



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

CARLOS VICTOR SARAIVA LACERDA

**RECONHECIMENTO DE RECEITA NA CONSTRUÇÃO CIVIL: UM
ESTUDO DE UMA CONSTRUTORA CIVIL NA CIDADE DE SOUSA-PB**

**SOUSA - PB
2013**

CARLOS VICTOR SARAIVA LACERDA

**RECONHECIMENTO DE RECEITA NA CONSTRUÇÃO CIVIL: UM
ESTUDO DE UMA CONSTRUTORA CIVIL NA CIDADE DE SOUSA-PB**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do CCJS da Universidade Federal de Campina Grande, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Professor Me. Hipônio Fortes Guilherme.

**SOUSA - PB
2013**

CARLOS VICTOR SARAIVA LACERDA

**RECONHECIMENTO DE RECEITA NA CONSTRUÇÃO CIVIL: Um estudo de uma
Construtora Civil na cidade de Sousa-PB**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Campina Grande, obtendo a nota (média) de _____, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo mencionados.

Professor Msc. Fabiano
Coordenador do Curso de Ciências Contábeis – UFCG

Banca examinadora:

Orientador: Prof. Hipónio Guilherme Fontes
UFCG

Professor Dr. Alan Sarmiento
UFCG

Professor (a) Msc. Ana Flávia
UFCG

**SOUSA-PB
2013**

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu abaixo assinado, assumo a total responsabilidade de autoria de conteúdo do referido trabalho intitulado, **RECONHECIMENTO DE RECEITA NA CONSTRUÇÃO CIVIL: Um estudo de caso em uma Construtora Civil na cidade de Sousa-PB**, trabalho este que foi pré-requisito de conclusão do curso em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Campina Grande. Portanto, ficam a instituição, o orientador e os demais professores membros da banca examinadora imunes de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa-PB, Abril de 2013.

Carlos Victor Saraiva Lacerda

Orientando

Dedico esta monografia a minha mãe Maria Lacerda, meu pai Carlito, minhas irmãs Kalliety, Camila e Kalliny. A minha avó Pedrina (In Memoriam). Ao casal Ulisses e Leninha. Aos amigos, em especial, Beto e Will que durante o término da minha trajetória na Universidade compartilharam os momentos mais difíceis do nosso curso na nossa "A Fortaleza".

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por ter me iluminado na minha caminhada quando tive coragem de andar com minhas próprias pernas e quando pensei em desisti ele me carregou nos seus braços e me deu forças para continuar.

A minha mãe e meu pai pelo afeto, amor e dedicação durante toda a minha vida.

Aos meus avôs Andreino e Pedrina (In memoriam) por terem sido pessoas essenciais para eu ter chegado até aqui.

A minhas irmãs Kalliety, Camila e Kalliny, pelo companheirismo e lembrança fraternal.

Ao Prof. Hipônio pela orientação, dedicação e atenção dadas durante a fase de execução deste trabalho.

Aos meus pais adotivos Ulisses e Leninha. Casal que merece todo o meu respeito e minha admiração.

A minha namorada Honória por ter entrado na minha vida e ter feito parte da minha caminhada tornando-a mais bonita.

Aos irmãos que a vida me deu: Daênio (pelas brincadeiras e seriedade), Renato (pela disposição de enfrentar desafios), Railson (pelo exemplo de dedicação), Cédrico (pela força de vontade e determinação), Raubin (pela atenção e à amizade) e a Eustáquio (pela força e conselhos nos momentos difíceis). Agradeço também por termos formado além de um grupo de amigos um grupo de vencedores.

Aos meus dois irmãos, Will Baiano e Beto de Mãe Maria, que me acolheram e os quais eu tive a honra de dividir a casa mais "querida" de Sousa. Passamos por momentos bons, ruins, alegres e tristes. Mas foi assim que comprovei o quanto Deus é bom e nos dar pessoas especiais na nossa vida.

As amigas, Christiane, Mózin, Uiara, Umbelina, Renata Morgana, Ivanessa e Francilene por suas amizades sinceras que sempre pude contar durante toda essa trajetória da minha vida. Pelas inúmeras mensagens de apoio e pelo companheirismo de cada uma.

Ao pessoal da Dadá Bijuterias, onde tive meu primeiro emprego na cidade de Sousa.

As meninas da "Torre", Vanessa Érica e Maervelym Andrade pela amizade, pela atenção, pelas farrinhas e admiração de sempre.

As baianas que eu tive a satisfação de conhecer e ter vossas amizades, Geisa, Jéssica, Mayara, Gizele e Lorena.

As meninas da Residência Universitária, em especial Maya, Paula, Lídia e Manu, pela amizade e pelos almoços de domingo.

A todos os amigos do Banco do Brasil, que além de dividirem dois belos anos de trabalho ainda se tornaram uma família para mim.

A minha tia Magda que sempre esteve me incentivando para a minha formação.

As mães dos meus amigos, Tia Ana, Gorete, Marineide, Mãe Maria, Fátima (mãe de Railson), Fátima (mãe de Renato), D. Simone e Graça. Mulheres que aprendi a admirar pela coragem e determinação.

Aos Mestres Fábio Lira e Zeca Nóbrega, cada um com seus ensinamentos.

As secretárias da Coordenação de Ciências Contábeis, Remédios, Patrícia e Eliane. Pessoas que ajudaram muito nesse período de universidade.

Ao pessoal da UACC e da Direção do CCJS que sempre estiveram dispostos a ajudar quando precisei.

A todos os amigos da Turma 2008.2 de Ciências Contábeis da UFCG e aqueles que se juntaram a nós durante o curso pelos momentos bons que compartilhamos e pelas dificuldades enfrentadas. Marcelo, Jamille, Fabiana, Valéria, Ingrid, Jucemar, Landinha, João Marcos, Analiane, Valkiria, Adriana, Jociara, Aline, Marcio, Raylson CZ, Segundo, Carlos Alberto, Bruno, Madalena, Ivone, Kamilla, Laissa, Jéssica, Douglas, Luciano e Corrinha.

Aos companheiros da Pós-graduação em Auditoria Contábil pelo conhecimento agregado e pelos bons momentos compartilhados.

Agradeço também a todos que diretamente ou indiretamente fizeram parte dessa fase da minha vida e torceram pela minha vitória.

"Eu sou de uma terra que o povo padece,
mas não esmorece e procura vencer".

(Patativa do Assaré)

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo verificar as práticas utilizadas no momento de reconhecer as receitas por parte de uma empresa de Construção Civil situada no município de Sousa-PB e compará-las com que o diz a literatura a respeito do tema. A presente pesquisa buscou evidenciar a literatura pertinente em vigor, dando ênfase a essência contábil, para que, ao final da mesma, se pudesse chegar a uma comparação entre a norma e a prática adotada pela empresa em estudo e, com isso, verificar como está sendo feito o reconhecimento das receitas provenientes de seus contratos de construção. Foi aplicado um questionário, com 21 questões, junto ao administrador de uma empresa do ramo de construção civil na cidade de Sousa-PB e, após análise das respostas, algumas considerações foram feitas. A empresa não adota uma gestão com base em informações contábeis. O administrador não é conhecedor de práticas mais eficientes de reconhecimento de receita. Não há planejamento na empresa voltada a práticas contábeis que a ajude ter melhores resultados. Isso faz com que a empresa possa ter problemas futuros no controle de seus resultados. O ramo da construção civil é uma atividade que movimentava muitos recursos financeiros no país. Está sempre em crescimento. Não é viável que, em tempos de adaptação as novas normas internacionais de contabilidade, tenham-se empresas que ainda possuem gestões sem o devido acompanhamento da sua Contabilidade. Com isso, propõe-se ao gestor dessa empresa, o estudo e a viabilidade de ter suas decisões tomadas com base na Contabilidade e tenha assim mais conhecimento acerca dos seus resultados obtidos com essas práticas.

Palavras-chaves: Receita. Construção Civil. Reconhecimento. Contratos de Construção.

ABSTRACT

This work has as objective verifies the practices used in the moment of to recognize the incomes on the part of a company of located Building site in the municipal district of Sousa-PB and to compare them with that she tells him the literature regarding the theme. To present research it looked for to evidence the pertinent literature in energy, giving emphasis the accounting essence, so that, at the end of the same, if the could arrive a comparison between the norm and the practice adopted by the company in study and, with that, to verify how it is being made the recognition of the coming incomes of their construction contracts. A questionnaire was applied, with 21 subjects, close to the administrator of a company of the building site branch in the city of Sousa-PB and, after analysis of the answers, some considerations were made. The company doesn't adopt an administration with base in accounting information. The administrator is not knowing of more efficient practices of income recognition. There is no planning in the company returned to accounting practices that she helps to have better her results. That does with that the company can have future problems in the control of their results. The branch of the building site is an activity that moves many financial resources in the country. She is always in growth. It is not viable that, in times of adaptation the new international norms of accounting, companies are had that still possess administrations without the due attendance of her Accounting. With that, she intends to the manager of that company, the study and the viability of having their decisions taken with base in the Accounting and have like this more knowledge concerning their results obtained with those practices.

Word-key: Income. Building site. Recognition. Contracts of Construction.

LISTA DE TABELAS

| | |
|---|----|
| Tabela 1 Lançamento na assinatura do contrato com recebimento de 20%..... | 33 |
| Tabela 2 Contabilização da receita do 2º período | 33 |
| Tabela 3 Contabilização do recebimento do valor contratado original | 34 |
| Tabela 4 Contabilização da receita do período | 35 |
| Tabela 5 Percentuais de presunção sobre a receita das atividades que podem ser tributadas no regime de tributação do lucro presumido..... | 41 |
| Tabela 6 Comparativo entre o tratamento dado pela norma com o tratamento utilizado pela empresa estudada..... | 50 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- CEF** Caixa Econômica Federal.
- CFC** Conselho Federal de Contabilidade.
- CPC** Comitê de Pronunciamentos Contábeis.
- FGV** Fundação Getúlio Vargas.
- IBGE** Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.
- ICPC** Instrução Comitê de Pronunciamentos Contábeis.
- ITG** Instrução Técnica Geral.
- LDO** Lei das Diretrizes Orçamentárias.
- NBC** Normas Brasileiras de Contabilidade.
- NBCTG** Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Gerais.
- SENAI** Sistema Nacional de Aprendizagem da Indústria.
- SINAPI** Sistema Nacional de Pesquisa de Custos e Índices da Construção Civil.
- SINDSCON-SP** Sindicato da Indústria da Construção de São Paulo.

SUMÁRIO

| | | |
|-------|---|----|
| 1 | INTRODUÇÃO | 13 |
| 1.1 | Tema e Problema | 13 |
| 1.2 | Objetivos | 15 |
| 1.2.1 | <i>Objetivos Gerais</i> | 15 |
| 1.2.2 | <i>Objetivos Específicos</i> | 15 |
| 1.3 | Justificativa | 15 |
| 1.4 | Procedimentos Metodológicos | 18 |
| 1.4.1 | <i>Classificação da Pesquisa</i> | 18 |
| 1.4.2 | <i>Etapas da Pesquisa</i> | 19 |
| 2 | FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA..... | 20 |
| 2.1 | Construção Civil e Obra de Construção | 20 |
| 2.1.1 | <i>Conceitos</i> | 20 |
| 2.2 | Princípio da Competência e Conceitos Básicos sobre Receitas | 21 |
| 2.2.1 | <i>Princípio da Competência</i> | 21 |
| 2.2.2 | <i>Receitas</i> | 22 |
| 2.3 | Contribuições do CPC 17 e do Manual de Contabilidade Societária | 24 |
| 2.3.1 | <i>Receita do Contrato com Base no Pronunciamento CPC 17 – Contratos de Construção</i> | 26 |
| 2.3.2 | <i>Reconhecimento de Receita na Construção Civil: Um Comparativo dos Contratos antes e depois do CPC 17 com observância do Manual de Contabilidade Societária ...</i> | 27 |
| 2.4 | Instrução Técnica Geral- ITG 02- Contrato de Construção do Setor Imobiliário..... | 38 |
| 3 | APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS | 40 |
| 3.1 | Características da Empresa..... | 40 |
| 3.2 | Análise do Reconhecimento das Receitas Conforme Objetivos da Pesquisa <i>Versus</i> Questionário Aplicado Junto à Empresa | 42 |
| 3.2.1 | <i>Do Reconhecimento de Receita Conforme Abordagem da Empresa</i> | 42 |
| 3.3 | Comparativo Entre os Objetivos Específicos e os Resultados Obtidos | 49 |
| 4 | CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 51 |
| | REFERÊNCIAS | 53 |
| | ANEXOS | 55 |

1 INTRODUÇÃO

1.1 Tema e Problema

A contabilidade vem a cada ano mostrando o quanto é importante para uma boa Administração. Cardoso e Szuster (2011, p. 18) afirmam que a Contabilidade é fundamentalmente utilitária. Seu grande produto é o provimento de informações para o planejamento e controle, evidenciando informações referentes à situação patrimonial, econômica e financeira de uma empresa.

A Contabilidade é uma ferramenta que possibilita uma gestão mais eficiente e mais eficaz por parte das empresas. Segundo Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009, p. 79), o objetivo das demonstrações contábeis consiste em promover informações úteis para a tomada de decisão de seus usuários, representando a posição econômico-financeira da entidade, suas alterações e seus resultados.

Para que isso aconteça, o usuário da Contabilidade deve ter em mente que a mesma é uma ciência, onde princípios, postulados e normas são formulados tendo como objetivo o melhor uso possível de seus benefícios.

No entanto, nem sempre à Contabilidade é feita com observância de sua essência, ou seja, em muitos casos percebemos que a forma jurídica prevalece nas transações. Fato esse que pode influenciar de forma negativa o andamento das atividades da empresa, seus resultados e conseqüentemente a sua continuidade no mercado.

A adoção de normas Internacionais de Contabilidade no Brasil, a partir de 2007, levou esse assunto a ter uma maior discussão. Isso porque o país vinha praticando uma cultura contábil muito ligada aos cumprimentos das exigências tributárias, ou seja, uma Contabilidade meramente fiscal. O resultado disso são informações contábeis que não atendem por completo o objetivo da Contabilidade que é de fornecer informações úteis para a tomada de decisões por parte dos usuários.

Na maioria dos casos, isso acontece com as pequenas empresas, pois em maior parte, elas têm a sua Contabilidade apenas para satisfizerem às determinações legais do Estado. A sua principal função é deixada de lado, muitas vezes até por falta de conhecimento do seu usuário.

Hoje esse problema está sendo amenizado com a aplicação das novas Normas de Contabilidade adotadas no Brasil. Porém, devido ao grande número de empresas de capital fechado (na sua maioria, pequenas e médias empresas), as novas regras contábeis ainda permanecem com um difícil entendimento quanto a sua aplicação.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), órgão criado pela Resolução CFC nº 1.055/05, vem emitindo pronunciamentos que facilitam e orientam o profissional contábil nas questões relativas a essas mudanças advindas com a nova posturaproposta para a Contabilidade. Seu principal objetivo segundo o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é:

O estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade brasileira aos padrões internacionais.

Observando o que foi exposto nessa definição dada para o objetivo do CPC, é possível notar que o CFC procura uniformizar a produção contábil, tornando-a mais útil e de fácil atendimento dos seus usuários.

Para as empresas do ramo de Construção Civil não é diferente. O fato de muitos contratos de construção ter seus prazos de duração maiores que o exercício contábil, faz com que o reconhecimento de receitas e despesas relacionadas a esses contratos sejam feitas de forma equivocada, afetando o resultado das mesmas. A mensuração das receitas desses contratos quando feita de forma errada têm consequências bem maiores para a elaboração da informação contábil, isso por que impacta diretamente no lucro e conseqüentemente na tributação do mesmo.

Em meio a esse contexto bastante discutido, o projeto tem como base uma pesquisa voltada à prática contábil realizada em uma construtora da cidade de Sousa-PB no que se trata de reconhecimento de receitas no seu setor. Será realizado um estudo de caso para se chegar aos objetivos do trabalho de forma a verificar se ela está ou não em consonância com os novos padrões de Contabilidade adotados pelo Brasil.

Diante do tema proposto, a presente pesquisa terá como base orientadora a seguinte questão: **Como está sendo realizado o reconhecimento das receitas em uma construtora localizada no município de Sousa-PB após a adoção das normas internacionais de Contabilidade no Brasil?**

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivos Gerais

Investigar as práticas contábeis de reconhecimento e apropriação de receitas adotadas por uma construtora localizada no município de Sousa-PB, após a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade no Brasil.

1.2.2 Objetivos Específicos

São objetivos específicos desse trabalho:

- Verificar as práticas atuais de reconhecimento e apropriação de receita, adotadas na Construtora em questão;
- Comparar as práticas de apropriação de receitas adotadas na Construtora pesquisada na cidade de Sousa-PB e as NBC T'S;
- Investigar os impactos das práticas contábeis atuais de reconhecimento e apropriação de receita no resultado dessa empresa.

1.3 Justificativa

A contabilidade vivencia um novo cenário econômico. Ela passou de mera escrituração contábil para uma ferramenta de gestão indispensável para empresas de qualquer segmento. As informações devem ser úteis e precisam ser preparadas a fim de que possam resultar em valor agregado ao seu usuário.

As informações contábeis devem ser relevantes para atender as necessidades de seus usuários. Conforme a Estrutura Conceitual para Elaboração e divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, as informações são relevantes quando são capazes de fazer diferença nas decisões de seus usuários. Além disso, ela afirma que, a informação é capaz de fazer a diferença nas decisões se tiver valor preditivo, valor confirmatório ou ambos.

Para chegar ao seu objetivo, que é fornecer informações úteis pra a tomada de decisões por parte dos usuários, a Contabilidade deve obedecer às premissas da essência sobre a forma.

Segundo Ferreira (2012, p.11), a nova Estrutura Conceitual “estabelece características qualitativas da informação contábil-financeira em substituição aos postulados, princípios e convenções. Essas características qualitativas da informação contábil-financeira se dividem em: *Características qualitativas fundamentais* (relevância e representação fidedigna) e *características qualitativas de melhoria* (comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade)”.

A Contabilidade atual vem passando por uma série de fatores que fazem com que a mesma seja feita de forma a agregar mais valor à decisão do usuário da informação contábil. Isso faz com que normas, pronunciamentos, instruções e resoluções sejam elaboradas conforme a teoria contábil.

Muitos outros países já adotavam essa postura de trabalhar com base em uma Contabilidade em que a essência prevalecesse sobre a forma. No Brasil esse processo demorou muito para começar a acontecer. Isso só foi possível a partir ano de 2007, com a adoção das mudanças advindas com a aprovação da lei nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007 que alterou e acrescentou diversos artigos à Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/76).

Essas mudanças ocasionaram grandes impactos nas normas de Contabilidade vigentes até aquele momento. Foi criado o CPC para que o mesmo emitisse pronunciamentos que orientassem da melhor forma possível o cumprimento das novas práticas contábeis. O mesmo passou a deliberar sobre assuntos de Contabilidade sobre a nova ótica contábil internacional. Sua consolidação se deu com a nova redação dada pela lei anteriormente citada, a lei N° 11.638/07 e também pela lei 11.941/09. Ferreira (2012, p. 3) afirma que:

As mudanças na lei tiveram como objetivo dar início ao processo de convergência da legislação brasileira às normas contábeis internacionais, de forma que a contabilidade brasileira esteja em harmonia com os padrões internacionais adotados nos principais mercados de valores mobiliários.

Esse processo de convergência veio para todos os ramos da Contabilidade. Incluindo aí a Construção Civil, que é um dos setores da economia brasileira que mais cresce atualmente. Segundo a Revista Veja¹, o nível de emprego na construção civil brasileira fechou 2011 com alta de 7,46%, equivalente a um aumento de 211.100 pessoas contratadas, informação essa

¹ Fonte: <http://veja.abril.com.br>

do Sindicato da Indústria da Construção de São Paulo, o SINDUSCON-SP, em parceria com a Fundação Getúlio Vargas (FGV).

Com isso, reconhecer e apropriar receitas relacionadas aos contratos de Construção Civil não deixou de ser um ponto discutido nessa nova fase da Contabilidade. Neste contexto, algumas dúvidas são constantes quanto ao processo de reconhecimento da receita dos contratos de construção. O CPC 17- Contratos de Construção- foi emitido com o propósito de dirimir essas questões. Segundo o mesmo seu objetivo é:

Estabelecer o tratamento contábil das receitas e despesas associadas a contratos de construção. Por força da natureza da atividade subjacente aos contratos de construção, as datas de início e término do contrato caem, geralmente, em períodos contábeis diferentes. Por isso, o assunto primordial referente à contabilização dos contratos de construção é o reconhecimento da receita e da despesa correspondente, ao longo dos períodos de execução da obra.

Nem sempre os conceitos e objetivos contidos nos CPC'S são entendidos pelos responsáveis da Contabilidade. Com isso o presente trabalho tem como base de pesquisa um estudo teórico e prático que visa demonstrar a relação teoria contábil versus aplicação prática no segmento da construção civil, e para que esse objetivo seja realizado, foi escolhida uma abordagem de como está sendo realizada a Contabilidade de uma Construtora que atua com Contratos de Construção na Cidade de Sousa-PB.

A escolha da construtora a ser analisada é uma questão ligada à economia local. Sousa, município localizado no Alto Sertão Paraibano, é uma das principais cidades da Paraíba. Segundo o Instituto Brasileiro de geografia e Estatística (IBGE)², no seu censo de 2010, a mesma conta com uma população de 65.803 habitantes. Sua localização estratégica faz com que a mesma seja uma cidade polo para outros diversos municípios tanto de seu estado quanto de estados vizinhos.

Tendo em vista cumprir o que o título do trabalho menciona um estudo de caso, foi escolhida uma empresa onde pudesse chegar a esse objetivo. E como a cidade de Sousa-PB hoje se destaca nesse segmento de negócio, nada melhor do que a empresa, a ser analisada, sediar-se na mesma cidade.

Com base nessas prerrogativas e nos conceitos relacionados ao tema, o presente trabalho terá uma pesquisa que procurará evidenciar como está sendo feito o reconhecimento e a

² Fonte: <http://www.ibge.gov.br>

apropriação das receitas dos contratos de Construção Civil em uma construtora da cidade de Sousa-PB. Isso poderá influenciar os empresários do setor, não só dessa cidade, mas também de outras, a terem uma melhor gestão econômica de seus resultados e assim tomarem melhores decisões quanto ao tema abordado.

1.4 Procedimentos Metodológicos

Segundo Matias-Pereira (2007, p. 24), método pode ser aceito como sequência de operações realizadas pelo intelecto para atingir certo resultado; trajeto intelectual; modo sistemático, ordenado, de pensar e investigar; e conjunto de procedimentos que permitem alcançar a verdade científica.

São através de métodos elaborados de forma precisa que se chega aos objetivos de uma pesquisa.

Marconi e Lakatos (2010, p. 63) afirmam que método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo-conhecimentos válidos e verdadeiros- traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista.

1.4.1 Classificação da Pesquisa

Quanto aos objetivos da pesquisa, o presente trabalho tem como base uma pesquisa exploratória. A mesma procurou, ao longo do trabalho, descrever os principais conceitos sobre o problema para que o tema tivesse suas principais bases descritas.

Segundo Gil (2009, p. 41), as pesquisas exploratórias têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torna-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objeto principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições.

Como o intuito do trabalho é verificar os procedimentos adotados para o problema de pesquisa, buscou-se mostrar de forma clara cada particularidade do tema ao longo do trabalho.

Quanto aos procedimentos utilizados, a presente pesquisa é bibliográfica, ou seja, teve seu desenvolvimento a partir de documentos já elaborados, entre eles, livros, legislações e consultas eletrônicas a sites oficiais.

Conforme Marconi e Lakatos (2010, p. 166):

Pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico, etc., até mesmo meios de comunicação oral: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas, quer gravadas.

Para a coleta dos dados, referentes ao presente estudo de caso, foi elaborado e aplicado um questionário estruturado a partir dos objetivos propostos para esta pesquisa. Com base nas afirmações feitas pelo respondente, foi realizada uma análise qualitativa das respostas, com auxílio da literatura pertinente, de forma que fosse possível aferir conclusões sobre as práticas de reconhecimento de receitas de contratos de construção civil da empresa estudada. Apoiada nos ditames do CPC 17 e da ITG 02 – Contratos de Construção do Setor Imobiliário—foi feita uma análise comparativa entre a prática adotada pela empresa, no contexto de reconhecimento e apropriação de receitas de contratos de construção civil, e os dispositivos da norma.

1.4.2 Etapas da Pesquisa

Segundo Marconi e Lakatos (2010, p. 139) a pesquisa é um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais.

Seguindo esse entendimento, a presente pesquisa foi realizada conforme as etapas descritas abaixo:

- **Coleta de dados:** Estudo teórico da legislação, dos Pronunciamentos CPC'S que tratam do assunto, consulta aos autores que atuam com enfoque nessa área; observação; e questionário;
- **Organização dos dados:** Seleção dos dados e tabulação;
- **Análise e interpretação dos dados:** Interpretação; explicação; e ligação com a teoria;
- **Conclusões:** exposição factual do tema investigado, analisado e interpretado.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Construção Civil e Obra de Construção

2.1.1 Conceitos

O serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI)³ definiu que a indústria da Construção Civil é considerada uma espécie de termômetro do desempenho da economia do país. Isso pelo fato dela ser o segmento que aponta de cara como anda a economia tanto em setores da economia privada como na economia pública. Segundo o mesmo, o ramo de construção civil engloba edificações, acabamentos e instalações elétricas, hidráulicas e de gás. Com isso a mesma garante empregabilidade para todos aqueles que atuam na construção, conservação ou manutenção de obras.

Segundo entendimento da Receita Federal⁴ Obra de Construção Civil é a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo.

A Construção Civil é um ramo com elevado grau de crescimento, e uma das preocupações dos responsáveis por essa atividade é a dificuldade de controlar os seus fluxos de caixa e os adequarem à realidade contábil que o Brasil hoje passa por imposição das Normas Internacionais de Contabilidade adotadas.

Essa realidade faz com que seja dada uma importância especial ao setor, pois não se pode permitir que um ramo da economia que movimenta tanto a economia tenha um controle ineficiente por parte de seus administradores.

Os índices que servem como parâmetros para determinação de preços são localizados em sites especializados em pesquisas. O IBGE é um deles. Estes resultados são calculados mensalmente pelo IBGE através de convênio com a Caixa Econômica Federal (CEF), a partir do Sistema Nacional de Pesquisa de Custos e Índices da Construção Civil (SINAPI). Eles podem ser usados para avaliações de investimentos na área de construção.

³ Fonte: <http://www.cursosenairio.com.br>

⁴ Fonte: <http://www.receita.fazenda.gov.br>

O SINAPI⁵, criado em 1969, tem como objetivo a produção de informações de custos e índices de forma sistematizada e com abrangência nacional, visando à elaboração e avaliação de orçamentos, como também acompanhamento de custos.

Em 2002, o Congresso Nacional aprovou através da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) a adoção do SINAPI como referência para delimitação dos custos de execução de obras públicas⁶.

2.2 Princípio da Competência e Conceitos Básicos sobre Receitas

2.2.1 Princípio da Competência

A Contabilidade é uma ciência que assim como as outras possui princípios e conceitos próprios que norteiam seu campo de atuação. Atualmente o CFC considera 6 (seis) os Princípios de Contabilidade, uma vez que, sua Resolução de Nº 1.282/2010 revogou um dos princípios (da Atualização Monetária) e alterou a nomenclatura dada pela Resolução CFC 750/93, antes denominados Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Art. 3º São Princípios de Contabilidade (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1282/10):

- I- O da ENTIDADE;
- II- O da CONTINUIDADE;
- III- O da OPORTUNIDADE;
- IV- O do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
- V- O da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA; (Revogado pela Resolução CFC nº. 1282/10)
- VI- O da COMPETÊNCIA; e
- VII- O da PRUDÊNCIA.

Conforme Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009, p. 79), o regime de competência consiste na geração de informações sobre o reconhecimento de receitas e despesas sem que necessariamente seja coincidente com recebimentos ou pagamentos de montantes de caixa.

A definição dada pela Resolução CFC nº 1.282/10 é:

⁵Fonte: <http://www1.caixa.gov.br>

⁶ Fonte: <http://www.ibge.gov.br>

Art. 9º. O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

Segundo o item OB17, capítulo I, do Pronunciamento Conceitual Básico, CPC 00, o regime de competência retrata com propriedade os efeitos de transações e outras circunstâncias sobre os recursos e reivindicações da entidade que reporta a informação nos períodos em que ditos efeitos são produzidos, ainda que os recebimentos e pagamentos em caixa derivados ocorram em períodos distintos.

Para exemplificar as afirmações acima citados considere que: uma venda a prazo é realizada a um determinado cliente. O preço é acordado no momento da negociação. A mercadoria é entregue no ato da venda. Todos os risco e benefícios associados ao produto foram repassados ao cliente e o mesmo possui histórico de adimplência com a empresa. Sendo assim a receita deverá ser registrada, pois o valor pode ser mensurado com segurança e é provável a entrega de recursos provenientes das vendas.

No entanto uma ressalva é feita. Não podemos eliminar as divulgações referentes aos fluxos de caixa. Segundo Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009), a aplicação do regime de competência não significa que o fluxo de caixa do período não seja importante. É por causa disso que as duas informações são divulgadas e é esperado que os *accruals* (lucros contábeis) tenham conteúdo informacional incremental aos fluxos de caixa de um determinado período.

Com isso é preciso distinguir sempre o princípio da competência e o regime de caixa para que não ajam controvérsias relacionadas à aplicação do primeiro. E lembrar sempre que a Contabilidade deve ser elaborada conforme a essência de suas transações.

2.2.2 Receitas

De acordo com Hendriksen e Van Breda (2010, p. 224), a natureza, a magnitude e o momento de ocorrência das receitas constituem problemas fascinantes na teoria da contabilidade.

Toda empresa tem que manter durante seu ciclo operacional atividades que façam com que a mesma consiga ter sua continuidade garantida através de suas atividades. Para isso é normal que as mesmas vendam produtos ou serviços provenientes de suas atividades.

A contabilização das vendas deverá ser evidenciada na Demonstração do Resultado de forma bruta desde que suas deduções, abatimentos e impostos sejam diminuídos e classificados em contas específicas (Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos, 2010, P. 485).

O CPC 00, Estrutura Conceitual para a Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro definiu no seu capítulo 4, item 4.25, receita da seguinte forma:

Receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma de entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais.

Afirmam Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010), que várias empresas adotam critérios da legislação fiscal para elaboração das suas Demonstrações Contábeis. Outras seguem os padrões e princípios de Contabilidade Societária. Os mesmos asseguram que isso gera uma diversidade de critérios que fogem da essência da Lei das Sociedades por Ações que é o de implantar uma uniformidade de apresentação e comparabilidade das demonstrações contábeis.

As receitas devem ser registradas conforme a essência de suas transações, ou seja, precisam ser registradas conforme o princípio da competência. Isso independente de recebimento ou não.

Szuster e Cardoso (2011, p. 42) afirmam que receita vem da geração de recursos decorrentes da venda de produtos, da prestação de serviços, entre outros. Sendo esses os fatores de aumentos no caixa ou nas contas a receber.

No reconhecimento de uma receita é preciso atentar-se a sua natureza. Hendriksen e Van Breda (1999, p. 224) mencionam que em seu nível mais fundamental, receita é um aumento de lucro. Tal como o lucro trata-se de um fluxo – a criação de bens ou serviços por uma empresa durante um período.

Os conceitos de forma geral são os mesmos para todos os tipos de receitas existentes, no entanto, precisam-se distinguir as características dos contratos de construção para aplicar de fato as suas respectivas instruções.

2.3 Contribuições do CPC 17 e do Manual de Contabilidade Societária

Todos os pronunciamentos emitidos pelo CPC têm seus objetivos definidos para que os mesmos atendam os seus respectivos interesses e não sejam utilizados de forma incorreta. Não poderia ser diferente com o CPC 17- Contratos de Construção.

Criado pela Resolução CFC Nº 1.171 de 2009, o mesmo menciona que seu objetivo é estabelecer o tratamento contábil das receitas e despesas associadas aos contratos de construção.

Assim como todos os outros CPC'S emitidos, o CPC 17 também tem como base de sua estrutura o reconhecimento de critérios estabelecidos pelo CPC 00- Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis- para determinar o momento de reconhecimento da receita do contrato e da despesa a ela relacionada e como elas devem ser reconhecidas na Demonstração do Resultado.

Para que seja de fácil entendimento o assunto abordado dentro do contexto do trabalho do trabalho é preciso que algumas definições sejam dadas. Com base no Pronunciamento CPC 17- Contrato de Construção tem as seguintes definições:

- **Contratos de Construção** é um contrato especificamente negociado para a construção de ativo ou de combinação de ativos que sejam inter-relacionados ou interdependentes em função da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final.
- **Contrato de preço fixo** é um contrato de construção em que o contratante concorda com o preço pré-fixado ou com a taxa pré-fixada, por unidade concluída que, em alguns casos, estão sujeitos às cláusulas de custos escalonados.
- **Contrato de custo mais margem** é um contrato de construção em que o contratado é reembolsado por custos projetados e aprovados pelas partes – ou de outra forma definidos- acrescido de percentual sobre tais custos ou por remuneração pré-fixada.

No item 1 do Capítulo 22 do Manual de Contabilidade Societária, os autores, Ludícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 388), alertam quanto a mudança advinda da Lei 11.941/09 em relação ao tratamento dado as transações envolvendo contratos de construção. Segundo os mesmos, os saldos dessas transações eram registrados em contas do grupo denominado Resultados de Exercícios Futuros.

Após a redação da lei supracitada os saldos dessas contas foram reclassificados para o passivo não circulante em conta representativa de receita diferida conforme o que diz o art. 299-B:

Art. 299-B. O saldo existente no resultado de exercício futuro em 31 de dezembro de 2008 deverá ser reclassificado para o passivo não circulante em conta representativa de receita diferida.

Parágrafo único. O registro do saldo de que trata o caput deverá evidenciar a receita diferida e o respectivo custo diferido.

Os autores ainda ressaltam que antes mesmo da lei entrar em vigor a Comissão de Valores Imobiliários (CVM) e o CFC já haviam abolido a adoção do grupo Resultado de Exercícios Futuros para as Sociedades Anônimas. Porém algumas empresas de capital fechado ainda continuavam realizando essa prática.

O que prevaleceu, segundo entendimento dos autores, nessa mudança foi à adoção do regime de competência para a apropriação do resultado, e não a do Regime de Caixa como base para reconhecimento da receita nessa atividade. Na antiga literatura contábil, o grupo "Resultado de Exercícios Futuros" constava do balanço entre o Passível Exigível e o Patrimônio Líquido e seu objetivo era abrigar receitas já recebidas que efetivamente devem ser reconhecidas em resultados de anos futuros.

A dúvida gerada no momento de reconhecer ou não uma receita e classificá-la nesse grupo era constante e não atendia com qualidade e segurança os princípios contábeis.

Importante aqui também é lembrar os casos que serão tratados incluídos como objeto de estudo do CPC 17- Contratos de construção. O texto do CPC é claro ao mencionar:

Para fins deste pronunciamento, contratos de construção incluem: (a) contratos para a prestação de serviços que estejam diretamente relacionados com a construção do ativo; por exemplo, os relativos a serviços de arquitetos e de gestores de projetos; e (b) contratos para a destruição ou restauração de ativos e de recuperação ambiental após a demolição ou retirada de ativos.

Combinação de negócios e segmentação de contratos são outros destaques importantes nessa discursão sobre reconhecimento de receitas na construção. O CPC 17 em seu item 8 diz que os requisitos de seu pronunciamento devem ser usualmente aplicados separadamente a cada contrato de construção.

Conforme menciona o CPC 17, quando o contrato contemplar vários ativos, a construção de cada ativo deve ser tratada como um contrato de construção separado quando:

- (a) propostas separadas tiverem sido submetidas para cada ativo;
- (b) cada ativo tiver sido objeto de negociação em separado e a entidade contratada (fornecedora dos serviços) e o contratante (cliente) pôde aceitar ou rejeitar a parte do contrato relacionada a cada ativo; e
- (c) os custos e as receitas de cada ativo puderem ser identificados.

2.3.1 Receita do Contrato com Base no Pronunciamento CPC 17 – Contratos de Construção

É preciso que se mencione quando, como e o que deve constituir a formação da receita oriunda dos contratos de construção. Para isso a legislação foi clara e objetiva ao mencionar no item 11 do CPC 17- Contratos de Construção- o que deveria ser compreendido na receita de contratos de construção. Vejamos:

- (a) a quantia inicial da receita estabelecida no contrato; e
- (b) as variações no trabalho contratado, reivindicações e pagamentos por incentivos: i) até a extensão em que seja provável que resultem em receita; e (ii) que estejam em condições de serem mensurados com confiabilidade.

Quanto ao método a ser utilizado para mensurar a receita de contrato de construção deve-se utilizar, segundo o item 12 do CPC 17, o valor justo da contraprestação recebida ou a receber. Valor justo, segundo o Manual de Normas Internacionais da FIECAFI (2009, p.249) é o montante recebido pela venda de um ativo ou pago pela transferência de um passivo em uma transação independente entre participantes do mercado na data da mensuração.

O CPC 17 descreve que em algumas ocasiões as estimativas deverão ser revisadas com base na medida em que forem acontecendo eventos e incertezas forem resolvidas sendo resolvidas. Segundo o pronunciamento as receitas podem aumentar ou diminuir de um período para o outro. As situações onde isso pode acontecer, segundo o item 12 do CPC 17, são as seguintes:

- (a) a entidade contratada (fornecedora dos serviços) e o contratante (cliente) podem estabelecer variações ou reivindicações que aumentem ou diminuam a receita do contrato em período subsequente com relação aquele em que o contrato foi inicialmente acordado;
- (b) a quantia da receita estabelecida em um contrato de preço fixo pode aumentar como resultado de cláusulas de custos escalonados;

- (c) a quantia da receita do contrato pode diminuir como resultado de penalidades aplicadas em função de atrasos imputáveis à entidade contratada (fornecedora dos serviços), relativos à conclusão do contrato; ou
- (d) quando em um contrato de preço fixo envolver um preço fixo por unidade construída, e a receita do contrato aumentar à medida que o número de unidades construídas é aumentado.

Um fato interessante que acontece nos contratos de construção são reivindicações por custos não previstos, ou seja, a empresa contratada exige do cliente (contratante) ou de terceiro o reembolso dos custos não incluídos no preço originalmente contratado para a execução do objeto do contrato. Um exemplo de surgimento dessas reivindicações é quando acontece atraso por conta do cliente. O grau de incerteza relacionado a essas reivindicações é alto e deve ser analisado com cuidado antes de ser evidenciado.

Segundo o CPC 17, as reivindicações só devem ser reconhecidas como receitas do contrato quando:

- (a) as negociações tiverem atingido um estágio avançado tal, que é provável que o contratante (cliente) aceitará a reivindicação; e
- (b) a quantia que provavelmente será aceita pelo cliente puder ser mensurada com confiabilidade.

Conforme o CPC 17, os incentivos são quantias adicionais pagas ao contratante nos casos onde o desempenho do contrato é atingido ou excedido com antecedência. O CPC 17 em seu item 15 diz que os pagamentos provenientes dos incentivos serão reconhecidos como receitas nos seguintes casos:

- (a) o contrato estiver de tal forma adiantada que seja provável que os níveis de execução especificados serão atingidos ou excedidos; e
- (b) a quantia dos pagamentos de incentivos puder ser confiavelmente mensurada.

2.3.2 Reconhecimento de Receita na Construção Civil: Um Comparativo dos Contratos antes e depois do CPC 17 com observância do Manual de Contabilidade Societária

Já foi mencionado em momentos anteriores que nem sempre a Contabilidade era feita atendendo seus princípios e postulados. O Manual de Contabilidade Societária menciona durante seu capítulo 22- Contratos de Construção- dois momentos da Contabilidade de contratos de construção: Contratos de construção com contabilização até exercício social de 2009 e contratos de construção com contabilização a partir do exercício 2010.

Antes de aprofundarmos o assunto sobre a contabilidade desses contratos antes e após a adoção do CPC consideremos as seguintes afirmações dadas no Manual de Contabilidade Societária:

O mais importante, segundo Iudicibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 389), dentro desse novo aspecto é adoção constante do regime de competência para a apropriação dos resultados, e não do regime de caixa como base para o reconhecimento da receita nessa atividade.

O CPC trata de contratos de construção de maneira geral. A Interpretação Técnica ICPC 02- Contratos de Construção do Setor Imobiliário é aplicável especificamente à atividade imobiliária, conforme entendimento, Iudicibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 389).

Unidade Imobiliária é utilizada para designar: (1) o terreno adquirido para venda, com ou sem construção; (2) cada lote oriundo de desmembramento de terreno; (3) cada terreno decorrente de loteamento; (4) cada unidade distinta resultante de incorporação imobiliária; (5) o prédio construído para venda como unidade isolada ou autônoma. Iudicibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 389).

2.3.2.1 Contratos de construção com contabilização antes do CPC 17

Unidades não concluídas, segundo Iudicibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 389), quanto ao custo incorrido com as mesmas, ele deve ser apropriado integralmente ao resultado. Eles podem ser: o valor do terreno; custo com o projeto imobiliário; custos diretamente relacionados à construção; os tributos não recuperáveis; encargos relacionados ao empreendimento.

Já a mensuração e o reconhecimento da receita de vendas devem acompanhar o estágio de execução do contrato.

Na hipótese dos valores reconhecidos como receitas de vendas serem superiores aos valores recebidos de clientes, a diferença deverá ser reconhecida como um ativo da entidade.

Os encargos financeiros relativos à aquisição de terrenos, incorridos durante a fase de construção do empreendimento imobiliário, devem ser apropriados como parte do custo incorrido e reconhecidos no resultado por ocasião da venda das respectivas unidades do empreendimento.

As demais receitas e despesas, incluindo propaganda e publicidade, devem ser apropriadas ao resultado quando incorridas, de acordo com o regime de competência.

Despesas com vendas, conforme Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 390), devem ser registradas no resultado tomando-se por base o mesmo critério adotado para o reconhecimento das receitas e custos das unidades vendidas.

Unidades concluídas, segundo Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 390) mencionam que nesse caso o resultado deve ser apropriado no momento em que for efetivada a venda, independente, do prazo de recebimento. Porém, devem-se levar em conta as seguintes hipóteses:

- (a) O seu valor possa ser estimado de forma confiável; e
- (b) O reconhecimento da venda encontra-se substancialmente concluído, ou seja, a entidade encontra-se desobrigada de cumprir de forma significativa atividades que venham a gerar futuros gastos relacionados com a venda da unidade concluída.

No que se trata de provisões para garantias, Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 390), afirmam que para os imóveis vendidos, as entidades imobiliárias, deverão constituir provisão para custos que eventualmente venham a ocorrer posteriormente à conclusão e entrega do empreendimento.

Encargos financeiros são tratados no Manual de Contabilidade Societária e segundo os seus autores, Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 390), devem ser reconhecidos quando possuírem evidências suficientes de que os recursos relativos à contratação da dívida tenham sido aplicados na construção do imóvel.

Imóveis a comercializar incluem terrenos adquiridos e os custos incorridos na construção de empreendimentos ainda não comercializados. As edificações aí incluídas devem ser registradas com base no custo de construção, mas desde que, o valor contábil não exceda ao seu valor líquido realizável.

O imobilizado, de acordo com a OCPC 01- Entidade de Incorporação Imobiliária-, os gastos incorridos com a construção dos estandes de vendas, apartamentos- modelo e respectivas mobílias, devem ser registrados como parte do ativo imobilizado da entidade. OCPC 01- Entidade de Incorporação Imobiliária, item 14:

Os gastos incorridos e diretamente relacionados com a construção de estande de vendas e do apartamento-modelo, bem como aqueles para aquisição das mobílias e da decoração dos estandes de vendas e do

apartamento-modelo de cada empreendimento, possuem natureza de caráter prioritariamente tangível e, dessa forma, devem ser registrados em rubrica de ativo imobilizado, e depreciados de acordo com o respectivo prazo de vida útil estimada desses itens.

O saldo das contas a receber das unidades vendidas e ainda não concluídas, segundo Iudicibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 391), devem ter seu registro limitado à parcela da receita reconhecida contabilmente, líquida das parcelas já recebidas. Disso devem ter seus valores descontados a valor presente, uma vez que os índices de atualização monetária contratados não incluem o componente de juros.

Em relação à disposição fiscal, conforme entendimento, Iudicibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 390), os mesmos afirmam que as empresas imobiliárias eram as que, provavelmente, mas infelizmente, mais utilizavam das contas de Resultados dos Exercícios Futuros, não por rigor técnico, mas por imposição fiscal.

Mencionaram também que a legislação brasileira ainda aceita alguns procedimentos contábeis anteriores. Porém, a empresa precisa ter dois controles para essas atividades, se quiser pagar os tributos sobre o lucro com base nos recebimentos dos clientes e não na execução das obras.

Empresas utilizam uma entidade própria para cada empreendimento imobiliário, ou seja, um CNPJ exclusivo para cada um deles. Essa prática não se enquadra com os princípios contábeis e está fora do assunto aqui abordado.

A respeito dos aspectos fiscais relacionados à atividade imobiliária, citamos a seguir os principais, conforme, descreveram Iudicibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 391):

- I- Venda a vista de unidade concluída- Nesse caso, o lucro bruto deve ser apurado e reconhecido no resultado do período-base em que se efetivar a transação.
- II- Venda a vista de unidade não concluída- Pode a empresa reconhecer o lucro bruto da operação no período-base da venda da unidade.
- III- Venda a prazo prestação de unidade concluída- É aconselhável que se registre proporcionalmente a medida de cada prestação for recebida. Ou nos casos, onde a venda a prazo, na entrega do pagamento for dentro do exercício social da venda, o lucro bruto pode ser reconhecido na efetivação da venda.
- IV- Venda a prazo ou prestação de unidades não concluída- Nesse caso a empresa deve optar pelo reconhecimento conforme ela registre ou não os custos.

Finalizando aqui sobre o reconhecimento do lucro bruto, na última hipótese mencionada, consideremos o entendimento do item 22.1 da Instrução Normativa SRF nº 84/79:

Todos os procedimentos e apurações regulados por esta Instrução Normativa, inclusive o diferimento parcial ou total do reconhecimento do lucro bruto, na hipótese de venda a prazo ou a prestação com pagamento restante ou pagamento total contratado para depois do período-base da venda, deverão ser efetuados na escrita comercial, sendo, portanto, vedado ao contribuinte, para o fim mencionado, a utilização do livro de apuração do lucro real.

No entanto, vale ressaltar que, após as Leis nº 11.638/07 e 11.941/09, os critérios fiscais não precisam mais estar efetuados na escrita fiscal.

2.3.2.2 Contratos de construção com contabilização após o CPC 17

Com a emissão da Interpretação Técnica ICPC 02- Contratos de Construção do Setor Imobiliário, muita coisa mudou no tratamento dado aos registros contábeis dos contratos de construção.

Após a adoção dessa Interpretação, o contrato deve ser analisado e contabilizado segundo o CPC 17, ou seja, apurando o resultado à medida da evolução da construção, ou ainda segundo o CPC 30, apurando o resultado na entrega das chaves.

Como é de interesse nosso apenas o que se encaixar no tratamento do CPC 17, destaca-se aqui, conforme Ludícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 39), que será do alcance do referido CPC, quando ficar caracterizado que a construtora é executora de um contrato junto a terceiros, definido por estes e é mera executora dos serviços contratados.

A ICPC 02, em seu item 13, descreve como deverá ser reconhecida a receita do contrato de construção que se enquadra no CPC 17:

Quando o contrato se enquadra no alcance do Pronunciamento Técnico CPC 17–Contratos de Construção- e seu resultado puder ser mensurado com segurança, a entidade deve reconhecer a receita pelo percentual de evolução da obra, de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 17 – Contratos de Construção.

Nos casos onde as características do contrato fizer com que o mesmo não se enquadre nas definições de para aplicação do CPC 17, o mesmo deverá ser analisado e julgado como contrato de prestação de serviços ou contrato de venda de bens. As características desses contratos já foram mencionadas anteriormente.

O CPC 17 não se restringe apenas a contratos de atividades imobiliárias. O mesmo também se aplica a contratos de construção de barragens, viadutos, pontes, estradas, navios, etc. Contudo, em relação a essas atividades, devemos considerar algumas características. Segundo Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 394), são elas:

- a) O pronunciamento foi elaborado para ser aplicado individualmente para cada ativo. Contudo, há situações em que um determinado contrato pode contemplar a construção de vários ativos, ou então a construção de ativos adicionais, a opção do cliente, e até possibilitar que vários clientes participem do mesmo contrato;
- b) A receita total de um contrato é representada pelo valor original acordado, acrescida das variações oriundas de aditivos, indenizações, reclamações e outros acordos, mas desde que possam ser mensurados de forma confiável e cujo recebimento seja provável;
- c) De maneira geral, o reconhecimento das receitas e das despesas está relacionado à possibilidade da conclusão do empreendimento pode ser estimado de forma confiável;
- d) A mensuração das receitas e das despesas deve considerar o método da proporção do trabalho realizado até a data de elaboração do balanço. Caso existam expectativas de prejuízo, o seu reconhecimento no resultado do exercício deverá ser imediato, independente da realização completa do trabalho;
- e) As receitas de reivindicações (também conhecidas por *claims*), em razão de seu alto nível de incerteza, somente podem ser reconhecidas quando: (i) for provável e existam evidências de que o cliente a aceitará e (ii) seu valor puder ser confiavelmente mensurado;
- f) No resultado do exercício a entidade deverá apresentar o valor bruto de venda dos trabalhos executados, independentemente de já terem sido recebidos ou cobrados;
- g) No passivo deverão ser evidenciados os valores recebidos relativos aos trabalhos ainda não realizados.

A vigência do CPC 17 é requerida a partir de 2010, mas vale ressaltar que, será exigida apresentação comparativa das informações contábeis correspondentes ao exercício anterior, ou seja, as demonstrações contábeis de 2009 deverão estar ajustadas para fins de informações úteis aos usuários.

Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p.395), no Manual de Contabilidade Societária citam o seguinte exemplo para demonstrar como deve ser feito o tratamento das receitas provenientes dos contratos de construção.

Exemplo: Uma empresa negociou um contrato para construção de uma ponte pelo valor de \$ 10.000,00 reajustável, e cujo custo total estimado seja de \$ 6.000,00, prevendo-se, assim, uma margem bruta de \$ 4.000,00. O contrato prevê também o recebimento de 20 % no ato, 30 % após um ano e os 50 % restante na entrega da obra prevista para ocorrer em dois anos.

A contabilização inicial seria:

Tabela 1 Lançamento na assinatura do contrato com recebimento de 20%

| | DÉBITO | CRÉDITO |
|---|--------|---------|
| Na assinatura do contrato, pelo recebimento dos 20% no ato. | - | - |
| Disponível | 2.000 | - |
| A adiantamentos de clientes | - | 2.000 |

Fonte: Manual de Contabilidade Societária

Considere agora que a empresa, no encerramento desse primeiro exercício, tenha incorrido em custos de produção dessa obra no total de \$ 2.200, os quais devem ser apropriados ao resultado, e que a estimativa original de \$ 6.000 tenha sido reajustada para \$ 6.600. Pelas disposições contratuais, suponhamos ainda uma atualização de preço sobre a parcela não recebida (\$ 8.000) de \$ 1.000. No final desse exercício, tem-se então:

$$\text{Previsão de custos atualizada} / \text{Preço atualizado} = \$ 6.600 / \$ 11.000 = 60 \%$$

Adicionalmente, a empresa adota a prática de determinar o estágio de execução de suas obras e, portanto, o reconhecimento de sua receita, com base na proporção dos custos incorridos até a data-base, em relação à última estimativa dos custos totais do empreendimento. Dessa forma, o cálculo, segundo a Lei das Sociedades por Ações e conforme a legislação tributária, é o seguinte:

$$\text{Custo incorrido} / \text{Custo previsto atualizado} = \$ 2.200 / \$ 6.600 = 1/3$$

$$\text{Receita apropriável} = 1/3 \text{ da receita total atualizada} = 1/3 \text{ de } \$ 11.000 = \$ 3.667$$

A contabilização será no que diz respeito à receita:

Tabela 2 Contabilização da receita do 2º período

| | DÉBITO | CRÉDITO |
|---|--------|---------|
| Contas a receber- serviços executados a faturar | 1.667 | - |
| Adiantamentos de clientes | 2.000 | - |
| A Receita | - | 3.667 |

Fonte: Manual de Contabilidade Societária

Na Demonstração do Resultado, teríamos:

| | |
|-------------|--------------|
| Receita | \$ 3.667 |
| (-) Custo | (\$ 2.200) |
| Lucro Bruto | \$ 1.467 |

No segundo exercício, suponha-se o recebimento dos originais \$ 3.000 contratados, que seriam registrados da seguinte forma:

Tabela 3 Contabilização do recebimento do valor contratado original

| | DÉBITO | CRÉDITO |
|--|--------|---------|
| Disponível | 3.000 | - |
| A Contas a receber – serviços executados a faturar | - | 1.667 |
| A adiantamentos de clientes | - | 1.333 |

Fonte: Manual de Contabilidade Societária

Admitindo agora, que no segundo exercício incorra-se em mais \$ 3.900 de custos, e os valores mais atualizados agora sejam:

Custos que faltam para completar a obra: \$ 3.000

Preço contratado que falta ainda receber, atualizado até o fim do 2º período = \$ 9.000

Nova estimativa de custo total = 2.200 (1º exercício) + \$ 3.900 (2º exercício) + \$ 3.000 (previstos) = \$ 9.100.

Nova relação custo da obra/preço de venda = \$ 9.100 ÷ \$ 14.000 = 65 %

O custo incorrido, lançado no resultado do 2º período foi de \$ 3.900, que somado aos \$ 2.200 do 1º período, dão o custo total acumulado até o 2º período de \$ 6.100.

Com isso, a relação do custo incorrido sobre o custo total estimado (previsto) é como segue: \$ 6.100 ÷ \$ 9.100 = 67,03 %.

Após essa nova atualização, a receita será calculada com base nesse novo percentual de relação encontrado. Vejamos:

| | |
|-----------------------------------|--------------|
| Receita total até o 2º período | |
| = 67,03 % de \$ 14.000 | = \$ 9.385 |
| (-) Receita já apropriada no | |
| 1º período | = \$ (3.667) |
| Receita a apropriar no 2º período | = \$ 5.718 |

Os lançamentos relativos ao 2º período serão os seguintes:

Tabela 4 Contabilização da receita do período

| | DÉBITO | CRÉDITO |
|---|--------|---------|
| Adiantamentos de cliente | 1.333 | - |
| Contas a receber- serviços executados a faturar | 4.385 | - |
| A Receita | - | 5.718 |

Fonte: Manual de Contabilidade Societária

A Demonstração do Resultado do 2º período ficará:

| | |
|-------------|------------|
| Receita | \$ 5.718 |
| (-) Custo | (\$ 3.990) |
| Lucro Bruto | \$ 1.818 |

Mesmo a receita do 2º período tendo sido maior, o lucro bruto foi menor. Isso ocorreu pelo fato de que no primeiro foi registrada uma receita a mais em \$ 282. Esse fato aconteceu devido à relação custo incorrido sobre custo estimado ter sido menor no primeiro ano. Quando isso acontece, a cada nova previsão faz-se o novo cálculo em que se verifica a nova relação percentual. Faz-se o ajuste conforme o novo percentual, mas, não se deve aí, confundir com ajustes de exercícios anteriores, pois não houve erro, mas sim, fatos subsequentes que alteraram as estimativas.

Por fim, no 3º e último período, ter-se-á simplesmente a apropriação do restante dos custos e do restante da receita.

O exemplo acima citado foi feito com base na legislação societária. Porém, é aconselhável que, se leve e conta todos os itens por seus valores expressos em moeda do mesmo poder aquisitivo, ou seja, corrigidos monetariamente até a data-base para a qual se está efetuando os cálculos. No entanto, esse procedimento é meramente destinado a corrigir algum surto inflacionário, pois, a legislação fiscal, não o prevê.

Considerações adicionais após o CPC 17

Conforme Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 396), nos casos onde o processo de construção deixar claro que é provável que o projeto incorra em prejuízo, ele precisará ser imediatamente reconhecido pelo seu valor total estimado, não podendo a empresa ir reconhecendo essa situação durante a execução do trabalho, aos poucos. E isso de tal forma que nos períodos seguintes simplesmente não deverá mais ser reconhecido qualquer lucro ou prejuízo.

Uma determinação interessante, dada pela nova legislação, é que nos casos onde houver alguma indeterminação sobre quando o contrato terminará, fica vedada a apropriação de resultado positivo durante esse período. Com isso, a receita só poderá ser reconhecida até o montante que consiga suprir as despesas incorridas na execução da construção.

Segundo Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 396), a norma não trata de algumas situações especiais, porém, deve a entidade julgar a situação e representá-la da melhor forma possível. Para ficar claro usamos o exemplo do referido Manual de Contabilidade Societária: Um construtor de um equipamento adquire motores, prontos, a serem utilizados nesse equipamento, que têm valor relevante. Nesse caso, não costuma aplicar a mesma margem quando da instalação dos motores quando comparativamente aos demais custos que, de fato, representam seu esforço e sua tecnologia.

Com esse procedimento, os autores afirmam que a empresa utiliza um cálculo, que estima, como se ela praticasse uma operação de compra e venda (no exemplo, motores) e apropria a receita com base nesse percentual simulado.

2.3.2.3 Considerações Finais ao Manual de Contabilidade Societária

Segundo Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 397) o que justifica o reconhecimento dos resultados ao longo do período do contrato é o fato de se ter resultados intermediários, em cada exercício, que se aproximam da sua exatidão.

Os autores mencionam que essa justificativa só não se aplica quando não houver receita contratada, ou seja, nos casos onde a empresa constrói para vender no futuro. Nesses casos a empresa deverá estocar os custos incorridos.

Por último, destaca-se aqui que nem todos os valores contratados são contabilizados no Balanço Patrimonial, porém, os mesmos devem ser evidenciados em notas explicativas.

Ressalta-se também que tudo o que foi abordado aqui é aplicável a empresas de pequeno e médio porte.

3.3.2.4 Tratamento CPC 17 para pequenas e médias empresas

Ressalta-se que as mudanças introduzidas pela nova legislação em vigor no Brasil não foi somente para as grandes empresas. Todas as mudanças advindas com o processo de convergência também são aplicáveis às pequenas e médias empresas. Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos (2010, p. 397) afirmam que, todos os conceitos abordados dentro do Manual de Contabilidade Societária, no capítulo referente a Contratos de Construção, são aplicáveis às entidades de pequeno e médio porte. Os mesmos só lembram que para maior detalhamento deve-se consultar o Pronunciamento Técnico PME- Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

O Pronunciamento Técnico PME- Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas em sua seção 22 trata dos procedimentos aplicáveis no reconhecimento de receitas. Do item 17 ao item 20 da referida seção, especificamente, o pronunciamento faz menção ao reconhecimento de receitas referentes a contratos de construção. Percebe-se que o mesmo tem como base, para esse tipo de receitas, os mesmos descritos no CPC 17- Contratos de Construção.

Segundo o Pronunciamento Técnico PME- Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, em seu item 22.17, as receitas e despesas dos contratos de construção, serão reconhecidas conforme o estágio da obra:

Quando o resultado de contrato de construção pode ser estimado de forma confiável, a entidade deve reconhecer a receita e os custos associados com o contrato de construção como receita e despesas respectivamente, tendo por referência o estágio de execução da atividade contratual na data do balanço (muitas vezes referido como método de percentagem completada). Estimativa confiável do resultado requer estimativas confiáveis do estágio de conclusão, custos futuros e riscos de cobrança do faturamento.

Percebe-se que a mesma importância dada ao tratamento contábil das grandes empresas deve ser dada ao tratamento das pequenas e médias empresas. O que o servirá para distinguir um processo do outro é a complexidade dos fatos a serem analisados.

2.4 Instrução Técnica Geral- ITG 02- Contrato de Construção do Setor Imobiliário

A Interpretação Técnica Geral 02 (ITG 02- CONTRATO DE CONSTRUÇÃO DO SETOR IMOBILIÁRIO) tem como alcance à contabilização das receitas e dos correspondentes custos das entidades que realizam a incorporação e/ou construção de imóveis diretamente ou por meio de subempreiteiras. Sendo assim elas dizem respeito à contabilização dos fatos contábeis relacionados às contratadas.

Os contratos que se enquadram nesta Interpretação são contratos de incorporação e/ou construção de imóveis. Além da incorporação e/ou construção de imóveis, os referidos contratos podem prever a entrega de outros bens ou serviços. Bens e serviços esses que devem está associados, mesmo que de forma independente, a outro ativo que integre as condições requeridas pela norma (Item 5 da ITG 02- CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO DO SETOR IMOBILIÁRIO).

Uma pergunta pode ser considerada no assunto relacionado a contratos de construção do setor imobiliário: O contrato enquadra-se no alcance da NBC TG 17 – Contratos de Construção ou da NBC TG 30 – Receitas?

Segundo a referida instrução esse entendimento deverá ser feito com base em um julgamento do contrato. Será considerado contrato de construção e será objeto de aplicação da NBC TG 17 (CPC 17) na seguinte hipótese:

Um contrato de construção de imóvel enquadra-se na definição de contrato de construção quando o comprador é capaz de especificar os principais elementos estruturais do projeto do imóvel antes de começar a construção e/ou especificar mudanças estruturais significativas após o início da construção (quer, ou não, o comprador exerça essa possibilidade).

Em casos não enquadrados nessa hipótese o contrato deverá ser analisado e reconhecido como contrato de prestação de serviços ou contrato de venda de bens e deverá ser observado o que diz o CPC 30- Receitas. As receitas provenientes de contratos que se enquadrem em outras modalidades adversas ao CPC 17- Contratos de Construção- não são frutos de estudo do nosso trabalho. Porém é interessante saber os conceitos que distinguem os contratos de construção com contratos de prestação de serviço ou de venda de bens.

Os casos onde os contratos de construção serão considerados como de prestação de serviços estão previstos no item 15 da ITG 02- Contratos de Construção do setor Imobiliário:

Se a entidade não for obrigada a comprar e fornecer materiais de construção, o contrato pode ser apenas um contrato de prestação de serviços de acordo com a NBC TG 30 – Receitas. Nesse caso, se forem atendidos os critérios do item 20 da NBC TG 30 – Receitas, essa norma exige que a receita seja reconhecida pelo percentual de evolução da obra. As exigências da NBC TG 17 – Contratos de Construção aplicam-se, em geral, ao reconhecimento da receita e dos correspondentes custos e despesas (item 21 da NBC TG 30 – Receitas).

E conforme, entendimento da mesma instrução, nos seus itens 16 a 19, deverá ser reconhecido como contrato de venda de bens, quando:

16. Se a entidade for requerida a prestar serviços, em conjunto com o fornecimento de materiais de construção, para cumprir sua obrigação contratual, a fim de entregar o imóvel ao comprador, como aqueles aplicáveis nos contratos de venda decorrentes da incorporação de unidades imobiliárias, o contrato é um contrato de venda de bens, devendo ser aplicados os critérios de reconhecimento de receita descritos no item 14 da NBC TG 30 – Receitas.

17. A entidade pode transferir ao comprador o controle, os riscos e os benefícios da propriedade do imóvel em construção em seu estágio atual de acordo com a evolução da obra. Nesse caso, se todos os critérios do item 14 da NBC TG 30 – Receitas forem continuamente atendidos à medida que a construção avança, a entidade deve reconhecer a receita pelo percentual de evolução da obra. As exigências da NBC TG 17 – Contratos de Construção aplicam-se, em geral, ao reconhecimento da receita e dos correspondentes custos e despesas.

18. Quando a entidade transferir ao comprador o controle, os riscos e os benefícios da propriedade do imóvel, em sua totalidade, de uma única vez, a entidade somente deve reconhecer a receita quando todos os critérios do item 14 da NBC TG 30 – Receitas forem satisfeitos.

19. Se a entidade for obrigada a executar outros serviços no imóvel já entregue ao comprador, ela deve reconhecer um passivo e uma despesa de acordo com o item 19 da NBC TG 30 – Receitas. O passivo deve ser quantificado de acordo com a NBC TG 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. Se a entidade for obrigada a entregar outros bens ou serviços, separadamente identificáveis do imóvel já entregue ao comprador, ela deve identificar os bens ou os serviços remanescentes como componente separado da venda, em conformidade com o item 8 desta Interpretação.

Veja que o responsável pela elaboração das demonstrações contábeis tem diversos casos para julgar dependendo da situação do contrato. É um trabalho que exige conhecimento técnico e científico do assunto para se chegar à decisão mais adequada para o tratamento do contrato.

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O presente estudo de caso está subdividido em duas partes, sendo elas: as características da empresa e segundo, a análise de resultados da pesquisa com base nos objetivos descritos no capítulo 2 e no questionário aplicado na empresa escolhida para ser analisada.

3.1 Características da Empresa

A empresa analisada pertence ao ramo da Construção Civil. Sua principal operação é a contratação da venda de imóveis construídos pela mesma. Sua atividade é exercida diretamente com a construção e a venda de casas ou prédios comerciais. Aluguel de prédios ou contratos de serviços na forma de empreiteira não são objetivos da atividade da empresa.

Ela é constituída na forma de Pessoa Jurídica com responsabilidade limitada, ou seja, é uma empresa formada por dois ou mais sócios. No caso, em específico, dois sócios.

O regime tributário da empresa é o lucro presumido. Nessa modalidade presume-se que determinada parte do faturamento da empresa corresponde ao lucro auferido por ela. Com base nessa presunção aplicasse alíquotas para encontrar o valor dos tributos devidos ao estado.

Segundo entendimento da Receita Federal do Brasil, para ser optante do regime de tributação do lucro presumido, a empresa deverá atender-se aos seguintes requisitos:

- a) Cujas receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), no ano-calendário anterior, ou a R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior (Lei n.º 10.637, de 2002, art. 46); e
- b) Que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica.

O período de recolhimento dos tributos com base no lucro presumido é feito sempre de forma trimestral. Sendo o último dia do trimestre a data de recolhimento: 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Vejam a tabela de atividades e seus respectivos percentuais de presunção:

Tabela 5 Percentuais de presunção sobre a receita das atividades que podem ser tributadas no regime de tributação do lucro presumido

| ESPÉCIES DE ATIVIDADES | PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA |
|--|-----------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> • Revenda a varejo de combustíveis e gás natural. | 1,6% |
| <ul style="list-style-type: none"> • Venda de mercadorias ou produtos. • Transporte de cargas. • Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis). • Serviços hospitalares. • Atividade Rural. • Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendado. • Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços). | 8 % |
| <ul style="list-style-type: none"> • Serviços de transporte (exceto o de cargas). • Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano. | 16% |
| <ul style="list-style-type: none"> • Serviços profissionais (Sociedades Simples – SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.). | 32% |
| <ul style="list-style-type: none"> • Intermediação de negócios • Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos. • Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97). • Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico. | 32% |
| <ul style="list-style-type: none"> • No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual. | 1,6 a 32% |

Fonte: <http://www.portaltributario.com.br>

No caso da empresa analisada, a mesma se enquadra na segunda linha da tabela, atividades imobiliárias, sendo assim o percentual de presunção são de 8 % (oito por cento) sobre a receita.

A empresa afirma que suas principais dificuldades não estão relacionadas a questões tributárias, nem muito menos as questões do tipo trabalhista ou relacionadas à infraestrutura.

A Construtora tem como prazo médio de entrega dos seus serviços, um período de seis meses após a data da contratação. Com isso, pode-se afirmar que todas as suas obras contratadas estão dentro do curto prazo. Isso impacta diretamente em seus resultados, uma vez que, tudo o que for feito na construção deverá ser rateado nesse prazo a fim de cumprir com o princípio da competência. Esse princípio trabalha com enfoque na premissa de que as receitas e despesas devem ser reconhecidas no momento de suas respectivas ocorrências, independentemente, de seus recebimentos ou pagamentos.

Segundo a administração da empresa o grau de contribuição oferecido pela Contabilidade, em termos gerenciais para a tomada de decisões por parte dos gestores, é de baixo grau, ou seja, não possui muita relevância para esse contexto. Isso implica dizer que a gestão da empresa não é feita com muita interligação com os responsáveis pela sua Contabilidade.

Isso pode ser um fator negativo, em relação aos objetivos da presente pesquisa, uma vez que, não se pode avaliar com precisão todos os efeitos da prática adotada para o reconhecimento de receitas por parte da empresa quando não se percebe uma Contabilidade interligada com a gestão da entidade.

3.2 Análise do Reconhecimento das Receitas Conforme Objetivos da Pesquisa Versus Questionário Aplicado Junto à Empresa

A análise aqui apresentada é qualitativa, uma vez que, a empresa respondeu ao questionário, mas não divulgou demonstrações ou balancetes contábeis, para que pudesse ser feita uma análise de seus números e resultados e segundo os objetivos da presente pesquisa, também não era esse o intuito da mesma. Com isso, neste presente capítulo busca-se evidenciar o que a empresa vem praticando no contexto do assunto até aqui abordado.

3.2.1 Do Reconhecimento de Receita Conforme Abordagem da Empresa

Conforme questionário respondido pela empresa, foram feitas diversas observações para que os objetivos deste presente trabalho fossem alcançados.

Após as características referentes à empresa terem sido evidenciadas no nosso questionário, foram feitas as perguntas que tratavam direto dos objetivos da pesquisa, ou seja, indagações sobre o tema proposto na pesquisa.

Na questão 07 (sete) foi a primeira pergunta utilizada sobre esse contexto. A mesma indagava ao Administrador se ele tem conhecimentos de como são feitos os lançamentos das notas fiscais emitidas pela empresa. O mesmo respondeu que não tem conhecimento de como é feito os lançamentos das notas emitidas por ela mesma. Sendo assim, a segunda pergunta, que está dentro da mesma questão, não poderia ser respondida.

Com isso, percebe-se que a empresa não tem controle do que é feito, e o porquê dessa adoção desses métodos, em relação às notas emitida quando das vendas dos seus contratos de construção.

Isso é um fato negativo para verificar e analisar se os métodos utilizados são os melhores para a mesma.

Na questão subsequente (questão 08). O questionário tratou de procurar saber da empresa se havia uma explicação por parte do seu Contador dos possíveis efeitos decorrentes da forma de como é feita a apropriação de suas receitas.

A resposta dada pela empresa foi de que não havia esclarecimento por parte do Contador sobre esses possíveis efeitos, ou seja, ela não recebe explicações por parte de sua Contabilidade sobre os efeitos decorrentes da forma como é realizada a apropriação das receitas decorrentes de seus contratos. Mais uma vez a empresa denota não ter afinidade com os responsáveis de suas Demonstrações Contábeis. Como ela poderá julgar uma determinada prática adotada e dizer se a mesma é vantajosa ou desvantajosa na sua concepção? Como ela dirá se precisa ou não mudar tais procedimentos?

Os possíveis efeitos poderiam ser tributários, financeiros, operacionais, entre outros. Uma análise feita pelo contador de forma a demonstrar qual seria a melhor maneira de apropriar as receitas e qual seria os impactos dela sobre os aspectos analisadas conforme a visão da empresa permitiria uma maior visibilidade ao administrador para ele poder tomar decisões ligadas a este assunto. No entanto, no caso observado, não se verifica tal prática.

Logo depois, na questão 9 (nove) perguntou-se ao Sr. Gestor se a empresa emitia notas fiscais diferentes para construção de dois ou mais ativos quando contratados por um mesmo contratante.

Sobre essa pergunta, a empresa afirmou que não emite notas separadas para os contratos feitos para elaboração de dois ou mais ativos contratados quando estes mesmos são negociados com um único contratante. A mesma pode sim fazer tal procedimento, mas assim como se mencionou no capítulo 5, item 3, que no caso onde o contrato contemplar vários ativos, a construção de cada ativo deve ser tratada como um contrato de construção separado nos casos onde os contratos se enquadrem com a norma.

O fato de a empresa tratar contratos para elaboração de dois ou mais ativos em uma mesma nota, talvez, é feito de forma precipitada, uma vez que, como o administrador mencionou em perguntas anteriores, a empresa não possui afinidade de comunicação com a Contabilidade e também não tem *feedback* com seu contador para saber quais as práticas adotadas e quais as vantagens e desvantagens dessas práticas. Com isso, emitir notas fiscais individuais ou em conjunto para elaboração de mais de um ativo, pra ela tanto faz, pois, a mesma não comparou ainda os efeitos decorrentes dessa adoção.

Posteriormente, na questão 10, o Sr. Gestor foi indagado sobre o reconhecimento das receitas decorrentes dos contratos de construção feitos na sua empresa. Esse tipo de reconhecimento conforme a prática utilizada pelas empresa desse segmento são: reconhecer a receita integralmente na venda; reconhecer por etapas, ou seja, conforme a execução da obra; reconhecer na entrega do imóvel; ou reconhecer no recebimento da venda.

A empresa respondeu que em relação ao tipo de critério utilizado para reconhecimento de suas receitas decorrentes dos seus contratos de construção, ela escolhe reconhece-las no momento do recebimento da venda. Isso mostra que a empresa adota o regime de caixa para as suas receitas. O CPC 17 e a literatura contábil que trata do assunto apoia que o reconhecimento de receitas desses contratos seja elaborado por etapas de execução da obra. Ou seja, pelo princípio da competência.

O método apoiado pelo CPC 17 deveria ser o procedimento utilizado, pois é o método que melhor evidencia a essência das transações, deixando de lado o formato jurídico dos contratos.

Percebe-se, novamente, o fato da empresa não está tendo uma contabilidade voltada à sua gestão. Isso é confirmado uma vez que a data de recebimento de venda para efeitos de reconhecimento de uma receita pode impactar de forma negativa sua tributação ou outro aspecto dependendo da data a qual se refere evento.

Outro fator discutido com a empresa foi em relação a sua tributação pelos serviços por ela executados. Perguntou-se à mesma se ela era isenta de algum imposto, se recebia incentivo fiscal ou governamental ou nenhuma contribuição do tipo.

Segundo o Sr. Gestor, em relação a isenção ou incentivo fiscal ou governamental, a empresa não possui nenhuma das modalidades de contribuição. Com isso, as receitas, e conseqüentemente, seu resultado não serão afetados por nenhuma delas, ou seja, toda a receita da empresa é somada para efeitos de tributação.

Segundo o mesmo, nunca foi oferecido, nem de forma individual nem coletiva, algo do tipo para que a empresa pudesse se beneficiar com a utilização dos mesmos. Com isso, não se aplica nenhum procedimento no que se refere às essas modalidades.

Na questão 12 (doze) teve-se o intuito de saber a opinião da empresa em relação aos aspectos fiscais de reconhecer ou não uma receita relacionada aos seus contratos de construção civil dependendo do estágio em que se encontra a obra.

Nessa indagação a empresa afirmou que não ver influencia nenhuma quanto o fato de reconhecer receitas relacionadas aos contratos de construção civil com base no estágio em que se encontram as obras dos mesmos. Nem de forma negativa ou, muito menos positiva. Implica afirmar que os procedimentos instruídos na legislação em vigor não são frutos de análise por parte do Sr. Gestor.

A empresa adota procedimentos para esse quesito com base nas prerrogativas de que não necessita da informação contábil baseada na essência sobre a forma para a sua continuidade.

Logo em seguida, na questão 13 (treze), perguntou-se ao Sr. Gestor qual a opinião dele em relação ao regime tributário em qual a empresa se enquadrava para efeitos de incidência sobre suas receitas. A pergunta tinha como base saber se ele acreditava em favorecimento ou não quanto ao tema. Em relação à legislação aplicável ao regime tributário a qual a empresa opta, a mesma afirmou que se ver desfavorecida quanto a isso. Lembra-se que o regime a qual a mesma faz opção é o lucro presumido, ou seja, a forma de tributação onde presume-se que um determinado percentual do faturamento é o lucro da empresa.

Para efeitos de contribuição e de posterior análise de resultados o ideal seria que a empresa optasse pela modalidade de lucro real. No entanto, nada impede que a gestão avalie seu desempenho através do lucro presumido. Ressalta-se também que é de suma importância

que a Contabilidade, juntamente com a Administração da empresa, possa fazer o planejamento tributário e verificar qual a melhor modalidade para encaixar a mesma.

Na questão subsequente (questão 14), teve-se a preocupação de saber como era feito o reconhecimento de receitas provenientes dos contratos de construção em que as obras são superiores ao exercício contábil Perguntou-se ao Sr. Gestor se esse reconhecimento é feito: na venda do imóvel; a cada etapa do projeto se reconhece a parte concluída; ou na entrega de todo o projeto.

Com base no tempo de duração dos contratos de construção negociados pela empresa, a mesma empresa respondeu que os mesmo são reconhecidos na venda do imóvel, ou seja, independem para ela os estágios da obra, os custos que serão incorridos a cada etapa ou até mesmo o recebimento daquela venda.

Mais uma vez percebe-se que a evidenciação contábil realizada pela empresa é feita sem enfoque na literatura contábil que privilegia a essência sobre a forma.

A empresa também foi perguntada se ela sabe o quanto do seu faturamento representa de lucro. Isso foi na questão 15 (quinze).

A empresa disse que em média, 20 % (vinte por cento) de seu faturamento correspondem ao lucro dela, ou seja, a cada R\$ 1,00 (um real) por ela vendido, R\$ 0,20 (vinte centavos) é lucro para a mesma.

Observa-se que é um lucro bom. E maior que aquele a qual a mesma presume para efeitos de tributação. Com isso a mesma ganha quando comparado ao que poderia ser tributado caso seu regime fosse o lucro real. Com isso percebe-se uma vantagem na sua opção tributária.

Ao longo do trabalho muito se destacou sobre as novas Normas Internacionais de Contabilidade adotadas no Brasil. Na questão 16 (dezesseis) indagou-se à empresa se ela tinha observado alguma influência, tanto positiva como negativa, com essa nova Contabilidade imposta no país para o ramo ao qual ela está inserida.

O Sr. Gestor afirmou que a mudança advinda com a nova legislação contábil, ou seja, a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, não trouxe nenhuma influencia para o seu ramo.

Com isso, verifica-se que a mesma não enxergou, ou não sentiu nenhum impacto na sua gestão, nem positivo nem negativo, relacionado à adoção das novas normas. Isso é ruim,

pois, sabe-se que a lei trouxe inúmeras mudanças para todos os segmentos da Contabilidade.

Ainda tratando das mudanças contábeis no Brasil nos últimos anos com a adoção de novas normas de Contabilidade, a questão 17 (dezessete) fez referência às práticas de gestão financeira utilizadas pela empresa. Perguntou-se se haviam ou não mudanças após as novas Normas Internacionais de Contabilidade.

No setor financeiro, segundo a empresa, também não houve mudança nenhuma após a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade. A empresa não observou nenhum impacto na sua gestão financeira comparando o que era feito antes e o que é feito atualmente com a adoção da nova legislação.

Pode-se afirmar que muitas empresas sentiram vários impactos relacionados a essa dinâmica imposta pela nova legislação. No entanto, caso a empresa consiga manter sua boa gestão de forma eficiente e eficaz, isso pode fazer com que ela não passe pelos mesmos problemas daquelas.

Na questão 18 (dezoito) o questionário preocupou-se em saber a opinião da Administração da empresa em relação ao *feedback* com a Contabilidade, ou seja, se existe comunicação entre empresa e Contador. Perguntou-se ao Sr. Gestor se ele consideraria resultados mais eficazes caso houvesse maiores esclarecimentos por parte da Contabilidade sobre como proceder nas suas operações.

Segundo a empresa, os seus resultados não sofreriam nenhuma mudança caso houvesse um maior esclarecimento por parte da Contabilidade no que se trata de como proceder nas suas operações.

Aqui, nota-se mais um ponto em que a empresa desconsidera o maior benefício que a Contabilidade pode oferecer, ou seja, ser útil para a tomada de decisão por parte de seus usuários.

Não é nenhuma novidade deparar-se com opiniões de gestores assim, porém, a Contabilidade não é preparada para que seja vista dessa forma. Ela deve ser aproveitada para que os melhores resultados sejam obtidos e sua essência prevaleça sobre a forma.

Em seguida, na questão 19 (dezenove) a empresa foi questionada sobre suas Demonstrações Contábeis. Perguntou-se a ela se suas demonstrações eram elaboradas e repassadas para que a gestão pudesse avaliar a situação da empresa.

A empresa mencionou ao responder a questão, que as Demonstrações Contábeis de sua empresa não são elaboradas e repassadas após a sua elaboração para que as mesmas sejam frutos de avaliação por parte da gestão da empresa.

É um fato bastante negativo já que as Demonstrações Contábeis devem ser elaboradas de forma que possam ser entendidas pelos seus usuários e comparadas afins de que seus índices sirvam de parâmetros para posteriores tomadas de decisões.

No caso da empresa analisada, ou a empresa não possui esse entendimento ou ela ver que não necessita de tal informação para gerir suas decisões. Porém, vale ressaltar que decisões apoiadas em análises de demonstrações são muitas vezes as melhores, pois, realmente seguem parâmetros que refletem a verdadeira situação da empresa.

Na questão 20 (vinte) procurou-se saber se a empresa analisava e comparava diferentes contratos de construção para determinar seus preços no momento de fechar uma venda.

Segundo a empresa, a mesma analisa diferentes contratos de construção para determinar seus preços. Isso a ajuda a ter em mente qual a melhor forma de determinar seus preços de vendas.

Essa prática é de suma importância para os fechamentos de vendas nesse segmento, uma vez que, sem uma análise comparativa de outros contratos, a mesma poderia está vendendo em condições desproporcionais aos preços praticados ao mercado e isso talvez acarretasse em prejuízos posteriores.

Um fato positivo para a empresa. Isso significa que a mesma gerencia seus preços e observa com atenção as melhores práticas a serem utilizadas para o seu segmento.

Por último, na questão 21 (vinte e um), questionário tratou de saber qual a metodologia aplicada pela empresa para determinar o preço dos contratos de construção e quais as suas respectivas contribuições para a geração de receitas para a empresa.

Pela instrução do CPC 17- Contratos de Construção- os contratos de construção podem ser de: preço fixo; de preço variável; ou ambas as características.

Em relação a essa questão de determinar os preços de seus contratos, a empresa disse que a sua metodologia utilizada é o método de preço variável.

Porém, a empresa não especificou os principais procedimentos para se chegar aos cálculos desse tipo de método utilizado pela mesma. Nem mencionou o porquê dessa adoção.

Com relação às possíveis contribuições deixadas pelo uso do método de determinação do preço dos contratos para a geração de receitas, a empresa não se posicionou quanto o assunto e não destacou nenhuma contribuição advinda com essa escolha de procedimentos.

3.3 Comparativo Entre os Objetivos Específicos e os Resultados Obtidos

Após a análise do questionário aplicado é possível comparar aquilo que foi descrito como objetivos do trabalho e os resultados obtidos através da aplicação do questionário.

Os objetivos descritos como específicos no trabalho foram:

- Analisar as práticas atuais de reconhecimento e apropriação de receita, adotadas na Construtora em questão;
- Efetuar uma análise comparativa entre as práticas de apropriação de receitas adotadas na Construtora pesquisada na cidade de Sousa-PB e as NBC T'S;
- Investigar os impactos das práticas contábeis atuais de reconhecimento e apropriação de receita no resultado dessa empresa.

Conforme análise de resultados descrita no item anterior do presente capítulo pode-se comparar cada objetivo de forma individual com o que a empresa afirmou no questionário está praticando em relação as suas práticas de Contabilidade de Contratos de Construção.

O primeiro objetivo, analisar as práticas atuais de reconhecimento e apropriação de receita, adotadas na Construtora em questão, teve como base o questionário respondido pela empresa analisada.

Lastreada pelas respostas do Sr Gestor sobre o que o mesmo entende no âmbito gerencial, especificamente na parte de receitas, foi possível analisar as práticas que o mesmo utiliza e verificou-se que não são as mais adequadas em termos de informação contábil relevante.

Em segundo plano, tinha-se como outro objetivo específico uma análise comparativa do que a empresa adota no seu reconhecimento de receita nos seus contratos de construção e o que as NBC T'S descrevem como procedimentos a serem praticados.

Conforme informações obtidas e o que foi descrito durante o referencial teórico podem destacar as seguintes diferenças:

Tabela 6 Comparativo entre o tratamento dado pela norma com o tratamento utilizado pela empresa estudada

| PROCEDIMENTOS | TRATAMENTO DADO PELA NBC T 17 | PROCEDIMENTO UTILIZADO PELA EMPRESA |
|---|--|--|
| RECONHECIMENTO DA RECEITA | Reconhece pelo estágio da obra executada. | Reconhece no momento em que a mesma recebe a venda. |
| CONTRATOS DE ELABORAÇÃO DE DOIS OU MAIS ATIVOS | Cada ativo é tratado como se fosse um contrato único quando atende os requisitos da norma. | Trata todos os ativos em um mesmo contrato e conseqüentemente, emite uma única nota para todos eles. |
| CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO COM DURAÇÃO SUPERIOR AO EXERCÍCIO SUBSEQUENTE | Reconhecimento em cada etapa do projeto concluída. | Na venda do contrato. |

Fonte: elaboração própria baseada nos dados da pesquisa.

Por último, o trabalho tinha como objetivo específico investigar os impactos das práticas contábeis atuais de reconhecimento e apropriação de receita no resultado dessa empresa.

Após análise do questionário aplicado percebe-se que a empresa não possui enfoque gerencial com base em um apoio relevante de sua Contabilidade. Conseqüentemente, seus resultados não terão como suas principais características resultados advindos da informação contábil.

A empresa tem suas tomadas de decisões e seu gerenciamento com base em outras prerrogativas, o que faz com que a sua Contabilidade deixe de ser utilizada da melhor forma possível, ou seja, fornecendo-lhe informações úteis para sua tomada de decisões.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho monográfico buscou demonstrar como está sendo o processo de conversão às novas Normas Internacionais de Contabilidade por uma empresa do segmento da Construção Civil.

Sabe-se que existe uma grande divergência quanto à aplicação das referidas normas. Nem todos os profissionais estão atualizados em relação às normas impostas pela nova contabilidade.

Para referenciar as mudanças contábeis em todos os seus ramos e especificidades, a pesquisa exigiria muito tempo e não seria nada viável para apenas um trabalho monográfico. O mais factível foi elaborar um trabalho com o objetivo de mostrar as mudanças em um ramo específico da Contabilidade. Com isso, foi delimitado um trabalho que abordasse o reconhecimento de receitas decorrentes dos contratos de construção.

O presente trabalho procurou responder a seguinte pergunta: Como está sendo realizado o reconhecimento das receitas em uma construtora localizada no município de Sousa-PB após a adoção das normas internacionais de Contabilidade no Brasil?

O instrumento utilizado para verificar tal procedimento foi à aplicação de um questionário. Com base nas respostas obtidas foi elaborada a análise de resultados e algumas conclusões foram retiradas.

O objetivo geral era de investigar as práticas contábeis de reconhecimento e apropriação de receitas adotadas por uma construtora localizada no município de Sousa-PB, após a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade no Brasil. Após a análise de resultados foi possível verificar tal objetivo.

Com base na empresa analisada, é possível afirmar que as mudanças contábeis não afetaram tanto a empresa. Primeiramente, a Contabilidade feita pelos contadores nas pequenas e médias empresas ainda é ineficiente, ou seja, não utilizam a relevância da Contabilidade. Essa afirmativa se aplica a empresa estudada.

Segundo, não existe um diálogo entre a Administração da empresa e a sua Contabilidade. Muitos assuntos não são de conhecimento do gestor.

Em um terceiro momento, observou-se também, que não existe enfoque na gestão dos resultados, ou seja, não são atribuídos os melhores métodos para se reconhecer as receitas provenientes dos contratos de construção.

Com isso, ao término desse trabalho, concluiu-se que reconhecimento de receitas nas pequenas e médias empresas é um tema bastante desconhecido por parte dos seus gestores e existe uma distância muito grande de comunicação entre a Contabilidade da empresa e seus gestores.

REFERÊNCIAS

CARDOSO, Ricardo Lopes; SZUSTER, Fernanda Rechtman; SZUSTER, SZUSTER, Flávia Rechtman; SZUSTER, Fortunée Rechtman; SZUSTER, Natan. **CONTABILIDADE GERAL: Introdução à Contabilidade Societária**. São Paulo. Atlas, 2011.

Construção Civil. Disponível em: <<http://pt.wikipedia.org/wiki/Constru%C3%A7%C3%A3o>> Acesso em: 08 nov. 2012.

Construção Civil. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/liv_perspectivas/09_Perspectivas_do_Investimento_2010_13_CONSTRUCAO_CIVIL.pdf> Acesso em: 05 mar. 2013.

Construção Civil. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/previdencia/constrcivil.htm>> Acesso em: 08 nov. 2012.

CPC 00, Estrutura Conceitual para a Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/CPC00_R1.pdf> Acesso em: 15 jan. 2013.

CPC 30, Receitas. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=120>> Acesso em: 03 nov. 2012.

FERREIRA, Ricardo José: **Contabilidade Avançada**. Rio de Janeiro: Ferreira, 2012.

GIL, Antônio Carlos: **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2009.

HENDRIKSEN, Eldon S.; e VAN BREDÁ, Michael F: **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2010.

Índice Nacional da Construção Civil varia 0,37% em abril. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/noticia_visualiza.php?id_noticia=1606&id_pagina=1> Acesso em: 06 mar. 2013.

Instrução Normativa SRF nº 84/79. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/legislacao/insrf84_1979.htm> Acesso em: 11 mar. 2013.

ITG 02, Contrato de Construção no Setor Imobiliário. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/interpretacaoIndex.php>> Acesso em: 08 mar. 2013.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu: **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2007.
_____. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldodos: **MANUAL DE CONTABILIDADE SOCIETÁRIA**: Aplicável a todas as Sociedades de Acordo com as Normas Internacionais e do CPC. São Paulo: Atlas, 2010.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade: **Fundamentos de Metodologia**. São Paulo: Atlas, 2010.

Lucro Presumido. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr517a555.htm>>
MATIAS-PEREIRA, José: **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. São Paulo: Atlas, 2007.

ORIENTAÇÃO OCPC 01- Entidades de Incorporação Imobiliária Disponível em:
<http://www.cpc.org.br/pdf/OCPC_01_R1.pdf> Acesso: 11 mar. 2013.

Percentuais de presunção do lucro sobre a receita bruta. Disponível em:
<http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido_irpj.html> Acesso em: 26/03/2013
Pronunciamento PME- Contabilidade para Pequenas e Médias. Disponível em:
<http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_PMEeGlossario_R1.pdf> Acesso em: 21/03/2013

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.411/12, Contratos de Construção. Disponível em:
<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2012/001411> Acesso em: 03 nov. 2012.

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.055 DE 2005. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/oque.htm>>
Acesso em: 06 mar.2013.

RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide: **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

Segmento Construção Civil. Disponível em: <<http://www.cursosenairio.com.br/segmento-construcao-civil,5,0,0,0.html>> Acesso em: 11 mar. 2013.

ANEXOS



Universidade Federal de Campina Grande
Centro de Ciências Jurídicas e Sociais
Unidade Acadêmica de Ciências Contábeis



Caro Colaborador (respondente),

Estamos conduzindo uma pesquisa acadêmica intitulada “**RECONHECIMENTO DE RECEITA NA CONSTRUÇÃO CIVIL: Um estudo de caso em uma Construtora Civil na cidade de Sousa-PB**”, e precisamos muito da sua participação. Por favor, responda às questões abaixo sem precisar se identificar.

Agradecemos, e muito, pela sua colaboração.

Pesquisador: Carlos Victor Saraiva Lacerda (aluno concluinte do curso de ciências contábeis).

Orientador: Prof. Hipônio Fortes Guilherme – Unidade Acadêmica de Ciências Contábeis.

Questionário

Empresa analisada: _____

- 1- Qual a principal área de atuação da mesma?
 Venda de imóveis
 Locação de imóveis
 Empreiteira
 Outras

- 2- Qual é o tipo de sociedade a qual é constituída a empresa?
 Limitada
 Simples
 Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI)
 Outra

- 3- Qual o regime de tributação da empresa?
 Simples
 Presumido
 Real
 Arbitrado

- 4- Qual a principal dificuldade da empresa em relação à legislação em vigor para o setor de construção civil?
- Tributária
 - Engenharia
 - Trabalhista
 - Outra(s)
- 5- Qual o prazo médio entre a contratação dos seus serviços e a entrega dos mesmos?
- Até seis meses
 - De seis a doze meses
 - Até dois anos
 - Mais de dois anos
- 6- Como a empresa avalia o grau de contribuição oferecido pela Contabilidade em termos gerenciais para a tomada de decisões por parte dos gestores?
- Baixo
 - Médio
 - Alto
 - Muito Alto
- Justifique:
- 7- A empresa tem conhecimento de como é feito os lançamentos das notas emitidas pela mesma? E por que é feito dessa forma?
- Sim
 - Não
- Por quê?
- 8- Alguma vez já foi explicado por parte do Contador sobre quais os possíveis efeitos decorrentes da forma de que é feita a apropriação das receitas? Isso pareceu ser vantajoso ou desvantajoso?
- Sim
 - Não
- Justifique:
- 9- Contratos de elaboração de vários ativos feitos a um mesmo contratante têm notas fiscais diferentes? Por quê?
- Sim
 - Não
- Justifique:
- 10- Com relação ao trabalho da Contabilidade, como é feito o reconhecimento das receitas decorrentes dos contratos de construção civil feitos pela empresa?
- Integralmente na venda
 - Por etapas conforme a execução da obra
 - Na entrega do imóvel
 - No recebimento da venda

- 11- No que se trata de tributação dos seus serviços sua empresa é?
 Isenta de determinado imposto
 Recebe incentivo fiscal ou governamental
 Nenhuma das alternativas
- 12- Em relação aos aspectos fiscais, como o Sr. Administrador avalia o fato de reconhecer ou não uma receita relacionada aos contratos de construção civil dependendo do estágio em que se encontra a obra?
 Positivamente
 Negativamente
 Não ver influencia alguma
- 13- Dentro do seu regime tributário você acha que a legislação desfavorece sua gestão? Por quê?
 Sim
 Não
Por quê?
- 14- No que diz respeito às obras com duração superior ao exercício contábil (mais de um ano após o encerramento das demonstrações contábeis), como é reconhecida a receita?
 Na venda do imóvel
 A cada etapa do projeto se reconhece a parte concluída
 Na entrega de todo o projeto
- 15- Em média, quanto o lucro representa do faturamento da empresa?
- 16- Você acha que as novas Normas Internacionais de Contabilidade adotadas pelo Brasil nos últimos anos influenciaram de forma positiva no aspecto empresarial do ramo (Construção Civil) em que sua empresa está inserida? Por quê?
 Sim
 Não
Por quê?
- 17- Comparando o que era feito antes da implantação das novas Normas de Contabilidade com o que é feito hoje após sua adoção, houve mudanças na gestão financeira da empresa?
 Sim
 Não.
Qual foi a principal mudança?
- 18- A empresa considera que se houvesse um maior esclarecimento por parte da Contabilidade sobre como proceder nas suas operações os seus resultados seriam mais eficazes?
 Sim
 Não

- 19- As Demonstrações Contábeis da empresa são elaboradas e repassadas ao Sr. gestor para que o mesmo possa avaliar a situação da empresa?
- Sim
 - Não
- 20- A empresa analisa e comparara diferentes contratos de construção para determinar seus preços na hora de fechamento das vendas?
- Sim
 - Não
- 21- Qual a principal metodologia aplicada para determinar o preço dos contratos de construção e quais suas respectivas contribuição para a geração de receitas para a empresa?
- São de preço fixo
 - São de preço variável
 - Possuem ambas características