

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 8

Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

O texto abaixo foi retirado do da [versão consolidada](#) das normas disponível no site do Jornal Oficial da União Europeia. Este texto constitui um instrumento de documentação e não tem qualquer efeito jurídico. As Instituições da União não assumem qualquer responsabilidade pelo respetivo conteúdo. As versões dos atos relevantes que fazem fé, incluindo os respetivos preâmbulos, são as publicadas no Jornal Oficial da União Europeia e encontram-se disponíveis no EUR-Lex. É possível aceder diretamente a esses textos oficiais através das ligações incluídas no presente documento

OBJECTIVO

1. O objetivo desta Norma é prescrever os critérios para a seleção e a alteração de políticas contabilísticas, juntamente com o tratamento contabilístico e a divulgação de alterações nas políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e correções de erros. A Norma destina-se a melhorar a relevância e a fiabilidade das demonstrações financeiras de uma entidade, e a comparabilidade dessas demonstrações financeiras ao longo do tempo com as demonstrações financeiras de outras entidades.
2. Os requisitos de divulgação relativos a políticas contabilísticas, exceto aqueles que digam respeito a alterações nas políticas contabilísticas, são estabelecidos na IAS 1 *Apresentação de Demonstrações Financeiras*.

ÂMBITO

3. Esta Norma deve ser aplicada na seleção e na aplicação de políticas contabilísticas, e na contabilização de alterações nas políticas contabilísticas, de alterações nas estimativas contabilísticas e de correções de erros de períodos anteriores.
4. Os efeitos fiscais de correções de erros de períodos anteriores e de ajustamentos retrospectivos feitos para a aplicação de alterações nas políticas contabilísticas são contabilizados e divulgados de acordo com a IAS 12 *Impostos sobre o Rendimento*.

DEFINIÇÕES

5. Os termos que se seguem são utilizados nesta norma com os significados especificados:

Políticas contabilísticas são os princípios, bases, convenções, regras e práticas específicos aplicados por uma entidade na preparação e na apresentação de demonstrações financeiras.

As *Estimativas contabilísticas* são quantias monetárias nas demonstrações financeiras que estão sujeitas a incerteza de mensuração.

Uma *alteração na estimativa contabilística* é um ajustamento na quantia escriturada de um ativo ou de um passivo, ou a quantia do consumo periódico de um ativo, que resulta da avaliação do presente estado dos, e obrigações e benefícios futuros esperados associados aos ativos e passivos. As alterações nas estimativas contabilísticas resultam de nova informação ou novos desenvolvimentos e, em conformidade, não são correções de erros.

As *Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS)* são Normas e Interpretações adotadas pelo *International Accounting Standards Board (IASB)*. Compreendem:

- a) Normas Internacionais de Relato Financeiro;
- b) Normas Internacionais de Contabilidade; e
- c) Interpretações desenvolvidas pelo *International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)* ou pelo anterior *Standing Interpretations Committee (SIC)*.

O termo «material» é definido no parágrafo 7 da IAS 1 e é usado nesta Norma nessa mesma aceção.

Erros de períodos anteriores são omissões, e distorções, nas demonstrações financeiras da entidade de um ou mais períodos anteriores decorrentes da falta de uso, ou uso incorreto, de informação fiável que:

- a) estava disponível quando as demonstrações financeiras desses períodos foram autorizadas para emissão; e
- b) poderia razoavelmente esperar-se que tivesse sido obtida e tomada em consideração na preparação e na apresentação dessas demonstrações financeiras.

Tais erros incluem os efeitos de erros matemáticos, erros na aplicação de políticas contabilísticas, descuidos ou interpretações incorretas de factos e fraudes.

Aplicação retrospectiva é a aplicação de uma nova política contabilística a transações, outros acontecimentos e condições como se essa política tivesse sido sempre aplicada.

Reexpressão retrospectiva é a correção do reconhecimento, mensuração e divulgação de quantias de elementos das demonstrações financeiras como se um erro de períodos anteriores nunca tivesse ocorrido.

Impraticável — A aplicação de um requisito é impraticável quando a entidade não pode aplicá-lo depois de ter feito todos os esforços razoáveis para o conseguir. Para um período anterior em particular, é impraticável aplicar retrospectivamente uma alteração numa política contabilística ou fazer uma reexpressão retrospectiva para corrigir um erro se:

- a) os efeitos da aplicação retrospectiva ou da reexpressão retrospectiva não forem determináveis;
- b) a aplicação retrospectiva ou a reexpressão retrospectiva exigir pressupostos sobre qual teria sido a intenção da gerência nesse período; ou
- c) a aplicação retrospectiva ou a reexpressão retrospectiva exigir estimativas significativas de quantias e se for impossível distinguir objetivamente a informação sobre essas estimativas que:

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 8

Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

i) proporciona provas de circunstâncias que existiam na(s) data(s) em que essas quantias devem ser reconhecidas, mensuradas ou divulgadas, e

ii) teria estado disponível quando as demonstrações financeiras desse período anterior foram autorizadas para emissão de outra informação.

Aplicação prospectiva de uma alteração numa política contabilística e do reconhecimento do efeito de uma alteração numa estimativa contabilística, respetivamente, são:

a) a aplicação da nova política contabilística a transações, outros acontecimentos e condições que ocorram após a data em que a política é alterada; e

b) o reconhecimento do efeito da alteração na estimativa contabilística nos períodos corrente e futuros afetados pela alteração.

6. [Suprimido]

POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS

Seleção e aplicação de políticas contabilísticas

7. Quando uma IFRS se aplica especificamente a uma transação, a outro evento ou condição, a política ou políticas contabilísticas aplicadas a esse item devem ser determinadas mediante a aplicação da IFRS.

8. As IFRS estabelecem políticas contabilísticas que o IASB concluiu resultarem em demonstrações financeiras contendo informação relevante e fiável sobre as transações, outros acontecimentos e condições a que se aplicam. Essas políticas não precisam de ser aplicadas quando o efeito da sua aplicação for imaterial. Contudo, não é apropriado fazer, ou deixar por corrigir, afastamentos imateriais das IFRS para alcançar uma determinada apresentação da posição financeira, desempenho financeiro ou fluxos de caixa de uma entidade.

9. As IFRS são acompanhadas de orientações para assistir as entidades na aplicação dos seus requisitos. Todas as orientações indicam se fazem parte integrante das IFRS. As orientações que fazem parte integrante das IFRS são obrigatórias. As orientações que não fazem parte integrante das IFRS não contêm requisitos aplicáveis às demonstrações financeiras.

10. Na ausência de uma IFRS que se aplique especificamente a uma transação, outro acontecimento ou condição, a gerência fará julgamentos no desenvolvimento e na aplicação de uma política contabilística que resulte em informação que seja:

a) relevante para a tomada de decisões económicas por parte dos utentes; e

b) fiável, de tal modo que as demonstrações financeiras:

i) representem fidedignamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da entidade,

ii) reflitam a substância económica de transações, outros acontecimentos e condições e não meramente a forma legal,

iii) sejam neutras, isto é, que estejam isentas de preconceitos,

iv) sejam prudentes, e

v) sejam completas em todos os aspetos materiais.

11. Ao fazer os julgamentos descritos no parágrafo 10, a gerência deve consultar e considerar a aplicabilidade das seguintes fontes por ordem descendente:

(a) os requisitos das IFRS que tratam de questões semelhantes e conexas; e

b) As definições, os critérios de reconhecimento e os conceitos de mensuração para ativos, passivos, rendimentos e gastos estabelecidos na Estrutura Conceptual para o Relato Financeiro (Estrutura Conceptual).

12. Ao fazer os julgamentos descritos no parágrafo 10, a gerência pode também considerar as mais recentes tomadas de posição de outros órgãos normalizadores que usem uma estrutura conceptual semelhante para desenvolver normas de contabilidade, outra literatura contabilística e práticas aceites do sector, até ao ponto em que estas não entrem em conflito com as fontes enunciadas no parágrafo 11.

Consistência de políticas contabilísticas

13. Uma entidade deve selecionar e aplicar as suas políticas contabilísticas consistentemente para transações semelhantes, outros acontecimentos e condições, a menos que uma IFRS especificamente exija ou permita a categorização de itens para os quais possam ser apropriadas diferentes políticas. Se uma IFRS exigir ou permitir tal categorização, uma política contabilística apropriada deve ser selecionada e aplicada consistentemente a cada categoria.

Alterações nas políticas contabilísticas

14. Uma entidade só deve alterar uma política contabilística se a alteração:

a) for exigida por uma IFRS ; ou

b) resultar no facto de as demonstrações financeiras proporcionarem informação fiável e mais relevante sobre os efeitos das transações, outros acontecimentos ou condições na posição financeira, desempenho financeiro ou fluxos de caixa da entidade.

15. Os utentes das demonstrações financeiras precisam de poder comparar as demonstrações financeiras de uma entidade ao longo do tempo para identificar tendências na sua posição financeira, no desempenho financeiro e nos fluxos de caixa. Por isso, são

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 8

Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

aplicadas as mesmas políticas contabilísticas em cada período e de um período para o outro, a menos que uma alteração numa política contabilística esteja em conformidade com um dos critérios enunciados no parágrafo 14.

16. O que se segue não são alterações nas políticas contabilísticas:

a) a aplicação de uma política contabilística para transações, outros acontecimentos ou condições que difiram em substância daqueles que ocorreram anteriormente; e

b) a aplicação de uma nova política contabilística para transações, outros acontecimentos ou condições que não ocorreram anteriormente ou eram imateriais.

17. A aplicação inicial de uma política para revalorizar ativos em conformidade com a IAS 16 *Ativos Fixos Tangíveis* ou a IAS 38 *Ativos Intangíveis* é uma alteração numa política contabilística a ser tratada como uma revalorização de acordo com a IAS 16 ou IAS 38, e não de acordo com esta Norma.

18. Os parágrafos 19.-31. não se aplicam à alteração na política contabilística descrita no parágrafo 17.

Aplicar alterações nas políticas contabilísticas

19. Sujeito ao parágrafo 23:

a) uma entidade deve contabilizar uma alteração na política contabilística resultante da aplicação inicial de uma _ IFRS de acordo com as disposições transitórias específicas, se existirem, nessa _ IFRS ; e

b) quando uma entidade altera uma política contabilística na aplicação inicial de uma _ IFRS que não inclua disposições transitórias específicas que se apliquem a essa alteração, ou quando altera uma política contabilística voluntariamente, ela deve aplicar a alteração retrospectivamente.

20. Para a finalidade desta Norma, a aplicação antecipada de uma _ IFRS não é uma alteração voluntária na política contabilística.

21. Na ausência de uma _ IFRS que se aplique especificamente a uma transação, outro acontecimento ou condição, a gerência poderá, de acordo com o parágrafo 12, aplicar uma política contabilística proveniente das mais recentes tomadas de posição de outros órgãos normalizadores que usem uma estrutura conceptual semelhante para desenvolver normas contabilísticas. Se, no seguimento de uma emenda de tal tomada de posição, a entidade optar por alterar uma política contabilística, essa alteração é contabilizada e divulgada como uma alteração voluntária na política contabilística.

Aplicação retrospectiva

22. Sujeito ao parágrafo 23, quando uma alteração na política contabilística é aplicada retrospectivamente de acordo com os parágrafos 19.a) ou b), a entidade deve ajustar o saldo de abertura de cada componente do capital próprio afetado para o período anterior mais antigo apresentado e as outras quantias comparativas divulgadas para cada período anterior apresentado como se a nova política contabilística tivesse sempre sido aplicada.

Limitações à aplicação retrospectiva

23. Quando a aplicação retrospectiva for exigida pelos parágrafos 19.a) ou b), uma alteração na política contabilística deve ser aplicada retrospectivamente exceto até ao ponto em que seja impraticável determinar ou os efeitos específicos de um período ou o efeito cumulativo da alteração.

24. Quando for impraticável determinar os efeitos específicos de um período da alteração numa política contabilística na informação comparativa para um ou mais períodos anteriores apresentados, a entidade deve aplicar a nova política contabilística às quantias escrituradas de ativos e passivos ao início do período mais antigo para o qual seja praticável a aplicação retrospectiva, que pode ser o período corrente, e deve fazer um ajustamento correspondente no saldo de abertura de cada componente do capital próprio afetado desse período.

25. Quando for impraticável determinar o efeito cumulativo, no início do período corrente, da aplicação de uma nova política contabilística a todos os períodos anteriores, a entidade deve ajustar a informação comparativa para aplicar a nova política contabilística prospectivamente a partir da data mais antiga praticável.

26. Quando uma entidade aplicar uma nova política contabilística retrospectivamente, ela aplica a nova política contabilística à informação comparativa de períodos anteriores tão antigos quanto for praticável. A aplicação retrospectiva a um período anterior não é praticável a menos que seja praticável determinar o efeito cumulativo nas quantias _ das demonstrações da posição financeira de abertura e de fecho desse período. A quantia do ajustamento resultante relacionado com períodos anteriores aos apresentados nas demonstrações financeiras é feita para o saldo de abertura de cada componente do capital próprio afetado do período anterior mais antigo apresentado. Normalmente, o ajustamento é feito nos resultados retidos. Contudo, o ajustamento pode ser feito noutra componente do capital próprio (por exemplo, para cumprir uma IFRS). Qualquer outra informação sobre períodos anteriores, tal como resumos históricos de dados financeiros, é também ajustada para períodos tão antigos quanto for praticável.

27. Quando for impraticável a uma entidade aplicar uma nova política contabilística retrospectivamente, porque não pode determinar o efeito cumulativo da aplicação da política a todos os períodos anteriores, a entidade, de acordo com o parágrafo 25., aplica a nova política prospectivamente desde o início do período mais antigo praticável. Por isso, ela ignora a parte do ajustamento cumulativo nos ativos, passivos e capital próprio que surja antes dessa data. A alteração numa política contabilística é permitida mesmo que seja impraticável aplicar a política prospectivamente a qualquer período anterior. Os parágrafos 50.-53. proporcionam orientação sobre quando é impraticável aplicar uma nova política contabilística a um ou mais períodos anteriores.

Divulgação

28. Quando a aplicação inicial de uma Norma ou de uma Interpretação tiver efeitos no período corrente ou em qualquer período anterior, pudesse ter tais efeitos nesse período mas seja impraticável determinar a quantia do ajustamento, ou puder ter efeitos em períodos futuros, uma entidade deve divulgar:

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 8

Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

- a) o título da *IFRS* ;
- b) quando aplicável, que a alteração na política contabilística é feita de acordo com as suas disposições transitórias;
- c) a natureza da alteração na política contabilística;
- d) quando aplicável, uma descrição das disposições transitórias;
- e) quando aplicável, as disposições transitórias que possam ter efeitos em futuros períodos;
- f) para o período corrente e cada período anterior apresentado, até ao ponto em que seja praticável, a quantia do ajustamento:
- i) para cada linha de item afetada da demonstração financeira, e
- ii) se a *IAS 33 Resultados por Ação* se aplicar à entidade, para resultados por ação básicos e diluídos;
- g) a quantia do ajustamento relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto em que seja praticável; e
- h) se a aplicação retrospectiva exigida pelos parágrafos 19.a) ou b) for impraticável para um período anterior em particular, ou para períodos anteriores aos apresentados, as circunstâncias que levaram à existência dessa condição e uma descrição de como e desde quando a política contabilística tem sido aplicada.

As demonstrações financeiras de períodos posteriores não precisam de repetir estas divulgações.

29. Quando uma alteração voluntária em políticas contabilísticas tiver efeitos no período corrente ou em qualquer período anterior, possa ter tais efeitos nesse período mas seja impraticável determinar a quantia do ajustamento, ou puder ter efeitos em períodos futuros, uma entidade deve divulgar:

- a) a natureza da alteração na política contabilística;
- b) as razões pelas quais a aplicação da nova política contabilística proporciona informação fiável e mais relevante;
- c) para o período corrente e cada período anterior apresentado, até ao ponto em que seja praticável, a quantia do ajustamento:
- i) para cada linha de item afetada da demonstração financeira, e
- ii) se a *IAS 33* se aplicar à entidade, para resultados por ação básicos e diluídos;
- d) a quantia do ajustamento relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto em que seja praticável; e
- e) se a aplicação retrospectiva for impraticável para um período anterior em particular, ou para períodos anteriores aos apresentados, as circunstâncias que levaram à existência dessa condição e uma descrição de como e desde quando a política contabilística tem sido aplicada.

As demonstrações financeiras de períodos posteriores não precisam de repetir estas divulgações.

30. Quando uma entidade não tiver aplicado uma nova *IFRS* que tenha sido emitida mas que ainda não esteja em vigor, a entidade deve divulgar:

- a) esse facto; e
- b) informação conhecida ou razoavelmente calculável que seja relevante para avaliar o possível impacto que a aplicação da nova *IFRS* irá ter nas demonstrações financeiras da entidade no período da aplicação inicial.

31. Ao cumprir o parágrafo 30, uma entidade considera a divulgação:

- a) do título da nova *IFRS* ;
- b) da natureza da alteração ou alterações iminentes na política contabilística;
- c) da data até à qual se exige a aplicação da *IFRS* ;
- d) da data na qual ela planeia aplicar inicialmente a *IFRS* ; e
- e) ou:
 - i) de uma discussão do impacto que se espera que a aplicação inicial da *IFRS* tenha nas demonstrações financeiras da entidade, ou
 - ii) se esse impacto não for conhecido ou razoavelmente calculável, de uma declaração para esse efeito.

ESTIMATIVAS CONTABILÍSTICAS

32. Uma política contabilística pode exigir que os itens nas demonstrações financeiras sejam mensurados de forma a incluírem a incerteza de mensuração, isto é, a política contabilística pode exigir que tais itens sejam mensurados por quantias monetárias que não sejam diretamente observáveis e que deverão portanto ser estimadas. Nesse caso, uma entidade desenvolve uma estimativa contabilística para atingir os objetivos estabelecidos pela política contabilística. A elaboração de estimativas contabilísticas implica a utilização de juízos de valor ou pressupostos baseados na mais recente informação fiável disponível. São exemplos de estimativas contabilísticas:

- a) um montante de provisões para perdas de crédito esperadas, aplicando a *IFRS 9 Instrumentos Financeiros*;
- b) o valor realizável líquido de um item de inventário, aplicando a *IAS 2 Inventários*;
- c) o justo valor de um ativo ou passivo, aplicando a *IFRS 13 Mensuração pelo Justo Valor*;

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 8

Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

d) as despesas de depreciação de um item de ativo fixo tangível, aplicando a IAS 16; e

e) uma provisão para obrigações respeitantes a garantias, aplicando a IAS 37 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.

32A Uma entidade utiliza técnicas de mensuração e dados para elaborar uma estimativa contabilística. As técnicas de mensuração incluem técnicas de estimativa (por exemplo, técnicas utilizadas para mensurar o montante das provisões para perdas de crédito esperadas aplicando a IFRS 9) e técnicas de avaliação (por exemplo, técnicas utilizadas para mensurar o justo valor de um ativo ou passivo aplicando a IFRS 13).

32B Por vezes, o termo «estimativa» nas IFRS refere-se a uma estimativa que não é uma estimativa contabilística na aceção da presente norma. Pode por exemplo referir-se, por vezes, a dados utilizados na elaboração de estimativas contabilísticas.

33. O uso de estimativas razoáveis é uma parte essencial da preparação de demonstrações financeiras, não fazendo diminuir a sua fiabilidade.

Alterações nas estimativas contabilísticas

34. Uma entidade pode precisar de alterar uma estimativa contabilística se ocorrerem alterações nas circunstâncias em que se baseava a estimativa contabilística ou em consequência de nova informação, novos desenvolvimentos ou de mais experiência. Dada a sua natureza, uma alteração numa estimativa contabilística não se relaciona com períodos anteriores e não é a correção de um erro.

34A Os efeitos numa estimativa contabilística de uma alteração num dado ou numa técnica de mensuração são alterações das estimativas contabilísticas, a não ser que resultem da correção de erros de períodos anteriores.

35. Uma alteração na base de mensuração aplicada é uma alteração numa política contabilística e não uma alteração numa estimativa contabilística. Quando for difícil distinguir uma alteração numa política contabilística de uma alteração numa estimativa contabilística, a alteração é tratada como alteração numa estimativa contabilística.

Aplicação de alterações nas estimativas contabilísticas

36. O efeito de uma alteração numa estimativa contabilística, que não seja uma alteração à qual se aplique o parágrafo 37., deve ser reconhecido prospectivamente incluindo-o nos lucros ou prejuízos de:

a) o período da alteração, se a alteração afetar apenas esse período; ou

b) o período da alteração e futuros períodos, se a alteração afetar ambos.

37. Até ao ponto em que uma alteração numa estimativa contabilística dá origem a alterações em ativos e passivos, ou se relaciona com um item do capital próprio, ela deve ser reconhecida pelo ajustamento da quantia escriturada do item de capital próprio, ativo ou passivo relacionado no período da alteração.

38. O reconhecimento prospetivo do efeito de uma alteração numa estimativa contabilística significa que a alteração é aplicada a transações, outros acontecimentos e condições que ocorram a partir da data da alteração. Uma alteração numa estimativa contabilística só pode afetar os lucros ou prejuízos do período corrente ou os lucros ou prejuízos tanto do período corrente como de períodos futuros. Uma alteração num montante de provisões para perdas de crédito esperadas, por exemplo, apenas afeta os lucros ou prejuízos do período corrente, pelo que é reconhecida no período corrente. Porém, uma alteração na estimativa da vida útil de, ou no modelo esperado de consumo dos futuros benefícios económicos incorporados num ativo depreciável, afeta o gasto de depreciação do período corrente e em cada um dos períodos futuros durante a vida útil remanescente do ativo. Em ambos os casos, o efeito da alteração relacionada com o período corrente é reconhecido como rendimento ou despesa no período corrente. O efeito em períodos futuros, caso exista, é reconhecido como rendimento ou despesa nesses períodos futuros.

Divulgação

39. Uma entidade deve divulgar a natureza e a quantia de uma alteração numa estimativa contabilística que tenha um efeito no período corrente ou se espera que tenha um efeito em futuros períodos, exceto no que respeita à divulgação do efeito em futuros períodos quando for impraticável calcular esse efeito.

40. Se a quantia do efeito em futuros períodos não for divulgada porque a estimativa do mesmo é impraticável, uma entidade deve divulgar esse facto.

ERROS

41. Podem surgir erros no que respeita ao reconhecimento, mensuração, apresentação ou divulgação de elementos de demonstrações financeiras. As demonstrações financeiras não estão em conformidade com as IFRS se contiverem erros materiais ou erros imateriais feitos intencionalmente para alcançar uma determinada apresentação da posição financeira, desempenho financeiro ou fluxos de caixa de uma entidade. Os potenciais erros do período corrente descobertos nesse período são corrigidos antes de as demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão. Contudo, os erros materiais por vezes não são descobertos senão num período posterior, e estes erros de períodos anteriores são corrigidos na informação comparativa apresentada nas demonstrações financeiras desse período posterior (ver parágrafos 42.-47.).

42. Sujeita ao parágrafo 43, uma entidade deve corrigir os erros materiais de períodos anteriores retrospectivamente no primeiro conjunto de demonstrações financeiras autorizadas para emissão após a sua descoberta por:

a) reexpressão das quantias comparativas para o(s) período(s) anterior(es) apresentado(s) em que tenha ocorrido o erro; ou

b) se o erro ocorreu antes do período anterior mais antigo apresentado, reexpressão dos saldos de abertura dos ativos, passivos e capital próprio para o período anterior mais antigo apresentado.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 8

Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

Limitações à reexpressão retrospectiva

43. Um erro de período anterior deve ser corrigido por reexpressão retrospectiva exceto até ao ponto em que seja impraticável determinar ou os efeitos específicos de um período ou o efeito cumulativo do erro.

44. Quando for impraticável determinar os efeitos específicos de um período de um erro na informação comparativa para um ou mais períodos anteriores apresentados, a entidade deve reexpressar os saldos de abertura de ativos, passivos e capital próprio para o período mais antigo para o qual seja praticável a reexpressão retrospectiva (que pode ser o período corrente).

45. Quando for impraticável determinar o efeito cumulativo, no início do período corrente, de um erro em todos os períodos anteriores, a entidade deve reexpressar a informação comparativa para corrigir o erro prospectivamente a partir da data mais antiga praticável.

46. A correção de um erro de um período anterior é excluída dos lucros ou prejuízos do período em que o erro é descoberto. Qualquer informação apresentada sobre períodos anteriores, incluindo qualquer resumo histórico de dados financeiros, é reexpressa para períodos tão antigos quanto for praticável.

47. Quando for impraticável determinar a quantia de um erro (por exemplo, um erro na aplicação de uma política contabilística) para todos os períodos anteriores, a entidade, de acordo com o parágrafo 45., reexpressa a informação comparativa prospectivamente a partir da data mais antiga praticável. Por isso, ela ignora a parte da reexpressão cumulativa de ativos, passivos e capital próprio que surja antes dessa data. Os parágrafos 50.-53. proporcionam orientação sobre quando é impraticável corrigir um erro para um ou mais períodos anteriores.

48. As correções de erros são distintas de alterações nas estimativas contabilísticas. As estimativas contabilísticas são, pela sua própria natureza, aproximações que podem necessitar de alteração à medida que se torne conhecida informação adicional. O ganho, ou a perda, reconhecido no momento do desfecho de uma contingência, por exemplo, não constitui uma correção de um erro.

Divulgação de erros de períodos anteriores

49. Ao aplicar o parágrafo 42, uma entidade deve divulgar o seguinte:

- a) a natureza do erro de um período anterior;
- b) para cada período anterior apresentado, até ao ponto em que seja praticável, a quantia da correção:
 - i) para cada linha de item afetada da demonstração financeira, e
 - ii) se a IAS 33 se aplicar à entidade, para resultados por ação básicos e diluídos;
- c) a quantia da correção no início do período anterior mais antigo apresentado; e
- d) se a reexpressão retrospectiva for impraticável para um período anterior em particular, as circunstâncias que levaram à existência dessa condição e uma descrição de como e desde quando o erro foi corrigido.

As demonstrações financeiras de períodos posteriores não precisam de repetir estas divulgações.

IMPRATICABILIDADE COM RESPEITO À APLICAÇÃO RETROSPETIVA E À REEXPRESSIONE RETROSPETIVA

50. Em algumas circunstâncias, torna-se impraticável ajustar informação comparativa para um ou mais períodos anteriores para conseguir comparabilidade com o período corrente. Por exemplo, podem não ter sido coligidos dados no(s) período(s) anterior(es) de uma forma que permita ou a aplicação retrospectiva de uma nova política contabilística (incluindo, para a finalidade dos parágrafos 51.-53., a sua aplicação prospectiva a períodos anteriores) ou a reexpressão retrospectiva para corrigir um erro de um período anterior, e pode ser impraticável recriar essa informação.

51. É frequentemente necessário fazer estimativas da aplicação de uma política contabilística a elementos das demonstrações financeiras reconhecidos ou divulgados com respeito a transações, outros acontecimentos ou condições. A estimativa é inerentemente subjetiva, e as estimativas podem ser desenvolvidas após o período de relato. O desenvolvimento de estimativas é potencialmente mais difícil quando se aplica retrospectivamente uma política contabilística ou se faz uma reexpressão retrospectiva para corrigir um erro de um período anterior, devido ao período de tempo mais longo que pode ter decorrido desde que ocorreu a transação, outro acontecimento ou condição afetado. Contudo, o objetivo das estimativas relacionadas com períodos anteriores permanece o mesmo que para as estimativas feitas no período corrente, nomeadamente, que a estimativa reflita as circunstâncias que existiam quando a transação, outro acontecimento ou condição ocorreu.

52. Por isso, aplicar retrospectivamente uma nova política contabilística ou corrigir um erro de um período anterior exige que se distinga a informação que:

- a) proporciona provas de circunstâncias que existiam na(s) data(s) em que a transação, outro acontecimento ou condição ocorreu; e
- b) teria estado disponível quando as demonstrações financeiras desse período anterior foram autorizadas para emissão de outra informação. Para alguns tipos de estimativas (por exemplo, uma mensuração pelo justo valor que utiliza dados significativos não observáveis), é impraticável distinguir estes tipos de informação. Quando a aplicação retrospectiva ou a reexpressão retrospectiva exigirem que se fizesse uma estimativa significativa para a qual seja impossível distinguir estes dois tipos de informação, é impraticável aplicar a nova política contabilística ou corrigir o erro de um período anterior retrospectivamente.

53. Não deve ser usada uma análise *a posteriori* ao aplicar uma nova política contabilística a, ou ao corrigir quantias para, um período anterior, quer fazendo suposições sobre quais teriam sido as intenções da gerência num período anterior ou estimando as quantias reconhecidas, mensuradas ou divulgadas num período anterior. Por exemplo, quando uma entidade corrige um erro de um período anterior no cálculo do seu passivo por baixas por doença acumuladas dos empregados de acordo com a IAS 19 *Benefícios dos Empregados*, não tem em conta a informação sobre uma época de gripe invulgarmente grave durante o período seguinte, que só

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 8

Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

ficou disponível depois de as demonstrações financeiras do período anterior terem sido autorizadas para publicação. O facto de serem frequentemente exigidas estimativas significativas quando se emenda informação comparativa apresentada para períodos anteriores não impede o ajustamento ou correção fiáveis da informação comparativa.

DATA DE EFICÁCIA E TRANSIÇÃO

54. Uma entidade deve aplicar esta Norma aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2005. É encorajada a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar esta Norma a um período que tenha início antes de 1 de janeiro de 2005, ela deve divulgar esse facto.

54.C. A IFRS 13 *Mensuração pelo Justo Valor*, emitida em maio de 2011, emendou o parágrafo 52. Uma entidade deve aplicar esta emenda quando aplicar a IFRS 13.

54.E. A IFRS 9 *Instrumentos Financeiros*, tal como emitida em julho de 2014, emendou o parágrafo 53 e eliminou os parágrafos 54A, 54B e 54D. Uma entidade deve aplicar estas alterações quando aplicar a IFRS 9.

54.F. O documento «Emendas às referências à Estrutura Conceptual nas normas IFRS», publicado em 2018, emendou os parágrafos 6 e 11(b). As entidades devem aplicar essas emendas em relação aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2020. É permitida a aplicação antecipada se, simultaneamente, a entidade aplicar também todas as outras emendas introduzidas pelas Emendas às referências à Estrutura Conceptual nas normas IFRS. As entidades devem aplicar as emendas aos parágrafos 6 e 11(b) retrospectivamente em conformidade com esta norma. Contudo, se uma entidade determinar que a aplicação retrospectiva seria impraticável ou implicaria custos ou esforços indevidos, deve aplicar as emendas aos parágrafos 6 e 11(b) por referência aos parágrafos 23-28 desta norma. Se a aplicação retrospectiva de qualquer emenda nas Emendas às referências à Estrutura Conceptual nas normas IFRS implicar custos ou esforços indevidos, as entidades devem, ao aplicar os parágrafos 23–28 desta norma, entender qualquer referência — exceto na última frase do parágrafo 27 — a «for impraticável» como «envolve custos ou esforços indevidos» e qualquer referência a «praticável» como «possível sem custos ou esforço indevidos».

54.G. Se uma entidade não aplicar a IFRS 14 Contas de Diferimento Regulamentares, a entidade deve, ao aplicar o parágrafo 11(b) aos saldos de conta regulamentar, continuar a consultar e considerar a aplicabilidade das definições, dos critérios de reconhecimento e dos conceitos de mensuração estabelecidos na Estrutura Conceptual para a Preparação e Apresentação de Demonstrações Financeiras (1) em vez dos estabelecidos na Estrutura Conceptual. Um saldo de conta regulamentar é o saldo de qualquer conta de despesas (ou rendimento) que não é reconhecido como ativo ou passivo de acordo com outras normas IFRS aplicáveis, mas que está incluído, ou que se espera vir a ser incluído, pelo regulador de taxas na criação da(s) taxa(s) que pode(m) ser cobrada(s) aos clientes. Um regulador de taxas é um organismo autorizado por um estatuto ou regulamentação a estabelecer a taxa ou um intervalo de taxas que vinculam uma entidade. Um regulador de taxas poderá ser um organismo terceiro ou uma parte relacionada da entidade, incluindo o próprio conselho diretivo da entidade, caso tal organismo seja obrigado por um estatuto ou uma regulamentação a definir taxas no interesse dos clientes e a garantir a viabilidade financeira geral da entidade.

54.H. O documento *Definição do termo «material»* (emendas à IAS 1 e à IAS 8), emitido em outubro de 2018, emendou o parágrafo 7 da IAS 1 e o parágrafo 5 da IAS 8 e suprimiu o parágrafo 6 da IAS 8. As entidades devem aplicar estas emendas prospectivamente aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2020. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar estas emendas a um período anterior, deve divulgar esse facto.

54I O documento Divulgação de Políticas Contabilísticas, publicado em fevereiro de 2021, emendou os parágrafos 5, 32, 34, 38 e 48 e aditou os parágrafos 32A, 32B e 34A. Uma entidade deve aplicar estas emendas aos períodos de relato anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2023. É permitida a aplicação mais cedo. Uma entidade deve aplicar as emendas às alterações das estimativas contabilísticas e às alterações das políticas contabilísticas que ocorram em ou após o início do primeiro período de relato anual no qual aplica as emendas.

RETIRADA DE OUTRAS TOMADAS DE POSIÇÃO

55. Esta Norma substitui a IAS 8 *Lucros ou Prejuízos Líquidos do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas*, revista em 1993.

56. Esta Norma substitui as seguintes Interpretações:

a) SIC-2 *Consistência — Capitalização de Custos de Empréstimos Obtidos*; e

b) SIC-18 *Consistência — Métodos Alternativos*.