

**CPC-47: ESTUDO SOBRE IMPACTOS DE SUA ADOÇÃO DEVIDO À
REVOGAÇÃO DO CPC-17 EM UMA EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL NO
ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE.**

Ítalo Júnior Scala Fernandes¹

Joana Darc Medeiros Martins²

RESUMO

O presente trabalho se motivou a partir do momento em que ocorreu a revogação do CPC 17 – Contratos de Construção Civil e CPC 30 – Receitas na data de 1º de janeiro de 2018, o que resultou no fato de que o tópico de receitas no ramo da construção civil passou a ser abordado pelo CPC 47 – Receitas de Contrato com Cliente. Esta mudança trouxe alterações na forma de reconhecimento de receita para as construtoras, além de certas exigências e ponderações acerca do momento em que acontece este reconhecimento. Este estudo tem o objetivo de identificar os impactos das alterações do CPC 17 em um contrato de uma empresa do ramo da construção civil. A pesquisa se caracteriza no tocante aos objetivos como uma pesquisa exploratória, no que diz respeito aos modos de obtenção de dados, classifica-se como estudo de caso, e quanto à abordagem do problema classifica-se como qualitativa. De posse de um contrato de uma construtora do estado do Rio Grande do Norte e dos documentos contábeis relevantes, verificou-se o impacto das alterações trazidas pelo CPC 47 em relação ao antigo CPC 17, qual seja o reconhecimento dos recebimentos como passivo e posterior reconhecimento como receita somente após a obra ter sido entregue por completo devido ao fato de a empresa não ter estabelecido obrigações de desempenho nem ter definido o momento em que iria satisfazer as obrigações de desempenho.

1 Discente do Curso de Pós Graduação de Auditoria e Perícia Contábil do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN.

2 Docente e Professora Orientadora de Pós Graduação de Auditoria e Perícia Contábil do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN.

Palavras Chave: CPC 47. Revogação CPC 17. Construção Civil.

ABSTRACT

This study was prompted by the revocation of the CPC 17 – Construction Contracts and CPC 30 – Revenue, on January 1st, 2018 which left the topic regarding revenue in construction contracts to be addressed by the CPC 47 – Revenue from Contracts with Customers. This caused changes in the way revenue is recognized for construction companies, and it also brought certain requirements about the moment in which the revenue recognition happens. This study aims to identify the impacts of the changes to the CPC 17 in a contract of a construction company. Regarding the objectives of this research, it is classified as exploratory, with regards to the data capture, it is classified as a case study, and with regards to the approach of the problem, it is classified as qualitative. With the contract of a construction company from the state of Rio Grande do Norte in hands as well as the relevant accounting documentation, the impact of the changes brought by the CPC 47 compared to the revoked CPC 17 were identified, which was the recognition of the amounts received as Liabilities, rather than Revenue, until the construction was fully delivered due to the fact that the company did not establish individual performance obligations and also did not define if the performance obligations would settled be overtime or at a specific point in time.

Keywords: CPC 47. CPC 17 revocation. Construction Industry.

1. INTRODUÇÃO

Diante das recentes revogações do CPC 17 – Contratos de Construção e do CPC 30 – Receitas, que se deram a partir do dia 01/01/2018, o CPC que passou a reger sobre receitas passou a ser o CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente, trazendo consigo mudanças no reconhecimento de receita, inclusive na área da construção civil.

O CPC 47 está correlacionado à norma internacional IFRS 15 – Receita de Contrato com Cliente, que existe desde maio de 2014, porém somente em dezembro de 2016 foi publicado no Brasil o CPC 47, contudo, a obrigatoriedade de sua adoção só se deu em 1º de janeiro de 2018.

Baseado nisso, o presente estudo busca responder ao seguinte problema de pesquisa: **Qual o impacto da adoção do CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente devido à revogação do CPC 17 em uma empresa de construção civil no estado do Rio Grande do Norte?**

A revogação do CPC 17 – Contratos de Construção impacta diretamente a forma de reconhecimento de receitas das construtoras devido às novidades normativas apresentadas.

Diante deste fato, e dos poucos estudos desta mudança em razão do seu pouco tempo de existência, faz-se necessário pesquisar as consequências práticas da exclusão do CPC 17.

Este trabalho se justifica, portanto, por buscar identificar o quão relevante e impactante são as mudanças trazidas no reconhecimento de receitas na área da construção civil.

Tem como objetivo principal: Identificar os impactos causados pela adoção do CPC 47 em substituição ao CPC 17 que foi revogado na área da construção civil. A fim de alcançar o objetivo proposto, têm-se os seguintes objetivos específicos: (a) apurar, em um contrato de construção civil, a receita do contrato de acordo com o CPC 47; (b) realizar uma comparação do resultado obtido com a receita apurada seguindo o CPC 17, que estava vigente na época e (c) identificar se as mudanças trazidas pelo CPC 47 impactarão positivamente ou negativamente as construtoras.

Para tanto, foi feito um estudo de caso em um contrato de construção civil de uma tradicional construtora da cidade de Natal/RN, no qual serão aplicadas as novas alterações de reconhecimento de receita para então ser feito um comparativo com o modo com o qual a receita foi apurada, ainda seguindo o CPC 17 que estava vigente na época.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Receita – Definição e reconhecimento

O CPC 00 (R1) – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (2011) define no item 4.25 a receita como um aumento no benefício econômico, mediante entrada de recurso ou diminuição de passivos, resultante em aumento do patrimônio líquido e não oriundo dos detentores de instrumentos patrimoniais. Seguindo a mesma linha de raciocínio, o CPC 30 (R1) – Receitas, revogado desde 01/01/2018, em seu item 7, definia receita como ingresso de benefícios econômico que resultam no aumento do patrimônio líquido, exceto aqueles relacionados às contribuições dos proprietários. O CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente, por sua vez, em seu apêndice A, também define que a receita significa um aumento no patrimônio líquido, não proveniente de aportes dos participantes do patrimônio, por meio de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução dos passivos.

Desta forma, entende-se como unânime e pacificado, portanto, o conceito de Receita.

O momento de reconhecimento que por vezes é um ponto controverso, principalmente no ramo da construção civil. Reis (2017) aponta que a receita deve ser reconhecida de maneira tempestiva no momento em que ocorrer, e sua realização de fato se dá no momento de transferência da posse do bem para o cliente. Almeida (2014), por sua vez, traz que a receita deve ser reconhecida de acordo com seus componentes e em bases confiáveis. Niyama (2010) ressalta que contratos de construção tendem a exceder o exercício social desde sua produção até sua venda, e que conforme os princípios contábeis é recomendado reconhecer a receita no ponto de transferência, momento em que o produto é entregue ao cliente ou o serviço é considerado devidamente prestado, o que geralmente coincide com o ponto de venda.

Portanto, conclui-se que o reconhecimento da receita está diretamente atrelado a transferência de posse do bem ou serviço e deve ser feita sob bases confiáveis, bem como deve-se fazê-la de acordo com seus componentes. Percebe-se a importância da divisibilidade da obrigação para uma mensuração separada.

4.2 CPC 30 – Receitas e CPC 17 – Contratos de Construção Civil

Vigente de novembro de 2012 a 31/12/2017, o CPC 17 tinha como objetivo estabelecer o tratamento contábil das receitas e despesas oriundas de contratos de construção, haja vista a particularidade do setor na qual os inícios e términos de contratos comumente não coincidem com os períodos contábeis (DANI et al., 2017), o que torna necessário a normatização da alocação das receitas e despesas ocorridas durante a duração da obra a fim de diminuir inconsistências e erros.

O CPC 17 era correlacionado às normas internacionais de contabilidade por meio do IAS 11.

Já o CPC 30 tratava especificamente do assunto de receitas e tinha como objetivo estabelecer o tratamento contábil destas, determinar quando reconhecê-las e identificar as circunstâncias em que os critérios de reconhecimento são satisfeitos.

No tocante ao reconhecimento de receitas de serviços, que é o caso da construção civil, o CPC 30 aponta que o desfecho de uma transação pode ser estimada com confiabilidade se satisfizer os seguintes critérios:

- O valor da receita puder ser mensurado com confiabilidade.
- For provável que os benefícios econômicos referentes à transação fluirão para a entidade.
- O estágio de execução da transação ao término do período de reporte puder ser mensurado com confiabilidade.
- As despesas incorridas com a transação, bem como as despesas para concluí-la puderem ser mensuradas com confiabilidade.

O CPC 30 aponta ainda em seu item 24 que a entidade deve escolher o método que mesure com maior confiabilidade os serviços executados e traz três sugestões de fazê-lo por meio do método de estágio de conclusão (POC), quais sejam:

(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.

A utilização do método POC, entretanto, exige das empresas que sua previsão inicial de receitas, custos e resultados sejam constantemente revisados (SOUSA, 2015).

Similarmente, o item 30 do CPC 17 também explica que o método de estágio de execução (POC) pode ser determinado de várias formas, sempre optando por aquela que mensure com maior confiabilidade o trabalho executado. São eles:

(a) a proporção dos custos incorridos com o trabalho executado até a data, vis-à-vis os custos totais estimados do contrato;

(b) medição do trabalho executado; ou

(c) evolução física do trabalho contratado.

No que diz respeito ao momento de reconhecimento da receita, o CPC 17, assim como o CPC 30, aponta em seu item 22 que somente deve ser reconhecida qualquer receita e os custos relacionados a ela caso haja confiabilidade na estimativa da receita de um contrato de construção, portanto eles convergem neste ponto.

4.3 CPC 47 – Receita de Contratos com Clientes

Desde 01/01/2018, o CPC 17 – Contratos de Construção Civil e o CPC 30 – Receitas foram revogados, de modo que o CPC que passou a tratar do tópico de Receitas de modo geral é o CPC 47 – Receita de Contrato com Cliente.

O CPC 47 tem como objetivo “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” (CPC 47, 2016).

Apesar de não tratar especificamente dos contratos de construção civil, tal qual o CPC 17 tratava, o CPC 47 regerá todos os contratos, inclusive os da construção civil e com exceção dos já abordado por outros CPCs.

O CPC 47 estabelece que somente devem ser contabilizados os efeitos de um contrato com cliente caso todos os 5 critérios expostos sejam atendidos. São eles:

- 1- Quando o contrato estiver aprovado por ambas as partes.
- 2- Quando a entidade puder identificar os direitos de cada parte em relação aos bens a serem transferidos, ou seja, quando for possível identificar as obrigações.
- 3- Quando se puder identificar os termos de pagamento dos bens ou serviços.
- 4- Quando o contrato possuir substância comercial.
- 5- Quando for provável que a entidade receba a contraprestação que lhe é de direito mediante troca dos bens ou serviços que serão transferidos ao cliente.

Estabelece ainda, que caso esses 5 critérios não sejam atendidos, a entidade que vier a receber contraprestação de um cliente não deve reconhecê-la como receita e sim como passivo até que todos os critérios sejam satisfeitos, ou quando:

- A entidade não possuir mais obrigações restantes de transferir bens ou serviços aos clientes e o valor recebido corresponder à totalidade ou praticamente totalidade da contraprestação prometida pelo cliente.
- Ocorrer rescisão do contrato.

3 METODOLOGIA

A metodologia pode ser definida como “o caminho do pensamento e a prática exercida na abordagem da realidade” (Minayo *et al*, 2002, p. 16), inclusive concepções teóricas de abordagem e conjunto de técnicas que possibilitem a construção da realidade por meio da pesquisa.

3.1 Tipologia da Pesquisa

Na visão de Beuren *et al*(2009), a pesquisa deve ser delineada quantos aos objetivos, procedimentos e quanto à abordagem do problema a fim de articular planos e estruturas para obter respostas para os problemas de estudo.

Neste sentido, este estudo classifica-se, no tocante aos objetivos, como exploratório. Gil apud Beuren *et al* (2009, p. 80) destaca que a pesquisa exploratória é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato, sobretudo quando o tema escolhido é pouco explorado, que é o caso deste trabalho, haja vista a revogação do CPC 17 ter acontecido há um período de tempo

muito recente (aproximadamente 8 meses). Já Andrade apud *Beuren et al* (2009, p. 80) ressalta que a pesquisa exploratória tem algumas finalidades primordiais e cita o fato de proporcionar maiores informações sobre o assunto investigado como uma delas e em seguida aponta que a pesquisa exploratória deverá concentrar-se em algo que necessita ser esclarecido ou explorado dentro de um campo de conhecimento.

Uma vez que os procedimentos referem-se à maneira pela qual se conduz o estudo e conseqüentemente ao modo como se obtém os dados (Beuren *et al*, 2009, p. 83), este estudo classifica-se como um estudo de caso. Beuren *et al* (2009, p. 85) aponta que estudos de caso não podem ser generalizados e abordam uma única empresa em cada pesquisa, que é o caso deste trabalho no qual apenas uma empresa do ramo de engenharia civil é estudada. Corroborando com esta idéia, Gil apud Beuren *et al* (2009, p.84) afirma que:

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamento.

Já quanto à abordagem do problema, classifica-se como qualitativa, pois, como aponta Richardson apud Beuren *et al* (2009, p. 92), esta pesquisa não emprega instrumentos estatísticos como base do processo de análise do problema, nem busca numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas.

3.2 Universo e Amostra

Este estudo tem como universo todos os contratos de uma tradicional construtora da cidade de Natal/RN, atuante no mercado há 39 anos.

Haja vista o enorme espaço temporal, delimitou-se temporalmente os contratos do ano de 2017 por serem os mais próximos às alterações trazidas pela revogação do CPC 17, e em seguida em selecionou-se o contrato a ser analisado por meio de uma amostragem aleatória simples, no qual qualquer população do universo tinha a mesma probabilidade de ser selecionado.

3.3 Definição dos instrumentos e procedimentos para coleta de dados

Primeiramente foi selecionado um contrato de prestação de serviço ocorrido durante o ano de 2017 de modo aleatório para em seguida buscar junto ao escritório de contabilidade responsável da empresa as demonstrações contábeis necessárias, que foram fornecidos sem hesitação, a fim de poder realizar a análise documental.

De posse destes documentos, foi estudado como se deu a contabilização das receitas do contrato, época em que o CPC 17 ainda estava vigente, e em seguida aplicou-se o que é preceituado no CPC 47. Diante disto foi realizado um comparativo e apontado as diferenças observadas.

4 ANÁLISE DE DADOS

O contrato selecionado acabou sendo um contrato entre empresas da iniciativa privada, no valor de R\$400.000,00, referente a execução do serviço de “escavação e lançamento de cabos subterrâneos e reaterro” em um parque eólico localizado no estado do Rio Grande do Norte.

A empresa contratada recebeu em 4 parcelas, sendo uma no valor de 20% referente ao adiantamento de contrato, e outras 3 referentes a medições realizadas através do método de estágio de conclusão (POC), mais especificamente por meio de levantamento do trabalho executado até aquela data. Todos os recebimentos e medições ocorreram dentro do mesmo exercício social.

Constatou-se que a empresa analisada realiza o reconhecimento de receita por meio de medições baseadas no método de estágio de conclusão (POC – *Percentage of Completion*) previsto nos itens 25 do CPC 17 e 24b do CPC 30. A cada medição era emitida uma nota fiscal de serviço, e neste momento era contabilmente reconhecida a receita. Vale ressaltar que nas notas explicativas da empresa não é mencionado a forma de reconhecimento da receita, nem há menção a qualquer CPC neste sentido, o que é um ponto a ser corrigido.

Por outro lado, seguindo o disposto no CPC 47, a receita do contrato só poderia ter sido contabilizada caso o contrato atendesse aos 5 critérios do item 9, expostos no quadro 1 abaixo no qual cada critério é relacionado a um fato do contrato. Caso os 5 critérios não fossem atendidos completamente, a empresa não poderia reconhecer o recebimento como receita ainda, e sim como um passivo, conforme exposto no item 16 do CPC.

QUADRO 1 – Identificação dos critérios de reconhecimento de contrato segundo o item 9 do CPC 47

Critérios de reconhecimento da receita conforme CPC 47 – item 9	Identificação dos critérios no contrato
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.	Este critério é satisfeito a partir do momento em que as partes assinam o contrato e é emitida a ordem de serviço.
Quando a entidade puder identificar os direitos de cada parte em relação aos bens ou serviços a serem transferidos.	O contrato especifica detalhadamente o serviço que deve ser entregue, e estipula obrigações acessórias à contratada, como apresentação de documentos fiscais, previdenciários, trabalhistas, além de estabelecer multa caso certas cláusulas não sejam cumpridas, como a de prazo.
Quando a entidade puder identificar os termos de pagamento para os bens ou serviços a serem transferidos.	Há previsão contratual de um adiantamento no valor de 20% do contrato referente à mobilização inicial, e o restante será pago mediante medições mensais devidamente aprovadas pelo chefe de obra da contratante.
Quando o contrato possuir substância comercial (ou seja, espera-se que o risco, a época ou valor dos fluxos de caixa futuro da entidade se modifiquem como resultado do contrato)	O contrato possui substância comercial pois há expectativa de que os fluxos de caixa futuro da entidade se modifique, mediante recebimento dos serviços realizados.
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	Considerando o histórico de relacionamento comercial entre as empresas, pode-se considerar bastante provável que a entidade receberá a contraprestação do serviço realizado.

Fonte: Elaborado pelo autor

Após a identificação do contrato, a empresa deve identificar as obrigações de desempenho, conforme aponta o item 22. Somente após (ou à medida que) satisfazer essas obrigações de desempenho, ou seja, somente após transferir o bem ou serviços prometido ao cliente, segundo o item 31 do CPC, é que se deve proceder com o reconhecimento da receita. No contrato em questão, a única obrigação de desempenho é a entrega do serviço de “escavação, lançamento de cabos subterrâneos e reaterro do Parque Eólico Cabeço Vermelho I e II”, portanto pelos critérios do CPC 47 a empresa contratada estaria impossibilitada de reconhecer receita dos recebimentos referentes às medições parciais, uma vez que a obrigação de desempenho refere-se à conclusão de todo o serviço. Deve a empresa, em seus contratos futuros, estabelecer obrigações de desempenho “menores” com seus respectivos preços de modo que seja possível a entrega destas obrigações separadamente e conseqüentemente proceder com a realização da receita separadamente também.

Além disto, deve a empresa estabelecer no início do contrato, para cada obrigação de desempenho, se deseja satisfazer a obrigação de desempenho ao longo do tempo ou em um momento específico (item 32 do CPC). Caso houvesse previsão contratual de obrigações de desempenho e fosse determinado que elas seriam satisfeitas ao longo do tempo, ainda seria necessário satisfazer a menos um dos seguintes critérios para que se pudesse reconhecer a receita:

Quadro 2 – Identificação da obrigação de desempenho ao longo do tempo – CPC 47, item 30

Critérios estabelecidos no item 35	Identificação dos critérios no contrato
O cliente recebe e consome simultaneamente os benefícios gerados pelo desempenho por parte da entidade à medida que a entidade efetiva o desempenho.	Não, os serviços do contrato não podem ser parcialmente entregues, portanto o cliente não consome simultaneamente os benefícios gerados.
O desempenho por parte da entidade cria ou melhora o ativo (por exemplo, produtos em elaboração) que o cliente controla à medida que o ativo é criado ou melhorado.	Sim, à medida que a contratada cria o ativo, o cliente tem mais capacidade de geração de energia eólica.
O desempenho por parte da entidade não cria um ativo com uso alternativo para a entidade e	Procede, o ativo criado não possui uso alternativo para a contratante.

a entidade possui direito executável (enforcement) ao pagamento pelo desempenho concluído até a data presente.	
--	--

Fonte: Elaborado pelo autor

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O CPC 47 trouxe consigo uma série de pré requisitos para que se possa reconhecer a receita de contrato de clientes na construção civil. Primeiro é necessário que o contrato atenda 5 requisitos (quadro 1) para ser de fato identificado como um contrato. Em seguida a empresa deve identificar contratualmente as obrigações de desempenho e alocar preços a elas para que a receita oriunda da entrega destas obrigações possa ser reconhecida separadamente. Deve ainda estabelecer se irá reconhecer as obrigações de desempenho à medida em que são entregues ou em um momento específico. Caso opte por reconhecer à medida em que as obrigações de desempenho são satisfeitas, a empresa ainda deve satisfazer ao menos 1 de 3 critérios (quadro 2) para poder reconhecer a receita destas obrigações.

No caso do contrato em questão, a empresa satisfaz os critérios de reconhecimento de contrato, porém não estabeleceu obrigações de desempenho e nem definiu se iria satisfazer as obrigações de desempenho ao longo do tempo ou em um momento específico. Os recursos financeiros recebidos pelas medições realizadas pela empresa, portanto, caso tivessem sido reconhecidas pelo CPC 47, deveriam ter sido reconhecidas como passivo até que a obra fosse entregue por completo, para então ser reconhecida a receita total do contrato, pois a obrigação de desempenho seria a entrega total do serviço. No fim das contas o total da receita reconhecida seria a mesma, porém o momento de reconhecimento seria postergado até a entrega total da obra.

A empresa deve-se preparar para futuramente redigir melhor seus contratos e principalmente definir obrigações de desempenho que não sejam correspondentes ao valor total do contrato, e também definir se irá reconhecê-las à medida em que são entregues ou em um momento específico, sendo preferível a primeira opção.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria *et al.* **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Pronunciamento conceitual básico – CPC 00 R1. Estrutura conceitual para a elaboração e divulgação de relatório contábil - financeiro**. Brasília, 2011.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Pronunciamento conceitual básico – CPC 17 R1. Contratos de Construção**. Brasília, 2012.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Pronunciamento conceitual básico – CPC 30 R1. Receitas**. Brasília, 2012.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Pronunciamento conceitual básico – CPC 47 R1. Receita de Contrato com Clientes**. Brasília, 2016

Fagundes, Vanessa. **O reconhecimento da receita em contratos com clientes com uma abordagem a adoção do CPC 47 (IFRS 15): um estudo comparativo das mudanças das normas em empresas de construção civil e incorporadoras**. 2017. 79 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Ciências Contábeis e Atuariais, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2017.

DANI, Andréia Carpes; Santos, Ceston Alexandre dos; PANUCCI FILHO, Laurindo; KLANN, Robert Carlos. Efeito da adoção antecipada da IFRS 15 na Qualidade da Informação Contábil. **Enfoque: Reflexão Contábil**, UEM, Paraná, v. 36, n. 2, p. 131 – 146, mai/ago 2017.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. 2ª. Ed São Paulo: Atlas, 2010.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Curso de Contabilidade Introdutória em IFRS e CPC**. São Paulo: Atlas, 2014.

REIS, Leda Honorato da Silva. **Mudanças nos Princípios Contábeis na Evolução da Teoria e Normas de Contabilidade**. 2017. 128 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2017.