

NPC - NORMAS E PROCEDIMENTOS DE CONTABILIDADE

NPC 14 Pronunciamento Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON nº 14 de 18/01/2001

Receitas e Despesas - Resultados

Objetivo

1. As transações e eventos decorrentes das atividades normais de uma empresa são, de acordo com determinados parâmetros e circunstâncias, classificados como receitas ou despesas. Este Pronunciamento fornece critérios para identificar essas condições e determina as regras de classificação e contabilização dessas receitas e despesas.

Alcance

2. As receitas e despesas conceituadas neste Pronunciamento relacionam-se genericamente às atividades de empresas industriais, comerciais e de serviços.

3. Não é objeto deste Pronunciamento a contabilização e classificação de receitas e despesas provenientes de:

- a. contratos de arrendamento mercantil (leasing);
- b. dividendos de investimentos contabilizados consoante o método de equivalência patrimonial;
- c. contrato de seguros de companhias seguradoras;
- d. alterações no valor justo ou de venda ou baixa de ativos financeiros e de passivos financeiros;
- e. aumentos naturais em rebanhos e produtos florestais e agrícolas;
- f. extração de minérios;
- g. contratos de construção; e
- h. subsídios governamentais e outras subvenções semelhantes.

Definições

4. Receita é a entrada bruta de benefícios econômicos durante o período que ocorre no curso das atividades ordinárias de uma empresa, quando tais entradas resultam em aumento do patrimônio líquido, excluídos aqueles decorrentes de contribuições dos proprietários, acionistas ou cotistas.

5. Receita inclui somente a entrada bruta dos benefícios econômicos recebidos e a receber pela empresa em transações por conta própria. Importâncias cobradas por conta e em favor de terceiros, tais como impostos sobre vendas, mercadorias e serviços e impostos de valor agregado, não são benefícios econômicos que fluem para a empresa e não resultam em aumentos no patrimônio líquido. Portanto, são excluídos da receita. Semelhantemente, no contexto de um relacionamento como agente ou administrador, a entrada bruta dos benefícios econômicos inclui as importâncias cobradas em favor de quem outorgou os poderes para cobrar e que não resultam em aumentos no patrimônio líquido da empresa. As importâncias cobradas em favor de terceiros (o outorgante) não constituem receita. Nesse caso, a receita é, se houver, o valor da comissão pelos serviços prestados.

6. Despesa é saída ou decréscimo de recursos econômicos durante o período, que ocorre no curso das atividades ordinárias de uma empresa, excluídas as reduções patrimoniais decorrentes de pagamento de recursos efetuados aos proprietários, acionistas, ou cotistas.

7. A definição de despesa compreende perdas, assim como as despesas que surgem no curso das atividades normais da empresa. As despesas que surgem no curso das atividades normais da empresa incluem, por exemplo, o custo das vendas, salários e depreciação. Geralmente, tomam a forma de um desembolso ou de redução de ativos. Perdas incluem, por exemplo, as resultante de acidentes como fogo e inundações, assim como as que decorrem da venda de ativos não-correntes. A definição de despesas também inclui as perdas não realizadas, por exemplo, as de contingências e as que surgem dos efeitos dos aumentos na taxa cambial de uma moeda estrangeira.

8. Valor justo é o valor pelo qual um ativo pode ser negociado, ou um passivo liquidado, entre partes interessadas, em condições ideais e com a ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que, caracterizem uma transação compulsória.

Classificação das receitas

9. As receitas podem ser classificadas ou denominadas como segue:

a. Receita operacional -corresponde ao evento econômico relacionado com a atividade ou atividades principais da empresa independentemente da sua freqüência. Neste contexto, conseqüentemente, o conceito de receita é de elemento "bruto", e não "líquido", correspondendo em última análise ao valor pelo qual a empresa procura se ressarcir dos custos e despesas e auferir lucro.

b. Receita não operacional -corresponde aos eventos econômicos aditivos ao patrimônio líquido, não associados com a atividade ou atividades principais da empresa, independentemente da sua freqüência. O conceito de receita não operacional é de elemento líquido, ou seja, ela é considerada pelo líquido dos correspondentes custos. Como casos comuns desse tipo de receita temos os ganhos de capital, correspondentes a transações com imobilizados ou com investimentos de natureza permanente, desde que não relacionadas com a atividade principal da empresa.

c. Ganho - corresponde ao evento econômico, aditivo ao patrimônio líquido, não associado com atividades relacionadas com a cessão ou empréstimo ou aluguel de bens ou direitos.

d. Receita (ou lucro) extraordinária (o) -é o evento econômico, aditivo ao patrimônio líquido, que não resulta das operações típicas da empresa no período contábil, sendo, conseqüentemente, de natureza inusitada e apresentando alto grau de anormalidade. O conceito de receita (ou lucro) extraordinária (o) também é de elemento líquido, excluindo também a correspondente parcela de impostos aplicáveis.

Classificação das despesas

10. As despesas podem ser classificadas ou denominadas como segue:

a. Custo -é o preço pelo qual se obtém um bem, direito ou serviço. Por extensão, é também o montante do preço da matéria-prima, mão-de-obra e outros encargos incorridos para a produção de bens ou serviços. Ele é, portanto, o preço pelo qual é adquirido um bem ou serviço, bem como o incorrido no processo interno da empresa para prestação de serviços ou obtenção de bens, para venda ou uso interno.

b. Despesa -é o encargo necessário para comercializar os bens ou serviços, objetos da atividade, bem como para a manutenção da estrutura empresarial independentemente da sua freqüência. A despesa, embora direta ou indiretamente necessária para a geração da receita, não está associada à prestação do serviço ou à produção do bem, não sendo, pois, agregada ao custo.

c. Despesa não operacional -corresponde ao evento econômico diminutivo ao patrimônio líquido, não associado com a atividade principal da empresa, independentemente da sua freqüência. Como casos comuns desse tipo de despesa temos as perdas de capital, correspondentes a transações com imobilizados ou com investimentos de natureza permanente, desde que não relacionadas com a atividade principal da empresa.

d. Prejuízo ou perda -corresponde a evento econômico diminutivo ao patrimônio líquido, não associado com atividades relacionadas com a cessão ou aquisição de bens ou direitos, incluindo as baixas de bens ou

direitos que perderam a utilidade para a empresa, mas não se limitando a elas. O conceito de prejuízo ou perda é de elemento líquido, ou seja, após redução das eventuais receitas dos correspondentes bens ou direitos.

e. Prejuízo (ou perda) extraordinário (a) - é o evento econômico diminutivo do patrimônio líquido, que não resulta das operações típicas da empresa no período contábil, sendo, conseqüentemente, de natureza inusitada e apresentando alto grau de anormalidade. O conceito de prejuízo (ou perda) extraordinário (a) também é de elemento líquido, excluindo ainda a correspondente parcela de impostos aplicáveis.

Mensuração da receita

11. A receita deve ser quantificada pelo valor justo do montante recebido ou a receber.

12. O montante da receita proveniente de uma transação é usualmente determinado mediante acordo entre a empresa e o comprador ou o usuário do ativo. Ela é medida pelo valor justo da compensação recebida ou a receber, levando em consideração qualquer desconto comercial ou abatimento por volume de compra concedidos pela empresa.

13. Na maioria dos casos a compensação é em dinheiro ou em equivalente a dinheiro e o montante da receita é a importância em dinheiro ou em equivalente a dinheiro recebido ou a receber. Todavia, quando o ingresso do dinheiro ou equivalente a dinheiro é diferido, o valor justo da compensação pode ser menor do que o valor nominal do dinheiro recebido ou a receber. Por exemplo, uma empresa pode proporcionar crédito sem juros ao comprador ou aceitar um título a receber com uma taxa de juros abaixo do mercado, emitido pelo comprador, em pagamento de uma venda de mercadorias. Quando essa transação se constitui efetivamente em uma transação financeira, o valor justo da compensação é determinado por meio do desconto de todos os futuros recebimentos usando uma taxa atribuída de juros. Tal taxa de juros é a que for mais claramente determinável entre as seguintes:

a. taxa prevalecente para um título semelhante de um emitente com uma classificação semelhante de crédito; ou

b. uma taxa de juros que desconte o valor nominal do título ao preço de venda corrente das mercadorias ou serviços.

A diferença entre o valor justo e o valor nominal do título é reconhecida como receita (ou despesa) de juros, apropriada durante o prazo do recebimento.

14. Quando mercadorias ou serviços são permutados por outras mercadorias ou serviços, que são de uma mesma natureza ou valor, essa troca não é considerada como uma transação que gera receita. É este geralmente o caso de produtos como óleo ou leite, quando os fornecedores permutam ou trocam estoques em diversos locais a fim de atender à demanda dentro do prazo em determinado local. Quando as mercadorias são vendidas ou os serviços são prestados em troca de mercadorias ou serviços sem semelhança, essa troca é considerada uma transação que gera receita. A receita é medida pelo valor justo das mercadorias ou serviços recebidos, ajustado por qualquer numerário ou equivalente. Quando o valor justo das mercadorias ou serviços não puder ser medido com segurança, a receita é medida pelo valor justo das mercadorias ou serviços entregues, ajustado por qualquer numerário ou equivalente.

Reconhecimento da receita

15. A receita é reconhecida somente quando for provável que os benefícios econômicos relativos à transação venham a ser percebidos pela empresa (a receita foi "ganha" pela empresa). Em alguns casos, isto poderá não ser provável até que o preço da venda ou do serviço seja recebido ou até que a incerteza seja removida. Por exemplo, pode haver incerteza sobre a possibilidade de uma autoridade governamental estrangeira conceder permissão para remeter o preço da venda efetuada a outro país. Quando a permissão é obtida, a incerteza é afastada e a receita é reconhecida. Entretanto, quando surgir uma incerteza sobre a possibilidade de cobrança de uma importância já contabilizada como receita, a importância incobrável ou a importância a respeito da qual a recuperação deixou de ser provável é reconhecida como despesa, em vez de ajustar a receita

originalmente reconhecida.

16. A receita e a despesa referentes à mesma transação ou outro evento são reconhecidas simultaneamente; este processo é comumente designado como confronto das receitas e despesas. As despesas, inclusive garantias e outros custos a serem incorridos depois do embarque das mercadorias ou entrega dos serviços, podem normalmente ser medidas com segurança, quando as outras condições para reconhecimento da receita tenham sido satisfeitas. Todavia, a receita não pode ser reconhecida, quando as despesas não podem ser medidas com segurança; em tais circunstâncias, quaisquer importâncias já recebidas pela venda das mercadorias são contabilizadas no passivo.

17. O conceito de receita "ganha" torna-se importante na presença de numerários recebidos anteriormente à remessa das mercadorias ou prestação de serviços. Esses valores não são tratados como receita do período em que foram recebidos. São normalmente tratados como adiantamentos recebidos de clientes a serem transferidos para receita quando esta estiver "ganha". Quando esses numerários não forem sujeitos à devolução por cancelamento da venda de produtos ou serviços, serão considerados "receita a realizar" (classificável no passivo circulante ou exigível a longo prazo, conforme os prazos estabelecidos). Essa classificação requer ponderada cautela pelo pressuposto desse numerário corresponder a um valor líquido assegurado mas dependente exclusivamente do fator tempo. Assim, a "receita a realizar" deverá sempre corresponder a um valor líquido dos custos já incorridos ou a incorrer e da respectiva parcela de impostos aplicáveis, inclusive aqueles sobre a renda. O reconhecimento desta receita em período futuro resulta no registro de um decréscimo no passivo, ao invés de um acréscimo no ativo.

18. A receita é comumente derivada de três atividades:

a. vendas de produtos ou mercadorias;

b. receita de prestação de serviços ou decorrente da faculdade de utilização dos bens da entidade por outrem, a qual resultará em juros, aluguéis, rendas de bens ou direitos e outros; e

c. vendas de outros itens além dos acima mencionados, como por exemplo, venda de equipamentos ou investimentos em outras entidades.

19. A receita da venda de produtos ou mercadorias deve ser reconhecida, quando todas as seguintes condições tiverem sido satisfeitas:

a. a empresa tenha transferido ao comprador os riscos e benefícios significativos decorrentes da propriedade dos produtos (parágrafo 20);

b. a empresa não mais detenha o envolvimento gerencial contínuo em grau usualmente associado com a propriedade, nem o controle efetivo sobre os produtos vendidos (parágrafo 21);

c. o valor da receita pode ser medido com segurança;

d. é provável que os benefícios econômicos decorrentes da transação sejam percebidos pela empresa; e

e. os custos incorridos ou a incorrer referentes à transação possam ser medidos com segurança.

20. Para determinar se a empresa transferiu os riscos significativos e os benefícios derivados da propriedade ao comprador, é necessário examinar as circunstâncias da transação. Na maioria dos casos, a transferência dos riscos e benefícios da propriedade coincide com a transferência do título legal ou da passagem da posse para o comprador. Este é o caso da maioria das vendas a varejo. Em outros casos, a transferência dos riscos e benefícios da propriedade do ativo ocorre numa data diferente da transferência do título legal ou da transmissão de posse.

21. Se a empresa retém riscos significativos resultantes da propriedade do ativo, a transação não é uma venda e não se reconhece a receita. Uma empresa pode reter um risco significativo da propriedade de diversas maneiras. Exemplos de situações em que a empresa pode reter riscos e benefícios significativos são:

- a. quando ela retiver uma obrigação por desempenho insatisfatório, não coberto por cláusulas normais de garantia;
- b. quando o recebimento da receita proveniente de determinada venda estiver condicionado à produção da receita pelo comprador mediante a venda que este último fizer dos produtos;
- c. quando os produtos forem embarcados sujeitos à instalação e esta é uma parte significativa do contrato que ainda não está cumprida pela empresa; e
- d. quando o comprador tiver o direito de rescindir a compra por uma razão especificada no contrato de venda e a empresa tem incerteza sobre a probabilidade da devolução.

22. Se a empresa retiver somente um risco insignificante decorrente da propriedade, a transação é uma venda e a receita é reconhecida. Por exemplo, o vendedor pode reter o título legal sobre as mercadorias, unicamente para proteger a possibilidade de cobrança da importância devida. Em tal caso, se a empresa transferiu os riscos e benefícios significativos decorrentes da propriedade, a transação é uma venda e a receita é reconhecida. Outro exemplo em que a empresa retém somente um risco insignificante da propriedade pode ser uma venda a varejo, em que se promete a devolução do preço se o cliente ficar insatisfeito. A receita, em tais casos, é reconhecida na data da venda, desde que o vendedor possa estimar com segurança as devoluções futuras e reconheça uma provisão pelas devoluções, baseado na experiência prévia e outros fatores pertinentes.

23. A receita referente a prestação de serviços deve ser reconhecida com base no estágio de execução da transação no período, quando o desfecho de uma transação pode ser estimado com segurança. O desfecho de uma transação pode ser estimado com segurança, quando todas as seguintes condições tiverem sido satisfeitas:

- a. a importância da receita pode ser medida com segurança;
- b. for provável que os benefícios econômicos decorrentes da transação sejam percebidos pela empresa;
- c. o estágio da execução da transação no período possa ser medido com segurança; e
- d. os custos incorridos com a transação e os custos para completá-la possam ser medidos com segurança.

24. O reconhecimento da receita com base no estágio de execução da transação é, muitas vezes, designado como o método de execução percentual. De acordo com este método, a receita é reconhecida nos períodos contábeis em que os serviços são prestados. O reconhecimento da receita em tal base proporciona informações úteis sobre a extensão do andamento do serviço e do desempenho durante determinado período. O Pronunciamento sobre Contratos de Construção e de Empreitada, também exige o reconhecimento da receita nessa base. Os requisitos daquele Pronunciamento são geralmente aplicáveis ao reconhecimento da receita e respectivas despesas em uma transação que envolve a prestação de serviços.

25. Geralmente, a empresa pode fazer estimativas razoáveis depois de ter acordado o seguinte com as outras partes da transação:

- a. os direitos exigíveis de cada parte, relativamente ao serviço a ser prestado e recebido pelas partes;
- b. o preço do serviço; e
- c. a modalidade e as condições de pagamento.

É também usualmente necessário, que a empresa tenha um sistema efetivo de controle orçamentário e de relatórios. A empresa reexamina e, quando necessário, modifica as estimativas da receita, à medida que o serviço é executado. A necessidade de tais revisões não indica obrigatoriamente que o desfecho da transação não possa ser estimado com segurança.

26. O estágio de execução de uma transação pode ser determinado de acordo com vários métodos. Cada empresa usa o método que mede com segurança os serviços executados. Dependendo da natureza da transação, os métodos podem incluir:

a. vistorias do serviço executado;

b. serviços executados até o presente como uma porcentagem dos serviços totais a serem executados; ou

c. a proporção que os custos incorridos até o presente representa em relação ao custo da transação. Somente os custos que refletem serviços executados até o presente são incluídos nos custos incorridos até aquele momento. Somente os custos que refletem serviços executados ou a serem executados são incluídos no custo total estimado da transação. Os pagamentos conforme o andamento do serviço e os adiantamentos recebidos geralmente não refletem os serviços executados.

27. Para fins práticos, quando os serviços forem executados por um número indeterminado de atos ao longo de um certo período, a receita é reconhecida pelo método linear ao longo do período, a não ser que haja evidência de que algum outro método melhor represente o estágio da execução. Quando um ato específico for muito mais significativo do que qualquer dos demais atos, o reconhecimento da receita é postergado até que o ato significativo seja executado.

28. Quando o desfecho de uma transação que consiste numa prestação de serviço não puder ser estimado com segurança, a receita deve ser reconhecida somente na extensão das despesas reconhecidas, desde que estas sejam recuperáveis.

29. Durante os estágios iniciais de uma transação, acontece, muitas vezes, que o desfecho da transação não pode ser estimado com segurança. Não obstante, poderá ser provável que a empresa recupere os custos nela incorridos na transação. Portanto, a receita é reconhecida na extensão dos custos incorridos que, espera-se sejam recuperáveis. Caso o desfecho da transação não puder ser estimado com segurança, nenhum lucro será reconhecido.

30. Quando não se puder estimar com segurança o desfecho de uma transação e não é provável que os custos incorridos sejam recuperados, a receita não é reconhecida e os custos incorridos são reconhecidos como despesa. Quando não mais existirem as incertezas, que impediam estimar com segurança o desfecho do contrato, a receita é reconhecida de acordo com o parágrafo 23, preferencialmente ao parágrafo 28.

31. A receita proveniente do uso, por terceiros, de ativos da empresa que produzem juros, royalties e dividendos, deve ser reconhecida nas bases estabelecidas no parágrafo 15, quando:

a. for provável que os benefícios econômicos decorrentes da transação sejam auferidos pela empresa; e

b. o montante da receita possa ser medido com segurança.

32. A receita de juros, royalties e dividendos deve ser reconhecida nas seguintes bases:

a. os juros devem ser reconhecidos numa base proporcional de tempo que leve em conta o efetivo rendimento do ativo;

b. os royalties devem ser reconhecidos numa base contábil de competência de acordo com o que dispõem, em substância, os acordos pertinentes; e

c. os lucros ou dividendos devem ser reconhecidos quando estiver estabelecido o direito do acionista ou cotista.

33. O rendimento efetivo de um ativo é a taxa de juros necessária para igualar a importância inicial do ativo nos registros contábeis com o fluxo descontado dos futuros recebimentos de caixa durante a vida do ativo. A receita de juros inclui a importância da amortização de quaisquer descontos, ágio ou outras diferenças entre a importância inicial contabilizada de uma obrigação ou título de dívida e a sua importância no vencimento.

34. Quando houver juros não pagos acumulados antes da aquisição de um investimento sujeito a juros, o seu recebimento subsequente é alocado entre os períodos de pré-aquisição e pós-aquisição; somente a parte de pós-aquisição é reconhecida como receita. Quando são declarados dividendos ou lucros sobre ações ou quotas de capital referentes ao lucro líquido pré-aquisição, tais dividendos são deduzidos do custo das ações ou quotas.

35. Os royalties se tornam devidos de acordo com as condições dos respectivos contratos e são usualmente reconhecidos nessa base, a não ser que, em razão da essência do contrato, seja mais apropriado reconhecer a receita em outra base sistemática que reflita melhor a substância da operação.

Reconhecimento da despesa

36. As despesas são reconhecidas na demonstração do resultado quando surgir um decréscimo, que possa ser medido em bases confiáveis, nos futuros benefícios econômicos referentes a um decréscimo em um ativo ou aumento em um passivo. Isto significa que o reconhecimento de despesas ocorre simultaneamente com o reconhecimento de um aumento no passivo ou um decréscimo no ativo (por exemplo, a provisão para direitos trabalhistas ou a depreciação de equipamento).

37. As despesas são reconhecidas na demonstração do resultado com base em associação direta entre os custos incorridos e a auferição de itens específicos da receita. Este processo, usualmente chamado de confrontação entre custos e receitas, envolve o reconhecimento simultâneo ou combinado das receitas e despesas que resultam diretamente ou em conjunto das mesmas transações ou outros eventos; por exemplo, os vários componentes que integram o custo dos produtos vendidos são reconhecidos na mesma ocasião que a receita derivada da venda dos produtos é reconhecida.

38. Várias hipóteses, relativas ao relacionamento, devem ser feitas para acumular os custos dos produtos vendidos ou serviços prestados. Por exemplo, nos custos de produção presume-se que se incluam, como base de associação de custos, as horas trabalhadas, área ou volume do local utilizado, tempo de máquina e outras bases que indiquem o relacionamento envolvido. Adicionar custos aos produtos freqüentemente requer várias alocações e realizações (baixa) dos custos para o resultado. Também, hipóteses relativas ao fluxo de custos ou do produto (PEPS, Médio) são freqüentemente feitas para determinar quais custos relacionam-se com os produtos vendidos e quais permanecem no inventário como ativos.

39. Quando se espera que os benefícios econômicos surjam ao longo de vários períodos contábeis e a confrontação com a receita somente pode ser feita de modo geral e indireto, as despesas são reconhecidas na demonstração do resultado com base em procedimentos de alocação sistemática e razoável. Muitas vezes, isto é necessário ao reconhecer despesas associadas com o desgaste de ativos, tais como ativo imobilizado, ágio, marcas e patentes; em tais casos, a despesa é designada como depreciação ou amortização. Estes procedimentos de alocação destinam-se a reconhecer despesas nos períodos contábeis em que os benefícios econômicos decorrentes de tais itens são consumidos ou expiram.

40. Uma despesa é reconhecida imediatamente na demonstração do resultado quando a despesa não produzir benefícios econômicos futuros ou quando os benefícios econômicos futuros não se qualificam, ou deixam de se qualificar, para reconhecimento no balanço como ativo.

41. Uma despesa é também reconhecida na demonstração do resultado naqueles casos em que se incorre em um passivo sem o reconhecimento de um ativo quando, por exemplo, surgir um passivo decorrente de uma garantia de produto.

42. As classes importantes de despesas são:

a. custo dos ativos usados e outros custos incorridos para produzir receita, como, por exemplo, custo dos produtos vendidos, despesas de administração e de vendas, e despesas de juros;

b. despesas de transferências extraordinárias e acidentais, como, por exemplo, sinistros e roubos;

c. custos de ativos baixados que não sejam produtos, como, por exemplo, equipamento ou investimentos em

outras empresas;

d. custos incorridos em atividades mal sucedidas; e

e. declínio nos preços de inventários disponíveis para venda.

43. A mensuração de ativos, passivos, receita e despesa de uma empresa é baseada primariamente em suas próprias transações. Direitos e obrigações que resultam de execução contratual não são, geralmente, registrados como ativos ou passivos até que ao menos uma das partes tenha cumprido os compromissos. Além do mais, nem todas as mudanças na utilidade ou preço dos ativos são reconhecidas. Acréscimos nos ativos e na respectiva receita não são usualmente registrados se resultarem de eventos internos na empresa. Por exemplo, receita que é "ganha" no processo de produção não é geralmente registrada até que os produtos tenham sido vendidos ou os serviços prestados. Também, acréscimos ou decréscimos nos ativos e respectivas receitas ou despesas, resultantes de eventos dos quais a empresa não tenha participado diretamente, não são, usualmente, registrados. Por exemplo, quase todas as mudanças nos preços de bens da empresa, tais como maquinismos, estoques e outros, não são reconhecidas até que a transação ocorra.

Corte das operações

44. As receitas de cada exercício social da empresa devem ser segregadas através de "corte" nos registros das operações na contabilidade, a fim de que haja segregação entre o início e o fim do exercício social resguardando, desta forma, a ocorrência de sub ou superavaliação da receita. Por outro lado, deverá ocorrer também "corte" nas operações contábeis, quanto aos inventários e os passivos decorrentes de custos e despesas incorridos em cada exercício, resguardando, desta forma, a ocorrência de sub ou superavaliação de inventários, custos ou despesas.

Procedimentos gerais para contabilização das receitas e despesas

45. Estabelecidos os Princípios Fundamentais de Contabilidade para o reconhecimento da receita e da despesa, são descritos, a seguir, alguns critérios específicos de contabilização dessa matéria, de uso corrente.

a. o desgaste do ativo imobilizado, quando em operação, deve ser registrado em conta de depreciação;

b. os custos alocados no ativo diferido devem ser amortizados a partir do momento em que o evento que os gerou se concretizou ou a partir do momento em que passem a ser usufruídos os benefícios deles decorrentes;

c. a amortização das despesas diferidas é feita, geralmente, com base em estimativa arbitrária de, no máximo, dez anos. As despesas de organização, por exemplo, são normalmente amortizadas em até dez anos, não obstante elas beneficiarem toda a vida da empresa;

d. deve ser registrada em conta de despesa não operacional a perda do capital aplicado, quando abandonados os empreendimentos ou atividades a que se destinam os custos, ou comprovado que essas atividades não poderão produzir resultados suficientes para amortizá-los;

e. as perdas prováveis, conhecidas ou estimadas com base na experiência na realização dos créditos da entidade, devem ser provisionadas em montante suficiente para reconhecer a provável perda;

f. o imposto de renda, independentemente de ter o seu pagamento diferido, deve ser provisionado no exercício social em que ocorrer o fato gerador;

g. os encargos dos financiamentos devem ser apropriados pelos juros, ou pelas variações monetárias ou cambiais incorridas no período;

h. quando o exercício social encerrar-se em mês diverso daquele que coincidir com o do encerramento do ano civil, ou em balanços intermediários, o 13º salário deverá ser provisionado proporcionalmente aos meses devidos;

- i. as receitas decorrentes de aplicações financeiras devem ser reconhecidas pelo valor auferido proporcionalmente no período;
- j. as transações com empresas coligadas e controladas ou controladoras, se significativas, devem ser segregadas, nas demonstrações contábeis e divulgadas em nota explicativa;
- k. as férias e encargos devem ser proporcionalmente provisionados;
- l. deverá ser constituída provisão para registrar a diferença entre o custo de aquisição ou produção dos estoques em relação ao valor de mercado, quando este for inferior àquele; e
- m. deverá ser constituída provisão para desvalorização de investimentos em outras sociedades, que não aqueles avaliados pelo método de equivalência patrimonial, quando as perdas se caracterizarem como permanentes.

Itens extraordinários

46. Os eventos ou transações que se identificarem com o descrito a seguir deverão ser classificados como itens extraordinários:

- a. o evento ou transação de natureza inusitada, apresentando alto grau de anormalidade, não deve ser relacionado com as atividades ordinárias da entidade;
- b. o evento ou transação não ocorrer com frequência. Deve ser do tipo que não se espera que ocorra em futuro próximo, considerando o setor no qual a entidade opera. A ocorrência passada de um evento ou transação similar com a entidade é indicação da probabilidade de nova ocorrência em futuro próximo; e
- c. o evento ou transação deve ser de valor relevante em relação ao lucro antes dos itens extraordinários, ou relevante por outros critérios.

47. Os itens compreendidos nos critérios acima devem ser classificados nas demonstrações contábeis, da seguinte forma:

- a. itens extraordinários (deduzidos dos impostos aplicáveis) devem ser segregados do resultado das operações ordinárias, e indicados separadamente na demonstração do resultado. É preferível apresentá-los individualmente na demonstração do resultado; entretanto, divulgação em nota explicativa também é aceitável;
- b. a natureza do evento ou transação extraordinária e os itens principais na sua determinação devem ser descritos;
- c. os impostos aplicáveis aos itens extraordinários devem ser divulgados na demonstração do resultado; entretanto, divulgação em nota explicativa também é aceitável; e
- d. os eventos ou transações, de valor relevante, que atendam a um dos critérios, mas não a ambos, isto é, inusitados em sua natureza, ou que não ocorram frequentemente, devem ser divulgados separadamente na demonstração do resultado de forma que não impliquem na interpretação de que sejam extraordinários.

Informações a serem divulgadas

48. Devem ser divulgadas as seguintes informações:

- a. as políticas contábeis adotadas para o reconhecimento das receitas quando elas requererem um entendimento adicional por parte do leitor para uma melhor compreensão da apresentação das demonstrações contábeis;
- b. a importância de cada categoria de receita reconhecida durante o período, inclusive as receitas

provenientes de :

- . venda de produtos;
- . prestação de serviços;
- . receitas financeiras;
- . royalties; e
- . dividendos (quando o critério aplicado para investimentos for o custo histórico);

c. o montante da receita decorrente de trocas de mercadorias ou serviços, incluído em cada categoria significativa de receita;

d. os critérios adotados para reconhecimento dos principais custos e despesas relacionados à atividade da empresa (exemplo: custo dos produtos vendidos ou serviços prestados, despesas de vendas, administrativas, receitas e despesas financeiras e outros); e

e. os itens extraordinários.

Quando da divulgação das receitas e despesas, a empresa deverá levar em consideração a materialidade dos valores envolvidos.

Entrada em Vigor

49. Este pronunciamento revoga o Pronunciamento XIV -Receitas e Despesas -Resultados e entra em vigor para as demonstrações contábeis referentes a períodos que se iniciarem em 1º de janeiro de 2001.

NPC N° 14 -Pronunciamento aprovado pela Diretoria Nacional em reunião realizada em 18 DE JANEIRO DE 2001.