

RECONHECIMENTO DA RECEITA NA INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA DE ACORDO COM A NBC TG 47 – RECEITA DE CONTRATO COM CLIENTE

RECOGNITION OF REVENUE IN REAL ESTATE INCORPORATION ACCORDING TO NBC TG 47 - REVENUE FROM CONTRACT WITH CUSTOMER

*Lucas Faria Mello*¹

*Reginaldo de Souza Lopes*²

RESUMO: Este artigo tem como finalidade estudar, avaliar, reconhecer e contabilizar a receita em empresas na incorporação imobiliária, um ramo da construção civil, com base na Norma Brasileira Técnica Teoria Geral 47 – Receita de contratos com cliente (2016) e realizar uma aplicação prática da norma. Tem como objetivos específicos comparar a legislação vigente com legislações anteriores, realizar um Estudo de Caso a partir de documentos coletados de uma empresa no ramo de atividade imobiliária e realizar o reconhecimento da receita destes documentos. Realizaram-se três tipos de pesquisa: bibliográfica, documental por intermédio das normas e leis aplicáveis e documentos da empresa e analítica explicativa para realizar o Estudo de Caso. Como constatação, verificase que o reconhecimento da receita foi realizado corretamente conforme norma vigente e as práticas adotadas pela empresa estudada estão em concordância com a norma vigente aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade em 2016.

Palavras-chaves: Incorporação imobiliária. Contratos de construção. Reconhecimento da receita.

ABSTRACT: This article aims to study, evaluate, recognize and account for revenue in real estate development companies, a branch of civil construction, based on the Brazilian Technical Standard General Theory 47 - Revenue from customer contracts (2016) and to make a practical application of the standard. Its specific objectives of comparing current legislation with previous one, conduct a Case Study from documents collected from a real estate development company and recognize revenue from these documents. Three types of research were conducted: bibliographic research, documentary research through the applicable rules and laws and company documents and explanatory analytical research to perform the Case Study. As a result, the revenue recognition was performed correctly according to the current standard and the practices adopted by the studied company are in accordance with the current standard approved by the Federal Accounting Council in 2016.

Keywords: Real estate development. Construction contract. Revenue recognition.

Data de submissão: 13.agosto.2019

Data de aprovação: 25.outubro.2019

Identificação e disponibilidade: <http://revistas.unifan.edu.br/index.php/RevistaICSA>

1 INTRODUÇÃO

A construção civil é um dos pilares de medição de avanço econômico em nosso país. Quando está em pleno funcionamento, é uma fonte enorme de geração de empregos. A incorporação imobiliária é um ramo da construção civil que tem como objetivo construir diversos imóveis dentro de uma área restrita e comercializar a partir da implantação do seu projeto, ou seja, iniciar suas vendas antes mesmo de iniciar as obras de engenharia. Este trabalho terá como temática o reconhecimento da receita em empresas na incorporação imobiliária, em regime de caixa, com base no pronunciamento contábil número 47 emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e a respectiva Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) Técnica Geral (TG) número 47 aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em 25 de novembro de 2016.

A partir do tema proposto, tem-se a seguinte problemática envolvida: Como reconhecer contabilmente a receita em empresas com atividades de incorporação imobiliária com base na NBC TG 47 – Receita de contrato com cliente (2016)?

Com a problemática exposta acima, o trabalho tem três objetivos específicos: analisar as NBC TG 17 – Contratos de construção (2012), NBC TG 30 – Receitas (2012) e NBC TG 47 – Receita de contrato com cliente (2016), e ressaltar suas semelhanças e diferenças; fazer um estudo de caso em uma empresa do ramo imobiliário e coletar os documentos necessários para elaborar o reconhecimento de receita a partir da NBC TG 47 (2016). Da junção dos objetivos específicos, tem-se o objetivo geral, que é analisar as principais alterações que a NBC TG 47 – Receita de contrato com cliente (2016) traz na avaliação, reconhecimento e contabilização das receitas no ramo da incorporação imobiliária.

Este trabalho se justifica, inicialmente, pela importância do tema, pois as empresas do ramo imobiliário se deparam com diversas dúvidas diante da forma de avaliar, reconhecer e contabilizar suas receitas, devido à convergência da contabilidade brasileira com as normas

internacionais de contabilidade. Pela necessidade de os contabilistas tomarem conhecimento das formas de reconhecimento de receitas a partir das normatizações NBC TG 47 – Receita de contrato com cliente (2016) de operações de venda de imóvel nas demonstrações financeiras, tendo como consequência a aplicação correta das demonstrações contábeis que irá trazer para os empresários maior segurança em relação aos acordos de compra e venda e para seus respectivos clientes, visto que estes também terão maior segurança nas assinaturas desses contratos.

É realizada, inicialmente, uma pesquisa bibliográfica reunindo conceitos de diversos autores de livros, artigos científicos, teses de mestrado, juntamente com Pesquisa Documental por meio de legislações, na qual as legislações serão consideradas documentos. Para atingir os objetivos e responder a problemática envolvida far-se-á um estudo de caso mediante Pesquisa Documental, na qual se analisarão contratos, e Pesquisa Analítica Explicativa, que terá como objetivo explicar como devem ser realizados o reconhecimento e a contabilização das receitas de vendas de unidades imobiliárias.

Para abranger toda a temática envolvida, o trabalho será dividido inicialmente, no debate teórico na qual serão abordados os conceitos encontrados em alguns autores e legislações; posteriormente será explicitada a metodologia adotada para desenvolvimento deste artigo; um estudo de caso será apresentado com análise de documentos de uma empresa real, aplicando-se o debate teórico nos documentos analisados e, por fim, as considerações finais que verificarão se a problemática foi respondida, assim como se os objetivos gerais e específicos foram atingidos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O debate teórico deste trabalho foi fundamentado em legislações, bibliografia de diversos autores e, também, artigos científicos que abordam o tema tratado. Buscou-se apresentar o conceito de Contabilidade, de incorporação imobiliária, de receita em normas revogadas e em normas vigentes. Por último, foi apresentada a aplicação dos conceitos de receitas e realizadas a comparação das normas na incorporação imobiliária.

2.1 Ciência Contábil

No Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, que aconteceu de 16 a 24 de agosto de 1924, na cidade do Rio de Janeiro-RJ, em sua primeira sessão ordinária realizada em 18 de agosto daquele ano, a Contabilidade teve sua primeira definição no nosso país, ao considerá-la como “a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, de controle e de registro relativas à administração econômica” (CFC, 2013, p.13).

Além da definição que a Contabilidade traz para si, ela fixa seus pilares sobre os princípios contábeis que devem ser observados pelos profissionais da área no exercício da profissão. Para Marion (2009, p.31), “a Contabilidade repousa, basicamente, em dois pilares da teoria contábil: a entidade contábil e a continuidade da empresa”, pois o profissional irá fazer os registros contábeis da empresa (entidade) e espera que esta não se extinga em um curto espaço de tempo.

A Contabilidade é uma ciência social que tem como objeto o Patrimônio da entidade. Seu objetivo é estudar, registrar e manter dados históricos e econômicos do patrimônio de uma pessoa, seja ela física (ser humano), ou jurídica (empresas com ou sem fins lucrativos). Ela é praticada com mais ênfase nas empresas, principalmente pela demonstração dos resultados e a obrigação legal que o governo exige para fiscalização e cobrança de tributos. Engana-se quem pensa que a Contabilidade é utilizada meramente como obrigação legal nos dias atuais. Esta ciência possui um papel fundamental em todos os ramos de atividades econômicas privadas e também na atividade pública. É uma ferramenta poderosa que, através dos seus vários tipos de relatórios (demonstrações contábeis), traz um entendimento real da situação econômica em que a entidade se encontra, auxiliando nas tomadas de decisões, como, por exemplo, a realização de um investimento.

2.2 Incorporação Imobiliária

A construção civil é um dos pilares de medição do avanço econômico em nosso país. É um ramo de atividade que, quando está em pleno funcionamento, gera uma gama enorme de empregos, principalmente para a população de baixa renda devido à mão de obra pesada não ter necessidade intelectual para execução do serviço.

A incorporação imobiliária é um ramo da construção civil que por definição, de acordo com a Lei Nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, art. 28, paragrafo único, “é a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial, de edificações

ou conjunto de edificações compostas de unidades autônomas”, como, por exemplo, um prédio cujos apartamentos serão vendidos, loteamentos abertos e em condomínios fechados, etc.

Segundo Santos (2016, p.238), na incorporação imobiliária existe um incorporador, que é a pessoa física ou jurídica, comerciante ou não, que fará a incorporação da obra, ou seja, será responsável pela contratação de terceiros para execução da obra, na qual figura uma construtora (e outros terceiros) e, também, será responsável pelas vendas das unidades autônomas.

As atividades de execução da obra deste ramo de incorporação imobiliária, assim como quase todos os ramos da construção civil, iniciam em um determinado exercício e terminam em exercícios posteriores, ou seja, é uma construção de longo prazo, mas deve ser concluída dentro do prazo estipulado no cronograma de obras.

De acordo com o prazo estipulado para conclusão da obra, uma particularidade da incorporação imobiliária, que difere de outras atividades comerciais, é a característica de poder vender suas unidades antes de as obras serem concluídas, ou até mesmo antes de serem iniciadas (BRASIL, 1964, art.29), utilizando o projeto juntamente com a planta e maquete da unidade a ser comercializada.

Exemplificando contabilmente de forma simplificada, a constituição da empresa no ramo da incorporação imobiliária pode ser feita com recurso em numerários ou com imóvel do(s) sócio(s), o qual será incorporado ao Capital Social da empresa, podendo nele ser construído o empreendimento de incorporação imobiliária. Após a constituição a empresa realizará o orçamento da incorporação e construção da obra. Aprovados os projetos nos respectivos órgãos, poderão ser comercializadas as unidades autônomas do empreendimento. A Contabilidade com seus relatórios controlará os recebimentos em caixa ou equivalentes de caixa. A empresa, então, recolherá os tributos para os órgãos Federal, Estadual, Municipal e outras entidades filiadas, pois existe uma legislação fiscal específica que determina que a incorporação imobiliária recolha seus tributos de acordo com os recebimentos de parcelas, adotando o regime de caixa (BRASIL, 1995, art.30). As receitas dos contratos de compra e venda somente serão reconhecidas contabilmente no exercício, de acordo com o estágio de execução da obra até sua conclusão. Este reconhecimento é baseado em normas contábeis que serão explicitadas nos próximos tópicos para o entendimento da temática deste trabalho.

2.3 Contabilidade na Incorporação Imobiliária

Antes do surgimento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), as demonstrações contábeis das incorporações imobiliárias caminhavam junto com a legislação fiscal, ou seja, as receitas eram reconhecidas de acordo com os recebimentos em caixa ou equivalentes de caixa (BRASIL, 1964, art.29), assim como seus custos eram reconhecidos proporcionalmente aos recebimentos, tendo como referência o custo total orçado da obra (obra em andamento) ou custo executado (obra concluída). Com isso, pode-se aferir que a legislação fere o princípio da competência e que as demonstrações contábeis eram materialmente distorcidas (TEIXEIRA, 2006, p. 18).

Após a chegada do CPC, a Contabilidade societária tomou um caminho separado da Contabilidade fiscal nesse ramo de atividade econômica, pois as empresas continuam recolhendo seus tributos de acordo com os recebimentos em caixa ou equivalentes de caixa (critério fiscal), porém suas receitas, custos e provisão de impostos são reconhecidos de acordo com normas contábeis (critério societário), que serão descritas em tópicos posteriores, não ferindo mais o regime de competência e deixando as demonstrações contábeis de acordo com a realidade econômica em que a empresa se encontra em determinado período de tempo.

“A Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para tomada de decisões dentro e fora da empresa” (MARION, 2009, p.28). Portanto, a Contabilidade é de fundamental importância dentro das incorporações imobiliárias, porque traz as informações econômicas através das demonstrações contábeis e, também, as informações fiscais que são de extrema importância para todos os usuários desses relatórios.

2.4 Receitas

Segundo Marion (2009, p.84), a receita é uma entrada de dinheiro ou direito a receber que é uma consequência de vendas de produtos ou de prestações de serviços para terceiros. A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) Técnica Geral (TG) ESTRUTURA CONCEITUAL (2011), item 4.25, letra “a”, define que

Receitas são aumentos de benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma de entrada de recursos ou do aumento de ativos com a diminuição de passivos, que resultam no aumento do patrimônio, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais.

A receita pode vir através do exercício da atividade econômica denominada receita operacional, financeira ou não operacional, ou seja, uma receita que não é advinda da atividade econômica que a empresa possui, por exemplo, uma venda de imobilizado. Um dos problemas fundamentais do sistema de mensuração contábil é definir quando a receita deve ser reconhecida contabilmente (IUDÍCIBUS, 2017, p.39). A NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL (2011) no seu item 4.47 informa que “a receita deve ser reconhecida na demonstração do resultado quando resultar em aumento nos benefícios econômicos futuros, relacionados com aumento de ativo ou com diminuição de passivo, e puder ser mensurado com confiabilidade”.

O incorporador, quando firma com o cliente o contrato de compromisso de compra e venda de uma unidade autônoma, dá a este a opção de pagar à vista ou a prazo. Com o início dos recebimentos em caixa ou equivalentes de caixa das unidades vendidas, o incorporador começa a ter receitas financeiras advindas de sua atividade econômica.

A partir da assinatura de contratos e dos recebimentos de acordo com as cláusulas contratuais, começam os questionamentos contábeis de quando e como reconhecer as receitas de vendas na incorporação imobiliária.

Então, nesse ramo da incorporação imobiliária, a Contabilidade fiscal é adotada para fins de tributação, no qual é adotado o regime de caixa, em que os recebimentos em caixa e equivalentes de caixa são considerados uma receita, e, conseqüentemente, uma obrigação tributária ao ente público (TEIXEIRA, 2006, p. 18). Na Contabilidade societária, a assinatura do contrato e os recebimentos financeiros decorridos deste contrato não significam necessariamente que a entidade irá reconhecer sua receita em algum desses dois históricos econômicos citados. Devem-se fazer várias análises que vão desde a assinatura do contrato, estágio da obra, verificação das obrigações de ambas as partes durante a execução da obra e do contrato, determinação da posse, benefícios e riscos reais daquela unidade que foi acertada contratualmente.

Nos próximos tópicos serão apresentadas as normas contábeis e seus conceitos para o reconhecimento de receitas na Contabilidade societária de acordo com seus temas dentro de cada norma.

2.5 NBC TG 17 – Contratos de construção (2012)

A NBC TG 17 – Contratos de Construção, publicada em 26 de outubro de 2012 pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), traz em sua definição central a construção de um ativo ou diversos ativos inter-relacionados ou interdependentes em função da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final. Pode-se exemplificar a construção de um ativo que trata esta norma com a construção de um navio, um edifício, um condomínio de lotes e uma indústria com todos seus equipamentos necessários ao funcionamento.

Existem dois tipos de contratos de construção:

- a) contrato de preço fixo: contrato firmado entre as partes com taxas prefixadas durante o percurso da obra, tendo atualizações monetárias de acordo com as cláusulas contratuais;
- b) contrato de custo mais margem: possui a característica de pagamentos do contratante para contratada através das aprovações dos custos apresentados para o cliente de acordo com a evolução da construção, somados com uma taxa prefixada ou um percentual descrito em cláusula contratual.

Para que um contrato de construção (preço fixo ou custo mais margem) tenha sua receita reconhecida pela norma descrita neste tópico, este deve conter as seguintes informações:

- a) a quantia inicial da receita estabelecida no contrato; e
 - b) as variações no trabalho contratado, reivindicações e pagamentos por incentivos:
 - i. até a extensão em que seja provável que resultem em receita; e
 - ii. que estejam em condições de serem mensurados com confiabilidade.
- (NBC TG 17, 2012, item 11).

Anteriormente a esta norma, o reconhecimento da receita de um contrato de construção se dava pelo efetivo recebimento em caixa ou equivalentes de caixa, sendo este a vista ou a prazo. Com a publicação desta norma em 2012, apresenta-se uma nova maneira de reconhecimento de receita dos contratos que são classificados por esta norma, seguindo fielmente os itens “a” e “b” descritos acima, chamado de método da percentagem completada ou percentual de obra concluída (POC). Este novo método de contabilização possibilita às entidades reconhecerem as receitas conforme as aplicações dos recursos para evolução da obra (estágio de execução da obra). Este estágio de execução pode ser determinado através verificação da evolução física da própria obra ou através de medições realizadas pela equipe de engenharia durante a obra, ou então, de acordo com os custos incorridos, tomando como referência o custo orçado total de determinada construção.

2.6 NBC TG 30 – Receitas (2012)

A NBC TG 30 – Receitas, publicada em 26 de outubro de 2012 pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), no item 7 traz, como definição de receita, o

ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários.

E trata da aplicação da contabilização das receitas que têm origem na:

- a) venda de bens: um produto qualquer que um cliente compra em uma loja ou uma casa que a empresa tenha em estoque;
- b) prestação de serviços: serviços de manutenção, serviços gerais, serviços de reforma de um imóvel;
- c) utilização, por parte de terceiros, de outros ativos da entidade que geram:
 - i. juros;
 - ii. *royalties*: marcas, patentes, direitos autorais;
 - iii. dividendos.

Para efeito deste artigo e para atender aos objetivos propostos, serão tratados somente os itens “a” e “b”.

Esta norma tem uma característica bem definida em relação ao reconhecimento da receita da entidade, que diz que ela somente irá reconhecer sua receita a partir do momento em que os riscos e benefícios do item acordado sejam transferidos para o cliente.

Na venda de bens, pode-se exemplificar como na venda de um produto pela internet, na qual os contratos de vendas online que o cliente firma com o fornecedor de determinado produto dão-lhe o direito de devolução do produto, caso ele, o cliente, não fique satisfeito com o produto no momento da entrega. Com esse exemplo, a entidade teve o benefício econômico, porém manteve o risco do produto. A norma informa que a entidade somente poderá reconhecer sua receita de venda de bens quando forem satisfeitos todos os quesitos a seguir:

- a) a entidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos inerentes à propriedade dos bens;
- b) a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos bens vendidos em grau normalmente associado à propriedade e tampouco efetivo controle sobre tais bens;
- c) o valor da receita possa ser mensurado com confiabilidade;
- d) for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade; e

- e) as despesas incorridas ou a serem incorridas referentes à transação, possam ser mensuradas com confiabilidade. (NBC TG 30, 2012, item 14).

Na prestação de serviços, pode-se fazer a mesma analogia da venda de bens em uma prestação de serviço de manutenção de um produto, por exemplo, em que o cliente pagou antecipado, porém só será satisfeito com a efetiva manutenção do acordado entre as partes. Existe ainda a prestação de serviço que dura um período de tempo maior que um mês, como a prestação de serviços de engenharia na reforma de um imóvel, em que os benefícios da execução do trabalho são transferidos para o cliente de acordo com o estágio de sua execução. Conforme com os exemplos citados para as atividades de prestação de serviços, a norma determina que a entidade somente poderá reconhecer sua receita quando forem satisfeitos todos os quesitos a seguir:

- a) o valor da receita puder ser mensurado com confiabilidade;
- b) for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade;
- c) o estágio de execução (*stage of completion*) da transação ao término do período de reporte puder ser mensurado com confiabilidade; e
- d) as despesas incorridas com a transação assim como as despesas para concluí-la puderem ser mensuradas com confiabilidade. (NBC TG 30, 2012, item 20).

É importante destacar que dentro de um mesmo contrato podem ser identificados os dois tipos de atividades que serão entregues para o contratante. Com isso, a entidade deve reconhecer separadamente as respectivas receitas de acordo com a venda de bens e prestação de serviços de conformidade com o estágio dos itens descritos para cada uma das atividades.

2.7 Aplicação dos contratos de construção

Durante a vigência das NBC TG 17 e 30, ambas de 2012, um problema, que existiu a partir da sua aplicação nas demonstrações contábeis, foi analisar os contratos de construção e identificar por qual norma ele seria aplicado nas demonstrações contábeis. O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) publicou em 2009 a Interpretação Técnica número 2 (ICPC 02) – Contrato de Construção do Setor Imobiliário, com orientações para análises de cada contrato a fim de se verificar se se trata de um contrato de construção, venda de bens ou prestação de serviços. Esta interpretação traz as seguintes conclusões a serem analisadas:

a) se no contrato de construção o cliente puder opinar a fim de fazer alterações estruturais significativas no projeto ou início da execução da obra, aplica-se a NBC TG 17 – Contratos de construção (2012);

b) se o cliente puder fazer alterações limitadas no projeto ou início da execução da obra, aplica-se a NBC TG 30 – Receitas (2012).

Quando a aplicação do contrato de construção for pela NBC TG 30 – Receitas (2012), realizar-se-á mais uma análise para verificar se o contrato é uma prestação de serviço ou venda de um bem. Se o fornecedor for obrigado a comprar os materiais de construção para cumprir as cláusulas contratuais e entregar o imóvel ao término do prazo estipulado, este contrato é uma venda de um bem. Se o contratado não for obrigado a realizar a compra de materiais para execução do serviço, torna-se, então, uma atividade de prestação de serviços.

2.8 NBC TG 47 – Receitas de contrato com cliente (2016)

A NBC TG 47 – Receitas de contratos com clientes, publicada em 25 de novembro de 2016, estabelece novas diretrizes para o reconhecimento da receita advinda de contratos firmados entre fornecedor de bens ou serviços e um (ou mais) cliente (s), com exceção de contratos que possuem normas específicas como, por exemplo, contratos de arrendamento mercantil que é regido por sua NBC TG 06 (R3) – Operações de Arrendamento Mercantil (2017). A NBC TG 47 revoga, então, as NBC TG 17 e 30, ambas descritas em tópicos anteriores deste trabalho.

A NBC TG 47 – Receitas de contratos com clientes (2016, apêndice A) traz como definição de receita o

aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil, originado no curso das atividades usuais da entidade, na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido, e que não sejam provenientes de aportes dos participantes do patrimônio.

Outro conceito importante é a definição de cliente que é a parte que faz a contratação da empresa com a intenção de obter um bem ou um serviço em troca de seu pagamento. O objeto de contratação da empresa é o contrato, e a norma define o contrato como um documento (escrito ou verbal) acordado entre o cliente e o fornecedor do bem ou serviço a ser prestado, que irá gerar direitos e obrigações para ambas as partes. Obrigação do lado contratado de fornecer o bem ou serviço acordado, objeto do contrato, e o direito de receber em caixa ou

equivalente de caixa (obrigação do cliente) pela transferência deste objeto para seu cliente (direito do cliente).

Este bem ou serviço a ser fornecido da entidade para o cliente, objeto do contrato, é tratado por esta norma com a nomenclatura de obrigação de *performance* (obrigação de desempenho), obrigação que, dentro do contrato pode ser única ou não. Uma obrigação de desempenho significa que o cliente poderá se beneficiar separadamente de cada bem ou serviço. Pode-se exemplificar a venda de uma casa que será construída, porém com cláusulas contratuais distintas e dois contratos:

- a) Contrato 1: cliente compra terreno para, posteriormente, construir a casa.
- b) Contrato 2: cliente compra casa construída

Verifica-se que, no contrato 1, o cliente irá ter o benefício do terreno separadamente da construção da casa, e no contrato 2 ele irá receber a casa construída no mesmo terreno, com isso, verifica-se que no contrato 1 existem duas obrigações distintas, enquanto no contrato 2 existe somente uma. Contudo, ao final de ambos os contratos, o cliente terá o mesmo produto, porém no contrato 1, ele irá se beneficiar de dois direitos em dois momentos distintos.

A NBC TG 47 – Receita de contrato com cliente (2016) unifica todos os contratos que as entidades firmam com seus clientes (exceções a contratos que possuem normatizações específicas), com o objetivo da simplificação e unificação das demonstrações financeiras, visto que as empresas do mesmo ramo econômico estarão enquadradas em uma única norma para aquela obrigação de *performance* descrita. Para o ramo da construção civil e incorporação imobiliária esta simplificação também, pois as empresas não têm mais duas normas para avaliação de como contabilizar sua receitas, ou seja, estão amparadas por uma única normatização, bastando logo aplicar as regras desta norma para efetivar sua correta aplicação.

O reconhecimento da receita, de acordo com a NBC TG 47 – Receita de contrato com cliente (2016), deve obedecer a cinco etapas para que a empresa reconheça contabilmente sua receita de acordo com os termos do contrato e normatização legal. São eles:

- a) identificação do contrato: o contrato deve ter substância comercial, identificar ter sido aprovado por ambas as partes, fornecedor e cliente, seus direitos e obrigações e condições de pagamentos;
- b) identificação das obrigações de *performance*: passo de verificação da quantidade de obrigações de desempenho que o contrato listar;

- c) determinação do preço da transação: definir o preço do que a entidade espera ter o direito de receber ao final da execução do contrato;
- d) alocação do valor do contrato nas obrigações de *performance*: definir o preço de cada obrigação de *performance* identificada de acordo com sua especificação em contrato;
- e) reconhecimento da receita: contabilização da satisfação parcial ou total das obrigações de *performance*.

A NBC TG 47 – Receita de contratos com cliente (2016) diz que o reconhecimento da receita deverá ser de acordo com que as obrigações de desempenho são satisfeitas, parcialmente ou em sua totalidade, e, conseqüentemente, o controle será transferido para o cliente de acordo com a obrigação de desempenho satisfeita (parcial ou total).

Na incorporação imobiliária, conforme informado no tópico 5.1, os contratos de construção geralmente possuem vida ativa de mais de um exercício e o controle do bem acordado em contrato é transferido de acordo com o andamento da obra, ou seja, a obrigação de *performance* é satisfeita ao longo do tempo, pois a NBC TG 47 – Receita de contratos com cliente (2016) rege que o reconhecimento da receita será contabilizado segundo o método da percentagem completada ou percentual de obra concluída (POC), assim como informado nos tópicos 2.5 e 2.6, dando uma demonstração financeira fidedigna da evolução do contrato de acordo com a transferência e controle do bem para o cliente.

2.9 Comparação entre as normas citadas na Incorporação Imobiliária

A NBC TG 17 – Contratos de Construção e NBC TG 30 – Receitas, ambas de 2012, trouxeram novas maneiras para o reconhecimento de contratos de construção, utilizando o método de percentagem completada para os contratos em que a entrega do objeto do contrato será realizada em exercício posterior ao da assinatura do contrato, conforme explicado nos tópicos 2.5 e 2.6, respectivamente, com a particularidade de qual norma será aplicada conforme o tópico 2.7 informa o estudo a ser realizado em cada contrato acordado.

A NBC TG 47 – Receitas de contratos com clientes (2016) trouxe a expressão de obrigação de *performance* (obrigação de desempenho). Esta, ou estas obrigações de desempenho serão identificadas (caso contrato de construção tenha mais de uma) e contabilizadas de acordo com suas respectivas cláusulas contratuais. Comparando as três

normas revogadas (17 e 30) pela norma atual vigente (47), é possível verificar que o método da porcentagem completada continua a ser aplicada nos contratos de construção.

Segue abaixo um quadro comparativo de alguns conceitos das normas citadas neste tópico e sua aplicação no ramo de atividade econômica de incorporação imobiliária. A NBC TG 17 – Contratos de Construção (2012) não traz em seu texto uma definição específica sobre o conceito de receita, portanto ela retoma o conceito de receita da NBC TG Estrutura Conceitual (2011).

Quadro 1: Comparação entre as normas NBC TG 17, 30 e 47

NBC TG 17	NBC TG 30	NBC TG 47
Conceito de receita		
Aumentos de benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam no aumento do patrimônio líquido (NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL).	Ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período contábil que resultam no aumento do patrimônio líquido da entidade.	Aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil, originado no curso das atividades usuais da entidade, na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido.
Reconhecimento da receita na incorporação imobiliária		
a) a quantia inicial da receita estabelecida no contrato; b) as variações no trabalho contratado, reivindicações e pagamentos por incentivos; c) estágio de evolução da obra.	a) o valor da receita puder ser mensurado com confiabilidade; b) for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade; c) o estágio de execução da obra ao término do período de reporte puder ser mensurado com confiabilidade; d) as despesas incorridas com a transação assim como as despesas parra concluí-la puderem ser mensuradas com confiabilidade.	a) Identificação do contrato; b) Identificação das obrigações de desempenho; c) Determinação do preço da transação; d) Alocação do valor do contrato nas obrigações de desempenho; e) Reconhecimento da receita: contabilização da satisfação parcial ou total das obrigações de desempenho (estágio de execução da obra).

Fonte: NBC TG Estrutura Conceitual (2011); NBC TG 17 (2012); NBC TG 30 (2012); NBC TG 47 (2016). Adaptado pelos autores.

Algumas mudanças que a NBC TG 47 – Receita de contratos com clientes (2016) trouxe:

- a) uniformidade dos contratos com clientes editadas pelas empresas vendedoras;
- b) aplicação dos contratos por uma única norma.

Esta uniformidade dos contratos com clientes que a norma vigente detalha, desde a sua identificação até a contabilização, facilitou para as empresas adequarem suas documentações

para uniformização das demonstrações contábeis e a possibilidade de comparação de todos estes documentos entre organizações do mesmo setor.

3 METODOLOGIA

A metodologia desta investigação cumpriu duas etapas. A primeira priorizou a Pesquisa Bibliográfica, que segundo GIL (2002, p. 44), “é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos” e, a Pesquisa Documental, na qual as legislações foram consideradas documentos, e os dados coletados em 2 contratos na empresa estudada, situada na cidade de Nova Veneza-GO, a fim de apresentar as mudanças no reconhecimento contábil da receita desses contratos de acordo com as alterações das legislações.

A pesquisa documental assemelha-se muito à pesquisa bibliográfica. A diferença essencial entre ambas está na natureza das fontes. Enquanto a pesquisa bibliográfica utiliza fundamentalmente das contribuições de diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa. (GIL, 2002, p. 45).

A segunda etapa adotou a Pesquisa Analítica Explicativa, cujo objetivo foi explicar como devem ser realizados o reconhecimento e a contabilização das receitas de vendas de unidades imobiliárias de uma empresa com atividade econômica no setor de incorporação imobiliária, a partir da normatização em vigor para esta atividade. Esta pesquisa tem “como preocupação central identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos.” (GIL 2002, p. 42).

4 ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS

A organização escolhida para realizar o Estudo de Caso é uma empresa fundada no ano de 2010, e que possui atividade econômica de incorporação de empreendimentos imobiliários; está situada na cidade de Nova Veneza-GO. Seu capital social é de R\$ 372.000,00 (trezentos e

setenta e dois mil reais), com quadro societário composto por quatro sócios, pessoas físicas e o foi adotado o regime de caixa para reconhecimento de receita fiscal.

Essa empresa loteou uma área rural na cidade acima citada, ou seja, transformou uma área rural em urbana. A obra de transformação se iniciou no ano de 2010. Até o final do ano civil de 2018, foram concluídos 66,28% do projeto de construção, restando 33,72% para conclusão da obra do loteamento.

Foram analisados dois contratos de compromisso de compra e venda de lote (unidade autônoma), para efeito de cumprimento do objetivo geral deste estudo. O primeiro contrato, denominado neste trabalho de Contrato A, comercializado no referido loteamento em 29/03/2011, valor da venda de R\$ 43.121,40 parcelados em 140 prestações iguais no valor de R\$ 308,01, com primeira parcela em 15/07/2011 e última parcela em 15/02/2023. O segundo contrato, denominado neste trabalho de Contrato B, comercializado no referido loteamento em 15/06/2018, valor da venda de R\$ 116.136,00 parcelados em 200 prestações iguais no valor de R\$ 580,68 com primeira parcela em 15/09/2018 e última parcela em 15/04/2035.

A seguir, serão apresentadas três demonstrações de resultado do exercício (DRE) de 2017 para o Contrato A. Primeiramente aplicando a legislação anterior as NBC TG 17 e 30 (2012), posteriormente será aplicada a NBC TG 17 ou 30 (2012) e, por último, a NBC TG 47 (2016), simulando-se sua aplicação para este contrato.

Conforme item 2.3 deste artigo, as empresas do ramo de incorporação imobiliária que adotam o regime de caixa reconhecem suas receitas advindas de sua atividade econômica de acordo com os recebimentos em caixa ou equivalentes de caixa, ou seja, conforme o cliente realiza o pagamento das parcelas, a organização reconhece sua receita, seus respectivos custos e provisiona os tributos a serem recolhidos para o Estado.

Segue abaixo a demonstração do resultado do exercício de 2017 de acordo com a legislação anterior à vigência da NBC TG 17 – Contratos de Construção e a NBC TG 30 – Receitas, ambas de 2012. Foram analisados somente os valores que são relacionados ao contrato (receita, seus respectivos custos e provisão de tributos); as demais despesas e receitas que a empresa detém não fazem parte do objeto deste estudo. O custo orçado da unidade autônoma comercializada no Contrato A é de R\$ 550,87.

Foi escolhido o ano de 2017, pois este foi o primeiro ano que a empresa conseguiu adequar suas demonstrações contábeis de acordo com a NBC TG 17 – Contratos de Construção

(2012). Até o ano de 2016, a empresa aplicava a antiga legislação devido à dificuldade de adequação documental para legislação então vigente.

Tabela 1: DRE de 2017 do Contrato A – aplicação anterior NBC TG 17 (2012)

Contrato A	2017
Receita Bruta	R\$ 3.696,12
(-) Imposto sobre faturamento (PIS/COFINS)	R\$ 134,91
(=) Receita Líquida	R\$ 1.780,61
(-) Custo dos Imóveis Vendidos	R\$ 23,61
(=) Lucro Bruto	R\$ 1.757,00
(-) Despesas	R\$ 0,00
(+) Outras receitas	R\$ 0,00
(=) Lucro antes IRPJ e CSLL	R\$ 1.757,00
(-) Provisão para IRPJ e CSLL	R\$ 76,88
(=) Resultado Líquido do Exercício	R\$ 1.721,27

Fonte: Elaborado pelos autores.

Verifica-se que a empresa reconhece sua receita de acordo com os recebimentos em caixa pagos pelo cliente, e que a receita reconhecida contabilmente é igual à receita fiscal, que será base de cálculo para tributação de acordo com a legislação fiscal vigente à época. A empresa reconheceu como receita no exercício de 2017 do contrato o equivalente a 16,22% do saldo na conta de clientes da referida unidade autônoma. O custo do respectivo imóvel foi reconhecido diretamente proporcional no saldo da conta de custo orçado no passivo não circulante da referida unidade comercializada. A empresa recolheu tributos para o Estado neste ano, para o Contrato A, o total de R\$ 134,91 de PIS e COFINS e R\$ 76,88 de IRPJ e CSLL, ou seja, exatamente os valores demonstrados na Tabela 1. Abaixo segue a comparação entre legislação societária e fiscal.

Tabela 2: Comparativo entre legislação societária e fiscal do Contrato A

Contrato A	Societária	Fiscal	Diferença
Receita Reconhecida	R\$ 3.696,12	R\$ 3.696,12	R\$ 0,00
Tributos Provisionados¹	R\$ 211,79	R\$ 211,79	R\$ 0,00

Fonte: Elaborado pelos autores.

Conforme descrito no item 2.7, durante a vigência das NBC TG 17 e 30, ambas de 2012, existiu um problema para os contadores ao analisar os contratos de construção e identificar por qual dessas duas normas esses modelos de contratos seriam aplicados nas demonstrações contábeis. Como a obra global é a construção de um loteamento, esta é abrangida pela definição

¹ Soma total dos tributos descritos na DRE apresentada na Tabela 1: PIS, COFINS, IRPJ E CSLL.

Qualia: a ciência em movimento, v.5, n.2, jul.-dez. 2019, p. 40-64.

central da NBC TG 17 (2012), que é a construção de um ativo ou diversos ativos inter-relacionados ou interdependentes em função da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final. Portanto, a aplicação do reconhecimento das receitas dos contratos de compromisso de compra e venda do loteamento deste estudo foi baseada nessa norma.

Para que um contrato de construção tenha sua receita reconhecida pela NBC TG 17 – Contratos de Construção (2012) deve a quantia inicial ter sido estabelecida no contrato (R\$ 43.121,40 para o Contrato A) e as variações do trabalho contratado, reivindicações e pagamentos. As variações no trabalho a evolução da obra, bem como os seus pagamentos ocorrem mensalmente por parte do cliente para a incorporadora. Essa norma trouxe o novo modo de reconhecimento da receita com o chamado método da percentagem completada (POC), podendo optar, como base de reconhecimento, por três maneiras distintas: verificação da evolução física da própria obra, medições realizadas pela equipe de engenharia durante a obra, ou, então, de acordo com os custos incorridos, tomando-se como referência o custo orçado total da construção. A empresa optou por reconhecer sua receita de acordo com a proporção dos custos incorridos, tomando como referência o custo total orçado. Desde o início da obra no ano de 2010, até o final do ano de 2017, incorreram 66,28% de custo do total do custo orçado.

Tabela 3: DRE de 2017 do Contrato A – Aplicação NBC TG 17 (2012)

Contrato A	2017
Receita Bruta	R\$ 8.252,20
(-) Imposto sobre faturamento (PIS/COFINS)	R\$ 301,21
(=) Receita Líquida	R\$ 7.950,99
(-) Custo dos Imóveis Vendidos	R\$ 105,42
(=) Lucro Bruto	R\$ 7.845,57
(-) Despesas	R\$ 0,00
(+) Outras receitas	R\$ 0,00
(=) Lucro antes IRPJ e CSLL	R\$ 7.845,57
(-) Provisão para IRPJ e CSLL	R\$ 171,65
(=) Resultado Líquido do Exercício	R\$ 7.673,93

Fonte: Elaborado pelos autores.

Durante os anos de 2011 até 2016, a empresa já havia reconhecido, como receita, 47,14% do valor total do Contrato A (R\$ 20.328,66) e, proporcionalmente, os custos incorridos da referida unidade autônoma, restando 19,14% a ser reconhecido no final do exercício de 2017 para completar os 66,28%, satisfazendo, assim, a NBC TG 17 – Contrato de Construção (2012).

A empresa recebeu em caixa desse cliente, durante o ano de 2017, o total de R\$ 3.696,12 e recolheu de tributos para o Estado, sobre o Contrato A, o total de R\$ 211,79 ao longo do mesmo ano. Abaixo segue a comparação entre legislação societária e fiscal após aplicação da NBC TG 17 – Contratos de construção (2012).

Tabela 4: Comparativo entre legislação societária e fiscal do Contrato A

Contrato A	Societária	Fiscal	Diferença
Receita Reconhecida	R\$ 8.252,20	R\$ 3.696,12	R\$ 4.556,08
Tributos Provisionados	R\$ 472,86	R\$ 211,79	R\$ 261,07

Fonte: Elaborado pelos autores.

É possível notar que a aplicação da NBC TG 17 – Contratos de construção (2012) separa o reconhecimento da receita societária da receita fiscal, conforme informado no tópico 2.3, assim como o reconhecimento dos seus custos e provisão de tributos. Constatou-se que a empresa possui uma obrigação futura com o Estado de R\$ 261,07 (provisão a recolher de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL), com isso a administração sabe que no futuro, conforme receber as parcelas em caixa desse cliente, ela terá a obrigação de recolher os tributos já provisionados. Consegue, também, ter uma previsão de lucro ou prejuízo que ela terá de acordo com a receita societária reconhecida, conforme aplicação da norma, podendo, assim, planejar suas ações para os próximos exercícios.

Com a publicação da NBC TG 47 – Receita de contratos com clientes (2016), a NBC TG 17 – Contratos de Construção (2012) foi revogada. Abaixo será realizada uma simulação da aplicação da NBC TG 47 (2016) para o Contrato A para comparação do reconhecimento da receita entre as duas normas. Para o reconhecimento da receita conforme a NBC TG 47 (2016), existem cinco passos em que o documento deve ser analisado, conforme descrito no tópico 2.8, para que sua respectiva receita seja reconhecida. Abaixo segue aplicação passo a passo:

- a) identificação do contrato: Contrato A é um contrato de compromisso de compra e venda de uma unidade autônoma de um loteamento em construção, assinado por duas partes, comprador e incorporadora (vendedor), que concordam com as cláusulas contratuais de direitos e obrigações de ambas as partes. Possui, portanto substância comercial;
- b) identificação das obrigações de *performance*: o contrato possui uma obrigação que é a entrega da unidade autônoma, objeto de compra e venda do Contrato A;

- c) determinação do preço da transação: o contrato possui preço total de R\$ 43.121,40, parcelados em 140 prestações iguais no valor de R\$ 308,01;
- d) alocação do valor do contrato nas obrigações de *performance*: como o contrato possui apenas uma obrigação, o valor da obrigação de *performance* corresponde ao valor total do contrato;
- e) reconhecimento da receita: a empresa optou por reconhecer sua receita diretamente proporcional aos custos incorridos sobre o custo total orçado para execução da obra. Até o ano de 2017, incorreram custos de 66,28% sobre o total de custo orçado para conclusão da obra.

O Contrato A satisfaz a 5 etapas para reconhecimento da sua receita, conforme segue abaixo:

Tabela 5: DRE de 2017 do Contrato A – Aplicação NBC TG 47 (2016)

Contrato A	2017
Receita Bruta	R\$ 8.252,20
(-) Imposto sobre faturamento (PIS/COFINS)	R\$ 301,21
(=) Receita Líquida	R\$ 7.950,99
(-) Custo dos Imóveis Vendidos	R\$ 105,42
(=) Lucro Bruto	R\$ 7.845,57
(-) Despesas	R\$ 0,00
(+) Outras receitas	R\$ 0,00
(=) Lucro antes IRPJ e CSLL	R\$ 7.845,57
(-) Provisão para IRPJ e CSLL	R\$ 171,65
(=) Resultado Líquido do Exercício	R\$ 7.673,93

Fonte: Elaborado pelos autores.

Como informado anteriormente, durante os anos de 2011 a 2016, a empresa já havia reconhecido como receita 47,14% do valor total do Contrato A. Verifica-se nesta simulação que, ao aplicar a NBC TG 47 – Receita de contratos com clientes (2016), não houve alterações financeiras no reconhecimento da receita, se comparado com a NBC TG 17 – Contratos de construção (2012) e que a organização não teve dificuldades na adequação à nova norma a partir do exercício de 2018, ano em que esta entra em vigência para as demonstrações contábeis.

O Apêndice C da NBC TG 47 – Receita de contratos com clientes (2016) informa que a aplicação desta norma será em períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 2018. O Contrato B foi assinado entre as partes em 15/06/2018. Será demonstrada abaixo a aplicação da norma vigente para o ano civil em que o Contrato B foi firmado. Durante todo exercício de

2018, a obra estava paralisada, portanto não houve custo incorrido durante esse ano, permanecendo, então, a obra com estágio de execução de 66,28% de conclusão, conforme informado anteriormente para o ano de 2017. O custo orçado da unidade autônoma comercializada no Contrato B é de R\$ 3.569,03. Abaixo seguem as etapas de aplicação do Contrato B para reconhecimento da receita:

- a) identificação do contrato: o Contrato B é um contrato de compromisso de compra e venda de uma unidade autônoma de um loteamento em construção, assinado por duas partes, comprador e incorporadora (vendedor), que concordam com as cláusulas contratuais de direitos e obrigações de ambas as partes. Possui, portanto, substância comercial;
- b) identificação das obrigações de *performance*: o contrato possui uma obrigação que é a entrega da unidade autônoma, objeto de compra e venda do Contrato B;
- c) determinação do preço da transação: o contrato possui preço total de R\$ 116.136,00 parcelados em 200 prestações iguais no valor de R\$ 580,68;
- d) alocação do valor do contrato nas obrigações de *performance*: o valor da obrigação de *performance* corresponde ao valor total do contrato;
- e) reconhecimento da receita: o reconhecimento como receita de 66,28% sobre o valor total do contrato, utilizando o método da percentagem completada (POC).

Abaixo segue o reconhecimento da receita do Contrato B.

Tabela 6: DRE de 2018 do Contrato B – Aplicação NBC TG 47 (2016)

Contrato B	2018
Receita Bruta	R\$ 76.974,94
(-) Impostos sobre faturamento (PIS/COFINS)	R\$ 2.809,59
(=) Receita Líquida	R\$ 74.165,36
(-) Custo dos Imóveis Vendidos	R\$ 2.365,55
(=) Lucro Bruto	R\$ 71.799,81
(-) Despesas	R\$ 0,00
(+) Outras receitas	R\$ 0,00
(=) Lucro antes IRPJ e CSLL	R\$ 71.799,81
(-) Provisão para IRPJ e CSLL	R\$ 1.601,08
(=) Resultado Líquido do Exercício	R\$ 70.198,73

Fonte: Elaborado pelos autores.

Durante o exercício de 2018 o cliente pagou 4 parcelas, totalizando R\$ 2.322,72, e a empresa recolheu tributos para o Estado, sobre o Contrato B, durante esse exercício, o valor

total de R\$ 133,09 (PIS, COFINS, IRPJ E CSLL). Analisando o critério societário e o critério fiscal, obtém-se a seguinte comparação.

Tabela 7: Comparativo entre legislação societária e fiscal do Contrato B

Contrato B	Societária	Fiscal	Diferença
Receita Reconhecida	R\$ 76.974,94	R\$ 2.322,72	R\$ 74.652,22
Tributos Provisionados	R\$ 4.410,66	R\$ 133,09	R\$ 4.277,57

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nessa comparação é possível verificar uma diferença maior dos valores reconhecidos, pois as partes firmaram o compromisso de compra e venda no exercício de 2018, no mesmo ano em que o cliente iniciou seus pagamentos. A empresa reconheceu contabilmente como receita do exercício 66,28% do valor total do contrato, bem como seus custos, e provisionou seus tributos, que serão recolhidos mensalmente conforme o cliente faz as quitações mensais das suas parcelas. Novamente, a administração consegue verificar a real situação financeira em que se encontra nesse exercício sobre esse contrato e consegue ter uma previsão sobre qual decisão deve ser tomada, conforme recebe financeiramente do cliente do Contrato B, para cumprimento das obrigações constantes no respectivo contrato, bem como seu lucro ou prejuízo futuro.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Contabilidade na atividade econômica de incorporação imobiliária sofreu muitas alterações com a convergência das normas brasileiras com as normas internacionais de Contabilidade e este artigo apresentou a evolução do reconhecimento da receita anterior ao surgimento do CPC e, após sua constituição, a evolução das normas publicadas para contabilização que o tema traz como objeto de estudo.

Este trabalho teve como problemática reconhecer contabilmente a receita em empresas com atividades de incorporação imobiliária com base na NBC TG 47 – Receita de contrato com cliente (2016). Verificou-se que: é possível a adequação à nova norma vigente para as demonstrações contábeis a partir do ano de 2018, pois trouxe a unificação das normas revogadas, ou seja, NBC TG 17 – Contratos de Construção (2012) e NBC TG 30 – Receitas (2012), e que as organizações desse ramo de atividade executam as 5 etapas de análise dos

documentos; na última etapa, ao reconhecer contabilmente sua receita, continuam a utilizar o método da percentagem completada (POC), e que esse método não trouxe alterações no resultado financeiro da entidade.

Entende-se, por conseguinte, que o objetivo geral do trabalho, que era explicitar as principais alterações que a NBC TG 47 – Receita de contrato com cliente (2016) traz na avaliação, reconhecimento e contabilização das receitas no ramo da incorporação imobiliária, foi cumprido. O mesmo se verificou em seus objetivos específicos que eram analisar as NBC TG 17 e 30 (2012) e a NBC TG 47 (2016) e realizar as devidas comparações, realizar um estudo de caso em uma empresa na qual foi aplicado o debate teórico, averiguando as respectivas semelhanças e diferenças, e, finalmente, foi elaborado o reconhecimento da receita a partir de todas as normas tratadas. Constatou-se, ainda, a aplicação do reconhecimento contábil societário nas demonstrações contábeis separada do reconhecimento fiscal para fins de tributação.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei nº. 4.591/1964.** *Dispõe sobre o condomínio em edificações e as incorporações imobiliárias.* Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14591.htm> Acesso em: 14 maio 2019.

_____. **Lei nº. 8.981/1995.** *Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências.* Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8981.htm> Acesso em: 10 set. 2019.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **ICPC 02** – Contrato de Construção do Setor Imobiliário. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/69_ICPC%2002.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2019.

_____. **OCPC 02 (R1)** – Entidades de Incorporação Imobiliária. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/126_OCPC_01_R1.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **NBC TG 17 (R1)** – Contratos de Construção. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1411.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2019.

_____. **NBC TG 30 (R1)** – Receitas. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1412.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2019.

_____. **NBC TG 47** – Receita de Contrato com Cliente. Disponível em: <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG47.pdf>>. Acesso em: 20 fev. 2019.

_____. **NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL**. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1374.pdf>. Acesso em: 16 maio 2019.

_____. **História dos Congressos Brasileiros de Contabilidade**. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/hist_congressos_p.pdf>. Acesso em: 22 ago. 2019.

FAGUNDES, Vanessa. **O reconhecimento da receita em contratos com clientes com uma abordagem a adoção do CPC 47 (IFRS 15)**: um estudo comparativo das mudanças das normas em empresas de construção civil e incorporadoras. 2017. 79f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP. São Paulo – SP.

GELBECKE, E. C. *et al.* **Manual de Contabilidade societária. Aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC**. 3 ed. São Paulo: GEN Atlas, 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBBUS, Sérgio de. **Análise de Balanços**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEITÃO, M. dos S. *et al.* **APLICAÇÃO DAS NORMAS DE CONTABILIDADE NO SETOR DE EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO NO BRASIL. Augusto Fuzzo Revista Acadêmica**. São Paulo, v. 1, n. 21, p. 125-142, 2018.

LUCENA, Wenner Glaucio Lopes. SOUSA, Tamires campos de Macêdo de. **Um Estudo das Empresas Listadas na BOVESPA do Setor da Construção Civil acerca do Reconhecimento das Receitas e dos Custos com base no CPC 17**. 2012. 15f. XIX Congresso Brasileiro de Custos. Bento Gonçalves – RS.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MESQUITA, Wasndemberg de Lima. **IMPACTOS DA ADOÇÃO DO CPC-47 NO RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO DAS RECEITAS**: um estudo de caso de uma empresa da construção civil. 2017. 58f. Monografia. Universidade Federal da Paraíba – UFPB. João Pessoa – PB.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral Fácil**. 9.ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTOS, Cleônimo dos. **Contabilidade na Atividade Imobiliária**. 4 ed. São Paulo: IOB SAGE, 2016.

TEIXEIRA, P. J. *et al.* **Atividades imobiliárias**. 3.ed. Porto Alegre: Alternativa, 2006.

¹ LUCAS FARIA MELLO - Graduado em Engenharia de Computação pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás (2010). Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade Alfredo Nasser (2020).

² REGINALDO DE SOUZA LOPES - Graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Goiás (2001). Graduado em Administração pela Faculdade Alfredo Nasser (2013). Pós-Graduação em Auditoria e Análise de Balanços pela PUC GO. Pós-Graduado em Direito Tributário pela UNIDERP, Anhanguera Educacional MS. Professor da Faculdade Alfredo Nasser nos cursos de graduação e Pós-Graduação.