

Norma Contabilística e de Relato Financeiro 20

Rédito

Objetivo

1 — O objetivo desta Norma Contabilística e de Relato Financeiro é o de prescrever o tratamento contabilístico de réditos, entendidos como os rendimentos que surgem no decurso das atividades ordinárias de uma entidade, como, por exemplo, vendas, honorários, juros, dividendos e *royalties*. A questão fundamental na contabilização do rédito é a de determinar quando reconhecer o mesmo. O rédito é reconhecido quando for provável que benefícios económicos futuros fluirão para a entidade e esses benefícios possam ser fiavelmente mensurados. Esta Norma identifica as circunstâncias em que estes critérios serão satisfeitos e, por isso, o rédito será reconhecido. Ela também proporciona orientação prática na aplicação destes critérios.

Âmbito

2 — Esta Norma deve ser aplicada na contabilização do rédito proveniente das transações e acontecimentos seguintes:

- a) Venda de bens;
- b) Prestação de serviços; e
- c) Uso por terceiros de ativos da entidade que produzam juros, *royalties* e dividendos.

3 — O termo bens inclui bens produzidos pela entidade com a finalidade de serem vendidos e bens comprados para revenda, tais como mercadorias compradas por um retalhista ou terrenos e outras propriedades detidas para revenda.

4 — A prestação de serviços envolve tipicamente o desempenho por uma entidade de uma tarefa contratualmente acordada durante um período de tempo acordado. Os serviços podem ser prestados dentro de um período único ou durante mais do que um período. Alguns contratos para a prestação de serviços estão diretamente relacionados com contratos de construção, como por exemplo, os contratos para os serviços de gestão de projetos e de arquitetura. O rédito proveniente destes contratos não é abordado nesta Norma mas é tratado de acordo com os requisitos para os contratos de construção como especificado na NCRF 19 — Contratos de Construção.

5 — O uso, por terceiros, de ativos da entidade dá origem a rédito na forma de:

- a) Juros: encargos pelo uso de dinheiro ou seus equivalentes ou de quantias devidas à entidade;
- b) *Royalties*: encargos pelo uso de ativos a longo prazo da entidade, como, por exemplo, patentes, marcas, direitos de autor e *software* de computadores; e
- c) Dividendos: distribuições de lucros a detentores de investimentos em capital próprio na proporção das suas detenções de uma classe particular de capital.

6 — Esta Norma não trata de réditos provenientes de:

- a) Acordos de locação (ver a NCRF 9 — Locações);
- b) Dividendos provenientes de investimentos que sejam contabilizados pelo método da equivalência patrimonial (ver a NCRF 13 — Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas);

- c) Alterações no justo valor de ativos financeiros e passivos financeiros, ou da sua alienação (ver a NCRF 27 — Instrumentos Financeiros);
- d) Alterações no valor de outros ativos correntes;
- e) Reconhecimento inicial e de alterações no justo valor de ativos biológicos, relacionados com a atividade agrícola (ver a NCRF 17 — Agricultura);
- f) Reconhecimento inicial de produtos agrícolas (ver a NCRF 17 — Agricultura); e
- g) Extração de minérios.

Definições

7 — Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados especificados:

Justo valor: é a quantia pela qual um ativo pode ser trocado ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transação em que não exista relacionamento entre elas.

Método do juro efetivo: é um método de calcular o custo amortizado de um ativo financeiro ou de um passivo financeiro (ou grupo de ativos financeiros ou de passivos financeiros) e de imputar o rendimento dos juros ou o gasto dos juros durante o período relevante. A taxa de juro efetiva é a taxa que desconta os pagamentos ou recebimentos de caixa futuros estimados durante a vida esperada do instrumento financeiro ou, quando apropriado, um período mais curto, na quantia escriturada líquida do ativo financeiro ou do passivo financeiro.

Rédito: é o influxo bruto de benefícios económicos durante o período proveniente do decurso das atividades ordinárias de uma entidade quando esses influxos resultarem em aumentos de capital próprio, que não sejam aumentos relacionados com contribuições de participantes no capital próprio.

8 — O rédito inclui somente os influxos brutos de benefícios económicos recebidos e a receber pela entidade de sua própria conta. As quantias cobradas por conta de terceiros tais como impostos sobre vendas, impostos sobre bens e serviços e impostos sobre o valor acrescentado não são benefícios económicos que fluam para a entidade e não resultam em aumentos de capital próprio. Por isso, são excluídos do rédito. De forma semelhante, num relacionamento de agência, os influxos brutos de benefícios económicos que não resultem em aumentos de capital próprio para o agente, são excluídos do rédito. As quantias cobradas por conta do capital não são rédito. Em vez disso, o rédito é a quantia de comissão.

Mensuração do rédito

9 — O rédito deve ser mensurado pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber.

10 — A quantia de rédito proveniente de uma transação é geralmente determinada por acordo entre a entidade e o comprador ou utente do ativo. É mensurado pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber tomando em consideração a quantia de quaisquer descontos comerciais e de quantidades concedidos pela entidade.

11 — Na maior parte dos casos, a retribuição é sob a forma de dinheiro ou seus equivalentes e a quantia do rédito é a quantia em dinheiro ou seus equivalentes recebidos ou a receber. Porém, quando o influxo de dinheiro ou equivalentes de dinheiro for diferido, o justo valor da retribuição pode ser menor do que a quantia nominal de dinheiro recebido ou a receber. Por exemplo, uma entidade pode conceder crédito isento de juros ao comprador ou aceitar do comprador uma livrança com taxa de juro inferior à do mercado como retribuição pela venda dos bens. Quando o acordo constitua efetivamente uma transação de financiamento, o justo valor da retribuição é determinado descontando todos os recebimentos futuros usando uma taxa de juro imputada. A taxa de juro imputada é a mais claramente determinável de entre:

- a) A taxa prevalecente de um instrumento similar de um emitente com uma notação (*rating*) de crédito similar; ou
- b) A taxa de juro que desconte a quantia nominal do instrumento para o preço de venda corrente a dinheiro dos bens ou serviços.

A diferença entre o justo valor e a quantia nominal da retribuição é reconhecida como rédito de juros de acordo com os parágrafos 29 e 30.

12 — Quando os bens ou serviços sejam trocados ou objeto de *swap* por bens ou serviços que sejam de natureza e valor semelhante, a troca não é vista como uma transação que gera réditos. É muitas vezes o caso de mercadorias como petróleo ou leite em que os fornecedores trocam ou entram em *swap* de inventários em vários locais para satisfazer a procura numa base tempestiva num dado local. Quando os bens sejam vendidos ou os serviços sejam prestados em troca de bens ou serviços dissemelhantes, a troca é vista como uma transação que gera rédito. O rédito é mensurado pelo justo valor dos bens ou serviços recebidos ajustado pela

quantia transferida de dinheiro ou seus equivalentes. Quando o justo valor dos bens ou serviços recebidos não possa ser fiavelmente mensurado, o rédito é mensurado pelo justo valor dos bens ou serviços entregues, ajustado pela quantia transferida de dinheiro ou seus equivalentes.

Reconhecimento do rédito

13 — Os critérios de reconhecimento nesta Norma são geralmente aplicados separadamente a cada transação. Contudo, em certas circunstâncias, é necessário aplicar os critérios de reconhecimento aos componentes separadamente identificáveis de uma transação única a fim de refletir a substância da transação. Por exemplo, quando o preço da venda de um produto inclua uma quantia identificável de serviços subsequentes, essa quantia é diferida e reconhecida como rédito durante o período em que o serviço seja executado. Inversamente, os critérios de reconhecimento são aplicados a duas ou mais transações conjuntas, quando elas estejam ligadas de tal maneira que o efeito comercial não possa ser compreendido sem referência às séries de transações como um todo. Por exemplo, uma entidade pode vender bens e, ao mesmo tempo, celebrar um acordo separado para recomprar os bens numa data posterior, negando assim o efeito substantivo da transação. Em tal caso, as duas transações são tratadas conjuntamente.

Venda de bens

14 — O rédito proveniente da venda de bens deve ser reconhecido quando tiverem sido satisfeitas todas as condições seguintes:

- a) A entidade tenha transferido para o comprador os riscos e vantagens significativos da propriedade dos bens;
- b) A entidade não mantenha envolvimento continuado de gestão com grau geralmente associado com a posse, nem o controlo efetivo dos bens vendidos;
- c) A quantia do rédito possa ser fiavelmente mensurada;
- d) Seja provável que os benefícios económicos associados com a transação fluam para a entidade; e
- e) Os custos incorridos ou a serem incorridos referentes à transação possam ser fiavelmente mensurados.

15 — A avaliação de quando uma entidade transferiu os riscos e vantagens significativos da propriedade para o comprador exige um exame das circunstâncias da transação. Na maior parte dos casos, a transferência dos riscos e vantagens da propriedade coincide com a transferência do documento legal ou da passagem da posse para o comprador. Este é o caso da maioria das vendas a retalho. Noutros casos, a transferência de riscos e vantagens de propriedade ocorre num momento diferente da transferência do documento legal ou da passagem da posse.

16 — Se a entidade reter significativos riscos de propriedade, a transação não é uma venda e o rédito não é reconhecido. Uma entidade pode reter um risco significativo de propriedade de muitas maneiras. São exemplos de situações em que a entidade pode reter os riscos significativos e vantagens de propriedade:

- a) Quando a entidade retenha uma obrigação por execução não satisfatória, não coberta por cláusulas normais de garantia;
- b) Quando o recebimento do rédito de uma dada venda esteja dependente da obtenção de rédito pela venda dos bens pelo comprador;
- c) Quando os bens sejam expedidos sujeitos a instalação e a instalação seja uma parte significativa do contrato que ainda não tenha sido concluído pela entidade; e
- d) Quando o comprador tenha o direito de rescindir a compra por uma razão especificada no contrato de venda e a entidade não esteja segura acerca da probabilidade de devolução.

17 — Se uma entidade reter somente um risco insignificante de propriedade, a transação é uma venda e o rédito é reconhecido. Por exemplo, um vendedor pode reter o título legal dos bens unicamente para proteger a cobrabilidade da quantia devida. Em tal caso, se a entidade tiver transferido os riscos e vantagens significativos da propriedade, a transação é uma venda e o rédito é reconhecido. Um outro exemplo de uma entidade que retém apenas um risco insignificante de propriedade pode ser a de uma venda a retalho quando for oferecido um reembolso se o cliente não ficar satisfeito. O rédito em tais casos é reconhecido no momento da venda desde que o vendedor possa fiavelmente estimar as devoluções futuras e reconheça um passivo por devoluções com base em experiência anterior e noutros fatores relevantes.

18 — O rédito só é reconhecido quando for provável que os benefícios económicos associados com a transação fluam para a entidade. Nestes casos, tal só é verificável depois de a retribuição ser recebida ou de uma incerteza ser removida. Por exemplo, pode ser incerto que uma autoridade governamental estrangeira conceda permissão para remeter

a retribuição de uma venda num país estrangeiro. Quando a permissão for concedida, a incerteza é retirada e o rédito é reconhecido.

Porém, quando surgir uma incerteza acerca da cobrabilidade de uma quantia já incluída no rédito, a quantia incobrável ou a quantia cuja recuperação tenha cessado de ser provável é reconhecida como gasto e não como um ajustamento da quantia do rédito originalmente reconhecido.

19 — O rédito e os gastos que se relacionem com a mesma transação ou outro acontecimento são reconhecidos simultaneamente. Este processo é geralmente referido como o balanceamento dos réditos com os gastos. Os gastos incluindo garantias e outros custos a serem incorridos após a expedição dos bens podem normalmente ser mensurados com fiabilidade quando as outras condições para o reconhecimento do rédito tenham sido satisfeitas. Porém, quando os gastos não possam ser mensurados fiavelmente, o rédito não pode ser reconhecido. Em tais circunstâncias, qualquer retribuição já recebida pela venda dos bens é reconhecida como um passivo.

Prestação de serviços

20 — Quando o desfecho de uma transação que envolva a prestação de serviços possa ser fiavelmente estimado, o rédito associado com a transação deve ser reconhecido com referência à fase de acabamento da transação à data do balanço. O desfecho de uma transação pode ser fiavelmente estimado quando todas as condições seguintes forem satisfeitas:

- a) A quantia de rédito possa ser fiavelmente mensurada;
- b) Seja provável que os benefícios económicos associados à transação fluam para a entidade;
- c) A fase de acabamento da transação à data do balanço possa ser fiavelmente mensurada; e
- d) Os custos incorridos com a transação e os custos para concluir a transação possam ser fiavelmente mensurados.

21 — O reconhecimento do rédito com referência à fase de acabamento de uma transação é muitas vezes referido como o método da percentagem de acabamento. Por este método, o rédito é reconhecido nos períodos contabilísticos em que os serviços sejam prestados. O reconhecimento do rédito nesta base proporciona informação útil sobre a extensão da atividade de serviço e desempenho durante um período. A NCRF 19 também exige o reconhecimento do rédito nesta base. As exigências desta Norma são geralmente aplicáveis ao reconhecimento do rédito e aos gastos associados de uma transação que envolva a prestação de serviços.

22 — O rédito somente é reconhecido quando for provável que os benefícios económicos associados à transação fluam para a entidade. Porém, quando surja uma incerteza acerca da cobrabilidade de uma quantia já incluída no rédito, a quantia incobrável, ou a quantia com respeito à qual a recuperação tenha cessado de ser provável, é reconhecida como um gasto, e não como um ajustamento da quantia de rédito originalmente reconhecido.

23 — Uma entidade é geralmente capaz de fazer estimativas fiáveis após ter concordado com os outros parceiros da transação o seguinte:

- a) Os direitos que cada uma das partes está obrigada a cumprir quanto ao serviço a ser prestado é recebido pelas partes;
- b) A retribuição a ser trocada; e
- c) O modo e os termos da liquidação.

É também usualmente necessário que a entidade tenha um sistema eficaz de orçamentação financeira interna e de relato financeiro. A entidade revê e, quando necessário, põe o visto nas estimativas de rédito à medida que o serviço está a ser executado. A necessidade de tais revisões não indicia que o desfecho da transação não possa ser estimado com fiabilidade.

24 — A fase de acabamento de uma transação pode ser determinada por diversos métodos. Uma entidade usa o método que mesure fiavelmente os serviços executados. Dependendo da natureza da transação, os métodos podem incluir:

- a) Vistorias do trabalho executado;
- b) Serviços executados até à data, expressos como uma percentagem do total dos serviços a serem executados; ou
- c) A proporção que os custos incorridos até à data tenham com os custos totais estimados da transação. Apenas os custos que reflitam serviços executados até à data são incluídos nos custos incorridos até à data. Apenas os custos que reflitam serviços executados ou a serem executados são incluídos nos custos totais estimados da transação.

Os pagamentos progressivos e os adiantamentos recebidos de clientes não refletem muitas vezes os serviços executados.

25 — Em termos práticos, quando os serviços sejam desempenhados por um número indeterminado de atos durante um período específico de

tempo, o rédito é reconhecido numa base de linha reta durante o período específico a menos que haja evidência de que um outro método represente melhor a fase de acabamento. Quando um ato específico seja muito mais significativo do que quaisquer outros atos, o reconhecimento do rédito é adiado até que o ato significativo seja executado.

26 — Quando o desfecho da transação que envolva a prestação de serviços não possa ser estimado com fiabilidade, o rédito somente deve ser reconhecido na medida em que sejam recuperáveis os gastos reconhecidos.

27 — Durante as primeiras fases de uma transação, é frequente que o desfecho da transação não possa ser fiavelmente estimado. Contudo, pode ser provável que a entidade recupere os custos incorridos na mesma. Por isso, o rédito é reconhecido somente na medida em que se espere que sejam recuperados os custos incorridos, não sendo reconhecido qualquer lucro.

28 — Quando o desfecho de uma transação não possa ser fiavelmente estimado e não seja provável que os custos incorridos sejam recuperados, o rédito não é reconhecido e os custos incorridos são reconhecidos como um gasto. Quando deixarem de existir as incertezas que impediram que o desfecho do contrato pudesse ser fiavelmente estimado, o rédito é reconhecido de acordo com o parágrafo 20 (com referência à fase de acabamento) e não de acordo com o parágrafo 26 (critério de recuperação dos custos incorridos).

Juros, royalties e dividendos

29 — O rédito proveniente do uso por outros de ativos da entidade que produzam juros, royalties e dividendos deve ser reconhecido nas bases estabelecidas no parágrafo 30, quando:

- a) Seja provável que os benefícios económicos associados com a transação fluam para a entidade; e
- b) A quantia do rédito possa ser fiavelmente mensurada.

30 — O rédito deve ser reconhecido nas seguintes bases:

- a) Os juros devem ser reconhecidos utilizando o método do juro efetivo;
- b) Os royalties devem ser reconhecidos segundo o regime do acréscimo de acordo com a substância do acordo relevante; e
- c) Os dividendos devem ser reconhecidos quando for estabelecido o direito do acionista receber o pagamento.

31 — Quando juros não pagos tenham sido acrescidos antes da aquisição de um investimento que produza juros, o recebimento subsequente de juros é repartido entre os períodos de pré e pós-aquisição. Somente a parte de pós aquisição é reconhecida como rédito.

32 — Os royalties são acrescidos atendendo aos termos do acordo relevante e são gradualmente reconhecidos nessa base a menos que, tendo em atenção a substância do acordo, seja mais apropriado reconhecer o rédito numa outra base sistemática e racional.

33 — O rédito apenas é reconhecido quando seja provável que os benefícios económicos inerentes à transação fluam para a entidade. Contudo, quando surja uma incerteza acerca da cobrabilidade de uma quantia já incluída no rédito, a quantia incobrável, ou a quantia a respeito da qual a recuperação tenha cessado de ser provável, é reconhecida como um gasto, e não como um ajustamento da quantia do rédito originalmente reconhecido.

Data de eficácia

34 — Uma entidade deve aplicar esta Norma para os períodos com início em ou após 1 de janeiro de 2016.

35 — No período que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2016, aquando da utilização desta Norma, as entidades deverão proceder à aplicação prospetiva a que se referem os parágrafos 22 e 24 da NCRF 4 — Políticas Contabilísticas — Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros, e divulgar no Anexo as quantias que não sejam comparáveis.

36 — Esta Norma substitui a NCRF — 20 Rédito, constante do Aviso n.º 15655/2009, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 173, de 7 de setembro de 2009.