

## AS MUDANÇAS QUE O PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 30 (R1) – RECEITAS TROUXE À CONTABILIDADE: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA INDUSTRIAL METALÚRGICA DA REGIÃO DAS HORTÊNSIAS.

*Tamires Castro da Rosa<sup>1</sup>  
Jorge Marcelo Wohlgemuth<sup>2</sup>*

### RESUMO

O presente estudo discorre sobre o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) que trata das receitas da entidade, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis em 2012, substituindo o CPC 30 de 2009, que foi revogado. E através da Resolução 1.412/2012 do Conselho Federal de Contabilidade deu-se nova redação à NBC TG 30 – Receitas que consiste na norma contábil brasileira sobre Receitas, regulamentando o CPC 30 (R1), juntamente com a Deliberação 692/12 da Comissão de Valores Mobiliários. O objetivo deste trabalho foi comparar as mudanças que este Pronunciamento trouxe para o setor de contabilidade, com a situação anterior de contabilização das receitas, descrevendo, a partir de um estudo bibliográfico, quais são as orientações que o Pronunciamento Técnico trouxe à contabilidade e relatar como foi o processo de transição da contabilização das receitas para ficar em conformidade com esta norma contábil. Para alcançar este objetivo, foi realizada uma pesquisa qualitativa com delineamento de estudo de caso em uma empresa industrial metalúrgica, ABC & Cia Ltda, fabricante de ferramentas manuais, utilizando a entrevista semi-estruturada como instrumento de coleta de dados. Constatou-se que o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) trouxe mudanças na contabilização das receitas, pois somente as vendas faturadas e entregues para os clientes podem ser reconhecidas como receita de vendas, e as que foram faturadas e não entregues aos clientes, tiveram que ser estornadas do resultado. Porém, para fins de apuração do imposto de renda e da contribuição social, elas devem ser mantidas.

**Palavras-chave:** Receitas. Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1). Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

### ABSTRACT

This study is about the Technical Pronouncement CPC 30 (R1) which treats the incomes of the entity issued by the Committee of Accounting Pronouncements in 2012 replacing the CPC 30 of 2009 that was revoked. And through the Resolution 1.412/2012 of the Federal Council of Accounting occurred the new wording to NBC TG 30 – Incomes that consist in Brazilian accounting standard about incomes, regulating the CPC 30 (R1), along with the Deliberation 692/12 of the Commission of

---

<sup>1</sup> Acadêmica do curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara – Faccat – Taquara/RS. tami@faccat.br.

<sup>2</sup> Professor orientador – Faculdades Integradas de Taquara – Faccat – Taquara/RS. jmw@faccat.br.

Securities. The aim of this study was to compare the changes that this pronouncement brought to the accounting section with the previous situation of accountancy of the incomes, describing from a bibliographical study which are the orientations that the Technical Pronouncement brought to accounting and report how was the transition of accountancy of the incomes to maintain with this accounting standard. To accomplish the aim it was conducted a qualitative research with a case study delimitation in an industrial metalworking ABC & Cia Ltda, a manufacturer of hand tools using a semi-structured interview as an instrument for data collection. It was verified that Technical Pronouncement CPC 30 (R1) has brought changes in the accountancy of the incomes, because only the sales invoiced and delivered to customers may be recognized as sales income and those that were billed but weren't delivered to customers had to be reversed from the result. However for purposes of calculating income tax and social contribution, they must be kept.

**Keywords:** Incomes. Technical Pronouncement CPC 30 (R1). Committee of Accounting Pronouncements.

## 1 INTRODUÇÃO

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis foi criado no Brasil pela Resolução CFC n° 1.055/05 através da junção de objetivos dos seguintes órgãos: ABRASCA, APIMEC NACIONAL, BOVESPA, Conselho Federal de Contabilidade, FIPECAFI e IBRACON. Atualmente o Comitê possui 12 membros, sendo que representantes de outros órgãos podem ser convidados a participar da elaboração dos temas propostos. O CPC tem como objetivo convergir a Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais através do estudo e emissão dos Pronunciamentos Técnicos sobre os procedimentos de Contabilidade.

Em 2009, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis emitiu pela primeira vez o Pronunciamento Técnico CPC 30 e em 2012 este Pronunciamento foi revogado, sendo denominado de Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1), aprovado e regularizado pela Resolução CFC n° 1.412/12 e pela Deliberação CVM n° 692/12.

Esta resolução CFC n° 1.412/12 dá nova redação à NBC TG 30, que é a legislação contábil vigente do Conselho Federal de Contabilidade sobre receitas, tendo como base o CPC 30 (R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que está em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade emanadas pelo IASB.

Este estudo se propõe a identificar as alterações trazidas pelo Pronunciamento Técnico em relação à contabilização das receitas em uma empresa

industrial metalúrgica localizada na Região das Hortênsias, denominada de ABC & Cia Ltda, propõe-se também, a determinar o modo como ocorreu a implantação desta norma contábil e qual o impacto produzido, conseqüentemente, nesta organização.

E para isso, tem como objetivo comparar as mudanças que o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas trouxe para o setor de contabilidade com a situação anterior de contabilização da receita desta empresa, descrevendo a partir de um estudo bibliográfico, quais são as orientações que o CPC 30 trouxe à contabilidade e relatar como foi o processo de transição da contabilização das receitas para ficar em conformidade com o Pronunciamento Técnico.

Foi utilizado o método qualitativo com delineamento de estudo de caso, realizando-se uma entrevista semi-estruturada com os colaboradores da empresa, com a assessoria externa e com um ex-funcionário. Além do questionário aplicado, também ocorreu uma entrevista com a Contadora e Gerente de Controladoria na sede administrativa da empresa para compreender melhor como foi este processo de implantação do Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas.

A organização em estudo implantou o CPC de receitas somente nas suas receitas de vendas, embora este Pronunciamento Técnico também se aplique às receita da prestação de serviços e da utilização, por parte de terceiros, de outros ativos da entidade.

Este trabalho está estruturado em três capítulos, sendo a fundamentação teórica dividida em três partes para uma melhor compreensão do tema. E após esta revisão da bibliografia, aborda-se a metodologia utilizada, juntamente com a apresentação e análise dos dados e, por último, as considerações finais.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Na fundamentação teórica serão inicialmente abordados aspectos relevantes sobre a evolução da contabilidade no Brasil e a harmonização contábil. Após estes dois tópicos, inicia-se o estudo sobre o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, sendo esta norma técnica dividida em três sub-tópicos: mensuração da receita, reconhecimento da receita e divulgação.

## 2.1 Evolução histórica da contabilidade no Brasil

A contabilidade é definida como “linguagem de comunicação empresarial que objetiva suprir os usuários com informações que sejam relevantes para o seu processo decisório” (NIYAMA, 2005, p. 124).

Com o objetivo de ter um melhor entendimento da evolução da contabilidade no Brasil, Coelho e Lins (2010), dividiram a história contábil por acontecimentos relevantes em cinco períodos, sendo denominados de:

- primeiro período: fase de implantação de 1549 a 1808;
- segundo período: fase de fundamentação de 1808 a 1940;
- terceiro período: fase de organização de 1940 a 1970;
- quarto período: fase de estruturação normativa de 1970 a 2007;
- quinto período: fase de internacionalização a partir de 2007.

Os autores afirmam ainda que os conhecimentos contábeis e os métodos de controle brasileiros são frutos da herança de Portugal, do qual o Brasil foi colônia por muito tempo. E a Itália, sendo um país próximo de Portugal, também influenciou no início a contabilidade brasileira.

Coelho e Lins (2010) explicam acontecimentos ocorridos em alguns dos períodos citados:

- Em 1549 ocorreu a primeira nomeação de contador geral e guarda-livros realizados por D. João III.
- Ocorre em 1770 a primeira regulamentação da profissão contábil no Brasil. Sendo realizado através de uma Carta de Lei pelo rei de Portugal, Dom José, pois nesta época o Brasil era colônia Portuguesa.
- Em 1808 com a chegada da corte de Portugal ao Brasil, verifica-se uma busca para melhorar e ampliar a contabilidade nacional.
- No ano de 1809 iniciaram-se as aulas de comércio; começo da educação contábil.
- Em 1833 foi publicado o livro: *A metafísica da contabilidade comercial*, escrita por Estevão Rafael de Carvalho, divulgando o método das partidas dobradas.
- Em 25 de junho de 1850 foi promulgado o primeiro Código Comercial Brasileiro, através da Lei 556. Sendo que esta lei trouxe a

obrigatoriedade de ser mantida pelas empresas tanto a escrituração contábil como a publicação de balanços.

- Em 1870, aconteceu pela primeira vez a regulamentação contábil em território brasileiro, onde se reconheceu oficialmente a Associação dos guarda-livros da Corte pelo Decreto Imperial 4.475.
- No ano de 1924 tiveram início os Congressos Nacionais de Contabilidade.
- Em 1931 institui-se o curso de contabilidade.
- Promulgou-se em 1940 a primeira Lei de Sociedade por ações brasileiras, pelo Decreto-lei 2.627. Isso padronizou as normas contábeis brasileiras, sendo um avanço para o país.
- Em 1946 foi criado o Conselho Federal de Contabilidade pelo Decreto-lei 9.295. Definindo também as atribuições dos graduados em Ciências Contábeis, dos técnicos em contabilidade e dos guarda-livros. E neste mesmo ano é criado o curso superior de Ciências Contábeis junto com a área atuarial.
- Destaca-se o ano de 1976, pois ocorreu a aprovação da Lei 6.404, conhecida como Lei das Sociedades por ações. E neste mesmo ano foi criado a CVM, Comissão de Valores Mobiliários.

De acordo com Niyama (2005), criou-se a CVM com o objetivo de monitorar o mercado de capitais no Brasil e divulgar a Lei 6.404 de 1976 causou inovação, pela criação dos registros contábeis que atendiam as exigências fiscais. E o autor destaca ainda que na década de 70 iniciou-se o fato de as companhias abertas serem obrigadas a terem auditores independentes auditando suas demonstrações contábeis.

E conforme Coelho e Lins (2010),

- na década de 80 a Comissão de Valores Mobiliários emitiu a deliberação 29/86 aprovando a Estrutura Conceitual básica da Contabilidade e também foram apresentados através da resolução nº 750/93, os princípios fundamentais de contabilidade pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- E com a publicação da Lei 11.638/07 e, logo após, da Lei 11.941/09 inicia-se a internacionalização dos procedimentos contábeis no Brasil, com seus ajustes à contabilidade brasileira a fim de levá-la a uma

contabilidade internacional e também com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

Segundo Ernst & Young e Fipecafi (2010) o CPC, Comitê de Pronunciamentos Contábeis, foi criado em 07 de outubro de 2005.

De acordo com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (2012), o CPC surgiu da união de objetivos da ABRASCA, APIMEC NACIONAL, Conselho Federal de Contabilidade, FIPECAFI e IBRACON, e tem como objetivo estudar, preparar, emitir os pronunciamentos técnicos sobre os procedimentos contábeis para que a entidade reguladora possa emitir as normas contábeis, sempre observando a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais de contabilidade.

Este “Comitê produz Pronunciamentos, Interpretações e Orientações a partir das Normas Internacionais emanadas do IASB, que é o órgão internacional para o qual estão em processo de convergência mais de uma centena de países” (Equipe de Professores da FEA/USP, 2010, p. 11).

Este órgão internacional, o IASB, “é visto como o condutor” do processo de harmonização contábil, uma vez que fica sob sua responsabilidade a elaboração dos padrões contábeis internacionais” (WEFFORT, 2005, p. 68, grifo do autor).

## **2.2 Harmonização de normas contábeis**

Para Niyama (2005), pela falta de uniformidade das práticas contábeis adotadas pelos países, inicia-se a busca de critérios para uma harmonização contábil internacional, com o objetivo de compreender a linguagem contábil e sua comparabilidade.

De acordo com o referido autor, harmonização contábil internacional é um processo que visa uma melhor compreensão e interpretação das informações trocadas entre os países, através de uma reconciliação dos sistemas contábeis e preservando as particularidades de cada um. Este processo de harmonização é vantajoso para países que não possuem o seu sistema contábil padronizado ou organismos profissionais de classe que possam ter influência na elaboração das normas contábeis, pois os ajustes para a reconciliação nestes casos seriam menores.

Da mesma forma, seria também vantajoso para empresas de países emergentes que estão buscando investidores estrangeiros, pois elas apresentariam suas demonstrações contábeis conforme as normas internacionais, obtendo uma vantagem competitiva em relação a empresas que apresentam seus relatórios na moeda do seu país de origem. Já em empresas multinacionais, a harmonização ajudaria a reduzir os custos com sistemas contábeis diferentes de cada país e seria mais fácil a preparação de demonstrações contábeis consolidadas da matriz e de subsidiárias no exterior.

Niyama (2005) também relata dificuldades no processo de harmonização contábil internacional, destacando que na busca deste processo deve-se discutir sobre a harmonia dos currículos básicos dos cursos de ciências contábeis. Outra dificuldade relatada pelo autor é que ainda existe em muitos países a vinculação da contabilidade à tributação, pois é impossível haver uma harmonização de normas fiscais entre os países.

Segundo Weffort (2005) harmonização é diferente de padronização, pois a primeira busca aproximar, enquanto a segunda tem como objetivo uniformizar a contabilidade.

Weffort (2005, p. 67) aponta ainda benefícios da harmonização contábil, como segue:

maior consistência das demonstrações financeiras entre os países, o que pode facilitar as análises de investimento e crédito; redução dos custos para empreendimentos multinacionais [...]; poder facilitar o acesso das empresas nacionais aos mercados de capitais estrangeiros, [...]; maiores possibilidades de trabalho para contadores e firmas de contadores; poder auxiliar os países em desenvolvimento, fornecendo-lhes um conjunto de padrões contábeis de qualidade.

Também se percebem críticas em relação à harmonização contábil, porque segundo a autora, não só porque há uma impossibilidade de implementação na prática da harmonização contábil, mas também porque os países possuem sistemas jurídicos e aspectos culturais diferentes.

### 2.3 Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas

O Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1)<sup>3</sup> – Receitas foi aprovado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis através de uma reunião ordinária realizada em 19 de outubro de 2012, conforme Termo de Aprovação que segue, revogando o CPC 30 de 2009.

<p style="text-align: center;"><b>TERMO DE APROVAÇÃO</b></p> <p style="text-align: center;"><b>PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 30 (R1)</b> <b>Receitas</b></p> <p>A Coordenadoria Técnica do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) toma pública a aprovação pelos membros do CPC, de acordo com as disposições da Resolução CFC n.º 1.055/05 e alterações posteriores, do PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 30 (R1) – Receitas. O Pronunciamento foi elaborado a partir do IAS 18 – Revenue (IASB), versão do BV 2012 e sua aplicação, no julgamento do Comitê, produz reflexos contábeis que estão em conformidade com o documento editado pelo IASB.</p> <p>A aprovação do PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 30 (R1) – Receitas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis está registrada na Ata da 76ª Reunião Ordinária do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, realizada no dia 19 de outubro de 2012.</p> <p>O Comitê recomenda que o Pronunciamento seja referendado pelas entidades reguladoras brasileiras, visando a sua adoção.</p> <p style="text-align: right;">Brasília, 19 de outubro de 2012.</p> <p style="text-align: center;"><b>COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS</b></p>
---

Em 26 de outubro de 2012, o Conselho Federal de Contabilidade aprova este Pronunciamento Técnico através da Resolução CFC n.º 1.412/12, cujo texto dá nova redação à NBC TG 30 – Receitas, que consiste numa Norma Brasileira de Contabilidade convergente com as Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB).

Esta NBC TG 30- Receitas, tem por base o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1), em conformidade com a Norma Internacional IAS 18 do IASB, sendo ela uma norma reguladora do Conselho Federal de Contabilidade sobre o CPC 30 (R1).

---

<sup>3</sup> Este Pronunciamento substitui o CPC 30 emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis em 2009.

Conforme anexo 1, o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) - Receitas foi aprovado pela Comissão de Valores Mobiliários através da Deliberação CVM nº 692 de 08 de novembro de 2012.

Este Pronunciamento Contábil CPC 30 (R1) não se aplica às Empresas de Pequeno e Médio Porte, sendo que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis emitiu um Pronunciamento específico para elas, denominado de CPC PME – Contabilidade para pequenas e médias empresas (R1).

O Pronunciamento Técnico PME (2009) esclarece que o termo empresas de Pequeno e médio porte não inclui:

(i) as companhias abertas, reguladas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM; (ii) as sociedades de grande porte, como definido na Lei nº. 11.638/07; (iii) as sociedades reguladas pelo Banco Central do Brasil, pela Superintendência de Seguros Privados e outras sociedades cuja prática contábil é ditada pelo correspondente órgão regulador com poder legal para tanto [..].

E o conjunto de empresas de pequeno e médio porte é composto pelas sociedades fechadas e também pelas sociedades que não estão obrigadas a divulgar suas Demonstrações.

O Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas no decorrer deste estudo também será chamado de CPC 30, CPC de Receita, Pronunciamento Técnico ou Pronunciamento.

A receita é definida no referido Pronunciamento Técnico (2012)<sup>4</sup>, como sendo:

aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos no patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade. As receitas englobam tanto as receitas propriamente ditas como os ganhos. A receita surge no curso das atividades ordinárias da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos e *royalties*.

Desta maneira, são considerados como receita somente os ingressos brutos provenientes da atividade originária da empresa. O CPC de receita (2012) em seu item 8, destaca que é necessário excluir da receita os valores cobrados por conta de terceiros, como por exemplo tributos de vendas, pois estes não geram benefícios

---

<sup>4</sup> O Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas não é paginado.

econômicos e não aumentam o patrimônio líquido da entidade. Também não se considera como receita o montante arrecadado na relação de agenciamento (entre o principal e o agente), mas somente a receita correspondente à comissão combinada entre as partes.

O alcance do CPC 30 é para as receitas de “venda de bens, prestação de serviços e utilização, por parte de terceiros, de outros ativos da entidade que geram juros, *royalties*<sup>5</sup> e dividendos” (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 1).

Segundo o Pronunciamento (2012), o termo “bens” abrange os que são produzidos para venda, revenda, os terrenos e as propriedades para revenda que a entidade possui, e a prestação de serviços compreende o desempenho da entidade em relação à tarefa firmada em contrato, que pode ser por um ou mais períodos conforme contratado entre as partes. O referido CPC de receitas afirma também que as prestações de serviços ligadas a contratos de construção não estão abrangidas por ele.

O Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas (2012), em seu item 5, explica que os ativos da entidade que são utilizados por terceiros dão origem à receitas na condição de:

(a) juros – encargos pela utilização de caixa e equivalentes de caixa ou de quantias devidas à entidade; (b) *royalties* – encargos pela utilização de ativos de longo prazo da entidade, como, por exemplo, patentes, marcas, direitos autorais e *software* de computadores; e (c) dividendos – distribuição de lucros a detentores de instrumentos patrimoniais na proporção das suas participações em uma classe particular do capital.

Além disso, também determina quando devem ser reconhecidas e mensuradas as receitas descritas acima que fazem parte do alcance deste pronunciamento.

### 2.3.1 Mensuração da receita

Deve-se mensurar a receita “pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber” (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 9).

---

<sup>5</sup> Segundo o dicionário Houaiss (2001): “Royalty: compensação ou parte do lucro paga ao detentor de um direito qualquer, p. ex. de uma patente [...]. Ex.: r. sobre certa marca industrial [...]”.

O termo “valor justo” é definido como sendo “o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração” (Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do valor justo, 2012, item 9).

Conforme o CPC de receitas (2012), o montante da receita deve ser mensurado pelo valor justo, deduzindo os descontos comerciais e/ou as bonificações concedidas ao comprador pela empresa. E o valor da receita recebida ou a receber é o valor em caixa ou equivalente de caixa e a contraprestação na maioria das vezes, é feita desta forma.

Caso aconteça de o ingresso de caixa ou equivalente ser diferido, “o valor justo da contraprestação pode vir a ser menor do que o valor nominal do caixa recebido ou a receber” (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 11).

O referido Pronunciamento (2012) apresenta um exemplo de ingresso de caixa ou equivalente diferido, descrevendo que a entidade pode conceder um crédito isento de juros a um comprador em contraprestação à venda de bens ou também aceitar que o recebível tenha uma taxa de juros inferior ao que é praticado pelo mercado em relação a esta contraprestação.

E se através de um contrato, a transação for efetivamente a um financiamento, o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas (2012) apresenta que:

o valor justo da contraprestação deve ser determinado por meio do desconto de todos os futuros recebimentos previstos, tomando por base a taxa de juros imputada. A taxa de juros imputada é a mais claramente determinável entre: (a) a taxa prevalecente de instrumento financeiro similar de emitente (*rating*) de crédito similar; ou (b) a taxa de juros que desconte o valor nominal do instrumento para o preço de venda à vista dos bens ou serviços.

Conforme afirma o CPC 30 (2012), deve-se contabilizar a diferença entre o valor justo e o valor nominal como receita de juros.

O Pronunciamento (2012) traz duas situações de permuta de bens ou serviços, sendo a primeira quando ocorre a troca de bens ou serviços por outros bens e serviços de mesma natureza e valores similares, considerada esta uma

transação que gera receita. Um exemplo desta transação são os *commodities*<sup>6</sup>, onde há permuta de estoques entre fornecedores para satisfazer a procura. E a outra situação descrita pelo pronunciamento ocorre quando estas trocas não são por bens ou serviços similares, e estas transações geram receitas, as quais devem ser mensuradas pelo valor justo, e devendo-se ajustar a quantia transferida em caixa ou equivalente de caixa.

### 2.3.2 Reconhecimento da Receita

A receita da venda de bens deverá ser reconhecida quando forem satisfeitas todas as condições estabelecidas pelo CPC de receita (2012). A primeira condição é que tenha ocorrido a transferência dos riscos e benefícios significativos da propriedade do bem da entidade para o comprador. As outras exigências são que a entidade não tenha envolvimento na gestão dos bens em relação à propriedade e também não tenha controle sobre eles; devem ser mensuradas com confiabilidade a receita e as despesas incorridas ou as que vierem a ocorrer. E que seja possível provar que fluirão para a entidade benefícios econômicos referentes à transação.

De acordo com o Pronunciamento Técnico (2012), geralmente devem-se aplicar os critérios de reconhecimento das receitas separadamente em cada transação. Mas em alguns casos é necessário aplicar os critérios de reconhecimento das receitas em componentes identificáveis separadamente em uma transação, objetivando a reflexão da essência econômica desta. Também pode ocorrer de termos transação que só podem ser compreendidas em conjunto, visualizando-as como um todo. Neste caso, aplicam-se os critérios a duas ou mais transações em conjunto, já que elas estão ligadas de tal maneira que seria difícil compreendê-las em separado.

O CPC 30 (2012) explica que se exige uma avaliação das particularidades da transação quando a entidade está transferindo os riscos e benefícios significativos da propriedade para o comprador. Muitas vezes, “[...] a transferência dos riscos e dos benefícios inerentes à propriedade coincide com transferência da titularidade legal ou da transferência da posse do ativo para o comprador” (Pronunciamento técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 15), mas conforme o

---

<sup>6</sup> Segundo o dicionário Houaiss (2001) “Commodity: é um bem em estado bruto, geralmente de origem agropecuária ou de extração mineral ou vegetal [...] p. ex., café, soja, trigo, petróleo [...]”.

CPC de receitas (2012), a transferência dos riscos e dos benefícios pode ocorrer em momentos distintos da transferência da posse do ativo ou titularidade legal.

O Pronunciamento (2012) também relata que existem situações onde a entidade retém os riscos e os benefícios significativos da propriedade do bem e que se isso ocorrer, a transação não é considerada uma venda e então a receita não será reconhecida. Alguns exemplos destas situações são destacados pelo Pronunciamento Técnico (2012), em seu item 16, conforme segue:

(a) quando a entidade vendedora retém uma obrigação em decorrência de desempenho insatisfatório que não esteja coberto por cláusulas normais de garantia; (b) nos casos em que o recebimento da receita de uma venda em particular é contingente, pois depende da venda dos bens pelo comprador (genuína consignação); (c) quando os bens expedidos estão sujeitos à instalação, sendo esta uma parte significativa do contrato e ainda não tenha sido completada pela entidade; e (d) quando o comprador tem o direito de rescindir a compra por uma razão especificada no contrato de venda e a entidade vendedora não está certa da probabilidade de devolução.

Mas conforme explica o CPC de Receitas (2012), quando a entidade tiver somente um risco insignificante em relação à propriedade do bem, a transação deverá ser considerada uma venda e a receita será reconhecida. Um exemplo disso é quando o vendedor mantém a titularidade de um bem a fim de garantir o recebimento do valor devido, transferindo os riscos e benefícios significativos à propriedade deste bem ao comprador. Outro exemplo citado pelo referido pronunciamento ocorre nas vendas a varejo, onde a entidade retém somente um insignificante risco de propriedade do bem, pois o valor da compra será reembolsado caso o cliente não fique satisfeito. “A receita em tais casos deve ser reconhecida no momento da venda, desde que o vendedor possa estimar com confiabilidade as devoluções futuras”. E o passivo de tais devoluções deverá ser mensurado com base em experiências anteriores e fatores importantes. (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 17).

De acordo com o Pronunciamento Técnico (2012), o reconhecimento da receita se dá quando for provável que benefícios econômicos relativos à transação fluirão para a entidade. Em casos específicos o reconhecimento da receita é quando for recebido o valor devido ou quando não houver mais incertezas. E “[...] quando surgir incerteza relativa à realização de valor já reconhecido na receita, o valor incobrável ou a parcela do valor cuja recuperação é improvável deve ser reconhecido como despesa e não como redução do montante da receita

originalmente reconhecida” (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 18).

Segundo o CPC 30 (2012), as receitas e as despesas referentes à mesma transação ou a outra transação devem ter seus reconhecimentos simultâneos, ou seja, pelo regime de competência. E quando as condições de reconhecimento da receita tiverem sido satisfeitas, as despesas poderão ser mensuradas com confiabilidade. Mas se não for possível mensurar com confiança as despesas, não será reconhecida a receita e assim as contraprestações que foram recebidas pela venda devem ser reconhecidas como passivo.

O Pronunciamento (2012) relata que ao concluir uma transação envolvendo a prestação de serviço e esta conclusão for estimada com confiabilidade, o reconhecimento da receita se dará com base no estágio de execução desta transação no término do período de reporte. E somente será estimado com confiabilidade o fim desta transação, quando forem satisfeitas as seguintes condições:

- (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 (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 20, grifo do autor).

E de acordo com o CPC de Receitas (2012), o reconhecimento da receita com base no estágio de execução de uma transação é geralmente denominado de método da percentagem completada. Nesse método “[...] a receita é reconhecida nos períodos contábeis em que os serviços são prestados [...]” (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 21).

O Pronunciamento (2012) explica que se podem utilizar vários métodos para determinar o estágio de execução de uma transação e estes métodos podem incluir o levantamento do trabalho executado; o percentual dos serviços executados até a data em relação ao total dos serviços a serem executados ou através da proporção dos custos incorridos até a data e os custos totais estimados para a transação. E somente deve incluir os custos incorridos ou estimados na transação quando eles forem efetivamente identificados com os serviços executados.

Para reconhecer a receita na prestação de serviços, “[...] os pagamentos parcelados e os adiantamentos recebidos de clientes não correspondem, necessariamente, aos serviços executados” (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 24).

O CPC 30 (2012) explica que quando os serviços acontecerem por etapas durante um período específico de tempo, o reconhecimento da receita se dá pelo método linear durante este período, caso não haja outro método melhor para representar o estágio de execução da transação. E se uma etapa é mais significativa que outra, deve-se reconhecer a receita quando esta etapa mais significativa tiver sido executada.

Em seu item 26, o Pronunciamento Técnico (2012) explica que o reconhecimento da receita de prestação de serviços será na proporção dos gastos recuperáveis quando não for possível estimar com confiabilidade a conclusão da transação. E neste caso não é permitido reconhecer qualquer lucro.

O CPC de Receitas (2012) salienta que é freqüente o caso de não se conseguir estimar com confiabilidade o estágio de execução da transação nos primeiros estágios, mas pode a entidade conseguir recuperar os custos incorridos da transação até aquela data. Se isso ocorrer, “a receita deve ser reconhecida somente na extensão em que haja indícios consistentes de expectativa de recuperação dos custos incorridos” (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 27).

De acordo com o Pronunciamento (2012), quando a entidade não conseguir estimar com confiabilidade a conclusão da transação e não for provável que os custos incorridos serão recuperados, a receita não será reconhecida e se reconhece o custo incorrido como despesa. Mas se estas incertezas quanto à conclusão da transação não existirem mais, a receita deverá ser reconhecida de acordo com o estágio de execução da transação, lembrando que as despesas deverão ser mensuradas com confiabilidade.

Em relação a receitas de ativos da entidade que geram juros, *royalties* e dividendos, o CPC 30 (2012), nos traz que elas deverão ser reconhecidas quando for provável que haverá benefícios econômicos desta transação para a entidade e quando for possível mensurar a receita com confiabilidade. Ocorrendo estas duas situações, a receita será reconhecida conforme a seguir:

(a) os juros devem ser reconhecidos utilizando-se o método da taxa efetiva de juros tal como definido no Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração; (b) os *royalties* devem ser reconhecidos pelo regime de competência em conformidade com a essência do acordo; e (c) os dividendos devem ser reconhecidos quando for estabelecido o direito do acionista de receber o respectivo valor (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 30).

O CPC de Receitas (2012) aborda que se ocorrerem juros que não foram pagos, mas incorporados ao custo do investimento que foi adquirido, rendendo juros periódicos, deve-se alocar entre os períodos de pré-aquisição e pós-aquisição os próximos recebimentos dos juros. E o Pronunciamento (2012) também relata que “somente a parcela dos juros referente ao período pós-aquisição dever ser reconhecida como receita, sendo que a parcela de juros correspondentes ao período antecedente à aquisição dever ser reconhecida como redutora do custo de aquisição” (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 32).

Em relação aos *royalties*, no Pronunciamento Técnico (2012) consta que devem estes ser acrescentados ao resultado do exercício de acordo com os termos do contrato, sendo reconhecida a receita nesta base. Apesar disso, esse reconhecimento pode ocorrer em outra base, sistemática e racional, em atenção à essência econômica do acordo.

O CPC 30 (2012) relembra que o reconhecimento da receita ocorrerá quando for provável que fluirá para a entidade o benefício econômico da transação. E havendo incerteza do recebimento do valor que já foi reconhecido como receita, este valor que não será mais recebido provavelmente ou é incobrável deverá ser reconhecido como despesa e não como ajuste da receita originalmente reconhecida.

Encontram-se no Apêndice A do Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas (2012), mas não integrante dele, alguns exemplos de reconhecimento de Receitas referente a alguns tipos de operações. Porém, conforme define o CPC 30 (R1), não ocorreu uma discussão exaustiva de todos os fatores que influenciam o reconhecimento das receitas. Os exemplos mencionados neste CPC tomam por base que se poderá reconhecer a receita com confiabilidade e que fluirá benefícios econômicos para a entidade e também que a mensuração das despesas incorridas seja confiável.

### 2.3.3 Divulgação

Segundo o Pronunciamento Técnico (2012), deverão ser divulgados pela entidade:

(a) as políticas contábeis adotadas para o reconhecimento das receitas, incluindo os métodos adotados para determinar o estágio de execução [...] das transações que envolvam a prestação de serviço; (b) o montante de cada categoria significativa de receita reconhecida durante o período, incluindo as receitas provenientes de: (i) venda de bens; (ii) prestação de serviços; (iii) juros; (iv) *royalties*; (v) dividendos; (c) o montante de receitas provenientes de troca de bens ou serviços incluídos em cada categoria significativa de receita; e (d) a conciliação entre a receita divulgada na demonstração do resultado e a registrada para fins tributáveis [...].

E o Pronunciamento (2012) relata que a entidade também deverá divulgar os ativos e passivos contingentes conforme o Pronunciamento Técnico CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. E “os passivos [...] e os ativos contingentes podem surgir de itens tais como custos de garantia, indenizações, multas ou perdas possíveis” (Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, 2012, item 36).

## 3 METODOLOGIA

Neste estudo, a metodologia utilizada foi o método científico, que de acordo com Jung (2007), constitui-se de um conjunto de etapas que tem como objetivo a investigação para a aquisição de conhecimento.

Para se atingirem os objetivos propostos, realizou-se uma pesquisa bibliográfica exploratória e optou-se pelo estudo de caso, que segundo Gil (2009), é um estudo de grande alcance e extenuante, de um tema ou mais, permitindo um conhecimento amplo e minucioso.

Em relação ao tipo de abordagem, decidiu-se pelo método qualitativo, pois não foi realizado cálculo de indicadores, somente a interpretação das respostas dos entrevistados.

Foi utilizada como instrumento de coleta de dados a entrevista semi-estruturada, pois conforme Marconi e Lakatos (2009), a entrevista tem como principal objetivo obter informações da pessoa entrevistada sobre algum assunto específico.

Com o objetivo de ter uma pesquisa com questões que pudessem ser compreendidas facilmente, foi realizado um pré-teste, enviando o questionário para três professores das Faculdades Integradas de Taquara – RS.

Após realizadas as modificações sugeridas, foi enviado um questionário com treze perguntas para os colaboradores da empresa industrial metalúrgica ABC & Cia Ltda da Região das Hortênsias, para a assessoria externa da empresa e também para uma pessoa que trabalhou nesta indústria e participou do processo de implantação do Pronunciamento Técnico.

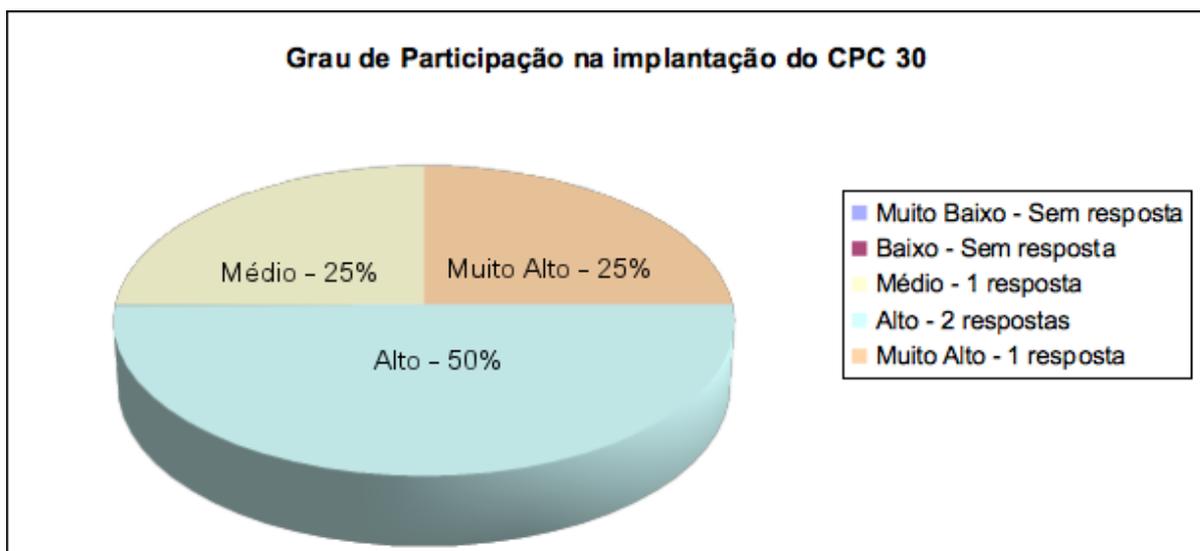
Após a coleta dos dados iniciou-se o processo de interpretar e analisar as respostas, de acordo com Gil (2009), em que a análise tem como objetivo a organização dos dados coletados a fim de obter respostas ao problema proposto, e a interpretação tem a finalidade de aprofundar o sentido das respostas, através de conhecimentos anteriores. O referido autor complementa ainda que em estudos de caso não há um esquema rígido para a análise e interpretações dos dados.

### **3.1 Apresentação e Análise dos dados**

O questionário da pesquisa foi respondido por quatro pessoas, sendo elas a Contadora e Gerente de Controladoria, o Coordenador de planejamento orçamentário da empresa ABC & Cia Ltda, uma pessoa que trabalhou nesta empresa no cargo de Gerente na época da implantação do CPC de receitas, e um Auditor que presta serviços de assessoria externa na organização em estudo.

O primeiro questionamento feito aos entrevistados foi qual era a data da implantação do Pronunciamento Técnico. Ocorreram divergências nas respostas, mas entende-se que isso ocorreu porque cada pessoa teve sua participação relevante em épocas diferentes deste processo, visto que desde 2009 esta empresa adotou o CPC de receitas.

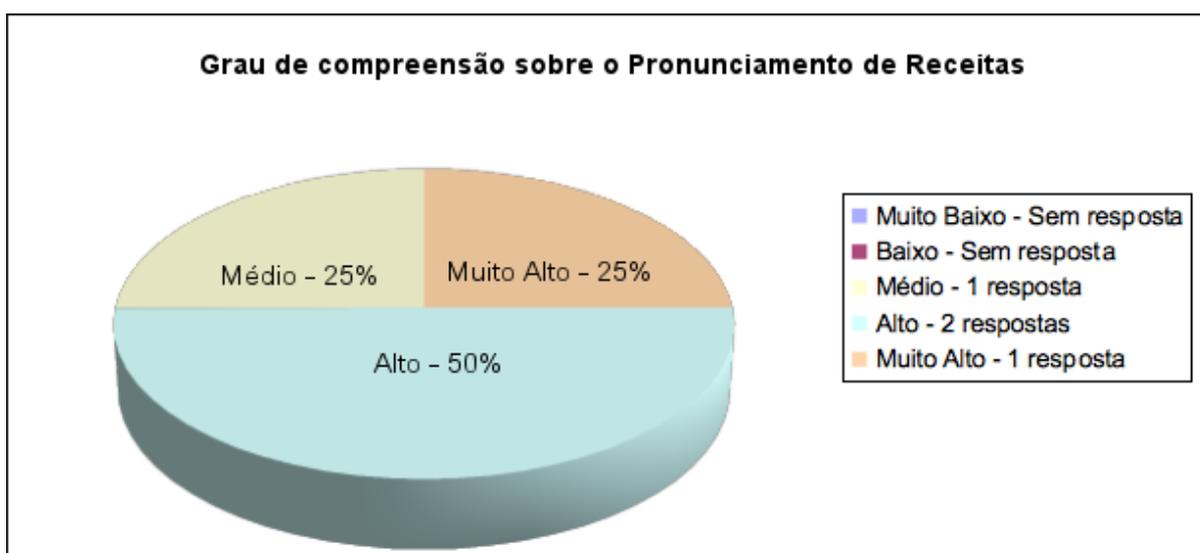
Conforme o gráfico 1, o grau de participação dos entrevistados no processo de implantação do Pronunciamento na empresa ficou entre médio (25%), alto (25%) e muito alto (50%).



**Gráfico 1: Grau de Participação na implantação do CPC 30**

Fonte: Desenvolvido pela pesquisadora.

Também foi questionado aos entrevistados qual foi o grau de compreensão deles em relação ao CPC 30 e de acordo com o gráfico 2, as respostas ficaram entre médio (25%), alto (25%) e muito alto (50%). Por que após a publicação do Pronunciamento de receitas, houve um entendimento médio deste CPC, mas com a ajuda da assessoria externa e a busca por elucidação, eles conseguiram assimilar o propósito do Pronunciamento.



**Gráfico 2: Grau de compreensão sobre o Pronunciamento de Receitas**

Fonte: Desenvolvido pela pesquisadora.

O CPC 30 disciplinou os procedimentos a serem adotados pelas empresas, deixando a contabilização de receitas mais justa, modificando a forma de contabilizá-las e analisar os Balanços Patrimoniais, pois as mudanças trazidas pelo Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) interferem no resultado da empresa. Conforme o CPC de receitas, as empresas devem considerar como receita de vendas somente o valor referente às vendas de mercadorias que foram entregues aos clientes, enquanto a receita advinda das mercadorias que não foram entregues, estornadas do resultado.

No quadro 1 constam as vendas separadas por região no ano de 2012 e o estorno destas vendas que não foram entregues, sendo que a empresa faz esta apuração anualmente, tendo como base a média de dias para a entrega da mercadoria.

Região	Total das vendas	Prazo médio de entrega	Valor estornado das vendas
Centro-Oeste	R\$ 462.161,00	7 dias	R\$ 1.603,00
Nordeste	R\$ 795.355,00	10 dias	R\$ 72.872,00
Norte	R\$ 547.327,00	23 dias	R\$ 262.613,00
Sudeste	R\$ 2.589.825,00	6 dias	R\$ 13.583,00
Sul	R\$ 3.342.331,00	3 dias	R\$ 3.000,00
TOTAL	R\$ 7.736.999,00		R\$ 353.671,00

**Quadro 1: Relação das vendas totais e estornadas em 2012.**

Fonte: Desenvolvido pela pesquisadora.

Nas imagens 1 e 2 constam a DIPJ, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, referente ao ano-calendário de 2012. Sendo que na imagem 1, denominada de Ficha 07A, a DIPJ foi elaborada para atender ao Fisco. E na imagem 2, denominada de Ficha 06A, a DIPJ está em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) - Receitas.

**Ficha 07A - Demonstração do Resultado - Critérios em 31.12.2007 - PJ em Geral**

Discriminação	Valor
01.Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	12.746.983,59
02.Receita de Vendas de Mercadorias e Prod.a Coml.Export.c/Fim Espec.Export.	100,00
03.Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	124.497.659,56
04.Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno	0,00
05.Receita de Prestação de Serviços - Mercado Interno	0,00
06.Receita de Prestação de Serviços - Mercado Externo	0,00
07.Receita de Unidades Imobiliárias Vendidas	0,00
08.Receita de Locação de Bens Móveis e Imóveis	0,00
09.Receita da Atividade Rural	
10.(-)Vendas Canceladas, Devol. e Descontos Incond.	8.095.617,44
11.(-)ICMS	10.748.163,67
12.(-)Cofins	7.781.855,19
13.(-)PIS/Pasep	1.689.028,72
14.(-)ISS	0,00
15.(-)Demais Imp. e Contr. Incid. s/ Vendas e Serviços	10.747.462,59
16.RECEITA LÍQUIDA DAS ATIVIDADES	98.182.615,54
17.(-)Custo dos Bens e Serviços Vendidos	61.443.413,82
18.LUCRO BRUTO	36.739.201,72
19.Variações Cambiais Ativas	0,00
20.Ganhos Aufer. Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade	0,00
21.Ganhos em Operações Day-Trade	0,00
22.Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	0,00
23.Outras Receitas Financeiras	301.920,99
24.Ganhos Alienação Partic.Integ.Ativo Circ.ou Real.L.Prazo	0,00
25.Resultados Positivos em Participações Societárias	0,00
26.Amortização de Deságio nas Aquisições de Investimentos Avaliados pelo PL	0,00
27.Amort.Deságio Aquis.Invest.Aval.PL- Incorp.,Fusão ou Cisão	0,00
28.Resultados Positivos em SCP	0,00
29.Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00
30.Reversão Perdas Estim.Decorr.Teste Recuper.Imob.e Intang.	
31.Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais	0,00
32.Prêmios na Emissão de Debêntures	0,00
33.Doações e Subvenções para Investimento	0,00
34.Rec.Decorr.Ajustes Valor Justo-Aj.Reclassif.-Instr.Finan.	
35.Receitas Decorr.Ajustes a Valor Justo -Ajustes Reclassif.	
36.Receitas Decorr.Ajustes a Valor Justo - Instr.Financeiros	
37.Receitas Decorrentes de Ajustes a Valor Justo	
38.Receitas Decorrentes de Ajustes a Valor Presente	
39.Rec. Decorrentes Outros Ajustes aos Padrões Intern.Contab.	
40.Rec.Orig Planos Benef.Admin.Entid.Fech.Previd.Complementar	0,00
41.Subv.Gover.p/Pesq.Desenv.Prod.e Proc.Inov,Empr.e Ent.Nac.	0,00
42.Subv.Gover.p/Remun.Pesq.Empreg.Ativ.Inov.Tecn.Empr.País	0,00

**Imagem 1: Ficha 07A- DIPJ para atender ao Fisco.**

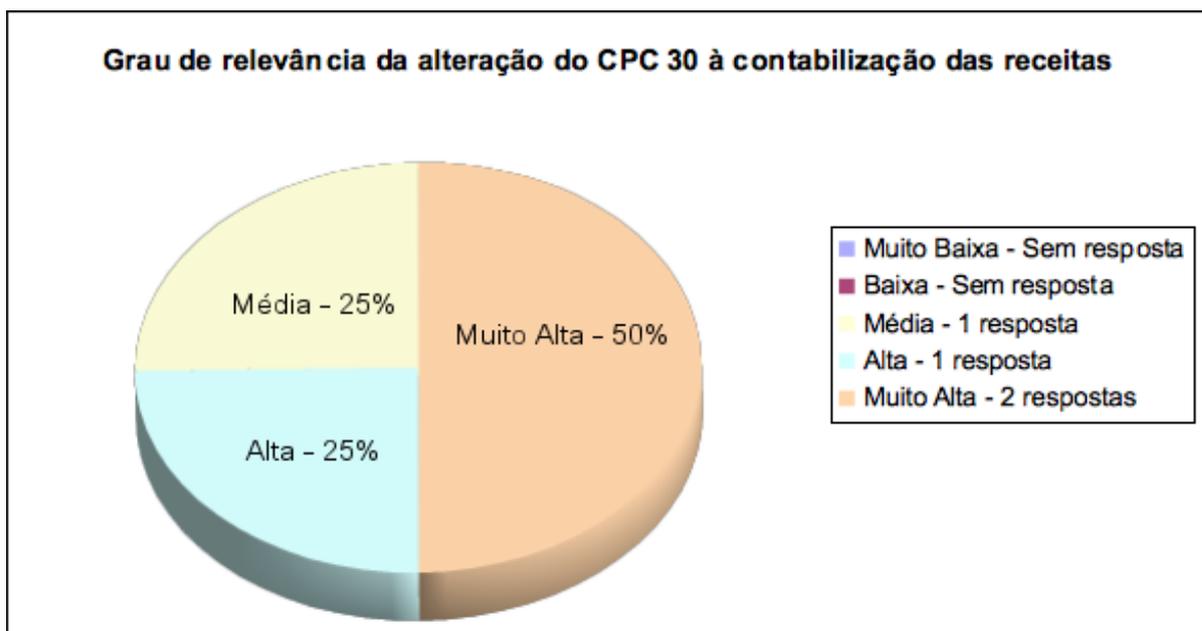
Fonte: Informações cedidas pela empresa industrial metalúrgica ABC &amp; Cia Ltda

CNPJ		DIPJ 2013 Ano-calendário 2012 Pag. 1 de 2	
<b>Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral</b>			
Discriminação			Valor
01.Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos			12.746.983,59
02.Receita de Vendas de Mercadorias e Prod.a Coml.Export.c/Fim Espec.Export.			100,00
03.Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno			124.497.659,56
04.Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno			0,00
05.Receita de Prestação de Serviços - Mercado Interno			0,00
06.Receita de Prestação de Serviços - Mercado Externo			0,00
07.Receita de Unidades Imobiliárias Vendidas			0,00
08.Receita de Locação de Bens Móveis e Imóveis			0,00
09.Receita da Atividade Rural			
10.(-)Vendas Canceladas, Devol. e Descontos Incond.			8.095.617,44
11.(-)ICMS			10.748.163,67
12.(-)Cofins			7.781.855,19
13.(-)PIS/Pasep			1.689.028,72
14.(-)ISS			0,00
15.(-)Demais Imp. e Contr. Incid. s/ Vendas e Serviços			10.747.462,59
16.RECEITA LÍQUIDA DAS ATIVIDADES			98.182.615,54
17.(-)Custo dos Bens e Serviços Vendidos			61.506.082,80
18.LUCRO BRUTO			36.676.532,74
19.Variações Cambiais Ativas			0,00
20.Ganhos Aufer. Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade			0,00
21.Ganhos em Operações Day-Trade			0,00
22.Receitas de Juros sobre o Capital Próprio			0,00
23.Outras Receitas Financeiras			301.920,99
24.Ganhos Alienação Partic.Integ.Ativo Circ.ou Real.L.Prazo			0,00
25.Resultados Positivos em Participações Societárias			0,00
26.Amortização de Deságio nas Aquisições de Investimentos Avaliados pelo PL			0,00
27.Amort.Deságio Aquis.Invest.Aval.PL- Incorp.,Fusão ou Cisão			0,00
28.Resultados Positivos em SCP			0,00
29.Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior			0,00
30.Reversão Perdas Estim.Decorr.Teste Recuper.Imob.e Intang.			0,00
31.Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais			0,00
32.Prêmios na Emissão de Debêntures			0,00
33.Doações e Subvenções para Investimento			0,00
34.Rec.Decorr.Ajustes Valor Justo-Aj.Reclassif.-Instr.Finan.			0,00
35.Receitas Decorr.Ajustes a Valor Justo -Ajustes Reclassif.			0,00
36.Receitas Decorr.Ajustes a Valor Justo - Instr.Financeiros			0,00
37.Receitas Decorrentes de Ajustes a Valor Justo			0,00
38.Receitas Decorrentes de Ajustes a Valor Presente			281.809,98
39.Rec. Decorrentes Outros Ajustes aos Padrões Intern.Contab.			293.691,68
40.Rec.Orig Planos Benef.Admin.Entid.Fech.Previd.Complementar			0,00
41.Subv.Gover.p/Pesq.Desenv.Prod.e Proc.Inov.Empr.e Ent.Nac.			0,00
42.Subv.Gover.p/Remun.Pesq.Empreg.Ativ.Inov.Tecn.Empr.País			0,00

**Imagem 2: Ficha 06A- DIPJ em conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) - Receitas.**

Fonte: Informações cedidas pela empresa industrial metalúrgica ABC & Cia Ltda

Para os entrevistados, o grau de relevância das alterações propostas pelo Pronunciamento Técnico ficou entre médio (25%), alto (25%) e muito alto (50%), conforme exemplificado no gráfico 3.

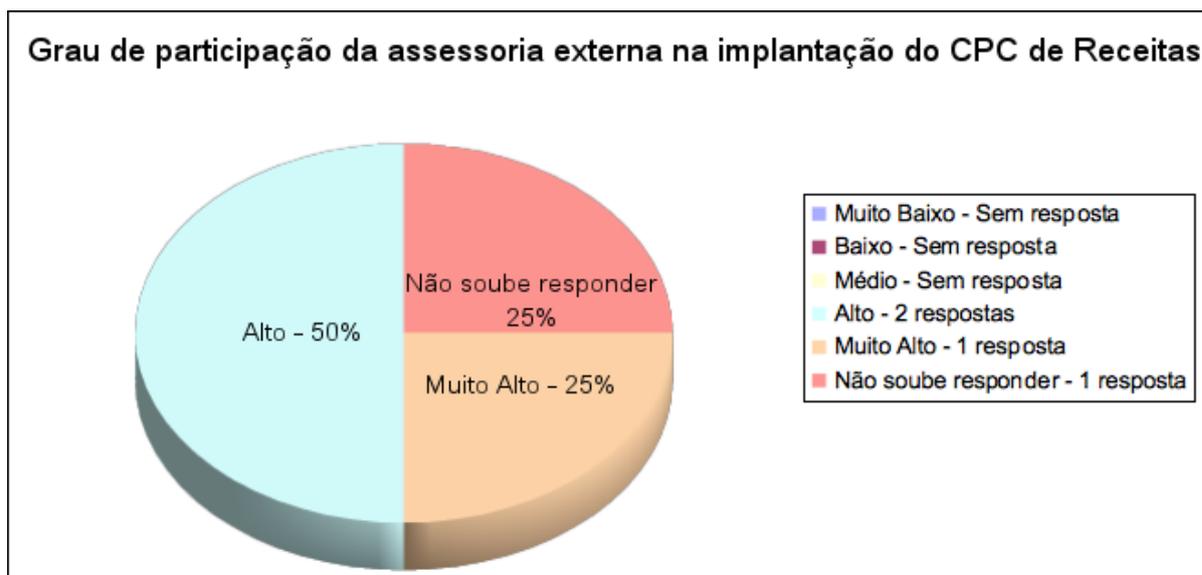


**Gráfico 3: Grau de relevância da alteração do CPC 30 à contabilização das receitas**

Fonte: Desenvolvido pela pesquisadora.

A empresa industrial metalúrgica ABC & Cia Ltda possui assessoria externa e o seu auxílio foi fundamental para ajudar a empresa na aplicação do Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1).

Segundo a assessoria externa, para ajudar a organização no entendimento do Pronunciamento de Receitas, primeiramente buscou-se compreender como funcionava o registro das vendas e os controles internos da receita de vendas. E após esta análise, a entidade foi orientada sobre como proceder para estar em conformidade com a norma contábil e quais os controles necessários à sua aplicação. De acordo com o gráfico 4, os entrevistados consideraram o grau de participação da assessoria na implantação do Pronunciamento entre alto (50%) e muito alto (25%) e uma pessoa não soube responder a este questionamento (25%).



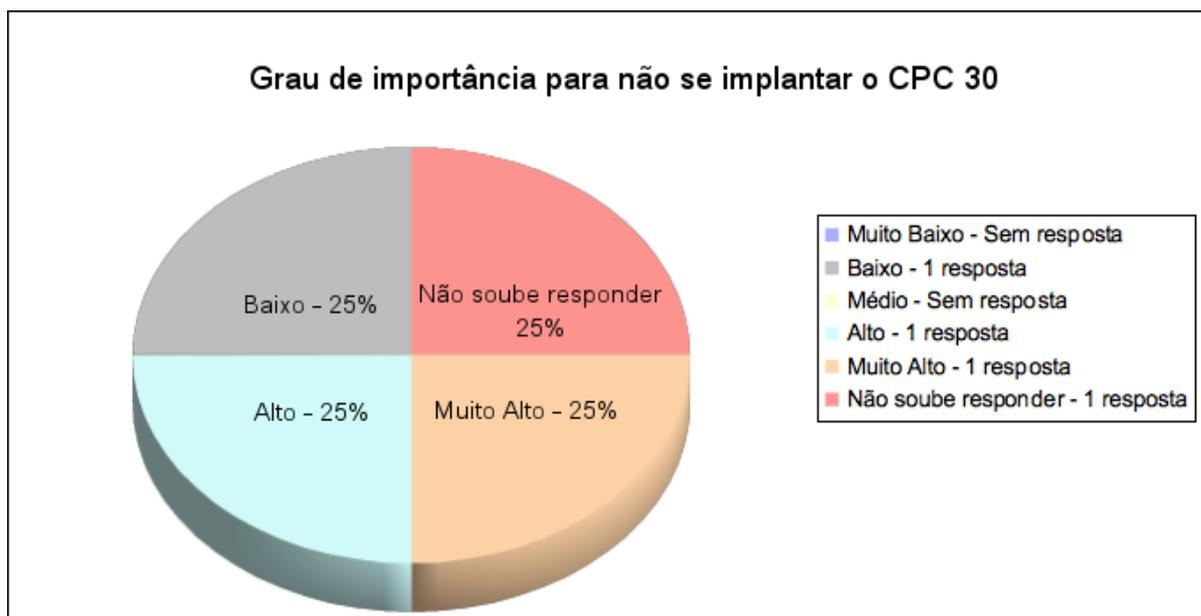
**Gráfico 4: Grau de participação da assessoria externa na implantação do CPC de Receitas**

Fonte: Desenvolvido pela pesquisadora.

Um dos problemas relatados pelos entrevistados é que houve dificuldades em compreender inicialmente o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) e também ocorreu resistência da Diretoria em aceitar a implantação deste CPC, visto que ele traz em seu texto um novo método de reconhecer as receitas, diminuindo o resultado da empresa.

Para se adequar a este Pronunciamento, a empresa precisou modificar suas estratégias empresarias e comerciais, pois a Companhia tinha como cultura faturar o maior número de pedidos de venda no final do mês que conseqüentemente, acabavam não saindo do estabelecimento. Então foi realizado um trabalho interno com o departamento de vendas, tendo como foco as vendas nos primeiros dias dos meses.

Foi questionado aos entrevistados, se após todos os problemas detectados durante o processo de planejar e implantar o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1), pensou-se em não mais implantar este CPC. De acordo com o gráfico 5, uma pessoa respondeu que o grau de relevância para não implantar foi baixo (25%), pois era importante para a empresa estar de acordo com as normas contábeis. Mas também foi respondido por dois entrevistados que o grau de relevância foi alto (25%) e muito alto (25%), devido à complexidade em entender inicialmente o Pronunciamento. Apenas um dos entrevistados não respondeu (25%).



**Gráfico 5: Grau de importância para não se implantar o CPC 30**

Fonte: Desenvolvido pela pesquisadora.

A empresa, ao implantar o CPC de receitas, além de estar atendendo a um dos pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, aderiu a esta norma contábil porque necessitava se adequar em função da estratégia empresarial. Também pretende atrair investidores estrangeiros e entende que é importante ter suas demonstrações contábeis nos padrões internacionais, sendo cultura desta companhia seguir todas as normas emitidas pelos órgãos fiscalizadores.

Na concepção dos entrevistados, as principais mudanças que o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) trouxe para o desenvolvimento contábil da empresa, foi a possibilidade de a entidade estar atualizada atendendo plenamente todas as exigências contábeis; proporcionou à contabilidade uma maior clareza nas informações prestadas; uma linguagem única; a alocação de suas despesas e receitas de uma forma mais justa e coerente, pois a empresa sempre prezou estar em dia com suas obrigações fiscais e contábeis.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O impacto que o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas trouxe, foi em relação ao resultado do exercício, pois ao atender o CPC de Receitas, a empresa industrial metalúrgica ABC e Cia Ltda necessitou estornar do resultado as

vendas faturadas e não entregues. Houve a venda efetiva, porém não se pode reconhecer no resultado a receita desta venda, todavia, os impostos incidentes sobre essas mesmas vendas foram tributados e pagos.

Este procedimento é apenas um ajuste contábil, sendo a nota fiscal emitida normalmente, somente não ocorreu a entrega efetiva da mercadoria. No final do ano é realizada uma análise de todas as vendas por dia e por região da empresa, e é feito um comparativo de prazo médio de entrega, por região, fazendo o estorno do que não foi efetivamente entregue ao cliente. Esta norma contábil gera uma distorção do resultado, principalmente no primeiro ano de implantação, pois nos anos seguintes se faz a reversão desse estorno.

Como por exemplo, se a empresa apurou em 31/12/2012 uma receita de venda de R\$10.000.000,00 (dez milhões de reais), mas somente R\$7.000.000,00 (sete milhões) foram efetivamente entregues, então é feito o estorno dos R\$3.000.000,00 (três milhões) correspondentes à venda não entregue. E em Janeiro/2013 se faz a reversão deste estorno, quando ocorrer a entrega efetiva da mercadoria ao cliente. E as despesas referentes às vendas de mercadorias que não foram entregues aos clientes também são estornadas do resultado, como por exemplo, a comissão paga aos representantes.

A Receita Federal do Brasil não reconhece o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) - Receitas, então esta organização necessitou criar duas sessões de contabilidade no seu sistema de controle. Uma chamada de “contabilidade IFRS” que está de acordo com o CPC de receitas, ou seja, estornando as vendas não entregues e outra contabilidade para atender à Receita Federal do Brasil, onde a empresa toma por base todas as vendas para apurar o Imposto de Renda e a Contribuição Social, o que ocasiona mais trabalho para esta entidade.

Apesar da implantação do Pronunciamento Técnico ocasionar mais trabalho para o setor de contabilidade da empresa industrial metalúrgica ABC & Cia Ltda, todas as pessoas entrevistadas concordam que as mudanças trazidas pelo Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas deixou a contabilização das receitas mais justa.

Conclui-se que este trabalho trouxe para a acadêmica satisfação pessoal e profissional, pois para entender o tema foi necessário estudo e dedicação. E também possibilitou, através do estudo de caso, comparar a aplicação deste CPC de Receitas na empresa com a teoria trazida pelo Pronunciamento Técnico.

Pretende-se que este estudo ajude outros acadêmicos a compreender melhor o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, e também os estimule a pesquisar mais sobre esta norma contábil, visto que ainda é um tema a ser explorado pelos graduandos em contabilidade.

## REFERÊNCIAS

COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira; LINS, Luiz dos Santos. **Teoria da contabilidade**: abordagem contextual, histórica e gerencial. São Paulo: Atlas, 2010.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas**. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/pdf/CPC%2030%20%28R1%29%2031102012-limpo%20final.pdf>>. Acesso em: 05 fev. 2013.

\_\_\_\_\_. **CPC PME – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (R1)**. Disponível em: <[http://www.cpc.org.br/pdf/CPC\\_PMEeGlossario\\_R1.pdf](http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_PMEeGlossario_R1.pdf)>. Acesso em: 14 out. 2013.

\_\_\_\_\_. **Conheça o CPC**. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/oque.htm>>. Acesso em: 11 mar. 2013.

COMMODITY. *In*: HOUAISS, Antônio; VILLAR, Mauro de Sales. **Dicionário eletrônico houaiss da língua portuguesa**. Versão 1.0. 2001. CD-ROM.

ERNST & YOUNG; FIPECAFI. **Manual de normas internacionais de contabilidade**: IFRS versus normas brasileiras. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de (Coord.). Equipe de professores da FEA/USP. **Contabilidade Introdutória**: atualizada de acordo com as leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

JUNG, Carlos Fernando. **Metodologia para pesquisa & desenvolvimento**: aplicada a novas tecnologias, produtos e processos. Rio de Janeiro: Axcel, 2004.

ROYALTY. *In*: HOUAISS, Antônio; VILLAR, Mauro de Sales. **Dicionário eletrônico houaiss da língua portuguesa**. Versão 1.0. 2001. CD-ROM.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.

WEFFORT, Elionor Farah Jreige. **O Brasil e a harmonização contábil internacional**: influências dos sistemas jurídico e educacional, da cultura e do mercado. São Paulo: Atlas, 2005.



**CVM** *Comissão de Valores Mobiliários*

**DELIBERAÇÃO CVM Nº 692, DE 08 DE NOVEMBRO DE 2012**

Aprova o Pronunciamento Técnico CPC 30(R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de receitas.

**O PRESIDENTE DA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM** torna público que o Colegiado, em reunião realizada em 06 de novembro de 2012, com fundamento nos §§ 3º e 5º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, combinados com os incisos II e IV do § 1º do art. 22 da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, **DELIBEROU**:

I – aprovar e tornar obrigatório, para as companhias abertas, o Pronunciamento Técnico CPC 30(R1), emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, anexo à presente Deliberação, que trata de receitas;

II - revogar a Deliberação CVM nº 597, de 15 de setembro de 2009; e

III – que esta Deliberação entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2012.

*Original assinado por*  
**LEONARDO P. GOMES PEREIRA**  
Presidente