

IAS 8

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 8

Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

ÍNDICE	Parágrafos
Objectivo	1-2
Âmbito	3-4
Definições	5-6
Políticas contabilísticas	7-31
Seleção e Aplicação de Políticas Contabilísticas	7-12
Consistência de Políticas Contabilísticas	13
Alterações nas Políticas Contabilísticas	14-31
Aplicar Alterações nas Políticas Contabilísticas	19-27
Aplicação retrospectiva	22
Limitações à aplicação retrospectiva	23-27
Divulgação	28-31
Alterações nas estimativas contabilísticas	32-40
Divulgação	39-40
Erros	41-49
Limitações à Reexpressão Retrospectiva	43-48
Divulgação de Erros de Períodos Anteriores	49
Impraticabilidade com respeito à Aplicação Retrospectiva e à Reexpressão Retrospectiva	50-53
Data de eficácia	54
Retirada de outras tomadas de posição	55-56

Esta Norma revista substitui a IAS 8 *Resultado Líquido do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas* e deve ser aplicada para períodos anuais com início em ou após 1 de Janeiro de 2005. É encorajada a aplicação mais cedo.

OBJECTIVO

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

ÂMBITO

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

DEFINIÇÕES

5. *Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados especificados:*

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

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

Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRSs) são Normas e Interpretações adoptadas pelo International Accounting Standards Board (IASB). Compreendem:

(a) *Normas Internacionais de Relato Financeiro;*

(b) *Normas Internacionais de Contabilidade;*

e

(c) *Interpretações originadas pelo International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) ou pelo anterior Standing Interpretations Committee (SIC).*

Material - As omissões ou declarações incorrectas de itens são materiais se puderem, individual ou colectivamente, influenciar as decisões económicas dos utentes tomadas com base nas demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão e da natureza da omissão ou declaração incorrecta ajuizada nas circunstâncias que a rodeiam. A dimensão ou a natureza do item, ou uma combinação de ambas, pode ser o factor determinante.

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

(a) *estava disponível quando as demonstrações financeiras desses períodos foram autorizadas para emissão;*

e

(b) *poderia razoavelmente esperar-se que tivesse sido obtida e tomada em consideração na preparação e apresentação dessas demonstrações financeiras.*

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

IAS 8

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

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

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

- (a) *os efeitos da aplicação retrospectiva ou da reexpressão retrospectiva não forem determináveis;*
- (b) *a aplicação retrospectiva ou a reexpressão retrospectiva exigir pressupostos sobre qual teria sido a intenção da gerência nesse período;*
ou
- (c) *a aplicação retrospectiva ou a reexpressão retrospectiva exigir estimativas significativas de quantias e se for impossível distinguir objectivamente a informação sobre essas estimativas que:*
 - (i) *proporciona provas de circunstâncias que existiam na(s) data(s) em que essas quantias devem ser reconhecidas, mensuradas ou divulgadas;*
e
 - (ii) *teria estado disponível quando as demonstrações financeiras desse período anterior foram autorizadas para emissão*
de outra informação.

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

- (a) *a aplicação da nova política contabilística a transacções, outros acontecimentos e condições que ocorram após a data em que a política é alterada;*
e
- (b) *o reconhecimento do efeito da alteração na estimativa contabilística nos períodos corrente e futuro afectados pela alteração.*

6. Avaliar se uma omissão ou declaração incorrecta poderia influenciar as decisões económicas dos utentes, sendo portanto material, exige a consideração das características desses utentes. A *Estrutura Conceptual para a Preparação e Apresentação de Demonstrações Financeiras* dispõe no parágrafo 25 que «presume-se que os utentes tenham um razoável conhecimento das actividades empresariais e económicas e da contabilidade e vontade de estudar a informação com razoável diligência». Por isso, a avaliação deve ter em conta a forma como se pode esperar razoavelmente que os utentes com tais atributos possam ser influenciados na tomada de decisões económicas.

POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS

Seleção e Aplicação de Políticas Contabilísticas

7. *Quando uma Norma ou Interpretação se aplicar especificamente a uma transacção, outro acontecimento ou condição, a política ou políticas contabilísticas aplicadas a esse item devem ser determinadas pela aplicação da Norma ou Interpretação e tendo em consideração qualquer Guia de Implementação relevante emitido pelo IASB para a Norma ou Interpretação em questão.*

8. As IFRSs estabelecem políticas contabilísticas que o IASB concluiu resultarem em demonstrações financeiras contendo informação relevante e fiável sobre as transacções, outros acontecimentos e condições a que se aplicam. Essas políticas não precisam de ser aplicadas quando o efeito da sua aplicação for imaterial. Contudo, não é apropriado fazer, ou deixar por corrigir, afastamentos imateriais das IFRSs para alcançar uma determinada apresentação da posição financeira, desempenho financeiro ou fluxos de caixa de uma entidade.
9. O Guia de Implementação para Normas emitido pelo IASB não faz parte dessas Normas e, por isso, não contém requisitos para demonstrações financeiras.
10. ***Na ausência de uma Norma ou Interpretação que se aplique especificamente a uma transacção, outro acontecimento ou condição, a gerência fará juízos de valor no desenvolvimento e aplicação de uma política contabilística que resulte em informação que seja:***
- (a) *relevante para a tomada de decisões económicas por parte dos utentes;*
 - e*
 - (b) *fiável, de tal modo que as demonstrações financeiras:*
 - (i) *representem fielmente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da entidade;*
 - (ii) *reflectam a substância económica de transacções, outros acontecimentos e condições e não meramente a forma legal;*
 - (iii) *sejam neutras, isto é, que estejam isentas de preconceitos;*
 - (iv) *sejam prudentes;*
 - e*
 - (v) *sejam completas em todos os aspectos materiais.*
11. ***Ao fazer os juízos de valor descritos no parágrafo 10, a gerência deve consultar e considerar a aplicabilidade das seguintes fontes por ordem descendente:***
- (a) *os requisitos e a orientação das Normas e Interpretações que tratem de assuntos semelhantes e relacionados;*
 - e*
 - (b) *as definições, critérios de reconhecimento e conceitos de mensuração para activos, passivos, rendimentos e gastos na Estrutura Conceptual.*
12. ***Ao fazer os juízos de valor descritos no parágrafo 10, a gerência pode também considerar as mais recentes tomadas de posição de outros órgãos normalizadores que usem uma estrutura conceptual semelhante para desenvolver normas de contabilidade, outra literatura contabilística e práticas aceites do sector, até ao ponto em que estas não entrem em conflito com as fontes enunciadas no parágrafo 11.***

Consistência de Políticas Contabilísticas

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

IAS 8

Alterações nas Políticas Contabilísticas

14. **Uma entidade deve alterar uma política contabilística apenas se a alteração:**
- (a) **for exigida por uma Norma ou Interpretação;**
- ou**
- (b) **resultar no facto de as demonstrações financeiras proporcionarem informação fiável e mais relevante sobre os efeitos das transacções, outros acontecimentos ou condições na posição financeira, desempenho financeiro ou fluxos de caixa da entidade.**
15. Os utentes das demonstrações financeiras precisam de poder comparar as demonstrações financeiras de uma entidade ao longo do tempo para identificar tendências na sua posição financeira, desempenho financeiro e fluxos de caixa. Por isso, são aplicadas as mesmas políticas contabilísticas em cada período e de um período para o outro, a menos que uma alteração numa política contabilística esteja em conformidade com um dos critérios enunciados no parágrafo 14.
16. **O que se segue não são alterações nas políticas contabilísticas:**
- (a) **a aplicação de uma política contabilística para transacções, outros acontecimentos ou condições que difiram em substância daqueles que ocorreram anteriormente;**
- e**
- (b) **a aplicação de uma nova política contabilística para transacções, outros acontecimentos ou condições que não ocorreram anteriormente ou eram imateriais.**
17. **A aplicação inicial de uma política para revalorizar activos em conformidade com a IAS 16 Activos Fixos Tangíveis ou a IAS 38 Activos Intangíveis é uma alteração numa política contabilística a ser tratada como uma revalorização de acordo com a IAS 16 ou IAS 38, e não de acordo com esta Norma.**
18. Os parágrafos 19-31 não se aplicam à alteração na política contabilística descrita no parágrafo 17.
- Aplicar Alterações nas Políticas Contabilísticas
19. **Sujeito ao parágrafo 23:**
- (a) **uma entidade deve contabilizar uma alteração na política contabilística resultante da aplicação inicial de uma Norma ou Interpretação de acordo com as disposições transitórias específicas, se existirem, nessa Norma ou Interpretação;**
- e**
- (b) **quando uma entidade altera uma política contabilística na aplicação inicial de uma Norma ou Interpretação que não inclua disposições transitórias específicas que se apliquem a essa alteração, ou quando altera uma política contabilística voluntariamente, ela deve aplicar a alteração retrospectivamente.**
20. Para a finalidade desta Norma, a aplicação antecipada de uma Norma ou Interpretação não é uma alteração voluntária na política contabilística.
21. Na ausência de uma Norma ou Interpretação que se aplique especificamente a uma transacção, outro acontecimento ou condição, a gerência poderá, de acordo com o parágrafo 12, aplicar uma política contabilística das mais recentes tomadas de posição de outros órgãos normalizadores que usem uma estrutura conceptual semelhante para desenvolver normas contabilísticas. Se, no seguimento de uma emenda de tal tomada de posição, a entidade optar por alterar uma política contabilística, essa alteração é contabilizada e divulgada como alteração voluntária na política contabilística.

Aplicação retrospectiva

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

Limitações à aplicação retrospectiva

23. *Quando a aplicação retrospectiva for exigida pelos parágrafos 19(a) ou (b), uma alteração na política contabilística deve ser aplicada retrospectivamente excepto até ao ponto em que seja impraticável determinar ou os efeitos específicos de um período ou o efeito cumulativo da alteração.*
24. *Quando for impraticável determinar os efeitos específicos de um período da alteração numa política contabilística na informação comparativa para um ou mais períodos anteriores apresentados, a entidade deve aplicar a nova política contabilística às quantias escrituradas de activos e passivos como no início do período mais antigo para o qual seja praticável a aplicação retrospectiva, que pode ser o período corrente, e deve fazer um ajustamento correspondente no saldo de abertura de cada componente do capital próprio afectado desse período.*
25. *Quando for impraticável determinar o efeito cumulativo, no início do período corrente, da aplicação de uma nova política contabilística a todos os períodos anteriores, a entidade deve ajustar a informação comparativa para aplicar a nova política contabilística prospectivamente a partir da data mais antiga praticável.*
26. Quando uma entidade aplicar uma nova política contabilística retrospectivamente, ela aplica a nova política contabilística à informação comparativa para períodos anteriores tão antigos quanto for praticável. A aplicação retrospectiva a um período anterior não é praticável a menos que seja praticável determinar o efeito cumulativo nas quantias dos balanços de abertura e de fecho desse período. A quantia do ajustamento resultante relacionado com períodos anteriores aos apresentados nas demonstrações financeiras é feita para o saldo de abertura de cada componente de capital próprio afectado do período anterior mais antigo apresentado. Normalmente, o ajustamento é feito nos resultados retidos. Contudo, o ajustamento pode ser feito noutra componente do capital próprio (por exemplo, para cumprir uma Norma ou Interpretação). Qualquer outra informação sobre períodos anteriores, tal como resumos históricos de dados financeiros, é também ajustada para períodos tão antigos quanto for praticável.
27. Quando for impraticável a uma entidade aplicar uma nova política contabilística retrospectivamente, porque não pode determinar o efeito cumulativo da aplicação da política a todos os períodos anteriores, a entidade, de acordo com o parágrafo 25, aplica a nova política prospectivamente desde o início do período mais antigo praticável. Por isso, ela ignora a parte do ajustamento cumulativo nos activos, passivos e capital próprio que surja antes dessa data. A alteração numa política contabilística é permitida mesmo que seja impraticável aplicar a política prospectivamente a qualquer período anterior. Os parágrafos 50-53 proporcionam orientação sobre quando é impraticável aplicar uma nova política contabilística a um ou mais períodos anteriores.

Divulgação

28. *Quando a aplicação inicial de uma Norma ou de uma Interpretação tiver efeitos no período corrente ou em qualquer período anterior, pudesse ter tais efeitos nesse período mas foi impraticável determinar a quantia do ajustamento, ou puder ter efeitos em períodos futuros, uma entidade deve divulgar:*
- (a) *o título da Norma ou Interpretação;*
 - (b) *quando aplicável, que a alteração na política contabilística é feita de acordo com as disposições transitórias;*
 - (c) *a natureza da alteração na política contabilística;*
 - (d) *quando aplicável, uma descrição das disposições transitórias;*

IAS 8

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

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

29. *Quando uma alteração voluntária em políticas contabilísticas tiver efeitos no período corrente ou em qualquer período anterior, possa ter tais efeitos nesse período mas foi impraticável determinar a quantia do ajustamento, ou puder ter efeitos em períodos futuros, uma entidade deve divulgar:*
- (a) *a natureza da alteração na política contabilística;*
 - (b) *as razões pelas quais a aplicação da nova política contabilística proporciona informação fiável e mais relevante;*
 - (c) *para o período corrente e cada período anterior apresentado, até ao ponto em que seja praticável, a quantia do ajustamento:*
 - (i) *para cada linha de item afectada da demonstração financeira;*
 - e*
 - (ii) *se a IAS 33 se aplicar à entidade, para resultados por acção básicos e diluídos;*
 - (d) *a quantia do ajustamento relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto em que seja praticável;*
 - e*
 - (e) *se a aplicação retrospectiva for impraticável para um período anterior em particular, ou para períodos anteriores aos apresentados, as circunstâncias que levaram à existência dessa condição e uma descrição de como e desde quando a política contabilística tem sido aplicada.*

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

30. **Quando uma entidade não tiver aplicado uma nova Norma ou Interpretação que tenha sido emitida mas que ainda não esteja em vigor, a entidade deve divulgar:**
- (a) *esse facto;*
 - e*
 - (b) **informação conhecida ou razoavelmente calculável que seja relevante para avaliar o possível impacto que a aplicação da nova Norma ou Interpretação irá ter nas demonstrações financeiras da entidade no período da aplicação inicial.**
31. Ao cumprir o parágrafo 30, uma entidade considera a divulgação:
- (a) do título da nova Norma ou Interpretação;
 - (b) da natureza da alteração ou alterações iminentes na política contabilística;
 - (c) da data até à qual se exige a aplicação da Norma ou Interpretação;
 - (d) da data na qual ela planeia aplicar inicialmente a Norma ou Interpretação;
 - e*
 - (e) ou:
 - (i) de uma discussão do impacto que se espera que a aplicação inicial da Norma ou Interpretação tenha nas demonstrações financeiras da entidade;
 - ou*
 - (ii) se esse impacto não for conhecido ou razoavelmente calculável, de uma declaração para esse efeito.

ALTERAÇÕES NAS ESTIMATIVAS CONTABILÍSTICAS

32. Como consequência das incertezas inerentes às actividades empresariais, muitos itens nas demonstrações financeiras não podem ser mensurados com precisão, podendo apenas ser estimados. A estimativa envolve juízos de valor baseados na última informação disponível e fiável. Por exemplo, podem ser exigidas estimativas de:
- (a) dívidas incobráveis;
 - (b) obsolescência dos inventários;
 - (c) justo valor de activos financeiros ou passivos financeiros;
 - (d) a vida útil de, ou o modelo esperado de consumo dos futuros benefícios económicos incorporados em, activos depreciáveis;
 - e*
 - (e) obrigações respeitantes a garantias.
33. O uso de estimativas razoáveis é uma parte essencial da preparação de demonstrações financeiras, não fazendo diminuir a sua fiabilidade.

IAS 8

34. Uma estimativa pode necessitar de revisão se ocorrerem alterações nas circunstâncias em que a estimativa se baseou ou em consequência de nova informação ou de mais experiência. Dada a sua natureza, a revisão de uma estimativa não se relaciona com períodos anteriores e não é a correcção de um erro.
35. Uma alteração na base de mensuração aplicada é uma alteração numa política contabilística e não uma alteração numa estimativa contabilística. Quando for difícil distinguir uma alteração numa política contabilística de uma alteração numa estimativa contabilística, a alteração é tratada como alteração numa estimativa contabilística.
36. **O efeito de uma alteração numa estimativa contabilística, que não seja uma alteração à qual se aplique o parágrafo 37, deve ser reconhecido prospectivamente incluindo-o nos resultados de:**
- (a) *o período da alteração, se a alteração afectar apenas esse período;*
- ou*
- (b) *o período da alteração e futuros períodos, se a alteração afectar ambos.*
37. **Até ao ponto em que uma alteração numa estimativa contabilística dá origem a alterações em activos e passivos, ou se relaciona com um item do capital próprio, ela deve ser reconhecida pelo ajustamento da quantia escriturada do item de capital próprio, activo ou passivo relacionado no período da alteração.**
38. O reconhecimento prospectivo do efeito de uma alteração numa estimativa contabilística significa que a alteração é aplicada a transacções, outros acontecimentos e condições a partir da data da alteração na estimativa. Uma alteração numa estimativa contabilística pode afectar apenas os resultados do período corrente ou os resultados tanto do período corrente como de futuros períodos. Por exemplo, uma alteração na estimativa da quantia de dívidas incobráveis afecta apenas os resultados do período corrente e, por isso, é reconhecida no período corrente. Porém, uma alteração na estimativa da vida útil de, ou no modelo esperado de consumo dos futuros benefícios económicos incorporados em, um activo depreciável afecta o gasto de depreciação do período corrente e de cada um dos futuros períodos durante a vida útil remanescente do activo. Em ambos os casos, o efeito da alteração relacionada com o período corrente é reconhecido como rendimento ou gasto no período corrente. O efeito, caso exista, em futuros períodos é reconhecido como rendimento ou gasto nesses futuros períodos.

Divulgação

39. **Uma entidade deve divulgar a natureza e a quantia de uma alteração numa estimativa contabilística que tenha um efeito no período corrente ou se espera que tenha um efeito em futuros períodos, excepto no que respeita à divulgação do efeito em futuros períodos quando for impraticável calcular esse efeito.**
40. **Se a quantia do efeito em futuros períodos não for divulgada porque a estimativa do mesmo é impraticável, uma entidade deve divulgar esse facto.**

ERROS

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

42. *Sujeito ao parágrafo 43, uma entidade deve corrigir os erros materiais de períodos anteriores retrospectivamente no primeiro conjunto de demonstrações financeiras autorizadas para emissão após a sua descoberta por:*
- (a) *reexpressão das quantias comparativas para o(s) período(s) anterior(es) apresentado(s) em que tenha ocorrido o erro;*
- ou*
- (b) *se o erro ocorreu antes do período anterior mais antigo apresentado, reexpressão dos saldos de abertura dos activos, passivos e capital próprio para o período anterior mais antigo apresentado.*

Limitações à Reexpressão Retrospectiva

43. *Um erro de período anterior deve ser corrigido por reexpressão retrospectiva excepto até ao ponto em que seja impraticável determinar ou os efeitos específicos de um período ou o efeito cumulativo do erro.*
44. *Quando for impraticável determinar os efeitos específicos de um período de um erro na informação comparativa para um ou mais períodos anteriores apresentados, a entidade deve reexpressar os saldos de abertura de activos, passivos e capital próprio para o período mais antigo para o qual seja praticável a reexpressão retrospectiva (que pode ser o período corrente).*
45. *Quando for impraticável determinar o efeito cumulativo, no início do período corrente, de um erro em todos os períodos anteriores, a entidade deve reexpressar a informação comparativa para corrigir o erro prospectivamente a partir da data mais antiga praticável.*
46. A correcção de um erro de um período anterior é excluída dos resultados do período em que o erro é descoberto. Qualquer informação apresentada sobre períodos anteriores, incluindo qualquer resumo histórico de dados financeiros, é reexpressa para períodos tão antigos quanto for praticável.
47. Quando for impraticável determinar a quantia de um erro (por exemplo, um erro na aplicação de uma política contabilística) para todos os períodos anteriores, a entidade, de acordo com o parágrafo 45, reexpressa a informação comparativa prospectivamente a partir da data mais antiga praticável. Por isso, ela ignora a parte da reexpressão cumulativa de activos, passivos e capital próprio que surja antes dessa data. Os parágrafos 50-53 proporcionam orientação sobre quando é impraticável corrigir um erro para um ou mais períodos anteriores.
48. As correcções de erros distinguem-se de alterações nas estimativas contabilísticas. As estimativas contabilísticas pela sua natureza são aproximações que podem necessitar de revisão à medida que se torne conhecida informação adicional. Por exemplo, o ganho ou a perda reconhecido no momento do desfecho de uma contingência não é a correcção de um erro.

Divulgação de Erros de Períodos Anteriores

49. *Ao aplicar o parágrafo 42, uma entidade deve divulgar o seguinte:*
- (a) *a natureza do erro de um período anterior;*
 - (b) *para cada período anterior apresentado, até ao ponto em que seja praticável, a quantia da correcção:*
 - (i) *para cada linha de item afectada da demonstração financeira;*
- e*
- (ii) *se a IAS 33 se aplicar à entidade, para resultados por acção básicos e diluídos;*

IAS 8

(c) *a quantia da correcção no início do período anterior mais antigo apresentado;*

e

(d) *se a reexpressão retrospectiva for impraticável para um período anterior em particular, as circunstâncias que levaram à existência dessa condição e uma descrição de como e desde quando o erro foi corrigido.*

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

IMPRATICABILIDADE COM RESPEITO À APLICAÇÃO RETROSPECTIVA E À REEXPRESSIONE RETROSPECTIVA

50. Em algumas circunstâncias, torna-se impraticável ajustar informação comparativa para um ou mais períodos anteriores para conseguir comparabilidade com o período corrente. Por exemplo, podem não ter sido coligidos dados no(s) período(s) anterior(es) de uma forma que permita ou a aplicação retrospectiva de uma nova política contabilística (incluindo, para a finalidade dos parágrafos 51–53, a sua aplicação prospectiva a períodos anteriores) ou a reexpressão retrospectiva para corrigir um erro de um período anterior, e pode ser impraticável recriar essa informação.
51. É frequentemente necessário fazer estimativas da aplicação de uma política contabilística a elementos das demonstrações financeiras reconhecidos ou divulgados com respeito a transacções, outros acontecimentos ou condições. A estimativa é inerentemente subjectiva, e as estimativas podem ser desenvolvidas após a data do balanço. O desenvolvimento de estimativas é potencialmente mais difícil quando se aplica retrospectivamente uma política contabilística ou se faz uma reexpressão retrospectiva para corrigir um erro de um período anterior, devido ao período de tempo mais longo que pode ter decorrido desde que ocorreu a transacção, outro acontecimento ou condição afectado. Contudo, o objectivo das estimativas relacionadas com períodos anteriores permanece o mesmo que para as estimativas feitas no período corrente, nomeadamente, que a estimativa reflecta as circunstâncias que existiam quando a transacção, outro acontecimento ou condição ocorreu.
52. Por isso, aplicar retrospectivamente uma nova política contabilística ou corrigir um erro de um período anterior exige que se distinga a informação que:
- (a) proporciona provas de circunstâncias que existiam na(s) data(s) em que a transacção, outro acontecimento ou condição ocorreu;
- e*
- (b) teria estado disponível quando as demonstrações financeiras desse período anterior foram autorizadas para emissão

de outra informação. Para alguns tipos de estimativas (por exemplo, uma estimativa do justo valor não baseada num preço observável ou em contributos observáveis), é impraticável distinguir estes tipos de informação. Quando a aplicação retrospectiva ou a reexpressão retrospectiva exigisse que se fizesse uma estimativa significativa para a qual seja impossível distinguir estes dois tipos de informação, é impraticável aplicar a nova política contabilística ou corrigir o erro de um período anterior retrospectivamente.

53. Não deve ser usada percepção ao aplicar uma nova política contabilística a, ou ao corrigir quantias para, um período anterior, quer ao fazer suposições sobre quais teriam sido as intenções da gerência num período anterior ou ao estimar as quantias reconhecidas, mensuradas ou divulgadas num período anterior. Por exemplo, quando uma entidade corrige um erro de um período anterior na mensuração de activos financeiros previamente classificados como investimentos detidos até à maturidade de acordo com a IAS 39 *Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração*, ela não altera a respectiva base de mensuração para esse período se a gerência tiver decidido mais tarde não os deter até à maturidade. Além disso, quando uma entidade corrige um erro de um período anterior ao calcular o seu passivo relativo a baixa por doença acumulada dos empregados de acordo com a IAS 19 *Benefícios dos Empregados*, ela ignora informação sobre uma época de gripe invulgarmente grave durante o período seguinte que se tornou disponível depois de as demonstrações financeiras do período anterior terem sido autorizadas para emissão. O facto de estimativas significativas serem frequentemente exigidas quando se emenda informação comparativa apresentada para períodos anteriores não impede o ajustamento ou correcção fiável da informação comparativa.

DATA DE EFICÁCIA

IAS 8

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

RETIRADA DE OUTRAS TOMADAS DE POSIÇÃO

55. Esta Norma substitui a IAS 8 *Resultados Líquidos do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas*, revista em 1993.
56. Esta Norma substitui as seguintes Interpretações:
- (a) SIC-2 *Consistência – Capitalização de Custos de Empréstimos Obtidos*;
 - e
 - (b) SIC-18 *Consistência – Métodos Alternativos*.
-

IAS 8

APÊNDICE

Emendas a Outras Tomadas de Posição

As emendas enunciadas neste apêndice deverão ser aplicadas aos períodos anuais com início em ou após 1 de Janeiro de 2005. Se uma entidade aplicar esta Norma a um período anterior, estas emendas deverão ser aplicadas a esse período anterior.

A1. A IAS 7 *Demonstrações de Fluxos de Caixa* é emendada da seguinte forma:

Os parágrafos 29 e 30 sobre itens extraordinários são eliminados.

A2. A IAS 12 *Impostos sobre o Rendimento* é emendada da seguinte forma.

O parágrafo 62(b) passa a ter a seguinte redacção:

- (b) um ajustamento no saldo de abertura de resultados retidos resultantes ou de uma alteração na política contabilística aplicada retrospectivamente ou da correcção de um erro (ver IAS 8 *Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros*).

O parágrafo 80(h) passa a ter a seguinte redacção:

- (h) a quantia do gasto (rendimento) de imposto relativa às alterações nas políticas contabilísticas e nos erros que estão incluídas nos resultados de acordo com a IAS 8, porque não podem ser contabilizadas retrospectivamente.

Os parágrafos 81(b) e 83 são eliminados.

A3. A IAS 14 *Relato por Segmentos* é emendada da seguinte forma.

A definição de políticas contabilísticas no parágrafo 8 passa a ter a seguinte redacção:

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

O parágrafo 60 passa a ter a seguinte redacção:

60. A IAS 1 exige que quando os itens de rendimento e de gasto forem materiais, a sua natureza e quantia devam ser divulgadas separadamente. A IAS 1 oferece diversos exemplos, incluindo reduções de inventários e de activos fixos tangíveis, provisões para reestruturações, alienações de activos fixos tangíveis e investimentos de longo prazo, unidades operacionais em descontinuação, resolução de litígios e reversões de provisões. O parágrafo 59 não se destina a alterar a classificação de qualquer desses itens nem a alterar a mensuração de tais itens. A divulgação encorajada por esse parágrafo, contudo, altera o nível a que a importância desses itens é avaliada para finalidades de divulgação desde o nível da entidade ao nível do segmento.

Os parágrafos 77 e 78 passam a ter a seguinte redacção:

77. As alterações nas políticas contabilísticas aplicadas pela entidade são tratadas na IAS 8. A IAS 8 exige que as alterações na política contabilística só devem ser feitas se exigidas por uma Norma ou Interpretação, ou se a alteração resultar em informação fiável e mais relevante sobre transacções, outros acontecimentos ou condições nas demonstrações financeiras da entidade.

78. As alterações nas políticas contabilísticas aplicadas ao nível da entidade que afectam a informação por segmentos são tratadas de acordo com a IAS 8. A menos que uma nova Norma ou Interpretação especifique de forma diferente, a IAS 8 exige que:

- (a) uma alteração na política contabilística seja aplicada retrospectivamente e a informação de um período anterior seja reexpressa a menos que seja impraticável determinar quer o efeito cumulativo quer os efeitos específicos de um período da alteração;

- (b) se a aplicação retrospectiva não for praticável para todos os períodos apresentados, a nova política contabilística deve ser aplicada retrospectivamente a partir da data mais antiga praticável;
- e
- (c) se for impraticável determinar o efeito cumulativo da aplicação da nova política contabilística no início do período corrente, a política deve ser aplicada prospectivamente a partir da data mais antiga praticável.

As seguintes alterações são feitas para remover referências a itens extraordinários:

- (a) no parágrafo 16, na definição de rédito do segmento, a alínea (a) é eliminada.
- (b) no parágrafo 16, na definição de gasto do segmento, a alínea (a) é eliminada.

A4. A IAS 19 *Benefícios dos Empregados* é emendada da seguinte forma.

O parágrafo 131 passa a ter a seguinte redacção:

131. Embora esta Norma não exija divulgações específicas acerca de outros benefícios dos empregados de longo prazo, outras Normas podem exigir divulgações, por exemplo, quando o gasto resultante desses benefícios for material e dessa forma exigisse divulgação de acordo com a IAS 1 *Apresentação de Demonstrações Financeiras*. Quando exigido pela IAS 24 *Divulgações de Partes Relacionadas*, uma entidade divulga informação acerca de outros benefícios dos empregados de longo prazo para o pessoal chave da gerência.

O parágrafo 142 passa a ter a seguinte redacção:

142. Conforme exigido pela IAS 1, uma entidade divulga a natureza e a quantia de um gasto se for material. Os benefícios de cessação de emprego podem resultar num gasto que exija divulgação para cumprir este requisito.

O parágrafo 160 passa a ter a seguinte redacção:

160. A IAS 8 é aplicada quando uma entidade altera as suas políticas contabilísticas para reflectir as alterações especificadas nos parágrafos 159 e 159A. Ao aplicar essas alterações retrospectivamente, conforme exigido pela IAS 8, a entidade trata essas alterações como se tivessem sido aplicadas ao mesmo tempo que o resto desta Norma.

A5. Na IAS 20 *Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo*, os parágrafos 20-22 passam a ter a seguinte redacção:

20. ***Um subsídio do governo que se torne recebível como compensação por gastos ou perdas já incorridos ou para a finalidade de dar suporte financeiro imediato à entidade sem qualquer futuro custo relacionado deve ser reconhecido como rendimento do período em que se tornar recebível.***
21. Em algumas circunstâncias, um subsídio do governo pode ser concedido para a finalidade de dar suporte financeiro imediato a uma entidade e não como um incentivo para levar a cabo dispêndios específicos. Tais subsídios podem ser limitados a uma entidade individual e podem não estar disponíveis para toda uma classe de beneficiários. Estas circunstâncias podem garantir o reconhecimento de um subsídio como rendimento no período em que a entidade se qualificar para o receber, com a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito seja claramente compreendido.
22. Um subsídio do governo pode tornar-se recebível por uma entidade como compensação por gastos ou perdas incorridos num período anterior. Um tal subsídio é reconhecido como rendimento no período em que se tornar recebível, com a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito seja claramente compreendido.

A6. Na IAS 22 *Concentrações de Actividades Empresariais*, o parágrafo 100 é eliminado.

IAS 8

A7. Na IAS 23 *Custos de Empréstimos Obtidos*, o parágrafo 30 é emendado e passa a ter a seguinte redacção:

30. ***Quando a adopção desta Norma constituir uma alteração na política contabilística, uma entidade é encorajada a ajustar as suas demonstrações financeiras de acordo com a IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros. Como alternativa, as entidades devem capitalizar apenas os custos de empréstimos obtidos incorridos após a data de eficácia da Norma que correspondam aos critérios de capitalização.***

A8. A IAS 34 *Relato Financeiro Intercalar* é emendada da seguinte forma.

O parágrafo 17 passa a ter a seguinte redacção:

17. Exemplos dos tipos de divulgação exigidos pelo parágrafo 16 são apresentados adiante. As Normas e Interpretações individuais proporcionam orientação sobre a divulgação de muitos destes itens:

- (a) a redução dos inventários para o valor realizável líquido e a reversão de tal redução;
 - (b) o reconhecimento de uma perda resultante da imparidade de activos fixos tangíveis, activos intangíveis ou outros activos, e a reversão de tal perda por imparidade;
 - (c) a reversão de qualquer provisão para os custos de reestruturação;
 - (d) aquisições e alienações de itens do activo fixo tangível;
 - (e) compromissos para aquisição de activos fixos tangíveis;
 - (f) resolução de litígios;
 - (g) correcções de erros de períodos anteriores;
 - (h) [eliminado];
 - (i) qualquer incumprimento de empréstimo ou violação de um acordo de empréstimo que não tenha sido remediado até à data do balanço;
- e
- (j) transacções de partes relacionadas.

Os parágrafos 24, 25 e 27 passam a ter a seguinte redacção:

24. A IAS 1 *Apresentação de Demonstrações Financeiras* e a IAS 8 *Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros* definem um item como material se a sua omissão ou demonstração incorrecta pudesse influenciar as decisões económicas dos utentes das demonstrações financeiras. A IAS 1 exige a divulgação separada de itens materiais, incluindo (por exemplo) unidades operacionais em descontinuação, e a IAS 8 exige a divulgação de alterações nas estimativas contabilísticas, erros e alterações nas políticas contabilísticas. As duas Normas não contêm orientação qualificada no que respeita à materialidade.

25. Embora o juízo de valor seja sempre exigido para avaliar a materialidade, esta Norma baseia a decisão de reconhecimento e de divulgação em dados do período intercalar só por si por razões de compreensibilidade dos números intercalares. Deste modo, por exemplo, os itens não usuais, as alterações nas políticas ou estimativas contabilísticas e os erros são reconhecidos e divulgados na base da materialidade em relação a dados do período intercalar para evitar interferências enganadoras que possam resultar da não divulgação. O objectivo que prevalece é o de assegurar que um relatório financeiro intercalar inclua toda a informação relevante para a compreensão da posição e desempenho financeiros de uma entidade durante o período intercalar.

27. A IAS 8 exige a divulgação da natureza e (se praticável) da quantia de uma alteração numa estimativa que tenha ou um efeito material no período corrente ou que se espere que venha a ter um efeito material nos períodos posteriores. O parágrafo 16(d) desta Norma exige uma divulgação semelhante num relatório financeiro intercalar. Os exemplos incluem alterações nas estimativas do período intercalar final referentes a reduções dos inventários, reestruturações ou perdas por imparidade relatadas num período intercalar anterior do ano financeiro. A divulgação exigida pelo parágrafo anterior é consistente com o requisito da IAS 8 e destina-se a ter um âmbito estreito – relacionando-se apenas com a alteração nas estimativas. Não se exige que uma entidade inclua informação financeira adicional relativa ao período intercalar nas suas demonstrações financeiras anuais.

Os parágrafos 43 e 44 passam a ter a seguinte redacção:

43. **Uma alteração na política contabilística, que não seja uma alteração para a qual a transição seja especificada por uma nova Norma ou Interpretação, deve ser reflectida por:**

(a) **reexpressão das demonstrações financeiras de períodos intercalares anteriores do ano financeiro corrente e de períodos intercalares comparáveis de qualquer ano financeiro anterior que serão reexpressos nas demonstrações financeiras anuais de acordo com a IAS 8;**

ou

(b) **quando for impraticável determinar o efeito cumulativo no início do ano financeiro da aplicação de uma nova política contabilística a todos os períodos anteriores, do ajustamento das demonstrações financeiras de períodos intercalares anteriores do ano financeiro corrente, e de períodos intercalares comparáveis de anos financeiros anteriores para aplicar a nova política contabilística prospectivamente a partir da data mais antiga praticável.**

44. Um objectivo do princípio precedente é assegurar que uma só política contabilística seja aplicada a uma determinada classe de transacções ao longo de todo o ano financeiro. Segundo a IAS 8, uma alteração na política contabilística é reflectida pela aplicação retrospectiva, com reexpressão de dados financeiros do período anterior até uma data tão antiga quanto for praticável. Contudo, se for impraticável determinar a quantia cumulativa do ajustamento relativo aos anos financeiros anteriores, segundo a IAS 8, a nova política é aplicada prospectivamente a partir da data mais antiga praticável. O efeito do princípio enunciado no parágrafo 43 é exigir que durante o ano financeiro corrente qualquer alteração na política contabilística seja aplicada ou retrospectivamente ou, se tal não for praticável, prospectivamente, a partir do início do ano financeiro no máximo e não depois.

A9. Na IAS 35 *Unidades Operacionais em Descontinuação*, os parágrafos 41, 42 e 50 são eliminados.

A10. Na IAS 36 *Imparidade de Activos*, o parágrafo 13 da Introdução é eliminado, e os parágrafos 120 e 121 são eliminados.

A11. Na IAS 37 *Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes*, o parágrafo 94 é eliminado.

A12. Na IAS 38 *Activos Intangíveis*, o parágrafo 120 é eliminado.

A13. Na SIC-12 *Consolidação – Entidades de Finalidades Especiais*, o parágrafo da data de eficácia passa a ter a seguinte redacção:

Data de Eficácia: Esta Interpretação torna-se eficaz para períodos financeiros anuais com início em ou após 01.07.99. É encorajada a aplicação mais cedo. As alterações nas políticas contabilísticas devem ser contabilizadas de acordo com a IAS 8.

A14. Na SIC-13 *Entidades Conjuntamente Controladas – Contribuições Não Monetárias por Empreendedores*, o parágrafo da data de eficácia passa a ter a seguinte redacção:

Data de Eficácia: Esta Interpretação torna-se eficaz para períodos financeiros anuais com início em ou após 1 de Janeiro de 1999. É encorajada a aplicação mais cedo. As alterações nas políticas contabilísticas devem ser contabilizadas de acordo com a IAS 8.

IAS 8

- A15. Na SIC-21 *Impostos sobre o Rendimento – Recuperação de Activos Não-Depreciáveis Revalorizados*, o parágrafo da data de eficácia passa a ter a seguinte redacção:

Data de Eficácia: Este consenso torna-se eficaz a 15 de Julho de 2000. As alterações nas políticas contabilísticas devem ser contabilizadas de acordo com a IAS 8.

- A16. [Emenda não aplicável às Normas simples]

- A17. Na SIC-25 *Impostos sobre o Rendimento – Alterações na Situação Fiscal de uma Entidade ou dos seus Accionistas*, o parágrafo da data de eficácia passa a ter a seguinte redacção:

Data de Eficácia: Este consenso torna-se eficaz a 15 de Julho de 2000. As alterações nas políticas contabilísticas devem ser contabilizadas de acordo com a IAS 8.

- A18. Na SIC-27 *Avaliação da Substância de Transacções que Envolvam a Forma Legal de uma Locação*, o parágrafo da data de eficácia passa a ter a seguinte redacção:

Data de Eficácia: Esta Interpretação torna-se eficaz a 31 de Dezembro de 2001. As alterações nas políticas contabilísticas devem ser contabilizadas de acordo com a IAS 8.

- A19. Na SIC-31 *Rédlito – Transacções de Troca Envolvendo Serviços de Publicidade*, o parágrafo da data de eficácia passa a ter a seguinte redacção:

Data de Eficácia: Esta Interpretação torna-se eficaz a 31 de Dezembro de 2001. As alterações nas políticas contabilísticas devem ser contabilizadas de acordo com a IAS 8.

- A20. Na IFRS 1 *Adopção Pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro*, a definição de Normas Internacionais de Relato Financeiro no Apêndice A passa a ter a seguinte redacção:

Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRSs)

Normas e Interpretações adoptadas pelo International Accounting Standards Board (IASB). Compreendem:

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

- A21. A rubrica da IFRS 1 *Adopção Pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro* passa a ter a seguinte redacção:

A Norma Internacional de Relato Financeiro 1 *Adopção Pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro* (IFRS 1) está estabelecida nos parágrafos 1-47 e nos Apêndices A-C. Todos os parágrafos têm igual autoridade. Os parágrafos **a cheio** apresentam os princípios mais importantes. Na sua primeira menção na Norma, os termos definidos no Apêndice A estão em *itálico*. As definições de outros termos são apresentadas no Glossário das Normas Internacionais de Relato Financeiro. A IFRS 1 deve ser lida no contexto do seu objectivo e das Bases para Conclusões, do *Prefácio às Normas Internacionais de Relato Financeiro* e da *Estrutura Conceptual para a Preparação e Apresentação das Demonstrações Financeiras*. A IAS 8 *Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros* proporciona uma base para seleccionar e aplicar políticas contabilísticas na falta de orientação explícita.

- A22. As rubricas de todas as outras Normas Internacionais de Contabilidade são substituídas por uma nova rubrica com a seguinte forma:

A Norma Internacional de Contabilidade X *Título em Palavras* (IAS X) está desenvolvida nos parágrafos 1-000 [e nos Apêndices A-C]*. Todos os parágrafos têm igual autoridade, mas retêm o formato IASC da Norma quando esta foi adoptada pelo IASB. A IAS X deve ser lida no contexto do [seu objectivo e das Bases para Conclusões, do]^(*) *Prefácio às Normas Internacionais de Relato Financeiro* e da *Estrutura Conceptual para a Preparação e Apresentação das Demonstrações Financeiras*. A IAS 8 *Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros* proporciona uma base para seleccionar e aplicar políticas contabilísticas na falta de orientação explícita.

(*) Usado apenas para os apêndices que façam parte da Norma.

(**) Usado apenas quando a Norma contém um objectivo ou é acompanhada por uma Base para Conclusões.

- A23. Nas Normas Internacionais de Relato Financeiro, incluindo as Normas Internacionais de Contabilidade e as Interpretações, aplicáveis em Dezembro de 2003, as referências à versão corrente da IAS 8 *Resultado Líquido do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas* são emendadas para a IAS 8 *Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros*.
-