

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

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

OBJETIVO

1 O objetivo desta IFRS é assegurar que as primeiras demonstrações financeiras de uma entidade de acordo com as IFRS, e os seus relatórios financeiros intercalares correspondentes a uma parte do período abrangido por essas demonstrações financeiras, contenham informação de elevada qualidade que:

- (a) seja transparente para os utentes e comparável em todos os períodos apresentados;
- (b) proporcione um ponto de partida adequado para a contabilização de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS); e
- (c) possa ser gerada a um custo que não exceda os benefícios.

ÂMBITO

2 Uma entidade deve aplicar esta IFRS:

- (a) nas suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS; e
- (b) em cada relatório financeiro intercalar, caso exista, que venha a apresentar de acordo com a IAS 34 Relato Financeiro Intercalar para uma parte do período abrangido pelas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS.

3 As primeiras demonstrações financeiras de uma entidade de acordo com as IFRS são as primeiras demonstrações financeiras anuais nas quais a entidade adota as IFRS, expressando, por meio de uma declaração explícita e sem reservas nessas demonstrações financeiras, que as mesmas se conformam com as IFRS. As demonstrações financeiras de acordo com as IFRS são as primeiras demonstrações financeiras de uma entidade que estão de acordo com as IFRS, se, por exemplo, a entidade:

- (a) apresentou as suas mais recentes demonstrações financeiras anteriores:
 - (i) de acordo com disposições nacionais que não sejam consistentes com as IFRS em todos os aspetos;
 - (ii) em conformidade com as IFRS em todos os aspetos, com exceção de que as demonstrações financeiras não continham uma declaração explícita e sem reservas da sua conformidade com as IFRS;
 - (iii) contendo uma declaração explícita de conformidade com algumas, mas não todas, as IFRS;
 - (iv) de acordo com disposições nacionais inconsistentes com as IFRS, empregando algumas IFRS individuais para contabilizar itens para os quais não existiam disposições nacionais; ou
 - (v) de acordo com disposições nacionais, com uma reconciliação de algumas quantias com as quantias determinadas de acordo com as IFRS;
- (b) preparou demonstrações financeiras de acordo com as IFRS apenas para uso interno, sem as disponibilizar aos proprietários da entidade ou a quaisquer outros utentes externos;
- (c) preparou um pacote de relatos segundo as IFRS para fins de consolidação sem preparar um conjunto completo de demonstrações financeiras como definido na IAS 1 Apresentação de Demonstrações Financeiras (conforme revista em 2007); ou
- (d) não apresentou demonstrações financeiras nos períodos anteriores.

4 Esta IFRS aplica-se quando uma entidade adota as IFRS pela primeira vez. Não se aplica quando, por exemplo, uma entidade:

- (a) deixa de apresentar demonstrações financeiras de acordo com os requisitos nacionais, tendo-as apresentado anteriormente bem como um outro conjunto de demonstrações financeiras que continham uma declaração explícita e sem reservas de conformidade com as IFRS;
- (b) apresentou demonstrações financeiras no ano anterior de acordo com os requisitos nacionais e essas demonstrações financeiras continham uma declaração explícita e sem reservas de conformidade com as IFRS; ou
- (c) apresentou demonstrações financeiras no ano anterior que continham uma declaração explícita e sem reservas de conformidade com as IFRS, ainda que os auditores tenham expresso reservas no seu relatório de auditoria sobre essas demonstrações financeiras.

4A Sem prejuízo dos parágrafos 2 e 3, uma entidade que tenha aplicado as IFRS num período de relato anterior, mas cujas demonstrações financeiras anuais anteriores mais recentes não continham uma declaração explícita e sem reservas de conformidade com as IFRS, deve aplicar esta IFRS, ou aplicar as IFRS retrospectivamente em conformidade com a IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas estimativas e erros, como se a entidade nunca tivesse deixado de aplicar as IFRS.

4B Quando uma entidade optar por não aplicar esta IFRS em conformidade com o disposto no parágrafo 4A, a entidade deve não obstante aplicar os requisitos de divulgação constantes dos parágrafos 23A - 23B da IFRS 1, para além dos requisitos de divulgação contidos na IAS 8.

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

5 Esta IFRS não se aplica às alterações nas políticas contabilísticas feitas por uma entidade que já aplique as IFRS. Essas alterações são tratadas como:

- (a) requisitos relativos a alterações nas políticas contabilísticas da IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros; e
- (b) requisitos de transição específicos de outras IFRS.

RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO

Demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS

6 Uma entidade deve preparar e apresentar uma demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS na data de transição para as IFRS. Este é o ponto de partida para a contabilização de acordo com as IFRS.

Políticas contabilísticas

7 Uma entidade deve usar as mesmas políticas contabilísticas na sua demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS e em todos os períodos apresentados nas suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS. Essas políticas contabilísticas devem estar em conformidade com cada IFRS em vigor no fim do primeiro período de relato de acordo com as IFRS, com exceção do especificado nos parágrafos 13–19 e Apêndices B–E.

8 Uma entidade não deve aplicar diferentes versões das IFRS que tenham estado em vigor em datas anteriores. Uma entidade pode aplicar uma nova IFRS que ainda não seja obrigatória caso essa IFRS permita a sua aplicação mais cedo.

Exemplo: Aplicação consistente da versão mais recente das IFRS

Contexto

O fim do primeiro período de relato de acordo com as IFRS da entidade A é 31 de dezembro de 20X5. A entidade A decide apresentar informação comparativa nessas demonstrações financeiras relativa apenas a um ano (ver parágrafo 21). Por conseguinte, a sua data de transição para as IFRS é o início da atividade em 1 de janeiro de 20X4 (ou, de forma equivalente, o fecho da atividade em 31 de dezembro de 20X3). A entidade A apresentou anualmente as demonstrações financeiras de acordo com os seus PCGA anteriores, em 31 de dezembro de cada ano até 31 de Dezembro de 20X4, inclusive.

Aplicação dos requisitos

Exige-se que a entidade A aplique as IFRS em vigor para os períodos findos a 31 de Dezembro de 20X5, ao:

- (a) preparar e apresentar a sua demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS a 1 de janeiro de 20X4; e
- (b) preparar e apresentar na sua demonstração da posição financeira de 31 de dezembro de 20X5 (incluindo quantias comparativas relativas a 20X4), demonstração do rendimento integral, demonstração de alterações no capital próprio e demonstração dos fluxos de caixa para o ano findo a 31 de dezembro de 20X5 (incluindo quantias comparativas relativas a 20X4) e divulgações (incluindo informação comparativa relativa a 20X4).

Se uma nova IFRS ainda não for obrigatória mas permitir a aplicação mais cedo, permite-se, mas não é exigido, que a entidade A aplique essa IFRS nas suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS.

9 As disposições transitórias de outras IFRS aplicam-se às alterações nas políticas contabilísticas efetuadas por uma entidade que já utiliza as IFRS; não se aplicam à transição para as IFRS do adotante pela primeira vez, exceto como especificado nos Apêndices B–E.

10 Com exceção do descrito nos parágrafos 13–19 e nos Apêndices B–E, uma entidade deve, na sua demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS:

- (a) reconhecer todos os ativos e passivos cujo reconhecimento seja exigido pelas IFRS;
- (b) não reconhecer itens como ativos ou passivos se as IFRS não permitirem esse reconhecimento;
- (c) reclassificar itens que reconheceu de acordo com os PCGA anteriores como um tipo de ativo, passivo ou componente do capital próprio, mas que são um tipo diferente de ativo, passivo ou componente do capital próprio de acordo com as IFRS; e
- (d) aplicar as IFRS na mensuração de todos os ativos e passivos reconhecidos.

11 As políticas contabilísticas que uma entidade usa na sua demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS podem diferir daquelas que usou para a mesma data usando os seus PCGA anteriores. Os ajustamentos resultantes derivam de acontecimentos e transações anteriores à data da transição para as IFRS. Por conseguinte, uma entidade deve reconhecer esses ajustamentos diretamente nos resultados retidos (ou, se apropriado, noutra categoria de capital próprio) à data da transição para as IFRS.

12 Esta IFRS estabelece duas categorias de exceções em relação ao princípio de que a demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS de uma entidade deve estar conforme com cada uma das IFRS:

- (a) o Apêndice B proíbe a aplicação retrospectiva de alguns aspetos de outras IFRS.
- (b) os Apêndices C–E concedem isenções de alguns requisitos de outras IFRS.

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

Exceções à aplicação retrospectiva de outras IFRS

13 Esta IFRS proíbe a aplicação retrospectiva de alguns aspetos de outras IFRS. Estas exceções estão estabelecidas nos parágrafos 14–17 e no Apêndice B.

Estimativas

14 As estimativas de uma entidade de acordo com as IFRS, à data da transição para as IFRS, devem ser consistentes com as estimativas feitas para a mesma data de acordo com os PCGA anteriores (depois dos ajustamentos para refletir qualquer diferença nas políticas contabilísticas), salvo se existir prova objetiva de que essas estimativas estavam erradas.

15 Depois da data de transição para as IFRS, uma entidade pode obter informação sobre as estimativas que tenha feito segundo os PCGA anteriores. Nos termos do parágrafo 14, uma entidade tratará a obtenção dessa informação da mesma forma que os acontecimentos após o período de relato que não dão lugar a ajustamentos de acordo com a IAS 10 Acontecimentos após o Período de Relato. Por exemplo, consideremos que a data de transição de uma entidade para as IFRS é 1 de Janeiro de 20X4 e a nova informação obtida em 15 de Julho de 20X4 exige a revisão de uma estimativa feita de acordo com os PCGA anteriores em 31 de Dezembro de 20X3. A entidade não deve refletir esta nova informação na sua demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS (salvo se as estimativas necessitarem de ajustamento por quaisquer diferenças nas políticas contabilísticas ou se existir prova objetiva de que as estimativas estavam erradas). Em vez disso, a entidade deve refletir a nova informação nos lucros ou prejuízos (ou, se for apropriado, no rendimento integral) do ano findo em 31 de dezembro de 20X4.

16 Uma entidade pode necessitar de fazer estimativas de acordo com as IFRS à data da transição para as IFRS que não eram exigidas nessa data pelos PCGA anteriores. Para se obter consistência com a IAS 10, essas estimativas de acordo com as IFRS devem refletir as condições existentes à data da transição para as IFRS. Em particular, à data da transição para as IFRS, as estimativas relativas a preços de mercado, taxas de juro ou taxas de câmbio devem refletir as condições do mercado nessa data.

17 Os parágrafos 14–16 aplicam-se à demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS. Aplicam-se, também, a um período comparativo apresentado nas primeiras demonstrações financeiras de uma entidade de acordo com as IFRS, em cujo caso as referências à data de transição para as IFRS são substituídas por referências ao final desse período comparativo.

Isenções de outras IFRS

18 Uma entidade pode optar por usar uma ou mais isenções contidas nos Apêndices C–E. Uma entidade não deve aplicar estas isenções por analogia com outros itens.

APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO

20 Esta IFRS não proporciona isenções relativas aos requisitos de apresentação e divulgação contidos noutras IFRS.

Informação comparativa

21 As primeiras demonstrações financeiras de uma entidade de acordo com as IFRS devem incluir pelo menos três demonstrações da posição financeira, duas demonstrações dos resultados e outro rendimento integral, duas demonstrações dos resultados separadas (se apresentadas), duas demonstrações dos fluxos de caixa e duas demonstrações das alterações no capital próprio e notas conexas, incluindo informação comparativa para todas as demonstrações apresentadas.

Informação comparativa e resumos históricos anteriores à adoção das IFRS

22 Algumas entidades apresentam resumos históricos de dados selecionados relativos a períodos anteriores ao primeiro período para o qual apresentam informação comparativa completa de acordo com as IFRS. Esta IFRS não exige que tais resumos cumpram os requisitos de reconhecimento e mensuração das IFRS. Além disso, algumas entidades apresentam informação comparativa de acordo com os PCGA anteriores, assim como a informação comparativa exigida pela IAS 1. Em qualquer demonstração financeira que contenha resumos históricos ou informação comparativa de acordo com PCGA anteriores, uma entidade deve:

- (a) assinalar claramente que a informação fornecida com base nos PCGA anteriores não foi preparada de acordo com as IFRS; e
- (b) divulgar a natureza dos principais ajustamentos que fariam com que a informação se conformasse com as IFRS. A entidade não necessita de quantificar esses ajustamentos.

Explicação sobre a transição para as IFRS

23 Uma entidade deve explicar de que forma a transição dos PCGA anteriores para as IFRS afetou o relato da sua posição financeira, do seu desempenho financeiro e dos seus fluxos de caixa.

23A Uma entidade que tenha aplicado as IFRS num período anterior, tal como descrito no parágrafo 4A, deve divulgar:

- (a) o motivo pelo qual deixou de aplicar as IFRS; assim como
- (b) o motivo pelo qual volta a aplicar as IFRS.

23B Quando uma entidade, nos termos do disposto no parágrafo 4A, não optar por aplicar a IFRS 1, deve explicar os motivos pelos quais optou por aplicar as IFRS, como se nunca tivesse deixado de aplicar as IFRS.

Reconciliações

24 Para estar conforme com o parágrafo 23, as primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS de uma entidade devem incluir:

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

(a) reconciliações do seu capital próprio relatado de acordo com os PCGA anteriores com o seu capital próprio de acordo com as IFRS, para as duas datas seguintes:

(i) a data de transição para as IFRS; e

(ii) o final do último período apresentado nas mais recentes demonstrações financeiras anuais da entidade, elaboradas de acordo com os PCGA anteriores.

(b) uma reconciliação com o seu rendimento integral total de acordo com as IFRS para o último período nas demonstrações financeiras anuais mais recentes da entidade. O ponto de partida para essa reconciliação deve ser o rendimento integral total de acordo com os PCGA anteriores do mesmo período ou, se a entidade não relatou esse total, os lucros ou prejuízos segundo os PCGA anteriores.

(c) caso a entidade tenha reconhecido ou revertido quaisquer perdas por imparidade pela primeira vez ao preparar a demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS, as divulgações que a IAS 36 Imparidade de Ativos teria exigido se a entidade tivesse reconhecido essas perdas por imparidade ou reversões no período que começa na data de transição para as IFRS.

25 As reconciliações exigidas nos parágrafos 24(a) e (b) devem proporcionar suficientes pormenores para permitir aos utentes compreenderem os ajustamentos materiais na demonstração da posição financeira e na demonstração do rendimento integral. Caso uma entidade apresente uma demonstração dos fluxos de caixa segundo os PCGA anteriores, deve também explicar os ajustamentos materiais na demonstração dos fluxos de caixa.

26 Caso uma entidade tenha conhecimento de erros feitos segundo os PCGA anteriores, as reconciliações exigidas nos parágrafos 24(a) e (b) devem distinguir a correção desses erros das alterações às políticas contabilísticas.

27 A IAS 8 não se aplica às alterações nas políticas contabilísticas efetuadas por uma entidade quando adota as IFRS ou às alterações nessas políticas até que a entidade apresente as suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS. Por essa razão, os requisitos da IAS 8 relativos às alterações das políticas contabilísticas não se aplicam às primeiras demonstrações financeiras de uma entidade de acordo com as IFRS.

27A Se, durante o período abrangido pelas suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS, uma entidade alterar as suas políticas contabilísticas ou o modo como usa as isenções previstas na presente IFRS, deve explicar as diferenças entre o seu primeiro relatório financeiro intercalar de acordo com as IFRS e as suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS, em conformidade com o parágrafo 23, e atualizar as reconciliações exigidas pelo parágrafo 24(a) e (b).

28 Se uma entidade não apresentou demonstrações financeiras relativas aos períodos anteriores, as suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS devem divulgar esse facto.

Designação de ativos financeiros ou de passivos financeiros

29 Uma entidade pode designar um ativo financeiro anteriormente reconhecido como um ativo financeiro mensurado pelo justo valor através dos resultados em conformidade com o parágrafo D19A. A entidade deve divulgar o justo valor dos ativos financeiros assim designados na data da designação e a sua classificação e quantia escriturada nas demonstrações financeiras anteriores.

29A Uma entidade pode designar um passivo financeiro anteriormente reconhecido como um passivo financeiro pelo justo valor através dos resultados em conformidade com o parágrafo D19. A entidade deve divulgar o justo valor dos passivos financeiros assim designados na data da designação e a sua classificação e quantia escriturada nas demonstrações financeiras anteriores.

Uso do justo valor como custo considerado

30 Se uma entidade usar o justo valor na demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS como custo considerado de um item do ativo fixo tangível, uma propriedade de investimento, um ativo intangível ou um ativo sob direito de uso (ver parágrafos D5 e D7), as primeiras demonstrações financeiras da entidade de acordo com as IFRS devem divulgar, para cada linha da demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS:

(a) o agregado desses justos valores; e

(b) o ajustamento agregado nas quantias escrituradas relatadas segundo os PCGA anteriores.

Uso do custo considerado para investimentos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos

31 De modo semelhante, se uma entidade usar um custo considerado na demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS para um investimento numa associada e empreendimento conjunto nas suas demonstrações financeiras separadas (ver parágrafo D15), as primeiras demonstrações financeiras separadas de acordo com as IFRS devem divulgar:

(a) o custo considerado agregado desses investimentos para os quais o custo considerado seja a respetiva quantia escriturada de acordo com os PCGA anteriores;

(b) o custo considerado agregado desses investimentos para os quais o custo considerado seja o justo valor; e

(c) o ajustamento agregado nas quantias escrituradas relatadas segundo os PCGA anteriores.

Uso do custo considerado para os ativos em petróleo e gás

31A Se uma entidade usar a isenção prevista no parágrafo D8A, alínea b), em relação a ativos em petróleo e gás, deve divulgar esse facto, bem como a base na qual foram escrituradas as quantias determinadas nos termos dos anteriores Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites (PCGA).

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

Uso do custo considerado para operações sujeitas a taxas regulamentadas

31B Se uma entidade usar a isenção prevista no parágrafo D8B em relação a operações sujeitas a taxas regulamentadas, deve divulgar esse facto, bem como a base na qual as quantias escrituradas foram determinadas nos termos dos anteriores Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites (PCGA).

Utilização do custo considerado numa situação de hiperinflação grave

31C Se uma entidade optar por mensurar os ativos e passivos pelo justo valor e usar esse justo valor como custo considerado no balanço de abertura elaborado de acordo com as IFRS, em virtude de uma hiperinflação grave (ver parágrafos D26 – D30), essas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS devem incluir uma explicação de como e porquê essa entidade utilizava, e em seguida abandonou, uma moeda funcional com as duas seguintes características:

- (a) não existe um índice geral de preços fiável à disposição de todas as entidades que efetuam transações e contas nessa moeda.
- (b) essa moeda não é convertível numa moeda estrangeira relativamente estável.

Relatórios financeiros intercalares

32 Para estar conforme com o parágrafo 23, se uma entidade apresentar um relatório financeiro intercalar de acordo com a IAS 34 relativo a uma parte do período abrangido pelas suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS, deve satisfazer os seguintes requisitos, além dos requisitos enunciados na IAS 34:

(a) Se a entidade apresentou um relatório financeiro intercalar para o período intercalar comparável do exercício financeiro imediatamente precedente, cada um destes relatórios financeiros intercalares deve incluir:

(i) uma reconciliação do seu capital próprio de acordo com os PCGA anteriores no final desse período intercalar comparável com o seu capital próprio de acordo com as IFRS à mesma data;

(ii) uma reconciliação com o seu rendimento integral total de acordo com as IFRS para esse período intercalar comparável (corrente e desde o início do ano até à data). O ponto de partida para essa reconciliação deve ser o rendimento integral total de acordo com os PCGA anteriores para o mesmo período ou, se a entidade não relatou esse total, os lucros ou prejuízos de acordo com os PCGA anteriores.

(b) além das reconciliações exigidas na alínea (a), o primeiro relatório financeiro intercalar de uma entidade de acordo com a IAS 34 relativo a uma parte do período abrangido pelas suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS deve incluir as reconciliações descritas no parágrafo 24(a) e (b) (complementadas pelos pormenores exigidos nos parágrafos 25 e 26) ou uma referência cruzada para um outro documento publicado em que estejam incluídas essas reconciliações.

(c) se uma entidade alterar as suas políticas contabilísticas ou o modo como usa as isenções previstas na presente IFRS, deve explicar as diferenças em cada um dos seus relatórios financeiros intercalares em conformidade com o parágrafo 23 e atualizar as reconciliações exigidas pelas alíneas (a) e (b).

33 A IAS 34 exige divulgações mínimas, as quais se baseiam no pressuposto de que os utentes do relatório financeiro intercalar também têm acesso às demonstrações financeiras anuais mais recentes. Contudo, a IAS 34 também exige que uma entidade divulgue «quaisquer acontecimentos ou transações que sejam materiais para uma compreensão do período intercalar corrente». Por conseguinte, se um adotante pela primeira vez não divulgou, nas suas demonstrações financeiras anuais mais recentes de acordo com os PCGA anteriores, informação material para uma compreensão do período intercalar corrente, o seu relatório financeiro intercalar deve divulgar essa informação ou incluir uma referência cruzada para outro documento publicado que inclua essa informação.

DATA DE EFICÁCIA

34 Uma entidade deve aplicar esta IFRS se as suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS corresponderem a um período com início em ou após 1 de julho de 2009. É permitida a aplicação mais cedo.

35 Uma entidade deve aplicar as emendas aos parágrafos D1(n) e D23 aos períodos anuais com início em ou após 1 de julho de 2009. Se uma entidade aplicar a IAS 23 Custos de Empréstimos Obtidos (conforme revista em 2007) a um período anterior, estas emendas devem ser aplicadas a esse período anterior.

36 A IFRS 3 Concentrações de Atividades Empresariais (conforme revista em 2008) emendou os parágrafos 19, C1 e C4(f) e (g). Se uma entidade aplicar a IFRS 3 (revista em 2008) a um período anterior, as emendas também deverão ser aplicadas a esse período anterior.

37 A IAS 27 Demonstrações Financeiras Consolidadas e Separadas (conforme emendada em 2008) emendou os parágrafos 13 e B7. Se uma entidade aplicar a IAS 27 (emendada em 2008) a um período anterior, as emendas devem ser aplicadas a esse período anterior.

38 O documento Custo de um Investimento numa Subsidiária, Entidade Conjuntamente Controlada ou Associada (Emendas às IFRS 1 e IAS 27), emitido em maio de 2008, adicionou os parágrafos 31, D1(g), D14 e D15. Uma entidade deve aplicar estes parágrafos aos períodos anuais com início em ou após 1 de julho de 2009. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar os parágrafos a um período anterior, ela deve divulgar esse facto.

39 O parágrafo B7 foi emendado pelo documento Melhoramentos introduzidos nas IFRS emitido em maio de 2008. Uma entidade deve aplicar estas emendas aos períodos anuais com início em ou após 1 de julho de 2009. Se uma entidade aplicar a IAS 27 (emendada em 2008) a um período anterior, as emendas devem ser aplicadas a esse período anterior.

39A As Isenções adicionais para os adotantes pela primeira vez das IFRS (Emendas à IFRS 1), emitidas em julho de 2009, adicionaram os parágrafos 31A, D8A, D9A e D21A e emendaram o parágrafo D1, alíneas c), d) e l). Uma entidade deve aplicar estas

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

emendas aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2010. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar as emendas a um período anterior, deve divulgar esse facto.

39C O documento Isenção limitada da obrigação de apresentar divulgações comparativas de acordo com a IFRS 7 para os adotantes pela primeira vez (Emenda à IFRS 1), emitido em janeiro de 2010, adiciona o parágrafo E3. Uma entidade deve aplicar esta emenda aos períodos anuais com início em ou após 1 de julho de 2010. É permitida a aplicação mais cedo. Se aplicar as emendas a um período anterior, a entidade deve divulgar esse facto.

39E O documento Melhoramentos introduzidos nas IFRS emitido em maio de 2010 acrescentou os parágrafos 27A, 31B e D8B e alterou os parágrafos 27, 32, D1(c) e D8. Uma entidade deve aplicar estas emendas aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2011. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar as emendas a um período anterior, deve divulgar esse facto. As entidades que tenham adotado as IFRS em períodos anteriores à data de eficácia da IFRS 1 ou que tenham aplicado a IFRS 1 num período anterior podem aplicar a emenda ao parágrafo D8 retrospectivamente ao primeiro período anual após a data de eficácia da emenda. Uma entidade que aplique o parágrafo D8 retrospectivamente deve divulgar esse facto.

39F [Suprimido]

39H O documento Hiperinflação grave e supressão de datas fixas para os adotantes pela primeira vez das IFRS (Emendas à IFRS 1), emitido em Dezembro de 2010, emendou os parágrafos B2, D1 e D20 e adicionou os parágrafos 31C e D26 – D30). Uma entidade deve aplicar essas emendas aos períodos anuais com início em ou após 1 de julho de 2011. É permitida a aplicação mais cedo.

39I A IFRS 10 Demonstrações Financeiras Consolidadas e a IFRS 11 Acordos Conjuntos, emitidas em maio de 2011, emendaram os parágrafos 31, B7, C1, D1, D14 e D15 e D31 e acrescentaram o parágrafo D31. Uma entidade deve aplicar estas emendas quando aplicar a IFRS 10 e a IFRS 11.

39J A IFRS 13 Mensuração pelo Justo Valor, emitida em maio de 2011, suprimiu o parágrafo 19, emendou a definição de justo valor no Apêndice A e emendou os parágrafos D15 e D20. Uma entidade deve aplicar estas emendas quando aplicar a IFRS 13.

39K O documento Apresentação das Rubricas de Outro Rendimento Integral (Emendas à IAS 1), emitido em junho de 2011, emendou o parágrafo 21. Uma entidade deve aplicar esta emenda quando aplicar a IAS 1 (conforme emendada em junho de 2011).

39L A IAS 19 Benefícios dos Empregados (conforme emendada em junho de 2011) emendou o parágrafo D1 e suprimiu os parágrafos D10 e D11. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IAS 19 (conforme emendada em junho de 2011).

39M O documento IFRIC 20 Custos de descobertura na fase de produção de uma mina a céu aberto aditou o parágrafo D32 e emendou o parágrafo D1. Uma entidade deve aplicar estas emendas ao aplicar a IFRIC 20.

39N O documento Empréstimos governamentais (Emendas à IFRS 1), emitido em março de 2012, aditou os parágrafos B1(f) e B10–B12. Uma entidade deve aplicar estes parágrafos aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2013. É permitida a aplicação mais cedo.

39O Os parágrafos B10 e B11 são referentes à IFRS 9. Se uma entidade aplicar a presente IFRS mas ainda não aplicar a IFRS 9, as referências à IFRS 9 nos parágrafos B10 e B11 devem ser lidas como referências à IAS 39 Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.

39P O documento Melhoramentos anuais - ciclo 2009 - 2011, emitido em maio de 2012, adita os parágrafos 4A – 4B e 23A – 23B. Uma entidade deve aplicar essa emenda retrospectivamente em conformidade com a IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2013. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar a emenda a um período anterior, deve divulgar esse facto.

39Q O documento Melhoramentos anuais - ciclo 2009 - 2011, emitido em maio de 2012, emendou o parágrafo D23. Uma entidade deve aplicar essa emenda retrospectivamente em conformidade com a IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2013. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar a emenda a um período anterior, deve divulgar esse facto.

39R O documento Melhoramentos anuais - ciclo 2009 - 2011, emitido em maio de 2012, emendou o parágrafo 21. Uma entidade deve aplicar essa emenda retrospectivamente em conformidade com a IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2013. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar a emenda a um período anterior, deve divulgar esse facto.

39S Demonstrações Financeiras Consolidadas, Acordos Conjuntos e Divulgação de Interesses Noutras Entidades: Orientações de transição (emendas à IFRS 10, à IFRS 11 e à IFRS 12): emitido em junho de 2012, aditou o parágrafo D31. As entidades devem aplicar esta emenda quando aplicarem a IFRS 11 (conforme emendada em junho de 2012).

39T O documento Entidades de Investimento (emendas à IFRS 10, à IFRS 12 e à IAS 27), emitido em outubro de 2012, emendou os parágrafos D16, D17 e o apêndice C. As entidades devem aplicar estas emendas em relação aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2014. É permitida a aplicação mais cedo do documento Entidades de Investimento. Se uma entidade aplicar as emendas mais cedo, deve também aplicar simultaneamente todas as emendas incluídas no documento Entidades de Investimento.

39W A Contabilização das aquisições de interesses em operações conjuntas (emendas à IFRS 11), publicada em maio de 2014, emendou o parágrafo C5. Uma entidade deve aplicar esta emenda aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2016. Se uma entidade aplicar as emendas conexas da IFRS 11 constantes da Contabilização de aquisições de interesses em operações conjuntas (emendas à IFRS 11) a um período anterior, a emenda ao parágrafo C5 deve ser aplicada a esse período anterior.

39X A IFRS 15 Rédito de Contratos com Clientes, emitida em maio de 2014, suprimiu o parágrafo D24 e o título conexo e aditou os parágrafos D34 e D35 e o título conexo. Uma entidade deve aplicar estas emendas quando aplicar a IFRS 15.

39Y A IFRS 9 Instrumentos financeiros, tal como emitida em julho de 2014, emendou os parágrafos 29, B1–B6, D1, D14, D15, D19 e D20, eliminou os parágrafos 39B, 39G e 39U e aditou os parágrafos 29A, B8–B8G, B9, D19A–D19C, D33, E1 e E2. Uma entidade deve aplicar estas alterações quando aplicar a IFRS 9.

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

39Z O documento Método da equivalência patrimonial no âmbito das demonstrações financeiras separadas (emendas à IAS 27), emitido em agosto de 2014, emendou o parágrafo D14 e acrescentou o parágrafo D15A. As entidades devem aplicar estas emendas aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2016. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar estas emendas a um período anterior, deve divulgar esse facto.

39AA [Suprimido]

39AB A IFRS 16 Locações, emitida em janeiro de 2016, emendou os parágrafos 30, C4, D1, D7, D8B e D9, suprimiu o parágrafo D9A e aditou os parágrafos D9B–D9E. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 16.

39AC A IFRIC 22 Transações em Moeda Estrangeira e Retribuição Antecipada aditou o parágrafo D36 e emendou o parágrafo D1. Uma entidade deve aplicar esta emenda ao aplicar a IFRIC 22.

39AD O documento Melhoramentos anuais das IFRS — Ciclo 2016-2014, emitido em dezembro de 2016, emendou os parágrafos 39L e 39T e suprimiu os parágrafos 39D, 39F, 39AA e E3-E7. As entidades devem aplicar estas emendas em relação aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2018.

39AE A IFRS 17 Contratos de Seguro, emitida em maio de 2017, alterou os parágrafos B1 e D1, suprimiu o título que precede o parágrafo D4 e o parágrafo D4 e inseriu um título e o parágrafo B13, após o parágrafo B12. Uma entidade deve aplicar estas emendas quando aplicar a IFRS 17.

39AF A IFRIC 23 Incerteza quanto aos tratamentos do imposto sobre o rendimento aditou o parágrafo E8. Uma entidade deve aplicar esta emenda quando aplicar a IFRIC 23.

39AG O documento Melhoramentos Anuais das Normas IFRS 2018–2020, emitido em maio de 2020, emendou o parágrafo D1(f) e aditou o parágrafo D13A. Uma entidade deve aplicar essa emenda aos períodos de relato anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2022. É permitida a aplicação mais cedo. Se aplicar a emenda a um período anterior, a entidade deve divulgar esse facto.

39AH O documento Impostos diferidos relacionados com ativos e passivos decorrentes de uma única transação, emitido em maio de 2021, emendou os parágrafos B1 e aditou o parágrafo B14. 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. Se uma entidade aplicar as emendas a um período anterior, deve divulgar esse facto.

RETIRADA DA IFRS 1 (EMITIDA EM 2003)

40 Esta IFRS substitui a IFRS 1 (emitida em 2003 e emendada em maio de 2008).

Apêndice A

Termos definidos

Este apêndice faz parte integrante desta IFRS.

data de transição para as IFRS	O início do período mais antigo relativamente ao qual uma entidade apresenta informação comparativa completa segundo as IFRS, nas suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS.
custo considerado	Quantia usada como um substituto do custo ou do custo depreciado numa data determinada. A depreciação ou amortização posterior assume que a entidade tinha inicialmente reconhecido o ativo ou o passivo numa determinada data e que o seu custo era igual ao custo considerado.
justo valor	é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou pago pela transferência de um passivo numa transação ordenada entre participantes no mercado à data da mensuração. (Ver IFRS 13)
primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS	As primeiras demonstrações financeiras anuais em que uma entidade adota as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS), expressando, por meio de uma declaração explícita e sem reservas, que as mesmas se conformam com as IFRS.
primeiro período de relato de acordo com as IFRS	O período de relato mais recente abrangido pelas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS de uma entidade.
adotante pela primeira vez	Entidade que apresenta as suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS.
Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS)	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).

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS	A demonstração da posição financeira de uma entidade à data de transição para as IFRS.
PCGA anteriores	Normativo contábilístico que um adotante pela primeira vez utilizou imediatamente antes de adotar as IFRS.

Apêndice B

Exceções à aplicação retrospectiva de outras IFRS

O presente apêndice faz parte integrante da IFRS.

B1 Uma entidade deve aplicar as seguintes exceções:

- Desreconhecimento de ativos financeiros e passivos financeiros (parágrafos B2 e B3);
- Contabilidade de cobertura (parágrafos B4–B6);
- Interesses que não controlam (parágrafo B7);
- Classificação e mensuração de ativos financeiros (parágrafos B8–B8C);
- Imparidade de ativos financeiros (parágrafos B8D–B8G);
- Derivados embutidos (parágrafo B9);
- empréstimos estatais (parágrafos B10–B12);
- contratos de seguro (parágrafo B13); e
- impostos diferidos relacionados com locações e passivos por descomissionamento, restauro e semelhantes (parágrafo B14).

Desreconhecimento de ativos financeiros e passivos financeiros

B2 Com exceção do permitido pelo parágrafo B3, um adotante pela primeira vez deve aplicar os requisitos de desreconhecimento previstos na IFRS 9 prospectivamente para transações que ocorram em ou após a data de transição para as IFRS. Por exemplo, se um adotante pela primeira vez desreconheceu ativos financeiros não derivados ou passivos financeiros não derivados de acordo com os seus PCGA anteriores em resultado de uma transação que tenha ocorrido antes da data de transição para as IFRS, não deverá reconhecer esses ativos e passivos de acordo com as IFRS (a menos que sejam elegíveis para reconhecimento como resultado de uma transação ou acontecimento posterior).

B3 Não obstante o parágrafo B2, uma entidade pode aplicar os requisitos de desreconhecimento previstos na IFRS 9 retrospectivamente a partir de uma data da sua escolha, desde que a informação necessária para aplicar a IFRS 9 a ativos financeiros e passivos financeiros desreconhecidos como resultado de transações passadas tenha sido obtida no momento da contabilização inicial dessas transações.

Contabilidade de cobertura

B4 Conforme exigido pela IFRS 9, à data da transição para as IFRS uma entidade deve:

- Mensurar todos os derivados pelo justo valor; e
- Eliminar todos os ganhos e perdas diferidos decorrentes de derivados que tenham sido relatados de acordo com os PCGA anteriores como se fossem ativos ou passivos.

B5 Uma entidade não deve refletir na sua demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS um relacionamento de cobertura de um tipo que não seja qualificável para contabilidade de cobertura de acordo com a IFRS 9 (por exemplo, vários relacionamentos de cobertura em que o instrumento de cobertura é uma opção subscrita autónoma ou uma opção subscrita líquida; ou em que o item coberto é uma posição líquida numa cobertura de fluxos de caixa em relação a outro risco que não o risco cambial). Contudo, se uma entidade designar uma posição líquida como um item coberto de acordo com os PCGA anteriores, pode designar como um item coberto de acordo com as IFRS um item individual dentro dessa posição líquida, ou uma posição líquida que preencha os requisitos do parágrafo 6.6.1 da IFRS 9, desde que não o faça após a data de transição para as IFRS.

B6 Se, antes da data da transição para as IFRS, uma entidade tiver designado uma transação como uma cobertura mas esta não preencher as condições para contabilidade de cobertura da IFRS 9, deve aplicar os parágrafos 6.5.6 e 6.5.7 da IFRS 9 para descontinuar a contabilidade de cobertura. As transações celebradas antes da data de transição para as IFRS não devem ser retrospectivamente designadas como coberturas.

Interesses que não controlam

B7 Um adotante pela primeira vez deve aplicar os seguintes requisitos da IFRS 10 prospectivamente a partir da data de transição para as IFRS:

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

(a) o requisito do parágrafo B94, no sentido de que o rendimento integral total é imputado aos proprietários da empresa-mãe e aos interesses que não controlam, mesmo que isso implique que os resultados dos interesses que não controlam tenham um saldo negativo;

(b) os requisitos dos parágrafos 23 e B93 relativamente à contabilização de alterações no interesse de propriedade da empresa-mãe numa subsidiária que não tenham como consequência uma perda de controlo; e

(c) os requisitos dos parágrafos B97-B99 relativamente à contabilização de uma perda de controlo sobre uma subsidiária, e os requisitos conexos do parágrafo 8A da IFRS 5 Ativos Não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas.

No entanto, se um adotante pela primeira vez optar por aplicar a IFRS 3 retrospectivamente a concentrações de atividades empresariais anteriores, deve também aplicar a IFRS 10, em conformidade com o parágrafo C1 desta Norma.

Classificação e mensuração de instrumentos financeiros

B8 Uma entidade deve avaliar se um ativo financeiro preenche as condições do parágrafo 4.1.2 ou as condições do parágrafo 4.1.2A da IFRS 9 com base nos factos e circunstâncias existentes na data de transição para as IFRS.

B8A Se for impraticável avaliar uma alteração do elemento de valor temporal do dinheiro em conformidade com os parágrafos B4.1.9B–B4.1.9D da IFRS 9 com base nos factos e circunstâncias existentes na data de transição para as IFRS, uma entidade deve avaliar as características dos fluxos de caixa contratuais desse ativo financeiro com base nos factos e circunstâncias que existiam à data de transição para as IFRS sem ter em conta os requisitos relacionados com a alteração do elemento de valor temporal do dinheiro dos parágrafos B4.1.9B–B4.1.9D da IFRS 9. (Neste caso, a entidade também deve aplicar o parágrafo 42R da IFRS 7, mas as referências ao «parágrafo 7.2.4 da IFRS 9» devem ser entendidas como remetendo para o presente parágrafo e as referências ao «reconhecimento inicial do ativo financeiro» devem ser entendidas como significando «na data de transição para as IFRS».)

B8B Se for impraticável avaliar se o justo valor de uma característica de pagamento antecipado é insignificante em conformidade com o parágrafo B4.1.12, alínea c), da IFRS 9 com base nos factos e circunstâncias existentes na data de transição para as IFRS, uma entidade deve avaliar as características de fluxos de caixa contratuais desse ativo financeiro com base nos factos e circunstâncias que existiam à data de transição para as IFRS sem ter em conta a exceção aplicável às características de pagamento antecipado do parágrafo B4.1.12 da IFRS 9. (Neste caso, a entidade também deve aplicar o parágrafo 42S da IFRS 7, mas as referências ao «parágrafo 7.2.5 da IFRS 9» devem ser entendidas como remetendo para o presente parágrafo e as referências ao «reconhecimento inicial do ativo financeiro» devem ser entendidas como significando «na data de transição para as IFRS».)

B8C Se for impraticável (como definido na IAS 8) a uma entidade aplicar retroativamente o método do juro efetivo da IFRS 9, o justo valor do ativo financeiro ou do passivo financeiro à data da transição para as IFRS será a nova quantia escriturada bruta desse ativo financeiro ou o novo custo amortizado desse passivo financeiro na data de transição para as IFRS.

Imparidade de ativos financeiros

B8D Uma entidade deve aplicar os requisitos de imparidade da seção 5.5 da IFRS 9 retrospectivamente, sob reserva dos parágrafos 7.2.15 e 7.2.18–7.2.20 dessa IFRS.

B8E À data da transição para as IFRS, uma entidade deve utilizar informações razoáveis e sustentáveis que estejam disponíveis sem custos ou esforços indevidos para determinar o risco de crédito à data em que os instrumentos financeiros foram inicialmente reconhecidos (ou, para os compromissos de empréstimo e os contratos de garantia financeira, à data em que a entidade se tornou parte do compromisso irrevogável em conformidade com o parágrafo 5.5.6 da IFRS 9) e comparar esse risco com o risco de crédito à data da transição para as IFRS (ver também os parágrafos B7.2.2–B7.2.3 da IFRS 9).

B8F Para determinar se se verificou um aumento significativo do risco de crédito desde o reconhecimento inicial, uma entidade pode aplicar:

a) Os requisitos constantes dos parágrafos 5.5.10 e B5.5.27–B5.5.29 da IFRS 9; e

b) A presunção ilidível enunciada no parágrafo 5.5.11 da IFRS 9 para os pagamentos contratuais vencidos há mais de 30 dias, se uma entidade aplicar os requisitos de imparidade através da identificação de aumentos significativos no risco de crédito desde o reconhecimento inicial relativamente a esses instrumentos financeiros com base na informação relativa aos pagamentos vencidos.

B8G Se, à data da transição para as IFRS, determinar se se verificou um aumento significativo do risco de crédito desde o reconhecimento inicial de um instrumento financeiro implicar custos ou esforços indevidos, uma entidade deve reconhecer uma provisão para perdas por uma quantia igual às perdas de crédito esperadas ao longo da vida útil em cada data de relato até que esse instrumento financeiro seja desreconhecido (a menos que esse instrumento financeiro tenha um baixo risco de crédito à data de relato, caso em que é aplicável o parágrafo B8E, alínea a)).

Derivados embutidos

B9 Um adotante pela primeira vez das IFRS apreciará se os derivados embutidos devem ser separados do contrato de acolhimento e contabilizados como um derivado com base nas condições existentes na data em que se tornaram pela primeira vez parte no contrato ou na data em que é exigida uma reavaliação por força do parágrafo B4.3.11 da IFRS 9, consoante a que ocorrer posteriormente.

Empréstimos governamentais

B10 Um adotante pela primeira vez deve classificar todos os empréstimos governamentais recebidos como passivos financeiros ou instrumentos de capitais próprios em conformidade com a IAS 32 Instrumentos Financeiros: Apresentação. Exceto nas condições permitidas pelo parágrafo B11, um adotante pela primeira vez deve aplicar os requisitos da IFRS 9 Instrumentos Financeiros e da IAS 20 Contabilização dos Subsídios Governamentais e Divulgação de Apoios Governamentais prospectivamente aos empréstimos governamentais existentes à data de transição para as IFRS e não deve reconhecer o benefício correspondente a esses empréstimos

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

governamentais a uma taxa de juro inferior à do mercado como subvenções governamentais. Por conseguinte, se um adotante pela primeira vez não tiver, de acordo com os PCGA anteriores, reconhecido e mensurado um empréstimo governamental a uma taxa de juro inferior à do mercado numa base coerente com os requisitos das IFRS, deve utilizar a quantia escriturada para o empréstimo de acordo com os PCGA anteriores, à data da transição para as IFRS, como a quantia escriturada do empréstimo na demonstração da posição financeira inicial de acordo com as IFRS. Uma entidade deve aplicar a IFRS 9 para a mensuração desses empréstimos após a data de transição para as IFRS.

B11 Sem prejuízo do parágrafo B10, uma entidade pode aplicar retrospectivamente os requisitos da IFRS 9 e da IAS 20 a qualquer empréstimo governamental anterior à data de transição para as IFRS, desde que as informações necessárias para o fazer tenham sido obtidas no momento da contabilização inicial desse empréstimo.

B12 Os requisitos e orientações referentes aos parágrafos B10 e B11 não excluem a possibilidade de uma entidade poder utilizar as isenções descritas nos pontos D19–D19D em relação à contabilização de instrumentos financeiros anteriormente reconhecidos pelo justo valor por via dos resultados.

Contratos de seguro

B13 Uma entidade deve aplicar as disposições de transição dos parágrafos C1-C24 e C28 do apêndice C da IFRS 17 aos contratos que recaem dentro do âmbito de aplicação da IFRS 17. As referências nesses parágrafos da IFRS 17 à data de transição devem ser interpretadas no sentido de data de transição para as IFRS.

Impostos diferidos relacionados com locações e passivos por descomissionamento, restauro e semelhantes

B14 Os parágrafos 15 e 24 da IAS 12 Impostos sobre o Rendimento isentam uma entidade do reconhecimento de um ativo ou passivo por impostos diferidos em determinadas circunstâncias. Não obstante essa isenção, na data de transição para as IFRS uma empresa que as adote pela primeira vez deve reconhecer um ativo por impostos diferidos — na medida em que seja provável que exista um lucro tributável contra o qual a diferença temporária dedutível possa ser usada — e um passivo por impostos diferidos relativamente a todas as diferenças temporárias dedutíveis e tributáveis associadas a:

- a) ativos sob direito de uso e passivos de locação; e
- b) passivos por descomissionamento, restauro e semelhantes e as correspondentes quantias reconhecidas como parte do custo do ativo relacionado.

Apêndice C

Isenções para concentrações de atividades empresariais

Este apêndice faz parte integrante desta IFRS. Uma entidade deve aplicar os seguintes requisitos às concentrações de atividades empresariais que a entidade reconheceu antes da data de transição para as IFRS. O presente Apêndice só deve ser aplicado às concentrações de atividades empresariais abrangidas pela IFRS 3 Concentrações de Atividades Empresariais.

C1 Um adotante pela primeira vez pode optar por não aplicar retrospectivamente a IFRS 3 a concentrações de atividades empresariais anteriores (concentrações de atividades empresariais que ocorreram antes da data de transição para as IFRS). No entanto, se reexpressar qualquer concentração de atividades empresariais de modo a cumprir a IFRS 3, deve reexpressar todas as concentrações de atividades empresariais posteriores e também aplicar a IFRS 10 partir da mesma data. Por exemplo, se um adotante pela primeira vez optar por reexpressar uma concentração de atividades empresariais que ocorreu a 30 de Junho de 20X6, deve reexpressar todas as concentrações de atividades empresariais que ocorreram entre 30 de Junho de 20X6 e a data de transição para as IFRS e deve também aplicar a IFRS 10 a partir de 30 de Junho de 20X6.

C2 Uma entidade não tem de aplicar a IAS 21 Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio retrospectivamente aos ajustamentos no justo valor e ao goodwill resultantes de concentrações de atividades empresariais ocorridas antes da data de transição para as IFRS. Se a entidade não aplicar a IAS 21 retrospectivamente a esses ajustamentos no justo valor e ao goodwill, deve tratá-los como ativos e passivos da entidade em vez de os tratar como ativos e passivos da adquirida. Assim, esses ajustamentos no justo valor e goodwill ou estão já expressos na moeda funcional da entidade ou são itens não monetários em moeda estrangeira, que são relatados usando a taxa de câmbio aplicada de acordo com os PCGA anteriores.

C3 Uma entidade pode aplicar a IAS 21 retrospectivamente aos ajustamentos no justo valor e ao goodwill resultantes de:

- (a) todas as concentrações de atividades empresariais que tenham ocorrido antes da data de transição para as IFRS; ou
- (b) todas as concentrações de atividades empresariais que a entidade optar por reexpressar para cumprir a IFRS 3, de acordo com o permitido no parágrafo C1 acima.

C4 Caso um adotante pela primeira vez não aplique a IFRS 3 retrospectivamente a uma concentração de atividades empresariais passada, as consequências para essa concentração de atividades empresariais serão as seguintes:

- (a) O adotante pela primeira vez deve manter a mesma classificação (como uma aquisição pela adquirente legal, uma aquisição inversa pela adquirida legal, ou uma unificação de interesses) que tinha nas demonstrações financeiras segundo os PCGA anteriores.
- (b) O adotante pela primeira vez deve reconhecer, à data da transição para as IFRS, todos os seus ativos e passivos que tenham sido adquiridos ou assumidos numa concentração de atividades empresariais passada, com exceção de:
 - (i) alguns ativos financeiros e passivos financeiros desreconhecidos de acordo com os PCGA anteriores (ver parágrafo B2); e

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

(ii) ativos, incluindo goodwill, e passivos que não tenham sido reconhecidos na demonstração da posição financeira consolidada da adquirente de acordo com os PCGA anteriores e que também não se qualificariam para reconhecimento de acordo com as IFRS na demonstração da posição financeira separada da adquirida [ver alíneas (f)–(i) adiante].

O adotante pela primeira vez deve reconhecer qualquer alteração daí resultante, ajustando os resultados retidos (ou, se for apropriado, outra categoria do capital próprio), exceto se a alteração resultar do reconhecimento de um ativo intangível que tenha sido previamente incorporado no goodwill [ver alínea (g)(i) adiante].

(c) O adotante pela primeira vez deve excluir da sua demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS qualquer item reconhecido de acordo com os PCGA anteriores que não se qualifique para o reconhecimento como ativo ou passivo segundo as IFRS. O adotante pela primeira vez deve contabilizar a alteração daí resultante do seguinte modo:

(i) o adotante pela primeira vez pode ter classificado uma concentração de atividades empresariais passada como uma aquisição e reconhecido como ativo intangível um item que não se qualifica para reconhecimento como ativo de acordo com a IAS 38 Ativos Intangíveis. Deve reclassificar esse item (e, se houver, o imposto diferido e interesses que não controlam relacionados) como parte do goodwill [exceto se deduziu o goodwill diretamente do capital próprio de acordo com os PCGA anteriores - ver alíneas (g)(i) e (i) adiante].

(ii) o adotante pela primeira vez deve reconhecer todas as restantes alterações resultantes como resultados retidos.

(d) As IFRS exigem uma mensuração posterior de alguns ativos e passivos numa base que não seja o custo original, como é o caso, por exemplo, do justo valor. O adotante pela primeira vez deve mensurar estes ativos e passivos nesta base na demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS, mesmo que tenham sido adquiridos ou assumidos numa concentração de atividades empresariais passada. Deve reconhecer qualquer alteração daí resultante na quantia escriturada ajustando os resultados retidos (ou, se for apropriado, outra categoria do capital próprio), em vez do goodwill.

(e) Imediatamente após a concentração de atividades empresariais, a quantia escriturada de acordo com os PCGA anteriores dos ativos adquiridos e passivos assumidos nessa concentração de atividades empresariais deve ser o seu custo considerado de acordo com as IFRS nessa data. Caso as IFRS exijam uma mensuração baseada nos custos desses ativos e passivos numa data posterior, esse custo considerado deve constituir a base para depreciação ou amortização a partir da data da concentração de atividades empresariais.

(f) Se um ativo adquirido, ou um passivo assumido, numa concentração de atividades empresariais passada não tiver sido reconhecido de acordo com os PCGA (princípios contabilísticos geralmente aceites) anteriores, não terá um custo considerado de zero na demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS. Em vez disso, a adquirente reconhecê-lo-á e mensurá-lo-á na sua demonstração da posição financeira consolidada na mesma base que as IFRS exigiriam para a demonstração da posição financeira da adquirida. A título de exemplo: se a adquirente não tiver, em conformidade com os seus PCGA anteriores, capitalizado as locações adquiridas numa concentração de atividades empresariais passada em que a adquirida era um locatário, deve capitalizar essas locações nas suas demonstrações financeiras consolidadas, tal como a IFRS 16 Locações exigiria que a adquirida fizesse na sua demonstração da posição financeira de acordo com as IFRS. De modo semelhante, se a adquirente não tiver reconhecido, em conformidade com os seus PCGA anteriores, um passivo contingente que ainda exista à data da transição para as IFRS, a adquirente deve reconhecer esse passivo contingente nessa data, a menos que a IAS 37 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes proibisse o seu reconhecimento nas demonstrações financeiras da adquirida. Inversamente, se um ativo ou passivo estava incorporado no goodwill de acordo com os PCGA anteriores, mas devesse ser reconhecido separadamente segundo a IFRS 3, esse ativo ou passivo mantém-se como goodwill, a não ser que as IFRS exijam o seu reconhecimento nas demonstrações financeiras da adquirida.

(g) A quantia escriturada de goodwill, na demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS, deve ser a quantia escriturada de acordo com os PCGA anteriores à data da transição para as IFRS, depois de feitos os dois ajustamentos seguintes:

(i) Se exigido pela alínea (c)(i) acima, o adotante pela primeira vez deve aumentar a quantia escriturada de goodwill quando reclassificar um item que reconheceu como ativo intangível de acordo com os PCGA anteriores. Da mesma forma, se a alínea (f) exigir que o adotante pela primeira vez reconheça um ativo intangível que estava incorporado no goodwill reconhecido de acordo com os PCGA anteriores, o adotante pela primeira vez deve reduzir a quantia escriturada de goodwill em conformidade (e, se aplicável, ajustar os impostos diferidos e os interesses que não controlam).

(ii) Independentemente de haver ou não indicação de que o goodwill possa estar em imparidade, o adotante pela primeira vez deve aplicar a IAS 36 para testar a imparidade do goodwill à data da transição para as IFRS e ao reconhecer qualquer perda por imparidade daí resultante nos resultados retidos (ou, se for exigido pela IAS 36, no excedente de revalorização). O teste de imparidade deve basear-se nas condições existentes à data da transição para as IFRS.

(h) Não serão feitos outros ajustamentos na quantia escriturada de goodwill à data da transição para as IFRS. Por exemplo, o adotante pela primeira vez não deve reexpressar a quantia escriturada de goodwill:

(i) para excluir a investigação e desenvolvimento em curso adquiridos nessa concentração de atividades empresariais (exceto se o ativo intangível relacionado se qualificar para reconhecimento de acordo com a IAS 38, na demonstração da posição financeira da adquirida);

(ii) para ajustar uma amortização anterior do goodwill;

(iii) para reverter os ajustamentos no goodwill que a IFRS 3 não permitiria, mas que foram feitos de acordo com os PCGA anteriores devido aos ajustamentos efetuados em ativos e passivos entre a data da concentração de atividades empresariais e a data da transição para as IFRS.

(i) Se o adotante pela primeira vez reconheceu o goodwill de acordo com os PCGA anteriores como dedução no capital próprio:

(i) não deve reconhecer esse goodwill na sua demonstração da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS. Além disso, não deve reclassificar esse goodwill nos lucros ou prejuízos se alienar a subsidiária ou se o investimento na subsidiária ficar em imparidade.

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

(ii) os ajustamentos resultantes da subsequente resolução de uma contingência que afete a retribuição de compra devem ser reconhecidos nos resultados retidos.

(j) O adotante pela primeira vez pode não ter consolidado uma subsidiária adquirida numa concentração de atividades empresariais passada de acordo com os PCGA anteriores, (por exemplo, porque a empresa-mãe não a considerou como subsidiária de acordo com os PCGA anteriores ou não preparou demonstrações financeiras consolidadas). O adotante pela primeira vez deve ajustar as quantias escrituradas dos ativos e passivos da subsidiária face às quantias que as IFRS exigiriam na demonstração da posição financeira da subsidiária. O custo considerado do goodwill é igual à diferença, à data da transição para as IFRS, entre:

(i) o interesse da empresa-mãe nessas quantias escrituradas ajustadas; e

(ii) o custo nas demonstrações financeiras separadas da empresa-mãe do seu investimento na subsidiária.

(k) A mensuração dos interesses que não controlam e do imposto diferido decorre da mensuração de outros ativos e passivos. Por isso, os ajustamentos atrás indicados aos ativos e passivos reconhecidos afetam os interesses que não controlam e o imposto diferido.

C5 A isenção relativa ao tratamento das concentrações de atividades empresariais anteriores aplica-se também às aquisições anteriores de investimentos em associadas, interesses em empreendimentos conjuntos e interesses em operações conjuntas cuja atividade constitui uma atividade empresarial, na aceção da IFRS 3. Além disso, a data selecionada para o parágrafo C1 é igualmente aplicável a todas estas aquisições.

Apêndice D

Isenções de outras IFRS

Este apêndice faz parte integrante desta IFRS.

D1 Uma entidade pode optar pelo uso de uma ou mais das seguintes isenções:

a) transações de pagamento com base em ações (parágrafos D2 e D3);

b) [suprimida];

(c) custo considerado (parágrafos D5–D8B);

(d) locações (parágrafos D9 e D9B–D9E);

(f) diferenças de transposição cumulativas (parágrafos D12–D13A);

(g) investimentos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos (parágrafos D14 e D15);

(h) ativos e passivos de subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos (parágrafos D16 e D17);

(i) instrumentos financeiros compostos (parágrafo D18);

(j) a designação de instrumentos financeiros previamente reconhecidos (parágrafos D19–D19C);

(k) mensuração pelo justo valor de ativos financeiros ou passivos financeiros no reconhecimento inicial (parágrafo D20);

(l) passivos por descomissionamento incluídos no custo do ativo fixo tangível (parágrafos D21 e D21A);

(m) ativos financeiros ou ativos intangíveis contabilizados de acordo com a IFRIC 12 Acordos de Concessão de Serviços (parágrafo D22);

(n) custos de empréstimos obtidos (parágrafo D23);

(o) transferências de ativos provenientes de clientes (parágrafo D24);

(p) extinção de passivos financeiros através de instrumentos de capital próprio (parágrafo D25);

(q) hiperinflação grave (parágrafos D26 a D30);

(r) acordos conjuntos (parágrafo D31);

(s) custos de descobertura na fase de produção de uma mina a céu aberto (parágrafo D32); e

(t) designação de contratos de compra ou venda de um item não financeiro (parágrafo D33);

(u) rédito (parágrafos D34 e D35); e

(v) transações em moeda estrangeira e retribuição antecipada (parágrafo D36).

Uma entidade não deve aplicar estas isenções a outros itens por analogia.

Transações de pagamento com base em ações

D2 Um adotante pela primeira vez é encorajado, mas não obrigado, a aplicar a IFRS 2 Pagamento com Base em Ações a instrumentos de capital próprio que tenham sido concedidos em ou antes de 7 de novembro de 2002. Um adotante pela primeira vez é também encorajado, mas não obrigado, a aplicar a IFRS 2 a instrumentos de capital próprio que tenham sido concedidos após 7 de novembro de 2002 e que tenham sido adquiridos antes da data mais recente de entre (a) a data de transição para as IFRS e (b) 1 de janeiro de 2005. Contudo, se um adotante pela primeira vez optar por aplicar a IFRS 2 a tais instrumentos de capital próprio, apenas poderá

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

fazê-lo se a entidade tiver divulgado publicamente o justo valor desses instrumentos de capital próprio, determinado à data da mensuração, conforme definido na IFRS 2. Relativamente a todas as concessões de instrumentos de capital próprio às quais a IFRS 2 não tenha sido aplicada (por exemplo, instrumentos de capital próprio concedidos em ou antes de 7 de novembro de 2002), um adotante pela primeira vez deve não obstante divulgar a informação exigida pelos parágrafos 44 e 45 da IFRS 2. Se um adotante pela primeira vez modificar os termos e condições de uma concessão de instrumentos de capital próprio à qual a IFRS 2 não tenha sido aplicada, a entidade não tem de aplicar os parágrafos 26–29 da IFRS 2 se a modificação tiver ocorrido antes da data de transição para as IFRS.

D3 Um adotante pela primeira vez é encorajado, mas não obrigado, a aplicar a IFRS 2 aos passivos resultantes de transações de pagamento com base em ações que tenham sido liquidadas antes da data de transição para as IFRS. Um adotante pela primeira vez também é encorajado, mas não obrigado, a aplicar a IFRS 2 aos passivos que tenham sido liquidados antes de 1 de janeiro de 2005. Relativamente aos passivos aos quais a IFRS 2 seja aplicada, um adotante pela primeira vez não tem de reexpressar a informação comparativa, na medida em que essa informação diga respeito a um período ou data anterior a 7 de novembro de 2002.

Contratos de seguro

D4 [Suprimido]

Justo valor ou revalorização como custo considerado

D5 Uma entidade pode optar por mensurar um item de ativo fixo tangível na data de transição para as IFRS pelo seu justo valor e usar esse justo valor como custo considerado nessa data.

D6 Um adotante pela primeira vez pode optar por usar uma revalorização de um item de ativo fixo tangível com base nos PCGA anteriores, antes ou na data de transição para as IFRS, como custo considerado à data da revalorização, caso a revalorização seja, à data da mesma, globalmente comparável ao:

(a) justo valor; ou

(b) custo ou custo depreciado de acordo com as IFRS, ajustado para refletir, por exemplo, as alterações num índice de preços geral ou específico.

D7 As opções enunciadas nos parágrafos D5 e D6 também estão disponíveis para:

(a) propriedades de investimento, se uma entidade optar por usar o modelo do custo apresentado na IAS 40 Propriedades de Investimento;

(a-a) ativos sob direito de uso (IFRS 16 Locações); e

(b) ativos intangíveis que satisfaçam:

(i) os critérios de reconhecimento enunciados na IAS 38 (incluindo mensuração fiável do custo original); e

(ii) os critérios enunciados na IAS 38 para efeitos de revalorização (incluindo a existência de um mercado ativo).

Uma entidade não deve usar estas opções para outros ativos ou passivos.

D8 Um adotante pela primeira vez pode ter estabelecido um custo considerado de acordo com os PCGA anteriores para alguns ou todos os seus ativos e passivos, mediante a mensuração pelo seu justo valor numa determinada data, devido a um acontecimento como uma privatização ou uma oferta pública inicial.

(a) se a data de mensuração for igual ou anterior à data de transição para as IFRS, a entidade pode utilizar tais mensurações pelo justo valor em função dos acontecimentos como custo considerado para as IFRS à data dessa mensuração.

(b) se a data de mensuração for posterior à data de transição para as IFRS, mas durante o período abrangido pelas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS, as mensurações pelo justo valor em função dos acontecimentos podem ser utilizadas como custo considerado quando esses acontecimentos se concretizarem. Uma entidade deve reconhecer os consequentes ajustamentos diretamente nos resultados retidos (ou, se apropriado, noutra categoria de capital próprio) à data da mensuração. À data da transição para as IFRS, a entidade deve determinar o custo considerado aplicando os critérios dos parágrafos D5-D7 ou mensurar os ativos e passivos em conformidade com os demais requisitos desta IFRS.

Custo considerado

D8A Segundo determinadas disposições nacionais de contabilidade, os custos de prospeção e desenvolvimento em ativos fixos tangíveis que contêm petróleo e gás durante as fases de desenvolvimento e produção são escriturados em centros de custo que incluem todos os ativos fixos numa zona geográfica alargada. Um adotante pela primeira vez das IFRS que utilizava esse modelo de contabilidade ao abrigo dos PCGA anteriores pode optar pela mensuração dos ativos em petróleo e gás à data de transição para as IFRS na seguinte base:

a) Ativos nas fases de prospeção e avaliação pela quantia determinada ao abrigo dos PCGA anteriores da entidade; e

b) Ativos nas fases de desenvolvimento e produção pela quantia determinada para o centro de custo ao abrigo dos PCGA anteriores da entidade. Essa quantia é escriturada pro rata pela entidade nos ativos subjacentes do centro de custo utilizando os volumes ou o valor das reservas à data em causa.

A entidade testa os ativos das fases de prospeção e avaliação e das fases de desenvolvimento e produção quanto à imparidade à data da transição para as IFRS segundo a IFRS 6 Exploração e Avaliação de Recursos Minerais ou segundo a IAS 36, respetivamente, e, se necessário, reduz a quantia assim determinada de acordo com as alíneas a) ou b) supra. Para efeitos deste parágrafo, os ativos em petróleo e gás compreendem apenas os ativos utilizados na prospeção, avaliação, desenvolvimento ou produção de petróleo e gás.

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

D8B Algumas entidades são titulares de ativos fixos tangíveis, de ativos sob direito de uso ou de ativos intangíveis que são, ou já foram, utilizados em operações sujeitas a taxas regulamentadas. A quantia escriturada desses itens pode incluir quantias determinadas em conformidade com os PCGA anteriores, mas que não são elegíveis para capitalização de acordo com as IFRS. Se for esse o caso, um adotante pela primeira vez pode optar por usar como custo considerado a quantia escriturada do item em conformidade com os PCGA anteriores à data da transição para as IFRS. Uma entidade que aplique esta isenção a um item, não necessita de a aplicar a todos os itens. À data da transição para as IFRS, as entidades devem testar a imparidade, em conformidade com a IAS 36, de cada item ao qual tenha sido aplicada esta isenção. Para efeitos do presente parágrafo, as operações são sujeitas a taxas regulamentadas se forem reguladas por um quadro de fixação dos preços que podem ser cobrados aos clientes por bens ou serviços e esse quadro estiver sujeito à supervisão e/ou à aprovação de uma entidade reguladora (tal como definido na IFRS 14 Contas de Diferimento Regulamentares).

Locações

D9 Um adotante pela primeira vez pode avaliar se um contrato existente à data da transição para as IFRS contém uma locação aplicando os parágrafos 9–11 da IFRS 16 a esses contratos, com base nos factos e circunstâncias existentes nessa data.

D9A [Suprimido]

D9B Quando um adotante pela primeira vez que seja locatário reconhece passivos por locação e ativos sob direito de uso, pode aplicar a seguinte abordagem a todas as suas locações (sob reserva dos expedientes práticos descritos no parágrafo D9D):

a) Mensurar um passivo por locação à data da transição para as IFRS. Um locatário que siga esta abordagem deve mensurar esse passivo por locação ao valor presente dos pagamentos de locação remanescentes (ver parágrafo D9E), descontados segundo a taxa incremental de financiamento do locatário (ver parágrafo D9E) à data de transição para as IFRS.

b) Mensurar um ativo sob direito de uso à data de transição para as IFRS. O locatário deve optar, locação a locação, por mensurar esse ativo sob direito de uso:

i) quer pela sua quantia escriturada, como se a IFRS 16 tivesse sido aplicada desde a data de entrada em vigor da locação (ver parágrafo D9E), mas descontada segundo a taxa incremental de financiamento do locatário à data da transição para as IFRS; quer

ii) por uma quantia igual ao passivo da locação, ajustada pela quantia de quaisquer pagamentos de locação prévios ou acrescidos relacionados com essa locação, reconhecidos na demonstração da posição financeira imediatamente antes da data de transição para as IFRS.

c) Aplicar a IAS 36 a ativos sob direito de uso à data de transição para as IFRS.

D9C Não obstante os requisitos do parágrafo D9B, um adotante pela primeira vez que seja locatário deve mensurar o ativo sob direito de uso pelo justo valor à data de transição para as IFRS, no caso das locações que satisfaçam a definição de propriedade de investimento contida na IAS 40 e sejam mensuradas de acordo com o modelo do justo valor da IAS 40 a partir da data de transição para as IFRS.

D9D Um adotante pela primeira vez que seja locatário pode fazer uma ou mais das seguintes ações à data da transição para as IFRS, aplicadas locação a locação:

a) Aplicar uma taxa de desconto única a uma carteira de locações com características razoavelmente semelhantes (por exemplo, um prazo de locação remanescente semelhante, para uma classe semelhante de ativo subjacente, num contexto económico semelhante).

b) Optar por não aplicar os requisitos do parágrafo D9B às locações cujo contrato (ver parágrafo D9E) termine no prazo de 12 meses a contar da data de transição para as IFRS. Em vez disso, a entidade deve contabilizar estas locações (incluindo a respetiva divulgação de informações) como se fossem locações a curto prazo contabilizadas de acordo com o parágrafo 6 da IFRS 16.

c) Optar por não aplicar os requisitos do parágrafo D9B às locações cujo ativo subjacente seja de baixo valor (tal como descrito nos parágrafos B3-B8 da IFRS 16). Em vez disso, a entidade deve contabilizar estas locações (incluindo a respetiva divulgação de informações) em conformidade com o parágrafo 6 da IFRS 16.

d) Excluir os custos diretos iniciais (ver parágrafo D9E) da mensuração do ativo sob direito de uso à data de transição para as IFRS.

e) Recorrer à análise retrospectiva, por exemplo para determinar o prazo da locação, se o contrato contiver opções de prorrogação ou rescisão da locação.

D9E Pagamentos de locação, locatário, taxa incremental de financiamento do locatário, data de entrada em vigor da locação, custos diretos iniciais e prazo da locação são termos definidos na IFRS 16 e utilizados nesta norma com a mesma aceção.

Diferenças de transposição cumulativas

D12 A IAS 21 exige que uma entidade:

(a) reconheça algumas diferenças de transposição como outro rendimento integral e acumule essas diferenças num componente separado do capital próprio; e

(b) aquando da alienação de uma unidade operacional estrangeira, reclassifique a diferença de transposição cumulativa dessa unidade operacional estrangeira (incluindo, caso se aplique, ganhos e perdas em instrumentos de cobertura relacionados) do capital próprio para os lucros ou prejuízos, como parte do ganho ou perda resultante da alienação.

D13 Contudo, um adotante pela primeira vez não necessita de cumprir estes requisitos relativamente às diferenças de transposição cumulativas que existiam à data de transição para as IFRS. Caso um adotante pela primeira vez use esta isenção:

(a) as diferenças de transposição cumulativas de todas as unidades operacionais estrangeiras são consideradas como sendo zero à data de transição para as IFRS; e

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

(b) o ganho ou perda resultante de uma alienação posterior de qualquer unidade operacional estrangeira deve excluir as diferenças de transposição que tenham surgido antes da data de transição para as IFRS e deve incluir as diferenças de transposição posteriores.

D13A Em alternativa à aplicação do parágrafo D12 ou do parágrafo D13, uma subsidiária que utilize a isenção prevista no parágrafo D16(a) pode optar, nas suas demonstrações financeiras, pela mensuração das diferenças de transposição cumulativas relativamente a todas as unidades operacionais estrangeiras pela quantia escriturada que seria incluída nas demonstrações financeiras consolidadas da empresa-mãe, com base na data de transição dessa mesma empresa-mãe para as IFRS, se não forem efetuados ajustamentos para efeitos dos procedimentos de consolidação e da concentração de atividades empresariais em que a empresa-mãe adquiriu a subsidiária. Uma opção semelhante estará disponível para uma associada ou empreendimento conjunto que utilize a isenção prevista no parágrafo D16(a).

Investimentos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos

D14 Quando uma entidade elabora demonstrações financeiras separadas, a IAS 27 exige-lhe que contabilize os seus investimentos em subsidiárias, empreendimentos conjuntos e associadas:

- a) Pelo custo; ou
- b) Em conformidade com a IFRS 9.

D15 Se um adotante pela primeira vez mensurar esse investimento pelo custo em conformidade com a IAS 27, deve mensurar esse investimento por uma das seguintes quantias na sua demonstração separada da posição financeira de abertura de acordo com as IFRS:

- a) Pelo custo determinado em conformidade com a IAS 27; ou
- b) Pelo custo considerado. O custo considerado de tal investimento será:
 - i) O seu justo valor na data de transição da entidade para as IFRS constante das suas demonstrações financeiras separadas; ou
 - ii) A sua anterior quantia escriturada de acordo com os PCGA nessa data.

Um adotante pela primeira vez pode escolher as subalíneas i) ou ii) supra para mensurar o seu investimento em cada subsidiária, empreendimento conjunto ou associada que decide mensurar utilizando um custo considerado.

D15A Se um adotante pela primeira vez contabilizar esse investimento usando os procedimentos do método da equivalência patrimonial, tal como descrito na IAS 28:

- a) O adotante pela primeira vez aplica a isenção para concentrações de atividades empresariais passadas (Apêndice C) à aquisição do investimento.
- b) Se a entidade se tornar um adotante pela primeira vez para as suas demonstrações financeiras separadas mais cedo do que para as suas demonstrações financeiras consolidadas, e
 - i) mais tarde do que a sua empresa-mãe, a entidade deve aplicar o parágrafo D16 no âmbito das suas demonstrações financeiras separadas.
 - ii) mais tarde do que a sua subsidiária, a entidade deve aplicar o parágrafo D17 no âmbito das suas demonstrações financeiras separadas.

Ativos e passivos de subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos

D16 Se uma subsidiária se tornar uma adotante pela primeira vez mais tarde que a sua empresa-mãe, a subsidiária deve, nas suas demonstrações financeiras, mensurar os seus ativos e passivos como:

(a) as quantias escrituradas que seriam incluídas nas demonstrações financeiras consolidadas da empresa-mãe, com base na data de transição da empresa-mãe para as IFRS, se não tiverem sido feitos ajustamentos para efeitos dos procedimentos de consolidação e para ter em conta o impacto da concentração de atividades empresariais pela qual a empresa-mãe adquiriu a subsidiária (esta opção não está disponível para uma subsidiária de uma entidade de investimento, tal como definido na IFRS 10, que deva ser mensurada pelo justo valor através dos resultados); ou

(b) pelas quantias escrituradas exigidas pelo restante da presente IFRS, com base na data de transição da subsidiária para as IFRS. Estas quantias escrituradas podem diferir das descritas na alínea (a):

- (i) quando as isenções estipuladas nesta IFRS resultem em mensurações que dependam da data de transição para as IFRS.
- (ii) quando as políticas contabilísticas usadas nas demonstrações financeiras da subsidiária difiram das constantes das demonstrações financeiras consolidadas. Por exemplo, a subsidiária pode usar como política contabilística o modelo de custo descrito na IAS 16 Ativos Fixos Tangíveis, enquanto que o grupo pode usar o modelo de revalorização.

Existe uma opção semelhante para uma associada ou empreendimento conjunto que seja adotante pela primeira vez mais tarde do que uma entidade que disponha de influência significativa ou controlo conjunto sobre a mesma.

D17 Contudo, se uma entidade se tornar adotante pela primeira vez mais tarde do que a sua subsidiária (ou associada ou empreendimento conjunto), essa entidade deve, nas suas demonstrações financeiras consolidadas, mensurar os ativos e passivos da subsidiária (ou associada ou empreendimento conjunto) pelas mesmas quantias escrituradas que se encontram nas demonstrações financeiras da subsidiária (ou associada ou empreendimento conjunto), depois de efetuar ajustamentos para efeitos de consolidação e contabilização pelo método da equivalência patrimonial, bem como para os efeitos da concentração de atividades empresariais pela qual a entidade adquiriu a subsidiária. Não obstante este requisito, uma empresa-mãe que não seja uma entidade de investimento não deve aplicar a exceção à consolidação usada pelas subsidiárias das entidades de investimento. Da mesma forma, se uma empresa-mãe for um adotante pela primeira vez para as suas demonstrações financeiras separadas mais cedo ou

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

mais tarde do que para as suas demonstrações financeiras consolidadas, deve mensurar os seus ativos e passivos pelas mesmas quantias em ambas as demonstrações financeiras, exceto quanto aos ajustamentos de consolidação.

Instrumentos financeiros compostos

D18 A IAS 32 Instrumentos Financeiros: Apresentação exige que uma entidade divida no início os instrumentos financeiros compostos em componentes separados do passivo e do capital próprio. Caso o componente do passivo já não esteja pendente, a aplicação retrospectiva da IAS 32 implica a separação em duas partes do capital próprio. A primeira parte é incluída nos resultados retidos e representa os juros cumulativos acrescidos sobre o componente do passivo. A outra parte representa o componente original do capital próprio. Contudo, de acordo com a presente IFRS, se o componente do passivo já não estiver pendente à data da transição para as IFRS, um adotante pela primeira vez não tem de separar estas duas partes.

Designação de instrumentos financeiros previamente reconhecidos

D19 A IFRS 9 permite que um passivo financeiro (desde que preencha determinados critérios) seja designado como um passivo financeiro pelo justo valor através dos resultados. Não obstante este requisito, uma entidade pode designar, na data de transição para as IFRS, qualquer passivo financeiro pelo justo valor através dos resultados, desde que o passivo satisfaça os critérios do parágrafo 4.2.2 da IFRS 9 nessa data.

D19A Uma entidade pode designar um ativo financeiro como mensurado pelo justo valor através dos resultados em conformidade com o parágrafo 4.1.5 da IFRS 9 com base nos factos e circunstâncias existentes na data de transição para as IFRS.

D19B Uma entidade pode designar um investimento num instrumento de capital próprio pelo justo valor em outro rendimento integral de acordo com o parágrafo 5.7.5 da IFRS 9 com base nos factos e circunstâncias existentes na data de transição para as IFRS.

D19C Para um passivo financeiro que seja designado como um passivo financeiro pelo justo valor através dos resultados, uma entidade deve determinar se o tratamento a que se refere o parágrafo 5.7.7 da IFRS 9 criaria uma divergência contabilística nos resultados com base nos factos e circunstâncias existentes na data de transição para as IFRS.

Mensuração pelo justo valor de ativos financeiros ou passivos financeiros no reconhecimento inicial

D20 Não obstante os requisitos dos parágrafos 7 e 9, uma entidade pode aplicar os requisitos do parágrafo B5.1.2A, alínea b), da IFRS 9 prospectivamente às transações efetuadas em ou após a data de transição para as IFRS.

Passivos por descomissionamento incluídos no custo do ativo fixo tangível

D21 A IFRIC 1 Alterações em Passivos por Descomissionamento, Restauro e Outros Semelhantes Existentes exige que alterações específicas num passivo por descomissionamento, restauro ou outro semelhante sejam adicionadas ou deduzidas ao custo do ativo ao qual estão relacionadas; a quantia depreciável ajustada do ativo é então depreciada prospectivamente durante o resto da sua vida útil. Um adotante pela primeira vez não necessita de cumprir estes requisitos relativamente às alterações nesses passivos que tenham ocorrido antes da data de transição para as IFRS. Caso um adotante pela primeira vez use esta isenção, deve:

- (a) mensurar o passivo na data de transição para as IFRS de acordo com a IAS 37;
- (b) na medida em que o passivo estiver dentro do âmbito da IFRIC 1, estimar a quantia que teria sido incluída no custo do ativo relacionado quando o passivo surgiu, descontando-o até essa data usando a melhor estimativa da(s) taxa(s) de desconto histórica(s) ajustada(s) ao risco que teria(m) sido aplicada(s) a esse passivo durante o período de intervenção; e
- (c) calcular a depreciação acumulada dessa quantia, à data de transição para as IFRS, na base da estimativa corrente da vida útil do ativo, usando a política de depreciação adotada pela entidade de acordo com as IFRS.

D21A Uma entidade que use a isenção prevista no parágrafo D8A, alínea b) (em relação a ativos em petróleo e gás nas fases de desenvolvimento e produção, contabilizados em centros de custo que incluem todas as propriedades de uma zona geográfica alargada ao abrigo dos PCGA anteriores), deve, em vez de aplicar o parágrafo D21 ou a IFRIC 1:

- a) Mensurar os passivos do descomissionamento, da restauração e similares à data da transição para as IFRS de acordo com a IAS 37; e
- b) Reconhecer diretamente como resultado retido qualquer diferença entre essa quantia e a quantia escriturada desses passivos à data de transição para as IFRS determinada de acordo com os PCGA anteriores da entidade.

Ativos financeiros ou ativos intangíveis contabilizados de acordo com a IFRIC 12

D22 Um adotante pela primeira vez pode aplicar as disposições transitórias da IFRIC 12.

Custos de empréstimos obtidos

D23 Um adotante pela primeira vez pode optar por aplicar os requisitos da IAS 23 a partir da data de transição ou a partir de uma data anterior, tal como permitido pelo parágrafo 28 da IAS 23. A partir da data em que uma entidade que aplique esta isenção começa a aplicar a IAS 23, essa entidade:

- (a) não deve reexpressar a componente dos custos de contração de empréstimos que foi objeto de capitalização de acordo com os PCGA anteriores e que foi incluída no valor contabilístico dos ativos nessa data; e
- (b) deve contabilizar os custos de empréstimos obtidos incorridos em ou após essa data de acordo com a IAS 23, incluindo os custos de empréstimos obtidos incorridos em ou após essa data em ativos elegíveis já em construção.

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

Transferências de ativos provenientes de clientes

D24 Um adotante pela primeira vez pode aplicar as disposições transitórias estabelecidas no parágrafo 22 da IFRIC 18 Transferências de Ativos Provenientes de clientes. Nesse parágrafo, a referência à data de eficácia deve ser interpretada como 1 de julho de 2009 ou a data de transição para as IFRS, consoante a que for mais recente. Além disso, um adotante pela primeira vez pode designar qualquer data antes da data de transição para as IFRS e aplicar a IFRIC 18 a todas as transferências de ativos provenientes de clientes recebidas em ou após essa data.

Extinção de passivos financeiros através de instrumentos de capital próprio

D25 As sociedades que adotem pela primeira vez as IFRS podem aplicar as disposições transitórias constantes da IFRIC 19 Extinção de passivos financeiros através de instrumentos de capital próprio.

Hiperinflação grave

D26 Se uma entidade tem uma moeda funcional que foi, ou é, a moeda de uma economia hiper inflacionária, essa entidade deve determinar se aquela moeda foi sujeita a uma hiperinflação grave antes da data de transição para as IFRS. Isto aplica-se tanto às entidades que adotam as IFRS pela primeira vez como às entidades que já as tenham aplicado anteriormente.

D27 Considera-se que a moeda de uma economia hiper inflacionária está sujeita a hiperinflação grave se tem as duas seguintes características:

- (a) não existe um índice geral de preços fiável à disposição de todas as entidades que efetuam transações e contas nessa moeda.
- (b) essa moeda não é convertível numa moeda estrangeira relativamente estável.

D28 A moeda funcional de uma entidade deixa de estar sujeita a hiperinflação grave à data da sua normalização. Essa data é a data em que deixa de se verificar uma ou ambas as condições enunciadas no parágrafo D27, ou a data em que a entidade adote outra moeda funcional, que não esteja sujeita a hiperinflação grave.

D29 Quando a data de transição de uma entidade para as IFRS é igual ou posterior à data de normalização da moeda funcional, a entidade pode optar por mensurar todos os ativos e passivos detidos antes dessa data de normalização pelo justo valor à data de transição para as IFRS. A entidade pode utilizar esse justo valor como o custo considerado desses ativos e passivos no balanço de abertura elaborado de acordo com as IFRS.

D30 Quando a data de normalização da moeda funcional se situar dentro de um período comparativo de 12 meses, esse período comparativo poderá ser inferior a 12 meses, desde que seja elaborado um conjunto completo de demonstrações financeiras (de acordo com o previsto no parágrafo 10 da IAS 1) para esse período mais curto.

Acordos conjuntos

D31 Uma entidade que adote pela primeira vez as IFRS pode aplicar as disposições de transição da IFRS 11, com as seguintes exceções:

- a) Ao aplicar as disposições de transição da IFRS 11, a entidade que adote pela primeira vez as IFRS deve aplicá-las na data da transição para a IFRS.
- b) Ao mudar da consolidação proporcional para o método da equivalência patrimonial, a entidade que adote pela primeira vez as IFRS deve testar a possível imparidade do investimento em conformidade com a IAS 36 na data da transição para a IFRS, independentemente de haver ou não qualquer indicação de que o investimento possa estar em imparidade. Qualquer imparidade resultante deve ser reconhecida como um ajustamento dos lucros retidos na data da transição para a IFRS.

Custos de descobertura na fase de produção de uma mina a céu aberto

D32 Um adotante pela primeira vez pode aplicar as disposições transitórias constantes dos parágrafos A1 a A4 da IFRIC 20 Custos de descobertura na fase de produção de uma mina a céu aberto. Nesses parágrafos, a referência à data de eficácia deve ser interpretada como 1 de janeiro de 2013 ou como o início do primeiro período de relato de acordo com as IFRS, consoante o que for mais recente.

Designação de contratos de compra ou venda de um item não financeiro

D33 A IFRS 9 permite que alguns contratos de compra ou venda de um item não financeiro sejam designados inicialmente como mensurados pelo justo valor através dos resultados (ver parágrafo 2.5 da IFRS 9). Não obstante este requisito, uma entidade pode designar, na data de transição para as IFRS, contratos já existentes nessa data como mensurados pelo justo valor através dos resultados, mas apenas se estes cumprirem os requisitos do parágrafo 2.5 da IFRS 9 nessa data e a entidade designar todos os contratos semelhantes.

Rédito

D34 Um adotante pela primeira vez pode aplicar as disposições transitórias do parágrafo C5 da IFRS 15. Nesses parágrafos, as referências à «data de aplicação inicial» devem ser interpretadas como o início do primeiro período de relato de acordo com as IFRS. Se um adotante pela primeira vez decidir aplicar tais disposições transitórias, deve aplicar igualmente o parágrafo C6 da IFRS 15.

D35 Um adotante pela primeira vez não é obrigado a reexpressar contratos concluídos antes do período mais antigo apresentado. Um contrato concluído é um contrato relativamente ao qual a entidade transferiu todos os bens ou serviços identificados nos termos dos GAAP anteriores.

NORMA INTERNACIONAL DE RELATO FINANCEIRO 1

Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro

Transações em Moeda Estrangeira e Retribuição Antecipada

D36 Um adotante pela primeira vez não necessita de aplicar a IFRIC 22 Transações em Moeda Estrangeira e Retribuição Antecipada a ativos, gastos e crédito no âmbito dessa Interpretação reconhecidos inicialmente antes da data de transição para as IFRS.

Apêndice E

Isenções de curto prazo das IFRS

Este apêndice faz parte integrante desta IFRS.

[Apêndice reservado para eventuais futuras isenções de curto prazo].

Isenção do requisito de reexpressar informação comparativa da IFRS 9

E1 Se o primeiro período de relato da entidade de acordo com as IFRS tiver início antes de 1 de janeiro de 2019 e a entidade aplicar a versão completa da IFRS 9 (emitida em 2014), a informação comparativa das primeiras demonstrações financeiras da entidade de acordo com as IFRS não tem de cumprir a IFRS 7 Instrumentos Financeiros: Divulgações ou a versão completa da IFRS 9 (emitida em 2014), na medida em que as divulgações exigidas pela IFRS 7 se referirem a itens abrangidos pela IFRS 9. Relativamente a tais entidades, as referências à «data de transição para as IFRS» devem ser entendidas, apenas no caso da IFRS 7 e da IFRS 9 (2014), como o início do primeiro período de relato de acordo com as IFRS.

E2 Uma entidade que opte por apresentar informação comparativa que não cumpra a IFRS 7 e a versão completa da IFRS 9 (emitida em 2014) no seu primeiro ano de transição deve:

a) Aplicar os requisitos dos seus PCGA anteriores em vez dos requisitos da IFRS 9 à informação comparativa acerca de itens abrangidos pela IFRS 9.

b) Divulgar esse facto, juntamente com a base usada para preparar esta informação.

c) Tratar qualquer ajustamento entre a demonstração da posição financeira à data de relato do período comparativo (ou seja, a demonstração da posição financeira que inclui informação comparativa segundo os PCGA anteriores) e a demonstração da posição financeira no início do seu primeiro período de relato de acordo com as IFRS (ou seja, o primeiro período que inclui informação que cumpre a IFRS 7 e a versão completa da IFRS 9 (emitida em 2014)) como resultante de uma alteração na política contabilística e fornecer as divulgações exigidas pelo parágrafo 28, alíneas a)–e) e f), subalínea i), da IAS 8. O parágrafo 28, alínea f), subalínea i), aplica-se apenas a quantias apresentadas na demonstração da posição financeira à data de relato do período comparativo.

d) Aplicar o parágrafo 17, alínea c), da IAS 1, que exige a apresentação de divulgações adicionais quando o cumprimento dos requisitos específicos contidos nas IFRS é insuficiente para permitir que os utentes compreendam o impacto de determinadas transações, outros acontecimentos e condições sobre a posição e o desempenho financeiros da entidade.

E3 [suprimido]

E4 [suprimido]

E4A [suprimido]

E5 [suprimido]

E6 [suprimido]

E7 [suprimido]

Incerteza quanto aos tratamentos do imposto sobre o rendimento

E8 Um adotante pela primeira vez cuja data de transição para as IFRS seja anterior a 1 de julho de 2017 poderá optar por não ter em conta a aplicação da IFRIC 23 Incerteza quanto aos tratamentos do imposto sobre o rendimento na informação comparativa nas suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as IFRS. Uma entidade que exerça essa opção deverá reconhecer o efeito cumulativo da aplicação da IFRIC 23 como um ajustamento ao saldo de abertura dos resultados retidos (ou outra componente do capital próprio, conforme for apropriado) no início do seu primeiro período de relato de acordo com as IFRS.