



As Particularidades da Contabilidade da Construção Civil: Um Estudo de Caso

Deise Munchen, Cleusa Marli Gollo Bitencourt, Adriane Bruchêz,
Willian Diehl, Andrea Simoni Kiekow

RESUMO

A construção civil, tratada como setor especial pela contabilidade devido suas peculiaridades, é um ramo que passa por transformações rápidas e exige que o profissional da contabilidade seja competente, inovador e eficaz, sendo indispensável que tenha conhecimento das particularidades do setor relacionadas ao planejamento dos fatos contábeis, como custos e receitas. Dessa forma, o presente estudo buscou demonstrar as particularidades da contabilidade de empresa do setor da construção civil, através dos diferentes aspectos contábeis, de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade. Para tanto, elaborou-se estudo bibliográfico em livros e artigos, além do estudo das Normas Brasileiras de Contabilidade e da Legislação. Por meio do estudo de caso, abordaram-se as principais particularidades da contabilidade da empresa objeto, tendo como foco o plano de contas, a formação de estoque, o rateio dos custos, a apropriação dos custos e as receitas auferidas. Diante disso, constatou-se que a empresa realiza corretamente a contabilização dos fatos resultantes da sua atividade, conforme determinado pelas Normas Brasileiras de Contabilidade.

1 INTRODUÇÃO

De acordo com Ferreira e Theóphilo (2007), o setor da construção civil é um dos setores considerados relevantes para o desenvolvimento do país, haja vista que por meio dos enfoques social e econômico, possibilita melhorias na qualidade de vida da sociedade, por meio de moradias e oportunidades de trabalho em obras.

Segundo os dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o crescimento da atividade através do Índice Nacional da Construção Civil (INCC) no mês de março do ano de 2014 a março de 2015 foi equivalente a 6,55% e no ano de 2015 a 2016 conforme o mesmo mês apresentou o índice de crescimento de 7,18%.

Dessa forma, presente trabalho propôs-se a demonstrar como é realizada a contabilidade das empresas que operam no ramo de construção civil e incorporação imobiliária. O estudo contribui para a busca de maior conhecimento para atuação num mercado onde os profissionais contábeis são capazes de entender e avaliar a situação das empresas, estando em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) e, conseqüentemente, com o Fisco para, assim, facilitar a tomada de decisão dos gestores.

Conforme Bezerra Filho et al. (2015) e sob o mesmo ponto de vista de Ferreira e Angonese (2015), o mercado desse ramo de atividade está cada vez mais exigente e a profissão contábil é a que mais exige atualização e adaptação às mudanças, visto que, o profissional da contabilidade precisa estar atualizado com as tecnologias da sua área de atuação e com as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Nesse contexto, se torna indispensável o conhecimento das principais particularidades geradas pela atividade da construção civil, como custos e receitas para que no momento da contabilização estejam em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade. Isso se deve devido ao fato das empresas de incorporação imobiliária possuírem contabilidade parecida com as entidades de outros ramos, porém a diferenciação, segundos Chaves (2014), consiste na apropriação dos custos, receitas e no plano de contas.

Diante do exposto, a relevância deste estudo justifica-se pelo aperfeiçoamento do futuro profissional contábil, tendo em vista que o estudo agregará conhecimento e



esclarecimentos sobre as particularidades da contabilidade da construção civil, tomando assim, importância, tanto para fins acadêmicos, científicos e profissionais, justificando-se plenamente a sua realização.

Assim, é apresentado a seguir o referencial teórico que trata das especificidades contábeis do setor da construção civil. Em seguida é apresentada a metodologia utilizada para a realização do estudo. Posteriormente são apresentados a análise e os resultados do estudo, seguido das considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A CONTABILIDADE NA CONSTRUÇÃO CIVIL

Ao se tratar de contabilidade imobiliária e construção civil, Costa (2011, p. 19) afirma que “a atividade imobiliária engloba o desmembramento de terrenos, loteamento, incorporação de imóveis, construção própria ou em condomínio [...]”.

A construção civil é um segmento imobiliário, que Faria (2004, p. 18 -19) a define por realizar as atividades edificações em geral; rodovias, ferrovias, hidrovias, portos e aeroportos; pontes, túneis, viadutos e logradouros públicos; canais de drenagem ou de irrigação, obras de retificação ou de regularização de leitos ou perfis de rios; barragens, diques, e outras assemelhadas.

As empresas de construção civil executam obras para terceiros sob administração ou sob empreitada. Essas atividades envolvem imóveis próprios, sendo que os fatores que afetam a contabilidade, dizem respeito ao processo de construção, venda, locação e administração (COSTA, 2000). Além disso, deve ser observada a situação em que se encontra o imóvel, separando em parcela de custo das unidades não vendidas e parcela de custo das unidades vendidas (TEIXEIRA; PANTALEÃO; TEIXEIRA, 2013).

Dessa forma, se compreende que o imóvel ao qual se destina a venda ou compra é conceituado como uma unidade imobiliária. Segundo Lefisc (2015, p. 5), as definições de unidades imobiliárias podem ser consideradas como o terreno adquirido para revenda, com ou sem construção; cada lote oriundo de desmembramento de terreno; cada terreno decorrente de loteamento; cada unidade distinta resultante de incorporação imobiliária; o prédio construído para venda como unidade isolada ou autônoma.

Consoante a Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013), para poder entender melhor o tratamento contábil das empresas construtoras é fundamental a análise de cada um dos aspectos individualmente.

2.1.1 Incorporação Imobiliária

A incorporação imobiliária constitui a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, de edificações ou conjuntos de edificações compostas de unidades autônomas, com a finalidade de comercialização ou locação (SANTOS, 2011). Conforme IBGE (1999), o ramo de incorporação de imóveis se estabelece na atividade diferenciada dentre as demais do setor de serviços, pois é literalmente vinculada à construção.

Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013) complementam que a empresa do ramo imobiliário se encarrega da incorporação que consiste na compra do terreno, realizar obras por empreitadas, abrir lotes em áreas de terras, projetar a obra, anunciar e comercializar os imóveis não concluídos ou na planta.

Conforme Costa (2011), o processo incorporativo pode ocorrer através contratos de empreitada; Carvalhaes (2015) salienta que a empreitada é um contrato, da qual uma das partes,



mediante remuneração a ser pago pelo contratante, é obrigado a concretizar estipulada obra, ou qualquer serviço hábil da construção civil.

A espécie de empreitada pode acontecer através de duas modalidades: a empreitada de mão de obra ou de labor e empreitada mista. Na empreitada de labor, cabe ao empreiteiro a administração da construção e a condução dos trabalhos, pois os materiais necessários são comprados pelo contratante ou em nome do contratante (FIOREZE, 2014). Na empreitada mista, segundo Carvalhaes (2015) e Fioreze (2014), os materiais para a obra são adquiridos no nome do empreiteiro, sendo o mesmo que assegura a execução da qualidade dos materiais.

Para Ussan (2005), a construção é feita por partes, sendo independentes umas das outras, com o uso de equipamentos e mão de obra específica para cada uma delas. O autor salienta que a construtora contrata empresas terceirizadas, especializadas no serviço determinado, pois tem a convicção de que a mão de obra é qualificada.

De acordo com Awad (2006, p. 571), o objeto da atividade incorporativa, permanece na própria realização da incorporação, pois “[...] a incorporação se desdobra em uma série de atividades planejadas, que obtivam a realização da Incorporação e, no conjunto, quando corretamente executadas, permitem alcançar o resultado desejado”.

2.1.2 Plano de Contas

O plano de contas, segundo Scherrer (2012), apresenta as peculiaridades e características da empresa, o mesmo deve estar implantado num sistema de controle interno eficiente, para dar coerência aos elementos que virão a ser integrados na contabilidade.

Costa (2011) complementa que o plano é um documento formado com base nas necessidades informativas dos usuários da contabilidade, que compreende o elenco das contas de ativo, passivo e resultado, necessário para os registros de transações passadas, presente e futuras. As transações geram lançamentos discriminados como débito, crédito ou respectivas contrapartidas.

Segundo Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013, p. 29) “A planificação contábil para as empresas de construção civil e de incorporação imobiliária, antes de servir como meio de informação fiscal, é o instrumento adequado e capaz de fornecer aos empresários, condições mais eficazes de administração”.

2.1.3 Formação do Estoque

Nepomuceno Filho (2004) afirma que as empresas de atividade imobiliária poderão somente conter no estoque os imóveis destinados à venda que estejam concluídos ou em construção, ainda poderão ter materiais de construção destinados às unidades a comercializar.

De acordo com Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013), no momento da aquisição de um terreno ou frações de terras, este deve ser registrado na conta do ativo do grupo de estoques em Terrenos a comercializar. Logo que ocorrer a liberação dos projetos de construção, o mesmo se transfere para a conta custo de terreno no grupo de estoques.

Conforme Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013), qualquer gasto incorrido diretamente com o empreendimento precisa ser agregado no grupo imóveis em construção da conta ativo no grupo de estoques, dando o reconhecimento do gasto no momento da ocorrência. Os autores ainda especificam que os custos diretos se referem aos materiais aplicados à obra, como a mão de obra utilizada, água, energia elétrica, administração do pessoal e demais serviços vinculados.

Conforme Chaves (2014); Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013), no momento em que a obra é concluída, mesmo que os custos incorridos não tenham sido pagos e a autoridade do município concedeu a carta de habitação, conhecida como “habite-se”, é necessário realizar a



transferência do saldo de unidades em construção para o grupo estoque de imóveis. Após concluída a obra, os gastos que incidirão, devem ser considerados como despesas do exercício.

Em consonância com a Norma Brasileira da Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR/ABNT) nº 12.971/92 (BRASIL, 1992) a área total de cada unidade e a relação percentual com a área total do empreendimento, definem o rateio, logo o valor total da conta imóveis concluídos deve ser contabilizado entre as subcontas de cada unidade, desta maneira será apurado o custo de construção individual.

2.1.4 Custos

Conforme Souza e Diehl (2009), custos são todos os gastos relacionados a um produto, desde que estejam relacionados ao estoque, para sua efetiva venda. Segundo Nepomuceno Filho (2004, p. 34), a Lei nº 4.506, de 30.01.1964, cita em seu: “Art. 46. São custos as despesas os encargos relativos à aquisição, produção e venda dos bens e serviços objeto das transações de conta própria [...]”.

De acordo com Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013), a contabilização de uma obra em construção é realizada através dos custos de cada unidade construída, da qual deve se apropriar a totalidade dos custos incorridos, sendo desde a aquisição do terreno, mão de obra, materiais aplicados e demais.

Ainda segundo Lefisc (2015, p. 11), cita a Resolução CFC. 1.154 de 2009 a formação do custo do imóvel, objeto da incorporação imobiliária, o custo do imóvel compreende todos os gastos incorridos para a sua obtenção, independentemente de pagamento, e abrange preço do terreno, inclusive gastos necessário à sua aquisição e regularização; o custo dos projetos; os custos diretamente relacionados à construção, inclusive aqueles de preparação do terreno, canteiro de obras e gastos de benfeitorias nas áreas comuns; impostos, taxas e contribuições não recuperáveis que envolvem o empreendimento imobiliário, incorridos durante a fase de construção; encargos financeiros diretamente associados ao financiamento do empreendimento imobiliário.

Para Lefisc (2015, p. 11), considera-se custo do imóvel aquele efetivamente aplicado na construção. Adiantamentos para aquisição de bens e serviços devem ser controlados, separadamente, em rubrica específica de adiantamentos a fornecedores (grupo de estoques de imóveis a comercializar) e considerados como custo incorrido à medida que os bens e/ ou serviços a que referem forem obtidos e efetivamente aplicados na construção.

Os custos admitidos, conforme Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013) e Lefisc (2015), compõem o custo da obra para a formação dos custos dos imóveis vendidos, todo o custo que seja relacionado diretamente com o respectivo projeto como: terreno e o projeto; as despesas com água, luz, legalização; a mão de obra própria ou de terceiros, e seus encargos sociais; o custo de aquisição de materiais; a locação e manutenção de bens aplicados na produção além dos encargos de depreciação, e demais não citados.

Já os custos não admitidos, de acordo com Lefisc (2015) e sob o mesmo ponto de vista, Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013) não são admitidos na formação dos custos dos imóveis vendidos o que não está vinculado diretamente à obra, como as despesas com vendas tais como: comissões; publicidade e propaganda, despesas gerais e administrativas, etc.

2.1.4.1 Tipos de custos na atividade imobiliária

De acordo com Scherrer (2012), a contabilidade da construção civil, possui particularidades próprias em relação aos custos, sendo que, o contribuinte pode adotar qualquer um dos tipos, mas sempre se baseando nos princípios contábeis para a determinação do resultado, denominando-os: custos pagos ou incorridos; custos contratados e custos orçados.



“Os custos incorridos, admitidos na formação do custo do imóvel, são aqueles que se referem a bens ou serviços adquiridos para aplicação específica no empreendimento que a unidade faz parte” (TEIXEIRA; PANTALEÃO; TEIXEIRA, 2013, p. 208).

Sobre os custos pagos ou incorridos, Nepomuceno Filho (2004, p. 48) complementa “[...] aos quais se reporta o artigo 28 do Decreto– Lei nº 1.598/77. São aqueles que, além de estarem pagos, se refiram a bens ou serviços adquiridos ou contratados para específica aplicação no empreendimento de que a unidade negociada faça parte”.

Conforme Lefisc (2015), como custos incorridos integram no custo do imóvel vendido, todos os fatores de produção, como os custos de planejamento, loteamento, legalização, quaisquer obras e demais. Scramin et al (2013, p. 116) especifica que “os custos incorridos na atividade imobiliária são apropriados até o momento da execução da venda, sendo ela à vista ou a prazo”. Os custos relacionados às atividades futuras e recebimento antecipados de clientes, não são relacionados como custos incorridos nas unidades vendidas (SCRAMIN et al., 2013).

Do mesmo modo, Scherrer (2012) menciona que a efetiva apropriação do custo só pode ser feita quando a unidade imobiliária é vendida, caso esta não tenha destino específico, a mesma não pode ser apropriada, no entanto deve se lançar em conta representativa de estoque. Primeiramente todos os custos são debitados em uma conta de obras em andamento do grupo estoque classificável no ativo circulante, para quando concluídos serem considerados na formação do custo de cada unidade vendida (NEPOMUCENO FILHO, 2004). Santos e Pasta (2007, p. 7) alegam que “[...] o registro destes custos será realizado pelo regime de competência independente de ter sido pago ou não”.

Lefisc (2015) especifica, de acordo com a NBR 12.721/2006 (NB- 140), que durante a construção da obra, os custos incorridos devem ser rateados, pela a área total de cada unidade e a sua relação percentual com área total do empreendimento permitido. De acordo com Scherrer (2012, p. 9) “[...] aos custos contratados, tais podem ser definidos como custos ‘adicionais’ aos pagos ou incorridos, uma vez que se trata de valores convencionados para serviços complementares à construção do imóvel”. Perante a formação do custo do imóvel vendido é contabilizado os custos contratados, para efetivação da obra. Uma vez que o custo será contabilizado apenas após a venda das unidades, pois essa opção é aplicável somente às unidades vendidas e não poderão ser registrados aos imóveis a vender (CUSTO..., [s.d]).

Conforme Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013), no momento em que a venda de uma unidade for contratada antes mesmo de concluída, o contribuinte poderá computar no custo do imóvel vendido, além dos custos incorridos ou contratados, a estimativa de custos necessários para conclusão da obra, sendo esta denominada como custos orçados. Dessa forma, a comparação entre a receita de venda e o custo da unidade vendida será mais efetiva.

Scherrer (2012) ressalta que o custo orçado somente é aplicado às unidades vendidas, portanto não é realizado o lançamento contábil de custo orçado para as unidades ainda não comercializadas. Segundo Lefisc (2015), os custos orçados abrangem a diferença entre o custo total previsto para a conclusão da obra e os custos incorridos ou contratados até a realização da venda. De acordo com a Lefisc (2015) o custo orçado deverá ser apurado no momento da efetivação da venda de unidade isolada. Em caso de empreendimento que abrange duas ou mais unidades, o mesmo deverá ser apurado no momento da venda da primeira unidade, sendo que os custos para esse empreendimento deverão ser considerados mediante rateio para cada uma delas.

De acordo com Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013), para a conclusão das obras, o custo orçado será verificado nas contas distintas do passivo circulante ou então, passivo exigível ao longo prazo. Em meio às conclusões das obras, a diferença entre o custo orçado e o custo realizado final para a sua conclusão, terá influência no resultado do exercício social no qual o empreendimento for concluído. Segundo Santos e Pasta (2007), quando o custo orçado for



superior ao realizado na conclusão do empreendimento, tal diferença constatada entre as mesmas é denominada como insuficiência de custo realizado ou, somente, insuficiência de custo. No momento que o custo orçado for inferior ao custo realizado, tal diferença é denominada como excesso de custo.

De acordo com Leone (2000, p. 61), o rateio é “realizado mediante o emprego de critérios e taxas que resultam na divisão proporcional de um montante global e comum”. Dessa forma, Crepaldi (1998, 62-63) ressalta que o “[...] rateio está intimamente ligado à manutenção ou uniformidade em sua aplicação. Deve-se lembrar que a simples mudança de um critério de rateio afeta o custo de produção e [...] afetará o resultado da empresa”.

2.1.5 Formas de Comercialização

Conforme Costa (2011), a Instrução Normativa SRF nº107 de 04 de julho de 1988, estabelece no ramo da atividade imobiliária a “permuta” como a troca de uma ou mais unidades imobiliárias por outras unidades, ocorrendo ainda o pagamento de parcela adicional em dinheiro da parte de um dos contratantes, conhecida como “torna”. Scherrer (2012, p. 26) especifica que torna é “[...] a diferença paga em dinheiro (à vista ou a prazo) pelo contratante que estiver adquirindo imóvel de maior valor que o bem dado em troca”.

Para conceituar dação em pagamento, pode-se citar as palavras de Scherrer (2012) que a define como uma operação baseada na inadimplência de adquirentes de imóveis. A dação em pagamento ocorre quando o comprador deixa de efetuar o pagamento de algumas parcelas e não dispõe de recursos financeiros para quitação, então, o mesmo oferece um bem em pagamento total ou parcial da dívida. Consoante com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) 30 – Receitas (CFC, 2012), que define receita como ingresso bruto de benefícios econômicos, durante determinado período.

Conforme Costa (2011) IN – SRF Nº 84/79, considera-se a venda de unidade imobiliária quando se contrata a operação de compra e venda, sendo mediante instrumento de promessa, algum documento que representa tal compromisso ou então implantada alguma condição que apresenta sujeito à venda. De acordo com Nepomuceno Filho (2004, p. 76) “a venda à vista é aquela em que o pagamento total do preço da venda é efetuado no ato da contratação [...]”. Sob o mesmo ponto de vista, Scherrer (2012) complementa que o contrato de compra e venda firmado entre as partes interessadas na atividade imobiliária é o que formaliza de fato o ato de uma venda.

Segundo Costa (2011, p. 224), a IN – SRF Nº 84/79 determina que “na venda à vista de unidade concluída, o lucro bruto será apurado e reconhecido, no resultado do exercício social, na data em que se efetivar a transação”. Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013, p. 228) afirmam que “Lucro Bruto = Receita de Venda de Imóveis – Custo de Imóveis Vendidos”. Conforme Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013), nos casos das unidades não concluídas, mas já vendidas, para determinar o lucro bruto é necessário que sejam computados os custos incorridos, os contratados e os custos orçados para a conclusão da obra.

Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013) esclarecem que no caso de venda à vista de unidades não concluídas, da qual o custo não foi completamente efetuado é permitido deduzir das receitas a totalidade do custo da mesma, visto que, nesse caso, se incluem os valores necessários para conclusão da obra, denominado custo orçado. O lucro bruto do imóvel vendido a prazo, com o pagamento total dentro ano de calendário da venda, será apurado e também reconhecido no exercício que se efetivar a transação.

Santos e Pasta (2007) observam que o grupo resultado de exercício futuro é utilizado com frequência. O que determina a possibilidade de diferir a tributação é o prazo de vencimento, pois se na venda houver parcelas a vencer após o ano calendário, então se utiliza



o critério de diferimento. Caso as parcelas venceram dentro do ano da venda, então não poderá ocorrer diferimento.

Conforme Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013), na venda a prazo de unidade não concluída, da qual o pagamento total será realizado dentro do período base da venda e o contribuinte não optar pela inclusão do custo orçado do imóvel vendido, a apropriação do custo, a apuração e o reconhecimento do lucro bruto, como as atualizações monetárias dos custos contratados serão realizados perante as normas. Segundo Costa (2011, p. 224- 225), a IN - SRF nº 84 de 20 de dezembro de 1979, esclarece que:

- 12.1.1 Inicialmente, será apurado o custo da unidade vendida, até o dia da efetivação da venda, mediante distribuição proporcional, por todas as unidades do empreendimento, dos custos pagos, incorridos ou contratados até a data mencionada;
- 12.1.2 Uma vez conhecido o custo da unidade vendida, [...] o lucro bruto deverá ser apurado e, em seguida, computado integralmente no resultado do período de apuração, na data em que se efetivar a venda;
- 12.1.3 Os custos respectivos à unidade vendida pagos, incorridos ou contratados após a data do reconhecimento do lucro bruto, sempre apurados mediante rateio de custos do empreendimento, terão o seguinte tratamento:
 1. a parte apurada entre a data do reconhecimento do lucro bruto e o final do período-base em que esse fato acontecer será computada no resultado como custo adicional da venda;
 2. a parte apurada em período-base posterior ao mencionado acima, será computada no resultado desse período-base como custo de período anterior, e representará parcela redutora do lucro bruto em vendas desse período-base posterior.
- 12.1.4 As atualizações monetárias dos custos contratados respectivos à unidade vendida terão o mesmo tratamento previsto nas alíneas 1 e 2 da divisão do subitem 12.1.3.

Segundo Costa (2011), quando se efetuar a venda a prazo, com o total ou parcial, para depois do período- base da venda e não optar pela inclusão do custo orçado no custo do imóvel vendido, o contribuinte deverá observar as seguintes normas:

- 14.3.1 Quanto às apurações iniciais do custo, do lucro bruto e da relação entre esse e a receita bruta da venda:
 1. será apurado o custo da unidade vendida, até o dia da efetivação da venda, mediante distribuição proporcional, por todas as unidades do empreendimento, dos custos pagos, incorridos ou contratados até a data mencionada;
 2. uma vez conhecidos o custo da unidade vendida, de conformidade com o disposto na alínea precedente, será determinada a relação entre o lucro bruto até então apurado e a receita bruta da venda.
- 14.3.2 Com referência ao reconhecimento do lucro bruto:
 1. o reconhecimento do lucro bruto poderá ser feito proporcionalmente a receita da venda recebida em cada exercício social, mediante a atualização de conta ou contas do grupo de resultados de exercícios futuros, em que registrarão a receita bruta da venda e os custos pagos, incorridos ou contratados;
 2. as transferências parciais do lucro bruto, do grupo de resultados de exercícios futuros para o resultado de cada exercício social, serão feitas sempre com base na relação atualizadas entre o lucro bruto e a receita bruta da venda (COSTA, 2011, p. 227).

Conforme Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013), as peculiaridades desse tipo de ramo têm um longo ciclo de produção e de recebimento do preço de venda das unidades vendidas, a legislação criou regras para viabilizar o fluxo de caixa dessas empresas em relação aos tributos devidos. “[...]se na data de encerramento de um período de apuração, a empresa tiver recebido 45% do valor da venda, poderá considerar como ‘custo das unidades vendidas’ o mesmo percentual do custo total da unidade” (TEIXEIRA; PANTALEÃO; TEIXEIRA, 2013, p. 225).



Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013) ressaltam que no caso da venda à vista de unidade não concluída, mesmo que o custo não foi plenamente efetuado, é deduzido das receitas a totalidade de custos da mesma, da qual inclui-se os valores necessários a conclusão da unidade, ainda que não foram incorridos até o momento, sendo esses conhecidos como custo orçado.

Já na venda a prazo de uma unidade não concluída, os mesmos autores (2013, p. 225) salientam que “pode-se deixar de apropriar nas receitas tributáveis do exercício os valores ainda não recebidos do cliente, e recorrer ao custo orçado para os valores ainda não incorridos”. Porém, é necessário que exista correlação entre as parcelas computadas como receita e as consideradas como custo de vendas.

2.1.6 Apuração de Resultados

Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013) afirmam que a tributação dos resultados deve incidir sobre o lucro auferido no período, sendo apurado mediante comparação entre as receitas de vendas de imóveis, e os custos da construção, conhecidos em sua totalidade, após a obra estar totalmente concluída.

Segundo Chaves (2014) as empresas com atividade em construção civil, estão sujeitas aos tributos Federais como Imposto de Renda, contribuição social sobre o Lucro Líquido, PIS, COFINS; aos Estaduais: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS e aos impostos municipais: Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISS. Portanto, a apuração dos valores de cálculo das obrigações tributárias têm como base fatos geradores, as receitas e os custos.

Em conformidade com a legislação fiscal, Chaves (2014) relata que o contribuinte pode optar em reconhecer a receita pelo regime de caixa ou através de competência. Sendo conhecido perante o regime de caixa, os tributos serão reconhecidos com base nas receitas e resultados, como já sobejamente comentados.

Contudo, Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013) relatam que o critério de contabilização adotado como procedimento padrão pelas normas brasileiras é o regime de competência, mas, no caso de venda a prazo; venda à vista de unidade ainda não concluída e no caso de venda a prazo de uma unidade não concluída, permite a tributação das receitas no seu efetivo ingresso, ou seja, pelo regime de caixa. Porém esses critérios:

[...] conflitam com certos princípios contábeis, o que leva o contribuinte a fazer ajustes nos resultados para adequá-los às normas de tributação, constituindo-se, pois, uma inverdade contábil que deve ser ressaltada em notas explicativas do balanço ou no parecer dos auditores, quando desses critérios a empresa se utilizar. Isto porque tais procedimentos ferem o Princípio da Competência dos Exercícios e distorce os resultados apresentados em cada um dos períodos (TEIXEIRA; PANTALEÃO; TEIXEIRA, 2013, p. 225).

Portanto, até essa parte do estudo, conforme Scherrer (2012, p. 24), “apresentamos de forma sistemática os modos usuais de conceituação, apuração e contabilização dos custos e receitas, voltadas exclusivamente para o enfoque da Contabilidade Imobiliária”.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Conforme Siqueira (2013), o termo metodologia, significa o caminho utilizado para atingir o objetivo, é a maneira de conduzir um pensamento para chegar a tal resultado, ora, é o planejamento geral visado na eficiência de um trabalho para atuar de acordo com o planejado.



Em relação ao desenvolvimento do trabalho, foi realizada uma pesquisa bibliográfica utilizada como base de consultas, artigos, dissertações, redes sociais e consulta em livros e periódicos. Para Marconi e Lakatos (2010), a pesquisa bibliográfica não é mera repetição do que já foi publicado sobre o referente assunto, pois propicia o exame por meio de nova abordagem, chegando a conclusões inovadoras, pois a finalidade é pôr o pesquisador em contato com determinado assunto já escrito.

Com base no tema e nos objetivos propostos, a abordagem de pesquisa é classificada como qualitativa, pois conforme Marconi e Lakatos (2011), a metodologia qualitativa analisa e interpreta os aspectos mais profundos, fornecendo assim, uma análise mais detalhada sobre as investigações, hábitos e atitudes. O estudo da pesquisa qualitativa, conforme Richardson (1999, p. 80), “[...] podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Assim, Marconi e Lakatos (2011) afirmam que primeiramente é realizada a coleta de dados para conceber o conjunto de conceitos, princípios e significados. Considerando que a finalidade da pesquisa é relatar o desenvolvimento de um caráter interpretativo no que se refere aos dados obtidos.

Para melhor entendimento do problema, o estudo é considerado como exploratório, pois possibilita melhor entendimento do problema estudado. Segundo Gil (2010, p. 27), “as pesquisas exploratórias têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses”. Gil (2008, p. 27) salienta que “este tipo de pesquisa é realizado especialmente quando o tema escolhido é pouco explorado e torna-se difícil sobre ele formular hipóteses precisas e operacionalizáveis”. O autor ainda destaca que este tipo de pesquisa caracteriza-se por ter a finalidade de desenvolver, esclarecer e modificar conceitos do tema estudado, e transformar ideias por meio de procedimentos da verificação do problema.

Complementarmente um estudo de caso, foi aplicado na empresa, que buscou permitir um conhecimento detalhado e ampliado, sobre o assunto, pois de acordo com Marconi e Lakatos (2011), o estudo de caso é caracterizado por ser um estudo intensivo que se refere a todos os aspectos com mais profundidade. Contudo, é considerado limitado, pois se restringe ao caso estudado, não podendo ser generalizado. Já segundo Siqueira (2013), o estudo é caracterizado pela análise profunda de alguns objetos, de maneira a permitir o conhecimento amplo e detalhado. Gil (2010, p. 37) salienta que o estudo é utilizado como hipótese para esclarecimento em seus aspectos, resultados e não para devidas conclusões.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 ESTRUTURA DA EMPRESA

A entidade, objeto desse estudo, está estabelecida no Vale do Caí, RS, atua no mercado há oito anos, atualmente é formada por quatro sócios e dispõe de um quadro de treze colaboradores, dentre as áreas administrativas e comerciais. A empresa também conta com colaboradores indiretos, sendo sete na equipe de construção civil em média de dez pessoas por quadro; duas equipes de pinturas e acabamentos, um eletricista, um instalador de água quente, um gessoiro, e dois azulejistas, pois nas obras contrata empresas especializadas em construção civil, sob o regime de terceirização de mão de obra, por meio de contrato com empreiteiras e instituições especializadas em serviços específicos, nas etapas de construção, como acabamentos, impermeabilização, parte elétrica, entre outros.

Sua área de atuação se estende por mais de oito municípios do Vale do Caí entre eles: Vale Real, Arroio do Ouro, Feliz, Bom Princípio, São Sebastião do Caí, Harmonia, entre outras.



4.2 EMPREENDIMENTO OBJETO DO ESTUDO

O empreendimento em estudo começou a ser constituído no ano de 2013, quando a empresa, adquiriu em maio do mesmo ano, uma fração de terras correspondente a 11.191.188m², dentro de uma área de 18.651.98m². Com intuito de ampliar a obra, no mês de março de 2014, adquiriu o restante da área, equivalente a 7.460.792m². O empreendimento “Loteamento I” foi a primeira obra da incorporadora.

Composta por trinta e um terrenos, de aproximadamente 375m² cada, divididos por três quadras, sendo essas definidas como: Quadra A, que totalizam vinte lotes, quadra B da qual constam seis lotes e a quadra C composta por cinco lotes, conforme planta do empreendimento (Anexo 1). A maior parte dos lotes foram constituídos com finalidade de comercialização de terrenos, concluídos em 2014.

Pela grande procura de aquisição de imóveis, a DM Empreendimentos Imobiliários Ltda decidiu optar pela constituição de casas conjugadas em alguns lotes, concluídas em 2014. Tais imóveis são conhecidos como casas geminadas, porém a empresa optou pelo nome de “casas conjugadas”, que são residências constituídas em um único terreno, lado a lado com as mesmas medidas e a aparência idêntica.

Contudo, o estudo será aplicado na comercialização do terreno do Lote 16 da quadra A, e na construção de duas casas geminadas do Lote 14, com a finalidade de demonstrar as particularidades de custos e receitas em tal obra. Para isso, foram realizadas análises nos balancetes dos anos de 2013, 2014 e 2015, sobretudo no grupo estoque e clientes do ativo circulante, além das contas de custo de imóveis vendidos e receitas dos imóveis vendidos.

4.2.1 Custo da Constituição dos Lotes

Conforme as demonstrações contábeis da empresa, no decorrer da obra que iniciou no mês de maio de 2013 e foi até abril de 2014, todos os gastos da empresa para a formação do estoque são considerados custos incorridos. Os custos incorridos para o empreendimento são lançados a débito na conta “custos na aquisição de terreno” e “material de construção” do subgrupo custos Lot. I do grupo estoque, e creditando a conta “caixa” do ativo, se a compra for realizada à vista ou então na conta “fornecedores” do passivo, caso seja adquirido a prazo.

Em 2013 e 2014 foi o período da formação de custos do empreendimento. A empresa constituiu custos incorridos contabilizados na conta “custos de material de construção” no valor de R\$ 108.537,39 e “custo na aquisição de terreno” no valor de R\$ 28.123,77, conforme dados fornecidos pela empresa.

Após a contabilização dos custos, os mesmos foram distribuídos no término de cada mês em forma de rateio, proporcionalmente de acordo com a metragem de cada lote. Para obter o índice do rateio foi preciso realizar a divisão da área individual de cada lote pela área total adquirida.

A área total de 18.651,98m² refere-se à fração de terras adquiridas entre 2013 e 2014, sendo 12.033,44m² loteados e 6.618,54m² relacionados à área verde. A metragem quadrada de área loteada e de área verde são divididas entre todos os lotes para se ter uma equivalência de área total por lote.

Como esse estudo aborda somente os lotes 14 e 16, o rateio é realizado nas proporções de áreas de ambos. No entanto, o lote 14 possui de 374,85m² loteada e 206,17m² refere-se à área verde, assim o lote possui 581,02m² para ser rateado. O mesmo ocorre no lote 16 onde 374,85m² são loteados, da qual a área verde equivale a 206,17m² totalizando uma área total de 581,02m² a ser rateada.

Para se identificar a margem percentual por lote, a área por lote individual foi dividida pela área total, cujo resultado será o fator de multiplicação dos custos correspondentes. Assim,



a margem encontrada é aplicada sobre o total dos custos, ocasionando a apuração dos custos incorridos de cada lote.

4.2.2 Casas Conjugadas

Posteriormente, concluído o loteamento I, a empresa em estudo, iniciou em 2014, a construção de imóveis nos lotes 04, 05, 10, 12 e 14 da quadra A. De acordo com os dados da empresa, algumas casas até 2015 já estavam concluídas e vendidas e outras em formação. Sendo assim, para o trabalho será abordado, o estudo das duas casas conjugadas do lote 14 da quadra A, que conforme a matrícula tem área privativa medindo 53m², dentro de um terreno urbano, com área total de 374,85m².

No primeiro momento, para a formação do custo dos imóveis, o valor do custo do “Lote 14” é transferindo, para a conta “Formação custo obra – Lote 14”, ambas localizadas no ativo do grupo estoque. Conforme a contabilização demonstrada na tabela acima, debitando a conta de “Formação custo obra – lote 14” e creditando no “Lote 14”, a conta “Lote 14” encontra-se zerada transferindo assim, o valor de R\$ 4.257,13 para a “Formação custo obra – lote 14”.

Para a formação do custo da obra, todas as aquisições sobre a evolução da obra, ocorreram durante os períodos do ano de 2014 e 2015, sendo que todos os gastos para a formação de ambas as casas são considerados custos incorridos. Ocasionalmente para o ano de 2014 o custo total no valor de R\$ 17.770,80 e para o ano de 2015 o valor de R\$ 69.917,58 conforme dados contábeis da empresa. A contabilização é feita com o débito na conta “Formação custo obra – lote 14” e o crédito na conta do ativo “caixa”, se comprado à vista ou então, à conta do passivo “fornecedores”, caso a empresa tenha adquirido a compra a prazo.

Determinado o custo total da formação das casas conjugadas, assim como ocorreu na formação dos lotes, evidenciado anteriormente, mensalmente, é realizado o rateio para a apuração dos custos incorridos de cada imóvel. Pelo fato da casa 01 possuir 53m² e a casa 02 ter a mesma metragem, a área total construída é de 106m², portanto o rateio é realizado proporcionalmente.

Os custos apropriados dos imóveis representam para a casa 01 o valor de R\$ 43.844,19 e para o imóvel 02 o mesmo valor. Logo que realizado o rateio, o valor apropriado dos custos é transferido para o estoque de imóveis acabados.

O lançamento contábil do custo incorrido é realizado mensalmente, conforme realizado o rateio, porém foi registrado o valor total do período de 2014 a 2015 de cada imóvel. Sendo assim, o custo apurado no final da obra registra o valor de R\$ 87.688,38, deste modo, R\$ 43.844,19, para a casa 01 e o mesmo valor para a casa 02.

Com a conclusão da obra das casas conjugadas, no período de setembro de 2015 a empresa realizou a venda da casa 01. Tal imóvel consta no estoque pelo valor de R\$ 43.844,19. O imóvel 01 foi vendido à vista, pelo valor de R\$ 90.000,00.

Na contabilização da venda à vista, o valor de R\$ 90.000,00 é o ingresso de dinheiro referente ao recebimento da venda do imóvel e o valor de R\$ 43.844,19 é o valor da apropriação do custo, portanto a diferença entre a receita e o custo é o lucro bruto da operação.

O lote 16 quadra A do Loteamento I, foi vendido a prazo pelo valor de R\$ 60.000,00. A venda ocorreu no dia 12/01/2015, o recebimento foi em três parcelas, dentre o mês de janeiro e fevereiro do mesmo ano de calendário da venda. O lote vendido está apurado no estoque pelo valor de R\$ 4.257,13.

O valor da receita auferida é no valor de R\$ 60.000,00, sendo esse o valor que a empresa tem a receber de seu cliente A. O valor de R\$ 4.257,13 representa o valor do custo de unidade vendida. A venda registrada a prazo em janeiro de 2015 no valor de R\$ 60.000,00, foi recebida em três parcelas, sendo a primeira no valor de R\$ 30.000,00 a segunda de R\$ 20.000,00



e a última parcela de R\$ 10.000,00. O custo da mesma é totalmente apropriado no momento da venda, pelo regime da competência.

Concluindo os registros contábeis referentes às vendas do lote e da casa e com as informações repassadas pela empresa, é possível visualizar na tabela a seguir a DRE equivalente ao exercício do ano de 2015.

Tabela 1 – Demonstração do resultado do exercício 2015

Receita Bruta	R\$ 150.000,00
Venda à vista	R\$ 90.000,00
Venda a prazo	R\$ 60.000,00
(-) Deduções da receita bruta	-R\$ 5.475,00
(-) COFINS s/ faturamento (3%)	-R\$ 4.500,00
(-) PIS s/ faturamento (0,65%)	-R\$ 975,00
(=) Receita líquida operacional	R\$ 144.525,00
(-) Custos	-R\$ 48.101,32
(-) Custos de unidades vendidas	-R\$ 48.101,32
(=) Lucro Bruto Operacional	R\$ 96.423,68
Despesas/ Receitas operacionais	-R\$ 42.135,00
(-) Despesas administrativas	-R\$ 24.660,00
(-) Despesas c/ dirigentes	-R\$ 2.460,00
(-) Despesas tributadas	-R\$ 5.625,00
(-) Despesas financeiras	-R\$ 330,00
(-) Despesas c/ pessoal	-R\$ 10.005,00
Receitas financeiras	R\$ 780,00
Outras receitas operacionais	R\$ 165,00
Resultado Operacional	R\$ 54.288,68
Resultado Operacional antes do IR e CSLL	R\$ 54.288,68

Fonte: Elaborado pelos autores com base na contabilidade da empresa.

As despesas e receitas operacionais consideradas na DRE referem-se à proporção entre o faturamento total e os valores de receita utilizados para esse estudo. Assim, ao analisar a DRE, percebe-se que a receita bruta da empresa, referente às vendas efetuadas durante o exercício de 2015 totalizam no valor de R\$ 150.000,00, da qual foram apurados para fins tributários o valor de R\$ 4.500,00 para COFINS e R\$ 975,00 para PIS. O custo das unidades vendidas representa o valor de R\$ 48.101,32, formalizando assim, o lucro bruto operacional de R\$ 96.423,68. Em seguida, as despesas e as receitas operacionais concebem o valor R\$ 42.135,00 totalizando por fim o resultado Operacional antes do IR e CSLL no valor de R\$ 54.288,68.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observa-se no estudo, que não ocorreram custos diferidos e receitas diferidas. Isso se deve ao fato da empresa ser nova no ramo de incorporação e construção civil, com apenas três anos no mercado, e seus dirigentes considerarem arriscado comercializar imóveis na planta através de custos e receitas diferidas.

Para a empresa em questão, a sua nova visão é uma estratégia para permanecer no mercado e poder continuar aplicando dinheiro imediatamente nas obras em construção, uma



vez que todo lucro gerado anteriormente foi investido em novas obras, que por sua vez ainda estão em andamento. Dessa forma, os recursos são escassos para aplicação em novos projetos contratados, dependendo assim, do recurso do cliente para a incorporação imobiliária.

Assim, para alcançar os objetivos propostos no estudo, buscou-se por meio da fundamentação teórica, demonstrar como é realizada a contabilização das atividades imobiliárias, através das suas particularidades, assim como a diferenciação do plano de contas, formalização do estoque, apropriação dos custos e as receitas.

Para isso, foi estudado o primeiro loteamento que a companhia realizou, do qual, dentro de um lote com trinta e um terrenos divididos por três quadras, abordou-se o estudo do lote 14 e lote 16 da quadra A. Assim, no estudo de caso foram abordados assuntos como: plano de contas, demonstração do resultado do exercício, a formação do estoque, clientes, a apropriação dos custos do período de 2013 a 2015 e a comercialização do lote 16 e da casa conjugada número um, do lote 14.

Devido à parceria que a empresa objeto tem com a Caixa Econômica Federal, durante o período estudado, comercializou-se somente os imóveis concluídos. Com isso todo o custo da obra é considerado incorrido, pois integraram todos os fatores até o momento da venda. Após a análise dos registros contábeis da empresa, objeto do estudo de caso, em comparação com a fundamentação teórica, concluiu-se que a empresa realiza a contabilização do modo correto, estando em conformidade com as normas próprias da contabilidade.

Conclui-se também, que o presente trabalho é de relevante importância para o profissional da contabilidade que está em busca de conhecimentos para realizar esse tipo de contabilidade diferenciada, que exige dos profissionais da área constante atualização.

Por fim, observa-se que existem aspectos a serem melhorados na contabilidade da empresa. Em referência, sugere-se que a empresa adote critérios mais adequados para identificação dos custos no plano de contas, não inserindo todos os gastos numa única conta, e sim separando cada fato contábil como: aquisição do terreno, material aplicado, serviços de terceiros, mão de obra e despesas financeiras e administrativas referente à obra, pois assim procedendo, o gestor conseguirá analisar e interpretar com aprimoramento as informações fornecidas pela contabilidade.

De acordo com os autores estudados, a legislação fiscal, permite que as empresas possam optar em reconhecer as receitas através do regime de caixa ou de competência. Conforme analisados os dados fornecidos pela empresa, e pelo fato de trabalhar com financiamentos, a mesma reconhece a receita e o custo correspondente no ato da assinatura do contrato de venda, sendo assim definido como regime de competência. Contudo, em alguns casos a empresa financia com recursos próprios o seu cliente, e o valor total da venda não é recebido nesse ato, então é inviável à empresa reconhecer a receita perante o regime de competência, se pode optar em reconhecê-la quando efetivamente receber o valor.

Mesmo alcançado o objetivo e respondida a questão problema, recomenda-se para futuros estudos, a realização de um comparativo dos índices da comercialização das unidades, anterior e posteriormente à mudança de estratégia que ocorrerá na empresa que trabalhará com custos e receitas diferidas, em 2016 comercializando imóveis na planta.

REFERÊNCIAS

AWAD, P. E. **Direito imobiliário: teoria geral e negócios imobiliários**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

BEZERRA FILHO (Coord.) et al. **Mensagem ao futuro profissional da contabilidade**. 8. ed. Brasília: CFC, 2015.



BRASIL. Norma Brasileira da Associação Brasileira de Normas Técnicas. NBR/ABNT nº 12.971, de 1992. **Diário Oficial da União**. Brasília, 1992.

CARVALHAES, M. A terceirização X empreitada de serviços da construção civil. **Legislação e tributos**. [S.l.: s.n.], 2015. Disponível em: <<http://blogs.pini.com.br/posts/legislacao-tributos/a-terceirizacao-x-empreitada-deservicos-da-construcao-civil-344808-1.aspx>>. Acesso em: 22 mai. 2016.

CHAVES, F. C. **Contabilidade prática na construção civil**. São Paulo: Atlas, 2014.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) – Receitas, de 19 de outubro de 2012. **Diário Oficial da União**. Brasília, 2012. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=61>>. Acesso em: 18 mai. 2016.

COSTA, M. A. da. **Contabilidade das empresas de construção civil e atividade imobiliária**. São Paulo: Atlas, 2000.

COSTA, M. A. da. **Contabilidade da construção civil e atividade imobiliária**. 2. ed. 5. reimpr. São Paulo: Atlas, 2011.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1998.

FARIA, S. O. **Contabilidade das empresas construtoras: aspectos contábeis e fiscais interpretação e prática**. Curitiba: Juruá, 2004.

FERREIRA, A. R.; THEÓPHILO, C. R. Contabilidade da construção civil: estudo sobre as formas de mensuração e reconhecimento de resultados. **Ric/ufpe - Revista de Informação Contábil**, Pernambuco, v. 1, n. 1, p.49-67, set. 2007. Disponível em: <<http://www.revista.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/viewFile/14/5>>. Acesso em: 22 nov. 2015.

FERREIRA, V. P.; ANGONESE, Rodrigo. O mercado de trabalho para contadores: expectativas e realidades. In: XV CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL, 2015, Bento Gonçalves. **Área 7 – educação e pesquisa em contabilidade**. Bento Gonçalves: CRC, 2015. p. 02 - 14. Disponível em: <http://www.crcrs.org.br/convencao/arquivos/trabalhos/cientificos/mercado_de_trabalho_para_contadores_804.pdf>. Acesso em: 17 out. 2015.

FIGUEIREDO, C. C. Construção por empreitada e responsabilidade civil do empreiteiro. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 19, n. 4060, 13 ago. 2014. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/30946>>. Acesso em: 25 abr. 2016.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. Disponível em: <<http://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522484959?q=Métodos+e+técnicas+de+pesquisa+social>>. Acesso em: 24 nov. 2015.



IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. 1999. **Pesquisa anual dos serviços**. Disponível em:

<<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/comercioeservico/pas/analise/pas99.shtm>>. Acesso em: 18 out. 2015.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. 2016. **Sistema Nacional de Pesquisa de Custos e Índices da Construção Civil**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/sinapi/sinapi_201603caderno.pdf>. Acesso em: 16 jun. 2016.

LEFISC (org.). **Atividade Imobiliária: compra e venda, incorporação, loteamento e construção de imóveis aspectos contábeis e tributários**. Porto Alegre: Lefisc, 2015.

LEONE, G. S. G. **CUSTOS: Planejamento, Implantação e Controle**. 3.^a ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

NEPOMUCENO FILHO, F. **Custos e contabilidade na atividade imobiliária da construção civil**. São Paulo: IOB - Thomson, 2004.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: Métodos e Técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, A. D. dos; PASTA, Keila M. Hoog. **Contabilidade de construtoras**. 2007. Disponível em: <<https://pt.scribd.com/doc/4181345/Apostila-Contabilidade-CONSTRUTORAS>>. Acesso em: 02 nov. 2015.

SANTOS, C. do. **Contabilidade na unidade imobiliária: aspectos contábeis e fiscais**. São Paulo: IOB, 2011.

SCHERRER, A. M. **Contabilidade imobiliária: Abordagem Sistêmica, Gerencial e Fiscal**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SCRAMIN, M. A. de M.; et al. Adoção do IFRS e CPCS no reconhecimento da receita e despesa em empresas de construção civil do ramo imobiliário: efeitos na qualidade das informações contábeis. **Rit – Revista Inovação Tecnológica**, São Paulo, v. 3, n. 2, p.105-123, 25 ago. 2013.

SIQUEIRA, M. A. da S. **Monografias e teses: Das Normas Técnicas ao Projeto de Pesquisa**. 2. ed. Brasília: Consulex, 2013.

SOUZA, M. A. de; DIEHL, C. A. **Gestão de custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração**. São Paulo: Atlas, 2009. 307p. Disponível em: <<http://online.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522471195/pages/58031152>>. Acesso em: 18 mai. 2016.



TEIXEIRA, P. J.; PANTALEÃO, M. J.; TEIXEIRA, G. J. M. **Construção civil:** aspectos tributários e contábeis. 4. ed. Porto Alegre: Alternativa, 2013.