



CPC 47 COMENTADO – RECEITA DE CONTRATO COM CLIENTE



Olá, pessoal! Tudo bem? É uma grande satisfação estar aqui comentando o **CPC 47 – Receita de Contrato de Clientes** para vocês!

Este Pronunciamento Contábil trouxe mudanças profundas no método de reconhecimento de receitas de uma empresa. Com o seu vigor, em 01 de janeiro de 2018, ficam revogados os CPC 15 (contratos de construção) e CPC 30 (receitas), justamente para unificar o tratamento contábil existente.

A nova norma é bastante técnica, grande, e pode parecer de difícil entendimento. Vamos trazer uma explicação sucinta daquilo que consideramos importante dentro de uma primeira leitura. Portanto, é apenas uma introdução ao assunto e, dentro de um tempo razoável, explicaremos também o restante.

Lembrando que temos aqui, no **Estratégia Concursos**, um curso totalmente voltado para os Pronunciamentos Contábeis, chamado **Contabilidade Facilitada – CPCs**. É um curso em que disponibilizamos os CPCs mais importantes para concursos de forma comentada, com muitas questões, vídeos e, também, fórum de dúvidas.

O curso está sendo relançado agora, em 2018, para que aqueles que quiserem possam acompanhar as atualizações.

Além disso, cabe lembrar que iniciaremos ainda nesse mês de janeiro os Cursos Extensivos **GRATUITOS** aqui no Estratégia Concursos. São videoaulas de contabilidade completas e gratuitas (transmitidas no canal do YouTube) e que ficam disponíveis posteriormente para os nossos alunos matriculados.

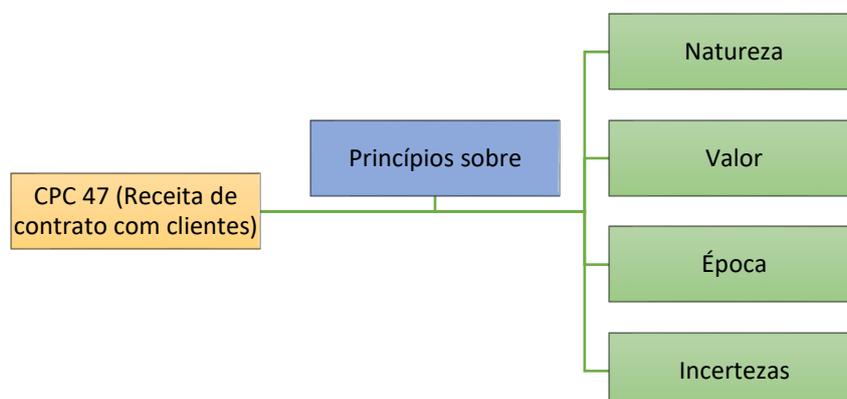
Por fim, sempre deixamos o nosso Instagram, pois, neles, postamos dicas diárias de estudos para concursos: **@contabilidadefacilitada**

Dentro de cada caixa de texto, os trechos do CPC que consideramos mais importantes:



ASPECTOS INICIAIS

1. O objetivo deste pronunciamento é estabelecer os princípios que a entidade deve aplicar para apresentar informações úteis aos usuários de demonstrações contábeis sobre a natureza, o valor, a época e a incerteza de receitas e fluxos de caixa provenientes de contrato com cliente.



A primeira pergunta que devemos nos fazer é: **o que é um contrato com cliente?**

Em uma linguagem simples, apenas para fins didáticos, **são aqueles de compra e venda de mercadorias ou prestação de serviços**. É claro que a expressão envolve uma quantidade grande de atividades. Note-se que para a aplicação do Pronunciamento CPC 47 é essencial que a outra parte (que não a entidade/empresa) seja um cliente. Vejam o que diz o CPC:

6. A entidade deve aplicar este pronunciamento ao contrato (exceto contrato listado no item 5) somente se a contraparte do contrato for um cliente. O cliente é a parte que contratou com a entidade para obter bens ou serviços que constituem um produto das atividades normais da entidade em troca de contraprestação (...).

Portanto, caso estejamos frente a um contrato com cliente, aplicaremos (sendo outros requisitos satisfeitos) as diretrizes do CPC 47. Todavia, segundo o item 5 do CPC 47, em alguns casos, a referida norma não é aplicada. Quais são eles?

Casos em que o CPC 47 não é aplicado

- Arrendamento mercantil
- Contrato de seguro
- Instrumentos financeiros
- Permutas entre entidades para negócios similares



ESCLARECENDO

Imagine você que duas entidades do setor de óleo e gás permutam petróleo, com a finalidade de atender seus clientes. Estaremos diante de um caso de não aplicação do CPC 47.

O CPC em estudo traz normas básicas para a contabilização de contratos com clientes que sejam **individuais**. Todavia, na prática, para facilitar, a própria norma prevê a possibilidade de contabilização para um conjunto de contratos com clientes (vamos dizer, contratos que sejam similares).

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

CONCEITO DE CONTRATO

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

Contratos podem ser escritos, verbais ou sugeridos pelas práticas usuais de negócios da entidade. As práticas e os processos para estabelecer contratos com clientes variam entre jurisdições, setores e entidade.

Além disso, eles podem variar dentro da entidade (por exemplo, eles podem depender da classe do cliente ou da natureza dos bens ou serviços prometidos). A entidade deve considerar essas práticas e processos ao determinar se e quando um acordo com o cliente cria direitos e obrigações exigíveis.

A explicação para o item acima é bem tranquila.

Um contrato com cliente gera direitos e obrigações recíprocos. Em um contrato de compra e venda, por exemplo, a empresa tem o direito de receber o dinheiro e tem a obrigação de entregar a mercadoria. O



cliente tem o direito de receber a mercadoria e a obrigação de realizar o pagamento.

Como já dissemos anteriormente, **o contrato com cliente não necessariamente é escrito**. Cada setor, cada entidade, cada jurisdição pode estabelecer suas próprias regras.

Ademais, dentro de uma própria entidade pode haver vários tipos de contratos com clientes.

IDENTIFICAÇÃO DE UM CONTRATO COM CLIENTE



O item abaixo será de suma importância para provas de concurso e acreditamos que será um dos campeões de cobrança!

9. A entidade deve contabilizar os efeitos de um contrato com um cliente que esteja dentro do alcance deste pronunciamento somente quando todos os critérios a seguir forem atendidos:

- (a) quando as partes do contrato aprovarem o contrato (por escrito, verbalmente ou de acordo com outras práticas usuais de negócios) e estiverem comprometidas em cumprir suas respectivas obrigações;
- (b) quando a entidade puder identificar os direitos de cada parte em relação aos bens ou serviços a serem transferidos;
- (c) quando a entidade puder identificar os termos de pagamento para os bens ou serviços a serem transferidos;
- (d) quando o contrato possuir substância comercial (ou seja, espera-se que o risco, a época ou o valor dos fluxos de caixa futuros da entidade se modifiquem como resultado do contrato); e
- (e) quando for provável que a entidade receberá a contraprestação à qual terá direito em troca dos bens ou serviços que serão transferidos ao cliente. Ao avaliar se a possibilidade de recebimento do valor da contraprestação é provável, a entidade deve considerar apenas a capacidade e a intenção do cliente de pagar esse valor da contraprestação quando devido. O valor da contraprestação à qual a entidade tem direito pode ser inferior ao preço declarado no contrato se a contraprestação for variável, pois a entidade pode oferecer ao cliente uma redução de preço (ver item 52).

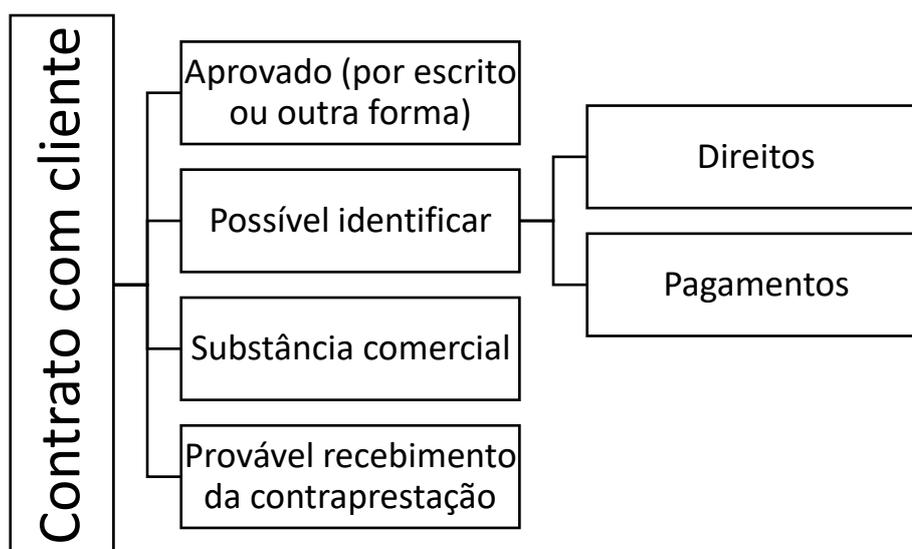
Portanto, para que um contrato com cliente esteja dentro do CPC 47 **todos** os requisitos abaixo devem ser atendidos:



- 1) O contrato deve ser aprovado por escrito, verbalmente ou por outro tipo de acordo. Além disso, as partes devem estar dispostas a cumpri-lo. Esse contrato é firmado entre a entidade e um cliente.
- 2) É possível identificar quais os direitos de cada parte nessa relação contratual.
- 3) É possível identificar quais as condições para pagamento.
- 4) O contrato deve ter substância comercial. Como assim? O CPC diz “espera-se que o risco, a época ou o valor dos fluxos de caixa futuros da entidade se modifiquem como resultado do contrato”.

Vejam, quando uma entidade firma um contrato de venda da mercadoria X, no período de 2 meses, pelo valor Y, o risco vai se modificar como resultado do contrato. Isto é, havia um risco de empresa não vender aquele produto. Mas, com a transferência para a compradora, ela o fez. Assim, estará diminuindo o seu risco. Além disso, com a venda, espera-se que haja geração de fluxo de caixa para a entidade, que entre dinheiro no caixa.

- 5) Deve ser provável que a entidade receba a contraprestação (ou seja, que receba o valor da venda, no nosso exemplo do contrato de venda).



13. Se o contrato com o cliente atender aos critérios do item 9 no início do contrato, a entidade não deve reavaliar esses critérios a menos que haja indicação de alteração significativa nos fatos e circunstâncias. Por exemplo, se a capacidade do cliente de pagar a contraprestação se deteriorar significativamente, a entidade deve reavaliar se é provável que ela receberá a contraprestação à qual terá direito em troca dos bens ou serviços restantes que serão transferidos ao cliente.

Portanto, quando firmamos um contrato com cliente, verificamos se os requisitos do item 9 restam atendidos. Caso sejam atendidos, ou seja, o contrato foi aprovado, é possível identificar os direitos e pagamentos,



o contrato tem substância comercial e é provável que haverá o recebimento de uma contraprestação, então não há necessidade de ficar reavaliando este contrato, **exceto se houver uma mudança significativa nos fatos e circunstâncias.**



Um exemplo, foi firmado um contrato de prestação de serviço entre a empresa e determinado cliente. Esse cliente era uma determinada empresa e essa empresa teve a sua falência decretada, perdendo, assim, a sua capacidade de pagamento. Nesta hipótese, devemos rever a situação do contato com cliente.

CONTRATO QUE NÃO ATENDE OS CRITÉRIOS DO ITEM 9 DO CPC.

Mas e se um contrato não atender os requisitos que dissemos acima? Nesta hipótese, o CPC 47 narra o seguinte:

14. Se o contrato com o cliente não atender aos critérios do item 9, a entidade deve continuar a avaliar o contrato para determinar se os critérios do item 9 serão atendidos subsequentemente.

15. Quando o contrato com o cliente não atender aos critérios do item 9 e a entidade receber contraprestação do cliente, a entidade deve reconhecer a contraprestação recebida como receita somente quando qualquer uma das seguintes hipóteses tiver ocorrido:

(a) a entidade não possui obrigações restantes de transferir bens ou serviços ao cliente, e a totalidade, ou praticamente a totalidade, da contraprestação prometida pelo cliente foi recebida pela entidade e não é restituível; ou

(b) o contrato foi rescindido e a contraprestação recebida do cliente não é restituível.

Com efeito, não atendendo o contrato com cliente o requisito do item 9, fazemos o seguinte:

1º – Continuamos a avaliar para ver se os requisitos serão satisfeitos **posteriormente.**

2º - Se mesmo assim o contrato não se enquadrar no item 9 e a entidade receber o valor, por exemplo, entrando o dinheiro da venda no caixa, a receita será reconhecida quando:

a) As duas partes satisfizerem **a totalidade ou quase totalidade** suas obrigações e direitos: a entidade entregar a mercadoria/serviço, o cliente realizar o pagamento. Dessa importância não será cabível restituição.



b) Por algum motivo, houve uma rescisão contratual e os valores recebidos não são restituíveis ao cliente.

Enquanto esses requisitos não forem satisfeitos, **a entidade deve reconhecer um passivo!**

Então, imaginem que uma entidade tenha firmado um contrato para vender bezerros que devem nascer em breve de três vacas.

Não se sabe ao certo quantos filhotes nascerão, mas o cliente resolveu pagar o valor de R\$ 1.500,00 por bezerro, portanto, R\$ 4.500,00.

Vejam que o contrato está firmado, mas não atende, ainda, os requisitos do item 9. A entidade não sabe se terá direito aos R\$ 4.500,00, não sabe se terá mesmo os três bezerros para entregar ao cliente.

Enquanto esses requisitos não foram satisfeitos, a entidade deixará o valor registrado como um passivo, afinal, ela tem uma obrigação! E se os três bezerros nascem sem vida? E se algo acontece com as vacas durante a gestação?

16. A entidade deve reconhecer a contraprestação recebida de cliente como passivo até que uma das hipóteses do item 15 ocorra ou até que os critérios do item 9 sejam subsequentemente atendidos (ver item 14). Dependendo dos fatos e circunstâncias relativos ao contrato, o passivo reconhecido representa a obrigação da entidade de transferir bens ou serviços no futuro ou de restituir a contraprestação recebida. Em qualquer dos casos, o passivo deve ser mensurado pelo valor da contraprestação recebida do cliente.

Assim:

D – Caixa (Ativo circulante)	4.500,00
C – Receitas antecipadas (Passivo circulante)	4.500,00

Ok, pessoal?

Esperamos que tenham gostado destas primeiras explicações! O CPC 47 é bem longo, mas com alguns exemplos e explicações, ele pode ficar mais palatável!

Forte abraço e até a parte 2 do nosso projeto.

Gabriel/Luciano/Julio.
@contabilidadefacilitada