ajustado de acordo com normas do Imposto ao Patrimônio. Caso essas participações sejam ações, será possível optar por esse sistema de valorização ou pelos dois antes mencionados.

LUCROS DE CAPITAL

Os lucros de capital se consideram rendas gravadas, exceto as revalorizações do ativo fixo e as derivadas da posse de ações ou quotas sociais de outros contribuintes do IRAE.

INTERESSES

Os interesses se computam sobre a base do adquirido. Não existem normas no que diz respeito à relação endividamento/patrimônio.

DIVIDENDOS

Os dividendos pagos ou acreditados a contribuintes do IRAE se consideram renda não gravada pelo IRAE (renda isenta), aos efeitos de evitar a dupla tributação.

Os dividendos pagos a pessoas físicas residentes e a pessoas físicas ou jurídicas não residentes estão alcançados pelo IRPF ou pelo IRNR à taxa de 7%, respectivamente, na medida em que tais dividendos correspondem a lucros gravados por IRAE. Terão o mesmo tratamento os dividendos e os lucros fictos provenientes de rendas gravadas por IRAE. Entende-se por dividendos ou lucros fictos a renda neta fiscal gravada pelo IRAE que apresente uma antiguidade de, pelo menos, quatro exercícios, mesmo que o órgão social competente não tenha resolvido sua distribuição.

Por outra parte, são rendas de capital mobiliário gravadas pelo IRPF, à taxa de 12% os dividendos distribuídos por contribuintes do IRAE, sempre que tais dividendos tenham sido originados em rendimentos do capital mobiliário provenientes de entidades não residentes. Tais rendas passivas obtidas no exterior e definidas pela lei como rendimentos de capital mobiliário provenientes de "entidades não residentes" não incluem resultados da venda ou transferência de ativos no exterior (aumentos patrimoniais), nem aqueles rendimentos derivados de investimentos imobiliários fora do Uruguai. Quando a entidade seja residente em países ou jurisdições de baixa ou nula tributação, as

rendas obtidas por conceito de rendimentos de capital e aumentos patrimoniais serão designadas como dividendos ou lucros distribuídos (gravados por IRPF à taxa de 12%).

DIFERENÇAS DE CÂMBIO

Os resultados do exercício provenientes de diferenças de câmbio são computáveis para o IRAE. Determinam-se pela revalorização dos saldos ativos e passivos em moeda estrangeira durante o exercício econômico.

RENDAS ISENTAS

Entre outras, estão isentas do IRAE as seguintes rendas:

- » As correspondentes a companhias de navegação marítima ou aérea. No caso de companhias estrangeiras a isenção regerá sempre que no país de sua nacionalidade as companhias uruguaias de igual objeto tenham o mesmo benefício. O governo poderá isentar às companhias estrangeiras de transporte terrestre a condição de reciprocidade.
- » Os fretes para o transporte marítimo ou aéreo de bens ao exterior da República não incluídos na isenção do item anterior.
- » As derivadas da realização de atividades agropecuárias compreendidas no IMEBA, sempre que sejam obtidas por quem tenha optado por liquidar esse tributo.
- » As compreendidas no IRPF.
- » As compreendidas no IRNR.
- » As derivadas de pesquisa e desenvolvimento nas áreas de biotecnologia e bioinformática, e as obtidas pela atividade de produção de suportes lógicos (software) e dos serviços vinculados aos mesmos (cumprindo determinadas condições).
- » As provenientes de atividades desenvolvidas no exterior e nos espaços aduaneiros, espaços aduaneiros portuários, depósitos aduaneiros e zonas francas, com mercadorias de origem estrangeiro manifestadas em trânsito ou depositadas nesses exclaves, quando tais mercadorias não tenham origem no território aduaneiro nacional nem estejam destinadas ao mesmo. Essa isenção também será aplicável quando essas mercadorias tenham por destino o território aduaneiro nacional, sempre que tais operações não superem no exercício o 5% do montante total das vendas de mercadorias em trânsito ou depositadas nos enclaves que se realizem nesse período.
- » Os dividendos ou lucros e as variações patrimoniais derivadas da posse de participações de capital. Essa isenção não compreende as rendas originadas na venda dessas participações.
- » Rendas de instituições culturais, de ensino e esportivas.
- » Rendas de organismos oficiais de países estrangeiros a condição de reciprocidade, e dos organismos internacionais que integre o Uruguai.
- » Rendas das pequenas empresas. As empresas cujas rendas não superem o montante estabelecido anualmente pelo Poder Executivo estão isentas do imposto.

DESPESAS DEDUZÍVEIS

O princípio geral para determinar a renda neta é o de deduzir da renda bruta as despesas necessárias para obtê-la e conservá-la, adquiridas no exercício e devidamente documentadas, sem prejuízo de certas limitações ou exceções que pudessem corresponder.

De forma adicional, somente poderão se deduzir aquelas despesas que constituam para a contraparte:

1. Rendas gravadas por IRAE,
2. Rendas gravadas por IRPF ou por IRNR,
3. Rendas gravadas por uma imposição efetiva à renda no exterior.

As normas regulamentares incluíram um longo listado de exceções a essa regra geral.

Para o caso das despesas ocasionadas por serviços pessoais prestados em relação de dependência que gerem rendas gravadas pelo IRPF, a dedução também está condicionada a que se efetuem as contribuições da aposentadoria, no caso em que correspondam.

Quando as despesas constituam, para a contraparte, rendas gravadas pelo IRPF na categoria I desse imposto (Rendimentos do Capital e Aumentos Patrimoniais), ou rendas gravadas pelo IRNR, a dedução estará limitada ao montante que surja de aplicar à despesa o cociente entre a taxa máxima aplicável às rendas dessa categoria no imposto correspondente (12% ou 25% em certos casos) e a taxa do IRAE (25%).

Para as despesas que constituam para a contraparte rendas gravadas por uma imposição à renda no exterior, a dedução será de 100% se a taxa efetiva no exterior for igual ou superior a 25%. Se a taxa efetiva for inferior, deverá se realizar a proporção correspondente, sem prejuízo do limitante referido precedentemente.

Será considerado que a taxa efetiva é igual à taxa nominal, exceto quando se verifique a existência de regimes especiais de determinação da base imponible, isenções e semelhantes que reduzam o imposto resultante da aplicação dessa taxa nominal. O decreto regulamentar do IRAE acrescenta que quando a contraparte resulte gravada por uma imposição efetiva à renda no exterior e, além disso, pelo IRPF na Categoria I (Rendas de Capital) ou pelo IRNR, serão somados no numerador do cociente a taxa mínima do imposto local e a taxa efetiva do imposto exterior (a dedução nunca poderá superar 100% da despesa).

Aos efeitos da dedutibilidade de despesas incorridas no exterior com entidades constituídas, domiciliadas, radicadas, residentes ou localizadas em países de baixa ou nula tributação ou que se beneficiem de um regime especial de baixa ou nula tributação (de acordo com o listado emitido pela Administração), seu tratamento impositivo no país da contraparte deverá ser justificado contribuindo com um certificado emitido pelas autoridades impositivas desse país ou por uma companhia de auditores externos, que deverá apresentar perante a DGI. Em qualquer outro caso de despesas incorridas no exterior, o referido certificado deverá ser contribuído somente quando a DGI o requerer.

AMORTIZAÇÕES

Os ativos intangíveis (como marcas e patentes) são amortizados de forma linear em um período de cinco anos, sempre que representem um investimento real e que se identifique ao vendedor. Aqueles adquiridos a partir de 1/07/2015 serão amortizados a quota fixa no número de anos de vida útil provável desses bens. Naqueles casos em que não seja possível determinar a vida útil provável dos referidos bens, serão amortizados pelo prazo de dez anos. O valor chave não será amortizado em nenhum caso. As despesas de registro dos ativos intangíveis da vida limitada poderão - sob petição do contribuinte - ser deduzidos no exercício em que tenha sido efetuada a despesa, ou ser amortizados a quota fixa no período de vigência.

Os bens móveis do ativo fixo são amortizados de forma linear atendendo o número de anos de vida útil provável desses bens. Os carros zero quilômetro são amortizados em um período de dez anos.

As amortizações começarão a ser computadas no exercício seguinte ou no mês seguinte ao da afetação do bem e deverá ser usado o sistema linear de amortização. No entanto, a DGI pode autorizar outro sistema se o considera tecnicamente adequado.

Os resultados por venda de bens de ativo fixo se determinam pela diferença entre o preço de venda e o valor do custo do bem amortizado e revalorizado até a data de encerramento do exercício.

CONTRATOS DE LEASING

As normas fiscais diferenciam entre leasing financeiro e leasing operacional. O leasing financeiro é aquele que outorga uma opção de compra a um preço inferior a 75% do valor fiscal do bem envolvido (custo histórico revalorizado e amortizado), na data de exercício da opção. Nos demais casos, trata-se de leasing operacional. Se o leasing for financeiro, a operação é tratada aos efeitos fiscais como uma venda a prazo. Em consequência, economicamente a propriedade do bem passa ao tomador, que irá computá-lo no seu ativo fixo e reconhecerá uma amortização anual sobre esse bem.

OUTRAS DEDUÇÕES

Sem prejuízo da regra geral em matéria de dedução de despesas, as normas expressamente admitem como deduzíveis os seguintes:

- » As perdas ocasionadas por caso fortuito ou força maior, na parte não coberta por indenização ou seguro.
- » Os castigos por maus créditos (incobráveis).
- » As despesas incorridas para capacitar ao pessoal nas áreas consideradas prioritárias e as despesas incorridas para financiar projetos de pesquisa e desenvolvimento, que poderão ser computar por uma vez e meia seu montante real.

DESPESAS NÃO DEDUZÍVEIS

As seguintes despesas não são deduzíveis:

- » Perdas derivadas de operações ilícitas.
- » Sanções por infrações fiscais.
- » Despesas correspondentes à obtenção de rendas não gravadas.
- » Remunerações pessoais pelas que não se efetuem contribuições de aposentadoria.
- » Os impostos à renda e ao patrimônio.
- » Custas e despesas com pequenas empresas não sujeitas ao pagamento do IRAE, sob certas condições.

PERDAS FISCAIS

As perdas geradas em um exercício podem ser deduzidas, ajustadas por inflação (de acordo com a variação do IPC), dos lucros gerados nos seguintes cinco exercícios. Não se admite que as perdas geradas em um exercício possam ser deduzidas de lucros gerados em exercícios anteriores.

LIQUIDAÇÃO

- » **RENDA NETA:** Aos efeitos de determinar a renda neta sujeita a imposto, deve-se proceder da seguinte forma:
 1. A renda neta total se determina deduzindo da renda bruta todas as despesas necessárias para obtê-la e conservá-la, realizando os ajustes fiscais pertinentes e calculando o ajuste por inflação fiscal, se aplicável. Além disso, deduz-se a porção de renda não gravada (rendas isentas e de fonte estrangeira) e se adiciona a porção de despesas associadas a tais rendas não gravadas, determinando dessa forma a renda neta.
 2. Em caso de tomar o benefício da isenção por investimentos, deduz-se desse montante.
 3. Após isso são deduzidas as perdas fiscais de exercícios anteriores aos efeitos de chegar ao montante imponible, sobre o que se aplica a taxa de 25%.

CRÉDITO FISCAL

Exceto pelos pagamentos a conta e compensações com créditos gerados por outros impostos, não existem outros créditos para compensar com IRAE.

Ainda quando, de forma geral, esse imposto somente grava as rendas de fonte uruguaia, está previsto o cômputo de créditos pagos no exterior (sob certas condições) quando sejam aplicáveis as disposições de acordos para evitar a dupla tributação dos quais o Uruguai faça parte, e em outros casos concretos. Aos efeitos fiscais, não se admite a consolidação fiscal de resultados entre empresas associadas. Em consequência, não é possível compensar perdas de uma companhia com lucros de outra.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

A Lei Nº 18.083 introduziu ao sistema tributário uruguaio normas sobre preços de transferência, que contemplam entre outros os seguintes aspectos:

1. OPERAÇÕES REALIZADAS ENTRE PARTES VINCULADAS

A normativa estabelece que quando as operações realizadas pelos sujeitos passivos do IRAE com empresas vinculadas não se ajustem às práticas do mercado entre entidades independentes (o que deverá ser provado de forma confiável pela DGI), essas operações deverão se ajustar em função de certos métodos previstos pela norma fiscal.

2. CONFIGURAÇÃO DA VINCULAÇÃO

A vinculação ficará configurada quando um sujeito passivo do IRAE realize operações com um não residente ou com entidades que operem em exclaves aduaneiros e tenham um regime de nula ou baixa tributação (por exemplo zonas francas) e ambas as partes estejam sujeitas - de forma direta ou indireta - à diretoria ou controle das mesmas pessoas físicas ou jurídicas que elas, seja por sua participação no capital, o nível de seus direitos de crédito, suas influências funcionais ou de qualquer outra índole, contratuais ou não, tenham poder de decisão para orientar ou definir as atividades dos mencionados sujeitos passivos.

3. PAÍSES DE BAIXA OU NULA TRIBUTAÇÃO

Estabelece-se que as operações realizadas com não residentes situados em países de baixa ou nula tributação que de forma taxativa determina a regulamentação, serão consideradas como realizadas entre as partes vinculadas e, portanto, ficam inclusas dentro do regime de preços de transferência. A mesma presunção aplica às operações realizadas com entidades que operem em enclaves aduaneiros (inclusive locais) e se beneficiem de um regime de nula ou baixa tributação.

4. MÉTODOS DE AJUSTE

A fim de determinar se os preços das operações sujeitas ao regime de preços de transferência se ajustam de forma razoável aos do mercado serão usados os métodos mais apropriados em função do tipo de transação realizada. Os métodos previstos pela normativa fiscal, que estão alinhados com os estabelecidos pelas Diretrizes da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômicos (OCDE) são os seguintes: preços comparáveis entre partes independentes, preços de revenda definidos entre partes independentes, custo mais benefícios, divisão de lucros e margem neta de transação.

5. DECLARAÇÕES JURAMENTADAS ESPECIAIS - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

A norma legal estabelece que, no intuito de realizar um controle regular das operações sujeitas ao regime de preços de transferência, a DGI poderá exigir a apresentação de declarações especiais juramentadas contendo os dados que considere necessários para analisar, selecionar e proceder à verificação dos preços acordados.

Por sua vez, a regulamentação estabelece que os contribuintes do IRAE serão obrigados a apresentar informações anuais quando verificarem alguma das seguintes condições:

- a) realizar operações incluídas no regime de preços de transferência de valor superior a 50.000.000 UI (aproximadamente US\$ 7.450.000), exceto para usuários de zonas francas ou
- b) receber notificação da DGI.

A informação anual deve conter:

- a) Uma declaração juramentada informativa contendo o detalhamento e quantificação das operações do período enquadradas no regime de preços de transferência (Formulário 3001);
- b) uma cópia dos estados contábeis do exercício fiscal correspondente, quando não estejam obrigados a apresentá-los por outras disposições.
- c) o estudo de preços de transferência com o conteúdo mínimo estabelecido. Quem não seja obrigado a apresentar essas informações anuais detalhadas deverá manter durante o período de prescrição dos tributos os comprovantes e recibos dos preços de transferência e dos critérios de comparação usados, para demonstrar e justificar a correta determinação dos preços, os montantes das contraprestações ou as margens de lucro declaradas.

6. ACORDOS ANTECIPADOS DE PREÇOS:

A normativa prevê a possibilidade de que os contribuintes obtenham Acordos Antecipados de Preços (APA) com o objetivo de fornecer certeza aos contribuintes sobre a tributação das transações entre empresas nos grupos plurinacionais.

7. RELATÓRIO MESTRE E RELATÓRIO PAÍS POR PAÍS

De acordo com o disposto pela Lei 19.484 -conhecida como Lei de Transparência Fiscal- e sua regulamentação, os sujeitos passivos de IRAE que façam parte de um grupo plurinacional (GMN) de grande porte econômico (aqueles com ingressos consolidados iguais ou superiores a 750 milhões de euros ou seu equivalente na moeda de apresentação dos estados contábeis consolidados) e cumpram as condições de vinculação, ficarão obrigados a apresentar o Relatório país por país (doravante “CbCR”, pelo seu acrônimo em inglês). A lei tem vigência para os exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2017.

O CbCR deverá ser apresentado perante a DGI dentro de um período de 12 meses após o encerramento do exercício do grupo, exceto que tenha sido apresentado pelo GMN em um país com o qual o Uruguai tenha um acordo de troca de relatórios.

Além disso, quem cumprir as condições mencionadas anteriormente deverão apresentar uma notificação com a identificação da entidade que apresentará o CbCr, a entidade controladora final do GMN e todas as entidades uruguaias que façam parte do GMN.

De outra parte, a mencionada lei prevê a obrigação de apresentar um relatório principal contendo informações do GMN ao qual pertence o contribuinte de IRAE relativa à estrutura de organização, as atividades realizadas, as funções desenvolvidas, os ativos usados e os riscos assumidos por cada uma das entidades que fazem parte do grupo, os intangíveis, a forma de financiamento, e a situação financeira e fiscal desse grupo. Vale destacar que, até o momento, não há disposições que estabeleçam condições para apresentar esse relatório.

RENDAS DE ATIVIDADES INTERNACIONAIS

Com caráter geral, as rendas provenientes de atividades desenvolvidas parcialmente dentro do país são determinadas aplicando o critério de territorialidade, levando em consideração a localização dos fatores produtivos. Sem prejuízo disso, as rendas netas de certas atividades internacionais estão determinadas especificamente pela norma, conforme se indica a seguir.

1. COMPANHIAS DE TRANSPORTE

As rendas netas de fonte uruguaia de companhias de transporte (marítimo, aéreo ou terrestre) são fixadas em 10% do valor bruto das passagens e fretes de cargas correspondentes aos transportes do país para o exterior.

2. INDÚSTRIAS CINEMATOGRAFICAS E DE TELEVISÃO

As rendas netas de fonte uruguaia de companhias produtoras, distribuidoras ou intermediárias de filmes cinematográficos e de fitas, bem como as que realizam transmissões diretas de televisão ou outros meios similares, são fixadas em 100% da retribuição que recebam por sua exploração no país.

Além disso, quando a prestação desses serviços seja realizada através da Internet, plataformas tecnológicas, aplicativos informáticos ou semelhantes, será considerado que as rendas são integralmente de fonte uruguaia quando o demandante do serviço esteja no Uruguai.

3. AGÊNCIAS DE NOTÍCIAS INTERNACIONAIS

As rendas netas de fonte uruguaia obtidas pelas agências de notícias internacionais são fixadas em 10% da retribuição bruta.

4. CESSÃO DE USO DE CONTÊINERES PARA OPERAÇÕES DE COMÉRCIO INTERNACIONAL

A renda neta de fonte uruguaia é fixada em 15% do preço acordado.

5. ATIVIDADES DE MEDIAÇÃO E INTERMEDIAÇÃO NA OFERTA E DEMANDA DE SERVIÇOS

Quando esses serviços são prestados através da Internet, plataformas tecnológicas, aplicativos informáticos ou semelhantes, será considerada a renda como de fonte uruguaia em 100% quando o ofertante e o demandante do serviços estejam no Uruguai e em 50% quando apenas um deles esteja no Uruguai.

Em todos esses casos, o contribuinte também pode optar por determinar as rendas netas de fonte uruguaia sobre base real, de acordo com as normas gerais. Tendo adotado um procedimento, não poderá ser alterado por um período de cinco anos e deverá contar com a autorização da DGI para ser trocado.

6. TRADING

Aos efeitos da liquidação do IRAE, a DGI estabeleceu um regime ficto de determinação da renda neta de fonte uruguaia em operações de intermediação (*trading*) desenvolvidas no território uruguaio. De acordo com esse regime, determina-se a renda neta de fonte uruguaia como 3% da diferença entre o preço de venda e o preço de compra do bem ou serviço nos seguintes casos:

- » Realização de operações de compra e venda de mercadorias localizadas no exterior, que não tenham por origem nem por destino o território uruguaio.

- » Intermediação na prestação de serviços, sempre que sejam prestados e usados economicamente no exterior.

Esse mecanismo ficto de determinação da renda neta de fonte uruguaia é opcional e o contribuinte pode determinar a renda sobre base real de acordo com a normativa geral.

2.3. Imposto ao Patrimônio (IP)

O IP é um imposto que grava os ativos localizados no país das empresas industriais e comerciais e das explorações agropecuárias ao encerramento do exercício econômico anual. Aos efeitos de sua determinação, e segundo normas fiscais, são deduzidas determinadas dívidas dos ativos valorizados, aplicando à diferença uma taxa de 1,5%. No caso das empresas do setor agropecuário, corresponde considerar disposições específicas para a liquidação desse imposto. Para os bancos e casas financeiras a taxa do imposto é de 2,8%. Por sua parte, as entidades residentes, domiciliadas, constituídas ou localizadas em jurisdições de baixa ou nula tributação que possuam bens no país serão gravadas por uma taxa de 3%.

As empresas deduzirão o IP no montante gerado durante o mesmo exercício por conceito de IRAE ou de IMEBA, exceto no caso de pessoas jurídicas não residentes ou de entidades residentes com capital representado por títulos ao portador ou cujo titular seja uma pessoa jurídica (em cujo caso a dedução não é aplicável). O limite máximo da dedução é de 1% do IP gerado no exercício.

A normativa do imposto adota o critério da territorialidade; portanto, computam-se para liquidar o imposto os bens localizados, colocados ou utilizados economicamente no Uruguai. No entanto, quando existem ativos no exterior e ativos isentos, para determinar o montante imponible somente se deduz do ativo gravado o montante das dívidas computáveis que superem o valor desses ativos.

As empresas industriais e comerciais e as explorações agropecuárias somente podem computar como passivo a média anual das dívidas por empréstimos de bancos locais, as dívidas com fornecedores locais (exceto quando sejam pessoas de Direito Público não contribuintes desse imposto), as dívidas por tributos (sempre que não tenham caducado), e as obrigações ou debêntures emitidas por subscrição pública e que tenham cotização na bolsa.

Existem numerosos ativos isentos, tais como valores públicos e valores emitidos pelo Banco Hipotecário do Uruguai (BHU) e pelo Banco Central do Uruguai (BCU); as ações; quotas sociais e participações no capital de sociedades contribuintes do IP e as obrigações que cotizam na Bolsa de Valores local. Dentro dos ativos das indústrias estão isentos os bens móveis afetados ao ciclo produtivo industrial.

Além disso, o patrimônio afetado a explorações agropecuárias também está isento do IP sob determinadas condições (entre elas, que o valor não ultrapasse aproximadamente US\$ 1.800.000). Caso esse valor seja superado, o patrimônio ficará sujeito ao IP em 0,75% ou 1,5% (dependendo de se o patrimônio afetado para explorações agropecuárias ultrapassa 30.000.000 UI), tendo que tributar também uma sobretaxa que recai sobre a totalidade do patrimônio afetado à exploração agropecuária. A alíquota única da sobretaxa mencionada, aplicável sobre o total do patrimônio, varia entre 0,7% e 1,5% (dependendo do valor dos ativos afetados à referida atividade).

As normas designam como agentes de retenção, entre outros, às entidades compreendidas no IRAE que foram devedoras de pessoas físicas com domicílio no exterior ou de pessoas jurídicas constituídas no exterior que não operem no país por meio de um estabelecimento permanente.

Ficam isentos do IP e, portanto, não estão sujeitos à retenção referida, os empréstimos e depósitos de pessoas físicas e jurídicas do exterior e os saldos de preço de importações. Vale destacar que as normas consideram compreendidas dentro do conceito de saldos de preço de importações a efeitos da isenção mencionada anteriormente às dívidas por aquisição de bens no exterior da República ou em locais aduaneiros, depósitos aduaneiros, locais aduaneiros portuários e zonas francas.

Adicionalmente, os usuários de zona franca ficam isentos da retenção do imposto sobre os saldos derivados da prestação de serviços técnicos e da venda de bens imateriais, prestados e realizados a usuários de zona franca por pessoas físicas e jurídicas com domicílio no exterior.

3. TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS FÍSICAS (IMPOSTOS DIRETOS)

3.1. Características principais

As pessoas físicas residentes no Uruguai estão gravadas pelo Imposto à Renda das Pessoas Físicas.

Além disso, as pessoas físicas tributam o Imposto ao Patrimônio quando seu patrimônio localizado no país supera o mínimo não imponible, fixado anualmente pelo Poder Executivo. O mínimo não imponible para pessoas físicas acende a aproximadamente US\$ 148.000, cifra que se duplica para núcleos familiares.

3.2. Imposto às Rendas das Pessoas Físicas (IRPF)

O IRPF é um imposto pessoal e direto que grava as rendas obtidas por pessoas físicas residentes no Uruguai¹. Serão residentes fiscais as pessoas físicas que permaneçam no Uruguai mais de 183 dias durante o ano civil, que radiquem no país o núcleo principal ou a base de suas atividades, ou que tenham no país seu centro de interesses vitais ou econômicos.

Exceto quando se acredite residência fiscal em outro país, será considerada como adquirida a residência fiscal por centro de interesse econômico quando o indivíduo:

- (i) tenha um investimento no território nacional em bens imóveis por um valor superior a 15.000.000 UI (aproximadamente US\$ 2.234.000),
- (ii) participe direta ou indiretamente em uma empresa por um valor superior a 45.000.000 UI (aproximadamente US\$ 6.702.000) e que essa entidade realize atividades ou projetos que tenham sido declarados de interesse nacional de acordo com a Lei N° 16.906 de Promoção de Investimentos,
- (iii) tenha um investimento em imóveis por um valor superior a 3.500.000 UI (aproximadamente US\$ 520.000), sempre que o investimento seja realizado a partir de 1° de julho de 2020 e permaneça no Uruguai pelo menos 60 dias durante o ano civil, ou
- (iv) participe direta ou indiretamente em uma empresa por valor superior a 15.000.000 UI (aproximadamente US\$ 2.234.000), sempre que for realizado a partir do 1° de julho de 2020 e gerar, pelo menos, 15 vagas de trabalho novas, de forma direta em relação de dependência, em jornadas de tempo completo, durante o ano civil, e não seja em função de uma diminuição de vagas de trabalho em entidades vinculadas.

O tributo é de caráter anual e se liquida - por regra geral - em 31 de dezembro de cada ano, sem prejuízo da realização de pagamentos antecipados e retenções para diferentes tipos de rendas.

¹ Também constituem sujeitos passivos os núcleos familiares integrados por pessoas físicas residentes, sempre que optem por tributar conjuntamente, embora essa opção somente poderá ser realizada para as rendas de trabalho.

O tributo é aplicado sob um sistema dual, gravando rendas de dois tipos: as derivadas do fator produtivo capital (**Categoria I**) e as rendas derivadas do fator produtivo trabalho (**Categoria II**).

DENTRO DA CATEGORIA I se incluem rendas derivadas de aumentos patrimoniais e de rendimentos de capital, tanto mobiliário quanto imobiliário. Essas rendas ficam sujeitas ao pagamento de IRPF (no geral, as taxas vão de 7% a 12%, sendo aplicáveis taxas menores em casos específicos) desde que sejam de fonte uruguaia, exceto as rendas de rendimentos de capital mobiliário que estejam gravadas tanto no caso que sejam de fonte local quanto estrangeira. Além disso, quando um indivíduo participe no capital de entidades residentes, domiciliadas, constituídas ou localizadas em países ou jurisdições de baixa ou nula tributação, as rendas que obtenham por conceito de rendimentos de capital e aumentos patrimoniais serão designados como dividendos ou lucros distribuídos (gravado por IRPF como rendimentos de capital mobiliário do exterior a uma taxa de 12%). Também ficará gravado por IRPF, por ser considerada de fonte uruguaia, a transmissão de ações e outras participações - e a constituição e cessão de seu usufruto - em entidades de nula ou baixa tributação (ou que se beneficiem de um regime especial de baixa ou nula tributação), cujo ativo (valorizado de acordo com as normas do IRAE) esteja integralizado (direta ou indiretamente) em mais de 50% por bens localizados no Uruguai.

Os contribuintes que tenham sido objeto de imposição no exterior por esses rendimentos de capital mobiliário poderão acreditar (nas condições que estabelece a regulamentação) o imposto pago no exterior contra o IRPF que se gere em relação à mesma renda. O crédito a imputar não poderá superar a parte do referido imposto calculado de forma prévia a tal dedução.

No que diz respeito aos rendimentos de capital mobiliário provenientes de entidades não residentes, existe o denominado "período janela", que refere à possibilidade de que as pessoas físicas que adquiram a qualidade de residentes fiscais no Uruguai possam optar por tributar IRNR com relação a esses rendimentos. Na medida em que o IRNR não grava os rendimentos de capital mobiliário de fonte estrangeira, a opção por esse imposto irá acarretar não tributar sobre as referidas rendas durante esse período. As pessoas físicas que alcançavam a condição de residentes fiscais no Uruguai podiam optar pelo pagamento do IRNR referente ao exercício fiscal em que se verificasse a mudança de residência fiscal para o Uruguai, e nos cinco exercícios fiscais seguintes, em relação aos rendimentos de capital mobiliário do exterior. No entanto, as mudanças na legislação estipularam que as pessoas que alcancem a qualidade de residentes fiscais a partir do exercício 2020 podem escolher por tributar IRNR sobre essas rendas pelo exercício em que se tornaram residentes fiscais e durante os próximos dez exercícios fiscais. Nessa linha, quem já utilizou a primeira opção para os cinco exercícios poderá optar por estender o período de janela para até dez exercícios fiscais, sempre que comprovem ter adquirido um imóvel de valor superior a 3.500.000 UI (aproximadamente US\$ 520.000) a partir de 24/01/2021 e registrem presença física efetiva no país por pelo menos 60 dias no ano civil.

DENTRO DA CATEGORIA II se incluem as rendas do trabalho em relação de dependência, bem como também as rendas de trabalho obtidas por prestadores de serviços pessoais fora da relação de dependência não contribuintes do IRAE.

No que tange às rendas derivadas do fator produtivo trabalho, cabe destacar os seguintes aspectos:

1. As rendas são determinadas aplicando o princípio do gerado.
2. As rendas originadas das diferenças de câmbio e reajustes de preço se computam no momento da cobrança.
3. As rendas de trabalho em relação de dependência estão constituídas pelos rendas, regulares ou extraordinárias, em dinheiro ou espécie, que gerem os contribuintes como conceito de retribuição da sua atividade pessoal em relação de dependência. Consideram-se incluídas no ponto anterior as indenizações por demissão, sempre que superem o mínimo legal correspondente, e pelo montante que supere esse mínimo.
4. O imposto correspondente às rendas de trabalho é determinado por meio da aplicação de taxas progressivas vinculadas a uma escala de rendas. A esses efeitos, a soma das rendas computáveis é ingressada na escala, aplicando à porção de renda compreendida em cada trecho da escala a taxa correspondente.
5. Com essa finalidade, fixa-se a seguinte escala de trechos de renda e as alíquotas correspondentes (os valores em US\$ são aproximados):

RENDA ANUAL	TAXA
Até o mínimo não imputável de 84 Bases de Prestações e Contribuições (US\$ 9.500)	Isento
Mais de 84 BPC e até 120 BPC (US\$ 12.000 - US\$ 17.200)	10%
Mais de 120 BPC e até 180 BPC (US\$ 17.200 - US\$ 25.800)	15%
Mais de 180 BPC e até 360 BPC (US\$ 25.800 - US\$ 51.600)	24%
Mais de 360 BPC e até 600 BPC (US\$ 51.600 - US\$ 86.100)	25%
Mais de 600 BPC e até 900 BPC (US\$ 86.100 - US\$ 129.100)	27%
Mais de 900 BPC e até 1.380 BPC (US\$ 129.100 - US\$ 198.000)	31%
Mais de 1.380 BPC (US\$ 198.000)	36%

O valor da Base de Prestações e Contribuições (BPC) para o ano de 2024 é de \$ 6.177 (aproximadamente US\$ 158)².

6. Prevê-se que os contribuintes possam deduzir os seguintes conceitos:
 - » As contribuições para aposentadoria às diferentes entidades de segurança social, segundo corresponda (exclusivamente as realizadas pelo contribuinte na sua própria conta de poupança individual).

² Taxa de câmbio, dezembro de 2023 = \$ 39,022.

- » As contribuições para o seguro público de saúde e para o Fundo de Reconversão de Trabalho.
- » A prestação destinada ao Fundo de Solidariedade e seu adicional³.
- » Por despesas de educação, alimentação, moradia e saúde de filhos menores de idade a cargo do contribuinte: 20 BPC anuais por cada filho. Essa dedução será duplicada em caso de filhos, maiores ou menores, legalmente declarados incapazes, bem como aqueles que tiverem deficiências graves, de acordo com o estabelecido na regulamentação. Idênticas deduções serão aplicadas em caso de pessoas sob regime de tutela e curatela.
- » Os montantes pagos no ano por quotas de empréstimos hipotecários, destinados à aquisição de moradia única e permanente do contribuinte, sempre que o custo da moradia não supere os US\$ 118.300 (o máximo da dedução é de 36 BPC).

Com vigência 31/12/2023, aos efeitos de determinar o montante da dedução, resultará aplicável às deduções antes mencionadas uma taxa proporcional de 8% ou 14% que será determinada em função das rendas nominais (sem considerar décimo terceiro nem salário por férias):

RENDA NOMINAL	TAXA
Renda Nominal Anual <= 180 BPC (US\$ 25.800)	14%
Renda Nominal Anual <= 180 BPC (US\$ 25.800)	8%

7. Adicionalmente, os contribuintes que forem arrendatários de imóveis com destino a moradia permanente poderão imputar como crédito fiscal até 6% do preço do arrendamento ao pagamento do IRPF, sempre que for identificado o arrendador (dentre outras condições).
8. Às rendas de trabalho originadas fora da relação de dependência será deduzido um ficto de 30% por conceito de despesas.

³ Pessoa pública não estatal que gerencia um sistema de bolsas para estudantes da Universidade da República e do Conselho de Educação Técnico Profissional, financiada por meio de contribuições obrigatórias dos formados dessas instituições.

SUJEITOS PASSIVOS RESPONSÁVEIS

No uso das faculdades outorgadas pela Lei N° 18.083, o Poder Executivo designou uma série de sujeitos responsáveis por obrigações de terceiros.

Exceto quando houver disposições expressas em contrário, os responsáveis deverão:

- » Emitir comprovantes aos contribuintes pelos montantes retidos ou recebidos em cada ocasião.
- » Entregar esses valores nos prazos e condições que estabeleça a DGI.
- » Apresentar declaração juramentada das retenções efetuadas nos prazos e condições que estabeleça a DGI.

As retenções em matéria do IRPF incluem:

1. RETENÇÃO SOBRE ALUGUÉIS

A regulamentação do IRPF designou como agentes de retenção do imposto a uma série de sujeitos pelos arrendamentos e outros rendimentos do capital imobiliário pagos aos contribuintes desse imposto.

Entre os sujeitos designados como agentes de retenção estão os contribuintes do IRAE, incluídos na Divisão de Grandes Contribuintes e no Grupo CEDE da DGI (grandes e médios contribuintes, respectivamente).

A retenção será efetuada em ocasião do pagamento ou crédito, aplicando à soma do recebido ou acreditado ao titular da renda mais a retenção correspondente, as seguintes alíquotas:

- » 10,5% para os arrendamentos de imóveis.
- » 12% nos outros casos de rendimentos de capital imobiliário.

2. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DE RENDAS DO TRABALHO DEPENDENTE

No que diz respeito às rendas derivadas do trabalho, a regulamentação do IRPF designou como responsáveis substitutos aos empregadores dos afiliados ativos ao BPS e a outras instituições de previdência. A esses efeitos, entende-se por afiliado ativo todo trabalhador, dependente ou não dependente, que desenvolva atividades amparadas por essas instituições de previdência.

A retenção será realizada mensalmente, em caráter de antecipação mensal do IRPF, como pagamento parcial da sua liquidação anual. O montante da antecipação será determinado aplicando às rendas do mês a escala de rendas para a determinação das alíquotas e das deduções mensais (isto é, dividindo por doze as escalas anuais).

O valor da Base de Prestações e Contribuições considerado para a referida determinação será o estabelecido pelo Poder Executivo, levando em consideração o aumento previsto no exercício.

Em princípio, a retenção será constituída pela diferença entre os montantes que surgirem de aplicar às rendas e às deduções do período as seguintes alíquotas:

Ao total de rendas do mês:

RENDA MENSAL COMPUTÁVEL	TAXA
Até o mínimo não imputável de 7 Bases de Prestações e Contribuições (US\$ 800)	Isento
Mais de 7 BPC e até 10 BPC (US\$ 1.000 - US\$ 1.400)	10%
Mais de 10 BPC e até 15 BPC (US\$ 1.400 - US\$ 2.100)	15%
Mais de 15 BPC e até 30 BPC (US\$ 2.100 - US\$ 4.300)	24%
Mais de 30 BPC e até 50 BPC (US\$ 4.300 - US\$ 7.100)	25%
Mais de 50 BPC e até 75 BPC (US\$ 7.100 - US\$ 10.700)	27%
Mais de 75 BPC e até 115 BPC (US\$ 10.700 - US\$ 16.500)	31%
Mais de 115 BPC (US\$ 16.500)	36%

Nota: O valor da Base de Prestações e Contribuições (BPC) para o ano de 2024 é de \$ 6.177 (aproximadamente US\$ 158).

Às deduções admitidas:

RENDA NOMINAL	TAXA
Renda Nominal Mensal ≤ 15 BPC (US\$ 2.100)	14%
Renda Nominal Mensal ≤ 15 BPC (US\$ 2.100)	8%

Aos efeitos das retenções mensais, as deduções serão computadas de acordo com o seguinte procedimento:

- » Deduções não proporcionais (por exemplo, as deduções antes referidas por despesas de educação, alimentação, moradia e saúde de filhos menores de idade ou incapazes, quotas de empréstimos hipotecários, contribuições da aposentadoria à Caixa Profissional e à Caixa Notarial e prestações ao Fundo de Solidariedade): a duodécima parte do montante anual.
- » Deduções proporcionais (basicamente, contribuições para aposentadoria ao BPS ou à Caixa Bancária; ao Fundo Nacional de Saúde e ao Fundo de Reconversão de Trabalho): aplicando a porcentagem correspondente à dedução, segundo o valor da renda computada.

Para a aplicação de deduções, serão consideradas as informações disponíveis no momento da determinação.

Para isso, o trabalhador deve consignar, por meio de declaração juramentada ao responsável substituto, a informação correspondente a todas as circunstâncias pessoais vinculadas às deduções (por exemplo, número de filhos ou dependentes). Essa informação será incorporada na declaração que o responsável substituto fará perante o BPS. A mencionada declaração estabelecerá as deduções que corresponderem ser realizadas por parte do empregador ou entidade.

Se o contribuinte optar por não informar o responsável sobre as circunstâncias que gerem direito a deduções, o sujeito passivo responsável calculará as retenções sem considerar dedução alguma (porém, os contribuintes poderão considerar essas deduções em sua declaração juramentada anual do imposto).

Os trabalhadores dependentes devem apresentar a declaração juramentada informativa para dar início à relação trabalhista, bem como em qualquer modificação ulterior.

Além das retenções mensais, o responsável substituto determinará um ajuste em 31 de dezembro de cada ano. O saldo surgirá da diferença entre o imposto determinado segundo as normas gerais e as retenções efetuadas. Se dessa determinação surgir um saldo a pagar, o responsável realizará a retenção correspondente e a devolverá ao organismo arrecadador.

Caso resulte um saldo em favor do contribuinte, será devolvido pela DGI nas condições que ela determinar. Caso o contribuinte obtenha rendas de trabalho exclusivamente de um responsável substituto no exercício, o imposto retido será definitivo, ficando o contribuinte dispensado de apresentar a declaração juramentada correspondente (podendo apresentar declaração em casos particulares, por exemplo, para recorrer ao crédito para alugar uma moradia permanente ou à dedução para crédito de hipoteca). Se o contribuinte obtiver outras rendas do trabalho gravadas pelo IRPF, o imposto retido será considerado como antecipação.

3. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DE RENDAS DO TRABALHO NÃO DEPENDENTE

A regulamentação do IRPF designou, entre outros, os contribuintes do IRAE incluídos na Divisão de Grandes Contribuintes e na Unidade CEDE da DGI (grandes e médios contribuintes, respectivamente) como responsáveis pelo IRPF correspondente às rendas originadas em serviços fora da relação de dependência que prestem os contribuintes desse imposto.

A retenção será realizada mensalmente e somente procederá no caso de que a totalidade mensal faturada pelo contribuinte ao responsável supere no mês aproximadamente US\$ 1.500, excluído o Imposto sobre o Valor Agregado⁴.

O montante da retenção será o que surja da aplicação da taxa de 7% à soma do valor pago ou creditado ao titular da renda mais a retenção correspondente. O montante retido será considerado pelo contribuinte como um pagamento parcial, e será deduzido do montante das antecipações do mesmo período. Se da liquidação de final de exercício o contribuinte tiver um crédito por esse conceito, esse poderá ser destinado a pagar as obrigações perante a DGI ou o BPS.

⁴ No caso dos corretores e produtores de seguros a retenção operará em todos os casos, independentemente do montante mensal faturado.

EMPREGADOS DO SETOR DE TECNOLOGIAS DA INFORMAÇÃO

Os técnicos e profissionais do setor de Tecnologias da Informação terão benefícios temporários quando se mudem para o Uruguai para fins de cumprimento de contratos de trabalho em relação de dependência com empresas com atividade regular e permanente no país:

- » Opção de pagar o imposto IRNR sobre os rendimentos do trabalho a uma taxa fixa de 12% (em vez do IRPF) para o ano civil em que se verifica o vínculo laboral e para os quatro anos seguintes.
- » Caso exerça a opção anterior, poderão optar por não se beneficiar do sistema de segurança social vigente no Uruguai e, portanto, não realizar as contribuições correspondentes.

Este regime está condicionado ao cumprimento simultâneo do seguinte:

1. Ser estrangeiro ou nacional e não ter verificado residência fiscal no país nos últimos cinco exercícios fiscais anteriores à mudança para o território nacional;
2. Desenvolver atividade com dedicação total no território nacional;
3. Obter a totalidade dos rendimentos do trabalho no território nacional, exclusivamente em relação de dependência para a prestação de serviços ligados ao setor tecnológico.

EMPREGADOS TRABALHANDO EM ZONA FRANCA

Nossa legislação prevê um regime especial para os estrangeiros que estejam trabalhando em zonas francas. De fato, os empregados estrangeiros que estejam trabalhando para usuários de zonas francas poderão exercer a opção de não tributar as Contribuições Especiais da Segurança Social (CESS) e, nesse caso, escolher por serem sujeitos ao IRNR à taxa de 12% (ao invés do IRPF com taxas progressivas, segundo descritas antes). Em caso de exercer essas opções, o IRNR será aplicável às rendas por trabalho derivadas da atividade trabalhista dependente para a entidade usuária de Zona Franca. Essa opção deverá ser comunicada por meio de declaração juramentada aos empregadores no início da relação de trabalho. Após isso, o trabalhador não poderá fazer alterações pelo menos por três exercícios.

O exercício desta opção determina que o estrangeiro não se beneficie do sistema de segurança social uruguaio, não contando, portanto, com a cobertura correspondente.

3.3. Imposto ao Patrimônio das Pessoas Físicas (IRPF)

O imposto ao patrimônio das pessoas físicas, núcleos familiares e sucessões indivisas se aplica sobre os ativos no país, deduzidas determinadas dívidas. Somente estão gravados os ativos situados, colocados ou usados economicamente no Uruguai.

As pessoas físicas tributam o IP a taxas progressivas que variam entre 0,1% ou 0,7% e 0,3% ou 1,5% (dependendo de se seu titular é residente ou não residente), com um mínimo não impositivo individual de aproximadamente US\$ 148.000, duplicando-se para núcleos familiares.

As pessoas físicas domiciliadas no exterior, bem como as pessoas jurídicas do exterior, não estão sujeitas ao pagamento desse imposto com respeito aos saldos por exportações, empréstimos e depósitos realizados a residentes uruguaiois.

Os ativos das pessoas físicas, núcleos familiares e sucessões indivisas são revalorizados com valor de mercado, com determinadas exceções, principalmente no caso de imóveis cujos valores são determinados periodicamente pelo governo.

Estão isentos os seguintes ativos:

- » Participações (por exemplo, ações) em entidades sujeitas ao pagamento desse imposto e em entidades financeiras dedicadas exclusivamente à realização de operações de intermediação de valores e títulos radicados no exterior.
- » Dívida pública.
- » Depósitos bancários de pessoas físicas (embora que computável para a compra de móveis de uma casa).

Os passivos dedutíveis incluem basicamente a média anual de dívidas com bancos locais, e será computado unicamente o montante que exceder a soma dos ativos isentos mais os ativos localizados no exterior.

4. TRIBUTAÇÃO ÀS RENDAS DE NÃO RESIDENTES

4.1. Características principais

- » As rendas de fonte uruguaia obtidas por pessoas físicas ou jurídicas não residentes sem estabelecimento permanente no país são alcançadas pelo Imposto às Rendas dos Não Residentes (IRNR).
- » O IRNR se aplica a taxas proporcionais que oscilam entre 7% e 12%, dependendo do tipo de renda, ou de 25% se o país de residência, domicílio, localização ou o país em que foi constituída a entidade for de baixa ou nula tributação, ou se será beneficiado por algum regime de baixa ou nula tributação (exceto para os lucros, que sempre será de 7%).

O IRNR é um tributo que grava as rendas de fonte uruguaia obtidas por pessoas físicas e outras entidades não residentes no Uruguai que não possuam estabelecimento permanente no país. Estão gravadas as rendas de qualquer natureza obtidas pelos contribuintes desse imposto, incluindo as de caráter empresarial, os rendimentos de capital, os de trabalho e os aumentos patrimoniais.

São consideradas como de fonte uruguaia as rendas provenientes de atividades desenvolvidas, bens situados e direitos usados economicamente no país. Também são consideradas de fonte uruguaia as obtidas por serviços técnicos e serviços de publicidade e comerciais prestados desde o exterior a sujeitos passivos do IRAE (sob determinadas condições), bem como as rendas correspondentes ao arrendamento, uso, cessão de uso ou venda de direitos federativos, de imagem e semelhantes de esportistas inscritos em entidades esportivas residentes, bem como as originadas em atividades de mediação que derivem das mesmas.

Além disso, grava a prestação de serviços através da Internet, plataformas tecnológicas, aplicativos informáticos ou semelhantes sob certas condições ([ver capítulo 1.3](#)).

No caso das pessoas físicas, será entendido que o contribuinte tem sua residência fiscal no Uruguai quando for verificada qualquer uma das seguintes circunstâncias:

- » Que permaneça no país mais de 183 dias durante o ano civil; ou
- » Que estabeleça no Uruguai o núcleo principal ou a base de suas atividades ou de seus interesses econômicos ou vitais.

As pessoas jurídicas serão consideradas residentes quando forem constituídas de acordo com as leis nacionais. As pessoas jurídicas estrangeiras e demais entidades não constituídas de acordo com as leis nacionais que estabelecerem seu domicílio no país serão consideradas residentes em território nacional uma vez finalizados os trâmites formais dispostos nas normas legais e regulamentares vigentes.

Foram designados como agentes de retenção desse imposto os contribuintes do IRAE que paguem ou creditem rendas empresariais, de capital ou de trabalho a contribuintes do IRNR. Caso não haja agentes de retenção designados, o contribuinte do IRNR deverá designar uma pessoa física ou

jurídica residente no território nacional para que o represente perante a Administração Tributária em relação com suas obrigações impositivas (o representante será solidariamente responsável com o contribuinte pelas referidas obrigações).

As alíquotas desse imposto são as seguintes:

- » Juros correspondentes a depósitos em instituições de intermediação financeira locais; e juros de obrigações e outros títulos de dívida emitidos por entidades residentes e renda de certificados de participação emitidos por fideicomissos financeiros, através de subscrição pública e cotação em bolsa de entidades nacionais, de acordo com o seguinte detalhe:

CONCEITO	PRAZO	TAXA
Em moeda nacional com taxa fixa nominal	Um ano ou menos	5,5%
	Mais de um ano e até três anos	2,5%
	Mais de três anos	0,5%
Em moeda nacional incluindo uma cláusula de reajuste	Um ano ou menos	10%
	Mais de um ano e até três anos	7%
	Mais de três anos	5%
Em moeda estrangeira	Um ano ou menos	12%
	Mais de um ano e até três anos	12%
	Mais de três anos	7%

- » Lucros pagos ou creditados por contribuintes do IRAE, e os dividendos e lucros fictos: 7%.
- » Rendas obtidas por entidades residentes, domiciliadas, constituídas ou localizadas em países ou jurisdições de baixa ou nula tributação ou que se beneficiem de um regime especial de baixa ou nula tributação, provenientes de bens imóveis localizados no território nacional, exceto quando se trate de pessoas físicas; 30,25%
- » Remanescentes dos rendimentos obtidos pelas entidades referidas na seção anterior, exceto lucros pagos ou creditados pelos contribuintes do IRAE: 25%
- » Restantes rendas: 12%.

Em matéria de dividendos por contribuintes do IRAE é destacável que estão gravadas por IRNR, aqueles que correspondam a rendas efetivamente gravadas por esse imposto e geradas no exercício a partir de 1 de julho de 2007.

Terão o mesmo tratamento os dividendos e os lucros fictos provenientes de rendas gravadas por IRAE. Serão considerados dividendos fictos os resultados fiscais acumulados gravados por IRAE (não reinvestidos em ativos fixos, intangíveis ou participações em sociedades residentes, nem destinados a aumentar o capital bruto de trabalho) que apresentem uma antiguidade de, pelo menos, quatro exercícios.

A lei também estabeleceu outras isenções, entre as que destacamos as seguintes:

- » Os juros de Dívida Pública, bem como qualquer outro rendimento de capital ou aumento patrimonial, decorrentes da posse ou transferência desses instrumentos.
- » Os juros de empréstimos outorgados a contribuintes do IRAE cujos ativos afetados à obtenção de rendas não gravadas por este tributo superem 90% de seus ativos valorizados segundo as normas fiscais.
- » Os aumentos patrimoniais derivados de transmissões patrimoniais quando o preço delas considerado de forma individual, não supere aproximadamente US\$ 4.400 e sempre que a soma das operações que não excedam esse montante seja inferior a aproximadamente US\$ 13.400 no decorrer do ano.
- » As rendas correspondentes a companhias de navegação marítima ou aérea sob condição de reciprocidade. As rendas correspondentes a fretes de transporte marítimo ou aéreo de bens para o exterior da República estão isentas em todos os casos.
- » As rendas derivadas de atividades desenvolvidas no exterior e nos espaços aduaneiros, espaços aduaneiros portuários, depósitos aduaneiros e zonas francas, por entidades não residentes, com mercadorias de origem estrangeira manifestadas em trânsito ou depositadas nesses exclaves, quando tais mercadorias não tenham origem no território aduaneiro nacional nem estejam destinadas a ele. Essa isenção também será aplicável quando essas mercadorias tenham por destino o território aduaneiro nacional, sempre que tais operações não superem no exercício o 5% do montante total das vendas de mercadorias em trânsito ou depositadas nos encaves que se realizem nesse período. Nesse caso, resultará aplicável o regime de preços de transferência ao importador.

A liquidação e pagamento do IRNR serão anuais, mas quando a totalidade do imposto tiver sido objeto de retenção, o contribuinte poderá optar por não efetuar a declaração juramentada correspondente.

Caso o pessoal estrangeiro que trabalha na Zona Franca opte por não contribuir - e, conseqüentemente, por não se beneficiar do sistema de segurança social uruguaio-, poderá optar entre tributar o IRNR (cuja taxa proporcional é de 12%) ou o IRPF (cujas taxas são progressivas e vão de 10% a 36%). Cabe destacar que esta opção será aplicável às rendas de trabalho que obtiver do empregador usuário de zona franca.

Por fim, deve-se destacar que por meio da Lei Nº 20.191 foram aprovados incentivos para trabalhadores dependentes do setor de tecnologia residentes no Uruguai (consulte a seção “Empregados do setor de Tecnologias da Informação”), que prevê a opção de pagar IRNR (em vez de IRPF) e não contribuir para o sistema de segurança social uruguaio.

5. IMPOSTO AO VALOR AGREGADO

5.1. Características principais

- » A taxa básica do IVA é 22%, existindo uma taxa mínima de 10%, aplicável somente a determinados produtos e serviços.
- » As exportações e a circulação da maior parte dos produtos agropecuários estão sujeitas ao regime de taxa zero, através do qual se realiza a devolução do crédito fiscal associado a tais operações.

Além de ser a principal fonte de recursos fiscais, o principal objetivo econômico do IVA é gravar o consumo doméstico de bens e serviços sem gerar distorções nas relações comerciais. Tenta-se que o IVA não seja um imposto discriminatório, tanto do ponto de vista das importações em relação à produção interna, quanto do ponto de vista do número de empresas que fazem parte do processo econômico e do seu grau de integração vertical ou horizontal nele.

INDIVÍDUOS E EMPRESAS SUJEITOS AO IVA

Todas as empresas que são sujeitos passivos do IRAE são sujeitos passivos do IVA. O IVA também se aplica a pessoas físicas e a prestadores de serviços pessoais.

OPERAÇÕES GRAVADAS

O IVA grava as importação de bens, a circulação interna de bens e a prestação de serviços dentro do território uruguaio, bem como a agregação de valor originada na construção realizada sobre imóveis. O imposto se configura com a introdução definitiva de bens ao país, a entrega do bem, a prestação do serviço ou a finalização da obra, respectivamente.

Além disso, grava a prestação de serviços através da Internet, plataformas tecnológicas, aplicativos informáticos ou semelhantes sob certas condições ([ver capítulo 1.3](#)).

ISENÇÕES

Estão isentas do IVA, entre outras, as vendas de legumes e frutas em estado natural, moeda estrangeira, metais preciosos, cessões de crédito, propriedades imóveis (sem contar algumas exceções), maquinaria agrícola e seus acessórios, combustíveis derivados do petróleo (exceto o óleo combustível), leite, insumos agropecuários, livros, jornais, revistas, material educativo e o fornecimento de água para o consumo familiar básico, sob algumas condições.

Existe também uma isenção para a prestação de determinados serviços, incluindo juros de títulos públicos e privados e de depósitos, arrendamentos de imóveis, operações bancárias exceto os juros sobre empréstimos ao consumo, retribuições pessoais por serviços relacionados a atividades culturais, etc..

CÁLCULO DO IVA

O IVA se calcula sobre os montantes netos faturados por vendas e serviços, devendo ser detalhado na respectiva nota fiscal. O IVA incluído nas aquisições de bens e serviços que, direta ou indiretamente façam parte do custo dos bens e serviços tributados, vendidos ou prestados pelo sujeito passivo do imposto (sempre que for especificado na nota fiscal de compra), pode ser deduzido do IVA vendas, faturado pelas vendas de bens ou prestações de serviços.

As notas fiscais devem cumprir determinadas formalidades mínimas estabelecidas pelas normas pertinentes, como ser a numeração consecutiva, a identificação do vendedor ou prestador do serviço e do adquirente, o número de registro do vendedor ou prestador do serviço perante a DGI e o montante do imposto detalhado do valor do bem ou do serviço.

TAXAS

A taxa básica é de 22%, existindo uma taxa mínima de 10%, aplicável a determinados bens como os produtos alimentícios de primeira necessidade, medicamentos e serviços prestados por hotéis relacionados com a hospedagem.

Embora não haja uma taxa especial aplicável aos produtos de luxo, alguns deles estão sujeitos ao Imposto Específico Interno (IMESI).

A partir de 10/2015, em aplicação das disposições da norma de inclusão financeira e meios de pagamento eletrônico (Lei 19.210 e sua regulamentação), a taxa do IVA se reduz para as vendas de bens e serviços efetuadas a consumidores finais, sempre que o pagamento seja feito através de cartões de débito ou instrumentos de dinheiro eletrônico. Além disso, foram implementadas outras reduções do IVA para casos específicos quando os pagamentos sejam realizados com cartão de débito ou meios de pagamento eletrônicos.

TAXA ZERO

As exportações e as vendas de produtos agropecuários em estado natural –exceto frutas, flores e hortaliças– realizadas por sujeitos passivos do IRAE estão gravadas pelo IVA à taxa zero. Isso significa que, apesar do imposto não estar incluído na nota fiscal, é possível recuperar o IVA compras correspondente aos bens e serviços que, direta ou indiretamente, integrem o custo dos produtos.

Os produtos agropecuários em estado natural são aqueles bens primários, animais e vegetais, tal como são obtidos nos estabelecimentos produtores - isto é, sem terem sofrido manipulações ou transformações que supõem um processo industrial, exceto quando for necessário para sua conservação -. Por sua vez, a normativa estabelece que, aos efeitos da liquidação do IVA, consideram-se incluídos na definição de produtos agropecuários em estado natural os rolos de madeira sem cortiça.

SERVIÇOS E BENS ISENTOS

No caso dos bens e serviços isentos, o IVA incluído nas aquisições de bens e serviços que integram o custo de bens vendidos ou serviços prestados não poderá ser deduzido, tornando-se um fator de custo.

ARRECADAÇÃO DO IVA

O IVA é arrecadado pela DGI e os contribuintes devem pagar o imposto de forma mensal, ao mês seguinte em que foi produzido o fato gravado. Aqueles contribuintes que estejam compreendidos no Grupo Cede ou Grandes Contribuintes da DGI (médios ou grandes contribuintes, respectivamente) devem apresentar a declaração do IVA de forma mensal, enquanto aqueles que pertencem ao Grupo Não Cede devem fazer isso de forma anual. Se da declaração surgir um crédito em favor do contribuinte, será transferido para o mês ou exercício seguinte (sem ajuste por inflação) até ser absorvido pelo IVA vendas (com um limite de quatro anos).

No caso dos exportadores e outros contribuintes semelhantes, a Autoridade Fiscal emite certificados de crédito pelo montante do IVA compras, que podem ser usados para cancelamento de outras dívidas impositivas ou endossados, se for o caso, em favor dos fornecedores dos exportadores. Os certificados podem ser requeridos todos os meses e, geralmente, são emitidos dentro dos dois meses da petição.

6. OUTROS IMPOSTOS

6.1. Imposto Específico Interno (IMESI)

Atualmente, o IMESI representa aproximadamente 9% da arrecadação fiscal e se aplica sobre um amplo leque de produtos com taxas diferenciais.

O imposto grava a primeira venda a qualquer título realizada pelos produtores ou importadores desses produtos no mercado local. As exportações não estão gravadas.

A taxa varia para cada item gravado e é fixada geralmente pelo governo dentro dos parâmetros estabelecidos pela lei.

Os bens que estão sujeitos a taxas mais altas são as bebidas alcoólicas, o tabaco, o combustível, os lubrificantes e outros produtos derivados do petróleo. Para as bebidas alcoólicas a taxa máxima é de 85% e para o tabaco é de 70%. Os produtos derivados do petróleo estão gravados sobre seu preço de venda com taxas diferenciais dependendo do produto, podendo alcançar a taxa um máximo de 133%, como no caso de gasolina refinada. Outros bens gravados como álcool, refrigerantes, cosméticos, e veículos a motor não óleo diesel estão gravados por taxas que em termos gerais variam entre 10 e 40%.

6.2. Imposto de Controle das Sociedades Anônimas (ICOSA)

As sociedades anônimas estão gravadas por esse imposto de controle (ICOSA), aplicável em ocasião da sua constituição e do encerramento de cada exercício fiscal. Ficam incluídas aquelas sociedades anônimas que, tendo sido constituídas no exterior, estabeleceram seu domicílio no Uruguai.

As taxas aplicáveis são as seguintes:

1. 1,50% para a constituição da sociedade.
2. 0,75% para cada encerramento do exercício.

O montante imponível ao qual se aplicam as referidas taxas está constituído por um montante fixado em Unidades Indexadas (578.428 UI, aproximadamente US\$ 86.000), devendo tomar a cotação informada pelo governo em 31 de dezembro do ano anterior ao acontecimento dos fatos geradores.

O imposto correspondente ao encerramento do exercício fiscal poderá ser imputado ao IP desse período. Caso haja um excedente por esse conceito, ele não dará direito a devolução (atuando como um IP mínimo).

Esse imposto não se aplica sobre Sucursais de empresas estrangeiras.

6.3. Imposto às Rendas das Companhias de Seguros (IIEA)

As companhias de seguros estão sujeitas ao pagamento de um imposto sobre suas rendas brutas. Essas taxas variam dependendo do risco coberto ou do tipo de seguro/reaseguro, oscilando, no geral, entre 0% e 7%.

Quando a entidade seguradora não estiver autorizada ou habilitada para desenvolver atividade seguradora no país, as alíquotas aplicáveis poderão aumentar até 40%.

6.4. Imposto às Vendas de Bens Agropecuários (IMEBA)

O Imposto às Vendas de Bens Agropecuários (IMEBA, pela sua sigla em espanhol) grava a primeira venda a qualquer título realizada pelos produtores a contribuintes do IRAE de diversos bens, tais como lã, couro, gado em pé, grãos, leite, produtos derivados da avicultura, apicultura e cunicultura, frutas e verduras.

Também estão gravadas as exportações realizadas pelos produtores e o autoconsumo realizado pelos contribuintes do IRAE.

As taxas variam entre 0,1% e 2,5%, segundo do tipo de bem.

A venda de lã, couros, gado em pé, cereais e oleaginosos, leite, produtos derivados da avicultura e apicultura, produtos de origem florestal e a exportação em estado natural de produtos hortícolas, frutícolas, cítricos, flores e sementes também está gravada por um imposto adicional de 0,4%.

Por sua vez, a venda de lã, couros, gado em pé, cereais e oleaginosos está gravada por outro imposto adicional de 0,2%.

As empresas agropecuárias terão que liquidar em forma preceptiva IRAE em vez de IMEBA quando for verificada alguma das seguintes condições:

- » Quando se tratar, entre outros, de Sociedades Anônimas, Sociedades em Comandita por Ações, estabelecimentos permanentes de entidades não residentes na República ou Fideicomissos.
- » Quando obtiverem rendas maiores a US\$ 370.000 aproximadamente (a esses efeitos, serão consideradas as rendas obtidas durante o exercício imediato anterior).
- » Quando realizem sua exploração em prédios que no início do exercício superem as 1.250 ha CONEAT⁵.

6.5. Imposto às Transmissões Patrimoniais (ITP)

Esse imposto grava a transferência de bens imóveis. Ambas as partes intervenientes na transação (alienante e adquirente) estão sujeitas ao pagamento desse imposto à taxa de 2% sobre o valor real da propriedade (que, geralmente, é menor do valor de mercado).

Quando o bem for transferido sem qualquer pagamento, o beneficiário deverá pagar o imposto à taxa de 4%. Os herdeiros em linha reta ascendente ou descendente pagarão o imposto à taxa de 3%.

⁵ O CONEAT é um índice que mede a capacidade produtiva da terra, sendo o valor 100 o correspondente à capacidade produtiva média do país.

7. TRATADOS INTERNACIONAIS

Uruguai assinou tratados para evitar a dupla tributação com:

País	Ano	País	Ano
Alemanha	1987 e renegociado em 2011	Romênia	2014
Hungria	1993	Emirados Árabes Unidos	2016
México	2010	Vietnã	2016
Espanha	2011	Reino Unido	2016
Suíça	2011	Luxemburgo	2017
Liechtenstein	2012	Singapura	2017
Portugal	2012	Bélgica	2017
Equador	2012	Chile	2018
Malta	2012	Paraguai	2019
Coreia do Sul	2013	Itália	2020
Finlândia	2013	Japão	2021
Índia	2013	Brasil	2023

O acordo celebrado entre Uruguai e Colômbia está pendente de aprovação parlamentar em ambos os países.

Esses tratados regulam aspectos impositivos e seguem, em termos gerais, o modelo da OCDE, adotando algumas das diretrizes do modelo da Organização das Nações Unidas (ONU).

Além disso, Uruguai tem acordos de troca de informações assinados com:

País	Ano	País	Ano
França	2011	Ilhas Faroe	2015
Islândia	2012	Suécia	2015
Dinamarca	2013	Países Baixos	2016
Groenlândia	2013	Chile	2016
Argentina*	2013	Reino Unido	2016
Noruega	2014	Guernsey	2017
Canadá	2014	África do Sul	2017
Austrália	2014		

*Inclui cláusulas para evitar a dupla tributação.

Além disso, negociam-se convênios e acordos com os Estados Unidos, a Malásia, os Países Baixos, a Irlanda e a Rússia.



QUEM SOMOS

Somos a agência responsável pela promoção das exportações, investimentos e imagem país. Trabalhamos para aumentar a capacidade exportadora e a competitividade das empresas uruguaias, promover o país como um destino atraente para investimentos produtivos e impulsionar a marca país Uruguay no mundo.

Junto com outras instituições trabalhamos para promover o desenvolvimento econômico produtivo e inovador do país, com sustentabilidade, equidade social e equilíbrio ambiental e territorial.



Rincón 518/528 - CP 11.000
Montevideu, Uruguai
Tel.: (598) 2915 3838

NOSSOS SERVIÇOS AO INVESTIDOR

Informação macro e setorial. Uruguay XXI elabora frequentemente relatórios sobre o Uruguai e os diferentes setores da economia.

Informação sob medida. Preparamos informações personalizadas para responder às suas perguntas específicas, como dados macroeconômicos, sobre o mercado de trabalho, impostos e aspectos legais, programas de incentivo aos investimentos, localização e custos.

Contato com os principais atores. Geramos contatos com entidades governamentais, atores industriais, instituições financeiras, centros de P+D e potenciais parceiros, entre outros.

Promoção. Promovemos oportunidades de investimento em eventos estratégicos, missões e rodadas de negócios.

Facilitação de visitas ao país de investidores estrangeiros, incluindo a organização de agenda de reuniões com autoridades públicas, fornecedores, potenciais parceiros e câmaras de negócios, dentre outros.

Apoio no estabelecimento e expansão. Facilitamos seu estabelecimento no país e apoiamos para atingir o crescimento de seu negócio no Uruguai.

GUIA DO **INVESTIDOR**



Uruguay XXI

PROMOÇÃO DE INVESTIMENTOS,
EXPORTAÇÕES E IMAGEM PAÍS



investinuruguay uy



invest@uruguayxxi.gub.uy



[Invest in Uruguay](#)



[UruguayXXI](#)