

IBRACON NPC nº 17 - CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO OU DE EMPREITADA

Objetivo

1. O objetivo deste Pronunciamento é prescrever o tratamento contábil das receitas e custos relativos aos contratos de construção. Em vista da natureza das atividades empreendidas nos contratos de construção, a data em que a atividade contratual se inicia e a data em que a atividade se completa usualmente acontecem em diferentes períodos contábeis. Conseqüentemente, a primeira questão referente à contabilização dos contratos de construção é a alocação das receitas e custos contratuais aos períodos contábeis em que o trabalho de construção é executado. Este Pronunciamento usa os critérios de reconhecimento estabelecidos na Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade para determinar quando as receitas e os custos contratuais devem ser reconhecidos na demonstração do resultado. Também fornece orientação prática sobre a aplicação desses critérios.

Alcance

2. Este Pronunciamento deve ser aplicado na contabilização dos contratos de construção nas demonstrações contábeis dos construtores.

Definições

3. Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento com os significados abaixo:

Contrato de construção é um contrato especificamente negociado para a construção de um ativo ou um conjunto de ativos que são intimamente interrelacionados ou interdependentes em termos de seu projeto, tecnologia e função, ou do propósito ou uso final.

Contrato a preço fixo (empreitada) é um contrato de construção em que o construtor concorda com um preço contratual fixo, ou um preço fixo por unidade de produção, que, em alguns casos, está sujeito a cláusulas de indexação dos custos.

Contrato por administração é um contrato de construção em que o construtor é reembolsado por custos permitidos ou de outra forma definidos, mais uma percentagem desses custos ou um honorário fixo.

4. Um contrato de construção pode ser negociado para construção de um único ativo, tal como uma ponte, edifício, represa, duto, estrada, navio ou túnel. Pode também ter por objeto a construção de diversos ativos que são intimamente interrelacionados ou interdependentes em termos de projeto, tecnologia e função ou de seu propósito ou utilização final; como exemplos de tais contratos, são citados os destinados à construção de refinarias e outros conjuntos complexos de fábrica ou equipamento.

5. Para fins deste Pronunciamento, os contratos de construção incluem:

a. contratos para a prestação de serviços que são diretamente relacionados à construção do ativo, por exemplo, contratos para serviços de gerência de projeto ou de arquitetura; e

b. contratos para demolição ou restauração de ativos, e restauração ambiental pós-demolição de ativos.

6. Os contratos de construção são formulados de diversas maneiras, os quais, para fins deste Pronunciamento, são classificados como contratos a preço fixo e contratos por administração. Alguns contratos de construção podem conter características tanto de contrato a preço fixo, como de contrato por administração; por exemplo, no caso de um contrato por administração com um preço máximo estabelecido entre as partes contratantes. Em tais circunstâncias, o construtor precisaria considerar todas as condições dos parágrafos 23 e 24, a fim de determinar quando reconhecer as receitas e despesas contratuais.

Combinação e Segmentação de Contratos de Construção

7. Os requisitos estabelecidos por este Pronunciamento são geralmente aplicados separadamente a cada contrato de construção. Entretanto, em circunstâncias específicas, é necessário aplicar os critérios aqui determinados aos componentes individualizáveis de um único contrato ou a um grupo de contratos, a fim de refletir a essência do contrato ou do grupo de contratos.

8. Quando um contrato abranger diversos ativos, a construção de cada ativo deve ser tratada como um contrato separado de construção, quando:

a. tiverem sido apresentadas propostas separadas para cada ativo;

b. cada ativo tiver sido sujeito à negociação separada e construtor e cliente tiveram a oportunidade de aceitar ou rejeitar a parte do contrato referente a cada ativo; e

c. os custos e as receitas de cada ativo possam ser identificados.

9. Um grupo de contratos, seja com um único cliente, seja com diversos clientes, deve ser tratado como um único contrato, quando;

a. o grupo de contratos é negociado como um pacote único;

b. os contratos são tão intimamente interrelacionados que são, na realidade, parte de um único projeto com uma margem global de lucro; e

c. os contratos são executados simultaneamente ou em uma seqüência contínua.

10. Um contrato poderá prever a construção de um ativo adicional a critério do cliente ou ser emendado para incluir a construção de um ativo adicional. A

construção do ativo adicional deve ser tratada como um contrato de construção separado, quando:

- a. o ativo difere significativamente em desenho, tecnologia ou função do ativo ou ativos compreendidos no contrato original; ou
- b. o preço do ativo é negociado sem levar em consideração o preço do contrato original.

Receita Contratual

11. A receita contratual deve compreender:

- a. a importância inicial da receita estipulada contratualmente; e
- b. variações no trabalho contratado, reclamações e pagamento de incentivos:
 - i. na extensão em que é provável que resultem em receita; e
 - ii. que possam ser quantificados com segurança.

12. A receita contratual é medida pelo real valor da importância recebida ou a receber. A avaliação da receita contratual é afetada por diversas incertezas que dependem do desfecho de eventos futuros. As estimativas, muitas vezes, precisam ser revisadas à medida que os eventos ocorram e as incertezas se resolvam. Portanto, o montante da receita contratual pode aumentar ou diminuir de um período para outro. Por exemplo:

- a. o construtor e seu cliente podem concordar com variações ou reclamações que aumentem ou diminuam a receita contratual num período subsequente àquele em que o contrato foi inicialmente firmado;
- b. o montante da receita concordada num contrato a preço fixo pode aumentar como resultado de cláusulas de indexação;
- c. o montante da receita contratual pode decrescer como resultado de penalidades por atrasos causados pelo construtor na execução do contrato; ou
- d. quando o contrato envolve um preço fixo por unidade produzida, a receita contratual aumenta à medida que subir o número de unidades.

13. Variação vem a ser uma instrução que o cliente dá ao construtor introduzindo uma mudança no alcance do trabalho a ser executado conforme o contrato. A variação pode acarretar um aumento ou uma diminuição na receita contratual. Exemplos de variações são mudanças nas especificações ou desenho do ativo e mudanças na duração do contrato. A variação é incluída na receita contratual, quando:

a. é provável que o cliente do construtor aprove a variação e o montante da receita dela decorrente; e

b. o valor da receita pode ser quantificado de maneira confiável.

14. Reclamação é o montante que o construtor procura cobrar do seu cliente ou de terceiros como reembolso de custos não incluídos no preço contratual. A reclamação poderá surgir, por exemplo, por atrasos causados pelo cliente, erros nas especificações ou desenhos, e disputas sobre variações no trabalho contratado. A quantificação dos valores da receita decorrente de reclamações está sujeita a um alto nível de incerteza e, muitas vezes, depende do desfecho das negociações. Conseqüentemente, as reclamações são incluídas na receita contratual, somente quando:

a. as negociações atingiram um estágio tão avançado que é provável que o cliente venha a aceitar a reclamação; e

b. o montante que provavelmente será aceito pelo cliente pode ser quantificado de maneira confiável.

15. Incentivos são quantias adicionais pagas ao construtor, se determinados parâmetros de desempenho forem satisfeitos ou excedidos. Por exemplo, o contrato poderá prever um pagamento ao construtor como incentivo para completar a obra antes do prazo contratual. Os pagamentos como incentivos são incluídos na receita contratual, quando:

a.o contrato está num estágio tão adiantado de execução que é provável que os parâmetros especificados de desempenho sejam atingidos ou ultrapassados; e

b.o montante do pagamento como incentivo possa ser quantificado de maneira confiável.

Custos Contratuais

16. Os custos contratuais devem compreender;

a. custos que se relacionam diretamente com contratos específicos;

b. custos que são atribuíveis à atividade contratual em geral e podem ser alocados ao contrato; e

c. outros custos que são especificamente debitáveis ao cliente de acordo com os termos contratuais.

17. Os custos que se relacionam diretamente com um contrato específico incluem:

a. custos de pessoal no local da construção, inclusive supervisão;

b. custos de materiais usados na construção;

- c. depreciação do imobilizado utilizado na execução do contrato;
- d. custos para transportar máquinas, equipamentos e materiais até o local da construção, ou daí retirá-los;
- e. custos referentes ao aluguel de máquinas e equipamentos;
- f. custos de plantas (desenhos) e assistência técnica que é diretamente relacionada com o contrato;
- g. custos estimados de retificação e garantia do serviço, inclusive custos esperados com a garantia contratual; e
- h. reclamações de terceiros.

Estes custos podem ser reduzidos por algum lucro superveniente que não esteja incluído na receita contratual; por exemplo, lucro na venda de materiais excedentes e de máquinas e equipamentos no fim do contrato.

18. Os custos que podem ser atribuíveis à atividade contratual em geral e que podem ser alocados a contratos específicos incluem:

- a. seguro;
- b. custos de plantas (desenhos) e assistência técnica que não é diretamente relacionada com um contrato específico; e
- c. despesas indiretas de construção.

Tais custos são alocados usando métodos que são sistemáticos e racionais e são aplicados uniformemente a todos os custos que têm características similares. A alocação é baseada no nível normal de atividades de construção. As despesas indiretas de construção incluem custos tais como a preparação e o processamento da folha de pagamento do pessoal da construção.

19. Os custos que são especificamente debitáveis ao cliente de acordo com os termos do contrato podem incluir alguns custos gerais de administração e custos de desenvolvimento, cujo reembolso esteja previsto no contrato.

20. Os custos que não podem ser atribuídos à atividade contratual ou não podem ser alocados a um contrato são excluídos dos custos do contrato de construção. Entre tais custos estão:

- a. custos gerais e administrativos, cujo reembolso não está especificado no contrato;
- b. despesas de venda;

c. custos de pesquisa e desenvolvimento, cujo reembolso não esteja previsto no contrato; e

d. depreciação de imobilizado inativo que não é utilizado num determinado contrato.

21. Os custos contratuais incluem os custos atribuíveis a um contrato para o período desde a data em que o contrato é angariado até o término deste. Entretanto, os custos que se referem diretamente a um contrato e que são incorridos para angariá-lo são também incluídos como parte dos custos contratuais, se puderem ser separadamente identificados e quantificados de maneira confiável e se for provável que o contrato seja obtido. Quando os custos incorridos para angariar o contrato são reconhecidos como despesa no período em que são incorridos, eles não se incluem nos custos contratuais quando o contrato é obtido num período subsequente.

Reconhecimento das Receitas e Despesas Contratuais

22. Quando o resultado final de um contrato de construção pode ser estimado de maneira confiável, a receita contratual e os custos contratuais referentes ao contrato de construção devem ser reconhecidos como receita e despesa, respectivamente, levando em conta o estágio da execução do contrato na data do balanço. Um prejuízo esperado num contrato de construção deve ser reconhecido como despesa imediatamente, de acordo com o parágrafo 37.

23. No caso de um contrato a preço fixo, o resultado final de um contrato de construção pode ser estimado de maneira confiável, quando todas as seguintes condições tenham sido atendidas:

a. a receita total do contrato pode ser quantificada de maneira confiável;

b. é provável que os benefícios econômicos relativos ao contrato sejam percebidos pela empresa;

c. tanto os custos contratuais para completar o contrato como o estágio de execução contratual na data do balanço podem ser medidos de maneira confiável; e

d. os custos contratuais atribuíveis ao contrato podem ser claramente identificados, de modo que os custos contratuais realmente incorridos possam ser comparados com estimativas prévias.

24. No caso de contrato por administração, o resultado final do contrato pode ser estimado com segurança, quando todas as seguintes situações tiverem sido atendidas:

a. ser provável que os benefícios econômicos decorrentes do contrato venham a ser percebidos pela empresa; e

b. os custos da construção atribuíveis ao contrato, quer sejam ou não especificamente reembolsáveis, podem ser claramente identificados e quantificados com segurança.

25. O reconhecimento da receita e da despesa com base no estágio de execução de um contrato é, muitas vezes, designado como o método de execução percentual. De acordo com esse método, a receita contratual é confrontada com os custos contratuais incorridos para atingir o estágio de execução, resultando na apuração da receita, despesa e lucro que podem ser atribuídos à proporção do trabalho executado. Este método proporciona informações úteis sobre a extensão da atividade contratual e da execução do contrato durante um período.

26. De acordo com o método de execução percentual, a receita contratual é reconhecida como receita na demonstração do resultado nos períodos contábeis em que o trabalho é executado. Os custos contratuais são geralmente reconhecidos como despesa na demonstração do resultado nos períodos contábeis em que o trabalho ao qual os custos se referem é executado. Entretanto, qualquer excesso esperado dos custos totais sobre o total da receita contratual é reconhecido como despesa imediatamente, de acordo com o parágrafo 37.

27. O construtor poderá ter incorrido em custos contratuais que se referem à atividade futura do contrato. Tais custos contratuais são reconhecidos como ativo, desde que seja provável que eles serão recuperados. Tais custos representam uma importância devida pelo cliente e são, freqüentemente, classificados como construção ou serviço em andamento.

28. O resultado final de um contrato de construção pode ser estimado de maneira confiável somente quando for provável que os benefícios econômicos decorrentes do contrato serão percebidos pela empresa. Entretanto, quando surge uma incerteza sobre a possibilidade de cobrança de uma importância já incluída na receita contratual e já reconhecida na demonstração do resultado, a importância incobrável ou a importância cuja recuperação deixou de ser provável, é reconhecida como despesa e não como um ajuste da receita contratual.

29. Uma empresa geralmente tem condições de fazer estimativas confiáveis depois de ter celebrado um contrato que estabeleça:

a. direitos válidos de cada parte contratante com respeito ao ativo a ser construído;

b. a estipulação do preço; e

c. a modalidade e os prazos do pagamento.

É também usualmente necessário que a empresa tenha um efetivo sistema de orçamento financeiro e de relatórios. A empresa revisa e, quando necessário, modifica as estimativas da receita e dos custos contratuais, à proporção que avança a execução do contrato. A necessidade de tais revisões não indica

necessariamente que o resultado final do contrato não possa ser estimado de maneira confiável.

30. O estágio da execução de um contrato pode ser determinado de diversas maneiras. A empresa deve usar o método que avalia de maneira confiável o trabalho executado. Dependendo da natureza do contrato, os métodos incluem:

- a. a proporção entre os custos contratuais incorridos com o serviço até então executado e o total dos custos contratuais estimados;
- b. medições no trabalho executado, ou
- c. execução de uma proporção física da obra contratada.

Pagamentos escalonados e adiantamentos recebidos de clientes geralmente não refletem o trabalho executado.

31. Quando o estágio de execução é determinado com base nos custos contratuais incorridos até esse momento, somente os custos contratuais que refletem o trabalho executado são incluídos nos custos acumulados incorridos. Exemplos de custos contratuais que são excluídos:

- a. custos contratuais referentes à atividade contratual futura, tais como custos de materiais que foram entregues ao canteiro da obra ou postos de lado para uso num contrato, mas ainda não instalados, usados ou aplicados durante a execução contratual, a não ser que os materiais tenham sido fabricados especialmente para o contrato; e
- b. pagamentos feitos a subcontratados como adiantamento por conta de serviço compreendido no subcontrato.

32. Quando o resultado final de um contrato de construção não pode ser estimado de maneira confiável:

- a. a receita deve ser reconhecida somente na extensão em que for provável que os custos contratuais incorridos sejam recuperáveis; e
- b. os custos contratuais devem ser reconhecidos como despesa no período em que são incorridos.

Uma perda esperada no contrato de construção deve ser reconhecida como despesa imediatamente, de acordo com o parágrafo 37.

33. Durante os estágios iniciais de um contrato, ocorre frequentemente que o resultado final do contrato não pode ser estimado de maneira confiável. Apesar disso, pode ser provável que a empresa recupere os custos contratuais incorridos. Consequentemente, a receita contratual é reconhecida somente na extensão dos custos incorridos que têm expectativa de recuperação. Como o desfecho do contrato não pode ser estimado de maneira confiável, não se reconhece lucro

algum. Entretanto, ainda que o desfecho do contrato não possa ser estimado de maneira confiável, poderá ser provável que o total dos custos contratuais exceda o total da receita contratual. Em tais casos, qualquer excesso esperado do total dos custos contratuais sobre o total das receitas contratuais é reconhecido como despesa imediatamente, de acordo com o parágrafo 37.

34. Os custos contratuais sem probabilidade de recuperação são reconhecidos imediatamente como despesa. Exemplos de circunstâncias nas quais a recuperação dos custos contratuais incorridos não é provável e nas quais os custos contratuais podem precisar de reconhecimento imediato como despesa incluem contratos:

- a. que não são completamente exeqüíveis, isto é, cuja validade está sendo seriamente questionada;
- b. cuja execução está sujeita à decisão judicial ou à legislação;
- c. referentes a propriedades que provavelmente serão condenadas ou desapropriadas;
- d. em que o cliente não tem condições de satisfazer suas obrigações; ou
- e. em que o construtor está incapacitado de completar o contrato ou, de alguma outra forma, não pode cumprir suas obrigações contratuais.

35. Quando as incertezas que impedem a previsão confiável do desfecho do contrato não mais existem, a receita e as despesas referentes ao contrato de construção devem ser reconhecidas de acordo com o parágrafo 22, em vez do que estabelece o parágrafo 32.

36. O reconhecimento da receita com base no método proporcional às prestações, não é aceito.

Reconhecimento de Prejuízos Esperados

37. Quando é provável que o total dos custos contratuais exceda o total da receita contratual, a perda esperada deve ser reconhecida como despesa imediatamente.

38. O montante de tal perda é determinada, independentemente:

- a. de ter ou não começado o trabalho objeto do contrato;
- b. do estágio de execução da atividade contratual; ou
- c. do montante dos lucros que se espera decorra de outros contratos que não são tratados como um único contrato de construção de acordo com o parágrafo 8.

Mudanças nas Estimativas

39. O método de execução percentual é aplicado numa base cumulativa em cada período contábil sobre as estimativas correntes da receita contratual e dos custos contratuais. Portanto, o efeito de uma mudança na estimativa da receita contratual ou dos custos contratuais, ou o efeito de uma mudança na estimativa do resultado final de um contrato, é contabilizado como uma mudança numa estimativa contábil. As novas estimativas são usadas na apuração do montante da receita e da despesa reconhecidas na demonstração do resultado do período no qual a mudança é feita e em períodos subseqüentes.

Divulgação nas Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas

40. A empresa deve divulgar:

- a. o montante da receita contratual reconhecida como receita do período;
- b. o método usado para determinar a receita contratual reconhecida no período; e
- c. o métodos usados para determinar o estágio da execução dos contratos em andamento.

41. A empresa deve divulgar os dados abaixo relativos aos contratos em andamento na data do balanço:

- a. a importância total dos custos incorridos e dos lucros reconhecidos (menos prejuízos reconhecidos) até a data do balanço;
- b. o montante dos adiantamentos recebidos; e
- c. o montante das retenções.

42. Retenções são importâncias parciais do faturamento baseado no andamento da obra, as quais serão recebidas quando estiverem satisfeitas as condições especificadas no contrato para o pagamento de tais importâncias ou depois que os defeitos tenham sido retificados.

Faturamentos com base no andamento da obra são importâncias faturadas por serviço executado conforme o contrato, quer tenham sido pagas ou não pelo cliente.

Adiantamentos são importâncias recebidas pelo construtor antes de executar o respectivo serviço.

43. A empresa deve apresentar:

- a. a importância bruta devida pelos clientes por serviço contratual como um ativo; e
- b. a importância bruta devida a clientes por serviço contratual como um passivo.

44. A importância bruta devida pelos clientes por serviço contratual é o líquido de:

a. custos incorridos mais lucros reconhecidos; menos

b. a soma dos prejuízos reconhecidos e faturamentos baseados no andamento da obra para todos os contratos em andamento, com relação aos quais os custos incorridos mais lucros reconhecidos (menos prejuízos reconhecidos) excedem os faturamentos baseados no andamento da obra ou por conta da mesma.

45. A importância bruta devida a clientes por serviço contratual é o líquido de:

a. custos incorridos mais lucros reconhecidos; menos

b. a soma dos prejuízos reconhecidos e faturamentos baseados no andamento da obra para todos os contratos em curso com relação aos quais os faturamentos baseados no andamento da obra excedem os custos incorridos mais lucros reconhecidos (menos prejuízos reconhecidos).

46. A empresa deve divulgar quaisquer perdas ou ganhos contingentes de acordo com o Pronunciamento sobre Contingências Ativas e Passivas. Ganhos contingentes ou perdas contingentes podem surgir de certos itens, tais como custos decorrentes de garantias, reclamações, penalidades ou possíveis prejuízos.

Entrada em Vigor

47. Este Pronunciamento substitui o Pronunciamento XVII deste Instituto sobre Contrato de Construção, Fabricação ou Serviço emitido em maio de 1983, e entra em vigor para exercícios iniciados em ou após 1 de janeiro de 2002.

NPC 17

Revisado e atualizado em Reunião da Diretoria Nacional realizada em Dezembro/2001

Apêndice

Este apêndice é meramente ilustrativo e não faz parte integrante do pronunciamento propriamente dito. Sua finalidade é ilustrar a aplicação das normas e ajudar a esclarecer o sentido.

Divulgação de Políticas Contábeis

Exemplos de nota explicativa para divulgação de políticas contábeis:

A receita proveniente de contratos de construção a preço fixo é reconhecida pelo método de execução percentual do trabalho, medido com base na percentagem de horas de mão-de-obra incorrida acumulada até a data do reconhecimento da

receita, em relação ao total estimado de horas de mão-de-obra referente a cada contrato.

A receita dos contratos por administração é reconhecida com base nos custos recuperáveis incorridos durante o período mais os honorários ganhos, medida pela proporção entre os custos incorridos até a data do reconhecimento da receita e o total dos custos contratuais estimados.

Determinação de Receitas e Despesas Contratuais

O seguinte exemplo ilustra um dos métodos para determinar o estágio da execução de um contrato e os períodos de reconhecimento da receita e da despesa contratuais (ver os parágrafos 22 a 38 do Pronunciamento).

Um construtor tem um contrato a preço fixo de 9.000 para construir uma ponte. A importância inicial da receita, conforme avençado contratualmente, é de 9.000. A estimativa inicial do construtor para os custos contratuais é de 8.000. A construção da ponte levará 3 anos.

No fim do primeiro ano, a estimativa do construtor para os custos contratuais aumentou para 8.050.

No segundo ano, o cliente aprova uma variação resultando num aumento de 200 na receita contratual e custo contratual adicional estimado de 150. No fim do segundo ano, os custos incorridos incluem 100 de materiais não especiais armazenados no local da obra a serem usados no terceiro ano para completar o projeto.

O construtor determina o estágio da execução do contrato, calculando a proporção que os custos contratuais acumulados incorridos nos trabalhos representam em relação à mais recente estimativa do total dos custos contratuais. A seguir, consta um resumo dos dados financeiros durante o período da construção:

	Ano 1	Ano 2	Ano 3
Importância inicial da receita constante do contrato	9.000	9.000	9.000
Variação	-	200	200
Receita total conforme contrato	9.000	9.200	9.200
Custos contratuais acumulados incorridos	2.093	6.168	8.200

Custos contratuais para completar a obra	5.957	2.032	-
Total dos custos contratuais estimados	8.050	8.200	8.200
Lucro estimado	950	1.000	1.000
Estágio da execução	26%	74%	100%

O estágio da execução referente ao ano 2 (74%) é apurado excluindo dos custos contratuais acumulados, incorridos com os trabalhos executados, os 100% de materiais não especiais armazenados no local da obra, a serem usados no terceiro ano.

As importâncias da receita, despesas e lucro reconhecidos na demonstração do resultado nos três anos são como segue:

		Reconhecido em anos anteriores	Reconhecido no corrente ano
Ano I			
Receita (9.000 x 0,26)	2.340	-	2.340
Despesas (8.050 x 0,26)	<u>2.093</u>	-	<u>2.093</u>
Lucro	<u>247</u>	-	<u>247</u>
Ano 2			
Receita (9.200 x 0,74)	6.808	2.340	4.468
Despesas (8.200 x 0,74)	<u>6.068</u>	<u>2.093</u>	<u>3.975</u>

Lucro	<u>740</u>	<u>247</u>	<u>493</u>
Ano 3			
Receita (9.200 x 1,00)	9.200	6.808	2.392
Despesas	<u>8.200</u>	<u>6.068</u>	<u>2.132</u>
Lucro	<u>1.000</u>	<u>740</u>	<u>260</u>

Divulgações Contratuais

Um construtor chegou ao fim do seu primeiro ano de operações. Todos os seus custos contratuais incorridos foram pagos em dinheiro e todos os faturamentos com base no progresso da obra e os adiantamentos foram recebidos em dinheiro. Os custos contratuais incorridos referentes aos contratos B, C e E incluem o custo de materiais que foram comprados para o contrato, porém até o momento não foram usados na execução do contrato. Com respeito aos contratos B, C e E, os clientes fizeram adiantamentos ao construtor referentes a trabalho ainda não executado.

A posição dos cinco contratos em andamento no fim do ano é a seguinte:

	CONTRATO					Total
	A	B	C	D	E	
Receita contratual reconhecida conforme parágrafo 22	14 5	52 0	38 0	20 0	55	1.3 00
Despesas contratuais reconhecidas conforme parágrafo 22	11 0	45 0	35 0	25 0	55	1.2 15
Prejuízos esperados reconhecidos conforme parágrafo 22	-	-	-	40	30	70
Lucros reconhecidos menos prejuízos reconhecidos	35	70	30	(90)	(30)	15
Custos contratuais incorridos no período	110	51 0	45 0	25 0	10 0	1.4 20
Custos contratuais incorridos reconhecidos como despesas contratuais conforme parágrafo 22	<u>110</u>	<u>45</u> <u>0</u>	<u>35</u> <u>0</u>	<u>25</u> <u>0</u>	<u>55</u>	<u>1.2</u> <u>15</u>
Custos contratuais referentes atividades futuras reconhecidos como ativo conforme parágrafo 22	-	60	10 0	-	45	205
Receita contratual (ver acima)	145	52 0	38 0	20 0	55	1.3 00
Faturamento progressivo (parágrafo 42)	100	52 0	38 0	18 0	55	1.2 35
Receita contratual não faturada	45	-	-	20	-	65

Adiantamentos (parágrafo 42)

- 80 20 - 25 125

As importâncias a serem divulgadas de acordo com o Pronunciamento são as seguintes:

Receita contratual reconhecida como receita do período (parágrafo 40 a)
1.300

Custo contratuais incorridos e lucros reconhecidos (menos prejuízo
1.435

reconhecido) até esta data (parágrafo 41 b) 125

Importância bruta devida pelos clientes por trabalho contratual-
apresentada como ativo de acordo com o parágrafo 43 a.
220

Importância bruta devida pelos clientes por trabalho contratual-

apresenta como passivo de acordo com o parágrafo 43 b.
(20)