

## **NCP 2 — Políticas Contabilísticas, Alterações em Estimativas Contabilísticas e Erros**

### **1 — Objetivo**

1 — O objetivo desta Norma é estabelecer os critérios para a seleção e alteração de políticas contabilísticas, bem como o tratamento contabilístico e a divulgação de

alterações nas políticas contábilísticas, alterações nas estimativas contábilísticas e correção de erros. Esta 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 demonstrações financeiras de outras entidades.

2 — Os requisitos de divulgação das políticas contábilísticas, exceto as que digam respeito a alterações nas políticas contábilísticas, são apresentados na NCP 1 — Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras.

## 2 — Âmbito

3 — Esta Norma deve ser aplicada na seleção e aplicação de políticas contábilísticas e na contabilização de alterações nas políticas contábilísticas, alterações nas estimativas contábilísticas e correção de erros de períodos anteriores.

4 — Os efeitos fiscais da correção de erros de períodos anteriores e de ajustamentos retrospectivos feitos para a aplicação de alterações em políticas contábilísticas não são considerados nesta Norma uma vez que não são relevantes para muitas entidades do setor público.

## 3 — Definições

5 — Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados indicados:

Uma alteração em estimativa contábilística é um ajustamento na quantia escriturada de um ativo ou de um passivo, ou a quantia do consumo periódico de um ativo, que resulta da avaliação do estado atual dos ativos e passivos, e dos benefícios futuros esperados e das obrigações associados a esses ativos e passivos. As alterações em estimativas contábilísticas resultam de nova informação ou de novos desenvolvimentos e, por conseguinte, não são correções de erros.

A aplicação prospectiva de uma alteração numa política contábilística e do reconhecimento do efeito de uma alteração numa estimativa contábilística é, respetivamente:

(a) Aplicar a nova política contábilística a transações, outros acontecimentos e condições que ocorram após a data em que a política é alterada; e

(b) Reconhecer o efeito da alteração na estimativa contábilística no período corrente e períodos futuros afetados pela alteração.

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

Erros de períodos anteriores são omissões e incorreções nas demonstrações financeiras da entidade relativas a um ou mais períodos anteriores provenientes de uma falha no uso, ou uso indevido, de informação fiável que:

(a) Estava disponível quando as demonstrações financeiras desses períodos foram autorizadas para emissão; e

(b) Podia razoavelmente esperar-se ter 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 contábilísticas, faltas de cuidado ou interpretações indevidas de factos, e fraude.

A aplicação de um requisito é impraticável quando a entidade não o pode aplicar após ter feito todo o esforço razoável para o conseguir. Para um período anterior em particular, é impraticável aplicar retrospectivamente uma alteração numa política contábilística ou fazer uma reexpressão retrospectiva para corrigir um erro se:

(a) Os efeitos da aplicação retrospectiva ou reexpressão retrospectiva não forem determináveis;

(b) A aplicação retrospectiva ou a reexpressão retrospectiva exigir pressupostos sobre qual teria sido a intenção do órgão de gestão nesse período; ou

(c) A aplicação retrospectiva ou a reexpressão retrospectiva exigir estimativas significativas de quantias e for impossível distinguir objetivamente a informação sobre essas estimativas que:

(i) Proporcione provas de circunstâncias que existiam nas datas em que essas quantias devam ser reconhecidas, mensuradas ou divulgadas; e

(ii) Teria estado disponível quando as demonstrações financeiras relativas a esse período anterior foram autorizadas para emissão.

A reexpressão retrospectiva é a correção do reconhecimento, mensuração e divulgação de quantias de elementos das demonstrações financeiras como se um erro de um período anterior nunca tivesse ocorrido.

Políticas contábilísticas são os princípios, bases, convenções, regras e práticas específicas adotadas por uma entidade na preparação e apresentação de demonstrações financeiras.

### 3.1 — Materialidade

6 — A avaliação sobre se uma omissão ou distorção pode influenciar decisões dos utilizadores, e assim ser material, exige que se tenha em consideração as características desses utilizadores. Presume-se que os utilizadores tenham um conhecimento razoável do setor público, das atividades económicas e de contabilidade, e uma vontade de estudar a informação com razoável diligência. Assim, a avaliação deve ter em conta a forma como se espera que os utilizadores com tais atributos possam razoavelmente ser influenciados quando tomam e avaliam decisões económicas.

## 4 — Políticas contábilísticas

### 4.1 — Seleção e aplicação de políticas contábilísticas

7 — Quando uma NCP se aplica especificamente a uma transação, outro acontecimento ou condição, a política ou políticas contábilísticas aplicadas a esse item devem ser determinadas pela aplicação dessa NCP.

8 — Na ausência de uma NCP que se aplique especificamente a uma transação, outro acontecimento ou condição, o órgão de gestão utilizará o seu julgamento no desenvolvimento e aplicação de uma política contábilística que resulte em informação que seja:

(a) Relevante para a tomada de decisões por parte dos utilizadores; e

(b) Fiável, no sentido de que as demonstrações financeiras:

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

(ii) Refletem a substância económica de transações, outros acontecimentos e condições e não meramente a sua forma legal;

(iii) São neutras, isto é, isentas de preconceitos;

(iv) São prudentes; e

(v) Estão completas em todos os aspetos materiais.

9 — O parágrafo 8 exige o desenvolvimento de políticas contabilísticas que assegurem que as demonstrações financeiras proporcionam informação que satisfaça uma série de características qualitativas. Estas características qualitativas estão indicadas na Estrutura Concetual.

10 — Ao fazer os juízos referidos no parágrafo 8, o órgão de gestão deve considerar a aplicação das seguintes fontes pela ordem indicada:

(a) Os requisitos e orientações das NCP que tratam de assuntos similares e relacionados; e

(b) As definições, critérios de reconhecimento e mensuração para ativos, passivos, rendimentos e gastos estabelecidos noutras NCP.

11 — Adicionalmente, o órgão de gestão pode também considerar as mais recentes tomadas de posição de outros organismos normalizadores, e aceitar as práticas do setor público e do setor privado, mas apenas na medida em que estas não entrem em conflito com as fontes enunciadas no parágrafo 10.

#### 4.2 — Consistência de políticas contabilísticas

12 — Uma entidade deve selecionar e aplicar as suas políticas contabilísticas consistentemente para transações, outros acontecimentos e condições similares, salvo se uma NCP especificamente exigir ou permitir a categorização de itens relativamente aos quais possam ser apropriadas diferentes políticas. Se uma NCP exigir ou permitir tal categorização, deve ser selecionada e aplicada consistentemente a cada categoria uma política contabilística apropriada.

#### 4.3 — Alterações nas políticas contabilísticas

13 — Uma entidade deve alterar uma política contabilística apenas se a alteração:

(a) For exigida por uma NCP, ou

(b) Resultar em demonstrações financeiras que proporcionem informação fiável e mais relevante sobre os efeitos das transações, outros acontecimentos e condições sobre a execução orçamental, posição financeira, desempenho financeiro ou fluxos de caixa da entidade.

14 — Os utilizadores das demonstrações financeiras precisam de poder comparar as demonstrações financeiras de uma entidade ao longo do tempo para identificar tendências na posição financeira, desempenho 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 cumpra um dos critérios enunciados no parágrafo 13 anterior.

15 — Uma alteração de uma base de contabilidade para outra base de contabilidade é uma alteração de política contabilística.

16 — Uma alteração no tratamento contabilístico, reconhecimento ou mensuração de uma transação, aconte-

cimento ou condição dentro de uma base de contabilidade é considerada uma alteração de política contabilística.

17 — O que a seguir se apresenta não são alterações nas políticas contabilísticas:

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

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

18 — A aplicação inicial de uma política para revalorizar ativos em conformidade com a NCP 5 — Ativos Fixos Tangíveis ou a NCP 3 — Ativos Intangíveis, é uma alteração numa política contabilística a tratar como uma revalorização de acordo com essas Normas, e não de acordo com a presente Norma.

19 — Os parágrafos 20 a 27 não se aplicam à alteração de política contabilística descrita no parágrafo anterior.

#### 4.3.1 — Aplicação de alterações nas políticas contabilísticas

20 — Sujeito às limitações descritas no parágrafo 22:

(a) Uma entidade deve contabilizar uma alteração numa política contabilística resultante da aplicação inicial de uma NCP de acordo com as disposições transitórias aplicáveis; e

(b) Quando uma entidade alterar uma política contabilística após a aplicação inicial de uma NCP que não incluía disposições transitórias específicas que se apliquem a essa alteração, ou quando alterar uma política contabilística voluntariamente, deve aplicar a alteração retrospectivamente.

21 — Para efeitos da presente NCP, a aplicação antecipada de uma Norma não é uma alteração voluntária nas políticas contabilísticas.

#### Aplicação retrospectiva

22 — Sujeito às limitações descritas no parágrafo seguinte, quando uma alteração na política contabilística é aplicada retrospectivamente de acordo com as alíneas (a) ou (b) do parágrafo 20 anterior, a entidade deve ajustar o saldo de abertura de cada componente do património líquido afetado do período anterior apresentado e as outras quantias comparativas divulgadas de cada período anterior apresentado como se a nova política contabilística tivesse sido sempre aplicada.

#### Limitações à aplicação retrospectiva

23 — Quando for exigida a aplicação retrospectiva nos termos previstos nas alíneas (a) e (b) do parágrafo 20, uma alteração na política contabilística deve ser aplicada retrospectivamente exceto até ao ponto em que seja impraticável determinar quer os efeitos específicos de um período quer o efeito acumulado da alteração.

24 — Quando for impraticável determinar os efeitos específicos num período da alteração numa política contabilística na informação comparativa para o período anterior apresentado, a entidade deve aplicar a nova política contabilística às quantias registadas de ativos e passivos no início do período mais antigo relativamente ao qual a aplicação retrospectiva seja praticável, que pode ser o período corrente, e deve fazer o correspondente ajustamento

no saldo de abertura de cada componente do património líquido afetado desse período.

25 — Quando for impraticável determinar o efeito acumulado, 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 prospetivamente a partir da data mais antiga em que tal seja praticável.

26 — Quando uma entidade aplicar uma nova política contabilística retrospectivamente, deve aplicá-la à informação comparativa para períodos anteriores tão antigos quanto possível. A aplicação retrospectiva a um período anterior não é praticável a não ser que seja praticável determinar o efeito acumulado nas quantias dos balanços de abertura e de fecho desse período. A quantia do consequente ajustamento relativo a períodos anteriores aos apresentados nas demonstrações financeiras é feito no saldo de abertura de cada componente do património líquido afetado do período anterior apresentado. Geralmente, o ajustamento é feito aos resultados acumulados. Contudo, o ajustamento pode ser feito noutra componente do património líquido (por exemplo, para dar cumprimento a uma NCP). Qualquer outra informação sobre períodos anteriores, tal como resumos históricos de dados financeiros, é também ajustada para períodos tão antigos quanto praticável.

27 — Quando for impraticável a uma entidade fazer a aplicação retrospectiva de uma nova política contabilística porque não pode determinar o efeito acumulado da aplicação da política a todos os períodos anteriores deve, de acordo com o parágrafo 25, fazer a aplicação prospectiva dessa nova política desde o início do período mais antigo em que tal seja praticável e, por isso, deve ignorar a parte do ajustamento acumulado nos ativos, passivos e património líquido que surja antes dessa data. A alteração numa política contabilística é permitida mesmo que seja impraticável aplicar a política prospetivamente a qualquer período anterior. Os parágrafos 43 a 46 proporcionam orientação sobre quando é impraticável aplicar uma nova política contabilística a um ou mais períodos anteriores.

#### 4.4 — Alterações em estimativas contabilísticas

28 — Como consequência das incertezas inerentes à prestação de serviços, à condução dos negócios ou a outras atividades, muitos itens nas demonstrações financeiras não podem ser mensurados com precisão podendo apenas ser estimados. A estimação envolve julgamentos baseados na última informação disponível e credível podendo ser exigidas estimativas sobre, por exemplo:

- (a) A receita fiscal devida ao Estado;
- (b) As dívidas incobráveis provenientes de impostos não cobrados;
- (c) A obsolescência de inventários;
- (d) O justo valor de ativos financeiros ou passivos financeiros
- (e) A vida útil de ativos depreciáveis, ou o modelo esperado de consumo de benefícios económicos ou potencial de serviço incorporados nos mesmos, ou a percentagem de acabamento de construção de estradas; e
- (f) Obrigações respeitantes a garantias.

29 — O uso de estimativas razoáveis é uma parte essencial da preparação de demonstrações financeiras e não diminui a sua fiabilidade.

30 — Uma estimativa pode necessitar de ser revista se ocorrerem alterações respeitantes às circunstâncias em que foi baseada a estimativa ou em consequência de nova informação ou de mais experiência. Pela sua natureza, a revisão de uma estimativa não se relaciona com períodos anteriores e não é a correção de um erro.

31 — 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 uma alteração numa estimativa contabilística.

32 — O efeito de uma alteração numa estimativa contabilística, que não seja uma alteração à qual se aplique o parágrafo seguinte, deve ser reconhecido prospetivamente incluindo-o nos resultados:

- (a) Do período da alteração, se a alteração afetar apenas esse período; ou
- (b) Do período da alteração e períodos futuros, se a alteração afetar ambos.

33 — Na medida em que uma alteração numa estimativa contabilística provoca alterações em ativos e passivos, ou se relaciona com um item do património líquido, ela deve ser reconhecida ajustando a quantia escriturada do respetivo item do ativo, passivo ou património líquido no período da alteração.

34 — O reconhecimento prospetivo do efeito de uma alteração numa estimativa contabilística significa que a alteração é aplicada a transações, outros acontecimentos e condições a partir da data da alteração da estimativa. Uma alteração numa estimativa contabilística pode afetar apenas os resultados do período corrente ou os resultados tanto do período corrente como de períodos futuros. Por exemplo, uma alteração na estimativa da quantia de dívidas incobráveis afeta apenas os resultados do período corrente e, por isso, é reconhecida no período corrente. Porém, uma alteração na estimativa da vida útil de um ativo depreciável, ou no modelo esperado de consumo de benefícios económicos ou potencial de serviço incorporados no mesmo, afeta o gasto de depreciação do período corrente e cada um de períodos futuros durante a vida útil remanescente do ativo. Em ambos os casos, o efeito da alteração relativa ao período corrente é reconhecido como rendimento ou gasto no período corrente. O efeito, caso exista, em futuros períodos deve ser reconhecido nesses períodos futuros.

#### 4.5 — Erros

35 — Os erros podem surgir com respeito ao reconhecimento, mensuração, apresentação ou divulgação dos elementos das demonstrações financeiras. As demonstrações financeiras não estão em conformidade com as NCP 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 erros potenciais do período corrente descobertos nesse período são corrigidos antes de as demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão. Porém, por vezes são descobertos erros materiais num período subsequente e estes erros de períodos anteriores são corrigidos na informação

comparativa apresentada nas demonstrações financeiras desse período subsequente.

36 — Sujeito às limitações descritas no parágrafo seguinte, uma entidade deve corrigir erros materiais de períodos anteriores retrospectivamente no primeiro conjunto de demonstrações financeiras autorizado para emissão após a sua descoberta:

(a) Reexpressando as quantias comparativas do período anterior apresentado; ou

(b) Se o erro ocorreu antes do período anterior apresentado, reexpressando os saldos de abertura dos ativos, passivos e patrimônio líquido desse período anterior apresentado.

#### 4.5.1 — Limitações da reexpressão retrospectiva

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

38 — Quando for impraticável determinar os efeitos específicos num período de um erro na informação comparativa do período anterior apresentado, a entidade deve reexpressar os saldos de abertura de ativos, passivos e patrimônio líquido do período mais antigo relativamente ao qual a reexpressão retrospectiva é praticável (que pode ser o período corrente).

39 — Quando for impraticável determinar o efeito acumulado, no início do período corrente, de um erro em todos os períodos anteriores, a entidade deve reexpressar a informação comparativa para corrigir o erro retrospectivamente a partir da data mais antiga em que tal seja praticável.

40 — A correção de um erro de um período anterior é excluída dos resultados do período em que o erro é descoberto. Qualquer informação apresentada acerca de períodos anteriores, incluindo resumos históricos de dados financeiros, é também reexpressa para períodos tão antigos quanto seja praticável.

41 — Quando for impraticável determinar a quantia de um erro, (e.g., um erro na aplicação de uma política contabilística) para todos os períodos anteriores, a entidade, de acordo com o parágrafo 39, reexpressa a informação comparativa retrospectivamente a partir da data mais antiga em que tal seja praticável e, por isso, deve ignorar a parte da reexpressão cumulativa dos ativos, passivos e do patrimônio líquido antes dessa data. Os parágrafos 43 a 46 proporcionam orientação sobre quando é impraticável corrigir um erro para um ou mais períodos anteriores.

42 — As correções de erros distinguem-se de alterações nas estimativas contabilísticas. Pela sua natureza as estimativas contabilísticas são aproximações que podem necessitar de revisão à medida que se torne conhecida informação adicional. Por exemplo, o ganho ou perda reconhecido no desfecho de uma contingência não é a correção de um erro.

#### 4.6 — Impraticabilidade com respeito à aplicação retrospectiva e à reexpressão retrospectiva

43 — Em algumas circunstâncias, torna-se impraticável ajustar informação comparativa do período anterior para conseguir comparabilidade com o período corrente. Por exemplo, podem não ter sido coligidos dados no período anterior de uma forma que permita a aplicação retrospectiva de uma nova política contabilística (incluindo, para a finalidade dos parágrafos 48-51, a sua aplicação prospe-

tiva a períodos anteriores) ou a reexpressão retrospectiva para corrigir um erro de um período anterior, e pode ser impraticável refazer essa informação.

44 — É frequentemente necessário fazer estimativas da aplicação de uma política contabilística a elementos de demonstrações financeiras reconhecidos ou divulgados com respeito a transações, outros acontecimentos ou condições. A estimativa é inerentemente subjetiva e as estimativas podem ser desenvolvidas após a data de relato. É mais difícil fazer estimativas 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 a transação, outro acontecimento ou condição afetado. Contudo, o objetivo das estimativas relativas a períodos anteriores é o mesmo que para as estimativas feitas no período corrente, nomeadamente para que a estimativa reflita as circunstâncias que existiam quando a transação, outro acontecimento ou condição ocorreu.

45 — Assim, aplicar retrospectivamente uma nova política contabilística ou corrigir um erro de um período anterior exige que se distinga a informação que:

(a) Proporcione prova de circunstâncias que existiam nas datas em que a transação, outro acontecimento ou condição ocorreu, e

(b) Teria estado disponível quando as demonstrações financeiras desse período anterior foram autorizadas para emissão.

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

46 — Não deve ser usada percepção ao aplicar uma nova política contabilística a um período anterior, ou ao corrigir quantias de um período anterior, seja ao fazer suposições sobre quais teriam sido as intenções do órgão de gestão num período anterior, seja ao estimar as quantias reconhecidas, mensuradas ou divulgadas num período anterior. Por exemplo, quando uma entidade corrige um erro de um período anterior classificando um edifício como propriedade de investimento (o edifício estava anteriormente classificado como ativo fixo tangível), não altera a base de classificação para esse período se o órgão de gestão mais tarde decidiu usar esse edifício como um edifício administrativo ocupado pelo titular. Além disso, quando uma entidade corrige um erro de um período anterior ao calcular uma provisão para custos de limpeza de poluição resultante das operações do Governo, de acordo com a NCP 15 — Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, não deverá considerar a informação sobre uma fuga de combustível invulgar de um barco de abastecimento naval durante o período seguinte que se tornou disponível depois de as demonstrações financeiras do período anterior terem sido autorizadas para emissão.