

NORMAS CONTÁBEIS PARA FINS DE AUDITORIA



DOS ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS EM ENTIDADES DIVERSAS

EMPREENDIMENTOS DE EXECUÇÃO EM LONGO PRAZO

10.1.1. Disposições Gerais

10.1.1.1. O objetivo desta norma é determinar o tratamento e o reconhecimento contábil das receitas e dos custos relativos aos contratos de empreendimentos de execução em longo prazo.

10.1.1.2. Em vista da natureza das atividades empreendidas nesses contratos, a data em que a atividade contratual se inicia e a data em que a atividade se completa, usualmente, acontecem em diferentes períodos contábeis. Conseqüentemente, a questão fundamental referente à contabilização dos contratos é a alocação das receitas e dos custos contratuais nos períodos contábeis em que o trabalho é executado.

10.1.1.3. Esta norma deve ser aplicada na contabilização dos empreendimentos de execução em longo prazo nas Demonstrações Contábeis dos contratados.

10.1.2. Definições

10.1.2.1. Para efeito desta norma, entende-se por:

a) Empreendimentos de Longo Prazo – contratos de construção que, por sua natureza, têm suas atividades, usualmente, iniciando-se e completando-se em diferentes exercícios, normalmente com prazo superior a doze meses;

b) Contrato de Construção – contrato, especificamente, negociado para a construção, a fabricação ou a produção de um ativo ou um conjunto de ativos que são intimamente inter-relacionados ou interdependentes em termos de seu projeto, tecnologia e função, ou do propósito ou do uso final. Os contratos de construção incluem:

1. contratos para a prestação de serviços que são, diretamente, relacionados ao ativo; e

2. contratos para demolição ou restauração de ativos e restauração ambiental pós-demolição de ativos.

c) Contrato a Preço Fixo – contrato com preço contratual fixo, ou preço fixo por unidade de produção, que, em alguns casos, está sujeito a cláusulas de indexação do preço;

d) Contrato por Administração – aquele em que o contratado é reembolsado por custos previstos no contrato ou, de outra forma, definidos, mais uma percentagem desses custos ou um honorário fixo;

e) Alteração Contratual – ajuste entre o contratante e o contratado, introduzindo mudanças no alcance do trabalho a ser executado, com conseqüentes alterações nos preços;

f) Reclamação – pleito que o contratado faz ao contratante ou a terceiros a título de reembolso de despesas ou custos não-incluídos no preço contratual original. A reclamação ocorre, por exemplo, por atrasos causados pelo contratante, erros nas especificações ou desenhos, litígios sobre alterações no trabalho contratado.

g) Incentivos – quantias adicionais pagas ao contratado, se determinados parâmetros de desempenho forem satisfeitos ou excedidos.

h) Retenções – importâncias retidas do faturamento do contratado, as quais serão liberadas quando satisfeitas as condições especificadas no contrato ou depois que defeitos tenham sido retificados.

i) Adiantamentos – importâncias antecipadas pelo contratante ao contratado antes de ter sido executado o respectivo serviço.

10.1.2.2. Os contratos de construção são formulados de diversas maneiras, os quais, para fins desta norma, são classificados como contratos a preço fixo e contratos por administração.

10.1.2.3. Os contratos de construção podem conter características tanto de contrato a preço fixo quanto de contrato por administração, por exemplo, um contrato por administração com um preço máximo estabelecido entre as partes contratantes.

10.1.3. Combinação e Segmentação de Contratos

10.1.3.1. Em um contrato que abranja diversos ativos, a construção de cada ativo deve ser tratada contabilmente como um contrato separado se:

a) tiverem sido apresentadas propostas separadas para cada ativo;

b) cada ativo estiver sujeito à negociação separada entre contratado e contratante que resulte na oportunidade de aceitar ou rejeitar parte do contrato referente a cada ativo; e

c) os custos e as receitas de cada ativo puderem ser identificados.

10.1.3.2. Um grupo de contratos com um ou vários contratantes deve ser tratado contabilmente como um único contrato se:

a) o grupo de contratos for negociado em um único projeto ou pacote;

b) os contratos forem inter-relacionados e parte de um único projeto com uma margem global de lucro; e

c) os contratos forem executados simultaneamente ou em uma seqüência contínua.

10.1.3.3. Um contrato ou seu aditamento pode prever, a critério do contratante, a construção de um ativo adicional. A construção de tal ativo deve ser tratada contabilmente como um contrato separado se:

a) o ativo diferir, significativamente, em desenho, tecnologia ou função compreendidos no contrato original; ou

b) o preço do ativo for negociado sem levar em consideração o preço do contrato original.

10.1.4. Receita Contratual

10.1.4.1. A receita contratual deve compreender:

- a) a importância inicial da receita estipulada contratualmente; e
- b) alterações contratuais, reclamações e pagamento de incentivos:
 - 1. na extensão em que seja provável que resultem em receita; e
 - 2. que possam ser quantificados com segurança.

10.1.4.2. A receita contratual é determinada pelo valor das importâncias recebidas e a receber.

10.1.4.3. A avaliação da receita contratual pode ser afetada por diversas incertezas que dependem do desfecho de eventos futuros.

10.1.4.4. As estimativas devem ser revisadas à medida que os eventos ocorram e as incertezas se resolvam. Portanto, o montante da receita contratual pode aumentar ou diminuir de um período para outro quando, entre outras situações, ocorrer:

- a) concordância entre o contratado e o contratante quanto a alterações contratuais ou a reclamações que aumentem ou diminuam a receita contratual num período subsequente àquele em que o contrato foi firmado;
- b) aumento do montante da receita num contrato a preço fixo, como resultado da inclusão de cláusulas de indexação;
- c) redução do montante da receita contratual, como resultado de penalidades por atrasos causados pelo contratado na execução do contrato; ou
- d) aumento de receita contratual quando o contrato envolver um preço fixo por unidade produzida e houver aumento do número de unidades.

10.1.4.5. As alterações contratuais devem ser consideradas na receita contratual, exclusivamente, se:

- a) o contratante aprovar a alteração; e
- b) o valor da receita puder ser quantificado com segurança.

10.1.4.6. A quantificação dos valores da receita decorrente de reclamações está sujeita a um alto nível de incerteza e, muitas vezes, depende do desfecho das negociações e até avaliações subjetivas. Conseqüentemente, após negociações, as reclamações devem ser incluídas na receita contratual, exclusivamente, se:

- a) o contratante concordar com a reclamação; e
- b) o montante aceito pelo contratante puder ser quantificado com segurança.

10.1.4.7. Os incentivos devem ser incluídos na receita contratual, exclusivamente, se:

- a) o contrato estiver num estágio de execução tão avançado que permita comprovar a inexistência de incertezas de que os parâmetros especificados de desempenho serão atingidos ou ultrapassados; e
- b) o montante do incentivo puder ser quantificado com segurança.

10.1.5. Custos Contratuais

10.1.5.1. Os custos contratuais devem compreender:

- a) custos diretamente relacionados com contratos específicos;
- b) custos atribuíveis aos contratos em geral e que devam ser alocados ao contrato; e
- c) outros custos, especificamente, debitáveis ao contratante, de acordo com os termos contratuais.

10.1.5.2. Os custos diretamente relacionados com um contrato específico incluem:

- a) custos de pessoal no local do empreendimento, inclusive o de supervisão;
- b) custos de materiais utilizados no empreendimento;
- c) depreciação do imobilizado utilizado na execução do contrato;
- d) custos do transporte de máquinas, equipamentos e materiais até o local do empreendimento e da sua retirada;
- e) custos referentes ao aluguel e ao arrendamento de máquinas, equipamentos e demais bens;
- f) custos de projetos, plantas, desenhos e assistência técnica diretamente relacionada com o contrato;
- g) custos estimados de retificação e garantia do serviço, inclusive custos esperados com a garantia contratual;
- h) custos com reclamações de terceiros desde que possam ser estimados.

10.1.5.3. Os custos de que trata o item anterior devem ser deduzidos de receitas supervenientes na venda de materiais excedentes, de máquinas, equipamentos e outros bens após o término da execução do contrato, não-incluídos na receita contratual.

10.1.5.4. Os custos atribuíveis aos contratos, em geral, e que devem ser alocados a contratos específicos incluem:

- a) seguros;
- b) custos de projetos, plantas, desenhos e assistência técnica não diretamente relacionados com contratos específicos;
- c) despesas indiretas do empreendimento.

10.1.5.5. Os custos de que trata o item anterior devem ser alocados por meio de métodos sistemáticos e racionais aplicados, uniformemente, a todos os custos com características similares.

10.1.5.6. Os custos, especificamente, atribuíveis ao contratante, de acordo com os termos do contrato, devem incluir, por exemplo, os custos gerais de administração e os custos de desenvolvimento, cujo reembolso esteja previsto no contrato.

10.1.5.7. Os custos e as despesas, cujo reembolso não esteja especificado no contrato, tais como as despesas de venda, os custos de pesquisa e desenvolvimento, não devem ser alocados aos contratos, em geral, ou contratos específicos.

10.1.5.8. Os custos contratuais incluem os custos atribuíveis a um contrato para o período desde a data em que o contrato é celebrado até o seu término. Os custos que se referem, diretamente, a um contrato e que são incorridos para sua obtenção devem também ser incluídos como parte dos custos contratuais, se puderem ser, separadamente, identificados e quantificados com

segurança e, se for provável, que o contrato seja obtido.

10.1.5.9. Os custos que não podem ser atribuídos aos contratos, em geral, e que não podem ser alocados a contratos específicos são excluídos dos custos de contratos de construção e demonstrados como despesas operacionais. Exemplos:

- a) custos gerais e administrativos ou custos com pesquisa e desenvolvimento, sem reembolso especificado em contrato;
- b) despesas de venda; e
- c) depreciação de imobilizado inativo, não-utilizado em um contrato.

10.1.6. Contabilização das Receitas e das Despesas Contratuais

10.1.6.1. Quando o resultado final de um contrato puder ser estimado com segurança, a receita e os custos contratuais devem ser reconhecidos no resultado, levando em conta o estágio da execução do contrato na data do encerramento do período ou do exercício.

10.1.6.2. No caso de um contrato a preço fixo, o resultado final pode ser estimado com segurança quando atendidas às seguintes condições:

- a) a receita total do contrato puder ser quantificada com segurança;
- b) tanto os custos contratuais quanto os adicionais para completar o contrato e o estágio de execução contratual na data do encerramento do período ou do exercício puderem ser estimados com segurança; e
- c) os custos contratuais atribuíveis ao contrato puderem ser, claramente, identificados, de modo que os custos, efetivamente incorridos, possam ser comparados com estimativas prévias.

10.1.6.3. No caso de contrato por administração, o resultado final pode ser estimado com segurança se os seus custos, quer sejam, ou não, reembolsáveis, puderem ser identificados e estimados.

10.1.6.4. O contratado pode incorrer em custos que se referem à atividade futura do contrato. Esses custos devem ser contabilizados como ativo, desde que sua recuperação seja provável. Tais custos devem ser classificados como serviço em andamento.

10.1.6.5. Quando ocorrer incerteza sobre a possibilidade de cobrança de uma importância já incluída na receita contratual e já reconhecida na demonstração do resultado do exercício, a importância incobrável ou a importância cuja recuperação deixou de ser provável deve ser reconhecida como despesa e não como um ajuste da receita contratual.

10.1.6.6. Uma entidade dispõe de condições de fazer estimativas com segurança depois de ter celebrado um contrato que estabeleça:

- a) direitos válidos de cada parte contratante com respeito ao ativo a ser construído;
- b) a estipulação do preço; e
- c) a modalidade e os prazos do pagamento.

10.1.6.7. A entidade deve revisar e, quando necessário, modificar as estimativas da receita e dos custos contratuais de acordo com a execução do contrato.

10.1.6.8. As revisões de que trata o item anterior não determinam que o resultado final do contrato não possa ser estimado com segurança;

10.1.6.9. O estágio da execução de um contrato deve ser determinado pela entidade, por meio de técnicas que permitam mensurar o trabalho executado.

10.1.6.10. Dependendo da natureza do contrato, as técnicas de que trata o item anterior incluem:

- a) a proporção entre os custos contratuais incorridos com o serviço até então executado e o total dos custos contratuais estimados; ou
- b) a proporção física entre o trabalho executado e o total da obra contratada.

10.1.6.11. Pagamentos escalonados e adiantamentos recebidos do contratante não devem ser reconhecidos como receitas contratuais.

10.1.6.12. Quando o estágio de execução for determinado com base nos custos contratuais incorridos, somente os custos que refletem o trabalho executado devem ser incluídos nos custos acumulados. Não devem ser incluídos como custos contratuais incorridos aqueles referentes à atividade contratual futura e aos pagamentos feitos a subcontratados como adiantamento por conta de serviço.

10.1.6.13. Quando o resultado final de um contrato não puder ser estimado com segurança:

- a) o montante da receita a ser reconhecido deve ser limitado ao montante dos custos contratuais incorridos cuja recuperação seja provável; e
- b) os custos devem ser reconhecidos como despesa no período em que são incorridos.

10.1.6.14. Quando as incertezas que impedem a previsão confiável do desfecho do contrato não mais existirem, as receitas e as despesas referentes ao mesmo devem ser reconhecidas de acordo com o item 10.1.6.1.

10.1.7. Contabilização de Prejuízos Esperados

10.1.7.1. Quando for provável que o total dos custos excederá o total da receita contratual, o prejuízo esperado deve ser reconhecido imediatamente.

10.1.7.2. O prejuízo referido no item anterior deve ser reconhecido independentemente:

- a) de ter ou não começado o trabalho objeto do contrato;
- b) do estágio de execução da atividade contratual; ou

c) dos lucros esperados decorrentes de outros contratos que não são tratados como um único contrato de construção nos termos do item 10.1.3.2.

10.1.8. Mudanças nas Estimativas

10.1.8.1. O método de reconhecimento de receitas e custos contratuais de acordo com o estágio da execução do contrato deve ser aplicado numa base cumulativa em cada exercício social sobre as estimativas correntes das receitas e dos custos contratuais.

10.1.8.2. O efeito de uma mudança na estimativa das receitas ou dos custos contratuais ou o efeito de uma mudança na estimativa do resultado final de um contrato deve ser reconhecido no resultado do exercício em que ocorreu a mudança.

10.1.8.3. As novas estimativas devem ser usadas na apuração do montante da receita e da despesa reconhecidas na demonstração do resultado do exercício no qual a mudança é feita e em exercícios subsequentes.

10.1.9. Divulgação

10.1.9.1. A entidade deve divulgar, em notas explicativas, no mínimo:

- a) o montante da receita contratual registrada como receita do período ou exercício;
- b) os métodos usados para determinar as receitas contratuais registradas no período ou no exercício;
- c) em relação aos contratos em andamento na data do período ou do exercício:

- 1. a importância total dos custos incorridos e dos lucros registrados (menos prejuízos reconhecidos) até a data do período ou exercício;
- 2. o montante dos adiantamentos recebidos;
- 3. o montante das retenções efetuadas;
- 4. as técnicas utilizadas para determinar o estágio da execução dos contratos em andamento.
- d) o prazo médio dos contratos em andamento, detalhados por sua natureza;
- e) as mudanças nas estimativas de custos, receitas ou resultados, as causas que as determinaram e seus efeitos nas Demonstrações Contábeis; e
- f) eventuais ganhos ou perdas contingentes relacionados aos contratos, tais como decorrentes de garantias, reclamações, penalidades ou possíveis prejuízos.

Conforme Resolução CFC nº 1.011 de 19 de novembro de 2004 - Publicada no DOU, de 25-01-2005 que aprova a NBC T 10.1. EMPREENDIMENTOS DE EXECUÇÃO EM LONGO PRAZO.



[Voltar à página inicial](#)

[Auditoria Gerencial](#) | [Auditoria Trabalhista](#) | [Auditoria Tributária](#) | [Auditoria Contábil](#) | [Auditoria Fiscal de ICMS](#) | [Auditoria em Terceiros](#) | [Gestão Tributária](#) | [Planejamento Tributário](#) | [Retenções Tributárias](#) | [Blindagem Fiscal](#) | [IRPF](#) | [Como Calcular Lucro Real](#) | [Lucro Real](#) | [Lucro Presumido](#) | [ICMS](#) | [CSLL](#) | [Cooperativas](#) | [Super Simples](#) | [IPI](#) | [PIS/COFINS](#) | [100 Idéias para Economia de Tributos](#) | [Fechamento de Balanço](#) | [Contabilidade Tributária](#) | [Contabilidade Comentada](#) | [Contabilidade Introdutória](#) | [Ambiental](#) | [Gerencial](#) | [Custos](#) | [Terceiro Setor](#) | [Controladoria Empresarial](#) | [Terceirização com Segurança](#) | [Prevenção de Riscos Trabalhistas](#) | [Recrutamento e Seleção Pessoal](#) | [Defesa do Contribuinte](#) | [Cursos Presenciais](#) | [Valor Jurídico](#) | www.MAPH.com.br