

**COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS**  
**PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 30 (R1)**

**Receitas**

**Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 18 (IASB – BV 2012)**

<b>Índice</b>	<b>Item</b>
<b>OBJETIVO</b>	
<b>ALCANCE</b>	<b>1 – 6</b>
<b>DEFINIÇÕES</b>	<b>7 – 8B</b>
<b>MENSURAÇÃO DA RECEITA</b>	<b>9 – 12</b>
<b>IDENTIFICAÇÃO DA TRANSAÇÃO</b>	<b>13</b>
<b>VENDA DE BENS</b>	<b>14 – 19</b>
<b>PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS</b>	<b>20 – 28</b>
<b>JUROS, ROYALTIES E DIVIDENDOS</b>	<b>29 – 34</b>
<b>DIVULGAÇÃO</b>	<b>35 – 36</b>
<b>DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS</b>	<b>37 – 42</b>
<b>APÊNDICE A – Exemplos ilustrativos</b>	

**INTERPRETAÇÃO A – Programas de Fidelidade com o Cliente (Correlação com as normas internacionais de contabilidade – IFRIC 13)**

**INTERPRETAÇÃO B – Receita – Transação de Permuta Envolvendo Serviços de Publicidade (Barter Transactions) – (Correlação com as normas internacionais de contabilidade – SIC 31)**

## Objetivo

A receita é definida no Pronunciamento Conceitual Básico Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro como 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 do 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*. O objetivo deste Pronunciamento é estabelecer o tratamento contábil de receitas provenientes de certos tipos de transações e eventos.

A questão primordial na contabilização da receita é determinar quando reconhecê-la. A receita deve ser reconhecida quando for provável que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade e esses benefícios possam ser confiavelmente mensurados. Este Pronunciamento identifica as circunstâncias em que esses critérios são satisfeitos e, por isso, a receita deve ser reconhecida. Ele também fornece orientação prática sobre a aplicação desses critérios.

## Alcance

1. Este Pronunciamento deve ser aplicado na contabilização da receita proveniente de:
  - (a) venda de bens;
  - (b) prestação de serviços; e
  - (c) utilização, por parte de terceiros, de outros ativos da entidade que geram juros, *royalties* e dividendos.
2. (Eliminado).
3. O termo “bens” inclui bens produzidos pela entidade com a finalidade de venda e bens comprados para revenda, tais como mercadorias compradas para venda no atacado e no varejo, terrenos e outras propriedades mantidas para revenda.
4. A prestação de serviços envolve tipicamente o desempenho da entidade em face da tarefa estabelecida contratualmente a ser executada ao longo de um período estabelecido entre as partes. Tais serviços podem ser prestados dentro de um ou mais períodos. Alguns contratos para a prestação de serviços estão diretamente relacionados a contratos de construção, como, por exemplo, os contratos para gestão de projetos e de arquitetura. As receitas provenientes de contratos dessa natureza não são tratadas no âmbito deste Pronunciamento, e sim de acordo com os requisitos para os contratos de construção, conforme especificados no Pronunciamento Técnico CPC 17 – Contratos de Construção.
5. A utilização, por parte de terceiros, de ativos da entidade dá origem a receitas na forma 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.
6. Este Pronunciamento não trata das receitas provenientes de:
- (a) contratos de arrendamento mercantil (ver o Pronunciamento Técnico CPC 06 – Operações de Arrendamento Mercantil);
  - (b) dividendos provenientes de investimentos que sejam contabilizados pelo método da equivalência patrimonial (ver o Pronunciamento Técnico CPC 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto);
  - (c) contratos de seguro (ver o Pronunciamento Técnico CPC 11 – Contratos de Seguro);
  - (d) alterações no valor justo de ativos e passivos financeiros, ou da sua alienação (ver o Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração);
  - (e) alterações no valor de outros ativos circulantes;
  - (f) reconhecimento inicial e alterações no valor justo de ativos biológicos, relacionados com a atividade agrícola (ver o Pronunciamento Técnico CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola);
  - (g) reconhecimento inicial de produtos agrícolas (ver o Pronunciamento Técnico CPC 29); e
  - (h) extração de recursos minerais.

### Definições

7. Neste Pronunciamento são utilizados os seguintes termos com os significados especificados a seguir:

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

*Valor justo* é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação ordenada entre participantes do mercado na



data de mensuração<sup>1</sup>.

8. Para fins de divulgação na demonstração do resultado, a receita inclui somente os ingressos brutos de benefícios econômicos recebidos e a receber pela entidade quando originários de suas próprias atividades. As quantias cobradas por conta de terceiros – tais como tributos sobre vendas, tributos sobre bens e serviços e tributos sobre valor adicionado não são benefícios econômicos que fluam para a entidade e não resultam em aumento do patrimônio líquido. Portanto, são excluídos da receita. Da mesma forma, na relação de agenciamento (entre o principal e o agente), os ingressos brutos de benefícios econômicos provenientes dos montantes arrecadados pela entidade (agente), em nome do principal, não resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade (agente), uma vez que sua receita corresponde tão-somente à comissão combinada entre as partes contratantes.
- 8A. A divulgação da receita na demonstração do resultado deve ser feita a partir das receitas conforme conceituadas neste Pronunciamento. A entidade deve fazer uso de outras contas de controle interno, como “Receita Bruta Tributável”, para fins fiscais e outros.
- 8B. A conciliação entre os valores registrados conforme o item 8A para finalidades fiscais e os evidenciados como receita para fins de divulgação conforme item 8 será evidenciada em nota explicativa às demonstrações contábeis.

### Mensuração da receita

9. A receita deve ser mensurada pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber<sup>2</sup>.
10. O montante da receita proveniente de uma transação é geralmente estabelecido entre a entidade e o comprador ou usuário do ativo. É mensurado pelo valor justo da contraprestação recebida, ou a receber, deduzida de quaisquer descontos comerciais (*trade discounts*) e/ou bonificações (*volume rebates*) concedidos pela entidade ao comprador.
11. 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 em caixa ou equivalente de caixa recebido ou a receber. Entretanto, quando o ingresso de caixa ou seu equivalente vier a ser diferido, o valor justo da contraprestação pode vir a ser menor do que o valor nominal do caixa recebido ou a receber. Por exemplo, a entidade pode conceder ao comprador crédito isento de juros ou mesmo aceitar um recebível em que a taxa de juros do crédito concedido seja inferior àquela praticada pelo mercado, em contraprestação à venda de bens. Quando o acordo contratual efetivamente constituir uma transação de financiamento, 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:

---

<sup>1</sup> Definição dada pelo Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo.

<sup>2</sup> A esse respeito, ver a Interpretação B – Receita – Transação de permuta envolvendo serviços de publicidade (Barter Transactions), em anexo a este Pronunciamento.



- (a) a taxa prevalecente de instrumento financeiro similar de emitente com classificação (*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.

A diferença entre o valor justo e o valor nominal da contraprestação deve ser reconhecida como receita de juros de acordo com os itens 29 e 30 e de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração<sup>3</sup>.

12. Quando os bens ou serviços forem objeto de troca ou de permuta, por bens ou serviços que sejam de natureza e valor similares, a troca não é vista como uma transação que gera receita. Exemplificam tais casos as transações envolvendo *commodities* como petróleo ou leite em que os fornecedores trocam ou realizam permuta de estoques em vários locais para satisfazer a procura, em base tempestiva e em local específico. Por outro lado, quando os bens são vendidos ou os serviços são prestados em troca de bens ou serviços não similares, tais trocas são vistas como transações que geram receita. Nesses casos, a receita deve ser mensurada pelo valor justo dos bens ou serviços recebidos, ajustados pela quantia transferida em caixa ou equivalentes de caixa. Quando o valor justo dos bens ou serviços recebidos não pode ser mensurado com confiabilidade, a receita deve ser mensurada utilizando-se como parâmetro o valor justo dos bens ou serviços entregues, ajustado pelo valor transferido em caixa ou equivalentes de caixa.

### Identificação da transação

13. Os critérios de reconhecimento neste Pronunciamento devem ser geralmente aplicados separadamente a cada transação. Entretanto, em certas circunstâncias pode ser necessário aplicar os critérios de reconhecimento aos componentes separadamente identificáveis de uma única transação, com o objetivo de refletir a essência econômica da transação. Um exemplo de tal situação ocorre quando o preço da venda de um produto inclui valores identificáveis, correspondentes a serviços a serem executados posteriormente. Para esses casos, tais valores devem ser diferidos e reconhecidos como receita durante o período em que o serviço vier a ser executado. Inversamente, os critérios de reconhecimento devem ser aplicados a duas ou mais transações conjuntas quando elas estiverem ligadas de tal maneira que o efeito comercial não possa ser compreendido sem visualizar as transações como um todo. Por exemplo: a entidade pode vender bens e, ao mesmo tempo, firmar um contrato separado para recomprá-los em data posterior, descaracterizando assim a essência econômica da transação. Em tais casos, as duas transações devem ser tratadas conjuntamente.

### Venda de bens

14. A receita proveniente da venda de bens deve ser reconhecida quando forem satisfeitas todas as seguintes condições:

---

<sup>3</sup> A esse respeito ver também Pronunciamento Técnico CPC 12 – Ajuste a Valor Presente.

- (a) a entidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos inerentes à propriedade dos bens;
  - (b) a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos bens vendidos em grau normalmente associado à propriedade e tampouco efetivo controle sobre tais bens;
  - (c) o valor da receita possa ser mensurado com confiabilidade;
  - (d) for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade;
  - e
  - (e) as despesas incorridas ou a serem incorridas, referentes à transação, possam ser mensuradas com confiabilidade.
15. A avaliação do momento em que a entidade transfere os riscos e os benefícios significativos da propriedade para o comprador exige o exame das circunstâncias da transação. Na maior parte dos casos, a transferência dos riscos e dos benefícios inerentes à propriedade coincide com a transferência da titularidade legal ou da transferência da posse do ativo para o comprador. Tais casos são típicos das vendas a varejo. Em outros casos, porém, a transferência dos riscos e benefícios da propriedade ocorre em momento diferente da transferência da titularidade legal ou da transferência da posse do ativo.
16. Se a entidade reter riscos significativos da propriedade, a transação não é uma venda e a receita não pode ser reconhecida. A retenção de risco significativo inerente à propriedade pode ocorrer de várias formas. Exemplos de situações em que a entidade pode reter riscos e os benefícios significativos da propriedade são:
- (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.
17. Se a entidade reter somente um risco insignificante inerente à propriedade, a transação é uma venda e a receita deve ser reconhecida. Por exemplo, um vendedor pode reter a titularidade legal sobre os bens unicamente para garantir o recebimento do valor devido. Em tal caso, se a entidade tiver transferido os riscos e benefícios significativos inerentes à propriedade, a transação é uma venda e a receita deve ser reconhecida. Outro exemplo de entidade retendo tão-só um insignificante risco de propriedade diz respeito às vendas a varejo em que o valor da compra pode ser reembolsado se o cliente não ficar satisfeito. A receita em



tais casos deve ser reconhecida no momento da venda, desde que o vendedor possa estimar com confiabilidade as devoluções futuras. O passivo correspondente a tais devoluções deve ser mensurado tomando por base experiências anteriores e outros fatores relevantes.

18. A receita só deve ser reconhecida quando for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade. Em alguns casos específicos isso só pode ser determinado quando do recebimento ou quando a incerteza for removida. Por exemplo, pode ser incerto que uma autoridade governamental estrangeira conceda permissão para que a entidade compradora remeta o pagamento da venda efetuada a um país estrangeiro. Quando a permissão for concedida, a incerteza desaparece e a receita deve ser reconhecida. Entretanto, 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.
19. A receita e as despesas relacionadas à mesma transação ou a outro evento devem ser reconhecidas simultaneamente; esse processo está vinculado ao princípio da confrontação das despesas com as receitas (regime de competência). As despesas, incluindo garantias e outros custos a serem incorridos após o despacho dos bens, podem ser mensuradas com confiabilidade, quando as outras condições para o reconhecimento da receita tenham sido satisfeitas. Contudo, quando as despesas não puderem ser mensuradas com confiabilidade, a receita não pode ser reconhecida. Em tais circunstâncias, quaisquer contraprestações já recebidas pela venda dos bens devem ser reconhecidas como passivo.

### **Prestação de serviços**

20. Quando a conclusão de uma transação que envolva a prestação de serviços puder ser estimada com confiabilidade, a receita associada à transação deve ser reconhecida tomando por base o estágio de execução (*stage of completion*) da transação ao término do período de reporte. O desfecho de uma transação pode ser estimado com confiabilidade quando todas as seguintes condições forem satisfeitas:
  - (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<sup>4</sup>.
21. O reconhecimento da receita com referência ao estágio de execução de uma transação é

<sup>4</sup> A esse respeito ver ICPC 03 – Aspectos Complementares das Operações de Arrendamento Mercantil (IFRIC 4, SIC 15 e SIC 27) e Interpretação B – Transações de permuta envolvendo serviços de publicidade (*Barter Transactions*), em anexo a este Pronunciamento.



usualmente denominado como sendo o método da percentagem completada. Por esse método, a receita é reconhecida nos períodos contábeis em que os serviços são prestados. O reconhecimento da receita nessa base proporciona informação útil sobre a extensão da atividade e o desempenho dos serviços prestados durante o período. O Pronunciamento Técnico CPC 17 – Contratos de Construção também exige o reconhecimento da receita nessa mesma base. As exigências naquele Pronunciamento são geralmente aplicáveis ao reconhecimento da receita e dos gastos associados a uma transação que envolva a prestação de serviços.

22. A receita somente deve ser reconhecida quando for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade. Porém, quando surgir incerteza acerca da realização de valor já incluído na receita, o valor incobrável, ou o valor com respeito ao qual a recuperação tenha deixado de ser provável, deve ser reconhecido como despesa, e não como ajuste (dedução) do valor da receita originalmente reconhecida.
23. A entidade geralmente é capaz de fazer estimativas confiáveis após ter concordado com os outros parceiros da transação a respeito do seguinte:
- (a) os direitos que cada uma das partes está habilitada a receber quanto ao serviço a ser prestado e recebido pelas partes;
  - (b) a contraprestação a ser trocada; e
  - (c) o modo e os termos da liquidação da operação.

É também importante que a entidade tenha sistema interno eficaz orçamentário e de relatórios financeiros. Tomando ambos por base, a entidade pode revisar e, quando necessário, alterar as estimativas de receita à medida que os serviços forem sendo executados. A necessidade de tais revisões não é indício de que o término da transação não possa ser estimado com confiabilidade.

24. O estágio de execução de uma transação pode ser determinado por diversos métodos. A entidade deve escolher um método que mensure com confiabilidade os serviços executados. Dependendo da natureza da transação, os métodos podem incluir:
- (a) levantamento ou medição do trabalho executado;
  - (b) serviços executados até a data, indicados como percentual do total dos serviços a serem executados; ou
  - (c) a proporção entre os custos incorridos até a data e os custos totais estimados da transação. Somente os custos que efetivamente possam ser identificados com os serviços executados até a data devem ser incluídos nos custos incorridos até a data de mensuração. Da mesma forma, somente os custos que reflitam serviços executados ou a serem executados devem ser incluídos nos custos totais estimados da transação.

Para efeito de reconhecimento das receitas de prestação de serviços, os pagamentos

parcelados e os adiantamentos recebidos de clientes não correspondem, necessariamente, aos serviços executados.

25. Para fins práticos, quando os serviços prestados correspondam a um número indeterminado de etapas, durante um período específico de tempo, a receita deve ser reconhecida pelo método linear durante tal período, a menos que haja evidências de que outro método represente melhor o estágio de execução da transação. Quando determinada etapa for muito mais significativa do que quaisquer outras, o reconhecimento da receita deve ser adiado até que essa etapa seja executada.
26. Quando a conclusão da transação que envolva a prestação de serviços não puder ser estimada com confiabilidade, a receita somente deve ser reconhecida na proporção dos gastos recuperáveis.
27. Durante os primeiros estágios da transação, costuma ser frequente o caso de não se poder estimar com confiabilidade a conclusão da transação. Contudo, pode ser provável que a entidade recupere os custos incorridos com a transação até aquela data. Dessa forma, a receita deve ser reconhecida somente na extensão em que haja indícios consistentes de expectativa de recuperação dos custos incorridos. Quando a conclusão da transação não puder ser estimada com confiabilidade, não deve ser reconhecido qualquer lucro.
28. Quando a conclusão da transação não puder ser estimada com confiabilidade e não for provável que os custos incorridos serão recuperados, a receita não deve ser reconhecida e os custos incorridos devem ser reconhecidos como despesa. Quando deixarem de existir tais incertezas, a receita deve ser reconhecida de acordo com o item 20 e não de acordo com o item 26.

### **Juros, *royalties* e dividendos**

29. A receita proveniente da utilização, por terceiros, de ativos da entidade que produzam juros, *royalties* e dividendos deve ser reconhecida nas bases estabelecidas no item 30, quando:
  - (a) for provável que os benefícios econômicos associados com a transação fluirão para a entidade; e
  - (b) o valor da receita puder ser mensurado com confiabilidade.
30. A receita deve ser reconhecida nas seguintes bases:
  - (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