

AGRADECIMENTOS	11
NOTA PRÉVIA	13
ABREVIATURAS	15
RESUMO	17
PREFÁCIO	19
INTRODUÇÃO	23
BREVE ABORDAGEM DA PROBLEMÁTICA E OBJECTIVOS DO ESTUDO	25
METODOLOGIA	27
PLANO DA INVESTIGAÇÃO	28

CAPÍTULO I - AS RELAÇÕES ENTRE A CONTABILIDADE E A FISCALIDADE	33
1. A PERIODIZAÇÃO DOS RESULTADOS	33
2. O CUSTO DO IMPOSTO SOBRE OS RESULTADOS	35
3. AS DIFERENÇAS ENTRE RESULTADO CONTABILÍSTICO E RESULTADO TRIBUTÁVEL	37
4. RELAÇÕES ENTRE CONTABILIDADE E FISCALIDADE	40
4.1 DIVERGÊNCIA ENTRE CONTABILIDADE E FISCALIDADE	42
4.1.1 Grau de independência da contabilidade face à fiscalidade	43
4.1.2 Adopção das normas internacionais acentua divergências	46
4.2 INFLUÊNCIA DA FISCALIDADE NA CONTABILIDADE EM PORTUGAL	47
CAPÍTULO II - A CONTABILIZAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE OS LUCROS	
SITUAÇÃO INTERNACIONAL	49
1. O OBJECTIVO DA CONTABILIZAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE OS LUCROS	49
1.1 DIFERENÇAS TEMPORÁRIAS	53
1.2 DEDUTIBILIDADE DO CUSTO DO IMPOSTO SOBRE LUCROS	55
1.3 LIDAR COM AS COMPLEXIDADES CONTABILÍSTICAS	55
1.4 A COMPLEXIDADE DAS LEIS FISCAIS	55
1.5 AS IMPLICAÇÕES FISCAIS NAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS	56
2. PCGA SUBJACENTES À CONTABILIZAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE LUCROS	61
3. APROXIMAR O RESULTADO FISCAL DO CONTABILISTICO	68
3.1 IMPOSSÍVEL ELIMINAR AS DIFERENÇAS	69
4. SITUAÇÃO INTERNACIONAL	70
4.1 ÁFRICA DO SUL	71

ÍNDICE SISTEMÁTICO

4.2 ALEMANHA	71
4.3 ARGENTINA	73
4.4 AUSTRÁLIA	73
4.5 BRASIL	74
4.6 DINAMARCA	75
4.7 ESPANHA	76
4.8 ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA	78
4.9 FRANÇA	80
4.10 HOLANDA	81
4.11 HUNGRIA	81
4.12 ITÁLIA	81
4.13 JAPÃO	82
4.14 NORUEGA	83
4.15 PORTUGAL	84
4.16 REINO UNIDO	85
4.17 SUÉCIA	86
4.18 UNIÃO EUROPEIA	87
 PARTE II - A PROBLEMÁTICA DOS IMPOSTOS DIFERIDOS E A ESTRUTURA CONCEPTUAL	
CAPÍTULO I - A PROBLEMÁTICA DOS IMPOSTOS DIFERIDOS E A ESTRUTURA CONCEPTUAL	91
1. PERSPECTIVA HISTÓRICA DOS NORMATIVOS DOS PRINCIPAIS ORGANISMOS DE CONTABILIDADE	91
1.1 ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA	94
1.2 REINO UNIDO	96
1.3 NORMATIVO DO IASB	98
2. IDENTIFICAÇÃO DAS DIFERENÇAS ENTRE O TRATAMENTO DAS OPERAÇÕES SEGUNDO A LEI FISCAL E AS REGRAS CONTABILÍSTICAS	100
2.1 NA PERSPECTIVA DA DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS	102
2.1.1 Diferenças tempestivas	103
2.1.2 Diferenças permanentes	103
2.2 NA PERSPECTIVA DO BALANÇO	104
2.2.1 Diferenças temporárias	104
3. MÉTODOS DE CONTABILIZAÇÃO DO IMPOSTO	105
3.1 MÉTODO DE CONTABILIZAÇÃO DO IMPOSTO A PAGAR	106
3.2 MÉTODO DE CONTABILIZAÇÃO DOS EFEITOS TRIBUTÁRIOS	106
3.2.1 Do método de diferimento ao método de responsabilidade	107
3.3 A INFLUÊNCIA DA ESTRUTURA CONCEPTUAL NOS MÉTODOS DE CONTABILIZAÇÃO	108
3.3.1 Método de diferimento	109
3.3.2 Método de responsabilidade	111
3.4 CONFRONTO DOS MÉTODOS DE CONTABILIZAÇÃO DO IMPOSTO	114
4. CRITÉRIOS DE RECONHECIMENTO DE ACTIVOS E PASSIVOS POR IMPOSTOS DIFERIDOS	116
4.1 CRITÉRIO DE “MEDIÇÃO FIÁVEL”	116

ÍNDICE SISTEMÁTICO

4.2 CRITÉRIO DE PROBABILIDADE DE FUTUROS BENEFÍCIOS ECONÓMICOS FLUÍREM PARA OU DA ENTIDADE	117
4.2.1 Reconhecimento de activos com origem em diferenças temporárias	117
4.2.2 Reconhecimento de activos com origem em prejuízos fiscais	118
4.2.3 Reconhecimento de passivos com origem em diferenças temporárias	119
5. ARGUMENTOS INVOCADOS PELA NORMA DO REINO UNIDO	120

PORTE III - A IAS 12 DO IASB E A SITUAÇÃO EM PORTUGAL

CAPÍTULO I - A IAS 12 DO IASB E A SITUAÇÃO EM PORTUGAL	127
1. ASPECTOS GERAIS	127
1.1 PERSPECTIVA HISTÓRICA	127
1.2. DIFERENÇAS ENTRE A IAS 12 ORIGINAL E A IAS 12 REVISTA	128
1.3 OBJECTIVO DA NORMA	129
2. RECONHECIMENTO DE PASSIVOS E ACTIVOS POR IMPOSTOS CORRENTES	130
3. RECONHECIMENTO DE PASSIVOS E ACTIVOS POR IMPOSTOS DIFERIDOS	131
3.1 DIFERENÇAS TEMPORÁRIAS TRIBUTÁVEIS	131
3.1.1 Concentrações Empresariais	131
3.1.2 Activos Assentados pelo Justo Valor	133
3.1.3 Goodwill	133
3.1.4 Reconhecimento Inicial de um Activo ou Passivo	134
3.2 DIFERENÇAS TEMPORÁRIAS DEDUTÍVEIS	136
3.2.1 Goodwill Negativo	136
3.2.2 Reconhecimento Inicial de um Activo ou Passivo	137
3.3 REPORTE DE PREJUÍZOS E CRÉDITOS FISCAIS POR UTILIZAR	137
3.4 REAVALIAÇÕES DE ACTIVOS POR IMPOSTOS DIFERIDOS NÃO RECONHECIDOS...	138
3.5. GANHOS EM SUBSIDIÁRIAS, SUCURSAIS E ASSOCIADAS E INTERESSES EM EMPREENHIMENTOS CONJUNTOS	138
4. MENSURAÇÃO	139
5. RECONHECIMENTO DOS IMPOSTOS CORRENTES E DIFERIDOS	139
5.1 DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS	139
5.2 RUBRICAS CREDITADAS OU DEBITADAS DIRECTAMENTE NO CAPITAL PRÓPRIO	140
5.3 IMPOSTOS DIFERIDOS PROVENIENTES DE UMA CONCENTRAÇÃO EMPRESARIAL	140
6. APRESENTAÇÃO	142
6.1 ACTIVOS E PASSIVOS POR IMPOSTOS	142
6.2 COMPENSAÇÃO	142
6.2.1 Activos e Passivos por Impostos Correntes	142
6.2.2 Activos e Passivos por Impostos Diferidos	142
6.3 GASTO (PROVEITO) DE IMPOSTOS	143
6.4 DIFERENÇAS DE CÂMBIO EM ACTIVOS OU PASSIVOS POR IMPOSTOS ESTRANGEIROS DIFERIDOS	143
7. DIVULGAÇÃO	143
8. CONFRONTO DA IAS 12 ACTUAL COM A IAS 12 ORIGINAL	144
9. CRÍTICAS À IAS 12 REVISTA	152
10. A SITUAÇÃO EM PORTUGAL	156
10.1 ANTES DA ENTRADA EM VIGOR DO SNC (SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA)	156

ÍNDICE SISTEMÁTICO

10.2 APÓS A ENTRADA EM VIGOR DO SNC (SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA)	160
10.3 NCRF 25 - IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO	161
10.3.1 Base tributável dos elementos do activo e do passivo	162
10.3.2 Diferenças temporárias	164
10.3.3 Passivo por impostos diferidos	166
10.3.4 Activos por impostos diferidos	169
10.3.5 Investimentos em subsidiárias, associadas e interesses em empreendimentos conjuntos	170
10.3.6 Mensuração	171
10.3.7 Rubricas creditadas ou debitadas directamente no Capital Próprio	171
10.3.8 Reconhecimento de impostos diferidos	172
10.3.9 Implicações da Lei nº 2/2014 nos impostos diferidos	182
10.3.10 A questão dos subsídios relacionados com activos não correntes	186
 PARTE IV - ANÁLISE DA PRÁTICA SEGUIDA NAS EMPRESAS	
CAPÍTULO I - ESTUDO EMPÍRICO	197
1. BREVE APRESENTAÇÃO	197
1.1 ESTRUTURA DO QUESTIONÁRIO	198
1.2 CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA	200
1.3 TRATAMENTO INFORMÁTICO DOS DADOS	205
2. ANÁLISE DE RESULTADOS	205
2.1 - Tema 8: Qual a posição do normativo contabilístico nacional em relação à norma 12 do IASC?	205
2.2 - Tema 9: O normativo contabilístico nacional obriga a seguir o método de contabilização do imposto a pagar (contabilizar como custo o montante a pagar ao Estado)?	207
2.3 - Tema 10: Se indicou “não” no ponto anterior, o normativo contabilístico nacional permite a contabilização do imposto de acordo com os princípios contabilísticos, isto é, a contabilização dos efeitos tributários das operações e outros eventos (“deferred taxes”)?	208
2.4 - Tema 11: Se indicou “sim” no ponto anterior, refira, por favor, as situações mais frequentes, ou materialmente mais relevantes, que originam diferenças temporárias (tributáveis ou dedutíveis)	209
2.5 - Tema 12: A empresa adopta o modelo de contabilização de impostos diferidos? Porquê?	211
2.6 - Tema 13: No caso de contabilização dos efeitos tributários, é seguido o método do diferimento ou o método da dívida?	230
2.7 - Tema 14: Na contabilização de activos por impostos diferidos é respeitado o princípio da prudência, sempre que haja incerteza quanto à recuperação desse activo?	231
2.8 - Tema 15: Na contabilização dos impostos diferidos (deferred taxes) qual dos princípios contabilísticos é mais relevante: materialidade, acréscimo ou prudência?	231
2.9 - Tema 16: No Anexo ao Balanço e à Demonstração dos Resultados é feita alusão aos impostos diferidos e/ou diferenças temporárias?	232
2.10 - Tema 17: Por favor, dê a sua opinião acerca da contabilização dos impostos sobre lucros	232
3. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	236
CONCLUSÃO	238
APÊNDICES	243
Carta - questionário	245
Questionário	249
Mapa de tratamento de dados	255
BIBLIOGRAFIA	273

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1.	Diferenças temporárias	122
Quadro 2.	Diferenças tempestivas	123
Quadro 3.	Diferenças entre a IAS 12 original e a IAS 12 revista	128
Quadro 4.	Cálculo do justo valor de activos e passivos adquiridos, excluindo impostos diferidos	132
Quadro 5.	Cálculo do justo valor de activos e passivos adquiridos, incluindo impostos diferidos	132
Quadro 6.	Cálculo do justo valor de activos e passivos adquiridos, numa aquisição ao abrigo do SIRME, excluindo impostos diferidos	141
Quadro 7.	Cálculo do justo valor de activos e passivos adquiridos, numa aquisição ao abrigo do SIRME, incluindo impostos diferidos	141
Quadro 8.	Distribuição dos respondentes ao inquérito por sectores	200
Quadro 9.	Distribuição dos respondentes em função dos resultados contabilísticos	201
Quadro 10.	Distribuição dos respondentes em função de participação estrangeira no seu capital	201
Quadro 11.	Distribuição dos respondentes em função de participação em empresas noutros países	202
Quadro 12.	Distribuição dos respondentes por escalão de volume de negócios	202
Quadro 13.	Estrutura da população-alvo do estudo, segundo os escalões de volume de negócios	203
Quadro 14.	Cálculo da % de respostas em relação à população-alvo, segundo os escalões de volume de negócios	203
Quadro 15.	Distribuição dos respondentes em função da cotação em Bolsa portuguesa	204
Quadro 16.	Distribuição dos respondentes em função da posição que entendem ser o normativo nacional em relação à IAS 12 do IASB	205
Quadro 17.	Distribuição dos respondentes em função da questão “se o normativo nacional obriga a seguir o método do imposto a pagar”	207
Quadro 18.	Distribuição dos respondentes em função da questão “se o normativo nacional permite a contabilização dos efeitos tributários”	208
Quadro 19.	Distribuição dos respondentes em função da adopção, ou não, do modelo dos impostos diferidos	211
Quadro 20.	Relação entre a adopção do modelo dos impostos diferidos e o sector de actividade	212
Quadro 21.	Relação entre a adopção do modelo dos impostos diferidos e os resultados contabilísticos	213
Quadro 22.	Relação entre a adopção do modelo dos impostos diferidos e a participação estrangeira no capital das empresas portuguesas	214
Quadro 23.	Relação entre a adopção do modelo dos impostos diferidos e a participação das empresas portuguesas em empresas noutros países	215
Quadro 24.	Relação entre a adopção do modelo dos impostos diferidos e a dimensão da empresa	216
Quadro 25.	Relação entre a adopção do modelo dos impostos diferidos e a cotação das empresas em Bolsa	217
Quadro 26.	Relação entre a adopção do modelo dos impostos diferidos e a opinião acerca do normativo nacional face à IAS 12 do IASB	218
Quadro 27.	Relação entre a adopção do modelo dos impostos diferidos e a opinião sobre se o normativo nacional obriga a seguir o método do imposto a pagar	219
Quadro 28.	Relação entre a adopção do modelo dos impostos diferidos e a opinião sobre se o normativo nacional permite a contabilização dos efeitos tributários	220
Quadro 29.	Resumo das variáveis independentes explicativas da adopção do modelo dos impostos diferidos	221
Quadro 30.	Modelo de regressão logística	223
Quadro 31.	Coefficientes de correlação entre todas as variáveis independentes	225
Quadro 32.	Distribuição dos respondentes segundo o método adoptado na contabilização dos efeitos tributários	230
Quadro 33.	Distribuição dos respondentes em função da aplicação, ou não, do princípio da prudência	231
Quadro 34.	Princípios contabilísticos mais relevantes na adopção dos impostos diferidos	231
Quadro 35.	Distribuição dos respondentes em função da alusão, ou não, dos impostos diferidos no Anexo às contas	232