



CVM Comissão de Valores Mobiliários

DELIBERAÇÃO CVM Nº 506, DE 19 DE JUNHO DE 2006.

Aprova o Pronunciamento do IBRACON sobre Práticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Correção de Erros.

O PRESIDENTE DA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM torna público que o Colegiado, em reunião realizada em 26 de maio de 2006, com fundamento no § 3º do art. 177 da Lei Nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, combinado com os incisos II e IV do § 1º do art. 22 da Lei Nº 6.385, de 07 de dezembro de 1976, e considerando a importância e a necessidade de que as práticas contábeis brasileiras sejam convergentes com as práticas contábeis internacionais, seja em função do aumento da transparência e da segurança nas nossas informações financeiras, seja por possibilitar, a um custo mais baixo, o acesso das empresas nacionais às fontes de financiamento externas,

DELIBEROU:

I - aprovar e tornar obrigatório, para as companhias abertas, o Pronunciamento anexo à presente Deliberação sobre *Práticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Correção de Erros* emitido pelo IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, elaborado em conjunto com a Comissão de Valores Mobiliários; e,

II - que esta Deliberação entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União.

Original assinado por
MARCELO FERNANDEZ TRINDADE
Presidente



NPC Nº 12 – PRÁTICAS CONTÁBEIS, MUDANÇAS NAS ESTIMATIVAS CONTÁBEIS E CORREÇÃO DE ERROS

(CORRELAÇÃO - IAS Nº 8)

Conteúdo	<u>Itens</u>
OBJETIVO	1 - 2
ALCANCE	3 - 4
DEFINIÇÕES	5 - 6
PRÁTICAS CONTÁBEIS	7 - 29
Seleção e Aplicação das Práticas Contábeis	7 - 11
Uniformidade das Práticas Contábeis	12
Mudanças nas Práticas Contábeis	13 - 16
Adoção de uma Nova Prática Contábil	17 - 19
Aplicação Retrospectiva	20
Limitações à Aplicação Retrospectiva	21 a 25
Divulgações	26 a 29
ESTIMATIVAS CONTÁBEIS	30 -38
Mudanças em Estimativas Contábeis	30 - 36
Divulgações	37 - 38
ERROS	39 - 50
Correção de Erros	39 - 40
Limitações ao Ajuste Retrospectivo	41 - 45
Divulgações sobre Correção de Erros de Períodos Anteriores	46
Quando a Aplicação e o Ajuste Retrospectivos Forem Impraticáveis	47 - 50
ENTRADA EM VIGOR	51



Objetivo

1. O objetivo desta Norma e Procedimento de Contabilidade - NPC é estabelecer os critérios para a seleção das práticas contábeis, bem como o tratamento contábil e a divulgação de mudanças em práticas contábeis, mudanças em estimativas contábeis e a correção de erros, de modo que todas as entidades elaborem e apresentem suas demonstrações contábeis em bases uniformes. Com isso se pretende melhorar a relevância, a confiança nas demonstrações contábeis e a comparabilidade, tanto com as próprias demonstrações contábeis de períodos anteriores, como com as de outras entidades.

2. As normas de divulgação das práticas contábeis, com exceção das mudanças em práticas contábeis, estão contidas na NPC 27 - Demonstrações Contábeis - Apresentação e Divulgações.

Alcance

3. Esta NPC deve ser aplicada na seleção das práticas contábeis e na contabilização das mudanças em práticas contábeis, mudanças em estimativas contábeis e na correção de erros cometidos em períodos ou exercícios anteriores.

4. Os efeitos tributários da correção de erros de períodos anteriores e de mudanças nas práticas contábeis devem ser contabilizados e divulgados de acordo com a NPC 25 - Contabilização do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Definições

5. Os termos abaixo são usados nesta NPC com os seguintes significados:

Práticas contábeis: são os procedimentos, as convenções, as regras e as próprias práticas específicas adotados por uma entidade na elaboração e apresentação de suas demonstrações contábeis.

Mudanças em estimativas contábeis: são ajustes nos saldos contábeis de ativos ou de passivos ou do montante de consumo periódico de um ativo, que decorre da avaliação da situação atual e dos benefícios futuros esperados e das obrigações associadas com ativos e exigibilidades. Mudanças nas estimativas contábeis não são correção de erro e decorrem, entre outros, de:

a. novas informações ou de novas tecnologias, não presentes ou não conhecidas quando da elaboração das demonstrações contábeis anteriores;

b. alteração nos padrões de uso ou de consumo dos ativos.



Erros de períodos anteriores: são omissões ou distorções contidas nas demonstrações contábeis de um ou mais períodos anteriores, resultantes de falhas no uso ou do uso errôneo de informações confiáveis que:

- a. estavam disponíveis quando as demonstrações contábeis de períodos anteriores foram elaboradas;
- e
- b. seria razoável concluir que poderiam ter sido conhecidas e levadas em consideração por ocasião da elaboração e divulgação daquelas demonstrações contábeis.

Tais erros incluem os efeitos de enganos matemáticos, de enganos na aplicação das práticas contábeis, de desconsideração ou má interpretação de fatos, e de fraudes.

Material: omissões ou erros são materiais se puderem, individual ou coletivamente, influenciar as decisões econômicas de usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis. A materialidade depende do tamanho e da natureza da omissão ou do erro observado nas circunstâncias. O tamanho ou a natureza do item, ou uma combinação de ambos, pode ser o fator determinante.

Aplicação retrospectiva: representa a aplicação de uma nova prática contábil a transações, outros eventos e condições, como se essa prática estivesse sempre em uso.

Ajuste retrospectivo: refere-se à correção do registro inicial, da valorização ou da divulgação de elementos das demonstrações contábeis como se o erro não houvesse sido cometido.

Impraticável: a aplicação de uma norma é considerada impraticável quando a entidade esgota os recursos para aplicá-la, sem sucesso. Para um determinado período anterior, considera-se impraticável efetuar mudança em prática contábil, retrospectivamente, ou proceder ao ajuste retrospectivo para correção de erros, se:

- a. os efeitos não puderem ser determinados;
- b. a determinação de valores envolver o uso de premissas que dependam ou estejam relacionadas a intenções da administração da entidade no período anterior a que se referir o ajuste; ou
- c. a determinação dos efeitos exigir presentemente estimativas significativas de valores, e se for impraticável diferenciá-las de outras informações ligadas a essas estimativas que:
 - i. forneceriam evidências dos fatos e das circunstâncias que existiam no período anterior ao qual os valores deverão de ser registrados, mensurados ou divulgados; e
 - ii. estariam disponíveis quando as demonstrações contábeis daquele período anterior receberam autorização para conclusão da elaboração.



Aplicação prospectiva de uma mudança em prática contábil e do reconhecimento do efeito de mudança em estimativa contábil representa, respectivamente:

a. a aplicação da nova prática contábil a transações, outros eventos e circunstâncias que ocorrerem após a adoção da nova prática; e

b. o registro e a divulgação do efeito da mudança em estimativa contábil nos períodos correntes e futuros afetados pela mudança.

6. Ao avaliar se a omissão ou o erro poderiam influir nas decisões de usuários e, assim, ser material, deve-se levar em conta as características daqueles usuários. O Pronunciamento do IBRACON sobre a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade presume que os usuários das demonstrações contábeis tenham um conhecimento razoável dos negócios e das atividades econômicas da entidade e da contabilidade, bem como que estudem as informações com diligência. Portanto, a avaliação deve considerar como os usuários com tais atributos poderiam, dentro do que é razoável, ser influenciados na tomada de decisões.

Práticas Contábeis

Seleção e Aplicação das Práticas Contábeis

7. Quando uma norma for aplicável a uma transação, a eventos ou condições, a prática contábil deve ser determinada levando em consideração a própria norma e, adicionalmente:

a. a correspondente interpretação;

b. os apêndices às normas que não são parte das mesmas;

c. as orientações para implementação das normas; e

d. as Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB.

8. As NPCs estabelecem práticas contábeis que o IBRACON concluiu que resultam em demonstrações contábeis com informações relevantes e confiáveis sobre as transações, os eventos e as condições para os quais são aplicáveis. Essas práticas não são obrigatórias quando o efeito for imaterial. Entretanto, é inapropriado proceder a desvios imateriais das NPCs ou deixá-los incorretos, com o fim de obter uma apresentação específica da posição financeira de uma entidade, de seu desempenho econômico ou seu fluxo de caixa.

9. Na ausência de norma ou interpretação específica para um item nas demonstrações contábeis, a administração da entidade deve usar seu julgamento no desenvolvimento e na aplicação de uma prática contábil que resulte em informação:



- a. relevante para as necessidades de tomada de decisão pelos usuários daquelas demonstrações; e
- b. confiável, para que as demonstrações contábeis:
 - i. representem adequadamente os resultados de suas operações e a posição patrimonial e financeira da entidade;
 - ii. reflitam a substância econômica das transações e outros eventos, e não simplesmente sua forma legal;
 - iii. sejam isentas de distorções;
 - iv. sejam prudentes; e
 - v. sejam completas em todos aspectos materiais.

10. Em seu processo de julgamento, descrito no item 9, a administração da entidade deve considerar os seguintes elementos em ordem decrescente:

- a. as práticas e as orientações contidas nas normas e interpretações que tratam de assuntos similares ou relacionados;
- b. as definições, os critérios para o reconhecimento, a avaliação e a apresentação de ativos, obrigações, receitas e despesas estabelecidos na Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade.

11. Em seu processo de julgamento, descrito no item 9, a administração da entidade deve, adicionalmente, considerar pronunciamentos de outros órgãos que elaboram padrões e práticas de segmentos específicos, que adotem conceitos similares no desenvolvimento de normas contábeis e outras literaturas e práticas contábeis específicas para determinados segmentos de negócios, desde que tais normas constituam um aprimoramento da prática contábil e estejam de conformidade com o disposto no item 10.

Uniformidade das Práticas Contábeis

12. A entidade deve selecionar e aplicar suas práticas contábeis de maneira uniforme em relação a transações similares, outros eventos e circunstâncias, a não ser que outra norma ou interpretação técnica específica exija ou permita a classificação de itens para os quais outras práticas contábeis possam ser mais apropriadas. Se uma norma ou interpretação técnica exigir ou permitir forma específica de classificação de itens, uma prática contábil apropriada deverá ser selecionada e aplicada de maneira uniforme para cada item.



Mudanças nas Práticas Contábeis

13. A entidade somente deve fazer mudança em prática contábil se:

a. for exigida por uma norma ou interpretação; ou

b. resultar em melhor apresentação ou em informação mais confiável, nas demonstrações contábeis, dos efeitos de transações ou de outros eventos na posição patrimonial e financeira da entidade, em seu desempenho e sua movimentação financeira.

14. Os usuários necessitam estar em condições de comparar as demonstrações contábeis de uma entidade ao longo do tempo, a fim de identificar tendências na sua posição patrimonial e financeira, no desempenho e no fluxo financeiro. Portanto, as mesmas práticas contábeis devem, normalmente, ser seguidas em cada período, salvo se a mudança na prática contábil atender ao disposto no item 13.

15. Não constituem mudanças nas práticas contábeis, além dos casos de mudanças de estimativas:

a. a adoção de uma prática contábil para transações ou outros eventos que diferem em essência das transações e dos eventos que ocorriam anteriormente; e

b. a adoção de uma nova prática contábil para transações ou outros eventos que não ocorriam anteriormente ou que eram imateriais.

16. A contabilização de ativos imobilizados por valores reavaliados, em relação aos valores de custos, é uma mudança na prática contábil que deve ser tratada de acordo com a NPC 24 - Reavaliação de Ativo Imobilizado, em vez de ser tratada de acordo com esta NPC. Conseqüentemente, os itens 17 a 29 desta NPC não são aplicáveis a essa mudança.

Adoção de uma Nova Prática Contábil

17. Sujeita ao disposto no item 21, a adoção de uma nova prática contábil deve ser:

a. registrada de acordo com as disposições transitórias específicas da NPC envolvida, quando existentes; ou

b. registrada retrospectivamente, caso inexistam disposições transitórias específicas na NPC ou no caso de mudança voluntária de prática contábil.



18. Para fins desta NPC, a aplicação antecipada de uma nova norma ou interpretação técnica não é considerada mudança voluntária de prática contábil.

19. Na ausência de uma norma ou interpretação técnica específica para uma transação, ou outro evento ou condição, a administração da entidade pode, de acordo com o item 11, adotar uma prática contábil recentemente estabelecida por outros órgãos que elaboram padrões e práticas contábeis, adotando conceitos similares no desenvolvimento das normas. Se, de acordo com o disposto nessa norma que estabelecer a prática contábil, a entidade decidir pela mudança de prática contábil, ela deve ser contabilizada e divulgada como se fosse uma mudança voluntária de prática contábil.

Aplicação Retrospectiva

20. Salvo o disposto no item 21, quando a mudança em prática contábil é aplicada retrospectivamente, de acordo com o item 17 (a) ou (b), a entidade deve ajustar o balanço de abertura para cada conta ou grupo de contas relativo ao período mais antigo apresentado para fins de comparação, bem como os demais valores comparativos apresentados, como se a nova prática contábil estivesse sempre em uso. Deverá, também, discriminar na conta de lucros ou prejuízos acumulados, dentro das mutações do patrimônio líquido, os efeitos da adoção da nova prática contábil e o lucro líquido originalmente apurado.

Limitações à Aplicação Retrospectiva

21. A aplicação retrospectiva prevista no item 17 poderá deixar de ser adotada quando for impraticável determinar os efeitos em períodos específicos ou o efeito cumulativo da mudança.

22. Quando for impraticável determinar o período específico dos efeitos da mudança em prática contábil relativamente a informações comparativas apresentadas para um ou mais períodos, a entidade deverá aplicar a nova prática contábil aos saldos de abertura dos ativos e passivos do exercício mais antigo apresentado para o qual a aplicação retrospectiva é praticável, que pode ser o período corrente, e deverá proceder ao correspondente ajuste ao saldo de abertura de cada componente do balanço daquele período.

23. Quando for impraticável determinar o efeito cumulativo nos saldos de abertura do período corrente pela aplicação da nova prática contábil a todos os períodos anteriores, a entidade deverá ajustar as informações comparativas para aplicar a nova prática contábil prospectivamente a partir do período mais antigo que for praticável.

24. Quando a entidade adota uma nova prática contábil retrospectivamente, ela deve aplicar essa nova prática contábil às informações comparativas de anos anteriores até onde for praticável. A aplicação retrospectiva a um período é considerada impraticável a não ser que haja possibilidade de determinar os correspondentes ajustes aos balanços de abertura e de encerramento do período. O ajuste atribuído a períodos anteriores àqueles apresentados para fins comparativos deve ser feito nos saldos de abertura do período mais antigo apresentado. Normalmente, esse ajuste é feito na conta de lucros ou prejuízos acumulados, no patrimônio líquido, salvo se houver determinação diferente em outra norma. Outras divulgações relativas a períodos anteriores, tais como dados operacionais ou financeiros sumarizados,



também deverão ser ajustadas até o período mais antigo apresentado, na medida em que sejam praticáveis.

25. Quando for impraticável para uma entidade a aplicação de nova prática contábil retrospectivamente, por não ser possível quantificar o efeito cumulativo da aplicação dessa nova norma a todos os períodos anteriores apresentados, a entidade deverá aplicar a nova prática prospectivamente a partir do período mais antigo praticável, como previsto no item 23. Dessa forma, a parcela de ajustes cumulativos dos saldos de ativos, passivos e patrimônio líquido anteriores à mudança de prática contábil fica desconsiderada. Mudanças de práticas contábeis são permitidas mesmo que seja impraticável aplicar essa nova prática a qualquer período anterior. Ver itens 47 a 50 para orientação adicional nessas circunstâncias.

Divulgações

26. Se a aplicação inicial de uma norma tiver um efeito relevante sobre o período corrente ou qualquer período anterior apresentado, exceto se for impraticável quantificar o ajuste, ou se essa aplicação inicial resultar em efeito relevante em períodos futuros, a entidade deve divulgar:

- a. a norma a que se refere;
- b. quando aplicável, que a mudança na prática contábil está sendo feita de acordo com as disposições transitórias específicas da norma;
- c. a natureza da mudança na prática contábil;
- d. quando aplicável, a descrição das disposições transitórias;
- e. se aplicável, as disposições transitórias que poderão provocar efeitos em períodos futuros;
- f. o montante do ajuste para o período corrente e para cada período anterior apresentado, demonstrando o ajuste em cada linha das demonstrações contábeis e, se for o caso, no cálculo do resultado por ação;
- g. o montante do ajuste relativo a períodos anteriores àqueles incluídos nas informações comparativas; e
- h. se a aplicação retrospectiva, de acordo com os itens 17 (a) e (b), tornar-se impraticável para qualquer período anterior, os motivos que levaram a essa circunstância e uma descrição de como e desde quando a mudança na prática contábil foi aplicada.

Essas divulgações não precisam ser repetidas em demonstrações contábeis subseqüentes à da mudança da prática contábil.



CVM *Comissão de Valores Mobiliários*

DELIBERAÇÃO CVM Nº 506, DE 19 DE JUNHO DE 2006.

27. Quando uma mudança de prática contábil voluntária tiver efeito relevante nos períodos corrente e anteriores, exceto se a quantificação do ajuste for impraticável, a entidade deve divulgar o seguinte:

- a. a natureza da mudança na prática contábil;
- b. uma explicação do porquê de a aplicação da nova prática contábil proporcionar melhor apresentação ou informação mais confiável;
- c. para o período corrente e cada período anterior apresentado, até onde for praticável:
 - i. o valor do ajuste em cada conta das demonstrações contábeis afetada; e
 - ii. o impacto no cálculo do resultado por ação;
- d. se praticável, o montante dos ajustes relativo a períodos anteriores àqueles apresentados; e
- e. se a aplicação retrospectiva para um determinado período anterior ou para períodos anteriores àqueles apresentados for impraticável, descrever as circunstâncias dessa limitação e uma descrição de como e a partir de quando a mudança na prática contábil foi aplicada.

Essas divulgações não precisam ser repetidas em demonstrações contábeis subseqüentes à da mudança da prática contábil.

28. Quando a entidade não adotar antecipadamente uma nova norma de contabilidade já emitida por órgão regulador, porém ainda não vigente, ela deve divulgar:

- a. tal fato; e
- b. se praticável, uma estimativa dos efeitos que a(s) mudança(s) provocaria(m) nas demonstrações contábeis, caso fosse aplicada.

29. Ao proceder de acordo com o disposto no item 28, a entidade deve considerar a seguinte divulgação:

- a. a identificação da norma;
- b. a natureza da mudança iminente ou das mudanças nas práticas contábeis;
- c. a data de entrada em vigor da norma;



d. a data em que a entidade planeja adotar a norma; e

e. uma explicação do impacto que a aplicação inicial da norma poderá provocar nas demonstrações contábeis ou a informação de que o efeito da adoção da norma não é conhecido nem passível de ser estimado.

Estimativas Contábeis

Mudanças em Estimativas Contábeis

30. Como resultado das incertezas inerentes às atividades das entidades, muitos itens das demonstrações contábeis podem não ser mensurados com precisão, porém podem ser estimados. O processo da estimativa envolve julgamentos baseados nas últimas informações disponíveis. Estimativas poderão ser necessárias, por exemplo, para o seguinte:

a. créditos de liquidação duvidosa;

b. estoques obsoletos;

c. valor justo de ativos ou passivos financeiros;

d. vida útil ou padrão esperado de consumo de benefícios econômicos de ativos depreciables;

e. obrigações decorrentes de garantias etc.

31. O uso de estimativas razoáveis é uma parte essencial da preparação das demonstrações contábeis e não afeta sua confiabilidade.

32. Uma estimativa poderá requerer revisão, se ocorrerem alterações nas circunstâncias nas quais ela foi baseada, ou como resultado de novas informações ou maior experiência. Pela sua natureza, a revisão da estimativa não se relaciona a períodos anteriores nem representa correção de erro.

33. Uma mudança nas bases de avaliação é uma mudança em prática contábil, e não mudança em estimativa contábil. Quando for difícil distinguir entre mudança de prática contábil e de estimativa contábil, a mudança é tratada como de estimativa contábil.

34. Exceto quanto ao disposto no item 35, o efeito da mudança numa estimativa contábil deve ser incluído na apuração do lucro líquido ou prejuízo:



- a. no período da mudança, se afetar apenas aquele período; ou
- b. no período da mudança e nos períodos futuros, se afetar todos eles.

35. Se a mudança em estimativa contábil resultar em mudanças em ativos e passivos, ou relacionar-se a um componente do patrimônio líquido, ela deve ser reconhecida pelo ajuste no correspondente item do ativo, passivo ou patrimônio líquido no período da mudança.

36. O reconhecimento prospectivo dos efeitos de mudança em estimativa contábil significa que ela é aplicável a transações, outros eventos e circunstâncias a partir da data da mudança de estimativa. Uma mudança de estimativa contábil pode afetar apenas o período corrente, ou tanto o período corrente quanto períodos futuros. Por exemplo, uma mudança na estimativa do montante dos créditos de liquidação duvidosa afeta somente o período corrente e, portanto, deve ser reconhecida nesse período. Entretanto, uma mudança na vida útil estimada ou no padrão esperado de consumo dos benefícios econômicos de um ativo depreciável afeta a despesa de depreciação no período corrente e em cada período da vida útil remanescente do ativo. Em ambos os casos, o efeito da mudança referente ao período corrente é reconhecido como receita ou despesa nesse período. O efeito sobre períodos futuros, se houver, é reconhecido nos correspondentes períodos.

Divulgações

37. A natureza e o montante da mudança numa estimativa contábil, que tem efeito relevante no período corrente ou que se espera tenha efeito relevante em períodos subseqüentes, devem ser divulgados, a não ser que o efeito em períodos subseqüentes não seja passível de ser estimado.

38. Se o montante do efeito sobre os períodos subseqüentes de uma mudança em estimativa contábil não for passível de ser estimado, a entidade deve divulgar tal fato.

Erros

Correção de Erros

39. Erros podem ocorrer no registro, mensuração, apresentação ou divulgação de elementos que compõem as demonstrações contábeis. Essas demonstrações não estão de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil se contiverem erros materiais ou mesmo incorreções imateriais cometidas intencionalmente para atingir uma predeterminada apresentação da posição patrimonial e financeira da entidade, de seu desempenho ou seu fluxo financeiro. Erros cometidos e identificados dentro do período corrente devem ser corrigidos antes da autorização para a conclusão da elaboração e da divulgação das demonstrações contábeis. Contudo, o erro pode ser identificado em período subseqüente. Nesse caso, o erro deve ser corrigido nas informações de períodos anteriores apresentadas para fins comparativos.



40. O montante da correção de um erro deve ser demonstrado retroativamente. Sujeita ao disposto no item 41, a correção de um erro deve ser efetuada:

a. procedendo-se ao ajuste nos valores comparativos do(s) período(s) anterior(es) em que o erro foi cometido;

b. ou, se o erro ocorreu antes do período mais antigo apresentado, considerando o ajuste no saldo inicial das contas do ativo, passivo e de lucros ou prejuízos acumulados do período mais antigo apresentado, de forma que as demais demonstrações contábeis sejam apresentadas como se o erro não tivesse ocorrido.

c. discriminando, na conta de lucros ou prejuízos acumulados, dentro das mutações do patrimônio líquido, os efeitos da correção do erro e o lucro líquido originalmente apurado.

Limitações ao Ajuste Retrospectivo

41. O erro de períodos anteriores deverá ser corrigido com ajuste retrospectivo, exceto quando for impraticável determinar o efeito nos períodos específicos ou o efeito cumulativo do erro. Os parágrafos 47 a 50 oferecem orientação sobre quando será impraticável corrigir um erro para um ou mais períodos anteriores.

42. Quando for impraticável determinar o ajuste do(s) período(s) anterior(es), a entidade deve ajustar o saldo inicial das correspondentes contas do ativo, passivo e de lucros ou prejuízos acumulados do período mais antigo apresentado que for praticável.

43. Quando for impraticável determinar o efeito cumulativo do erro cometido em período(s) anterior(es), a entidade deve ajustar as informações comparativas para correção do erro, de forma prospectiva, a partir da data inicial que for praticável.

44. A correção de um erro referente a um ou mais períodos anteriores deve ser excluída na determinação do lucro ou prejuízo do período em que o erro foi descoberto. Qualquer outra informação financeira apresentada para períodos anteriores, tal como resumo histórico de informações financeiras, deve ser corrigida para a data mais antiga que for praticável.

45. A correção de erros é distinta das mudanças nas estimativas contábeis. As estimativas contábeis, por sua natureza, são aproximações que podem necessitar de revisão, à medida que informações adicionais se tornam conhecidas. Por exemplo: o ganho ou a perda reconhecida no desfecho de uma contingência, que anteriormente não podia ser estimada com precisão, não constitui correção de um erro.

Divulgações sobre Correção de Erros de Períodos Anteriores

46. A entidade deve divulgar o seguinte:



- a. a natureza do erro do período anterior;
- b. o montante da correção referente a cada período anterior apresentado, indicando:
 - i. o ajuste por conta da demonstração contábil; e
 - ii. o efeito na apuração do resultado por ação;
- c. o montante da correção relativo aos períodos anteriores àqueles incluídos nas informações comparativas; e
- d. se o ajuste retrospectivo for impraticável para determinado período, a descrição das circunstâncias que levaram a entidade àquela conclusão, a forma e a indicação do período a partir do qual o erro foi corrigido.

Essas divulgações não precisam ser repetidas em demonstrações contábeis subsequentes à da correção de erros.

Quando a Aplicação e o Ajuste Retrospectivos Forem Impraticáveis

47. Em algumas circunstâncias, torna-se impraticável ajustar informações de períodos anteriores apresentados para fins de comparação. Por exemplo: informações necessárias para a apuração dos efeitos da mudança de prática contábil sobre o(s) período(s) anterior(es) apresentado(s) ou do ajuste retroativo para correção de erro atribuído a determinado período anterior não estão disponíveis nem podem ser obtidas.

48. É comum a adoção de estimativas para a aplicação de uma prática contábil. As estimativas são, por natureza, subjetivas e podem ser desenvolvidas após a data do balanço, mas, à medida que o tempo transcorre, o desenvolvimento dessas estimativas contábeis relacionadas a transações ou eventos ocorridos em períodos anteriores passa a ser potencialmente mais difícil, principalmente ao se considerar que as estimativas contábeis devem refletir as condições existentes à época. Entretanto, o objetivo das estimativas relacionadas a períodos anteriores deve ser igual ao das estimativas desenvolvidas no período corrente, qual seja, refletir as circunstâncias presentes na ocasião da transação, outro evento ou condição.

49. Portanto, a aplicação retrospectiva da adoção de nova prática contábil ou a correção de erro de período(s) anterior(es) requer que se faça distinção entre:

- a. as informações que fornecem evidência das circunstâncias que existiam à época em que a transação ou o evento ocorreu, e que estavam presentes e disponíveis quando as demonstrações contábeis relativas àquele período anterior foram preparadas; e
- b. outras informações utilizadas no processo de elaboração das demonstrações contábeis.



CVM *Comissão de Valores Mobiliários*

DELIBERAÇÃO CVM Nº 506, DE 19 DE JUNHO DE 2006.

Para alguns tipos de estimativas (como a estimativa de valor justo não baseada em preços ou dados observáveis), tal distinção é impraticável. Quando a aplicação ou o ajuste retrospectivo requerer uma estimativa significativa para a qual seja impossível distinguir entre aqueles dois tipos de informação e outras informações, será impraticável aplicar a nova prática contábil ou corrigir o erro do período anterior retrospectivamente.

50. Nova interpretação de fatos não deve ser usada na aplicação de nova política contábil ou na correção de erros de período(s) anterior(es), nem para presumir qual teria sido a intenção da administração em períodos anteriores, nem para estimar os montantes reconhecidos, mensurados ou divulgados em períodos anteriores. Por exemplo: o valor de títulos e valores mobiliários anteriormente considerados de longo prazo, e assim valorizados por decisão de mantê-los até o vencimento, não deve ser ajustado retrospectivamente se a administração decidir posteriormente por sua alienação antes de seu vencimento.

ENTRADA EM VIGOR

51. Esta NPC entra em vigor para as demonstrações contábeis referentes a períodos que começam em ou após 1º de janeiro de 2007. Sua adoção antecipada é encorajada. Se a adoção antecipada causar efeitos nas demonstrações contábeis, a entidade deverá divulgar tal fato.

* * *

NPC aprovada pela Diretoria Nacional do IBRACON em 26 de maio de 2006.