

N C R F – 19
CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

Contratos de Construção – NCRF - 19

Contrato de construção:

- Contrato especificamente negociado para a construção de um activo ou combinação de activos (pontes, edifícios, estradas, barragens, navios, etc.) que estejam inter-relacionados ou independentes em termos da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final.

Tratando-se de obras que se prolongam por mais do que um exercício económico, o problema que se coloca é o de saber:

- > Que tipos de gastos devem ser incluídos na obra;
- > Como devem ser reconhecidos os resultados da obra.

Tipos de Contrato de construção:

De acordo com a retribuição do empreiteiro, os Contratos de Construção podem ser do seguinte tipo:

> Contrato de preço fixado (preço global)

> Contrato por série de preços

(resulta da aplicação de preços unitários previstos no contrato para cada espécie de trabalho a realizar e às quantidades dos trabalhos efectivamente realizados)

> Contrato por percentagem (cost plus)

(o contratador assume executar a obra pelo seu preço de custo, acrescido de uma percentagem, destinada a cobrir os restantes custos da entidade e duma remuneração normal para a empresa).

Contratos de Construção – NCRF - 19

Trabalhos a mais:

Aqueles que não foram contemplados no contrato inicial, desde que se verifiquem as seguintes condições:

1 - quando não possam técnica ou economicamente ser separados do contrato;

2 - quando esses trabalhos sejam estritamente necessários ao desenvolvimento do contrato.

Combinação e segmentação de contratos:

A NCRF 19 é aplicável a contratos individuais. No entanto, em certas situações, podemos ter de combinar vários contratos ou segmentar um determinado contrato, desde que isso reflita de forma mais adequada a substância do negócio.

Contratos de Construção – NCRF - 19

Combinação de contratos:

Um grupo de contratos deve ser tratado como um único contrato quando:

- a) o grupo de contratos seja negociado como um pacote único;
- b) os contratos estejam tão intimamente ligados que sejam, com efeito, parte de um projecto único com uma margem de lucro global; e
- c) os contratos sejam executados simultaneamente ou numa sequência contínua.

Segmentação de contratos:

Quando um contrato cobrir vários activos, a construção de cada activo deve ser tratada como um contrato de construção separado quando:

- a) propostas separadas tenham sido submetidas para cada activo;
- b) cada activo tenha sido sujeito a negociação separada;
- c) os custos e réditos de cada activo possam ser identificados.

Contratos de Construção – NCRF - 19

Rédito do contrato

Inclui:

- a) o valor estabelecido no contrato;
- b) variações nos trabalhos, reclamações e pagamento de incentivos.

Reconhecimento do rédito

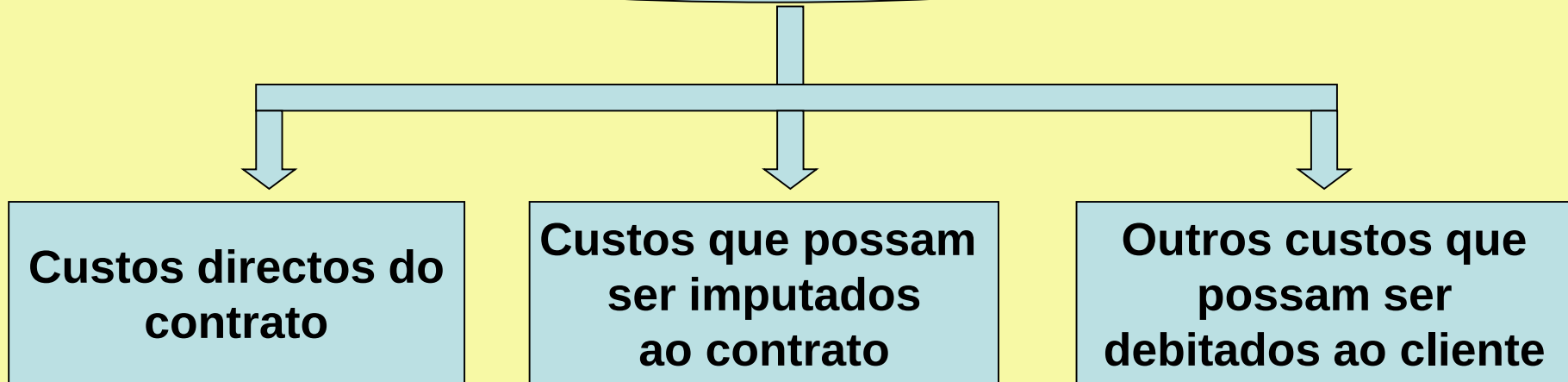
Apenas e só quando for provável o benefício económico associado ao contrato e seja determinado com fiabilidade.

Mensuração do rédito

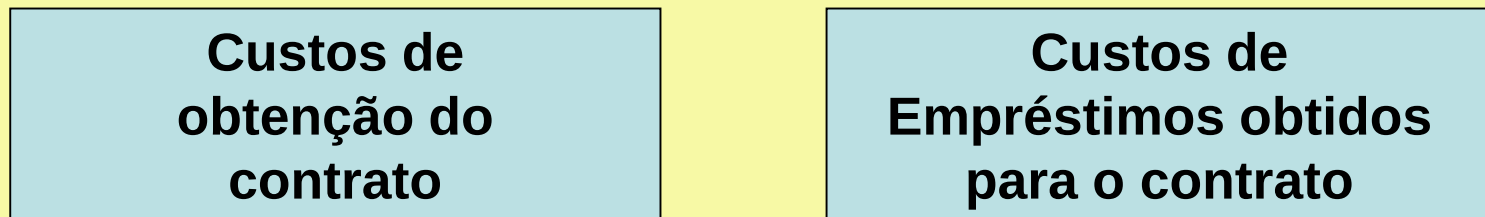
Corresponde ao J.V. da retribuição recebida ou a receber. O valor do rédito a reconhecer poderá ser determinado a partir de estimativas, quer relativas ao rédito nas variações de trabalhos, quer no que se refere a multas e penalidades por atrasos.

Contratos de Construção – NCRF - 19

Custos a incluir nos contratos



Poderão ainda incluir os seguintes



Contratos de Construção – NCRF - 19

Encargos financeiros

Podem ser capitalizados, tendo em vista:

- a) obter uma medida de custo mais próxima do investimento da entidade;**
- b) atribuir um custo que se refere à aquisição de um recurso que irá beneficiar períodos futuros.**

A capitalização não é permitida para activos em uso ou prontos para uso.

O período de capitalização dos encargos financeiros inicia-se quando:

- a) forem realizados desembolsos para o activo a que se destinam;**
- b) estão em curso as actividades para que se destinam; e**
- c) os encargos financeiros foram efectivamente incorridos.**

Contratos de Construção – NCRF - 19

Custos indirectos

É aceite a capitalização de C.I. que estejam relacionados com o contrato de construção, como por exemplo:

- salários pessoal administrativo no estaleiro da obra;**
- seguros específicos para a obra**
- Outros gastos inerentes ao contrato de construção.**

Em conclusão:

Os custos indirectos que podem ser imputados aos contratos de construção serão todos aqueles que não seria necessário suportar se não houvesse aquele projecto específico.

Contratos de Construção – NCRF - 19

TIPO DE GASTOS

Gastos a reconhecer directamente nos resultados

- Custos c/obtenção dos contratos;
- Custos que não qualificam como custos do contrato;
- Custos cuja recuperação não é possível

Custos excluídos para determinar o Grau acabamento

- Materiais adquiridos para uso futuro;
- Provisões para custos a incorrer fim contrato;
- Adiantamentos a terceiros para trabalhos a serem realizados.

Gastos que não Qualificam como custos do contrato

- Gastos administrativos;
- Gastos para vender;
- Gastos pesquisa e desenvolvimento;
- Depreciações das Instalações e equip. que não sejam usados num contrato

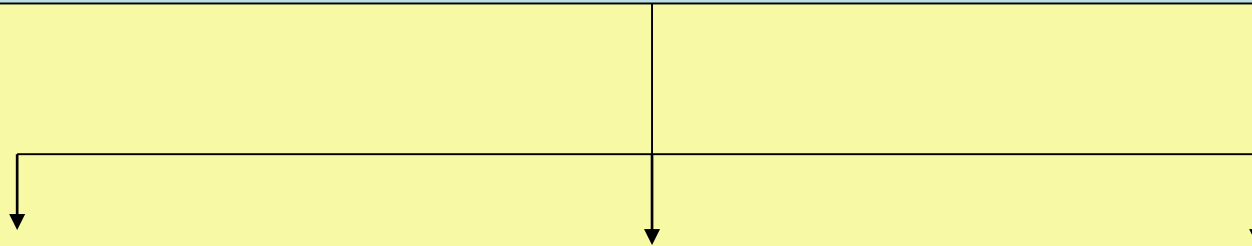
Contratos de Construção – NCRF - 19

Reconhecimento dos resultados

- Segundo a **IAS 11 / NCRF 19**, quando o desfecho de um contrato puder ser estimado com fiabilidade, os resultados devem ser reconhecidos, através da adopção do:
 - **Método da Percentagem de Acabamento**
(para reconhecimento do rédito)
- Em **Portugal**, as empresas têm optado por seguir o **critério fiscal** no reconhecimento dos resultados nos contratos de construção (art.º 19.º do CIRC e Circular n.º 5/90 da DGCI), tendo por base a menor entre a % Facturação e % de acabamento, bem como o diferimento de 5% dos proveitos para atender a eventuais garantias.
- **O novo CIRC não contempla este método pelo que a partir de 2010 seguirá as regras da NCRF-19**

Contratos de Construção – NCRF - 19

MÉTODO DA PERCENTAGEM DE ACABAMENTO NCRF: 19



Relação dos custos incorridos com os custos totais

Levantamento dos trabalhos efectuados

Conclusão de uma proporção física do trabalho realizado

Medida mais adoptada:

$$\frac{\text{Custos incorridos}}{\text{Custos incorridos} + \text{custos estimados}}$$

Contratos de Construção – NCRF - 19

DESFECHO DE UM CONTRATO

DETERMINADO COM FIABILIDADE

- 1 – O rédito pode ser medido com fiabilidade;**
- 2 – É provável que benefícios económicos fluam para a entidade**
- 3 – Tanto os custos a incorrer como a fase de acabam, podem ser medidos c/fiabilidade à data do balanço.**
- 4 – Os custos incorridos podem ser claramente identificados e medidos com fiabilidade, podendo ser comparados com os estimados**

NÃO DETERMINADO COM FIABILIDADE

- 1 – O rédito deve ser reconhecido apenas até ao ponto em que seja provável que os custos do contrato incorridos sejam recuperáveis;**
- 2 – Os custos do contrato devem ser reconhecidos como gastos no período em que sejam incorridos.**

Reconhecimento das perdas esperadas

As perdas esperadas em contratos deverão ser reconhecidas de imediato como um gasto do período, pela sua totalidade, independentemente do método utilizado para reconhecimento dos gastos e créditos do contrato e de existirem ou não custos incorridos.

Exemplo:

- Consideremos uma obra que se estimava dar um lucro de 500.000€.
- No fim do 1º ano, o Grau de Acabamento era 40%, pelo que foi reconhecido um lucro no 1º ano de 200.000€ ($500.000 \times 40\%$)
- No final do 2º ano, a estimativa do resultado final da obra passou para um prejuízo de 80.000€.
- O resultado a reconhecer no 2º ano é um prejuízo de 280.000€, que se refere à perda total esperada, dos quais 200.000€ se destinam a reverter o lucro do ano anterior e 80.000€ que se refere à perda total esperada.

Contratos de Construção – NCRF - 19

Exercício de aplicação

A empresa XPTO obteve um contrato de empreitada de uma obra por 500.000€, para ser executado em 3 anos.

Os custos incorridos e estimados para a execução da obras constam do quadro seguinte:

	ANO-1	ANO-2	ANO-3
Custos incorridos	150.000	210.000	45.000
Custos incorridos acumulados	150.000	360.000	405.000
Custos estimados para acabar a obra	300.000	40.000	
Facturação emitida	100.000	370.000	30.000
Recebimentos da facturação	75.000	300.000	125.000

Contratos de Construção – NCRF - 19

Exercício de aplicação (cont)

Réditos a reconhecer em cada ano

	ANO-1	ANO-2	ANO-3
Grau de acabamento (150/150+300)	33,33%	90,00%	100,00%
Réditos a reconhecer:			
1º ano (500.000x33.33%)	166.667		
2º ano(500.000x90%) – 166.667		283.333	
3º ano (500.000-166.667-283.333)			50.000
Réditos acumulados	166.667	450.000	500.000

Contratos de Construção – NCRF - 19

Exercício de aplicação (cont)

Resultados

	Ano 1	Ano 2	Ano 3
Rédito do período	166.667	283.333	50.000
Gastos do período	150.000	210.000	45.000
Resultado	16.667	73.333	5.000

Contratos de Construção – NCRF - 19

Mensuração pelo método da percentagem acabamento

	Débito	Crédito	€
Ano 1:			
Gastos do período	6xx	22xx	150.000
Facturação no período	21x	282	100.000
Anulação dos rendimentos diferidos	282		100.000
Devedores por acréscimos rendimentos	2721		66.667
Prestação de serviços (rédito período)		72	166.667
Ano 2:			
Gastos período	6xx	22xx	210.000
Facturação período	21x		370.000
Dev acréscimos rendimentos anulação ano 1		2721	66.667
Rendimentos diferidos		282	303.333
Prestação serviços (rédito período)	282	72	283.333
Ano 3:			
Gastos do período	6xx	22xx	45.000
Pela facturação período	21x		30.000
Dev. Acréscimos rendimentos	282		20.000
Prestação de serviços (rédito período)		72	50.000

Contratos de Construção – NCRF - 19

Se não for possível estimar com fiabilidade o desfecho final da obra, o rédito deve ser reconhecido somente até ao ponto em que seja provável que os custos do contrato incorridos serão recuperáveis, e os custos do contrato devem ser reconhecidos como gastos no período a que dizem respeito.

O mesmo exemplo apresentado anteriormente, mas considerando que o desfecho do contrato não pode ser determinado com fiabilidade. Neste caso, o rédito a reconhecer será o que corresponde aos custos incorridos em cada ano.

Contratos de Construção – NCRF - 19

Não sendo possível estimar com fiabilidade o desfecho do contrato

	Débito	Crédito	€
Ano 1:			
Gastos do período	6xx	22xx	150.000
Facturação no período	21x	282	100.000
Anulação dos rendimentos diferidos	282		100.000
Devedores por acréscimos rendimentos	2721		50.000
Prestação de serviços (rédito período)		72	150.000
Ano 2:			
Gastos período	6xx	22xx	210.000
Facturação período	21x		370.000
Dev acréscimos rendimentos anulação ano 1		2721	50.000
Rendimentos diferidos		282	320.000
Prestação serviços (rédito período)	282	72	210.000
Ano 3:			
Gastos do período	6xx	22	45.000
Pela facturação período	21x	282	30.000
Dev. Acréscimos rendimentos	0		0
Prestação de serviços (500.000-150.000-210.000)	282	72	140.000