



# CRCCE

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE  
DO CEARÁ





# CRCCE

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE  
DO CEARÁ

## Atuação na Prática CPC 47-IFRS15- Receita de Contrato com Clientes

Rosângela Nunes  
Julho 2021



# APRESENTAÇÃO



Mestre em Logística e Pesquisa Operacional pela Universidade Federal do Ceará (UFC).

Possui graduação em Ciências Contábeis e especialização em Logística Empresarial pela Universidade Federal do Ceará (UFC).

É empresária Contábil ( R & C Assessoria, professora universitária, membro da Comissão Técnica de Normas Brasileiras de Contabilidade do CRC-CE e pertence à equipe de avaliadores da Revista ABCustos.

Realiza treinamentos, consultorias e tem experiência nas áreas de Contabilidade e Administração, com ênfase em Custos e Avaliação de Desempenho Logístico, atuando principalmente nos seguintes temas: logística, gestão de riscos e análise financeira.

**Contatos: [rc\\_assessoriacontabil@hotmail.com](mailto:rc_assessoriacontabil@hotmail.com)  
(85) 9 9994.1670**

# NOSSO ROTEIRO

Conceito de Receita e Contextualização

Motivos para IFRS 15 (CPC47)

Alcance da Norma

Passo a Passo do IFRS (Modelo de 5 passos)

Identificação do Contrato

Obrigações de desempenho- Caso Prático

Determinar o preço da transação- Caso Prático

Alocação de Preço- Caso Prático

Reconhecimento de receita- Caso Prático

# NOSSO ROTEIRO

- 1. Mensuração
- 2. Divulgação
- 3. Casos Práticos
- 4. Exercícios



## que vamos estudar?

A norma contábil internacional que trata esse assunto é a IFRS 15 Receita de Contratos com Clientes (CPC 47);

Essa norma aborda basicamente o reconhecimento de receitas oriundas

de vendas de mercadorias, de produtos acabados e de prestação de serviços;  
de bens como de royalties relacionados com licenças de propriedade intelectual.

# Visão da Teoria da Contabilidade

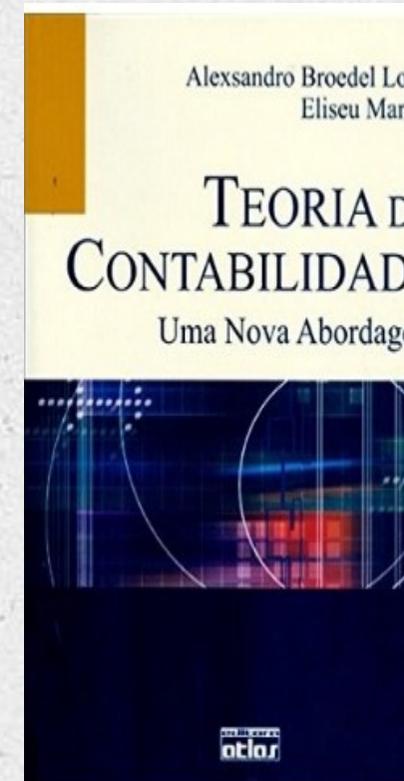
# E o que é receita?

- “Receita é a expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo e que **provoca um acréscimo concomitante no ativo e patrimônio líquido...**” (ÍUDICÍBUS)



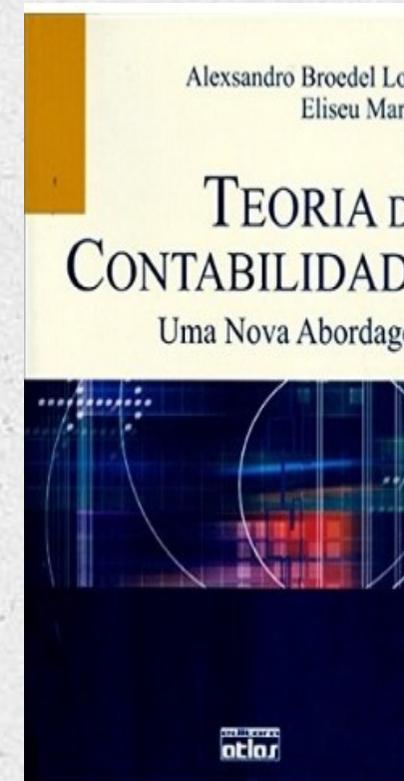
# Quando uma receita deve ser reconhecida?

- “Uma receita será reconhecida quando seus produtos e serviços são **transferidos** para outra entidade. Assim adota-se a **essência econômica da transferência do controle** em vez da figura jurídica da posse do respectivo bem” (LOPES E MARTINS)



# Quando uma receita deve ser reconhecida?

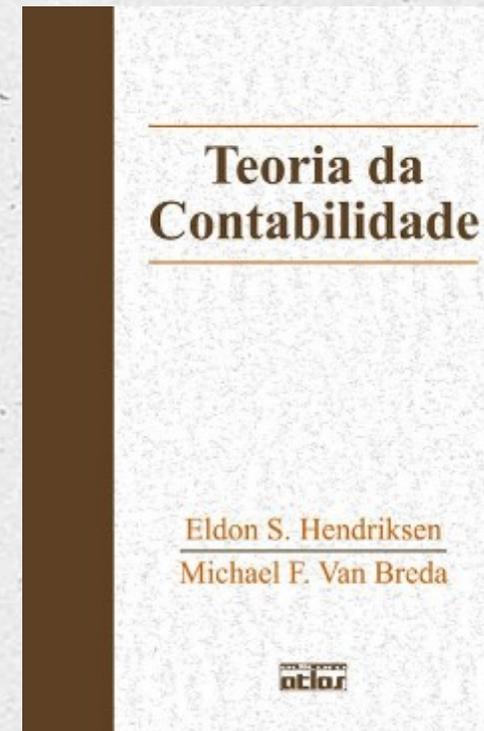
- “Uma receita será reconhecida quando seus produtos e serviços são **transferidos** para outra entidade. Assim adota-se a **essência econômica da transferência do controle** em vez da figura jurídica da posse do respectivo bem” (LOPES E MARTINS)



# Como mensurar uma receita?

**“Uma receita deve ser medida, em termos ideais pelo valor de troca do produto ou serviço da empresa. O valor de troca deve representar:**

- ✓ **O equivalente a caixa;**
- ✓ **Valor presente dos direitos monetários recebidos em consequência da transação (HENDRIKSEN E BREDA)” .**



# Visão da Estrutura Conceitual (CPC 00 R2)



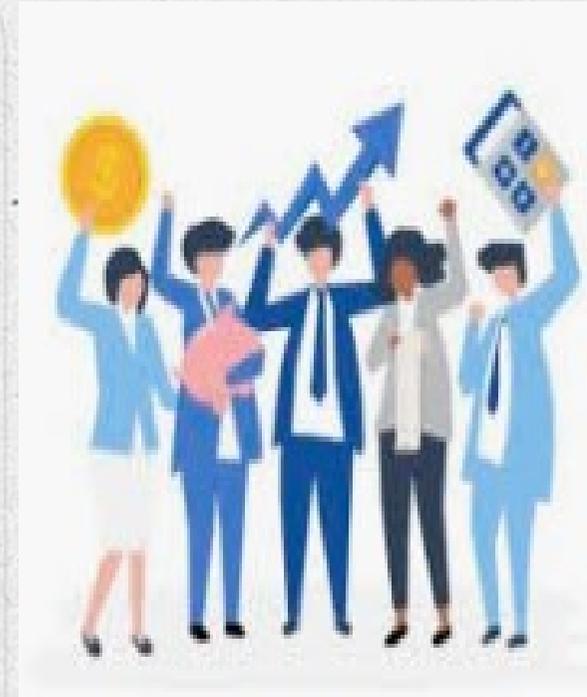
# E o que é receita?

- A receita aumenta os benefícios econômicos durante o período contábil na forma de entradas ou aumentos dos ativos ou diminuições de passivos, que resultam em aumento no patrimônio líquido, exceto as contribuições dos acionistas para o capital social da entidade. (CPC 00 R2)



## FIQUE ATENTO:

**Contribuições dos proprietários ou dos sócios para aumento do capital social da entidade são acréscimos do patrimônio líquido da entidade que **não representam receitas e não transitam pela demonstração do resultado.****



# EMPLIFICANDO O QUE FOI DITO...

*Exemplo nº 1 – Registro contábil de uma receita de prestação de serviços com recebimento a prazo:*

CONTAS / HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO
receber de clientes (ativo)	5.000	
de prestação de serviços (demonstração do resultado)		5.000
do reconhecimento de receita de prestação de serviços com recebimento a prazo do cliente		

*Exemplo nº 2 – Registro contábil de uma receita de prestação de serviços com recebimento a vista:*

CONTAS / HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO
corrente bancária (ativo)	4.000	
de prestação de serviços (demonstração do resultado)		4.000
do reconhecimento de receita de prestação de serviços com recebimento a vista do cliente		

# EMPLIFICANDO O QUE FOI DITO...

Exemplo nº 3 – Registro contábil de contribuição do proprietário ou sócio para aumento de capital social, com acréscimo no patrimônio líquido, mas que não representa receita:

CONTAS / HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO
Banco em espécie (ativo)	16.000	
Capital (patrimônio líquido)		16.000
AUMENTA PL, MAS NÃO É RECEITA!!		
Integralização do capital social de entidade pelo proprietário ou sócio		



**Por que  
uma nova  
Norma?**

# POR QUE MUDANÇAS NA NORMA??

Problemas com as normas anteriores (CPC 17- Contratos de Construção e CPC 30- Receita):

- Inconsistências e falhas nas normas de receita resultaram em certas empresas contabilizando transações semelhantes de forma diferente.
- Os requisitos da IFRS 15 em mudanças mais expressivas na contabilidade de algumas transações de receita de algumas empresas.

# que mudou na prática existente?

Entidades que vendem produtos e serviços em um pacote só.



Indústria automobilística – venda de carros juntamente com manutenção, sem segregar os dois elementos para reconhecimento de receita.

Indústria de telecomunicação – venda de celular com serviços de rede, sem segregar os dois elementos para reconhecimento de receita.

Indústria de software – venda do software com serviços de upgrade, sem segregar os dois elementos para reconhecimento de receita.

# que mudou na prática existente?

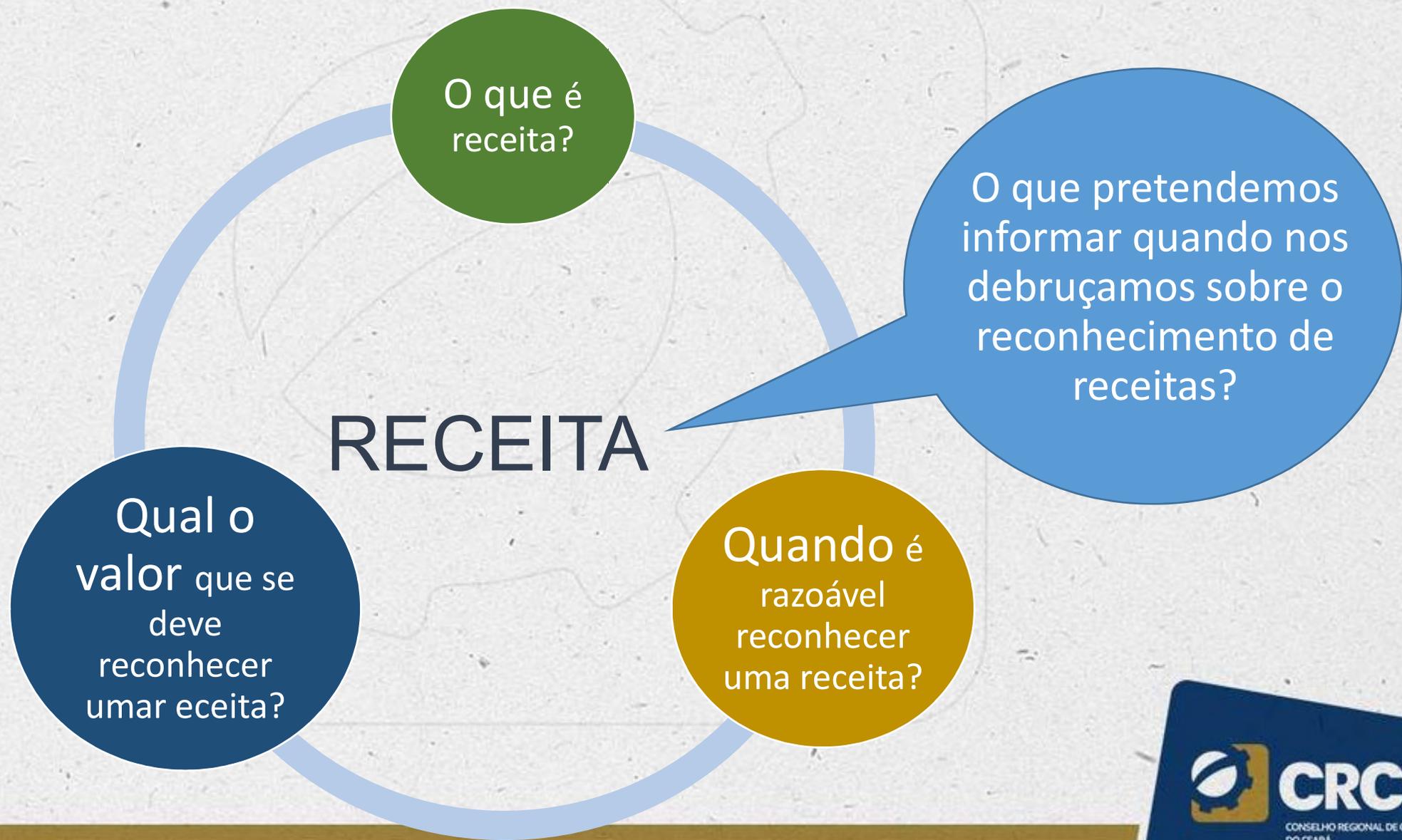
Entidades que vendem produtos e serviços em um pacote só.



Licenças de propriedade intelectual – diversidade significativa na contabilização de licenças. A IFRS 15 fornece detalhes suficientes para contabilização consistente.

Indústria de venda de imóveis – rever se a receita, que deve ser reconhecida ao longo do tempo de construção do ativo (prática atualmente adotada no Brasil) ou num momento específico do tempo (quando o imóvel está pronto).

# QUESTÕES QUE ENVOLVEM O CPC 47-IFRS 15



# Motivos para o CPC 47:

## Unifica o tratamento para receitas

ANTES	CPC 47
Orientações anteriores para receitas estava em várias normas:	<b>MODELO ÚNICO PARA TODOS OS CONTRATOS</b>
CPC 17- Contratos de Construção	
CPC 30- Receitas	
ICPC 11 – Recebimento em Transferência de Ativos dos Clientes	
Interpretação A- Programa de Fidelidade com clientes	
Interpretação B- Receita- Transação de Permuta envolvendo Serviços de Publicidade	
Diversos Critérios de Reconhecimento, dependendo da transação	

# Motivos para o CPC 47:

## Unifica o tratamento para receitas

ANTES	CPC 47
Orientações anteriores para receitas estava em diversas normas:	
CPC 17- Contrato de Compra e Venda	
CPC 30- Receitas de Serviços	
ICPC 11 – Receita de Transferência de Ativos dos Clientes	<p>MODELO ÚNICO PARA TODOS OS CONTRATOS- CPC 47</p> 
Interpretação de Contrato de Fidelidade com clientes	
Interpretação de Contrato de Permuta envolvendo bens de natureza	
Vários Critérios de Reconhecimento, dependendo da transação	



# RS 15- CPC 47- Receita de Contrato de Clientes

- Emitida pelo IASB e FASB em maio de 2014 e aprovado no Brasil através das entidades CFC, CPC e CVM em dezembro de 2016;
- O CPC 47 consolidou vários pronunciamentos e atingiu todas as empresas na elaboração do reconhecimento de Receita

## ALCANCE DO CPC 47:

Quando aplicar?

- **Todos** os contratos com clientes e também custos para obtenção e cumprimento do contrato.

## CPC 47 NÃO APLICÁVEL PARA:

Contratos de Arrendamento/Leasing (CPC 06);

Contratos de Seguro (CPC 11);

Instrumentos financeiros e outros direitos ou obrigações contratuais (CPC 48, CPC 36 – Demonstrações Consolidadas, CPC 19 – Negócios em Conjunto, CPC 35 – Demonstrações Separadas e CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto); e

Permutas não monetárias entre entidades na mesma linha de negócios para facilitar vendas a clientes ou clientes potenciais.

Quando  
NÃO  
aplicar?

## Permuta não monetária (Exemplo Prático)

A Empresa A atua na comercialização de açúcar. A Empresa B também atua na comercialização de açúcar. Ambas as sociedades têm depósitos nas principais cidades do Brasil. A Empresa A estava precisando entregar 500 quilos de açúcar a um cliente na cidade de Manaus, no entanto, o depósito da Empresa A em Manaus não tinha esse produto para ser entregue ao cliente.

Então, a Empresa A fez um acordo com a Empresa B, no qual o depósito da Empresa B em Manaus entregaria esse produto ao depósito da Empresa A nessa mesma cidade, de forma que a Empresa A pudesse cumprir o acordo com o seu cliente.

Extraído de Almeida (2016)

## Permuta não monetária (Exemplo Prático)

Por outro lado, o depósito da Empresa A em São Paulo entregaria essa mesma quantidade de produto ao depósito da Empresa B nessa mesma cidade, caracterizando uma troca de ativos não monetários. Em outras palavras, a Empresa A comprou 500 quilos de açúcar da Empresa B e ao mesmo tempo a Empresa A vendeu 500 quilos de açúcar para a Empresa B.

**Pergunta: Essa operação estaria dentro do escopo da IFRS 15 (CPC 47)?**

Extraído de Almeida (2016)

## troca não monetária (Exemplo Prático)

Essa operação estaria dentro do escopo da IFRS 15?

**NÃO.** Porque as entidades são do mesmo ramo de negócio, são trocas de itens não monetários e o objetivo é facilitar operações com clientes. A fundamentação está na 15.5.d, que determina:

“Uma entidade deve aplicar esta Norma a todos os contratos com os clientes, exceto os seguintes: (d) as **trocas não monetárias entre entidades do mesmo ramo de negócio** para facilitar as vendas para clientes ou potenciais clientes. Por exemplo, esta Norma não se aplica a um contrato entre duas empresas de petróleo que concordam com uma troca de óleo para atender a demanda de seus clientes em diferentes locais especificados em tempo hábil.”

# troca não monetária (Exemplo Prático)

Essa operação estaria dentro do escopo da IFRS 15?

Operações dessa natureza não têm “substância comercial”, e não cumprem as exigências do Passo 1 (que vamos estudar nesse minicurso).

O IASB decidiu incluir “substância comercial” como um critério quando discutiu se as receitas devem ser reconhecidas em contratos com clientes que incluem trocas não monetárias.

**Sem essa exigência, entidades poderiam transferir bens ou serviços de volta para outras (muitas vezes por pouco ou nenhuma contrapartida em dinheiro) para inflar artificialmente sua receita.** Por conseguinte, o IASB decidiu que uma entidade não deve reconhecer a receita de uma troca não monetária se a troca não tem substância comercial.

# Quais outras receitas estariam fora do escopo da IFRS?

Todas as receitas cuja contraparte não seja um contrato com um cliente, como por exemplo:

- ✓ Receita de **dividendos recebidos de ações** classificadas como ativos financeiros (estão no escopo da norma de instrumentos financeiros). Note que anteriormente a receita de dividendos estava no âmbito do CPC 30;
- ✓ Receita de **doações recebidas**;
- ✓ Receita na **variação do valor justo** de **ativos biológicos**;
- ✓ Receita na **variação de valor justo** de **propriedades para investimentos**.

## que é um Contrato?

Para o CPC 47, item 10, contrato é um acordo entre duas ou mais partes que cria direitos e obrigações exigíveis. A exigibilidade dos direitos e obrigações em contrato é matéria legal.

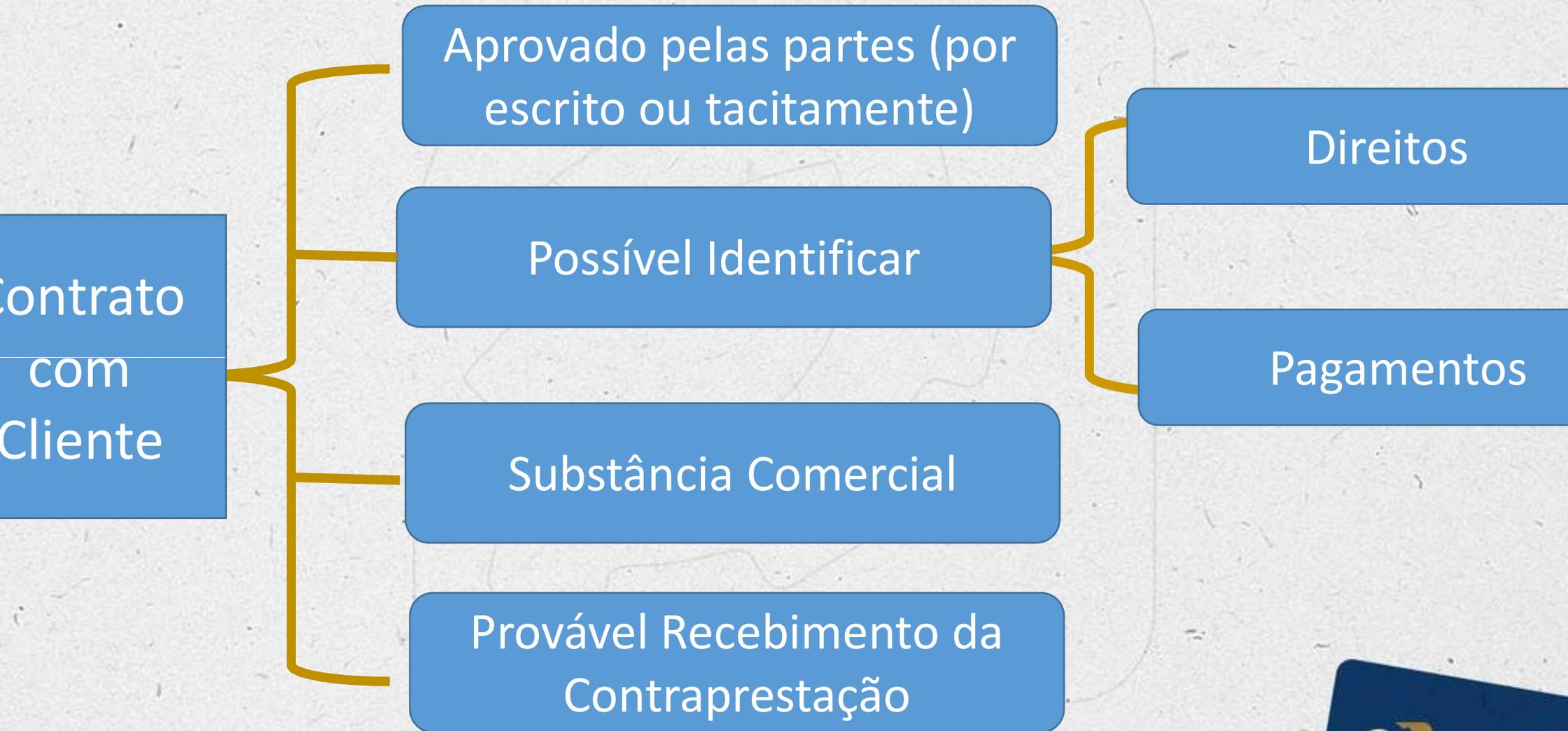
Contratos podem ser escritos, verbais ou sugeridos pelas práticas usuais dos negócios da entidade.

As práticas e os processos para estabelecer contratos com clientes variam entre jurisdições, setores e entidade.

Além disso, eles podem variar dentro da entidade (por exemplo, eles podem depender da classe do cliente ou da natureza dos bens ou serviços prometidos).

A entidade deve considerar essas práticas e processos ao determinar se e quando um acordo com o cliente cria direitos e obrigações exigíveis.

# que é um Contrato? Na prática:



# Aplicação do CPC 47 em Contratos Individuais e em Contratos Similares

- O CPC em estudo traz normas básicas para a contabilização de contratos com clientes que sejam **individuais**.

Todavia, na prática, para facilitar, a própria norma **prevê a possibilidade de contabilização para um conjunto de contratos** com clientes (vamos dizer, contratos que sejam similares).

# Aplicação do CPC 47 em Contratos Individuais e em Contratos Similares

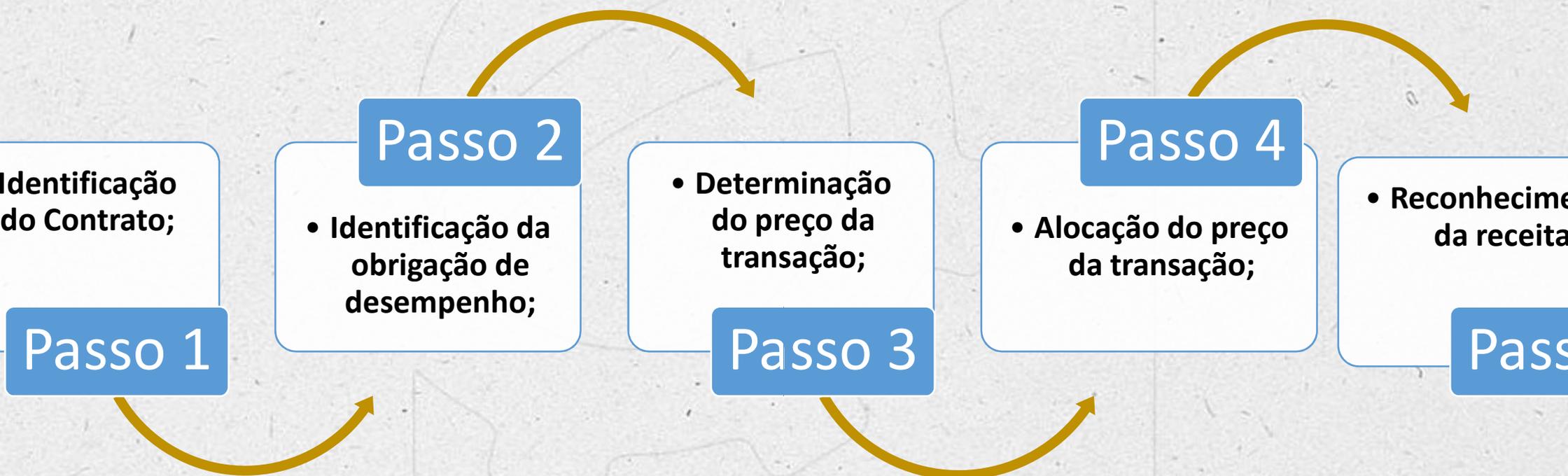
Item 4. Este pronunciamento especifica a contabilização de contratos individuais com o cliente. Contudo, como expediente prático, a entidade pode aplicar este pronunciamento a uma carteira de contratos (ou de obrigações e desempenho) com características similares, se essa entidade razoavelmente, esperar que os efeitos sobre as demonstrações contábeis da aplicação deste pronunciamento à carteira não difiram, significativamente, da aplicação deste pronunciamento aos contratos (ou obrigações e desempenho) individuais dentro dessa carteira.

Ao contabilizar a carteira, a entidade deve utilizar estimativas e premissas que reflitam o tamanho e a composição da carteira.

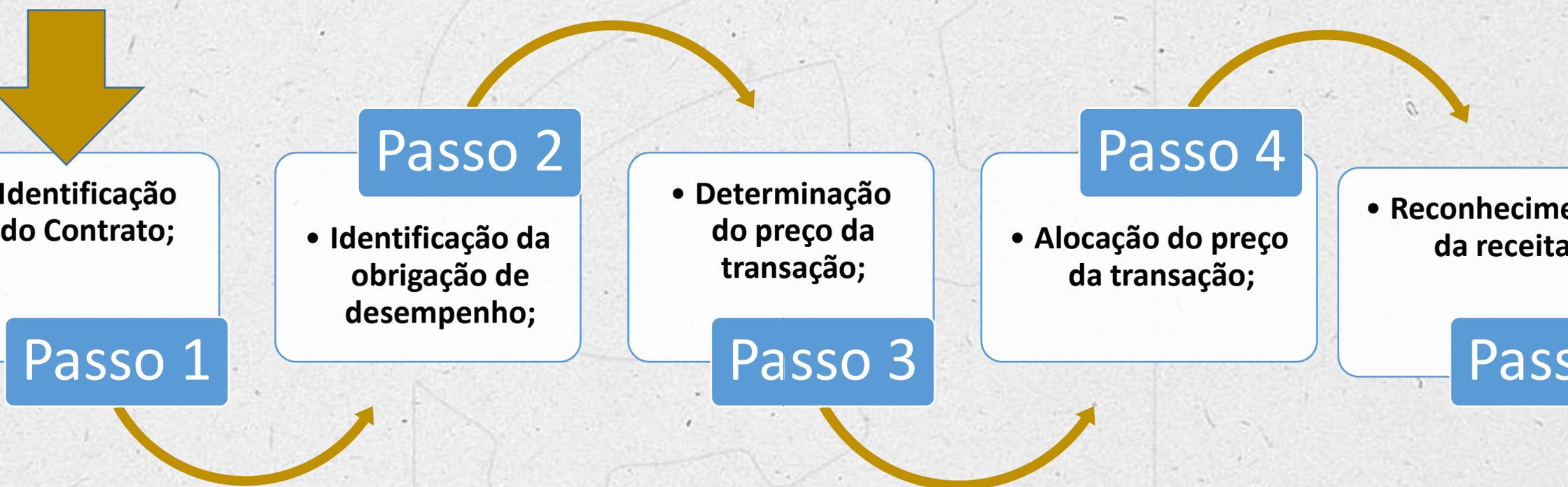
# Metodologia geral do CPC 47- IFRS 15

- A receita deve retratar a **transferência do controle** de bens ou serviços prometidos aos clientes.
- A receita **deve ser mensurada em um montante que reflita a remuneração que a entidade espera ter direito** em troca desses bens ou serviços.

# Metodologia geral do CPC 47- IFRS 15: Passos para aplicação



# Metodologia geral do CPC 47- IFRS 15: Passos para aplicação



# Modelo de Reconhecimento

## Condições devem estar presentes:

- o contrato tem substância comercial;
- as partes aprovaram o contrato (mesmo verbalmente apenas);
- é possível identificar os direitos de cada uma das partes (fornecedor e cliente);
- é possível identificar os termos de pagamento;
- é provável que a entidade receberá o montante acordado pela venda.

Se faltar 1  
condição  
qualquer

## PASSO 1- IDENTIFICAÇÃO DO CONTRATO

### Reconhecimento da receita somente com:

a) Obrigação de desempenho totalmente cumprida; praticamente todo o recebimento do cliente foi realizado; e não cabe reembolso.

Ou

b) Contrato foi rescindido e o valor já recebido do cliente não é restituível.

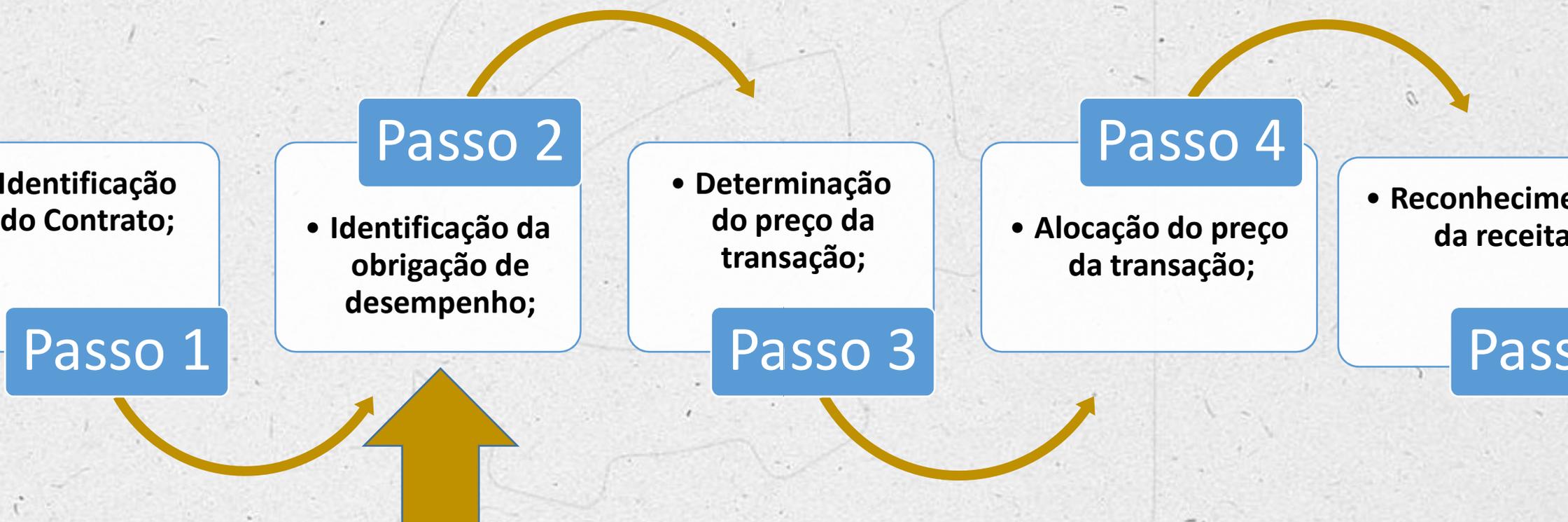


## ASSO 1- IDENTIFICAÇÃO DO CONTRATO

E se nenhuma das hipóteses ocorrerem?

A Entidade **deverá reconhecer o valor da contrapartida como passivo** até que uma das hipóteses acima seja realizada ou atenda substancialmente os critérios do item 9 na norma.

# Metodologia geral do CPC 47- IFRS 15: Passos para aplicação



# Modelo de Reconhecimento

Obrigação de desempenho é a promessa de transferir para o cliente:

Bem ou serviço que seja distinto (específico) ou

Série de bens ou serviços que sejam distintos

## PASSO 2- IDENTIFICAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES DE DESEMPENHO

Distinto quer dizer que:

1. O cliente pode se beneficiar cada bem/serviço isoladamente;
2. Promessa de transferência bem/serviço é separada de outras promessas no contrato.

## Passo 2 :Identificação das obrigações de desempenho: Na prática:

Quais são as obrigações de desempenho do Contrato a seguir?

Fornecedor contrata com o Cliente:

100 máquinas e 1 recuperador de energia (funcionam de forma independente)

Instalação do recuperador de energia em 60 dias

Entrega das máquinas em 5 dias e instalação em 10 dias

A instalação do recuperador de energia é complexa, enquanto a instalação das máquinas é simples

Treinamento complementar de 2 anos sobre o uso do recuperador de energia

Extraído de Assis e Silva (2017)

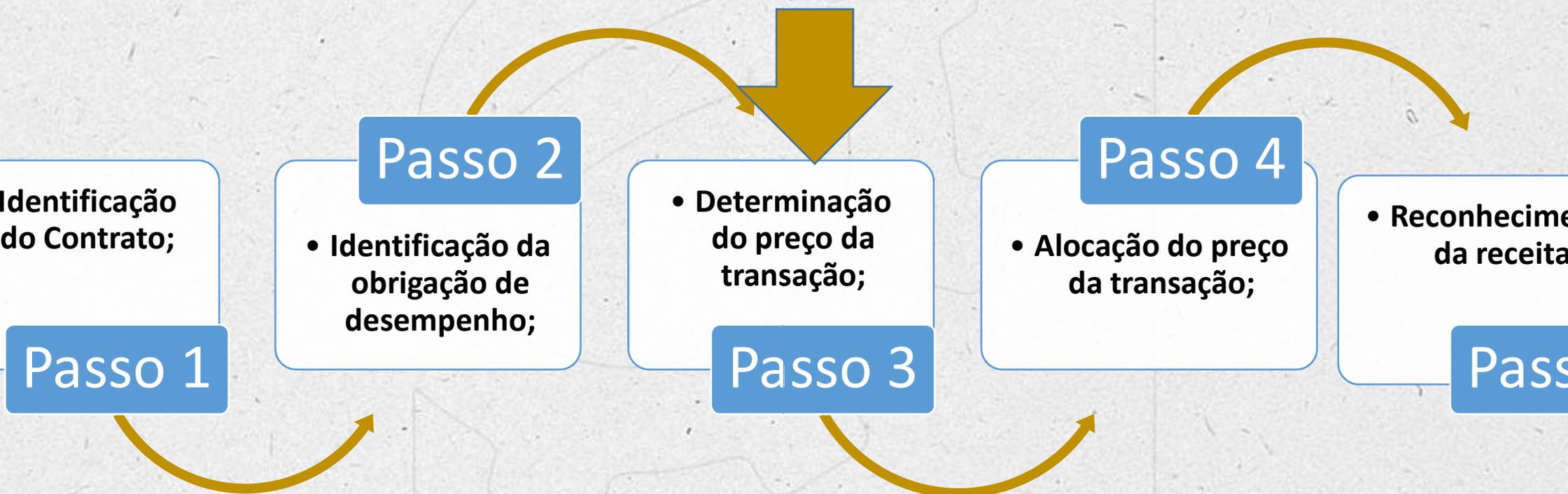
## Passo 2 :Identificação das obrigações de desempenho: Na prática:

Quais são as obrigações de desempenho do Contrato a seguir? Resolução:

Promessas do Contrato	Bem ou Serviço é distinto?
Entrega de máquinas	Sim, o cliente pode se beneficiar do bem, pois instalação é simples
Instalação das máquinas	Sim, o vendedor tem a tarefa "instalar" prometida ao cliente
Entrega do recuperador de energia	Uma única obrigação de desempenho - <u>integração significativa</u> O cliente não pode se beneficiar do recuperador antes da instalação, que é complexa
Instalação complexa	
Manutenção complementar para o uso do recuperador	Sim, o cliente tem 2 anos para se beneficiar do serviço

Extraído de Assis e Silva (2017)

# Metodologia geral do CPC 47- IFRS 15: Passos para aplicação



# Modelo de Reconhecimento

Exclui quantias cobradas em nome de terceiros (Exemplo: impostos sobre vendas)

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

**Preço da transação:** montar o preço que a entidade espera receber em troca do direito em troca da transferência dos bens e serviços prometidos ao cliente.

### Considerar:



#### Recebimento variável

Valor variável no contrato, deve-se estima-lo.

Ex.: Bônus por entrega antecipada; desconto por volume



#### Restrição de recebimento variável

Somente incluir recebimento variável estimado que for altamente provável de não ser revertido



#### Ajuste ao valor presente

Aplicável nas situações em que o contrato contém componente de financiamento



#### Recebimento não-monetário

Avaliar a valor justo



#### Contraprestação a pagar ao cliente

Contabilizar como redução do preço da transação.

Ex.: Cupom ou voucher de desconto

Fonte: Assis e Silva (2017)

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

Contraprestação (recebimento) variável: estimar valor com base em:

- descontos, abatimentos, restituições, créditos, concessões de preços, incentivos, bônus de desempenho, penalidades ou outros itens similares;
- ocorrência ou não de evento futuro. (Por exemplo, produto for vendido com direito de retorno.)

Para a estimativa, utilizar um dos dois seguintes:

### Valor esperado

- Média ponderada em função de diversa gama de probabilidades diferentes
- Aplicável a um grande número de contratos similares

### Valor mais provável

- O valor da probabilidade maior, ignorados os valores das demais probabilidades

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

**Prática:** Direitos de devolução:

Uma empresa firma 100 contratos com clientes de um produto vendido por \$100 (total de \$10.000, portanto). Os contratos são similares entre si. O custo de cada produto é \$60.

O recebimento do cliente se dá quando o produto é transferido. A política da empresa é ressarcir integralmente o cliente em caso de devolução de produto não utilizado dentro de 30 dias.

**Nota-se de um caso de contraprestação variável?**

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

**Prática:** Direitos de devolução:

**Resposta: Sim! A empresa se obriga a restituições a clientes que são incertas.**

Para estimar o valor da contraprestação variável, a empresa utiliza o método do valor esperado, chegando a uma estimativa de que 97 produtos não serão devolvidos.

Para estimar o valor dos 97 produtos que não se espera que sejam devolvidos, a empresa aplica a restrição de recebimento variável. Para tanto, se pergunta: é altamente provável que o recebimento de \$9.700 não seja revertido?

**Resposta: Sim, não deve ser revertido. Então, pode-se considerar esse recebimento variável.**

A empresa estima que os custos para recuperar os produtos não sejam relevantes e espera que os produtos devolvidos possam ser revendidos com lucro.

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

**Prática:** Direitos de devolução:

**Qual o preço da transação?**

**Resposta: \$9.700. O preço da transação deve considerar o efeito da contraprestação variável**

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

**Prática:** Direitos de devolução:

**Como contabilizar essa operação, considerando 100 contratos vendidos em 01.12.2020 e produtos transferidos aos clientes em 29.12.2020?**

Receita de \$ 9.700 (\$ 100 × 97 produtos que não se espera que sejam devolvidos);

Banco/Caixa

Receita \$9.700

Obrigação de restituição de \$ 300 (\$ 100 por restituição × 3 produtos que se espera que sejam devolvidos);

Banco/Caixa

Passivo/Restituições a Clientes \$30

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

**Prática:** Direitos de devolução:

**Como contabilizar essa operação, considerando 100 contratos vendidos em 30.12.2020 e produtos transferidos aos clientes em 29.12.2020?**

ativo de \$ 180 (\$ 60 de custo unitário × 3 produtos, por seu direito de recuperar produtos antes ao liquidar a obrigação de restituição).

- Ativo/Direitos de Restituição de Clientes

Estoque \$180

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

**Prática:** Direitos de devolução:

**Como contabilizar essa operação, considerando 100 contratos vendidos em 30.12.2020 e produtos transferidos aos clientes em 29.12.2020?**

Nota: Para fins fiscais, ainda não há regulamentação, mas é possível que se determine o uso de contas e subcontas para controle da Receita Federal.

Além disso, espera-se neutralidade fiscal. Desta forma, haveria:

• Adição de \$300 no Lalur (receita não reconhecida)

• Exclusão de \$180 no Lalur (estoque não baixado contra resultado)

• Controle na Parte B do Lalur e contabilização de IR/CS Diferidos

• IR/Cofins tributados por \$10.000

### Qual o efeito da aplicação do Art. 49 do Código de Defesa do Consumidor?

Art. 49. O consumidor pode desistir do contrato, **no prazo de 7 dias a contar de sua assinatura ou do ato de recebimento do produto ou serviço**, sempre que a contratação de fornecimento de produtos e serviços ocorrer fora do estabelecimento comercial, especialmente por telefone ou a domicílio.

Parágrafo único. Se o consumidor exercitar o direito de arrependimento previsto neste artigo, os valores eventualmente pagos, a qualquer título, durante o prazo de reflexão, serão devolvidos, de imediato, monetariamente atualizados.

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

### Qual o preço da transação?

Uma software house contrata com o cliente em 01.01.20x1:

100 licenças de software a entregar em 31.03.20x1 (\$100.000), com pagamento devido na entrega;

1 módulo de controle de planejamento de compras, estoque e produção customizado (\$1MM) a entregar até 31.12.20x2, sendo o pagamento devido em 31.07.20x4

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

### Qual o preço da transação?

uma software house contrata com o cliente em 01.01.20x1:

Bônus de desempenho por entrega antecipada do módulo customizado, caso ocorra até 30.06.20x2 (\$250.000);

Treinamentos para operação do software durante 1,5 ano, sem cobrança adicional.

Administração avalia **em 90% a probabilidade** de receber o bônus de desempenho

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

### Qual o preço da transação?

Considerar a contraprestação variável! Nesse caso, o bônus de desempenho (\$250.000, que é o valor mais provável do bônus).

Aplicar a restrição à contraprestação variável.

### Pergunta-se: é altamente provável que o recebimento não seja revertido?

Sim, pois a probabilidade de receber o bônus é de 90%. (obs.: reavaliar a probabilidade em cada fechamento de período contábil)

# Modelo de Reconhecimento

## Qual o preço da transação?

### PASSO 3- DETERMINAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO

Item	Valor	Valor considerado para o preço da transação
100 licenças	\$ 100.000	\$ 100.000
Módulo customizado	\$ 1.000.000	\$ 927.322 (*)
Bônus de desempenho (contraprestação variável)	página anterior	\$ 250.000
<b>Total do Preço da Transação</b>		<b>\$ 1.277.322</b>

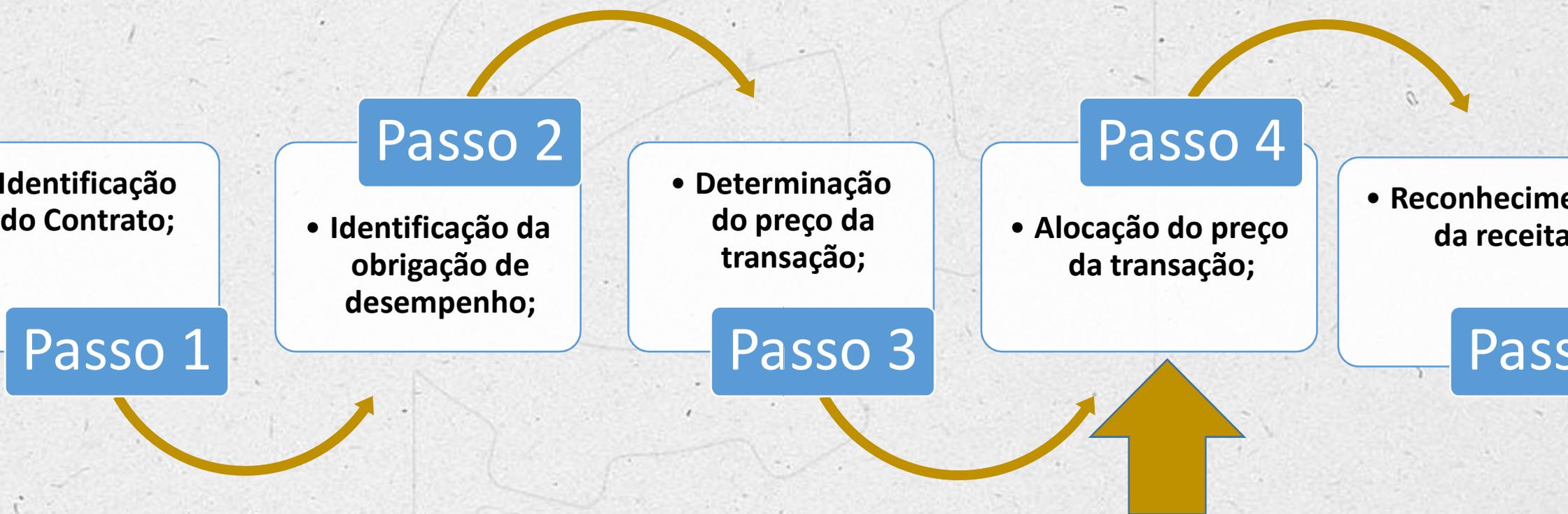
(\*) Considerando valor ajustado ao valor presente, taxa de desconto de 10% a.a. e 19 meses de prazo (entre jan/20x2 - data de cumprimento da obrigação de desempenho "entregar módulo customizado" até jul/20x4 - prazo de pagamento)

Obs.: Dispensado se prazo for até 1 ano

Considerando valor ajustado ao valor presente, taxa de desconto de 10% a.a. e 19 meses de prazo  
jan/20x2 - data de cumprimento da obrigação de desempenho "entregar módulo customizado"  
jul/20x4 - prazo de pagamento)  
Dispensado se prazo for até 1 ano

Fonte: Assis e Silva (2017)

# Metodologia geral do CPC 47- IFRS 15: Passos para aplicação



# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 4- ALOCAÇÃO DO PREÇO DA TRANSAÇÃO;

Objetivo

Alocar o preço da transação a cada obrigação de desempenho pelo valor percebido a receber pelo cumprimento da obrigação

Para cumprir o objetivo...

Aloca-se o preço a cada obrigação de desempenho **com base no preço de venda individual de cada bem/serviço distinto**

Preço de venda individual

Valor pelo qual se venderia o bem/serviço ao cliente:

- **Preço observável** (ideal);  
**ou**
- **Preço estimado**, com maior quantidade possível de informações base.

### ABORDAGENS

De avaliação de mercado ajustada

- 1) Avaliação a valor de mercado
- 2) Consulta de preços dos concorrentes
- 3) Com devidos ajustes para refletir custos e margens da entidade

Do custo esperado + Margem

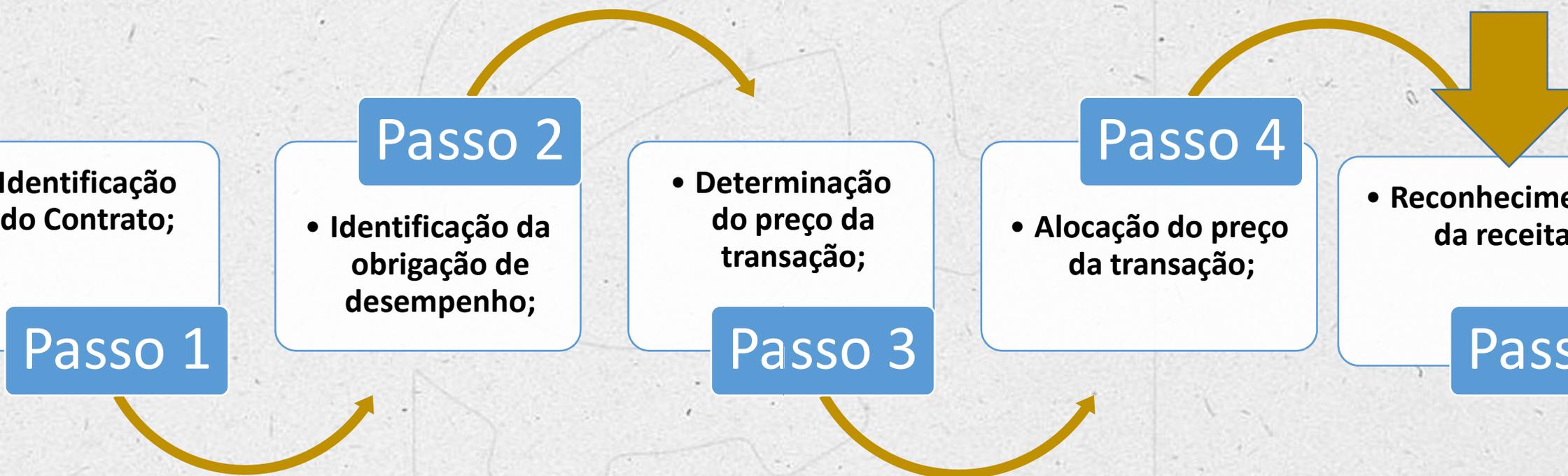
- 1) Previsão de custos para cumprir a obrigação de desempenho
- 2) Adicionar margem apropriada para bem/serviço

Residual

Usado somente se:

- 1) Vender o mesmo bem a diferentes clientes por ampla variação de preço de venda
- 2) Não tiver estabelecido ainda preço para este bem/serviço

# Metodologia geral do CPC 47- IFRS 15: Passos para aplicação



# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 5- RECONHECIMENTO DA RECEITA CONFORME CUMPRIMENTO DE CADA OBRIGAÇÃO DE DESEMPENHO

**Somente se reconhece a receita quando (ou na medida em que) a entidade cumpre uma obrigação de desempenho.**

Uma obrigação de desempenho é cumprida **quando ocorre a transferência** de um bem ou serviço prometido ao cliente.

Um ativo é transferido ao cliente quando (ou na medida em que) o **cliente obtiver o controle desse ativo.**

**Conceito-chave: Transferência de Controle**

# Artigo para comentar

<https://www.agilems.com/reconhecimento-de-receita-cpc-47/>

1 O que é uma obrigação de desempenho?

2 Como uma receita pode se reconhecer?

3 O que é preço de transação e como alocar?

4 Qual é a base regulamentar do CPC 47?

Artigo para comentar

<https://www.blbbrasil.com.br/blog/cpc-47-ifrs-15-reconhecer-receita/>

1 O que é o CPC 47?

2 Qual é a importância do CPC 47?

3 Como se adequar ao CPC 47?

4 Qual é a base regulamentar do CPC 47?

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 5- RECONHECIMENTO DA RECEITA CONFORME CUMPRIMENTO DE CADA OBRIGAÇÃO DE DESEMPENHO

O controle do ativo é a capacidade de determinar seu uso e de obter praticamente todos benefícios do ativo, como:

- uso do ativo na produção de bens ou serviços;
- uso do ativo para aumentar o valor de outros ativos;
- uso do ativo para liquidar passivos ou reduzir despesas;
- venda ou troca do ativo;
- caução do ativo em garantia de empréstimo; e
- retenção do ativo.

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 5- RECONHECIMENTO DA RECEITA CONFORME CUMPRIMENTO DE CADA OBRIGAÇÃO DE DESEMPENHO

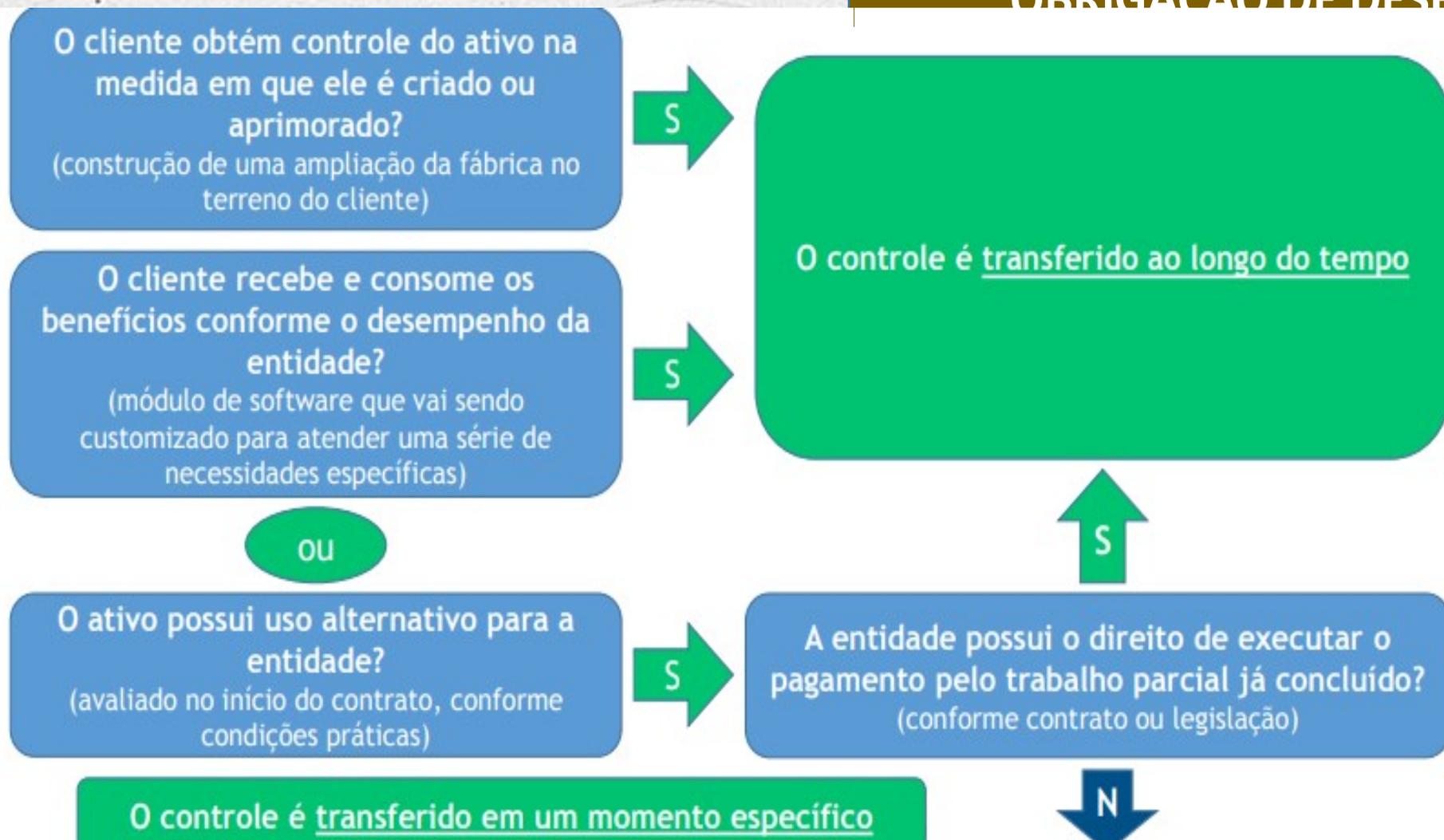
O controle do ativo é a capacidade de determinar seu uso e de obter praticamente todos benefícios do ativo, como:

Em **um momento específico** do tempo (receita reconhecida integralmente nesse momento).

**Ao longo do tempo**, (receita reconhecida gradualmente, conforme a transferência vai ocorrendo).

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 5- RECONHECIMENTO DA RECEITA CONFORME CUMPRIMENTO DE CADA OBRIGAÇÃO DE DESEMPENHO



# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 5- RECONHECIMENTO DA RECEITA CONFORME CUMPRIMENTO DE CADA OBRIGAÇÃO DE DESEMPENHO

Sendo transferência de controle  
em momento específico no  
tempo:



# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 5- RECONHECIMENTO DA RECEITA CONFORME CUMPRIMENTO DE CADA OBRIGAÇÃO DE DESEMPENHO

Quando transferência de controle  
ao longo do tempo:

### Método de produto

Mensuração  
direta do valor  
transferido ao  
cliente até o  
momento

Ex.: módulos do  
sistema já entregues  
ao cliente pelo  
fornecedor do ERP

### Método de insumo

Mensuração da  
receita com base  
nos esforços ou  
insumos  
consumidos

Ex.: horas de  
trabalho, custo  
incorrido

# Modelo de Reconhecimento

## PASSO 5- RECONHECIMENTO DA RECEITA CONFORME CUMPRIMENTO DE CADA OBRIGAÇÃO DE DESEMPENHO

### Reconhecimento das receitas:

Obrigações de desempenho (passo 2)	Reconhecimento ao longo do tempo?	Reconhecimento da receita
100 licenças	Não, ocorre na entrega das licenças	Na transferência de controle (data específica)
Módulo customizado	Sim, o cliente se beneficia do módulo customizado na medida em que partes relevantes da customização vão sendo entregues	Ao longo do tempo, via método de produto (com base na medição da proporção das funcionalidades já disponibilizadas ao cliente)
Treinamento	Sim, o cliente se beneficia dos treinamentos ao longo de 1,5 ano	Ao longo do tempo, via método de produto (com base nas horas de treinamento realizadas)

## Principais Setores Impactados

	1º Passo	2º Passo	3º Passo	4º Passo	5º Passo
Aeroespacial e defesa	X		X		X
Administradores de fundos			X		
Construção			X		X
Fabricantes sob encomenda					X
Licenciadores (mídia, saúde e farmacêutica, banqueadores)	X	X			X
Software		X		X	X
Telecomunicações		X		X	
Corporação imobiliária	X	X			X

# Divulgação da Receita

A receita deve ser divulgada na demonstração do resultado líquido o **impostos sobre vendas** correspondentes (IPI, ICMS, ISS, PIS, COFINS etc.), conforme argumentado e exigido pela IFRS 15.47, que reproduzimos a seguir:

“47. Uma entidade deve considerar os termos do contrato e sua costumeira prática de negócios para determinar o preço da transação. O preço da transação é o valor da contraprestação a que uma entidade espera ter direito em troca da transferência de bens ou serviços prometidos a um cliente, **excluindo** quantias cobradas por conta de terceiros (por exemplo, alguns **impostos sobre vendas**). A contraprestação prometida em contrato com um cliente podem incluir valores fixos, montantes variáveis, ou ambos.”

Fonte: Almeida (2016)

# Conciliação da Receita

A conciliação entre a receita bruta fiscal e a receita apresentada na demonstração do resultado é apresentada em nota explicativa das demonstrações contábeis.

## CASO PRÁTICO 3: DIVULGAÇÃO DA RECEITA

	Nota explicativa	Controladora 31/12/20x2	Controladora 31/12/20x1	Consolidado 31/12/20x2	Consolidado 31/12/20x1
<b>RECEITAS CONTINUADAS</b>					
	25	350.000	250.000	700.000	500.000
Receitas das vendas					
Receita bruta					

Nota explicativa nº 25 – Receitas

	Controladora 31/12/20x2	Controladora 31/12/20x1	Consolidado 31/12/20x2	Consolidado 31/12/20x1
Receita bruta das vendas de mercadorias	440.000	310.000	880.000	620.000
Impostos incidentes sobre a receita bruta	(90.000)	(60.000)	(180.000)	(120.000)
Receita pela demonstração do resultado	<u>350.000</u>	<u>250.000</u>	<u>700.000</u>	<u>500.000</u>

Fonte: Almeida (2016)

# REFERÊNCIAS

LEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Novas mudanças contábeis nas IFRS**. 1. ed. – São Paulo: Atlas, 2016.

\_\_\_\_\_, W. A ; SILVA, R. M. (2017) . Seminário Planejamento e Compliance para 2018. Disponível em: <http://consulcamp.com.br/ii-seminario-planejamento-e-compliance-tributario-contabil-pa-2018/>

\_\_\_\_\_, M. C. G et al. Principais impactos com a implementação do CPC 47/IFRS 15 em uma indústria brasileira de grande porte. 2019. Disponível em: [https://congressosp.fipecafi.org/anais/Anais2019\\_NEW/ArtigosDownload/1378.pdf](https://congressosp.fipecafi.org/anais/Anais2019_NEW/ArtigosDownload/1378.pdf). Acesso em: 25 mai. 2021.

\_\_\_\_\_. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. NBC TG 23- Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/normas-completas/>. Acesso em: 22 abr. 2021.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC NBC TG 47 - Receita de Contrato com Cliente. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/normas-completas>. Acesso em: 29 abr. 2021.

# REFERÊNCIAS

GONÇALVES, R. M. Impacto do novo pronunciamento técnico, CPC 47 – receita de contrato com cliente, sobre as demonstrações financeiras de companhias abertas brasileiras. Disponível em: <https://taticca.com.br/assets/cpc47.pdf>. Acesso em: 15 mai. 2021.

KPMG. Sinopse Contábil e Tributária 2017.

TAVARES, G. O impacto tributário do CPC 47 e da IFRS 15 nas empresas nacionais. 2018. Disponível em: <https://www.blbbrasil.com.br/blog/impacto-tributario-cpc-47-ifrs-15/> Acesso em: 10 jun. 2021.

Youtube: IRKONNECTION. IFRS 15 / CPC 47 - Receita de contrato com cliente - Introdução – Série com 11 Vídeos



- Contatos:

**Contatos: [rc\\_assessoriacontabil@hotmail.com](mailto:rc_assessoriacontabil@hotmail.com)  
(85) 9 9994.1670**