



Impostos Diferidos



Impostos Diferidos

- Tratamento contabilístico:
- Normas contabilísticas aplicáveis:
- Nacionais – NCRF 25;
- Internacionais – IAS 12.
- Objectivo – Submeter a relevação dos impostos sobre o rendimento a uma base de especialização sistemática do encargo tributário relativo ao rendimento de um determinado período.
- As relações da contabilidade com a fiscalidade são geradoras de diferenças permanentes e diferenças temporárias tributáveis ou dedutíveis entre a base fiscal e a quantia assentada na contabilidade.

-
-
-

Impostos Diferidos

Diferenças Permanentes ou Definitivas -São diferenças entre o lucro tributável e o resultado contabilístico de um período, que se originam no período corrente e não são reversíveis nos períodos seguintes.

Diferenças Temporárias - São diferenças entre o valor contabilístico (quantia assentada) de um activo ou passivo e a sua base fiscal. A base fiscal dum activo ou passivo é quantia atribuída a esse elemento para finalidades de tributação.

Impostos Diferidos

Diferenças Temporárias Tributáveis e Dedutíveis:

Diferenças temporárias tributáveis – São diferenças das quais vai resultar um incremento de tributação quando a quantia assentada do activo for recuperada ou a do passivo for liquidada. Estas diferenças originam passivos por impostos diferidos, isto é, delas resultará, no futuro, um incremento de tributação de imposto sobre o rendimento.

Diferenças temporárias Dedutíveis – São diferenças de que resultam menos impostos a pagar no futuro, quando a quantia assentada do activo for realizada, ou a quantia assentada do passivo for liquidada.

-
-
-

Impostos Diferidos

Nas diferenças temporárias dedutíveis resultam menos impostos a pagar no futuro, quando a quantia assentada do activo for realizada, ou a quantia assentada do passivo for liquidada.

Estas diferenças temporárias dedutíveis originam activos por impostos diferidos, se verificadas as condições para o seu reconhecimento (princípio da prudência).

-
-
-

Impostos Diferidos

:

Em face do teor da NCRF 25 impõe-se o conhecimento das contas relacionadas com o tratamento dos impostos diferidos

24-Estado e outros entes públicos

241-Imposto sobre o rendimento

2411-Imposto corrente

27- Outras Contas a Receber e a Pagar

274- Impostos diferidos

2741-Activos por impostos diferidos

2742-Passivos por impostos diferidos

Impostos Diferidos

Outras contas:

58 – Excedentes de Revalorização de activos fixos tangíveis e intang.

58.1 – Reavaliações decorrentes de diplomas legais

5811- Antes de imposto sobre o rendimento

5812- Impostos diferidos

.....

58.9- Outros Excedentes

5891- Antes de imposto sobre o rendimento

5892- Impostos diferidos

.....

59- Outras Variações no Capital Próprio

592- Ajustamentos por impostos diferidos

Impostos Diferidos

8-Resultados

81 – Resultado Líquido do período

811 – Resultado Antes de Impostos

812 – Imposto sobre o rendimento do período

8121 – Imposto estimado para o período

8122 – Imposto Diferido

Impostos Diferidos

Método da Dívida Baseado na Demonstração de Resultados

Cálculo do gasto por imposto s/rendimento do exercício

Resultado Líquido do Exercício	\$
+ /- Diferenças Permanentes	\$
= Resultado Contábilístico Ajustado	\$
x taxa de imposto	
= Imposto Bruto	\$
- Deduções à Colecta	\$
+/- Ajustes por mudança de taxa de imposto	\$
=gasto por imposto do exercício	\$
-Imposto a Pagar	\$

Se imposto a Pagar > Gasto p/Imposto então Diferença = Activo p/Imposto Diferido

Se imposto a Pagar < Gasto p/Imposto então Diferença = Passivo p/Imposto Diferido

: Quadro 07 M22 (Movimentos a crescer)

Apuramento do Lucro Tributável		
Resultado líquido do exercício	201	
Variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido (art.º 21.º)	202	P
Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art.º 24.º)	203	P
SOMA (1+2-3)	204	
Matéria colectável / lucro tributável imputado por sociedades transparentes, ACE's ou AEIE's (art.º 5.º)	205	T
Prémios de seguros e contribuições (art.º 23.º, n.º 4)	206	P
Reintegrações e amortizações não aceites como custos (art.º 32.º, n.º 1)	207	T. (se regularizável) ou P

Quadro 07 M22 (Movimentos a acrescer)

Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.º 33º, 34º, 35º, 36º e 36º-A)	208	TD
Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 38.º)	209	P
Donativos não previstos ou além dos limites legais (Estatuto do Mecenato-Dec.Lei nº. 74/99 de 16/3)	210	P
I.R.C. e Contribuição autárquica [art.º 41.º, n.º 1, alíneas a) e b)]	211	P
Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infracções [art.º 41.º, n.º 1, d)]	212	P
Indemnizações por eventos seguráveis [art.º 41.º, n.º 1, alínea e)]	213	P
Despesas confidenciais e/ou não documentadas (art. 41º., nº. 1 alínea h)	214	P
Menos-valias contabilísticas	215	P

Quadro 07 M22 (Movimentos a acrescer)

Mais-valias fiscais por valores de realização não reinvestidos (art.º 42.º)	218	T. Tributável ou P se não se reinvestir
Correcções nos casos de crédito de imposto [art.º 58.º, n.º 1, alíneas a) e b)]	219	P
40% do aumento das reintegrações resultantes da reavaliação do imobilizado corpóreo	220	T (Reversão)
Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor [art.º 41.º, n.º 1, alínea i)]	221	T ou P (1)
Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (art.18º. nº.7)	222	T
20% das despesas c/ ajudas custo e compens. pela desloc. em viat.própria do trabalhador(art.41º.nº.1, alínea f)	223	P
Correcções relativas a exercícos anteriores	224	P
Outros Custos e Perdas Extraordinárias	225	P
Correcção Contratos Locação financeira	226	T (Reversão)

42- Valor Transmissão [valor viatura - (v. Transm.+Am. Finan. Financieiras aceites
através das rendas)]

: Quadro 07 M22 (Movimentos a deduzir)

Prejuízo fiscal imputado por ACE'S ou AEIE'S (art.º 5)	227	T
Redução de provisões tributadas	228	T
Mais-valias contabilísticas	229	P
Menos-valias fiscais (art.º 42.º)	230	P
Restituição de impostos não dedutíveis e excesso de estimativa para impostos	231	P
Rendimentos nos termos do artigo 45.º	232	P
Actualização de encargos de explorações silvícolas (artigo 18.º, n.º 6)	233	P
Benefícios fiscais (Anexo 22-A)	234	P
Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (art.18º. nº.7)	235	T
Acréscimo de 40% das realizações de utilidade social (art. 38 nº. 7)	236	P
<i>Correcção Contratos Locação financeira</i>	237	T
	238	
Prejuízo para efeitos fiscais (se 238 > 226) a transp. Para os campos 301, 312, 323 e/ou 334 do Q9	239	Não é DP nem DT
Lucro tributável (se 226 >= 238) a transp. para os campos 302, 313, 324 e/ou 335 do Q9	240	

Impostos Diferidos

Método da Dívida baseado na Demonstração de Resultados:

Este método tem por base o uso de diferenças tempestivas, sendo estas as diferenças entre o resultado tributável e o resultado contabilístico cuja origem está nos diferentes critérios de imputação temporal de custos e proveitos utilizados pela contabilidade e pela fiscalidade, e que revertem em períodos seguintes.

Com base neste método o cálculo do imposto resulta do seguinte:

- 1.º - Cálculo do resultado contabilístico afectado pelas diferenças permanentes, obtendo-se um resultado “ajustado”.
- 2.º - Aplicação de taxa de tributação obtendo-se assim o gasto por imposto. Este montante deve ainda ser corrigido pelos ajustamentos que reflectam a variação de taxa de tributação e alteração de leis fiscais.

-
-
-

Impostos Diferidos

3.º - Comparação do “gasto por imposto” com a “ estimativa do IRC a pagar” obtendo-se assim o saldo de tributação diferida gerada no exercício.

No caso de diferenças temporárias que não são diferenças tempestivas o efeito tributário é calculado separadamente (caso do efeito tributário das reavaliações).

Método da dívida baseado no Balanço:

A filosofia desta vertente do método da dívida assenta no conceito de diferenças temporárias, que são diferenças entre o valor contabilístico dum activo ou passivo constante no balanço (quantia registada) e a sua base fiscal, isto é, o valor por que o fisco vai considerar o activo ou o passivo para efeitos de tributação.

Impostos Diferidos

Com base neste método a forma de calcular o gasto de imposto do período é a seguinte:

- 1.º - Calcular os activos e passivos por impostos diferidos (expurgando os activos e passivos p/ impostos diferidos cuja contrapartida não é qualquer rubrica da conta de resultados) no final do exercício e no início do exercício. Determinar a sua variação.
- 2.º - Calcular os valores do imposto a pagar respeitante ao exercício (de acordo com a declaração fiscal).
- 3.º - O gasto do exercício por imposto sobre o rendimento é a soma das duas parcelas.

Impostos Diferidos

Método da Dívida baseado no Balanço:

			Dif. Temporárias	
Rubricas	Quantia Assentada	Base Fiscal	Tributável	Dedutíveis
Activo	10000	9000	1000	
	8000	10000		2000
Passivo	10000	9000		1000
	12000	15000	3000	
TOTAL			4000	3000

Efeito Liquido da Dif.Temp. $1000 \times \text{TAXA} = 400$

DE PASSIVOS POR IMPOSTOS DIFERIDOS

Impostos Diferidos

Reconhecimento e mensuração

. As regras base para o tratamento contabilístico dos impostos diferidos, são reguladas pelas normas respectivas.

Assim:

-Regra base § 57 da NIC nº 12

A contabilização dos efeitos de impostos correntes e diferidos de uma transacção ou de outro evento é consistente com a contabilização da transacção ou do próprio evento.

-Regra base do tratamento contabilístico prevista no § 51 da NCRF n.º 25

A contabilização dos efeitos de impostos correntes e diferidos de uma transacção ou de outro acontecimento é consistente com a contabilização da transacção ou do próprio acontecimento

Impostos Diferidos

Reconhecimento segundo a NIC nº 12 e a NCRF.
nº 25 do SNC

<u>ACTIVO</u>	TIPO DE DIFERENÇA	ACTIVO/PASSIVO POR IMP. DIFERIDO	RECONHECIMENTO
Valor contab. Maior que base fiscal	Temporária tributável	passivo p/ imp. diferidos	Sim
Valor contab. Menor Que a base fiscal	temporária dedutível	activo p/ imp. diferidos	Prudência

-
-
-

Impostos Diferidos

PASSIVO

Valor contab.
Maior que base
fiscal

Temporária
dedutível

ativo p/impostos
diferidos

Prudência

Valor cont. menor
Que a base fiscal

Temporária
Temporária

passivo p/
imp. diferidos

Sim

Regra base da Contabilização

Regra base: § 57 da NIC nº 12 – “ A contabilização dos efeitos de impostos correntes e diferidos de uma transação ou outro evento é consistente com a contabilização da transacção ou do próprio evento.”

-Regra base do tratamento contabilístico prevista no § 51 da N.C.R.F. nº 25

“A contabilização dos efeitos de impostos correntes e diferidos de uma transacção ou de outro acontecimento é consistente com a contabilização da transacção ou do próprio acontecimento.

-
-
-

Impostos Diferidos

EX.º DE DIFERENÇA TEMPORÁRIA TRIUBUTÁVEL (Originam Passivos por Impostos Diferidos)

Revalorização Legal do Activo Fixo Tangível

A empresa X revalorizou os seus activos fixos tangíveis no ano N, na situação de totalmente depreciados/reintegrados, daí tendo resultado um excedente bruto de revalorização de 10.000 u. m.

A vida útil adicional aos bens foi de 4 anos e a taxa de tributação é de 40%.

Impostos Diferidos

Assim sendo e porque da diferença temporária tributável resulta um passivo por impostos diferidos, deve ser debitada uma sub-conta do excedente de revalorização:

Débito: 5812_ – Impostos diferidos

Crédito: 2742 – Passivo por Impostos
Diferidos 1.600 u. m.

Impostos Diferidos

	N	N + 1	N + 2	N + 3	N + 4
Valor Contabilístico	10.000	7.500	5.000	2.500	0
Base Fiscal	6.000	4.500	3.000	1.500	0
Diferença Temporária Tributável	4.000	3.000	2.000	1.000	0
Depreciação do Exercício		2.500	2.500	2.500	2.500
Acréscimo no Quadro de correcção		1.000	1.000	1.000	1.000

Impostos Diferidos

Assim, em cada um dos quatro anos seguintes:

Pela Depreciação do Período:

64.2.x – Depreciações do Exercício

a 4.3.8.x – Depreciações Acumuladas 2.500 u. m.

Pela realização do excedente de Revalorização

58.11 – Reavaliação antes de impostos s/ o rendimento

a 56.x – Resul. Transitados – Reg.^{ao} de excedentes

2.500

Impostos Diferidos

Contudo há que contabilizar a reversão da diferença temporária de 1.000 u. m. em cada ano, representando 400 u. m. de IRC.

2742 – Passivo por Impostos Diferidos

a 81.2.2 – Imposto diferido 400

e simultaneamente

Débito 56.x – Resultados Transitados- Reg. de excedentes

Crédito:5812-Impostos diferidos relativos á reavaliação 400 C

-
-
-

Impostos Diferidos

Exemplo de uma Revalorização Técnica ou Livre

Uma máquina já totalmente depreciada foi objecto duma revalorização livre , daí resultando um excedente de revalorização de 1.200 u. m. A vida útil adicional atribuída foi de 3 anos. A taxa de tributação é de 40%.

A reavaliação foi feita no ano N mas só no ano seguinte o bem foi depreciado, procedimento considerado incorrecto.

Impostos Diferidos

Vejamos:

	N	N + 1	N + 2	N + 3
Quantia Assentada	1.200	800	400	0
Base Fiscal	0	0	0	0
Dif. Temporária	1.200	800	400	0
Taxa de Imposto	40%	40%	40%	40%
Saldo de Passivo p/ Imp. Diferido em 31/12	480	320	160	0

Variação de
Saldos

160

160

160

480

-
-
-

Impostos Diferidos

-

Provisões para garantias e outras provisões e imparidades não aceites fiscalmente

Vejamos um exemplo:

Em 31 de Dezembro do ano N , a empresa X apresenta no seu balanço uma provisão para garantias dos seus produtos no montante de 200 u. m.

Esta provisão não foi considerada para efeitos fiscais. A sua utilização verificou-se apenas no ano N + 2.

A taxa de tributação no ano N é de 40% . Contudo no ano N + 1 reduziu-se para 34%, mantendo-se no ano seguinte.

-
-
-
-
-
-
-
-
-

MÉTODO DA DÍVIDA BASEADO NA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

Ano N

DETERMINAÇÃO DO GASTO POR IMPOSTO

	N	N + 1	N + 2
Result. Antes de impostos	1.000	1.000	1.000
+ - Diferenças Permanentes	0	0	0
Resultado Ajustado	1.000	1000	1000
Taxa de Tributação	40%	34%	34%
Ajustes p/ Variação de Taxa		12	
Gasto por Imposto	400	352	340

MÉTODO DA DÍVIDA BASEADO NA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO A PAGAR

	N	N + 1	N + 2
Result. antes de Imposto	1.000	1.000	1.000
A Acrescer	200	-	-
A Abater	-	-	200
Lucro Tributável	1.200	1.000	800
Taxa de tributação	40%	34%	34%
Imposto a Pagar	480	340	272
Variação do saldo de activos por Imp. Diferido	+80	-12	-68

MÉTODO DA DIVIDA BASEADO NA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

Lançamento a efectuar:

Ano N

Débito:	812.1- Imposto estimado para o período	480
	27.41-Activos por impostos diferidos	80
Crédito:	24.11- Imp. corrente S/ rendimento	480
	812.2-imposto diferido	80

MÉTODO DA DÍVIDA BASEADO NA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

Ano N+1

Débito: 81.2.1-Imp.corrente S/ rend. Exercício	340
812.2-imposto diferido	12
crédito: 24.11-Imp. correntes/ rend.	340
27.41- Activos por impostos diferidos	12

MÉTODO DA DÍVIDA BASEADO NA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

Ano N + 2

Débito: 86.1-Imp.corrente S/ rend. Exercício	340
862-imposto diferido	12

crédito: 24.11-Imp. correntes/ rend.	340
27.61- Activos por impostos diferidos	12

MÉTODO DA DIVIDA BASEADO NO BALANÇO

	N	N + 1	N + 2
Valor contabilístico do passivo no balanço	200	200	0
Base fiscal	0	0	0
Dif. Temporária dedutível	200	200	0
Tx. Aprovada de Tributação	40%	34%	34%
Saldo da conta activo + passivo p/ I.D.	80	68	0
1) Variação do Saldo de Imp. Diferido	80	-12	-68
2) Imposto total a pagar	480	340	272
3) Gasto por Imposto 3= 2 - 1	400	352	340

Impostos Diferidos

EXEMPLO – Imparidade/Provisão constituída por um valor superior ao valor aceite pelas regras fiscais.

A empresa X, tem um crédito sobre um cliente no montante de 1.000 u. m., e cuja maturidade é de 8 meses após o vencimento e que a gestão da empresa considera incobrável. O resultado do exercício é também de 1.000 u.m. antes de imposto. Foi constituída uma imparidade/provisão por 100% do valor do crédito. A taxa de tributação é de 40%.

Pede-se a determinação do efeito tributário e sua contabilização pelo método de dívida nas suas duas vertentes (com base na demonstração dos resultados e com base no balanço).

Impostos Diferidos

	N	N + 1	N + 2
Resultado antes impostos *	1.000	1.000	1.000
A acrescentar - Provisões excessivas	750		
A abater – 50% Provisões s/ 1000		500	
25% s/ 1000			250
Lucro Tributável	1.750	500	750
Taxa	40%	40%	40%
Imposto a pagar	700	200	300

CALCULO E CONTABILIZAÇÃO PELO MÉTODO DA DÍVIDA COM BASE NA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

Verifica-se no ano N o pagamento “ antecipado” de imposto, o que vai representar uma menor tributação no futuro. Se verificados todos os requisitos para o reconhecimento, reconhece-se um activo por impostos diferidos.

	N	N + 1	N + 2
Resultado antes de impostos	1.000	1.000	1.000
+/- Dif. Permanentes	0	0	0
Resultado Ajustado	1.000	1.000	1.000
Taxa de Tributação	40%	40%	40%
Gastos p/ Imp. S/ Redimento	400	400	400
Imposto a Pagar	700	200	300
Activo p/ Imp. Diferido	300	-200	-100

•
• COMPARAÇÃO DO RESULTADO
LÍQUIDO OBTIDO COM BASE NO
MÉTODO DO IMPOSTO A PAGAR E COM
BASE NO MÉTODO DA DIVIDA

	N	N + 1	N + 2
Método Divida	600	600	600
Método do Imposto a Pagar	300	800	700

MÉTODO DA DÍVIDA BASEADO NO BALANÇO

. Nesta vertente do método as diferenças entre contabilidade e fiscalidade verificam-se em rubricas do balanço. Suponhamos então que o saldo da conta de razão de clientes era de 10.000, assim discriminados:

- clientes c/ corrente	9.000 u. m.
- clientes cobrança duvidosa	1.000 u. m.

Impostos Diferidos

Vejamos então no final de cada um dos anos as diferenças temporárias verificadas:

QUANTIA ASSENTADA DA DIVIDA A RECEBER

	N	N + 1	N + 2
Valor Contabilístico Saldo de Clientes	10.000	10.000	10.000
Provisões p/ cobrança duvidosa	(1.000)	(1.000)	(1.000)
1) Valor contabilístico dos clientes	9000	9000	9000
Bases Fiscais – Saldo de Clientes	10.000	10.000	10.000
Provisões P/ cobrança duvidosa considerada fiscalmente	250	750	1.000
2) Base fiscal dos Clientes	9.750	9.250	9.000
3) Dif. Temporária dedutível $3 = 2 - 1$	750	250	0
Saldos de activos p/ Imp. Diferidos (taxa-40%)	300	100	0
4) Variação nos saldos dos activos p/ Imp. Diferidos	300	-200	-100
5) Imposto estimado – Dec. Rendimentos	700	200	300
6) Gasto por Imposto $6 = 5 - 4$	400	400	400

-
-
-

Impostos Diferidos

EXEMPLOS DE DIFERENÇAS TEMPORAIS TRIBUTAVEIS

(Originam passivos por imposto diferidos, já que implicam um incremento de tributação no futuro)

REINVESTIMENTO DOS VALORES DE REALIZAÇÃO NO CASO DE MAIS VALIAS FISCAIS

Ilustremos com um exemplo:

A empresa X vendeu um bem no ano N por 4.000 u. m., que tinha sido adquirido há 3 anos por 8.000 e amortizado por quotas constantes á taxa de 25%

O valor da diferença foi reinvestido no ano seguinte num activo igual adquirido por 10.000 u. m.. O coeficiente de correcção monetária é de 1,10.

No ano N e durante toda a vida útil do novo bem o resultado antes de imposto foi de 5.000 u. m. . A taxa de tributação é de 40%

Calcular e contabilizar o efeito tributário utilizando o método da divida com base no balanço e com base na demonstração dos resultados.

Impostos Diferidos

PREJUÍZOS FISCAIS

Vejamos um pequeno exemplo:

MÉTODO IMPOSTO A PAGAR

	N	N + 1
Resultado antes imposto	(1000)	1000
Imposto s/ rendimento Tx. 40%	0	0
Resultado Liquido	(1000)	1000

PREJUÍZOS FISCAIS

Método do efeito Tributário

	N	N + 1
Resultado antes de imposto	(1000)	1000
Imposto s/ rendimento	400	(400)
Resultado	(600)	600

Lançamentos a efectuar:

No ano N

27.41– Activo por imposto diferido 400 C
a 81.2.2– Imp. diferido 400 C

No ano N + 1

81.2.2 – Imp. diferidos/ rendimento exercício 400 C
a 27.41– Activo por imp. Diferido 400 C

Impostos Diferidos

PREJUIZOS FISCAIS

Vamos agora supor que no ano 1 o prejuízo fiscal era de 10.000 u.m. e que nos anos seguintes os lucros tributáveis eram os seguintes (para simplificar os resultados antes de impostos coincidem com o resultado fiscal):

Ano	Res. Fiscal = =res. Contable	Gasto de imposto	act. P/ I. dif. saldo	IRC a pagar
1	(10.000)	(4.000)	4.000	0
2	2.000	800	3.200	0
3	3.000	1.200	2.000	0
4	6.000	2.400	0	400