

Revisão das Normas Contabilísticas

PER 0115



Graça Azevedo e Jonas Oliveira

Outubro de 2015



Plano da Sessão

2.13 – Inventários

2.14 – Contratos de Construção

2.15 – Rédito



Plano da Sessão

2.13 – Inventários



Plano da Sessão

2.13 – Inventários

2.13.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

2.13.1.1 - Mensuração

2.13.1.1.1 – Custos de inventários de um prestador de serviços

2.13.1.1.2 – Custos do produto agrícola colhidos provenientes de ativos biológicos

2.13.1.1.3 – Técnicas para a mensuração do custo

2.13.1.1.4 – Fórmulas de custeio

2.13.1.1.5 – valor realizável líquido

2.12.1.2 – Reconhecimento

2.13.1.3 – Divulgações

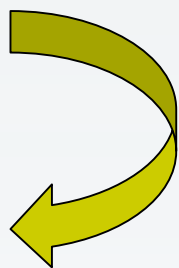
2.13.2 – NCRF-PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Inventários:



incluem

- bens comprados e detidos para revenda incluindo;
- bens acabados produzidos, ou trabalhos em curso que estejam a ser produzidos pela entidade e incluem materiais e consumíveis aguardando o seu uso no processo de produção.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Objetivos da NCRF 18:



- prescrever o tratamento para os inventários. Um aspeto primordial na contabilização dos inventários é a **quantia do custo a ser reconhecida como um ativo** e a ser escriturada até que os réditos relacionados sejam reconhecidos;
- proporcionar orientação prática na determinação do custo e no seu subsequente reconhecimento como gasto, incluindo qualquer ajustamento para o valor realizável líquido;
- proporcionar orientação nas fórmulas de custeio que sejam usadas para atribuir custos aos inventários.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Mensuração:



Custo ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo



incluir todos os custos de compra, custos de conversão e outros custos incorridos para colocar os inventários no seu local e na sua condição atual.



é definido como o preço de venda estimado no decurso ordinário da atividade empresarial menos os custos estimados de acabamento e os custos estimados necessários para efetuar a venda.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

A **mensuração** dos inventários é vista em dois momentos:

- No momento do reconhecimento inicial: custo de aquisição ou produção;
- Nos momentos subsequentes: custo ou VRL, dos dois o mais baixo.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

O **custo dos inventários** inclui (NCRF 18, §. 10):

- Todos os custos de compra;
- Custos de conversão; e
- Outros custos incorridos para colocar os inventários no seu local e na sua condição atuais.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Os **custos de compra** dos inventários incluem (NCRF 18, §. 11):

- o preço de compra;
- direitos de importação e outros impostos;
- custos de transporte, manuseamento e outros custos diretamente atribuíveis à aquisição de bens acabados, de materiais e de serviços;
- descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes deduzem-se na determinação dos custos de compra.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Deduzem-se na determinação dos custos de compra (§. 11):

- descontos comerciais;
- abatimentos; e
- outros itens semelhantes.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Os **custos de conversão** dos inventários incluem (§. 12):

- custos diretamente relacionados com as unidades de produção, tais como mão de obra direta;
- uma imputação sistemática de gastos gerais de produção fixos e variáveis que sejam incorridos ao converter matérias em bens acabados.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Os **gastos gerais de produção fixos** são os custos indiretos de produção que permaneçam relativamente constantes independentemente do volume de produção



A **imputação de gastos gerais de produção fixos** aos custos de conversão é baseada na capacidade normal das instalações de produção.



Custeio Racional



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Os **gastos gerais de produção variáveis** são os custos indiretos de produção que variam diretamente, ou quase diretamente, com o volume de produção.



O processo de **imputação de gastos gerais de produção variáveis aos custos de conversão** desenvolve-se com recurso à utilização do nível real de uso dos meios de produção, permitindo imputar o valor a cada unidade de produção.



Exemplo

Exemplo:

A sociedade “Pés de Algodão, Lda.” comercializa calçado fabricado essencialmente em cortiça e só vende em exclusividade a marca “Cortiplaz”. A empresa compra, exclusivamente a um único fabricante, duas remessas por ano, uma com calçado aberto para as estações quentes e outra com calçado fechado para as estações frias.

Sempre que a empresa não consegue esgotar todo o seu inventário nas respetivas estações, a empresa apenas pode vender as sobras em saldo, com uma redução de 50% sobre o preço de venda ao público. Sabe-se que a empresa aplica uma margem de lucro de 30% sobre as compras.¹⁵



Exemplo

A sociedade “Pés de Algodão, Lda.” no ano N conseguiu vender todo o seu *stock* referente ao calçado aberto. Em 31 de Dezembro do ano N a empresa apresenta as seguintes transações referentes ao calçado fechado, sabendo que no dia 1 de Janeiro de N+1 inicia-se o período de saldos:

	Valor Total	Saldo Mercadorias
Compra calçado fechado	200.000	90.000
Vendas de calçado aberto	143.000	
Custo das vendas de calçado aberto	*110.000	55.000

$$*(143.000 / 1,3) = 110.000$$

$$**(110.000 * 0,5) = 55.000$$



Exemplo

Pedido:

Analise a situação da empresa relativamente aos saldos dos ativos e, caso considere necessário, proceda ao eventual ajustamento.



Exemplo

Resolução:

Uma vez que a empresa só pode vender aquelas mercadorias com uma redução de 50% sobre o preço de venda, o saldo final de inventários apresenta uma imparidade.

Como o saldo final de inventários é de 55.000 € e que o preço de venda correspondente seria em circunstâncias normais de 71.500,00 € ($55.000 \times 1,30$), e em saldos será de 35.750,00 € ($71.500,00 \text{ €} \times 0,50$ relativo à redução de 50% em saldos) as mercadorias registam uma imparidade de 19.250 € ($55.000 \text{ €} - 35.750 \text{ €}$).



Exemplo

Resolução:

Assim, como em 31 de Dezembro o custo é superior ao VRL, estamos perante um ajustamento que deverá ser registado:

Pelo ajustamento ao valor realizável líquido			
	65	Perdas por imparidade	
	652	Em inventários	
a	32	Mercadorias	
	329	Perdas por imparidade acumuladas	19.250,00 €



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Em períodos de produção anormalmente alta, a imputação a cada unidade de produção de (§12):

- gastos gerais de produção fixos imputados a cada unidade de produção é diminuída a fim de que os inventários não sejam mensurados acima do custo.
- gastos gerais de produção variáveis são imputados a cada unidade de produção na base do uso real das instalações de produção.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Exemplos de custos excluídos do custo dos inventários e reconhecidos como gastos do período em que sejam incorridos (NCRF 18, §.15):

- quantias anormais de materiais desperdiçados, de mão de obra ou de outros custos de produção;
- custos de armazenamento, a menos que esses custos sejam necessários ao processo de produção antes de uma nova fase de produção;
- gastos gerais administrativos que não contribuam para colocar os inventários no seu local e na sua condição atuais; e
- custos de vender.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

De acordo com o § 14 da NCRF 18, em determinadas circunstâncias, os custos de empréstimos obtidos são incluídos no custo dos inventários. Estas circunstâncias estão identificadas na NCRF 10 - Custos de Empréstimos Obtidos.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1 – Mensuração

Uma entidade pode comprar inventários com condições de liquidação diferida. Quando o acordo contenha efetivamente um elemento de financiamento, esse elemento, por exemplo uma diferença entre o preço de compra para condições de crédito normais e a quantia paga, é reconhecido como gasto de juros durante o período do financiamento.



Exemplo

Exercício:

A empresa Altopasagem, S.A. dedica-se à fabricação de máquinas fotográficas. Sabe-se que utiliza o sistema de custeio racional e apresentou no mês de Março do ano N os seguintes elementos:

Produção	4.000 unidades
Matérias diretas	93,75 €/Unidade
Gastos indiretos de produção variável	37,5 € /Unidade
Gastos indiretos de produção fixos	60.000 €



Exemplo

Sabe-se que a empresa tem a seguinte previsão de produção:

Produção para N	50.000 unidades
Produção para N + 1	70.000 unidades
Produção para N + 2	65.000 unidades
Produção para N + 3	55.000 unidades

Pedido:

Pretende-se que determine o custo a imputar ao produto e o custo a reconhecer como gasto do período.



Exemplo

Resolução:

Custos a imputar ao produto:

- **573.000 €** ($93,75 \text{ €} * 4.000 + 37,5 \text{ €} * 4.000 + 60.000 \text{ €} * 0,8$)

Como os gastos de produção variáveis são imputados a cada unidade de produção na base do uso real das instalações de produção, é necessário verificarmos qual é a capacidade real da empresa. Para isso vamos proceder à média das produções previstas, ou seja, vamos calcular a percentagem de imputação dos custos a incluir no custo do produto.



Exemplo

Assim:

$$(50.000 + 70.000 + 65.000 + 55.000) / 48 \text{ meses} = 5.000 \text{ unidades}$$

Como a empresa produziu 4.000 unidades e tem capacidade para produzir 5.000 unidades, vamos imputar ao custo do período 80% (4.000 / 5.000).

Custo a reconhecer como gasto do período:

- **12.000 €** (60.000 € * 0,2)

Como só imputamos ao custo do produto 80% dos gastos indiretos de produção fixos, os restantes 20% são imputados a gastos do período.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1.1 – Custos de inventários de um prestador de serviços

Se os prestadores de serviços tiverem inventários, estes são mensurados pelos custos da respetiva produção (NCRF 18, §. 19).

Estes custos incluem:

- custos de mão de obra;
- outros custos com o pessoal diretamente envolvido na prestação do serviço, incluindo pessoal de supervisão, e os gastos gerais atribuíveis.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1.1 – Custos de inventários de um prestador de serviços

Não são incluídos no custo de produção, mas sim reconhecidos como gastos do período em que sejam incorridos:

- custos relacionados com as vendas;
- custos relacionados com o pessoal geral administrativo.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1.2 – Custos do produto agrícola colhidos provenientes de ativos biológicos

O produto agrícola que uma entidade tenha colhido proveniente dos seus ativos biológicos deve ser mensurado, no reconhecimento inicial, pelo seu justo valor menos os custos estimados no ponto de venda na altura da colheita.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1.3 – Técnicas para a mensuração do custo

método do custo padrão

- considera os níveis normais dos materiais e bens de consumo, da mão-de-obra, da eficiência e da utilização da capacidade produtiva;
- são regularmente analisados e, se necessário, revistos à luz das condições correntes.

método do retalho

- é aplicável no sector de retalho para mensurar inventários de grande quantidade de itens com grande rotação, que têm margens semelhantes e para os quais é impraticável utilizar outro método;
- o custo do inventário é determinado pela redução do valor de venda do inventário na percentagem apropriada da margem bruta.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1.4 – Fórmulas de custeio

Sempre que não seja possível mensurar os inventários pelo uso da identificação específica dos seus custos individuais, estes devem ser mensurados por uma das seguintes fórmulas de custeio:

- uso da fórmula “**primeira entrada, primeira saída**”.

FIFO

- uso da fórmula do **custeio médio ponderado**.

Custo médio = $\frac{\text{Custo total inventários existentes} + \text{custo total novas entradas}}{\text{Quantidades existentes} + \text{Quantidade das novas entradas}}$

Quantidades existentes + Quantidade das novas entradas



Exemplo

Exercício:

A empresa PlascoVaz, Lda. dedica-se à comercialização de um único modelo de baldes de plástico devido ao sucesso e à procura que este produto teve nos últimos anos. A informação referente ao mês de Dezembro do ano N é a seguinte:

Data	Quantidade			Valor (em euros)			
	Entradas	Saídas	Saldo	Unitário	Entradas	Saídas	Saldo
01-Dez			2.000	30,00			30.000
06- Dez	6.000		8.000	31,20	187.200		
10- Dez		1.600	6.400				
12- Dez		2.800	3.600				
14- Dez	3.000		6.600	32,00	96.000		
18- Dez		2.600	4.000				
20- Dez		2.200	1.800				
26- Dez	3.000		4.800	34,00	102.000		
30- Dez		2.800	2.000				



Exemplo

Pedido:

Indique, de acordo com as seguintes informações, o valor do inventário final:

- a) A empresa PlascoVaz, Lda. utiliza o sistema de inventário intermitente e como critério de valorimetria o FIFO;
- b) Sabendo que a empresa PlascoVaz, Lda. obteve por inventariação física a quantidade final de inventário de 2.000 unidades e utiliza o sistema de inventário intermitente e o critério de valorimetria é o Custo Médio Ponderado.



Exemplo

Resolução:

- a) Utilização de Sistema de inventário permanente e critério valorimétrico FIFO

Como os bens adquiridos em primeiro lugar são os primeiros a ser vendidos, o custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas é mensurado ao custo mais antigo e os inventários finais são mensurados ao custo mais recente.



Exemplo

Ficha de armazém

Datas	Entradas			Saídas			Saldo		
	Quant.	C.unit	C. Total	Quant.	C.unit	C. Total	Quant.	C.unit	C. Total
01/01							2.000	30,0	60.000
24/01	6.000	31,2	187.200				2.000	30,0	60.000
							6.000	31,2	187.200
05/02				1.600	30,0	48.000	400	30,0	12.000
							6.000	31,2	187.200
20/03				400	30,0	12.000			
				2.400	31,2	74.880	3.600	31,2	112.320
10/04	3.000	32,00	96.000				3.600	31,2	112.320
							3.000	32,0	96.000
15/04				2.600	31,2	81.120	1.000	31,2	31.200
							3.000	32,0	96.000
25/05				1.000	31,2	31.200			
				1.200	32,0	38.400	1.800	32,0	57.600
08/06	3.000	34,00	102.000				1.800	32,0	57.600
							3.000	34,0	102.000
30/06				1.800	32,0	57.600			
				1.000	34,0	34.000	2.000	34,0	68.000



Exemplo

Desta forma, a empresa PlascoVaz, Lda. utilizando o sistema de inventário intermitente e o critério de valorimetria FIFO, obtém o valor do inventário final de 68.000 €.

b) Utilização de Sistema de inventário intermitente e critério valorimétrico do Custo Médio Ponderado

$$\text{C. Unitário Médio} = \frac{\text{Si} + \text{Compras (valor)}}{\text{Si} + \text{Compras (Quant.)}} = \frac{60.000 + 385.200}{2.000 + 12.000} = 31,8 \text{ €}$$

$$\text{Compras} = 187.200 + 96.000 + 102.000 = 385.200 \text{ €}$$



Exemplo

Desta forma, se a empresa PlascoVaz, Lda. utilizar o sistema de inventário intermitente e o critério de valorimetria do custo médio ponderado, e sabendo que detém em armazém a quantia de 2.000 unidades, obtém o valor do inventário final de 63.600 € (2.000 unid. * 31,8 €).



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.1.5 – Valor Realizável líquido

O valor realizável líquido é utilizado quando o custo dos inventários não for recuperável, ou seja, poderá não ser recuperável se:

- os inventário estiverem danificados;
- se se tornarem total ou parcialmente obsoletos;
- se os seus preços de venda tiverem diminuído; ou
- os custos estimados de acabamento ou os custos estimados a serem incorridos para realizar a venda tiverem aumentado



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.2 – Reconhecimento

Quando os inventários forem vendidos, a quantia escriturada desses inventários deve ser reconhecida



como um gasto do período em que o respetivo rédito seja reconhecido

(NCRF 18, §. 34)



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.2 – Reconhecimento

Neste âmbito deve-se reconhecer:

- A quantia de qualquer ajustamento dos inventários para o valor realizável líquido e todas as perdas de inventários devem ser reconhecidas como um gasto do período em que o ajustamento ou perda ocorra.
- A quantia de qualquer reversão do ajustamento de inventários, proveniente de um aumento no valor realizável líquido, deve ser reconhecida como uma redução na quantia de inventários reconhecida como um gasto no período em que a reversão ocorra.



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.3 – Divulgações

As demonstrações financeiras devem divulgar (NCRF 18, §. 36):

- as políticas contabilísticas adotadas na mensuração dos inventários, incluindo a fórmula de custeio usada;
- a quantia total escriturada de inventários e a quantia escriturada em classificações apropriadas para a entidade;
- a quantia de inventários escriturada pelo justo valor menos os custos de vender (corretores/negociantes);
- a quantia de inventários reconhecida como um gasto durante o período;



NCRF 18 – modelo geral

2.13.1.3 – Divulgações

- a quantia de qualquer ajustamento de inventários reconhecida como um gasto do período;
- a quantia de qualquer reversão de ajustamento que tenha sido reconhecida como uma redução na quantia de inventários reconhecida como gasto do período;
- as circunstâncias ou acontecimentos que conduziram à reversão de um ajustamento de inventários; e
- a quantia escriturada de inventários dados como penhor de garantia a passivos.



NCRF-PE e NC-ME

2.13.2 – NCRF PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação

Os inventários encontram-se tratados no capítulo 11 da NCRF-PE. No que diz respeito à mensuração, reconhecimento e divulgação de inventários, a NCRF-PE é muito similar à NCRF 18.

No que diz respeito à NC-ME, esta considera que os inventários devem ser mensurados pelo custo ou VRL, dos dois o mais baixo.



NCRF-PE e NC-ME

2.13.2 – NCRF PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação

Os inventários são tratados no § 11 da NC-ME, sendo reconhecidos como tal os ativos:

- detidos para venda no decurso ordinário da atividade empresarial;
- no processo de produção para tal venda;
- na forma de materiais ou consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação de serviços; e
- os produtos agrícolas e os ativos biológicos consumíveis.



NCRF-PE e NC-ME

2.13.2 – NCRF PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação

Neste sentido, uma grande diferença em termos de reconhecimento da NC-ME relativamente à NCRF 18 e à NCRF-PE é o facto de aquela considerar como inventários os ativos biológicos consumíveis e os produtos agrícolas.



Exemplo

Exemplo:

A Sociedade BovAv, Lda, cuja atividade consiste na produção de vitelas para abate, adquiriu em janeiro de N, 500 vacas reprodutoras por 400.000,00 €. De acordo com a consulta das cotações no sistema SIMA o valor mais frequente de cada vaca reprodutora é de 930,00 €.

Em Dezembro de N nasceram 450 vitelos para abate, cujo justo valor a essa data é de 450,00 €. Sabe-se que o justo valor das vacas reprodutoras mantém-se e que foram gastos e contabilizados 330,00 € de encargos necessários ao nascimento dos vitelos.



Exemplo

Pedido:

Proceda ao registo contabilístico das operações descritas, considerando:

- a) A Sociedade BovAv, Lda, utiliza o modelo geral do SNC;
- b) A Sociedade BovAv, Lda, utiliza a NCRF-ME.



Exemplo

Resolução:

a) A Sociedade BovAv, Lda, utiliza o modelo geral do SNC;

Os ativos biológicos devem ser mensurados (NCRF 17, § 13):

- No reconhecimento inicial ao justo valor menos o custo estimado no ponto de venda;
- Na mensuração subsequente ao justo valor menos custo estimado no ponto de venda.



Exemplo

Os custos no ponto-de-venda incluem comissões a corretores e negociadores, taxas de agências reguladoras e de bolsas de mercadorias e taxas de transferência e direitos e excluem os custos de transporte e outros necessários para levar os ativos para o mercado (NCRF 17, § 15).



Exemplo

Dados importantes a reter em relação às vacas reprodutoras:

- Aquisição das vacas reprodutoras - 400.000,00 €
- Justo valor das vacas reprodutoras na data da compra - 465.000,00 € (500 vacas x 925,00 €) - Ativos biológicos de produção.

Vitelos para abate:

- Justo valor dos vitelos recém-nascidos – 202.500,00 € (450 vitelos x 450,00 €) - Ativos biológicos consumíveis



Exemplo

Reconhecimento inicial (ativos biológicos de produção):

Pelo reconhecimento inicial – custo de aquisição

	37	Ativos Biológicos	
	372	De produção	
	3721	Animais	
a	11/12	Depósitos à ordem	400.000 €

Pelo reconhecimento inicial – ajustamento ao justo valor

	37	Ativos Biológicos	
	372	De produção	
	3721	Animais	
a	77	Ganhos por aumento de justo valor	
	774	Em ativos biológicos	65.000 €



Exemplo

Desta forma, o valor dos Ativos Biológicos não correntes é de 465.000 €.

De seguida, procedemos ao reconhecimento inicial dos vitelos recém-nascidos para abate (ativos biológicos consumíveis), ficando assim o valor dos Ativos Biológicos correntes de 202.500 €.

Pelo reconhecimento inicial			
	37	Ativos Biológicos	
	371	Consumíveis	
	3711	Animais	
a	73	Variação nos inventários da produção	
	734	Ativos Biológicos	202.500 €



Exemplo

b) A Sociedade BovAv, Lda, utiliza a NCRF-ME.



No que respeita às atividades agrícolas a NCRF-ME refere que os ativos biológicos de produção são reconhecidos como **ativos fixos tangíveis**. Os animais ou plantas vivos detidos pela entidade e que não se enquadram na atividade agrícola integram a subcategoria de equipamentos biológicos.



Exemplo

Os ativos biológicos consumíveis e os produtos agrícolas são reconhecidos como **inventários** e deverão obedecer ao estabelecido no ponto 11 da NCRF-ME, pelo que na sua mensuração aplica-se o custo ou o valor realizável líquido entre os dois o mais baixo.



Exemplo

Assim, a mensuração dos ativos biológicos é efetuada pelo custo (sujeitos a depreciações):

- ✓ Se ativos biológicos de produção seguem o previsto para os ativos fixos tangíveis (ponto 7 da NCRF-ME)
- ✓ Se ativos biológicos consumíveis seguem os critérios previstos para a mensuração inicial dos inventários (ponto 11 da NCRF-ME).



Exemplo

Assim, na aquisição das vacas reprodutoras, por se tratar de ativos biológicos de produção temos:

Pelo ajustamento ao valor realizável líquido			
	43	Ativos Fixos Tangíveis	
	433	Equipamento Básico	
a	11/12	Depósitos à ordem	400.000€

No caso dos Ativos biológicos nascidos na exploração, temos que ter em atenção se se destinam ao abate ou à reprodução, uma vez que se forem para reprodução são Ativos Fixos Tangíveis e se forem para consumo são Inventários.



Exemplo

Reconhecimento de ativos biológicos de produção nascidos para abate:

Pelo reconhecimento inicial			
	34	Produtos acabados e intermédios	
a	73	Variação nos inventários da produção	
	734	Ativos Biológicos	*330.000 €

*registados pelo somatório de todos os custos necessários ao seu nascimento e que já foram registados em contas da classe 6.



NCRF-PE e NC-ME

2.13.2 – NCRF PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação

É considerada relevante em termos de divulgação no anexo para as entidades que utilizem a NC-ME:

- indicação do sistema de inventário e forma de custeio utilizados;
- a quantia de qualquer ajustamento de inventários reconhecida como um gasto do período;
- a quantia de qualquer reversão de ajustamento que tenha sido reconhecida como uma redução na quantia de inventários reconhecida como gasto do período;
- a quantia escriturada de inventários dados como penhor de garantia a passivos e contingências.



Exercícios de aplicação

Caso Prático II

A empresa ToldoPlas, S.A. dedica-se a fabricação de coberturas de plástico por encomenda. A produção da encomenda iniciou no início de julho do ano N, com a intenção de estar concluída em março do ano N+1, uma vez que a empresa está a trabalhar a 70% da sua capacidade. O valor global da encomenda era de 45.000 €.



Exercícios de aplicação

Caso Prático II

No final do ano N os custos incorridos na fabricação eram os seguintes:

- Os gastos imputados; e
- Os dispêndios a suportar para completar a encomenda, de acordo com os orçamentos disponíveis



Exercícios de aplicação

Descrição	Gastos imputados	Dispêndios a suportar para terminar a encomenda
Matérias primas e outros materiais consumidos	9.450 €	4.600 €
Gastos diretos de produção	12.700 €	4.650 €
Gastos indiretos de produção variáveis	8.200 €	3.775 €
Gastos indiretos de produção fixos	6.500 €	3.250 €
Encargos financeiros	650 €	275 €
Gastos administrativos	4.700 €	1.350 €
Gastos de distribuição		2.700 €



Exercícios de aplicação

Pedido:

Determine o Valor Realizável Líquido e verifique se os inventários estão em imparidade procedendo ao respetivo ajuste contabilístico.



Exercícios de aplicação

Resolução:

São gastos gerais de produção fixos os custos indiretos de produção que permaneçam relativamente constantes independentemente do volume de produção (NCRF 18, §. 12).

São gastos gerais de produção variáveis os custos indiretos de produção que variam diretamente, ou quase diretamente, com o volume de produção, tais como os materiais indiretos (NCRF 18, §12).



Exercícios de aplicação

A imputação de gastos gerais de produção fixos aos custos de conversão é baseada na capacidade normal das instalações de produção, sendo a capacidade normal - custeio racional (NCRF 18, §. 13).

Os gastos gerais de produção variáveis são imputados a cada unidade de produção na base do uso real das instalações de produção.



Exercícios de aplicação

No **reconhecimento inicial** os outros custos somente são incluídos nos custos dos inventários até ao ponto em que sejam incorridos para os colocar no seu local e na sua condição atuais (NCRF 18, §. 15).

Considera-se no cálculo do **valor realizável líquido** a redução do custo dos inventários (*write down*) para o valor realizável líquido consistente com o ponto de vista de que os ativos não devem ser escriturados por quantias superiores àquelas que previsivelmente resultariam da sua venda ou uso (NCRF 18, §. 28).



Exercícios de aplicação

Cálculos preparatórios:

Descrição	Gastos imputados	Custo produção	Gastos previstos	Custo A. Estimado	Custo
Matéria prima e outros materiais consumidos	9.450 €	9.450 €	4.600 €	4.600 €	14.050 €
Gastos diretos de produção	12.700 €	12.700 €	4.650 €	4.650 €	17.350 €
Gastos indiretos de produção variáveis	8.200 €	8.200 €	3.775 €	3.775 €	11.975 €
Gastos indiretos de produção fixos (70%)	6.500 €	4.550 €	3.250 €	2.275 €	6.825 €
Encargos financeiros	650 €		275 €		
Gastos administrativos	4.700 €		1.350 €		
Gastos de distribuição			2.700 €		
Total	42.200 €	34.900 €	20.600 €	15.300 €	50.200 €



Exercícios de aplicação

Desta forma, temos:

- Valor encomenda = 45.000 €
- Custo produção = 34.900 €
- Custo venda (gastos de distribuição) = 2.700 €
- Custos acabamento estimado = 15.300 €



Exercícios de aplicação

Como VRL é o preço de venda estimado no decurso ordinário da atividade empresarial menos os custos estimados de acabamento e os custos estimados necessários para efetuar a venda, o VRL é (NCRF 18, §. 6)

$$\begin{aligned}\text{VRL} &= \text{V. venda} - \text{Custo de Vender} - \text{Custos produção para terminar} \\ &= 45.000 \text{ €} - 2.700 \text{ €} - 15.300 \text{ €} = 27.000 \text{ €}\end{aligned}$$



Exercícios de aplicação

Com o VRL (27.000 €) é inferior ao custo de produção (34.900 €), estamos perante uma perda por imparidade no valor de 7.900 € (34.900 € – 27.000 €).

Pelo ajustamento ao valor realizável líquido			
a	65	Perdas por imparidade	7.900 €
	652	Em inventários	
	36	Produtos e Trabalhos em curso	
	369	Perdas por imparidade acumuladas	



Exercícios de aplicação

Caso Prático VI

A empresa FanysTennis, Lda. dedica-se ao comércio de ténis. Devido à crise económica que se instalou no ano N, a empresa começou a vender Ténis fabricados com material sintético que se popularizou com o nome Ténis Fany. A empresa não tinha saldo inicial deste tipo de produtos, tendo efetuado as seguintes operações relativamente ao produto “Ténis Fany” durante o ano N:



Exercícios de aplicação

Operações relativas ao Ténis Fany	Unidades	Preço Unitário	Valor Total
Compras	100	20	2.000
Compras	200	16	3.200
Desconto obtido (1€ por Ténis)	200	1	-200
Vendas	150	25	3.750
Vendas	100	30	3.000

Pedido:

Sabendo que a empresa utiliza o sistema de custeio do custo médio e inventário intermitente, proceda ao registo contabilístico das operações descritas.



Exercícios de aplicação

Resolução:

Uma vez que a empresa FanysTennis, Lda. utiliza o inventário intermitente, o valor das existências finais é apurado no final do período com base na contagem física dos bens. Assim, as existências finais resultam da contagem física no final do ano mensuradas de acordo com as fórmulas de custeio utilizada pela empresa.

CMVMC = Existências iniciais + Compras +/- Regularizações – Existências Finais



Exercícios de aplicação

Vamos começar por determinar o valor das existências finais:

	Unidade	P.unit.	Valor	Saldo existências		
				Unidade	P.unit.	Valor
Compra	100	20	2.000	100	20,00	2.000,00
Compra	200	16	3.200	300	17,33	5.200,00
Desconto obtido	200	-1	-200	300	16,67	5.000,00
Venda	150	25	3.750	150	16,67	2.500,00
Venda	100	30	3.000	50	16,67	833,33

$$\text{CMVMC} = 0 + (2.000,00 + 3.200,00) - 200,00 - 883,33 = 4.116,67$$



Exercícios de aplicação

Registos Contabilísticos:

Pelo registo da 1.ª compra			
	31	Compras	
	311	Mercadorias	
a	22	Fornecedores	
	221	Fornecedores C/C	
	2211	Fornecedores Gerais	2.000,00 €

Pelo registo da 2.ª compra			
	31	Compras	
	311	Mercadorias	
a	22	Fornecedores	
	221	Fornecedores C/C	
	2211	Fornecedores Gerais	3.200,00 €



Exercícios de aplicação

Pelo desconto obtido após emissão da fatura da 2.^a compra

	22	Fornecedores	
	221	Fornecedores C/C	
	2211	Fornecedores Gerais	
a	31	Compras	
	318	Descontos e abatimentos em compras	200,00 €

Pelo registo da 1.^a venda

	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	
	2111	Clientes Gerais	
a	71	Vendas	
	711	Mercadorias	3.750,00 €



Exercícios de aplicação

Pelo registo da 2. ^a venda			
	21	Cientes	
	211	Cientes C/C	
	2111	Cientes Gerais	
a	71	Vendas	
	711	Mercadorias	3.000,00 €

Pela entrada em armazém no final do período			
	32	Mercadorias	
a	31	Compras	
	311	Mercadorias	5.000,00 €*

(*)Custo da compra = $(2.000,00 + 3.200,00) - 200,00 = 5.000,00 \text{ €}$

Pelo custo das mercadorias vendidas			
	61	Custo das Mercadorias Vendidas e Matérias Consumidas	
a	32	Mercadorias	4.116,67 €



Exercícios de aplicação

Caso Prático VII

Devido à vaga de calor que se fez sentir, a empresa NovaGeração, Lda. produziu os novos chapéus de sol com filtro UV.

Com a grande publicidade que a empresa efetuou, a procura foi muita, pelo que a empresa teve de produzir 1.000.000 chapéus de sol. Os gastos associados àquela produção foram os que se seguem:



Exercícios de aplicação

	Previsto	Realizado
Capacidade normal	250.000	100.000
Matéria prima direta	700.000 €	*550.000 €
Mão de obra direta	600.000 €	600.000 €
Depreciações de ativos fixos afetos	400.000 €	**400.000 €
Outros custos indiretos fixos	400.000 €	***500.000 €

(*) Inclui 50.000 € de desperdícios provocados por uma avaria da máquina

(**) Inclui 100.000 € referentes a uma reparação extraordinária da máquina

(***) inclui 100.000 € referentes a quantias anormais de custos de produção fixos

Pedido:

Determinar o valor de cada chapéus de sol.



Exercícios de aplicação

Resolução:

Temos de determinar o custo de produção (em função do uso real). De acordo com o § 16 da NCRF existem custos que são excluídos do custo dos inventários e reconhecidos como gastos do período em que sejam incorridos.

	Custo de produção incorrido (A)	Gasto do período (B)	Custo de produção (A) – (B)
Matéria prima direta	550.000 €	50.000 €	500.000 €
Mão de obra direta	600.000 €		600.000 €
Depreciações de ativos fixos afetos	400.000 €	100.000 €	300.000 €
Total	1.550.000 €	150.000 €	1.400.000 €



Exercícios de aplicação

Imputação dos outros custos indiretos fixos:

Em função da capacidade normal = $100.000 / 250.000 = 40 \%$

Valor a imputar ao custo da produção = $400.000 \times 40 \% = 160.000 \text{ €}$

Logo temos:

Custo total da produção = $1.400.000 \text{ €} + 160.000 \text{ €} = 1.560.000 \text{ €}$

Custo Unitário = $1.560.000 \text{ €} / 100.000 = 15,60 \text{ €}$



Plano da Sessão

2.14 – Contratos de Construção



Plano da Sessão

2.14 – Contratos de Construção

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

2.14.1.1 – Combinação e Segmentação de Contratos de Construção

2.14.1.2 – Mensuração

2.14.1.3 – Reconhecimento

2.14.1.3.1.1 – Método da percentagem de acabamento

2.14.1.4.1.2 – Método do lucro nulo

2.14.1.4 – Divulgações

2.14.2 – NCRF-PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

Objetivo:



Prescrever o tratamento contabilístico de réditos e custos associados a contratos de construção



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

Um **CONTRATO DE CONSTRUÇÃO** é um contrato especificamente negociado para a construção de um ativo ou de uma combinação de ativos que estejam intimamente inter-relacionados ou interdependentes em termos da sua conceção, tecnologia e função ou do seu próprio propósito ou uso final.

(§3 NCRF19)



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

Um **CONTRATO DE CONSTRUÇÃO** é um contrato especificamente negociado para a construção de um ativo ou de uma combinação de ativos que estejam intimamente inter-relacionados ou interdependentes em termos da sua conceção, tecnologia e função ou do seu próprio propósito ou uso final.

(§3 NCRF19)



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

Os contratos de construção, regra geral acarretam um conjunto de atividades de caráter plurianual.

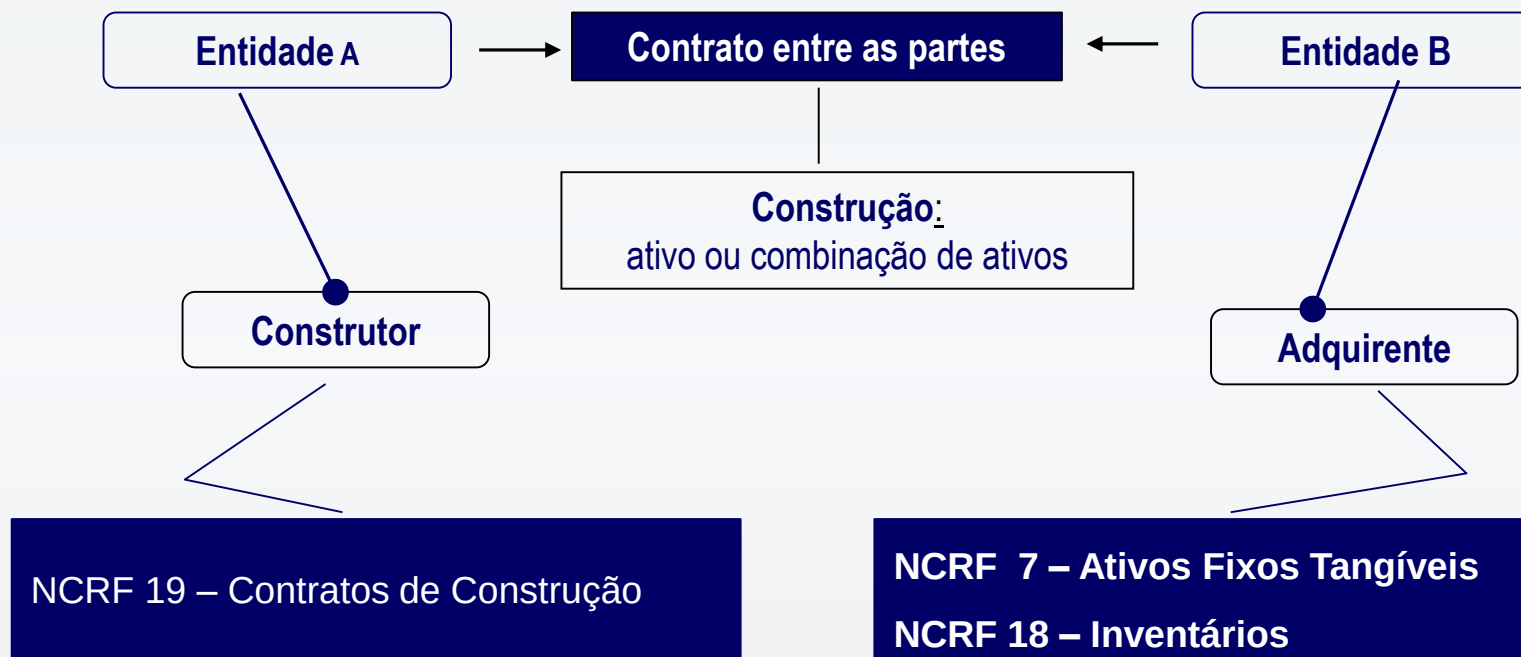


Demonstrações financeiras preparadas de acordo com o regime contabilístico do acréscimo.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação





NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

Por força da natureza da atividade subjacente aos contratos de construção, a data em que a atividade do contrato é iniciada e a data em que a atividade é concluída caem geralmente em períodos contabilísticos diferentes.

Por isso, o assunto primordial na contabilização dos contratos de construção é a **imputação do rédito do contrato e dos custos do contrato aos períodos contabilísticos em que o trabalho de construção seja executado.**



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

Esta Norma usa os critérios de reconhecimento estabelecidos na EC para determinar quando os réditos do contrato e os custos do contrato devam ser reconhecidos como réditos e gastos na demonstração dos resultados.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

Esta Norma usa os critérios de reconhecimento estabelecidos na EC para determinar quando os réditos do contrato e os custos do contrato devam ser reconhecidos como réditos e gastos na demonstração dos resultados.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

Os contratos de construção incluem (NCRF 19, §. 5):

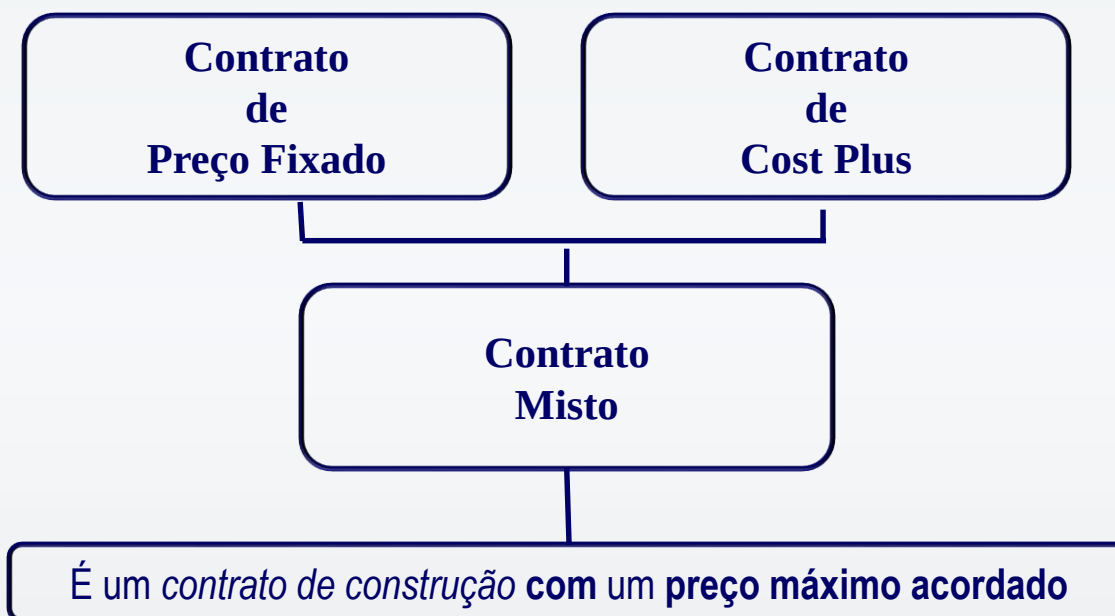
- contratos para a prestação de serviços que estejam diretamente relacionados com a construção do ativo, por exemplo, os relativos a serviços de gestores de projeto e arquitetos; e
- contratos para a destruição ou restauração de ativos e a restauração do ambiente após a demolição de ativos.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

Tipos de contratos de construção (§3 NCRF19):





NCRF 19 – modelo geral

2.14.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

Contrato de Preço Fixado

É um *contrato de construção* em que a **entidade contratada concorda com um preço fixado** ou com uma taxa fixada por unidade de *output* que, nalguns casos, está sujeito a cláusulas de **custos escalonados**.

Contrato de Cost Plus

É um *contrato de construção* em que a **entidade contratada é reembolsada por custos permitidos** ou de outra forma definidos mais uma percentagem destes custos ou uma remuneração fixa.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.1 – Combinação e Segmentos de Contratos de Construção

Quando um contrato cobrir vários ativos, a construção de cada ativo deve ser tratada como um contrato de construção separado quando (§. 8):

- propostas separadas tenham sido submetidas para cada ativo;
- cada ativo tenha sido sujeito a negociação separada e a entidade contratada e o cliente tenham estado em condições de aceitar ou rejeitar a parte do contrato relacionada com cada ativo; e
- os custos e réditos de cada ativo possam ser identificados.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.1 – Combinação e Segmentos de Contratos de Construção

Quando um contrato cobrir vários ativos, a construção de cada ativo deve ser tratada como um contrato de construção separado quando (§. 8):

- propostas separadas tenham sido submetidas para cada ativo;
- cada ativo tenha sido sujeito a negociação separada e a entidade contratada e o cliente tenham estado em condições de aceitar ou rejeitar a parte do contrato relacionada com cada ativo; e
- os custos e réditos de cada ativo possam ser identificados.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.1 – Combinação e Segmentos de Contratos de Construção

Um grupo de contratos, quer com um único cliente ou com vários clientes, deve ser tratado como um contrato de construção único quando (§. 9):

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



NCRF 19 – modelo geral

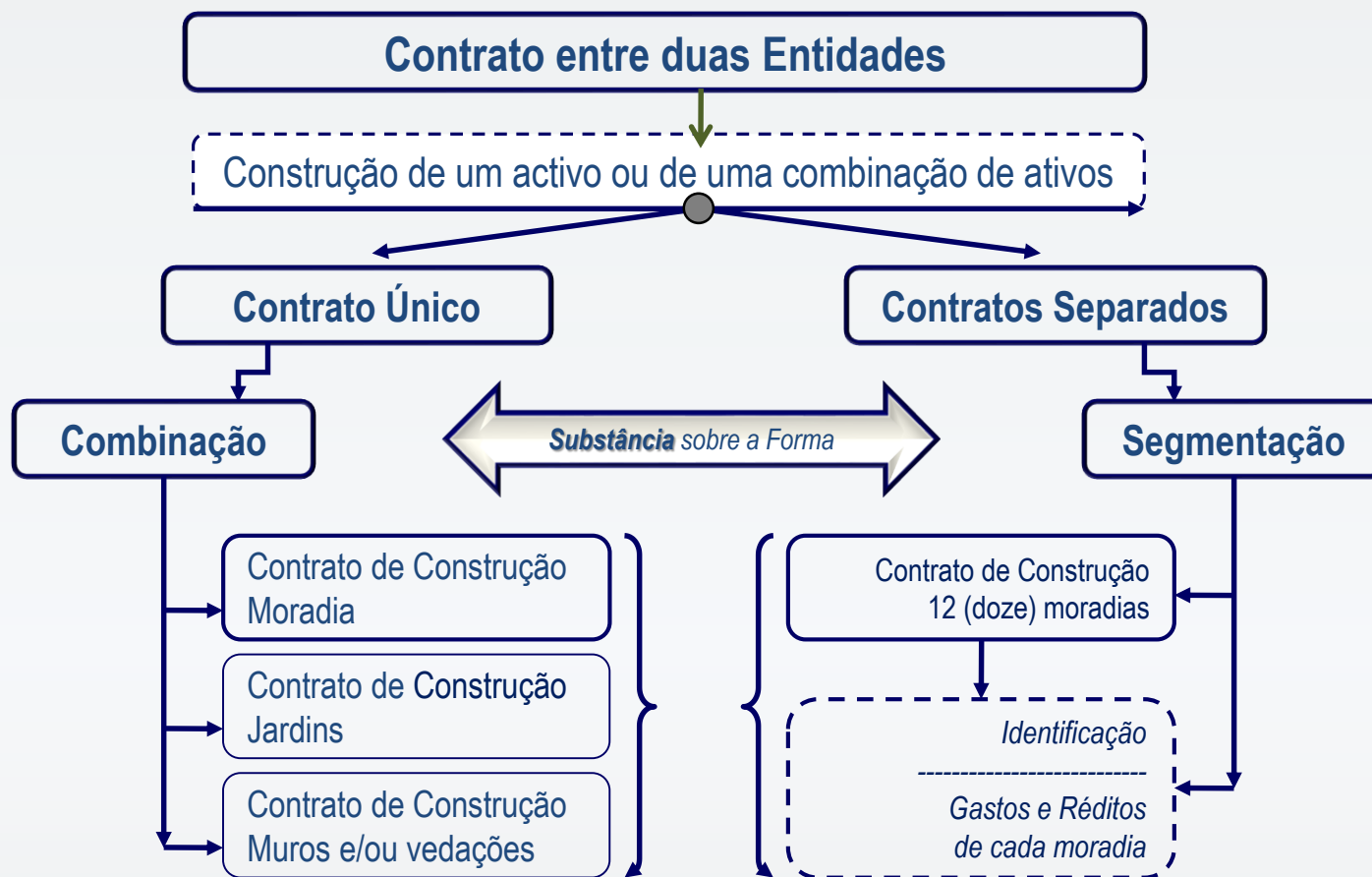
2.14.1.1 – Combinação e Segmentos de Contratos de Construção

Um contrato pode proporcionar a construção de um ativo adicional por opção do cliente ou pode ser alterado para incluir a construção de um ativo adicional. A construção do ativo adicional deve ser tratada como um contrato de construção separado quando (NCRF 19, §. 10):

- o ativo difira significativamente na conceção, tecnologia ou função do ativo ou ativos cobertos pelo contrato original; ou
- o preço do ativo seja negociado sem atenção ao preço original do contrato.



NCRF 19 – modelo geral



Fonte: adaptado de Gomes e Pires (2010, p. 524)



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.2 – Mensuração

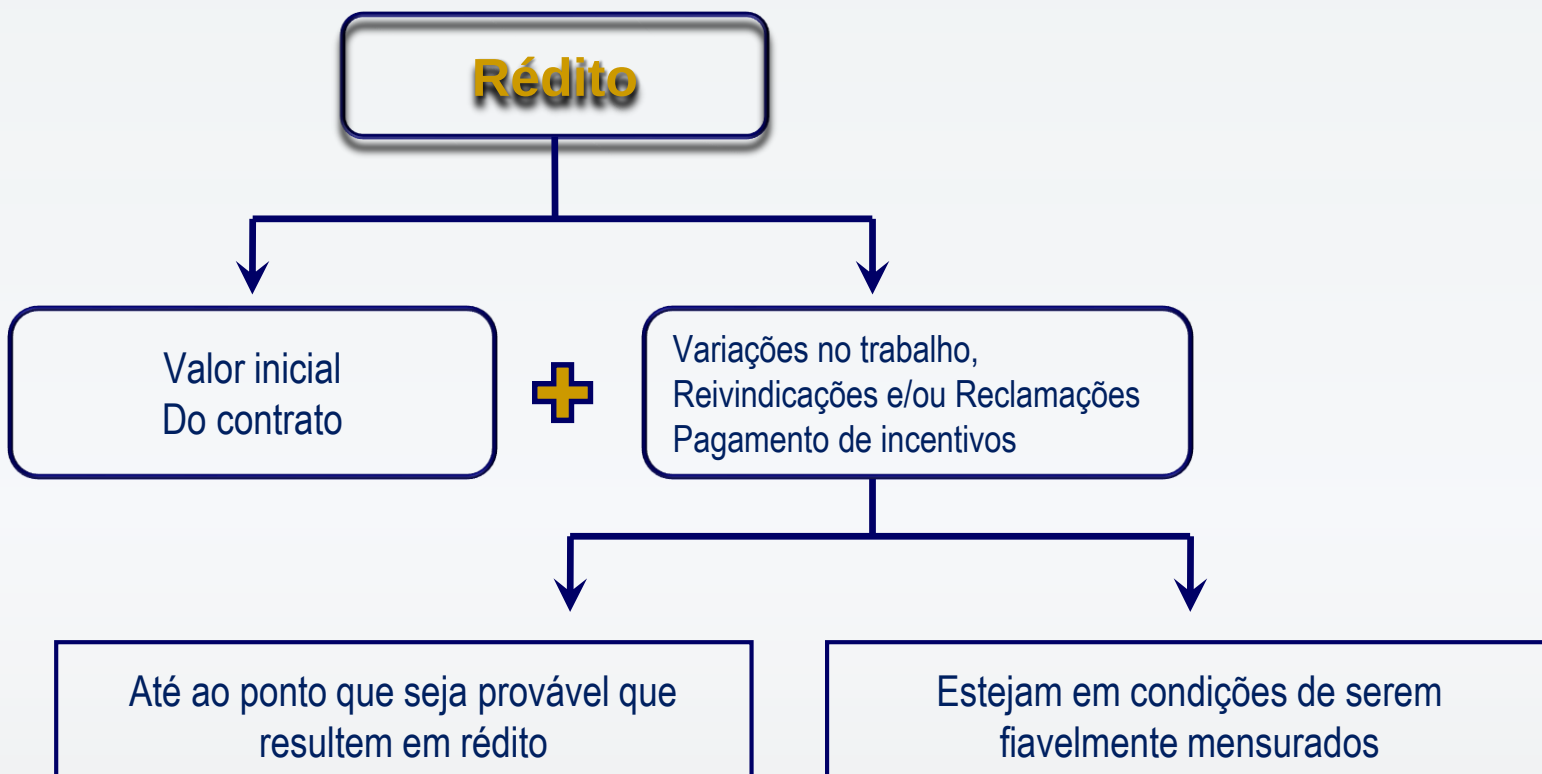
O rédito do contrato de construção deve compreender (NCRF 19, §. 11):

- a quantia inicial de rédito acordada no contrato; e
- variações no trabalho, reclamações e pagamentos de incentivos do contrato:
 - ✓ até ao ponto que seja provável que resultem em rédito; e
 - ✓ estejam em condições de serem fiavelmente mensurados.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.2 – Mensuração





NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.2 – Mensuração

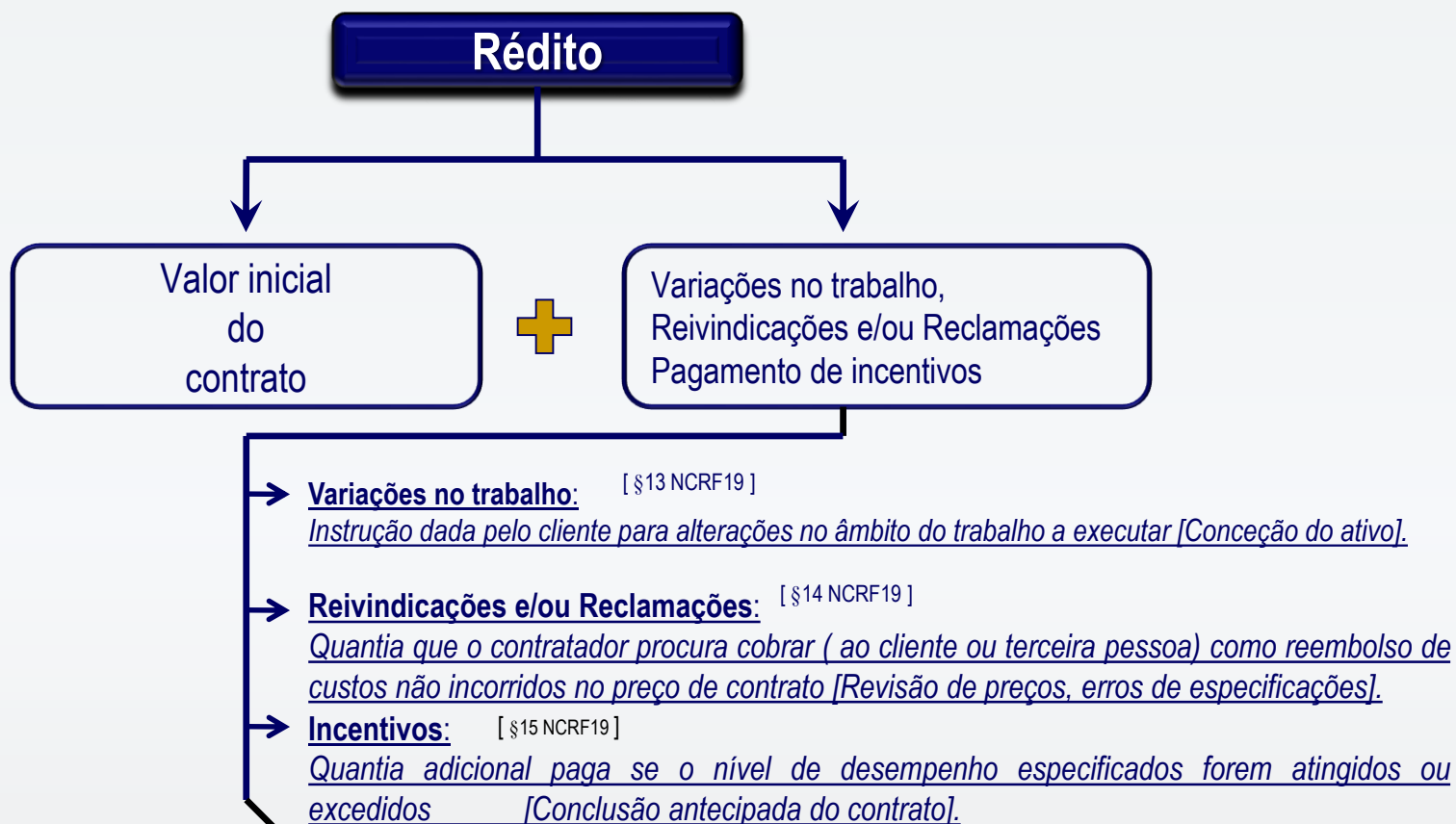
O **rédito do contrato é mensurado** pelo justo valor da **retribuição recebida ou a receber**.

A **mensuração do rédito** do contrato é afetada por uma variedade de incertezas que dependem do desfecho de acontecimentos futuros. As estimativas necessitam muitas vezes de ser revistas à medida que os acontecimentos ocorram e as incertezas se resolvam.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.2 – Mensuração





NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.2 – Mensuração

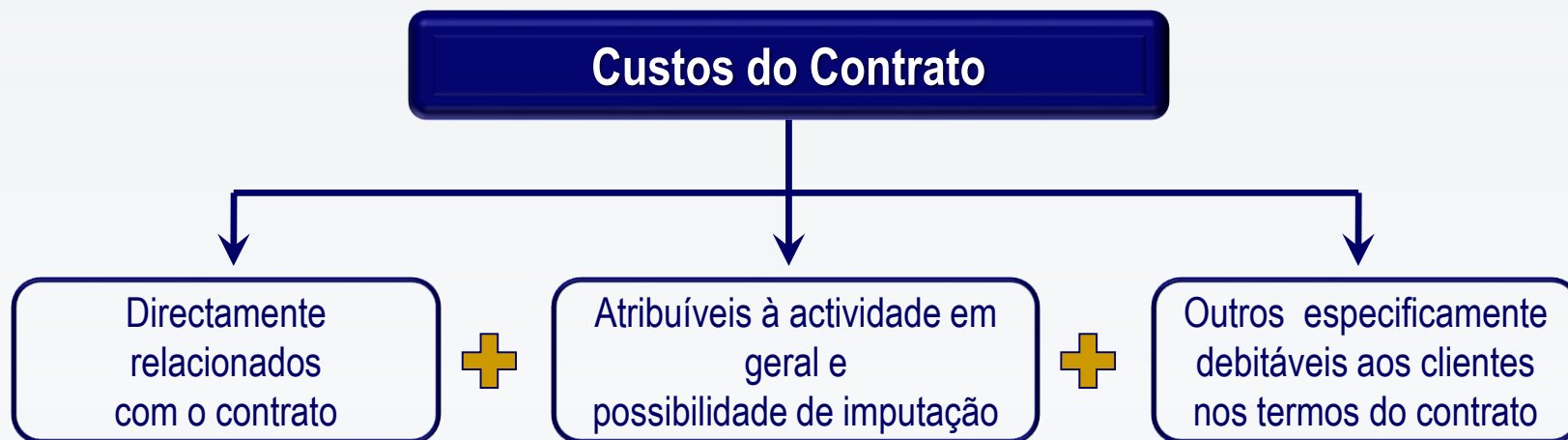
Os custos do contrato devem compreender (NCRF 19, §. 16):

- os custos que se relacionem diretamente com o contrato específico;
- os custos que sejam atribuíveis à atividade do contrato em geral e possam ser imputados ao contrato; e
- outros custos que sejam especificamente debitáveis ao cliente nos termos do contrato.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.2 – Mensuração





NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.2 – Mensuração

Directamente relacionados com um contrato específico (§17)

- ✓ Custos de mão-de-obra, incluindo supervisão;
- ✓ Custos de materiais usados na construção;
- ✓ Depreciação de ativos fixos tangíveis utilizados no contrato;
- ✓ Custos de movimentação dos A.F.T. e os materiais;
- ✓ Custos de aluguer de instalações e equipamentos;
- ✓ Custos de conceção e assistência técnica;
- ✓ Custos estimados de retificar e garantir os trabalhos (*garantias*); e
- ✓ Reivindicações de terceiras partes (*indemnizações e penalidades*).



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.2 – Mensuração

Por sua vez, compreendem-se nos custos que podem ser atribuíveis à atividade do contrato em geral e que podem ser imputados a contratos específicos (§. 18):

- seguros;
- os custos de conceção e assistência técnica que não estejam diretamente relacionados com um contrato específico; e
- gastos gerais de construção.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.2 – Mensuração

Estes custos são imputados usando métodos que sejam sistemáticos e racionais e sejam aplicados consistentemente a todos os custos que tenham características semelhantes. A imputação é baseada no nível normal de atividade de construção.

Os **gastos gerais de construção** incluem custos tais como a preparação e processamento de salários do pessoal de construção.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.2 – Mensuração

Os custos que possam ser atribuíveis à atividade do contrato em geral e possam ser **imputados a contratos específicos** também incluem os custos de empréstimos obtidos quando a entidade contratada adote o tratamento alternativo permitido na NCRF 10 (Custos de Empréstimos Obtidos).



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3 – Reconhecimento

Os réditos e os gastos do contrato são reconhecidos quando o desfecho de um contrato de construção puder ser fiavelmente estimado, com referência à fase de acabamento da atividade do contrato à data do balanço. Uma perda esperada no contrato de construção deve ser reconhecida imediatamente como um gasto (NCRF 19, §. 22).



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3 – Reconhecimento





NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3 – Reconhecimento

Reconhecimento do crédito e gasto:

“Desfecho fiavelmente mensurado”

Quando se considera ?

- *Depende da tipologia do contrato*

Contrato de Preço Fixado

Contrato de *Cost Plus*



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3 – Reconhecimento

Contrato de Preço Fixado

- ✓ O **rédito** do contrato possa ser **mensurado fiavelmente**.
O que se considera que ocorre quando se estabeleça:
 - a) os direitos a cumprir por cada parte no que respeita ao ativo a ser construído,
 - b) a retribuição a ser trocada, e
 - c) a forma e o prazo de liquidação; e
- ✓ Seja provável que os **benefícios económicos futuros** associados ao contrato **fluirão para a empresa; e**
- ✓ Os **custos** do contrato, para o acabar, e a fase do acabamento do contrato, na **data do balanço** possam ser **mensurados fiavelmente; e**
- ✓ Os **custos do contrato**, a ele atribuíveis, possam ser **claramente identificados e fiavelmente mensurados**, de forma a que os **custos reais** do contrato incorridos possam ser **comparados com estimativas** anteriores.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3 – Reconhecimento

Contrato de “Cost Plus”

- ✓ Seja provável que os **benefícios económicos** associados ao contrato **fluirão para a empresa**;
- e
- ✓ Os **custos** do contrato, a ele atribuíveis, sejam ou não reembolsáveis, possam ser **claramente identificados e fiavelmente mensurados**.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3 – Reconhecimento

Reconhecimento de réditos e gastos do contrato:

Reconhecimento de rédito e de gastos com referência à fase de acabamento



Método da percentagem de acabamento

Reconhecimento do rédito somente até ao ponto em que seja provável que os custos do contrato incorrido serão recuperáveis.



Lucro nulo



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3.1 – Método da percentagem de acabamento

O reconhecimento de rédito e de gastos, com referência à fase de acabamento de um contrato, é muitas vezes referido como (§ 25 da NCRF 19)



MÉTODO DE PERCENTAGEM DE ACABAMENTO



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3.1 – Método da percentagem de acabamento

Método da Percentagem de Acabamento (§ 25 da NCRF 19)

- ✓ O rédito do contrato e os custos associados devem ser reconhecidos com referência à fase de acabamento do contrato à data do Balanço.
- ✓ O desfecho de um contrato de construção pode ser fiavelmente estimado.
- ✓ O rédito contratual é balanceado com os gastos contratuais incorridos ao atingir a fase de acabamento.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3.1 – Método da percentagem de acabamento

Como determinar a Fase de Acabamento ?

Vários métodos: Usar aquele que mensure com fiabilidade o trabalho executado.

Dependendo da natureza do contrato, os métodos [critérios] podem incluir:

- a) A **proporção** em que os **custos** do contrato incorridos no trabalho executado até à data estejam para os custos estimados totais do contrato, sendo apenas **incluídos os custos** do contrato **que reflectam o trabalho executado até à data**, pelo que **são excluídos**:
 - i - Custos do contrato que se relacionem com a actividade futura do contrato (*materiais entregues num local para uso, mas ainda não instalados, usados ou aplicados durante a execução do contrato, a não ser que tenham sido produzidos especificamente para o contrato*), e
 - ii - Pagamentos efectuados, a entidades subcontractadas, adiantadamente a trabalho executado segundo o subcontracto;
- b) **Levantamento** do trabalho executado;
- c) Conclusão de uma **proporção física** do trabalho contratado.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3.1 – Método da percentagem de acabamento

Como determinar a Percentagem de Acabamento ?

- ✓ A percentagem de acabamento no final de cada período de tributação corresponde à **proporção** entre os *gastos suportados até essa data* e a soma desses gastos com os *gastos estimados para a conclusão do contrato*.
- ✓ **Perdas esperadas:** *Não são dedutíveis* as perdas esperadas relativas a contratos de construção correspondentes a gastos ainda não suportados.
- ✓ Pode então obter-se, a percentagem de acabamento, a partir da expressão:

$$\text{Percentagem de Acabamento} = \frac{\text{Custos incorridos}}{\text{Custos incorridos} + \text{Custos estimados para a conclusão}}$$



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3.1 – Método da percentagem de acabamento

Imputação anual do valor do contrato e Rêdito

A imputação anual do valor do contrato depende, não só da percentagem de acabamento no final de cada período de tributação, como também do valor estimado do total desse mesmo contrato.

Desta forma, o valor correspondente à imputação pode obter-se, pela expressão:

$$\text{Valor do Contrato} \begin{matrix} \text{[a imputar]} \end{matrix} = \% \text{ Acabamento} \times \text{Valor estimado do Contrato}$$

Pelo que, o valor do rêdito, corresponderá à importância obtida pela diferença:

$$\text{Valor do Rêdito} \begin{matrix} \text{[Ano N]} \end{matrix} = \text{Valor do Contrato} \begin{matrix} \text{[Ano N]} \end{matrix} - \text{Valor do Contrato} \begin{matrix} \text{[Ano N-1]} \end{matrix}$$



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3.2 – Método do lucro nulo

O rédito somente deve ser reconhecido até ao ponto em que seja provável que os custos do contrato incorrido serão recuperáveis, o que é muitas vezes designado como



MÉTODO DO LUCRO NULO



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3.2 – Método do lucro nulo

Quando o **desfecho** de um contrato de construção **não possa ser estimado fiavelmente** :

- ✓ O **rédito** somente deve ser **reconhecido** até ao ponto em que seja provável que os **custos** do contrato incorridos serão **recuperáveis**; e
- ✓ Os **custos** do contrato devem ser **reconhecidos como um gasto no período** em que sejam incorridos.

Por o **desfecho** do contrato **não** poder ser **fiavelmente estimado**, **nenhum lucro é reconhecido**.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.3.2 – Método do lucro nulo

O método do **LUCRO NULO** utiliza-se quando não se consegue estimar, de modo fiável, o desfecho do contrato, *no entanto*, é provável que a entidade recupere os custos até à data.



Impossibilidade de
estimar fiavelmente o
desfecho do contrato



NENHUM
LUCRO
RECONHECIDO

É um **MÉTODO DE EXCEPÇÃO**:

O **Rédito** do contrato é reconhecido na Demonstração de Resultados por uma quantia que **iguala** os **custos** do contrato.



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.4 – Divulgações

O SNC-modelo geral requer as seguintes divulgações relativas a contratos de construção (NCRF 19, §§. 39-41):

39. *Uma entidade deve divulgar:*

- a) a quantia do rédito do contrato reconhecida como rédito do período;*
- b) os métodos usados para determinar o rédito do contrato reconhecido no período; e*
- c) os métodos usados para determinar a fase de acabamento dos contratos em curso.*

40. *Uma entidade deve divulgar o que se segue para os contratos em curso à data do balanço:*

- a) a quantia agregada de custos incorridos e lucros reconhecidos (menos perdas reconhecidas) até à data;*
- b) a quantia de adiantamentos recebidos; e*
- c) a quantia de retenções.*



NCRF 19 – modelo geral

2.14.1.4 – Divulgações

- 41.** *Retenções são quantias de faturas progressivas que só são pagas depois da satisfação das condições especificadas no contrato para o pagamento de tais quantias ou até que os defeitos tenham sido retificados. As faturas progressivas por autos de medição são quantias faturadas do trabalho executado de um contrato quer tenham ou não sido pagas pelo cliente. Adiantamentos são quantias recebidas pela entidade contratada antes que o respetivo trabalho seja executado.*



NCRF-PE e NC-ME

2.14.2 – NCRF-PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação

Tanto a NCRF-PE como a NC-ME não tratam a temática dos contratos de construção. Assim, as pequenas empresas de construção devem aplicar a NCRF 19 no reconhecimento e mensuração dos seus contratos de construção.



Exercícios de Aplicação

Caso Prático I

Tendo em consideração os dados no quadro abaixo, relativos a um qualquer contrato de construção:

Descrição	Ano N	Ano N+1	Total
Faturação emitida	120 €	120 €	240 €
Custos incorridos	50 €	150 €	200 €
Custos Acumulados	50 €	200 €	
Custos Estimados a incorrer	150 €	0 €	
% Acabamento	25 %	100 %	
Rédito acumulado	60 €	240 €	
Prestação Serviços: Acrescer / Diferir	-60 €	60 €	

Pretende-se:

Registos contabilísticos e análise dos períodos de N e N+1.



Exercícios de Aplicação

Resolução:

Determinação da percentagem de acabamento do contrato de construção no ano N:

$$\% \text{ Acabamento} = \frac{\text{Custos incorridos}}{\text{Custos Incorridos} + \text{Custos a incorrer}} = \frac{50 \text{ €}}{50 \text{ €} + 150 \text{ €}} = 25\%$$

$$\begin{aligned} \text{Valor do Contrato} &= \% \text{ Acabamento} \times \text{Valor Estimado do Contrato} = \\ &= 25 \% \times 240 \text{ €} = 60 \text{ €} \end{aligned}$$



Exercícios de Aplicação

Registos Contabilísticos:

Não é registado qualquer valor nos inventários relativos à “Obra em Curso”;

Os custos são considerados em gastos e mantêm-se inalterados (não sofrem qualquer alteração).

Pela Faturação emitida			
	21	Clientes	
a	72	Prestação de Serviços	120 €



Exercícios de Aplicação

Como o valor da (% acabamento x Réditos estimados) é superior à faturação emitida, temos de registar os rendimentos a reconhecer. Se pelo contrário, o valor da (% acabamento x Réditos estimados) fosse inferior à faturação, nesse caso haveria que registar o valor nos Devedores por acréscimos.

Pela Periodização dos Rendimentos			
a	72	Prestação de Serviços	60 €
	28	Diferimentos	
	282	Rendimentos a Reconhecer	



Exercícios de Aplicação

Analizando os dados do exemplo em termos de resultados obtidos, teríamos:

	Ano N	Ano N+1	Total
--	-------	---------	-------

Resultados sem periodização

Réditos	120 €	120 €	240 €
Gastos	-50 €	-150 €	-200 €
Resultado	70 €	-30 €	40 €

Resultados com periodização

Réditos	60 €	180 €	240 €
Gastos	-50 €	-150 €	-200 €
Resultados	10 €	30 €	40 €

O valor dos resultados sem periodização está incorreto e o valor do resultado com periodização, em cada período, equivale à percentagem do rédito.



Exercícios de Aplicação

Analizando agora os dados do exemplo em termos de autonomia financeira:

	Ano N	Ano N+1
Balanco sem periodizacao		
Ativo (saldo de Clientes)	120 €	240 €
Passivo (saldo de Fornecedores)	50 €	200 €
Capital (Resultado)	70 €	40 €
Autonomia Financeira (CP / Ativo)	58%	17%
Balanco com periodizacao		
Ativo (saldo de Clientes)	120 €	240 €
Passivo (saldo de Fornecedores)	100 €	200 €
Capital (Resultado)	10 €	40 €
Autonomia Financeira (CP / Ativo)	8%	17%

Mais uma vez verifica-se que os dados obtidos sem a periodizacao estão incorretos.



Exercícios de Aplicação

Em N+1:

Pela faturação emitida			
a	21	Clientes	120 €
	72	Prestação de Serviços	

Pela periodização dos rendimentos			
a	28	Diferimentos	60 €
	282	Rendimentos a Reconhecer	
	72	Prestação de Serviços	



Exercícios de Aplicação

Caso Prático II

A empresa Grandobra obteve um contrato para a construção de um troço de uma auto-estrada com uma remuneração de 950.000 €. O custo total estimado é de 850.000 €. No ano N os custos incorridos ascenderam a 425.000 €. No ano N+1 os custos incorridos ascenderam a 375.000 € e o custo a incorrer foi estimado no final do ano em 250.000 €.

Pedido: Efetue os lançamentos contabilísticos aplicáveis.



Exercícios de Aplicação

Resolução:

Ano N:

G. acabamento = Custos incorridos = 425.000 € = 50%

C. Incorridos + C. a incorrer 850.000 €

Rédito a reconhecer: grau de acabamento x remuneração total – rédito reconhecido em anos anteriores = (50% x 950.000 €) – 0 = 475.000 €

Pelo rédito a reconhecer			
	28	Diferimentos	
	282	Rendimentos a Reconhecer	
a	72	Prestação de Serviços	475.000 €



Exercícios de Aplicação

Ano N+1:

$$\text{Grau de acabamento} = \frac{\text{Custos incorridos}}{\text{C. Incorridos} + \text{C. a incorrer}} = \frac{800.000 \text{ €}}{1.050.000 \text{ €}} = 76,19\%$$

Rédito a reconhecer: grau de acabamento x remuneração total – rédito reconhecido em anos anteriores = $(76,19\% \times 950.000 \text{ €}) - 475.000 \text{ €} = 248.805 \text{ €}$

Pelo rédito a reconhecer			
	28	Diferimentos	
	282	Rendimentos a Reconhecer	
a	72	Prestação de Serviços	248.805 €



Exercícios de Aplicação

Dezembro N+1:

Quando a % de acabamento é ainda 76,19%, verifica-se que os custos totais estimados da construção do troço de auto-estrada já ultrapassaram o valor fixado no contrato, não sendo esse valor suscetível de revisão.



Exercícios de Aplicação

Dezembro N+1:

Nestes casos, a NCRF 19 (§. 36) refere que, quando for provável que os custos totais do contrato excedam o rédito total do contrato, a perda esperada deve ser reconhecida imediatamente como um gasto. E, acrescenta, que a quantia de tal perda é determinada independentemente:

- ✓ De ter ou não começado o trabalho do contrato;
- ✓ Da fase de acabamento da atividade do contrato; ou
- ✓ Da quantia de lucros que se espere surjam noutros contratos que não sejam tratados como um contrato de construção único.



Exercícios de Aplicação

Excesso esperado (perda) : Custos totais do contrato - Réditos do contrato =
= 950.000 € – 1.050.000 € = –100.000 €

Como estamos perante uma perda esperada, podemos constituir uma provisão.

Ano	Lucro reconhecido
N	50.000 €
N+1	-126.195 €



Rédito – Custos incorridos
475.000 € - 425.000 €
248.805 € - 375.000 €



Exercícios de Aplicação

Lançamentos:

A diferença entre a perda total estimada e a perda já reconhecida tem de ser reconhecida através de uma provisão para contratos onerosos:

Pelo rédito a reconhecer			
a	67	Provisões do Exercício	23.805*
	676	Contratos Onerosos	
	29	Provisões	
	296	Contratos Onerosos	

(*) $100.000 - 76.195 = 23.805$



Exercícios de Aplicação

Caso Prático III

A Sociedade “SoloConstry, SA.” dedica-se à construção civil e obras públicas. Em determinada fase da sua construção adjudicou a construção de um empreendimento do qual se conhecem os seguintes

dados:

ANO	Faturação emitida ao cliente*	Custos incorridos no período	Custos a incorrer até final da construção	Valor global do Contrato
N	120.000 €	160.000 €	640.000 €	900.000 €
N+1	410.000 €	400.000 €	240.000 €	910.000 €
N+2	380.000 €	250.000 €		910.000 €

(*)O recebimento ocorre em simultâneo com a faturação.

Pedido:

Efetue os registos contabilísticos dos factos descritos de acordo com os



Exercícios de Aplicação

Resolução:

De acordo com a NCRF 19 podemos registar os factos descritos de acordo com dois métodos:

- ✓ Método da percentagem de acabamento
- ✓ Método do lucro nulo.

Pelo método da percentagem de acabamento temos:

Ano N:

$$\text{Grau de acabamento} = \frac{\text{Custos incorridos}}{\text{C. incorridos} + \text{C. a incorrer}} = \frac{160.000}{160.000 + 640.000} = 20\%$$



Exercícios de Aplicação

Pelo reconhecimento dos gastos incorridos em N

a	6X	Gastos do período	160.000 €
	12	Depósitos à Ordem	

Pela faturação emitida em N

a	21	Cientes	120.000 €
	211	Cientes C/C	
	72	Prestação de Serviços	

Pelo recebimento da faturação emitida em N

a	12	Depósitos à Ordem	120.000 €
	21	Cientes	
	211	Cientes C/C	



Exercícios de Aplicação

Pelo reconhecimento do restante rédito de N

	27	Outras Contas a Receber e a Pagar	
	272	Devedores e Credores por Acréscimos	
	2721	Devedores por Acréscimo de Rendimentos	
a	72	Prestação de Serviços	60.000 €*

$$\begin{aligned} (*) \text{ Rédito N} &= (\text{Grau acabamento} \times \text{Valor global contrato}) - \text{Faturação N} = \\ &= (900.000 \text{ €} \times 20\%) - 120.000 \text{ €} = \\ &= 180.000 \text{ €} - 120.000 \text{ €} = 60.000 \text{ €} \end{aligned}$$

Ano N+1:

$$\begin{aligned} \text{Grau de acabamento} &= \frac{\text{Custos incorridos}}{\text{C. incorridos} + \text{C. a incorrer}} = \frac{160.000\text{€} + 400.000\text{€}}{160.000\text{€} + 400.000\text{€} + 240.000\text{€}} = 70\% \end{aligned}$$



Exercícios de Aplicação

Pelo reconhecimento dos gastos incorridos em N+1

a	6X	Gastos do período	400.000 €
	12	Depósitos à Ordem	

Pela faturação emitida em N+1

a	21	Cientes	410.000 €
	211	Cientes C/C	
	72	Prestação de Serviços	

Pelo recebimento da faturação emitida em N+1

a	12	Depósitos à Ordem	410.000 €
	21	Cientes	
	211	Cientes C/C	



Exercícios de Aplicação

Pelo reconhecimento do restante rédito de N+1			
	27	Outras Contas a Receber e a Pagar	
	272	Devedores e Credores por Acréscimos	
	2721	Devedores por Acréscimo de Rendimentos	
a	72	Prestação de Serviços	47.000 €*

(*) Rédito N+1 = (Grau acabamento x Valor global contrato – Valor N) - (Valor faturado – Rédito N)
= (70 % x 910.000 € – 180.000 €) – (410.000 € - 60.000 €) =
= 47.000 €

Ano N+2:

Pelo reconhecimento dos gastos incorridos em N+2			
	6X	Gastos do período	
a	12	Depósitos à Ordem	250.000 €



Exercícios de Aplicação

Pela faturação emitida em N+2

a	21	Clientes	380.000 €
	211	Clientes C/C	
	72	Prestação de Serviços	

Pelo recebimento da faturação emitida em N+2

a	12	Depósitos à Ordem	380.000 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	

Pela regularização do rédito

a	72	Prestação de Serviços	107.000 €
	27	Outras Contas a Receber e a Pagar	
	272	Devedores e Credores por Acréscimos	
	2721	Devedores por Acréscimo de Rendimentos	



Exercícios de Aplicação

Pelo método do lucro nulo temos:

Ano N:

Pelo reconhecimento dos gastos incorridos em N			
a	6X	Gastos do período	160.000 €
	12	Depósitos à Ordem	

Pela faturação emitida em N			
a	21	Clientes	120.000 €
	211	Clientes C/C	
	72	Prestação de Serviços	

Pelo recebimento da faturação emitida em N			
a	12	Depósitos à Ordem	120.000 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	



Exercícios de Aplicação

Pelo reconhecimento do restante rédito de N

	27	Outras Contas a Receber e a Pagar	
	272	Devedores e Credores por Acréscimos	
	2721	Devedores por Acréscimo de Rendimentos	
a	72	Prestação de Serviços	40.000 €

Ano N+1:

Pelo reconhecimento dos gastos incorridos em N+1

	6X	Gastos do período	
a	12	Depósitos à Ordem	400.000 €

Pela faturação emitida em N+1

	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	
a	72	Prestação de Serviços	410.000 €



Exercícios de Aplicação

Pelo recebimento da faturação emitida em N+1

a	12	Depósitos à Ordem	410.000 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	

Pela regularização do rédito em N+1

a	72	Prestação de Serviços	10.000 €
	27	Outras Contas a Receber e a Pagar	
	272	Devedores e Credores por Acréscimos	
	2721	Devedores por Acréscimo de Rendimentos	

Ano N+2:

Pelo reconhecimento dos gastos incorridos em N+2

a	6X	Gastos do período	250.000 €
	12	Depósitos à Ordem	



Exercícios de Aplicação

Pela faturação emitida em N+2

	21	Cientes	
	211	Cientes C/C	
a	72	Prestação de Serviços	380.000 €

Pelo recebimento da faturação emitida em N+2

	12	Depósitos à Ordem	
	21	Cientes	
a	211	Cientes C/C	380.000 €

Pelo reconhecimento do restante rédito de N+2

	72	Prestação de Serviços	
	27	Outras Contas a Receber e a Pagar	
	272	Devedores e Credores por Acréscimos	
a	2721	Devedores por Acréscimo de Rendimentos	30.000 €



Plano da Sessão

2.15 – Rédito



Plano da Sessão

2.15 – Rédito

2.15.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

2.15.1.1 – Mensuração

2.12.1.2 – Reconhecimento

2.15.1.2.1 – Venda de Bens

2.15.1.2.2 – Prestação de Serviços

2.15.1.2.3 – Juros, Royalties e Dividendos

2.15.1.5.4 – Alguns casos particulares

2.15.1.3 – Divulgações

2.15.2 – NCRF-PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

O termo **rédito** significa o rendimento que surge no decurso das atividades ordinárias de uma entidade e que pode ser referido por uma variedade de nomes diferentes incluindo vendas, honorários, juros, dividendos e *royalties*.

O **conceito de rédito é menos amplo que o de rendimento**, na medida em que aquele tem de ser gerado internamente, enquanto o rendimento pode não o ser (por exemplo, subsídios ao investimento e donativos).



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1 – SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

No que respeita á contabilização do rédito, pode provir das seguintes transações e acontecimentos:

- ✓ Venda de Bens;
- ✓ Prestações de Serviços;
- ✓ Uso por outros de ativos da empresa que produzam juros, royalties e dividendos.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.1 – Mensuração

O rédito deve ser **mensurado pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber** (NCRF 20, §. 9).

Justo valor - é a quantia pelo qual um ativo pode ser trocado ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transação em que não exista relacionamento entre elas.

Método do juro efetivo – é o método de calcular o custo amortizado de um ativo ou passivo financeiro e de imputar o rendimento ou o gasto dos juros durante o período relevante



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.1 – Mensuração

Por vezes ocorrerem transações que implicam o calculo do justo valor da retribuição recebida ou a receber, são exemplo disso:

- ✓ A troca de bens e serviços dissemelhantes;
- ✓ Venda com juros;
- ✓ A venda com pagamentos a longo prazo, sem juros;
- ✓ A venda de um bem com a simultânea celebração de um contrato de serviços de manutenção.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.2 – Reconhecimento

O rédito é reconhecido quando for provável que os benefícios económicos associados com a transação fluam para a entidade.

Regra geral: os critérios de reconhecimento de réditos são aplicados a cada transação em separado.

Exceção: em certas circunstâncias, para refletir a substância da transação, pode ser necessário aplicar os critérios de reconhecimento:

- ✓ aos componentes separadamente identificáveis de uma transação
- ✓ ao conjunto de duas ou mais transações.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.2 .1 – Venda de Bens

Venda de bens:

1. A empresa tiver transferido para o comprador os riscos e vantagens significativos da posse dos bens;
2. Empresa não retiver um envolvimento continuado de gestão num grau usualmente associado com a posse nem o controlo efetivo dos bens vendidos;
3. Quantia do rédito puder ser fiavelmente mensurado;
4. For provável que os benefícios económicos associados com a transação fluam para a empresa;
5. Os custos suportados ou a suportar referentes à transação puderem ser fiavelmente mensurados.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.2 .1 – Venda de Bens

Exemplos:

- ✓ Quando a entidade retiver uma obrigação pelo desempenho insatisfatório, não coberto por cláusulas normais de garantias;
- ✓ Quando o recebimento do rédito de uma dada venda estiver dependente da obtenção de rédito pelo comprador a partir da sua revenda dos bens;
- ✓ Quando os bens sejam expedidos sujeitos a instalação e a instalação seja uma parte significativa do contrato que ainda não tenha sido concluído pela entidade;
- ✓ Quando o comprador tiver o direito de rescindir a compra, por uma razão especificada no contrato de venda, e a entidade vendedora não estiver certa quanto à probabilidade de devolução.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.2.2 – Prestação de Serviços

Prestação de Serviços:

O rédito associado a uma transação que envolva prestação de serviços deve ser reconhecido com referência à fase de acabamento da transação a data do balanço.

Não deve ser reconhecido qualquer rédito quando o desfecho da transação que envolva a prestação de serviços não possa ser fiavelmente estimado e não seja provável que os custos incorridos sejam recuperáveis.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.2.2 – Prestação de Serviços

Prestação de Serviços:

O desfecho de uma transação pode ser fiavelmente estimado quando todas as condições seguintes forem satisfeitas (NCRF 20, §. 20):

- a quantia de rédito possa ser fiavelmente mensurada;
- seja provável que os benefícios económicos associados à transação fluam para a entidade;
- a fase de acabamento da transação à data do balanço possa ser fiavelmente mensurada; e
- os custos incorridos com a transação e os custos para concluir a transação possam ser fiavelmente mensurados.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.2.2 – Prestação de Serviços

Prestação de Serviços:

O reconhecimento do crédito com referência à fase de acabamento de uma transação é muitas vezes referido como o **método da percentagem de acabamento**.

Quando o **desfecho da transação** que envolva a prestação de serviços **não possa ser estimado com fiabilidade**, o crédito somente deve ser reconhecido **na medida** em que **sejam recuperáveis** os gastos reconhecidos (NCRF 20, §. 26).



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.2.2 – Prestação de Serviços

Prestação de Serviços:

Método da percentagem de acabamento

Os proveitos são reconhecidos à medida que o serviço contratado progride. Atribui-se, assim, a cada período contabilístico um resultado correspondente ao grau de acabamento, mediante o balanceamento dos proveitos respetivos com os custos incorridos inerentes.

$$\% \text{ Acabamento} = \text{Custos Incorridos} / \text{Custo total estimado}$$

O método da percentagem de acabamento só deve ser aplicado se houver possibilidade de estabelecer estimativas fiáveis.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.2.3 – Juros, Royalties e Dividendos

Juros, Royalties e Dividendos

No reconhecimento devem ser utilizadas as seguintes bases:

- ✓ Os juros devem ser reconhecidos utilizando o método do juro efetivo;
- ✓ Os royalties devem ser reconhecidos na base do acréscimo de acordo com a substância do acordo relevante;
- ✓ Os dividendos devem ser reconhecidos quando for estabelecido o direito do acionista receber o pagamento.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.2.4 – Alguns casos particulares

Alguns casos particulares

- **Bens emitidos sob determinadas condições:**
 - ✓ **Vendas à consignação** - vendas pelas quais o recebedor (comprador) toma a seu cargo vender as mercadorias a favor do expedidor (vendedor). Nestes casos, o crédito é reconhecido pelo expedidor quando os bens sejam vendidos pelo recebedor a um terceiro.
 - ✓ **Vendas à cobrança** - o crédito é reconhecido somente quando a entrega for feita e o dinheiro for recebido pelo vendedor ou um seu agente.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.2.4 – Alguns casos particulares

Alguns casos particulares

- **Propinas de ensino** - o crédito é reconhecido ao longo do período de instrução.
- **Bilhetes de admissão** - o crédito de espetáculos artísticos e de outros acontecimentos especiais é reconhecido quando o evento tiver lugar. Quando for vendida uma assinatura para um determinado número de eventos o preço é imputado a cada evento numa base que reflita a extensão dos serviços realizados em cada evento.



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.3 – Divulgações

O SNC-modelo geral requer as seguintes divulgações relativas ao rédito (NCRF 20, §§. 34-35):

34. Uma entidade deve divulgar:

a) as políticas contabilísticas adotadas para o reconhecimento do rédito incluindo os métodos adotados para determinar a fase de acabamento de transações que envolvam a prestação de serviços;

b) a quantia de cada categoria significativa de rédito reconhecida durante o período incluindo o rédito proveniente de:

- i. venda de bens;*
- ii. prestação de serviços;*
- iii. juros;*
- iv. royalties;*
- v. dividendos.*



NCRF 20 – modelo geral

2.15.1.3 – Divulgações

- 35. Uma entidade divulgará quaisquer ativos e passivos contingentes de acordo com a NCRF 21 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. Os passivos contingentes e os ativos contingentes podem surgir de itens tais como custos de garantia, reclamações, penalidades ou perdas possíveis.*



NCRF-PE e NC-ME

2.15.1.2 – NCRF PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação

Tanto a NCRF-PE como a NC-ME não apresentam diferenças significativas relativamente a NCRF 20.



Exercícios de Aplicação

Caso prático I

A empresa Makimpak, S.A. comercializa toda a gama de máquinas industriais. Devido à crise instalada a nível mundial a empresa lançou novas condições de venda para atrair novos clientes.

Nessas condições, no início do ano N vendeu uma grua por 100.000 € com a possibilidade do cliente pagar com um diferimento de 3 anos o valor de 109.000 €.

Pedido:

Partindo do princípio que o cliente optou pelo pagamento com um diferimento de 3 anos, proceda ao registo contabilístico da venda.



Exercícios de Aplicação

Resolução:

Venda com pagamento diferido = 109.000 €

Venda em condições normais = 100.000 €

Rédito do juro (diferença) = 9.000 €

Pelo reconhecimento da venda:			
a	21	Clientes	100.000 €
	211	Clientes C/C	
	71	Vendas	
Pelo reconhecimento do rédito anual			
a	21	Clientes	3.000 €*
	211	Clientes C/C	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares	
	791	Juros obtidos	

(*) $9.000 \text{ €} / 3 = 3.000 \text{ €}$



Exercícios de Aplicação

Alternativamente, o registo poderia ser o que se apresenta de seguida:

Ano N:

Pelo reconhecimento da venda				
	21	Cientes		
	211	Cientes C/C		
	2111	Valor Nominal	109.000 €	
a	71	Vendas		100.000 €
a	21	Cientes		
	211	Cientes C/C		
	2112	Juros a receber		9.000 €

Pelo reconhecimento do rédito anual				
	21	Cientes		
	211	Cientes C/C		
	2112	Juros a receber		
a	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares		
	791	Juros obtidos		3.000 €*

(*) $9.000 \text{ €} / 3 = 3.000 \text{ €}$



Exercícios de Aplicação

Desta forma o saldo da conta de clientes apresenta o custo amortizado no valor de 103.000 € (109.000 € – 9.000 € + 3.000 €).

Ano N+1:

Pelo reconhecimento do rédito anual			
a	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	
	2112	Juros a receber	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares	
	791	Juros obtidos	3.000 €

Assim, no ano N+1 o saldo da conta de clientes apresenta o custo amortizado no valor de 106.000 € (109.000 € – 9.000 € + 3.000 € + 3.000 €).



Exercícios de Aplicação

Ano N+2:

Pelo reconhecimento do rédito anual			
a	21	Cientes	3.000 €
	211	Cientes C/C	
	2112	Juros a receber	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares	
	791	Juros obtidos	

No final do ano N+2 o saldo da conta de clientes apresenta o custo amortizado no valor de 109.000 € ($109.000 \text{ €} - 9.000 \text{ €} + 3.000 \text{ €} + 3.000 \text{ €} + 3.000 \text{ €}$).

No final pelo recebimento da dívida:

Pelo recebimento da dívida			
a	12	Depósitos à ordem	109.000 €
	21	Cientes	
	211	Cientes C/C	
	2111	Valor Nominal	



Exercícios de Aplicação

Caso Prático II

A empresa Contaplus, Lda., no início do ano N, contratou o desenvolvimento de um *software* integrado de contabilidade, gestão e análise financeira à empresa Desenvolvedores, S.A.. O valor global da proposta foi de 400.000 €, e no final do ano N sabe-se que:

Custos totais estimados	320.000 €
Valor já faturado	240.000 €
Custos incorridos	200.000 €

Pedido:

Registo contabilístico do reconhecimento do rédito, no ano N, pela empresa Desenvolvedores, S.A..



Exercícios de Aplicação

Resolução:

Dos dados do enunciado, sabe-se que:

Valor total da prestação do serviço = 400.000 €

Custos totais estimados = 320.000 €

Valor já faturado = 240.000 €

Custos incorridos = 200.000€

Ano N:

% Acabamento = custos incorridos / custos totais estimados = 200.000€ / 320.000€
= 62,5%



Exercícios de Aplicação

Rédito do Ano 1 = 400.000 € x 62,5% = 250.000 €

Rédito já reconhecido no Ano 1 (faturação) = 240.000 €

Rédito a reconhecer (regularização) = 250.000 € - 240.000 € = 10.000 €

Pelo registo da faturação			
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	
a	72	Prestação de Serviços	240.000 €

Pela regularização do rédito			
	27	Outras contas a receber e a pagar	
	272	Devedores e credores por acréscimos	
	2721	Devedores por acréscimo de rendimentos	
a	72	Prestação de Serviços	10.000 €



Exercícios de Aplicação

Caso Prático III

A sociedade de investimentos InvestPlus, S.A. realizou as seguintes operações no ano N:

a) **Adquiriu 10.000 obrigações** com as seguintes características:

- Data de emissão: 01/01/N
- Número de obrigações: 10.000
- Valor nominal: 50.000 €
- Valor de aquisição: 48.120 €
- Maturidade: 4 anos
- Taxa de cupão: 4 %
- Pagamento de juros: Anual
- Reembolso: Último ano
- Valor do reembolso: 52.000 €



Exercícios de Aplicação

Caso Prático III

b) Dividendos:

A sociedade detém uma participação 10% no capital da SomPlus, S.A. cujo Resultado Líquido do ano N foi de 25.000 €. Relativamente ao Resultado Líquido do ano N, a Assembleia Geral deliberou distribuir 50% do seu resultado, cujo pagamento ocorreu em 31 de maio do ano $n+1$.

Pedido:

Proceda ao reconhecimento do rédito para cada uma das operações descritas.



Exercícios de Aplicação

Resolução:

a) Aquisição das 10.000 obrigações – Juros

O rédito dos juros das obrigações deve ser reconhecido utilizando o método do juro efetivo.

Para o cálculo do juro das obrigações pelo método do juro efetivo, temos:

Taxa de juro efetiva é calculada através da função TIR do Excel ou pelo resultado da seguinte expressão:

$$48.120 = \frac{2.000}{(1+i)} + \frac{2.000}{(1+i)^2} + \frac{2.000}{(1+i)^3} + \frac{(2.000 + 52.000)}{(1+i)^4}$$

$$i = 6\%$$



Exercícios de Aplicação

Assim, o juro a receber corresponde a:

Juro anual = Valor nominal x taxa do cupão = 50.000 € x 4% = 2.000 €

Datas	Valor Obrigação	Juro cupão (4%)	Juro efetivo (6%)	Valor Obrigação
01/01/N	48.120 €			
31/12/N	49.007 €	2.000 €	2.887 €	887 €
31/12/N+1	49.948 €	2.000 €	2.940 €	940 €
31/12/N+2	50.944 €	2.000 €	2.997 €	997 €
31/12/N+3	52.000 €	2.000 €	3.057 €	1.056 €



Exercícios de Aplicação

Contabilização:

Pela aquisição:			
	41	Investimentos Financeiros	
	415	Outros Instrumentos Financeiros	
	4151	Detidos até à maturidade	
a	12	Depósitos à Ordem	48.120 €

Pelo reconhecimento do juro no ano N:			
	41	Investimentos Financeiros	
	415	Outros Instrumentos Financeiros	
	4151	Detidos até à maturidade	887 €
	12	Depósitos à Ordem	2.000 €
a	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares	
	791	Juros obtidos	
	7918	De outros financiamentos concedidos	2.887 €



Exercícios de Aplicação

Pelo reconhecimento do juro no ano N+1:

a	41	Investimentos Financeiros		
	415	Outros Instrumentos Financeiros		
	4151	Detidos até à maturidade	940 €	
	12	Depósitos à Ordem	2.000 €	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares		
	791	Juros obtidos		
	7918	De outros financiamentos concedidos		2.940 €

Pelo reconhecimento do juro no ano N+2:

a	41	Investimentos Financeiros		
	415	Outros Instrumentos Financeiros		
	4151	Detidos até à maturidade	997 €	
	12	Depósitos à Ordem	2.000 €	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares		
	791	Juros obtidos		
	7918	De outros financiamentos concedidos		2.997 € ¹⁸⁴



Exercícios de Aplicação

Pelo reconhecimento do juro no ano N+3:

a	41	Investimentos Financeiros		
	415	Outros Instrumentos Financeiros		
	4151	Detidos até à maturidade	1.056 €	
	12	Depósitos à Ordem	54.000 €	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares		
a	791	Juros obtidos		
	7918	De outros financiamentos concedidos		3.056 €*
	41	Investimentos Financeiros		
	415	Outros Instrumentos Financeiros		
	4151	Detidos até à maturidade		52.000 €

(*) $1.056 \text{ €} + 2.000 \text{ €} = 3.056 \text{ €}$

Assim, verifica-se que pelo método do juro efetivo, o valor do investimento financeiro na maturidade é igual ao valor do reembolso, não reconhecendo qualquer resultado na operação final de reembolso.



Exercícios de Aplicação

b) Dividendos

No que diz respeito aos dividendos, o rédito deve ser reconhecido quando for estabelecido o direito do acionista a receber o pagamento. Assim, na data da Assembleia reconhece-se o rédito, mesmo que o recebimento seja posterior.

Pelo reconhecimento do rédito:			
a	27	Outras contas a receber e a pagar	
	278	Outros Devedores e Credores	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares	
	792	Dividendos obtidos	
	7928	Outras	
			12.500 €*

(*) $25.000 \text{ €} \times 50\% = 12.500 \text{ €}$

Pelo recebimento do dividendo			
a	12	Depósitos à Ordem	
	27	Outras contas a receber e a pagar	
	278	Outros Devedores e Credores	
			12.500 €



Exercícios de Aplicação

Caso Prático IV

A empresa “MakinMax, Lda.” que vende equipamentos industriais a prestações, celebrou em 02/01/2010 um contrato de vendas a prestações com a empresa “MaxKing, Lda.” por um período de 2 anos e nas condições de pagamento seguintes:

- Pagamento inicial em 02/01/2010 – 40.000 €
- Quatro pagamentos semestrais, a partir de 01/07/2010 inclusive – 15.000 € cada



Exercícios de Aplicação

Caso Prático IV

O referido contrato prevê o pagamento de juros à taxa de 10% ao ano sobre o valor da dívida por pagar. Sabe-se que a margem bruta da empresa “MakinMax, Lda.” é de 50%.

Pedidos:

Efetue os lançamentos das operações descritas.



Exercícios de Aplicação

Resolução:

Nas **vendas a prestações** o rédito atribuível ao preço das vendas, expurgado dos juros, é reconhecido à data da venda. O preço da venda é o valor presente da transação, calculado pelo desconto das prestações a receber à taxa medida que for obtido, numa base proporcional de tempo que tome em conta a taxa de juro imputada.

$$\text{Valor Contrato} = 40.000\text{€} + (15.000\text{€} * 4 \text{ prestações}) = 100.000 \text{ €}$$

$$\text{Taxa de juro (semestral)} = 10\% / 2 = 5\%$$



Exercícios de Aplicação

Data	Capital Dívida	Juro 5%	Amortização Dívida
02/01/2010	60.000 €	3.000 €	15.000 €
01/07/2010	45.000 €	2.250 €	15.000 €
01/01/2011	30.000 €	1.500 €	15.000 €
01/07/2011	15.000 €	750 €	15.000 €
Total		7.500 €	

Margem Bruta = CMVMC / Vendas

CMVMC = Margem bruta x Vendas
= 0,5 x 100.000 €
= 50.000 €



Exercícios de Aplicação

Ano 2010:

Pela venda

	21	Cientes		
a	211	Cientes C/C	107.500 €	
	71	Vendas		
	7111	Mercadorias		100.000 €
a	28	Diferimentos		
	282	Rendimentos a reconhecer		7.500 €

Pelo gasto

	61	CMVMC		
	611	Mercadorias		
a	32	Mercadorias		50.000 €

Pelo recebimento do adiantamento

	12	Depósitos à Ordem		
a	21	Cientes		
	211	Cientes C/C		40.000 €



Exercícios de Aplicação

Pelo recebimento da 1.ª Prestação

a	12	Depósitos à Ordem	18.000 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	

Pelo reconhecimento do juro da 1.ª Prestação

a	28	Diferimentos	3.000 €
	282	Rendimentos a reconhecer	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares	
	791	Juros Obtidos	
	7916	De Vendas	

Pelo reconhecimento do juro da 2.ª Prestação

a	28	Diferimentos	2.250 €
	282	Rendimentos a reconhecer	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares	
	791	Juros Obtidos	
	7916	De Vendas	



Exercícios de Aplicação

Ano 2011:

Pelo recebimento da 2.ª Prestação

a	12	Depósitos à Ordem	17.250 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	

Pelo recebimento da 3.ª Prestação

a	12	Depósitos à Ordem	16.500 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	

Pelo reconhecimento do juro da 3.ª Prestação

a	28	Diferimentos	1.500 €
	282	Rendimentos a reconhecer	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares	
	791	Juros Obtidos	
	7916	De Vendas	



Exercícios de Aplicação

Lançamentos a efetuar no final de 2011:

Pelo reconhecimento do juro da 4.ª Prestação			
a	28	Diferimentos	750 €
	282	Rendimentos a reconhecer	
	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares	
	791	Juros Obtidos	
	7916	De Vendas	

Ano 2012:

Pelo recebimento da 4.ª Prestação			
a	12	Depósitos à Ordem	15.750 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	



Exercícios de Aplicação

Caso Prático V

A empresa “INDUSTREX, Lda.” vendeu um dos seus equipamentos nas seguintes condições:

- Preço de Venda: 260.000 €
- Condições de pagamento:
 - ✓ 30% a pronto pagamento: 78.000 €;
 - ✓ os restantes 70% foi celebrado um contrato de venda a prestações.

O contrato prevê o pagamento de juros a taxa de 5% ao semestre com atualização de capital.

Pedido:

Proceda ao apuramento dos juros e do valor da venda e contabilize.



Exercícios de Aplicação

Resolução:

Partindo do pressuposto que os juros estão incluídos no preço temos:

Preço de venda = 260.000 €

Condições de pagamento:

- ✓ 30% a pronto: 78.000 €
- ✓ 70% em 4 prestações: $182.000 \text{ €} / 4 = 45.500 \text{ €}$

Taxa de juro = 5 % com atualização de capital



Exercícios de Aplicação

Semestre	Prestação	Juro	capital
4	45.500 €	0,05	$45.500 \text{ €} / 1,05 = 43.333 \text{ €}$
3	45.500 €	0,05	$43.333 \text{ €} / 1,05 = 41.270 \text{ €}$
2	45.500 €	0,05	$41.270 \text{ €} / 1,05 = 39.305 \text{ €}$
1	45.500 €	0,05	$39.305 \text{ €} / 1,05 = 37.333 \text{ €}$
			161.341 €

Valor da venda = $161.341 \text{ €} + 78.000 \text{ €} = 239.431 \text{ €}$

Juros = $260.000 \text{ €} - 239.341 \text{ €} = 20.659 \text{ €}$



Exercícios de Aplicação

Lançamentos:

Pelo registo da venda				
	21	Clientes		
a	211	Clientes C/C	260.000 €	
	71	Vendas		
	711	Mercadorias		239.341 €
a	28	Diferimentos		
	282	Rendimentos a reconhecer		20.659 €

Pelo recebimento do juro				
	12	Depósitos à Ordem		
a	21	Clientes		
	211	Clientes C/C		78.000 €



Exercícios de Aplicação

Reconhecimento do juro:

Semestre	Capital Dívida	Juro	Amortização	Prestação
1	(1) 161.340 €	(2) 8.067 €	(3) 37.433 €	45.500 €
2	123.908 €	6.195 €	39.305 €	45.500 €
3	84.603 €	4.230 €	41.270 €	45.500 €
4	43.333 €	2.167 €	43.333 €	45.500 €

$$(1) 239.341 \text{ €} - 78.000 \text{ €} = 161.341 \text{ €}$$

$$(2) 161.340 \text{ €} \times 0,05 = 8.067 \text{ €}$$

$$(3) 45.500 \text{ €} - 8.067 \text{ €} = 37.433 \text{ €}$$



Exercícios de Aplicação

No final do primeiro semestre temos:

Pelo recebimento da 1.ª prestação			
a	12	Depósitos à Ordem	45.500 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	

Pelo reconhecimento do juro			
a	28	Diferimentos	8.067 €
	282	Rendimentos a reconhecer	
	79	Juros, dividendos e Outros Rendimentos Similares	
	791	Juros Obtidos	
	7916	De Vendas	



Exercícios de Aplicação

No final do segundo semestre temos:

Pelo recebimento da 2. ^a prestação			
a	12	Depósitos à Ordem	45.500 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	

Pelo reconhecimento do juro			
a	28	Diferimentos	6.195 €
	282	Rendimentos a reconhecer	
	79	Juros, dividendos e Outros Rendimentos Similares	
	791	Juros Obtidos	
	7916	De Vendas	



Exercícios de Aplicação

No final do terceiro semestre temos:

Pelo recebimento da 3. ^a prestação			
a	12	Depósitos à Ordem	45.500 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	

Pelo reconhecimento do juro			
a	28	Diferimentos	4.230 €
	282	Rendimentos a reconhecer	
	79	Juros, dividendos e Outros Rendimentos Similares	
	791	Juros Obtidos	
	7916	De Vendas	



Exercícios de Aplicação

No final do quarto semestre temos:

Pelo recebimento da 4. ^a prestação			
a	12	Depósitos à Ordem	45.500 €
	21	Clientes	
	211	Clientes C/C	

Pelo reconhecimento do juro			
a	28	Diferimentos	2.167 €
	282	Rendimentos a reconhecer	
	79	Juros, dividendos e Outros Rendimentos Similares	
	791	Juros Obtidos	
	7916	De Vendas	



OBRIGADO PELA VOSSA ATENÇÃO!

Revisão das Normas Contabilísticas

PER 0115



Graça Azevedo e Jonas Oliveira

Outubro de 2015