



SÓNIA LUCAS

Consultora da Ordem dos
Contabilistas Certificados
comunicacao@occ.pt

Impostos diferidos por reporte de créditos tributáveis

Esta é uma altura do ano em que muitas empresas ultimam os encerramentos contabilísticos relativos ao exercício anterior e preparam as suas demonstrações financeiras anuais.

Neste contexto, as empresas têm de calcular e reconhecer a respetiva estimativa de imposto sobre o rendimento.

O objetivo das demonstrações financeiras é proporcionar informação financeira acerca da entidade objeto de relato, que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas, nomeadamente atuais e potenciais investidores, mutuantes e outros credores.

Por outro lado, um dos principais objetivos da fiscalidade é a obtenção de receitas tributárias para financiar a despesa pública.

Se as regras fiscais coincidirem com as normas contabilísticas, somente se reconheceriam impostos correntes, que correspondem à quantia a pagar, ou a recuperar, de impostos sobre o rendimento respeitantes ao lucro tributável, ou ao prejuízo fiscal, apurados num determinado período (numa ótica de caixa).

Porém, visto que são distintos os principais objetivos prosseguidos pelas demonstrações financeiras e pela fiscalidade, tal implica que sejam também diferentes as normas contabilísticas e as regras fiscais, determinando muitas vezes o reconhecimento de impostos diferidos (numa ótica de acréscimo).

Estas diferenças podem ser permanentes ou temporárias.

Os normativos contabilísticos não definem expressamente o que são diferenças permanentes, mas poderá entender-se como tal as diferenças entre as normas contabilísticas e as regras fiscais que não têm implicações nem são revertíveis em períodos futuros (por exemplo, os gastos relativos a dispêndios com multas, coimas e demais encargos decorrentes da prática de infrações).

As diferenças temporárias são diferenças entre a quantia escriturada de um ativo ou de um passivo no balanço e a sua base tributável, resultando em diferenças temporárias dedutíveis ou tributáveis na determinação do lucro tributável em períodos futuros, quando a quantia escriturada do respetivo ativo ou do passivo vier a ser recuperada ou liquidada (por exemplo, determinados gastos relativos a perdas por imparidade de clientes).

As diferenças permanentes não implicam o reconhecimento de impostos diferidos. Apenas influenciam a determinação do imposto corrente.

As diferenças temporárias dedutíveis e as diferenças temporárias tributáveis implicam, respetivamente, o reconhecimento de ativos e passivos por impostos diferidos.

Porém, em Portugal, o referencial contabilístico adotado pelas entidades influencia o reconhecimento contabilístico dos impostos sobre o rendimento.

As entidades que adotam as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF) ou as Normas Internacionais de Contabilidade relevam quer o imposto corrente quer o imposto diferido, nos termos da NCRF 25 ou da IAS 12, respetivamente, as quais são substancialmente similares.

As entidades que adotam a Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE), a Norma Contabilística para Microentidades (NC-ME) ou a Norma Contabilística e de Relato Financeiro

para Entidades do Setor Não Lucrativo (NCRF-ESNL) somente relevam o imposto corrente.

Contudo, a NCRF-PE e a NCRF-ESNL obrigam à adoção integral da NCRF 25, o que implica o reconhecimento de impostos diferidos, quando as entidades adotam o modelo de revalorização na mensuração de ativos fixos tangíveis.

O quadro seguinte resume o acima exposto:

NCRF 25 e IAS 12	NCRF-PE e NCRF-ESNL (capítulos 16)	NC-ME (capítulo 16)
Imposto corrente e diferido.	- Imposto corrente; - Imposto corrente e diferido se usar modelo de revalorização na mensuração de AFT.	- Imposto corrente.

Ativos por impostos diferidos

Os ativos por impostos diferidos são as quantias de impostos sobre o rendimento recuperáveis em períodos futuros respeitantes a diferenças temporárias dedutíveis, mas também as respeitantes ao reporte de prejuízos fiscais e de créditos tributáveis não utilizados.

Os ativos por impostos diferidos devem ser reconhecidos para o reporte de prejuízos fiscais não usados e créditos tributáveis não usados, mas somente até ao ponto em que seja provável que lucros tributáveis futuros estarão disponíveis contra os quais aqueles possam ser utilizados.

CFEI II, SIFIDE ou RFAI

Consideram-se créditos tributáveis não usados, nomeadamente, as deduções à coleta de IRC não utilizadas, devido a ausência ou insuficiência de coleta, e reportadas para períodos seguintes no âmbito do CFEI II, SIFIDE ou RFAI, cujos regimes estabelecem, respetivamente, a possibilidade de reporte para 5, 8 e 10 anos.

Em regra, os ativos e passivos por impostos diferidos devem ser mensurados pelas taxas fiscais que se espera que sejam de aplicar no período em que seja realizado o ativo ou liquidado o passivo, com base nas taxas fiscais e leis fiscais que estejam aprovadas à data do balanço (por exemplo, o crédito fiscal dedutível ao lucro tributável, nos períodos seguintes, no âmbito da remuneração convencional do capital social).

Porém, no caso concreto dos benefícios que operam por dedução à coleta de IRC, como o CFEI II, SIFIDE ou RFAI, a recuperação do crédito fiscal pode ser integral, na medida em que não dependem da aplicação de nenhuma taxa de imposto.

Em termos contabilísticos, quando a dedução à coleta atribuída no âmbito do CFEI II, SIFIDE ou RFAI puder ser integralmente utilizada para reduzir o imposto a pagar do mesmo período em que o benefício fiscal foi obtido, esse facto apenas influencia (para menos) a determinação do imposto corrente desse período.

Nestas circunstâncias, no final desse período, quando for efetuada a estimativa do imposto sobre o rendimento, pelo registo a débito da conta 8121 – “Resultado Líquido do período - Imposto sobre o

rendimento do período - Imposto estimado para o período”, por contrapartida a crédito da conta 241 – “EOEP - Imposto sobre o rendimento”, o crédito de imposto deve influenciar (para menos) essa estimativa de imposto a pagar.

Noutro cenário, em que a dedução à coleta atribuída no âmbito do CFEI II, SIFIDE ou RFAI não possa ser integralmente utilizada para reduzir o imposto a pagar do mesmo período em que o benefício fiscal foi obtido, reportando esse crédito fiscal não utilizado para os períodos seguintes, poderá haver lugar ao reconhecimento de ativos por impostos diferidos. Considerando este último cenário, no período em que for atribuído esse benefício fiscal relativo ao CFEI II, SIFIDE ou RFAI, pelo reconhecimento do ativo por imposto diferido, debita-se a conta 2741 – “Impostos diferidos - Ativos por impostos diferidos”, por contrapartida a crédito da conta 8122 – “Resultado líquido do período - Imposto sobre o rendimento do período - Imposto diferido”, pelo montante não utilizado (e que se encontre disponível para reporte) da dedução à coleta face ao total de benefício obtido, pressupondo a estimativa de existência de coleta futura que permita deduzir esse ativo por imposto diferido. Nos períodos de tributação seguintes em que se possa deduzir à coleta este crédito fiscal não usado relativo ao CFEI II, SIFIDE ou RFAI, pela reversão do ativo por imposto diferido, debita-se a conta 8122, por contrapartida a crédito da conta 2741, pela parte (total ou parcial) do crédito fiscal do benefício deduzido à coleta nesse período.

Deste modo, no período em que o crédito fiscal for utilizado, existindo a redução do imposto corrente (diminuição do montante a reconhecer como gasto de imposto por débito da conta 8121), reverte-se o ativo por imposto diferido anteriormente reconhecido como rendimento de imposto, efetuando-se o débito da conta 8122 (gasto de imposto diferido), com o objetivo de anular a diminuição do gasto de imposto corrente, para não duplicar o efeito do rendimento do imposto.

Como se constata, o reconhecimento do ativo por imposto diferido nos resultados é efetuado no período em que o direito ao crédito fiscal é obtido, atendendo ao pressuposto do regime do acréscimo, ainda que o mesmo apenas venha a ser utilizado, por dedução à coleta e redução do imposto a pagar, em períodos futuros. Salienta-se, porém, que até ao ponto em que não seja provável que lucros tributáveis estejam disponíveis contra os quais os prejuízos fiscais não usados ou os créditos tributáveis não usados possam ser utilizados, o ativo por imposto diferido não deve ser reconhecido.

Deduz-se do exposto que as entidades têm de efetuar juízos de valor para avaliarem estas condições e estimar os impostos diferidos, particularmente, os ativos por impostos diferidos, sem prejuízo de poderem existir alguns indicadores mais ou menos objetivos.

De facto, as normas contabilísticas prevêm que o uso de estimativas razoáveis é uma parte essencial da preparação de demonstrações financeiras e não diminui a sua fiabilidade.

Mas estas estimativas, incluindo as que respeitam ao reconhecimento de ativos por impostos diferidos, devem ser efetuadas pelos gestores com a referida razoabilidade, salvaguardando-se sempre a qualidade da informação financeira, não devendo constituir, de modo algum, um mecanismo de gestão de resultados.