

CAPÍTULO 1

O RECONHECIMENTO DAS RECEITAS POR MEIO DOS CUSTOS EVIDENCIADOS NA ATIVIDADE CONSTRUÇÃO CIVIL E INCORPORAÇÃO

Matheus Souza Alves

Sergio Murilo Petri

RESUMO

A atividade imobiliária e de construção civil é um setor que está em amplo crescimento deixando-se, assim, evidente as facilidades de as pessoas adquirirem seus imóveis. Neste contexto de crescimento, que envolve altos investimentos, na construção de um empreendimento, o presente trabalho foi desenvolvido demonstrar o impacto da aplicação das normas contábeis sobre o reconhecimento das receitas e dos custos, e no controle do seu orçamento, e demais atividades, nas empresas de construção civil e atividade imobiliária. Com as normas contábeis sendo padronizadas em todo mundo, com a abertura do mercado e avanço da informação por meio da tecnologia, aqui no Brasil também as normas foram alteradas, e criadas para controlar as receitas e despesas em relação à construção. O método utilizado, foi referência bibliográfica e pesquisa quantitativa, com a coleta de dados feita por meio de um questionário, enviado por e-mail, respondido pela Gestora de uma Incorporadora. Ao final da presente monografia, concluiu-se que o reconhecimento da receita, por meio da evolução da obra, seguindo a norma CPC-17, estão sendo aplicadas na contabilidade, alinhadas com relatórios gerenciais e que contribuem sim para um melhor controle do orçamento, e controle de orçamento e custos, previstos no orçamento da empresa.

PALAVRAS-CHAVE: Construção Civil; Contabilidade; Reconhecimento de Receita.

1. INTRODUÇÃO

Os setores da Construção Civil e Imobiliária no Brasil é um dos setores que mais servem de medidores para a economia, empregando direto e indiretamente, devido ao seu crescimento e este com mais velocidade a partir de 2009 quando intensificou seu crescimento, com alguns momentos de queda na atividade, com relevante retração do mercado por dificuldades de crédito no mercado imobiliário e a crise financeira de 2008.

Nesta fase, em 2008, o Governo incentivou a atividade a crescer novamente. Os programas que contribuíram significativamente para esse crescimento, foram e ainda são o PAC - Programa de Aceleração do Crescimento - Lançado em 2007, PMCMV - Programa Minha Casa Minha Vida - Lançada em 2009, bem com as obras para a Copa do Mundo de 2014 e As Olimpíadas de 2016 mostraram o quão rápido o setor está crescendo, impulsionado por PAC (Programa de Aceleração do Crescimento), destinado a estimular a investir em obras de infraestrutura e plano PSI Apoio ao Investimento (BRASIL, 2008).

Como uma indústria em pleno crescimento e previsões positivas de investimento contínuo em atividades que reconhecem receitas/custos/despesas, com uma normatização densa, sendo muito complexo este encontro e classificação de contas, ainda vem em contraste com a pequena quantidade de literatura contábil na área e a regulação intensiva do setor

(ROCHA; ROCHA, 2012). Neste Cenário as normas aplicadas por profissionais qualificados e estudiosos da mesma, ajuda a aplicar as normas e suposições, dando o tratamento contábil que satisfaça as necessidades da entidade sem causar prejuízo financeiro a ela, ou aos órgãos reguladores, bem como fazendo-se cumprir as legislações e tributações, oriundas da atividade, porém em um novo cenário, que envolve o percentual de obra concluída (POC).

Deve-se levar em consideração, que profissionais da área, como Engenheiros (responsáveis pela obra e pelo cumprimento do orçamento), gestores financeiros e setor de pessoal, também tem papel fundamental no cumprimento além de normas da qualidade e garantia do projeto inicial, no cumprimento do orçamento, logo o controle de gastos atendendo ao orçamento inicial, tornando viável cada empreendimento.

2. A APLICAÇÃO DA CONTABILIDADE NA CONSTRUÇÃO CIVIL

Conforme Teixeira, Pantaleão e Teixeira, (2012, p. 23), “A contabilidade é regida por princípios claramente definidos e é composta de uma estrutura básica aplicável a todos os tipos de empresas, embora aceitando variações necessárias para adequações às particularidades de cada ramo de atividade.”

Conforme Teixeira (2012, p. 176), conceituam a construção civil como:

A realização material de obras de engenharia civil, entre as quais a construção de prédios, estradas de ferro ou de rodagem, saneamento, obras de terraplanagem e pavimentação em geral, de obras hidráulicas ou elétricas, de obras de montagem e construção de estruturas em geral (TEIXEIRA, 2012, p. 176).

Pela complexidade da atividade é necessária a elaboração de controles para o acompanhamento gerencial e fiscal. Conforme Scherrer (2012):

A contabilidade de custos no ramo imobiliário em termos de preocupações não deve ser tratada diferentemente das outras atividades, deve ter um conhecimento profundo por parte do profissional para que a sua apropriação seja feita da forma mais adequada (SCHERRER, 2012, p. 34).

Para as empresas que serão tributadas pelo lucro real a IN RFB N° 1493, 09/2014 determina que:

Art. 12. O saldo de lucro bruto, decorrente da venda a prazo, ou em prestações, de que trata o art. 29 do Decreto-Lei n° 1.598, de 26 de dezembro de 1977, registrado em conta específica de resultados de exercícios futuros na data da adoção inicial no FCONT, deverá ser computado na determinação do lucro real dos períodos de apuração subsequentes, proporcionalmente à receita recebida, observado o disposto no referido artigo.

Parágrafo único. O saldo de lucro bruto de que trata o caput será controlado no Lalur. (IN RFB, n° 1493, 09/2014).

Os controles são importantes para que o gestor possa acompanhar os processos de evolução da obra e ter uma visão mais detalhada de todos os imóveis, ou seja, quais imóveis

permanecem em estoque, os imóveis já vendidos, os custos incorridos e orçados por imóvel, as receitas e os custos já apropriados e em qual estágio a obra se encontra.

Conforme *Scherrer* (2012):

As empresas do ramo imobiliário precisam fazer o controle dos estoques destinados à venda, através de um registro permanente de estoques, com o propósito de determinar o custo dos imóveis vendidos. Esse controle pode ser feito de várias maneiras como: através de planilhas eletrônicas, fichas ou sistema informatizado, desde que sempre abrange todos os imóveis (SCHERRER, 2012, p. 36).

No ramo imobiliário as pessoas jurídicas podem optar pelos seguintes critérios de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro arbitrado e Regime Especial de Tributação (Patrimônio de Afetação). Independentemente da aplicação da norma para reconhecimento da receita é a mesma.

2.1 Características da construção civil

Devido as particularidades supracitadas, há várias características que podem ser citadas para o ramo da construção civil: como os diversos tipos de controles, a formação do estoque e as várias maneiras de vender os imóveis, o tempo de duração do ciclo operacional que geralmente ultrapassa um ano (diferente das empresas de outros segmentos).

De acordo com *Scherrer* (2012) é preciso dar foco, durante apuração dos resultados, nos vários pontos que são específicos do ramo imobiliário e que em muitos momentos diferem em comparação com os outros ramos de atividades.

A contabilidade no ramo da construção civil diverge em seus aspectos contábeis para os fiscais. Conforme *Teixeira* (2012):

Para compatibilizar as normas contábeis com as tributárias, bem como segregar os princípios contábeis das normas fiscais e legislação específica, principalmente no ramo imobiliário, as empresas deverão apresentar dois balanços: um para atender às disposições tributárias e outro adaptado às normas societárias (TEIXEIRA; PANTALEÃO; TEIXEIRA, 2012, p. 289).

No ramo imobiliário é bastante comum a operação da permuta de imóveis, “considera-se permuta de imóveis quando duas ou mais pessoas trocam entre si coisas de sua propriedade” (TEIXEIRA; PANTALEÃO; TEIXEIRA, 2012, p. 321).

É necessário que o gestor da empresa imobiliária e a contabilidade estejam alinhados, com pleno conhecimento das normas e particularidades, para fazer o fechamento e reconhecimento da receita corretamente. Neste ponto vale destacar ainda que reconhecer o que é custo, é muito importante neste cenário, pois ele é o que impacta no reconhecimento da receita e resultado do negócio.

2.2 Entendimento do que é construção civil

A construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo, é a definição feita pela Receita Federal do Brasil (2014), para construção civil. Assim como definiu o conceito, obrigada através de normas o cumprimento de particularidades, para reconhecimento da receita da atividade.

A contratação por parte do incorporador, de uma pessoa física ou jurídica, que conste em contrato a responsabilidade do mesmo pela obra, é a construção por empreitada, onde fica acertado, em contrato, preço fixo ou reajustável com prazo determinável para entrega.

Segundo o CPC 17, um contrato de construção é utilizado para negociação de: Construção de um ativo ou de uma combinação de ativos que estejam diretamente relacionados ou interdependentes em função da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final (CPC 17, 2014).

Ainda segundo o CPC 17 (2014), um contrato de construção pode ser utilizado para a negociação de um ativo único (uma ponte, uma estrada, um edifício etc.) ou de diversos ativos que devem estar inter-relacionados ou interdependentes, como a construção de refinarias e outras partes complexas de fábricas ou equipamentos. Entretanto, de acordo com a mesma norma, quando o contrato trata da construção de diversos ativos, cada um deles deve ser tratado como um contrato de construção individual se:

a) Propostas separadas tiverem sido preparadas para cada ativo; b) Cada ativo tiver sido objeto de negociação em separado e o contrato e contratante puderem aceitar ou rejeitar a parte do contrato relacionada a cada ativo; c) Custos e receitas de cada ativo puderem ser identificados (CPC 17, 2014, p. 8).

Ainda de acordo com a CPC 17, já um grupo de contrato seja de um ou vários clientes, deve ser tratado como contrato de construção único, quando os seguintes critérios estiverem sendo atendidos:

d) O grupo de contratos for negociado como um pacote único; e) Os contratos que estiverem tão diretamente inter-relacionados que sejam, com efeito, parte de projeto único com margem de lucro global; e f) Os contratos forem executados simultaneamente ou em sequência contínua (CPC 17, 2014, p. 8).

Neste cenário, há de se dizer que a norma reconhece como contrato único as vendas de um mesmo empreendimento, e que sejam com culminante com as etapas de obra, considerando que a CPC 17 reconhece a receita pela evolução da obra.

3. CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

O contrato de construção é um registro entre as partes com o objetivo de uma negociação (CHAVES, 2014). Conforme o CPC (2012, 17, p. 2):

Contrato de construção é um contrato especificamente negociado para a construção de um ativo ou de uma combinação de ativos que estejam diretamente interrelacionados ou interdependentes em função da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final (CPC, 2012, 17, p. 2).

Conforme Chaves (2014, p. 63), pode-se definir construção inter-relacionada como “um composto de várias unidades que podem ser identificadas, sendo todas ligadas [...]” e a independente “é identificada através de matrículas separadas”.

O CPC 1 (2012, p. 2) usa alguns termos quando trata dos contratos de construção, dentre eles pode-se destacar:

Contrato de preço fixo (fixed price) é um contrato de construção segundo o qual a entidade contratada (fornecedora dos serviços) concorda com o preço pré-fixado ou com a taxa pré-fixada, por unidade concluída que, em alguns casos, está sujeito às cláusulas de custos

escalonados (cost escalation clauses).

Contrato de custo mais margem (cost plus) é um contrato de construção segundo o qual a entidade contratada (fornecedora dos serviços) deve ser reembolsada por custos projetados e aprovados pelas partes - ou de outra forma definidos – acrescido de percentual sobre tais custos ou por remuneração fixa pré-determinada (CPC, 2012, 17, p. 2).

O item 14 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis 30-R1 (2012) define que as receitas provenientes da venda de bens devem ser reconhecidas quando:

A entidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos inerentes à propriedade dos bens;

A entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos bens vendidos em grau normalmente associado à propriedade e tampouco efetivo controle sobre tais bens;

O valor da receita possa ser mensurado com confiabilidade;

For provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade; e

As despesas incorridas ou a serem incorridas, referentes à transação, possam ser mensuradas com confiabilidade (CPC 30-R1, 2012, p. 8).

Chaves (2014) entende que o reconhecimento das receitas, conforme as novas regras contábeis, devem estar de acordo com os contratos, dessa forma antes de qualquer outro procedimento, deve ser feita uma análise dos contratos.

De acordo com o CPC 17 (2012) as receitas podem variar para mais ou para menos, isso pode ocorrer na medida em que ocorrem os fatos. Como diminuição da receita, pode-se destacar o não cumprimento dos prazos para a entrega do imóvel e como aumento da receita pode estar acordado uma cláusula de variação em consequência do aumento dos custos.

O método da percentagem completada denomina-se como:

O reconhecimento da receita e da despesa (transferência do custo para o resultado) referentes à fase de conclusão de um contrato é muitas vezes referido como o método da percentagem completada. Segundo esse método, a receita contratual deve ser proporcional aos custos contratuais incorridos em cada etapa de medição. Esse método proporciona informação útil sobre a extensão da atividade e desempenho do contratado durante a execução do contrato (CPC 17, 2012, p. 8).

De acordo com o CPC 17 (2012) a evolução de um contrato pode ser determinada de várias maneiras. Dependendo da natureza do contrato, os métodos podem incluir a proporção dos custos incorridos com o trabalho executado até a data, comparando com os custos totais estimados do contrato; a medição do trabalho executado; ou evolução física do trabalho contratado.

Portanto, o contrato de construção é um documento de suma importância, por meio do qual é feita a negociação entre as partes e logo, os registros contábeis.

4. RECEITAS E CUSTOS NAS ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS E CONSTRUÇÃO CIVIL

Segundo a NBC TG 30 (CFC, 2018), a movimentação durante as construções, a forma de entrada da receita, a diminuição do passivo em contrapartida com o aumento do ativo, o aumento do patrimônio líquido, reflete no aumento da receita, desde que nenhuma destas movimentações tenham origem em aportes de recursos pelos sócios da organização, pois não teriam mudança por exemplo no resultado contábil.

Saber e conhecer quando reconhecer a receita, é um ponto importante e determinante na contabilização da mesma. A receita deve ser mensurada pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber (NBC TG 30, 2011).

Na maior parte dos casos, a contraprestação é feita na forma de caixa ou equivalente de caixa e o valor da receita é o valor recebido ou a receber (NBC TG 30).

A NBC TG 10.5, 2010, dispõe sobre as receitas, custos e despesas. Devem ser reconhecidos mensalmente, respeitando, em especial, os Princípios da Oportunidade e da Competência. E os recebimentos ocorridos, antes do momento determinado por esta norma para o reconhecimento da receita, devem ser registrados como adiantamentos de clientes, no Passivo Circulante ou Exigível a longo prazo (NBC TG, 2011). Segundo NBC TG 17 (CFC, 2012), as receitas e os custos associados ao contrato de construção devem ser reconhecidos como receitas e despesas, respectivamente, tomando como referência o estágio de execução (*stage of completion*) da atividade contratual ao término do período de reporte. Já este é usualmente

denominado como método da percentagem completada. Por esse método, a receita contratual é confrontada com os custos contratuais incorridos à medida que cada estágio de execução do trabalho é alcançado, fato que resulta na divulgação de receitas, despesas e lucro que podem ser atribuídos à proporção do trabalho realizado. Método esse que proporciona informação útil sobre a extensão da atividade e do desempenho contratuais, ao longo do período (NBC TG, 2011).

Ainda em conformidade com a NBC TG 17, 2012, o reconhecimento da receita pelo método da percentagem completada, a receita do contrato deve ser reconhecida como receita na demonstração do resultado nos períodos contábeis em que o trabalho for executado. O término de um contrato de construção só pode ser previsto com segurança, quando for provável que os benefícios económicos a ele associados serão creditados para a organização. No entanto, quando houver incerteza sobre a realização de um valor incluído na receita do contrato e reconhecido como receita no resultado, o valor que não puder ser realizado ou não puder mais ser recuperado deve ser reconhecido como despesa e não como receita ajustada do contrato. (NBC TG, 2011).

De acordo com a NBC TG 17, 2012, os custos do contrato devem ser usualmente reconhecidos como despesa na demonstração do resultado nos períodos contábeis em que o trabalho a eles relacionado for executado. Entretanto, qualquer excedente esperado dos custos contratuais totais sobre o total das receitas contratuais para o contrato, deve ser reconhecido imediatamente como despesa. Os custos do contrato incluem os custos atribuíveis a um contrato pelo período contado a partir da data em que o contrato for firmado até a data de sua conclusão (NBC TG, 2011). Conforme Scherrer (2012):

Os custos pagos ou incorridos são custos utilizados na construção do imóvel que se referem a bens ou serviços adquiridos ou contratados. E sua efetiva apropriação se dá só quando a unidade imobiliária é vendida a Custo Incorrido tributa suas receitas pelo sistema de caixa e utiliza os custos efetivamente realizados na mesma proporção da receita. Quando os custos incorridos para assegurar um contrato forem reconhecidos como uma despesa do período em que foram incorridos, eles não devem ser incluídos nos custos do contrato se este vier a ser firmado em período subsequente (SCHERRER, 2012, p. 7).

A entidade deve rever e, quando necessário, revisar as estimativas da receita e dos custos do contrato na medida em que o trabalho progride. A necessidade de revisão não significa que a conclusão do contrato não possa ser estimada com confiabilidade. Sendo assim, a receita do contrato deve ser reconhecida somente na extensão dos custos incorridos cuja recuperação seja esperada. Uma vez que a conclusão do contrato não possa ser estimada com confiabilidade, nenhum lucro deve ser reconhecido (NBC TG, 2011).

5. OBJETIVO DO COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC) 17

O CPC 17, foi criado para auxiliar as empresas na hora de fazer seus contratos de construção, pois assim elas terão o controle dos gastos e das receitas oriundas do serviço ou obra realizada.

Assim, para aprofundar um pouco mais, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC 17 (2009) contribui dizendo que o objetivo do mesmo é constituir o tratamento contábil das receitas e das despesas associados aos contratos de construção.

Portanto, referente à atividade executada, o CPC 17 (2009) afirma que “as datas de início e término do contrato ocorrem, de regra, em períodos contábeis diferentes. Por isso, a contabilização dos contratos de construção é reconhecimento da receita e da despesa correspondente, ao longo dos períodos de execução da obra”.

Assim sendo, a Instrução Normativa nº 21 de 13/03/1979 / SRF – Secretaria da Receita Federal (D.O.U. 19/03/1979), diz que os períodos de efetivação das obras são considerados de acordo com:

o prazo de execução de que trata esta Instrução Normativa, não compreende o tempo, anterior ao início do prazo de vigência contratual, despendido na fabricação de quaisquer componentes mantidos em estoque e que venham a ser utilizados no adimplemento contratual (IN nº 21 de 13/03/1979).

Sobre o que foi dito anteriormente, a Instrução Normativa diz que o tempo para cumprimento das obras ou serviços só será válido a vigência do contrato, e também o prazo de efetivação, será em curto prazo ou em longo prazo, e tudo isso dependerá do tipo de obra ou serviço a ser feito, e os respectivos resultados serão tratados cada um o seu, os lançamentos deverão ser apresentados cada um separadamente.

Em todos os contratos que a entidade vir a fazer, deverá tomar como referência o que está dito em lei, portanto ao que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) descreve sobre os contratos não estão errados, mas o mesmo deveria seguir ao que está descrito em lei, onde um contrato pode ser feito em curto prazo ou em longo prazo. A respeito do que é citado na IN SRF Nº 21/79, os contratos em curto prazo nos empreendimentos da construção por empreitada ou fornecimentos de bens ou serviços a preços predeterminados, são aqueles que a execução se dá num prazo igual ou inferior a 12 meses. A Instrução Normativa salienta ainda que o resultado deva ser apurado quando completada a execução.

Já quando são obras que necessitem de um período maior que 12 meses, estas serão conforme a IN SRF Nº 21/79, que diz:

o contrato de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviços a serem produzidos, com prazo de execução física superior a 12 (doze) meses, terá seu resultado apurado, em cada período-base, segundo o progresso dessa execução (IN SRF N° 21/79).

Porém, para que se firme um contrato com prazos superiores a um ano, a Instrução Normativa SRF N° 21/79 diz que é preciso seguir algumas regras:

Preço predeterminado é aquele fixado contratualmente, sujeito ou não a reajustamento, para execução global; no caso de construções, bens ou serviços divisíveis, o preço predeterminado é o fixado contratualmente para cada unidade. A apuração do resultado em cada período-base, e sua inclusão na determinação do lucro líquido, será feita ainda que não ocorrida a transferência de propriedade e independentemente de ter sido ou não recebido ou faturado qualquer adiantamento do preço. O contrato de construção por empreitada ou de fornecimento de bens e serviços a serem produzidos com prazo indeterminado reputa-se contrato com prazo de execução superior a um ano, exceto se a execução for completada dentro de um ano (Instrução Normativa SRF N° 21/79).

Portanto, conforme o que foi dito anteriormente na IN SRF N° 21/79 que, independentemente do prazo de execução da obra, é preciso sempre fazer o contrato, onde se for de período de curto prazo, o mesmo será tratado com preço unitário da quantia dos serviços ou obras executadas; já quando for de período de longo prazo, o valor será fixado na formulação do contrato sendo que o mesmo está dependente de alterações.

O objetivo deste Pronunciamento é estabelecer o tratamento contábil das receitas e despesas associadas a contratos de construção. Este Pronunciamento utiliza os critérios de reconhecimento estabelecidos no Pronunciamento Conceitual básico deste Comitê de Pronunciamentos Contábil denominado Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro para determinar o momento em que as receitas do contrato e as despesas a elas relacionadas devam ser reconhecidas na demonstração do resultado. Também proporciona indicação prática sobre a aplicação. (CPC 17, 2009).

No entanto, o CPC 17 (2009, p. 1) foi criado para ajudar a empresas a:

priorizar e assegurar que as demonstrações contábeis relativas ao que a entidade possui as exposições necessárias para evidenciar a descrição empregada para a classificação do resultado por meio de mais que um período, bem como cuidar dos valores remanescentes por receber da receita apropriada e dos valores recebidos a mais do que a receita apropriada (CPC 17, 2009, p. 1).

Complementando o que foi dito sobre o objetivo do CPC 17, o mesmo ajudará as empresas quando as mesmas precisarem demonstrar seus resultados decorrentes dos serviços prestados e das atividades realizadas.

5.1 Alcance do CPC 17

O alcance é a contabilização dos contratos correspondentes de construção onde é feito as demonstrações contábeis das entidades contratadas fornecedoras dos serviços na realização de atividades exercidas com a finalidade de construir ou promover a construção (CPC 17, 2009).

Em síntese, conforme o CPC (2017), este Pronunciamento deve ser aplicado na contabilização dos contratos de construção nas demonstrações contábeis das contratadas.

Além disso, se um Pronunciamento específico determinar diferentemente do que está previsto neste, prevalece, para essas situações específicas, o determinado por esse outro Pronunciamento.

5.2 Custos Contratuais de acordo com a CPC-17

Os custos contratuais devem compreender custos que se relacionam diretamente com contratos específicos, atribuíveis à atividade contratual em geral e que possam ser alocados a um contrato especificamente, ou outros custos que são especificamente debitáveis ao cliente de acordo com os termos contratuais (CPC 17, 2012, p. 6).

Os custos relacionados diretamente ao contrato são:

- a) custos de mão-de-obra no local da execução do contrato, incluindo sua supervisão;
- b) os custos de materiais usados na construção;
- c) a depreciação de ativos imobilizados utilizados no contrato;
- d) os custos para levar ou retirar do local os ativos imobilizados e os materiais necessários a execução da obra;
- e) os custos de aluguel de instalações e equipamentos;
- f) os custos de concepção e de assistência técnica que estejam diretamente relacionados com o contrato;
- g) os custos estimados de retificar e garantir os trabalhos, incluindo os custos esperados de garantia; e
- h) reivindicações de terceiros. (CPC 17, 2012, p. 6).

Custos que podem ser alocados ao contrato são:

- a) Seguros;
- b) Concepção e assistência técnica que não estejam diretamente relacionadas a um contrato

específico;

c) Gastos gerais de construção (CPC 17, 2012, p. 7).

As despesas indiretas de construção incluem custos tais como a preparação e o processamento da folha de pagamento do pessoal da construção, assim como empréstimos atribuíveis a atividade de contratos em geral (IUDÍCIBUS *et al.*, 2010, p. 5).

“Os custos de um contrato de construção podem ser deduzidos por qualquer receita que não esteja contemplada no contrato, como, por exemplo, a receita proveniente da venda de sobras de materiais utilizados na obra” (IUDÍCIBUS *et al.*, 2010, p. 5).

6. SISTEMAS ERP, O QUE SÃO E SUA IMPORTÂNCIA PARA O CÁLCULO DO POC

Silva (2020), relata que os sistemas ERP (Enterprise Resource Planning) são soluções de software que visam a integração de todos os processos de uma empresa, permitindo a gestão de todos os recursos da organização. Estes sistemas permitem a automatização de processos, aumentando a produtividade e reduzindo custos.

Ainda de acordo com o autor, os sistemas ERP são compostos por módulos que permitem a gestão de todos os processos da empresa, desde a gestão de recursos humanos, finanças, contabilidade, compras, vendas, logística e produção. Estes módulos permitem a integração de todos os dados da empresa, permitindo a tomada de decisões mais rápidas e eficazes.

Além disso, os sistemas ERP permitem a integração com outros sistemas, como o CRM (Customer Relationship Management) e o SCM (Supply Chain Management). Esta integração permite a gestão de todos os processos da empresa de forma mais eficiente, permitindo a redução de custos e aumento da produtividade, bem como controle orçamentário.

Os sistemas ERP (Enterprise Resource Planning) são ferramentas fundamentais para o cálculo do percentual de obra concluída na construção. Estes sistemas permitem aos gestores de projetos acompanhar e controlar os processos de produção, além de fornecer informações precisas sobre o andamento da obra.

Os sistemas ERP possibilitam aos gestores de projetos acompanhar o progresso da obra em tempo real, permitindo que eles possam tomar decisões informadas e otimizar os processos de produção. Além disso, os sistemas ERP fornecem informações detalhadas sobre o andamento da obra, incluindo o número de horas trabalhadas, o custo dos materiais e a

quantidade de trabalho realizado. Estas informações são cruciais para o cálculo do percentual de obra concluída.

Os sistemas ERP também permitem que os gestores de projetos acompanhem o progresso da obra em relação ao cronograma de execução. Esta informação é importante para que os gestores possam identificar possíveis atrasos e tomar medidas para corrigi-los. Além disso, os sistemas ERP permitem que os gestores de projetos acompanhem o progresso da obra em relação ao orçamento, o que é essencial para garantir que o projeto seja concluído dentro do orçamento previsto. Seguem nos anexos 1 e 2, relatórios gerados de um ERP, Sienge, como exemplo e base para o simulado do item 3.5.

7. METODOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa científica é um conjunto de procedimentos sistemáticos, fundamentados no pensamento lógico que tem por objetivo encontrar soluções para os problemas propostos mediante o emprego de métodos científicos (GIL, 2008).

Conforme Gil 1999:

As pesquisas bibliográficas consistem na utilização de livros, dissertações, teses e artigos científicos, se bem que, em quase todos os estudos seja exigido qualquer tipo de trabalho de natureza igual, há estudos desenvolvidas unicamente a partir de fontes bibliográficas (GIL, 1999, p. 56).

A presente monografia, utilizou-se de pesquisa bibliográfica, descritiva, com a coleta de dados, cujo instrumento é um questionário. Utiliza-se ainda livros, publicações, artigos e teses sobre o presente tema. A técnica utilizada foi observação direta e extensiva, com um questionário de múltiplas escolhas.

8. RESULTADOS E DISCUSSÃO

8.1 Impacto das normas, sobre o controle do orçamento, suas receitas e despesas

Sem POC: As organizações não terão a capacidade de controlar adequadamente seus orçamentos, receitas e despesas. Isso significa que as organizações não terão a capacidade de monitorar e controlar seus gastos, o que pode levar ao desperdício de recursos e ao aumento dos custos. Além disso, sem um POC, as organizações não terão a capacidade de cumprir as normas contábeis estabelecidas pelo CPC 17, o que pode levar à falta de transparência e à falta de confiança dos investidores. Enfim como a falta da aplicação do POC afeta o balancete? O balancete da organização não refletirá adequadamente as receitas e despesas, pois não haverá controle sobre os gastos. Isso pode levar a erros de contabilidade e ao não cumprimento das normas contábeis estabelecidas pelo CPC 17.

Com POC: Ao implementar um Plano de Controle Orçamentário (POC), as organizações terão a capacidade de controlar adequadamente seus orçamentos, receitas e despesas. Isso significa que as organizações terão a capacidade de monitorar e controlar seus gastos, o que pode levar a uma redução dos custos. Além disso, com um POC, as organizações terão a capacidade de cumprir as normas contábeis estabelecidas pelo CPC 17, o que pode levar a uma maior transparência e a um maior nível de confiança dos investidores.

Como isso afeta o balancete? O POC permitirá que as organizações acompanhem seus orçamentos, receitas e despesas de forma mais precisa, o que permitirá que elas façam ajustes necessários para manter o equilíbrio entre os ativos e passivos.

Foi Solicitada a empresa 01, a que se dispôs a enviar uma pequena demonstração prática do resultado, das receitas reconhecidas com aplicação da norma e sem aplicação da norma que segue abaixo:

Figura 1: Receitas reconhecidas com adição da norma.

	VENDAS	CUSTOS DE PRODUÇÃO	LUCRO BRUTO	DESP. OPERACIONAIS	LUCRO LIQUIDO
COM O POC APLICADO	R\$ 100.000,00	R\$ 50.000,00	R\$ 50.000,00	R\$ 20.000,00	R\$ 30.000,00
SEM O POC APLICADO	R\$ 100.000,00	R\$ 60.000,00	R\$ 40.000,00	R\$ 20.000,00	R\$ 20.000,00

Fonte: Empresa entrevistada 1 (2022).

8.2 Impacto, com a integração com demais áreas das organizações ao aplicar a norma ao controle de orçamento

A integração com demais áreas das organizações ao aplicar o POC, pode ter um grande impacto na gestão financeira da empresa. A norma estabelece padrões para a execução de projetos e orçamentos, o que permite que as áreas de finanças, contabilidade e planejamento tenham uma visão mais clara e precisa dos custos e receitas. Além disso, a norma também pode ajudar a melhorar a comunicação entre as áreas, pois todos os envolvidos terão acesso às informações necessárias para tomar decisões informadas. Isso pode ajudar a reduzir os custos e aumentar a eficiência operacional, pois as áreas podem trabalhar em conjunto para alcançar os objetivos da empresa.

Enquanto a não aplicação da norma CPC 17, POC, ao controle de orçamento pode ter um grande impacto na integração com demais áreas das organizações. Isso porque a norma estabelece padrões para a gestão de orçamentos, que são fundamentais para o planejamento e execução de projetos. Sem esses padrões, as áreas da organização não terão uma base comum para trabalhar, o que pode levar a conflitos e atrasos na execução de projetos. Além disso, a não

aplicação da norma CPC17, POC, também pode afetar a transparência e a confiabilidade dos dados financeiros, pois não haverá um padrão para a coleta e análise de dados.

8.3 Análise dos impactos conjuntos

Com a necessidade de adequação à norma, tem-se a necessidade de processos bem definidos e claro para todas as áreas das organizações. Definição do que é custo e despesa, e atenção aos valores orçados e precificados. Assim para a eficiência do fechamento contábil, atendendo à contabilização de receitas e despesas dentro das exigências do CPC 17, tanto para controle de orçamento e fechamento com todas as áreas o impacto é altamente positivo, com a profissionalização de todas as áreas da empresa, e correta contabilização.

Quanto às observâncias da norma, esta interfere diretamente em Distribuição de Lucros por exemplo, uma vez que a receita é reconhecida pela evolução de obra, não há como fazer distribuição já que não se tem resultado suficiente. Observe-se Anexo B, onde constam os comparativos.

8.4 Simulado da aplicação do POC, com o uso de ERP

Cenário criado: Obra, iniciada em 05/2020, com custo orçado em 1 milhão. O empreendimento possui 4 unidades. No primeiro mês, não houve custos incorridos.

No mês 06/2020, houve R\$100.000,00 de custos incorridos, ficando o POC em 10% (proporção orçado x incorrido)

As 4 unidades foram vendidas, em diferentes valores e formas de pagamento. Exemplo:

- ✓ A unidade 1, foi vendida por R\$135.000,00, sem juros ou correções monetárias.
- ✓ No primeiro mês, foi apropriado R\$13.500,00 em receita (valor de venda x POC).
- ✓ Não houve recebimento no primeiro mês, chegando a um saldo devedor de clientes em R\$13.500,00.
- ✓ O custo incorrido da unidade, onde é feito o rateio de acordo com a fração ideal de cada uma, está em R\$30.000,00.

Com a empresa utilizando o ERP, o valor orçado o sistema busca de acordo com o valor informado no sistema de engenharia. Os custos incorridos, de acordo com saldos financeiros ou contábeis. As vendas, de acordo com o sistema comercial, e os valores recebidos, de acordo com os valores demonstrados no módulo de Contas a Receber, no sistema Financeiro.

Os lançamentos contábeis, são pré parametrizados, e são 180 opções de lançamentos possíveis. Desta forma, é necessário ter todos os processos da empresa bem estruturados, pois o POC consulta informações de diferentes módulos.

O contador/usuário que cadastra o POC, utilizando o ERP, praticamente não terá trabalho operacional, pois todas as informações são cadastradas de forma automática, apenas de conferência.

Neste contexto, a utilização por excel/planilhas é totalmente sem confiabilidade, e sem segurança, também o trabalho operacional é gigantesco, onde, utilizando o ERP é praticamente nulo.

9. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A legislação brasileira contábil passou por mudanças para padronizar as normas brasileiras com as normais internacionais, a legislação brasileira, as normas contábeis, passaram por mudanças significativas em relação as formas de reconhecimento da receita, na construção civil e na atividade imobiliária. O crescimento do setor de construção civil, que vem ocorrendo nos últimos anos, e a grande procura por novos empreendimentos imobiliários, com pleno crescimento do setor da construção civil, nos últimos anos, contribuiu para que o setor ganhasse um destaque na economia brasileira, que trouxe como consequência fazer os corretos reconhecimentos das receitas e dos custos, padronizados, originando então a CPC-17.

O presente artigo teve o objetivo de demonstrar o impacto da aplicação das normas contábeis sobre o reconhecimento das receitas e dos custos, e no controle do seu orçamento, e demais atividades, nas empresas de construção civil e atividade imobiliária e o objetivo foi atingindo, conceituando a norma, e destacando o fato de que construção civil difere da atividade imobiliária, sendo esta, de significação mais ampla pois, ambas possuem, reconhecimento das e de receitas e dos custos, utilizando diferentes métodos, sendo assim diferente de outros atividades no setor de serviço que têm, em suas contabilizações, de acordo com as normas que regem suas atividades, e tipo de contabilização e perfil de empresas.

Sugere-se a continuidade da pesquisa, para acompanhamento e atualização das normas e sugestões de formas de gestão com a contribuição da norma, ao reconhecer a receita pela evolução da obra, entendendo a norma como melhor prática de controle.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Instrução normativa RFB nº 1493, de 18/09/2014.** Acesso em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=56355>. Acessado em: Mai. 2023.

CHAVES, F. C. **Contabilidade Prática na Construção Civil:** de acordo com as normas internacionais de contabilidade. São Paulo: Atlas, 2014.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – **CPC 17 (R1) – Contratos de Construção.** COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Brasília, 19 de outubro de 20. Disponível em: [http://static.cpc.mediatgroup.com.br/Documentos/251_CPC%2017%20\(R1\)%2019102012.pdf](http://static.cpc.mediatgroup.com.br/Documentos/251_CPC%2017%20(R1)%2019102012.pdf). Acessado em: Mai. 2023.

COMITÊ DOS PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC - 30. **Receitas.** Disponível em: http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_30.pdf. Acessado em: Jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade: NBC TG – geral – normas completas,** Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2011.

ROCHA, A. P. da S.; ROCHA, E. A. da S. **O reconhecimento das receitas e dos custos na atividade imobiliária e de construção civil.** 2012. 63f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Faculdade AAssis Gurgacz, 2012.

SCHERRER, A. M. **Contabilidade imobiliária:** Abordagem sistêmica, gerencial e fiscal. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. **Instrução Normativa nº 21 de 13/03/1979.** D.O.U. 19/03/1979. Disponível em: <https://www.diariodasleis.com.br/busca/exibelinck.php?numlink=226421>. Acesso em: Mai. 2022.

TEIXEIRA, P. J; PANTALEÃO, M. J.; TEIXEIRA, G. J. M. **Construção Civil: Aspectos Tributários e Contábeis.** 4. ed. Porto Alegre: Alternativa, 2012.