

**STRONG ESAGS – ESCOLA SUPERIOR DE ADMINISTRAÇÃO E
GESTÃO**

Leticia Barros de Oliveira Matr.: 151101673
Milena Ferreira da Cruz Santos Matr.: 141101515

**RECONHECIMENTO DOS CUSTOS NA ATIVIDADE IMOBILIÁRIA E
DE CONSTRUÇÃO CIVIL**

Santo André
2017

LETICIA BARROS DE OLIVEIRA
MILENA FERREIRA DA CRUZ SANTOS

**RECONHECIMENTO DOS CUSTOS NA ATIVIDADE IMOBILIÁRIA E
DE CONSTRUÇÃO CIVIL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como exigência para a obtenção do grau de Bacharel em Contabilidade, à Escola Superior de Administração e Gestão – STRONG ESAGS.

Orientador: Prof. Sandro Braz Silva

Santo André

2017

Oliveira, Leticia Barros de

RECONHECIMENTO DOS CUSTOS NA ATIVIDADE IMOBILIÁRIA E DE CONSTRUÇÃO CIVIL/ Letícia Barros de Oliveira, Milena Ferreira da Cruz Santos – Santo André (SP),2017.

39 f.: color.

Orientador: Sandro Braz Silva

Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis)– STRONG ESAGS– ESCOLA SUPERIOR DE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO, Santo André, 2017.

1 Construção Civil, 2 Atividade Imobiliária, 3 Custos I. Santos, Milena Ferreira da Cruz II. Silva, Sandro Braz (Orient.) III. Título

CDU 657

LETICIA BARROS DE OLIVEIRA
MILENA FERREIRA DA CRUZ SANTOS

RECONHECIMENTO DOS CUSTOS NA ATIVIDADE IMOBILIÁRIA E DE CONSTRUÇÃO CIVIL

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
como exigência para a obtenção do grau de
Bacharel em Contabilidade, à Escola Superior de
Administração e Gestão – STRONG ESAGS

Data de Aprovação: Santo André/SP, _____ de _____ de 2017.

BANCA EXAMINADORA

Sandro Braz Silva, Ms.
(Orientador – Escola Superior de Administração e Gestão)

Antônio Saporito, Dr.
(Coordenador de Curso – Escola Superior de Administração e Gestão)

Douglas Dias Bastos, Dr.
(Avaliador – Escola Superior de Administração e Gestão)

Mario Kuniy, Dr.
(Avaliador – Escola Superior de Administração e Gestão)

Dedicamos este trabalho a nossas famílias, que nos inspiram a sermos pessoas melhores.

AGRADECIMENTOS

Agradecemos primeiramente a Deus, pela saúde e força para superar os obstáculos, a nossos familiares, que nos ajudam e apoiam em todos os momentos, sempre nos indicando a melhor solução e caminho a percorrer, aos colegas e amigos, pelo incentivo e pelo apoio constante.

Agradecemos também a todos os professores, que contribuíram para que os nossos horizontes fossem ampliados através de todo conhecimento transmitido.

“O homem sábio cria mais oportunidades do que as encontra.”
Francis Bacon

RESUMO

Este trabalho objetiva através de pesquisa bibliográfica o tratamento contábil aos custos na construção civil e atividade imobiliária, tendo em vista que o seu reconhecimento é particularmente diferente de outros segmentos. Para a evolução do profissional deve-se manter conhecimentos aprofundados e constante atualização com as Normas Contábeis que foram adotadas aqui no Brasil para implantar a padronização das normas de contabilidade de todo o mundo. Destacam-se os aspectos legais e específicos no segmento, alguns díspares como a apropriação dos custos, que distinto de outras áreas são subdivididos. Nesta pesquisa foi utilizado um estudo descritivo, qualitativo ao qual nos proporciona maior aprofundamento e familiaridade com o tema abordado, esclarecimento de possíveis questões e contribuindo também para a maior assertividade na contabilização. Por fim, demonstrado no corpo do trabalho exemplos de contabilização dos custos no segmento.

Palavras-chave: Construção Civil, Atividade Imobiliária, Custos

ABSTRACT

This work aims through bibliographic research the accounting treatment of costs in construction and real estate activity, considering that its recognition is particularly different from other segments. For the evolution of the professional it is necessary to maintain in-depth knowledge and constant updating with the Accounting Standards that were adopted here in Brazil to implement the standardization of accounting standards around the world. Of particular note are the legal and specific aspects in the segment, some disparate as the appropriation of costs, which, unlike other areas, are subdivided. In this research a descriptive and qualitative study was used, which gives us greater depth and familiarity with the topic, clarification of possible questions and also contributing to the greater assertiveness in accounting. Finally, examples of cost accounting in the segment are shown in the body of the paper.

Keywords: Construction, Real Estate, Costs

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1	PIB Brasileiro participação por atividade, 2013	17
Gráfico 2	Mão de Obra formal participação por atividade, 2012	18
Gráfico 3	Participação da construção no valor adicionado.....	24

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Estrutura dos custos e despesas no Brasil	24
Tabela 2 - Lançamento aquisição de bens para estocagem	30
Tabela 3 - Lançamento dos custos pagou ou incorridos	31
Tabela 4 - Rateio de cada unidade da obra pelos custos incorridos	31
Tabela 5 - Lançamento do custo contratado	32
Tabela 6 - Exemplo de informações para a adoção do custo orçado.....	33
Tabela 7 - Lançamento correspondente a uma unidade vendida.....	33
Tabela 8 - Lançamento correspondente ao custo incorrido	33
Tabela 9 - Lançamentos correspondente ao custo orçado	34
Tabela 10 - Baixa custo orçado, após aquisição de materiais.....	34

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BACEN	Banco Central
C	Crédito
CBIC	Câmara Brasileira da Indústria da Construção
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CNAE	Classificação Nacional de Atividades Econômicas
CPC	Comitê dos Pronunciamentos Contábeis
D	Débito
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IN	Instrução Normativa
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IRPJ	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
LEFISC	Legislação Fiscal
MTE	Ministério do Trabalho e Emprego
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
OCP	Orientações Comitê de Pronunciamentos Contábeis
PAIC	Pesquisa Anual da Indústria da Construção
PC	Passivo Circulante
PIB	Produto Interno Bruto
PNAD	Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios
PNC	Passivo Não circulante
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais
RE	Resultado do Exercício
SIDUSCON	Sindicato da Indústria da Construção Civil
SP	São Paulo
SRF	Secretaria da Receita Federal do Brasil
TFE	Taxa de Fiscalização de Estabelecimentos

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	14
1.2	Justificativa	15
1.3	Problema de pesquisa	15
1.4	Objetivo	16
1.4.1	Geral.....	16
2	REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1	A Construção Civil	17
2.2.1	Incorporação Imobiliária.....	18
2.2.2	Contratos de Construção	19
2.2.3	Contabilidade geral	19
2.2.3.1	A contabilidade na Construção Civil.....	20
2.2.4	Aspectos contábeis da atividade imobiliária e da construção civil.....	20
2.3	Custos.....	21
2.3.1	Formação do custo	22
2.3.2	Estrutura dos Custos	23
2.3.3	Apropriação dos Custos.....	25
2.3.4	Custos Pagos ou Incorridos	26
2.3.5	Custos Contratados	26
2.3.6	Custos Orçados.....	27
2.3.7	Custos dos contratos de Construção.....	27
3	METODOLOGIA.....	29
4	ESTUDO EXPLORATÓRIO	30
4.1	Custos Pagos ou Incorridos.....	30
4.2	Custos Contratados.....	32
4.3	Custos Orçados	32
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
	REFERÊNCIAS.....	36

1 INTRODUÇÃO

O setor da construção civil é um dos setores considerados relevantes para o desenvolvimento do país, possibilita melhorias na qualidade de vida da sociedade, através de moradias e oportunidades de trabalho em obras.

Segundo os dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a construção civil representou 6,2% do Produto Interno Bruto (PIB) Brasileiro em 2014 e de acordo com a Câmara Brasileira da Indústria da construção (CBIC), o número de estabelecimento na construção representou 215.039 mil em 2016, este segmento possui grande contribuição para empregos formais, principalmente para população mais carente, pois sua atividade operacional utiliza grande volume de mão de obra não qualificada.

Além de geração de riqueza contribui para o potencial de diversos setores e é um dos que mais consomem recursos naturais.

A demanda de construção residencial vem crescendo conforme os anos, e intensificou a partir de 2009 devido a criação do Programa Minha Casa Minha Vida, o mesmo foi instituído com o objetivo de diminuir a quantidade de cidadãos sem moradia, principalmente da população de baixa renda. O setor passou por situações de crise, inclusive a de 2008 e o programa causou impactos positivos, fortalecendo a construção civil.

A construção civil executa atividades de edificações, ferrovias, barragens, constrói estradas, estádios dentre outros, estimulando a economia Brasileira.

Nota-se a grande importância do setor no país, com isso o presente trabalho visa abordar o reconhecimento do custo na contabilização da atividade imobiliária e construção civil, em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC). A contabilidade serve como instrumento de análise a partir dos demonstrativos gerados, fornecendo informações relevantes aos seus usuários. Tratando-se de um setor de suma importância econômica, no entanto é um segmento complexo em relação aos registros contábeis, o conteúdo da pesquisa contribuirá, esclarecendo o assunto e aprimorando os conhecimentos do profissional da área contábil, para atuação no segmento que possui certas particularidades e é de grande relevância.

1.1 Delimitação do tema

O estudo aborda as particularidades do segmento de incorporação imobiliária, considerando os diferentes estágios do custo e sua mensuração.

1.2 Justificativa

O presente trabalho possui fundamental importância para contabilidade, pois a mesma é uma ferramenta para o controle de um empreendimento. Por meio dela é possível extrair uma série de informações importantes para a tomada de decisão, para controlar e acompanhar as operações, além de facilitar o planejamento como um todo.

No entanto no âmbito da construção civil pode-se considerar um desafio, pois há certa complexidade na correta contabilização, devido a atividade possuir um ciclo que se completa em mais de um exercício social, a constatação do custo é mensurada de forma específica respeitando as normas que regem a contabilidade.

A relevância deste trabalho justifica-se pela busca do conhecimento e pelo aperfeiçoamento do profissional da área contábil, a fim de esclarecer as particularidades da construção civil, servindo como material de apoio.

Para os estudos acadêmicos, o trabalho visa aprofundar os conhecimentos com objetivo de elucidar as dúvidas pertinentes ao o tema abordado.

Para as empresas deste seguimento o presente trabalho apresenta conceitos para aprimorar o conhecimento do profissional contábil, para atuação no segmento através do aprofundamento dentro dos custos.

1.3 Problema de pesquisa

O ramo de construção civil tem evoluído com o passar dos anos. Participando de uma fração de suma importância na economia do país, em vista disso, a contabilidade possui o dever de representar em seus demonstrativos a real situação da empresa, bem como a evolução da organização. O problema é: devido às particularidades, o segmento possui uma atividade em que o ciclo se completa em mais de um exercício social, tornando-se mais complexa apuração do custo no

resultado do período. Em virtude disso, qual procedimento deve ser adotado para que o reconhecimento do custo seja realizado em conformidade com as normas Brasileiras de contabilidade na atividade imobiliária?

1.4 Objetivo

1.4.1 Geral

A presente pesquisa tem como objetivo demonstrar a diferenciação da alocação dos custos dentro da atividade imobiliária e de construção civil, bem como os aspectos contábeis do segmento.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

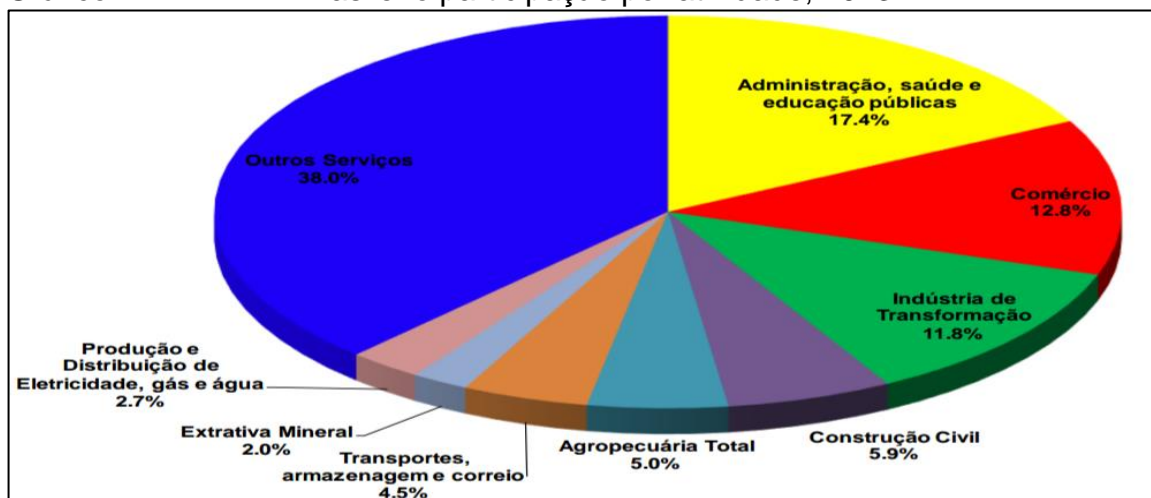
2.1 A Construção Civil

De acordo com Faria (2007, p. 18) a Construção Civil é um segmento imobiliário definido 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.

A construção civil é um setor que contribui para o desenvolvimento regional, segundo o IBGE a Construção Civil representou 5,9% do PIB Brasileiro em 2013.

Gráfico 1 PIB Brasileiro participação por atividade, 2013



Fonte: IBGE, Bradesco

A construção civil é um setor que contribui para o desenvolvimento regional, pois traz uma maior oferta de empregos formais implicando uma melhoria de renda para a população mais carente, por ser um setor que mais emprega no Brasil. De acordo com o Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), o setor empregou cerca de 7,3% da Mão-de-obra no país em 2012, o que respondeu por mais de 2,8 milhões de trabalhadores.

Gráfico 2 Mão de Obra formal participação por atividade, 2012



Fonte: RAIS, Bradesco

O setor além de contribuir para o desenvolvimento regional, gerando riqueza e formação de empregos formais, impacta em outros segmentos econômicos, inclusive no aumento dos financiamentos destinados a créditos habitacionais.

Nota-se que, se trata de um setor de grande relevância econômica, devido ao fato. A necessidade dos registros contábeis tem sido cada vez maior, pois através dos mesmos geram-se os demonstrativos que servem como base de análise dos resultados e identificação dos impactos gerados.

2.2.1 Incorporação Imobiliária

De acordo com Chalhub (2010 p. 9):

A expressão incorporação imobiliária conceitua-se em estimular fatores de produção para vender e comprar, unidades imobiliárias em edificações coletivas, envolvendo a arregimentação de pessoas com o intuito de concluir a construção individualmente e discriminar as unidades imobiliárias nos Registros dos imóveis.

A incorporação imobiliária é a atividade executada que objetiva promover e realizar a construção, de edificações ou conjuntos de edificações compostas de unidades autônomas, com a finalidade de comercialização ou locação (SANTOS,

2011 *apud* DIEHL, et al , 2016 p. 2).

2.2.2 Contratos de Construção

Os contratos de construção são definidos conforme (CPC)17-R1 (2012, p. 2):

Contrato de construção é um contrato especificamente negociado para a construção de um ativo ou de uma combinação de ativos que estejam diretamente inter-relacionados ou interdependentes em função da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final.

Para Chaves (2014, p. 63 *apud* KAMPHORST, 2015, p.17), define-se construção inter-relacionada “um composto de várias unidades que podem ser identificadas, sendo todas ligadas [...]” e a independente “é identificada através de matrículas separadas”.

Ao se tratar de contrato de construção utilizam-se termos como contratos de preço fixo (*fixed price*), que trata sobre o acordo com a organização contratada de um preço ou taxa pré-fixados por unidade concluída, podendo haver cláusulas de custos escalonados em certos casos.

Trata-se também de contrato de custos mais margem (*cost plus*), que garante a entidade contratada reembolso de custos projetados ou remuneração fixa pré-determinada (CPC)17-R1 (2012).

2.2.3 Contabilidade geral

A contabilidade é uma ciência social, que capta, registra, controla e interpreta os fatos que impactam as movimentações financeiras, econômicas e patrimoniais de qualquer ente, seja este pessoa física ou jurídica, possui o objetivo de fornecer informações aos seus usuários sobre as mutações patrimoniais da entidade. (IUDÍCIBUS, 2010 p. 1).

Para Marion (2009, p. 28), “a contabilidade é um instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa”.

A contabilidade é uma ciência social que tem por objetivo medir, para poder informar os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades. (SZUSTER et al., 2013 p.15).

2.2.3.1 A contabilidade na Construção Civil

Ao se tratar de contabilidade imobiliária e construção civil, Costa (2011, *apud* MUNCHEN et al., 2016, p. 2) afirma que a atividade imobiliária engloba o desmembramento de terrenos, loteamento, incorporação de imóveis, construção própria ou em condomínio [...].

As empresas de construção civil executam obras para terceiros sob administração ou sob empreitada. Os fatores que afetam a contabilidade, dizem respeito ao processo de construção, venda, locação e administração (COSTA, 2000).

O maior conflito na contabilização das empresas do ramo da construção civil é a utilização do correto critério de como contabilizar os contratos de construção.

2.2.4 Aspectos contábeis da atividade imobiliária e da construção civil

Tratando-se da incorporação imobiliária, existem alguns aspectos que devem ser considerados com alguns diferenciais aos demais seguimentos, tendo assim suas particularidades, como o regime tributário a ser adotado; o plano de contas; formação de estoque; índices de atualização; e permuta de unidade imobiliária.

Conforme a legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), através de seu regulamento estabelece que na atividade imobiliária as pessoas jurídicas podem optar pelo regime tributação Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro arbitrado e Regime Especial de Tributação (Patrimônio de Afetação).

Inicialmente tais empresas, eram obrigadas a tributar com base no Lucro Real, porém a partir do ano calendário 1999 permitiu-se a opção pelo Lucro Presumido. A opção referida acima se estende por todo o exercício social, não sendo permitida, portanto, a troca de um pelo outro durante o curso período. O Regime Especial de Tributação foi instituído pela Lei 10.931/2004. De acordo com o Art. 1º da Lei 10.931/04 a opção do regime especial de tributação tem “caráter opcional e irretratável enquanto perdurarem direitos de crédito ou obrigações do incorporador junto aos adquirentes dos imóveis que compõem a incorporação”.

O plano de contas no setor de construção civil possui diferenciação em relação à estrutura das contas contábeis devidos suas particularidades. Relacionando-se esta diferenciação com as particularidades do estoque, exemplifica-se no ativo circulante o grupo dos estoques, constando conta de Imóveis em Construção, onde são alocados os custos incorridos, porém não apropriados e imóveis a comercializar quando ocorrer a conclusão física e legal do empreendimento.

O custo do imóvel em construção (incorporação) é apurado através do sistema de contabilização no grupo circulante, independentemente da condição de vendas das unidades que o integram (TEIXEIRA; PANTALEÃO; TEIXEIRA, p. 195 *apud* DIEHL, et al, 2016).

Conforme a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal (SRF) nº 84/79 “o contribuinte deverá realizar o registro dos estoques para definir o custos dos imóveis vendidos”.

Para Scherrer (2012 *apud* DIEHL, et al , 2016):

A permuta tem a mesma finalidade de uma venda, porém, obrigatoriamente deve haver pelo menos duas transmissões de bens entre as partes interessadas. Na ocorrência de permuta, normalmente, tem-se a “torna”, o termo referido é a diferença paga em dinheiro pelo adquirente do imóvel de valor maior que o bem que lhe foi dado em troca.

Encontra-se nesta atividade a relação de permuta, que refere-se a troca de um bem por outro.

2.3 Custos

De modo geral conforme Martins (2010, p. 25), “custo são os gastos relativo a um bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços”. Já Souza e Diehl (2009, *apud* MUNCHEN et al., 2016, p. 1) refere-se que, custos são todos os gastos relacionados a um produto, desde que estejam relacionados ao estoque, para sua efetiva venda.

Custos são gastos que possuem relação direta com a produção, gastos que estão ligados a atividade fim.

Conforme a Lei nº 4.506, de 30.01.1964, Art. 46 “são custos as despesas e os

encargos relativos à aquisição, produção e venda dos bens e serviços objeto das transações de conta própria”.

Os custos admitidos, conforme Teixeira, Pantaleão e Teixeira (2013, apud MUNCHEN et al., 2016, p. 4) 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.

Na incorporação imobiliária, segundo a Orientação Técnica do Comitê dos Pronunciamentos Contábeis (OCPC) 01(R1), item 3, considera-se custo do imóvel aquele aplicado na construção.

2.3.1 Formação do custo

Conforme o Decreto- Lei nº. 1.598, de 26 de dezembro de 1977 Art. 27, incluído pela Lei 12.973, de 2014 que trata Atividade Imobiliária - Permuta - Determinação do Custo e Apuração do Lucro Bruto:

- I - o custo dos imóveis vendidos compreenderá:
 - a) o custo de aquisição de terrenos ou prédios, inclusive os tributos devidos na aquisição e as despesas de legalização;
 - b) os custos diretos de estudo, planejamento, legalização e execução dos planos ou projetos de desmembramento, loteamento, incorporação, construção e quaisquer obras ou melhoramentos.
- II - no caso de empreendimento que compreenda duas ou mais unidades a serem vendidas separadamente, o registro de estoque deve discriminar, ao menos por ocasião do balanço, o custo de cada unidade distinta;

São exemplos de custos com legalização os valores desembolsados com alvará e “habite-se”. Nos custos referentes a tributos, podemos considerar Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) enquanto o imóvel estiver em construção, pois posterior a conclusão do empreendimento o mesmo é despesa. Outro exemplo de tributos classificados como custos são as taxas, como Taxa de Fiscalização de Estabelecimentos (TFE) dentre outras.

De acordo com OCPC 01:

O custo do imóvel, objeto da incorporação imobiliária compreende todos os gastos incorridos para a sua obtenção, independentemente de pagamento, e abrange: preço do terreno, inclusive gastos necessários à sua aquisição e regularização;

- custo dos projetos;
- custos diretamente relacionados à construção, inclusive aqueles de preparação do terreno e canteiro de obras;
- impostos, taxas e contribuições não recuperáveis que envolvem o empreendimento imobiliário;
- encargos financeiros diretamente associados ao financiamento do empreendimento imobiliário

Considera-se custos diretamente relacionadas à construção, gastos com mão de obra própria, de terceiros e encargos sociais dos mesmos, incluindo nestes serviços de engenheiros, seguranças e demais responsáveis que prestarem serviços na obra. Os materiais de elemento estrutural também são exemplos de custos aplicados diretamente a construção, como vigas e sapatas, outros exemplos são os materiais relacionados à instalação elétrica, hidráulica dentre outros custos que se relacionam diretamente com a construção.

Os encargos oriundos de financiamento do empreendimento imobiliário também são classificados como custos, os mesmos são devido a captação de recursos de terceiros realizados pelas empresas, para elaboração da obra. Um dos motivos das empresas optarem por recursos de capital de terceiros, são devidos a falta de disponibilidade por se tratar de uma atividade que requer altos investimentos, e com um ciclo que se completa em mais de um exercício social.

2.3.2 Estrutura dos Custos

Com base na tabela obtida através da Pesquisa Anual da Indústria da Construção (PAIC), pode-se considerar a estrutura de custos e despesas da indústria da construção civil, mencionadas na mesma. Esta informação serve como noções para conhecimento da estrutura de custos estabelecida na atividade.

Considerando a Tabela 1, identifica-se que os gastos com pessoal apontam maior destaque, representando 33,3% em 2015, o consumo de materiais obteve 22,4% e as obras e/ou serviços contratados a terceiros também traçaram entre os principais custos e despesas da atividade de construção, representando 10,1% em 2015 (Tabela 1).

Tabela 1 - Estrutura dos custos e despesas no Brasil

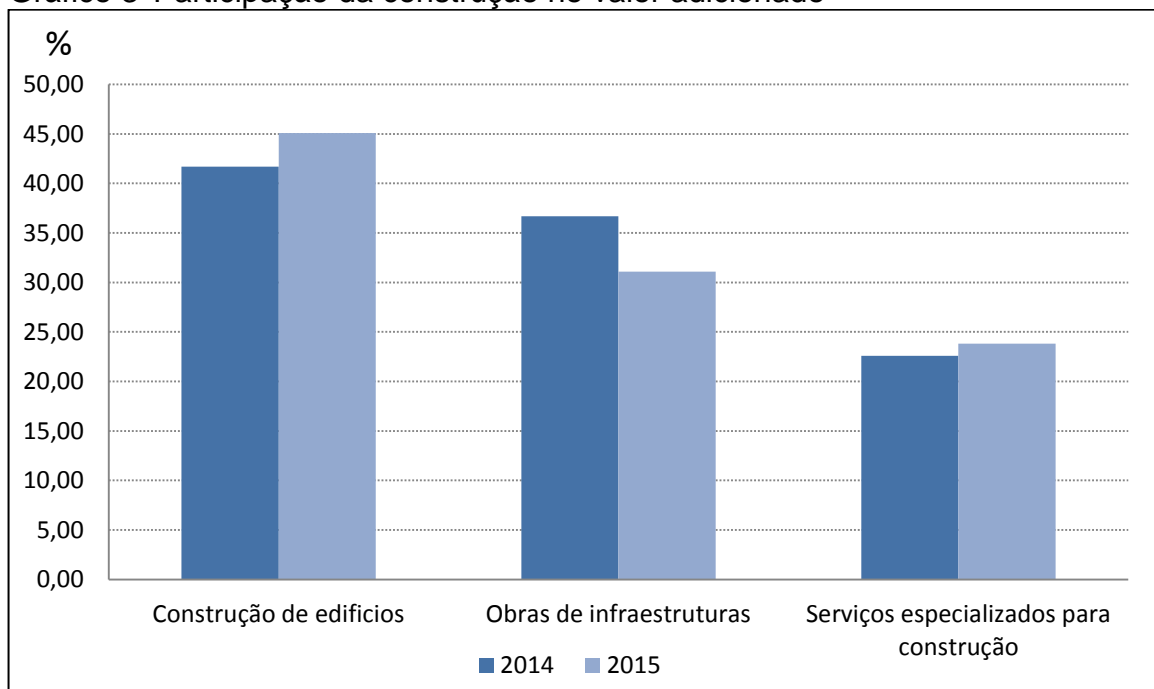
Variáveis selecionadas	Estrutura dos custos e despesas da indústria da construção			
	2014		2015	
	Valor corrente (1000R\$)	Participação percentual (%)	Valor corrente (1000R\$)	Participação percentual (%)
Total	329.405.503	100	299.205.735	100
Gasto de pessoas	108.110.242	32,8	99.690.618	33,3
Consumo de materiais de construção	81.443.021	24,7	67.120.240	22,4
Obras e/ou serviços contratados a terceiros	35.455.999	10,8	30.354.148	10,1
Consumo de combustíveis e lubrificantes	8.460.465	2,6	6.996.466	2,3
Serviços de manutenção e reparação de máquinas e Equipamentos	7.769.872	2,4	6.748.329	2,3
Aluguéis, arrendamentos e <i>leasing</i>	13.408.009	4,1	10.758.749	3,6
Despesas financeiras	10.626.349	3,2	11.938.933	4
Serviços prestados por terceiros	14.077.791	4,3	12.264.275	4,1
Outros custos e despesas não mencionados acima	50.053.755	15,1	53.333.977	17,9

Fonte: IBGE, (2015, p. 28)

As atividades de construção civil possuem a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 2.0, construção de edifícios (divisão 41), obras de infraestrutura (divisão 42) e serviços especializados para construção (divisão 43).

O gráfico 3 demonstra a representação das divisões conforme informações fornecidas pelo Pesquisa Anual da Indústria da Construção (PAIC).

Gráfico 3 Participação da construção no valor adicionado



Fonte: IBGE (2015, p. 27), adaptado pelos autores.

Com base nos dados acima, identifica-se que o setor de construção de edifícios, foi o que mais contribuiu para o valor adicionado da atividade de construção. Obteve uma participação de 45,1% do total em 2015, além do crescimento 3,4% comparado ao ano anterior 2014. Em termos percentuais o segundo setor foi obras de infraestrutura representada a 31,1%, porém identificado uma queda em relação ao ano anterior, e por ultimo serviços especializados para construção com participação de 23,8% e crescimento de 1,2% comparado a 2014.

O setor de construção civil possui grande relevância na economia do país, contribui para o PIB, além da geração de renda através de empregos formais. No gráfico observa-se que a construção de edifícios e as obras de infraestrutura possuem maior representatividade dentre as atividade do setor, nos mesmos há a grande participação de mão de obra sem qualificação no desempenho da atividade operacional, como ajudantes, serventes de pedreiro e etc. Estas ocupações são exemplos de empregos gerados para população mais carente.

Portanto nota-se a grande importância do setor na economia do país, desta forma a preocupação com os registros contábeis deve-se ao fato da contabilidade servir como instrumento de análise através dos demonstrativos gerados, contribuindo para usuários internos e externos. A formação do custo e a estrutura do mesmo são aspectos importantes, pois auxiliam o profissional de contabilidade na interpretação das informações para realizar a apropriação e a correta classificação.

2.3.3 Apropriação dos Custos

A contabilização do segmento da incorporação imobiliária possui características próprias relacionadas aos custos envolvidos no processo de produção.

Nesta atividade podem ser adotados os custos incorridos, contratados e orçados para apropriação nos registros contábeis a serem explanados nas próximas subseções.

2.3.4 Custos Pagos ou Incorridos

Segundo a instrução normativa SRF 84 de 1979 (IN SRF Nº. 84/1979) custos pagos ou incorridos são aqueles que além de estarem pagos, se refiram a bens ou serviços adquiridos ou contratados para aplicação no empreendimento de que a unidade negociada faça parte.

O tratamento contábil desses custos são específicos em relação a contabilização e forma de rateio. A instrução normativa SRF 84 de 1979 (IN SRF Nº. 84/1979) discorre sobre esse diferencial no segmento da construção civil e incorporação imobiliária:

- a) Os bens adquiridos para estocagem (portanto, sem destinação específica) devem ser debitados a uma conta de almoxarifado e somente se tornarão apropriáveis ao custo de qualquer empreendimento quando nele aplicados;
- b) Todos os custos pagos ou incorridos devem ser, primeiramente, debitados a uma conta representativa das obras em andamento, classificável no Ativo Circulante (obras em andamento), para depois serem considerados na formação do custo de cada unidade vendida;
- c) Os custos pagos ou incorridos referentes a empreendimento que compreenda duas ou mais unidades deverão ser apropriados, a cada uma delas, mediante rateio baseado em critério usual no tipo de empreendimento imobiliário.

2.3.5 Custos Contratados

Para Scherrer (2012, apud KAMPHORST, 2015, p. 26) custos contratados são os custos adicionais, aos pagos ou incorridos, podem ser tratados como serviços extras aos da construção do imóvel, como exemplo uma empreiteira.

Segundo a Instrução Normativa SRF Nº. 84/1979:

- a) Os custos contratados relativos a empreendimento que compreenda duas ou mais unidades deverão ser apropriados, a cada uma delas, mediante rateio baseado em critério usual no tipo de empreendimento imobiliário.
- b) Os custos contratados poderão ser atualizados monetariamente, desde que cláusula contratual nesse sentido tenha sido estipulada entre o contribuinte e o fornecedor de bens e serviços.
- c) Os valores referentes à atualização monetária dos custos contratados serão computados, no custo de cada unidade vendida, mediante rateio baseado em critério usual no tipo de empreendimento imobiliário.

A Instrução Normativa SRF Nº. 84/1979 determina que o valor dos custos contratados deverá ser creditado a conta específica do Passivo Circulante ou Passivo Não circulante, na data da efetivação da venda.

Os custos contratados são apropriados no momento da venda.

2.3.6 Custos Orçados

Se a venda for contratada antes do termino do empreendimento, o contribuinte poderá somar no custo do imóvel vendido os custos orçados, além dos custos pagos, incorridos ou contratados (FARIA, 2007).

Teixeira, P; Pantaleão e Teixeira, G. (2012, apud KAMPRORST, 2015 p. 214) denominam custo orçado quando: ao ser contratada a venda de uma unidade não concluída, além dos gastos já realizados até a ocasião da venda, poderá ser computada no seu custo a estimativa de custo necessário à conclusão do empreendimento.

Segundo Decreto-Lei nº. 1.598, de 26 de dezembro de 1977 Art. 28, “o custo orçado será baseado nos custos usuais no tipo de empreendimento imobiliário”.

O custo orçado poderá sofrer alterações, podendo ser decorrentes de atualização monetária, alterações no projeto e correção monetária (FARIA, 2007).

A contabilização dos custos orçados será apenas aos imóveis vendidos, não devendo ser registrado custo orçado a unidades a vender. (FARIA, 2007).

Segundo a Instrução Normativa SRF 84, de 1979, o tratamento contábil para os custos orçados são:

- a) O valor dos custos orçados respectivos ao imóvel vendido deverá ser creditado à conta específica do passivo circulante ou do passivo não circulante - longo prazo, na data da efetivação da venda, em contrapartida a um dos seguintes débitos:
 - Resultado do exercício - débito à conta de custo das unidades vendidas, se referente à venda à vista;
 - Passivo Não circulante – custos diferidos - débito a conta própria deste grupo não circulante, se referente à unidade não concluída vendida a prazo ou à prestação, com pagamento restante ou pagamento total contratado para depois do período-base de venda, na hipótese de interesse do contribuinte pelo reconhecimento do lucro bruto proporcionalmente à receita da venda recebida.

2.3.7 Custos dos contratos de Construção

De acordo com o CPC 17-R1 (2012, p. 5) os custos do contrato de construção devem compreender:

- (a) os custos que estejam relacionados diretamente com um contrato específico;
- (b) os custos que sejam atribuíveis à atividade do contrato de modo geral e possam ser alocados ao contrato; e
- (c) outros custos que sejam especificamente imputáveis ao contratante (cliente), de acordo com os termos do contrato.

São exemplos de custos relacionados ao contrato, os custos de mão de obra referente aos funcionários, materiais utilizados na construção como areia, cimento e tijolos. custos de aluguel de equipamentos como guindastes e andaime. Portanto todos os custos que possuam relação direta com o contrato.

Segundo o CPC 17-R1 (2012) quando for possível uma estimativa confiável quanto a conclusão de um contrato de construção, os custos do contrato de construção, devem ser reconhecidos como despesa com referência ao estágio de execução (*stage of completion*).

O estágio de execução (*stage of completion*) do contrato é “usualmente denominado como método da percentagem completada.” CPC 17-R1 (2012).

Pelo método de percentagem completada a receita é confrontada com os custos contratuais incorridos.

De acordo com o CPC 17-R1 (2012), o andamento de um contrato pode se dar de várias formas. Os métodos podem incluir a proporção dos custos incorridos com até a data, medição do trabalho executado ou custos totais estimados.

3 METODOLOGIA

Conforme Prodanov e Freitas (2013, p. 14): a metodologia é a aplicação de procedimentos e técnicas que devem ser observados para construção do conhecimento, com o propósito de comprovar sua validade e utilidade nos diversos âmbitos da sociedade.

Quanto ao desenvolvimento do trabalho, aplicamos a metodologia de pesquisa documental no qual recupera o conhecimento científico acumulado sobre um problema, utilizando como base de consultas, artigos, livros e periódicos a fim de demonstrar o tratamento dos custos na área abordada.

Com base no tema e nos objetivos propostos, a abordagem de pesquisa é classificada como qualitativa, através dos materiais de suporte buscou-se entender melhor o tema por meio de interpretação. Castilho, Borges e Pereira (2014, p. 19) descrevem que a pesquisa qualitativa é a qualidade como prioridade de ideias, coisas e pessoas que permite que sejam diferenciadas entre si de acordo com as suas naturezas.

A metodologia de pesquisa qualitativa usada nesse estudo é essencialmente exploratório.

De acordo com Kinnear e Taylor (1996) este tipo de estudo é apropriado quando os objetivos de pesquisa incluem situações em que temos que:

- Identificar propostas de pesquisa;
- Desenvolver uma formulação mais precisa de um problema ainda vagamente identificado;
- Familiarizar e elevar o conhecimento e a compreensão de um problema;
- Ganhar perspectiva no que diz respeito à gama de variáveis que existem em um determinado problema de pesquisa;
- Estabelecer prioridades em relação à significância das várias variáveis do problema;
- Estabelecer prioridades para pesquisas futuras; e,
- Identificar e formular cursos de ação para o estudo realizado.

A pesquisa exploratória é muito utilizada para familiarizar-se com o conteúdo que esta sendo estudado, buscando aprofundamento no assunto, afim de maior compreensão e precisão.

4 ESTUDO EXPLORATÓRIO

A partir deste capítulo desenvolvemos um estudo prático com base nos conceitos abordados, os mesmos estão respaldados conforme as normas contábeis, legislações vigentes e interpretações de diversas obras de autores como Santos e Pasta (2007) e Faria (2007). Deste modo podemos tomar como o resultado a possível aplicação dos custos dentro da contabilidade com maior clareza. Para melhor ilustração, demonstraremos através de cenários com exemplos de como é feita a correta contabilização.

4.1 Custos Pagos ou Incorridos

A construtora XSS Ltda. adquiriu a prazo certa quantidade de areia para aplicação nos diversos empreendimentos por R\$ 100.000,00. Desta forma os lançamentos contábeis pertinentes aos bens adquiridos para estocagem, sem destinação específica são:

Tabela 2 - Lançamento aquisição de bens para estocagem

D – Estoques de materiais p/ construção (AC)	100.000,00
C - Fornecedores (PC)	100.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores

O lançamento da tabela 1 representa o registro contábil referente a aquisição de bens que serão utilizados na construção, no entanto não possuem destinação específica, não serão consumidos no empreendimento no momento da aquisição. Desta forma irão compor o estoque de materiais para construção, e serão apropriados quando ocorrer o fato gerador, ou seja, quando aplicados no empreendimento, pois a aquisição do estoque caracteriza-se apenas o investimento e não o consumo na construção.

Supondo que a construtora XSS Ltda., iniciou uma obra em março de X7, o empreendimento “Park Imobi”, contendo 04 unidades. Considerando que tenha sido utilizado 60% dos bens adquiridos no mesmo, o lançamento contábil dos custos pagos ou incorridos seria o seguinte:

Tabela 3 - Lançamento dos custos pagou ou incorridos

D – Obras em andamento (AC)	60.000,00
C - Estoques de materiais p/ construção (AC)	60.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores

O registro da tabela 2, exemplifica a contabilização dos custos pagos ou incorridos durante a obra. Observa-se que a contrapartida do lançamento é estoque de materiais para construção, pois podem ser adquiridos bens para almoxarifado como citado na tabela 1, e depois registrados em obras em andamento conforme consumidos.

Os custos pagos ou incorridos devem obedecer ao regime de competência, independente da alocação no grupo estoques obras em andamento. Como exemplo são os gastos com água e energia elétrica, mensalmente gera-se uma fatura e são utilizados diariamente na construção, no entanto a obra esta em andamento e não ocorreram vendas, desta forma a conta acumula os custos pagou ou incorridos que serão considerados no custo do imóvel no momento da venda.

O empreendimento que possui duas ou mais unidades deverá apropriar os custos pagos ou incorridos mediante rateio.

Exemplo de apropriação dos custos mediante rateio:

Tabela 4 - Rateio de cada unidade da obra pelos custos incorridos

ESTOQUE DE OBRA EM ANDAMENTO				
Custos incorridos no mês			60.000,00	
Unidades	m2	Fração ideal	01/X7	Saldo final
21	250	0,25	15.000,00	15.000,00
22	250	0,25	15.000,00	15.000,00
23	250	0,25	15.000,00	15.000,00
24	250	0,25	15.000,00	15.000,00
Total	1000	1,00	60.000,00	60.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores

A partir da tabela 4, observa-se o controle de estoque de obra em andamento.

Os custos incorridos devem ser rateados de acordo com a fração ideal de cada unidade, ou seja, proporcionalmente de acordo com todas as unidades do empreendimento.

Confrontam-se os custos incorridos com os custos orçados para realizar acompanhamento da evolução da obra.

4.2 Custos Contratados

Conforme os conceitos abordados, os custos contratados são apropriados no momento da venda. O tratamento para o valor dos custos contratados referentes ao imóvel vendido devem ser contabilizados conforme o exemplo abaixo:

O custo contratado de uma empresa que presta serviços de empreitada utilizados para concluir o empreendimento é de R\$ 200.000,00, deste modo os lançamentos contábeis são os seguintes:

Tabela 5 - Lançamento do custo contratado

D – Custo do Imóvel vendido (RE)	200.000,00
C - Custos Contratados (PC ou PNC)	200.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores

A tabela 5 apresenta o registro da contratação de mão de obra de terceiros , pois são exemplos de custos contratados computados no imóvel vendido, que serão apropriados conforme incorrer na conta do passivo.

4.3 Custos Orçados

A construtora SSL Ltda. esta em fase de construção do empreendimento “Park Loft”, composto por 10 unidades iguais. Foi vendida uma unidade a vista em x2 por R\$ 100.000,00. Os custos pagos e incorridos do mesmo totalizavam 200.000,00 na data da venda.

Tabela 6 - Exemplo de informações para a adoção do custo orçado

Total previsto no orçamento	500.000,00
(-) Custos pagos ou incorridos	200.000,00
Custo orçado	300.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores

Os custos orçados devem ser registrados na conta do passivo circulante ou passivo não circulante referente as unidades vendidas.

Com base nos conceitos abordados e dando continuidade no exemplo da tabela 6 segue os lançamentos contábeis a serem adotados:

a) Pela venda a vista:

Tabela 7 - Lançamento correspondente a uma unidade vendida

D – Cx./ Banco (AC)	100.000,00
C – Receita com venda de imóveis (RE)	100.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores

Quando a venda for a vista deverá ser reconhecida diretamente no resultado conforme tabela 7.

b) Pela apropriação dos custos pagos e incorridos apurados mediante rateio:

Tabela 8 - Lançamento correspondente ao custo incorrido

D – Custos dos imóveis vendidos (RE)	20.000,00
C – Obras em andamento (AC)	20.000,00

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme citado anteriormente, os custos classificados em obras em andamento são apropriados ao custo do imóvel vendido mediante a venda. O cálculo do valor representado na tabela 8 refere-se a 200.000,00 (total custos incorridos) / 10 (total de unidades do empreendimento).

c) Pela inclusão dos custos orçados no custo das unidades vendidas apurados mediante rateio:

Tabela 9 - Lançamentos correspondente ao custo orçado

D – Custos dos imóveis vendidos (RE)	30.000,00
C – Custo orçado (PC)	30.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores

O lançamento demonstra o registro do custo orçado com base na unidade vendida, que será apropriado no passivo conforme incorrer. Para que seja entendido o valor apresentado como custo orçado na tabela 9, temos que: 300.000,00 (custo orçado) / 10 (total de unidades) resultando o valor mencionado.

De acordo com a evolução da obra, os custos orçados irão se tornar custos incorridos.

Dando continuidade no exemplo ilustrado com base na tabela 3, houve uma aquisição de materiais por R\$ 80.000,00.

- d) Pela baixa do custo orçado das unidades vendidas, após a aquisição de materiais.

Tabela 10 - Baixa custo orçado, após aquisição de materiais

D – Custo orçado (PC)	8.000,00
C – Obras em andamento (AC)	8.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores

O lançamento apresentado na tabela 7 demonstra o gasto ocorrido posterior a venda da unidade, o mesmo debita a conta do passivo circulante, pois já houve o registro do custo no resultado, na data da venda. O valor representa apenas custo da unidade vendida, encontrado a partir de 80.000,00 (Valor total dos materiais adquiridos) / 10 (total das unidades).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa abordou aspectos legais e específicos da contabilidade tratando-se do reconhecimento do custo na atividade de construção civil e imobiliária, com fundamentação nas Normas Brasileiras de Contabilidade, a legislação específica e principalmente os autores que tratam sobre a contabilidade de incorporadoras imobiliárias no Brasil.

No primeiro estágio do trabalho fizemos uma revisão literária da contabilidade, demonstrando que a base da mesma são sustentáveis para qualquer segmento relacionado. Esse estágio é importante para demonstrar que a contabilidade está presente desde a gestão, controle e prosperidade dos empreendimentos em geral.

No segundo momento demos início ao tema central do presente trabalho, introduzindo os primeiros traços de diferenciações contábeis e legais do segmento da atividade de construção civil e imobiliária, como o plano de contas, a formação do estoque e enfatizando na apropriação do custo .

Por fim, com base no problema apresentado no trabalho foi demonstrado a formação do custo em conformidade com as normas contábeis vigentes e qual a correta forma de fazer o seu reconhecimento no empreendimento, a partir dos estudos e conceitos abordados, podemos concluir que as obras de construção civil possuem vários estágios de execução, desta forma os registros contábeis devem obedecer cada fato.

O objetivo geral do trabalho visa evidenciar a classificação dos custos dentro da atividade imobiliária e de construção civil, além dos aspectos contábeis do segmento, os mesmo foram alcançados e ilustrados através de cenários explicativos em cada momento da apropriação dos custos.

Recomenda-se para futuros trabalhos que seja estudada a legislação vigente tendo em vista que estão em constante atualização, juntamente com as normas que regem a contabilidade no Brasil.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **DECRETO-LEI Nº 1.598, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1977**. Brasília: Presidência da República do Brasil, 1977. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1598.htm >

BRASIL. **LEI Nº 12.973, DE 13 DE MAIO DE 2014**. Brasília: Presidência da República do Brasil, 2014. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12973 >

BRASIL. **LEI Nº 4.506, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964**. Brasília: Presidência da República do Brasil, 1964. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4506.htm >

BRASIL. **LEI Nº 10.931, DE 20 DE AGOSTO DE 2004**. Brasília: Presidência da República do Brasil, 2004. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.931.htm >

CASTILHO, Auriluce; BORGES, Nara; PEREIRA, Vania. **Manual de Metodologia Científica**. 2. Ed, Goiás, 2014.

CHALHUB, Melhim. **Da Incorporação Imobiliária**. 3. Ed. São Paulo. Saraiva. 2010.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) – **OCPC 01 (R1) - Entidades de Incorporação Imobiliária**. Disponível em: < <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Orientacoes/Orientacao?Id=28> > Acesso em Outubro/2017

Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)- **CPC 17 (R1) - Contratos de Construção**. Disponível em: < <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=48> > Acesso em Setembro/2017

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

DEPEC. Departamento de Pesquisas e Estudos Econômicos. **Construção Civil**. Disponível em: < https://www.economiaemdia.com.br/EconomiaEmDia/pdf/infset_construcao_civil.pdf > Acesso em Setembro 2017

DIAS, Paulo. **Engenharia de Custos: Uma metodologia de Orçamentação para Obras Civis**, 9 Ed., Rio de Janeiro, 2011. 221 p. Disponível em: < <http://paulorobertovileladias.com.br/wp/downloads/Engenharia%20de%20custos.pdf> > Acesso em: Setembro/2017

DIEHL, Willian; DENICOL, Elias; BRUCHÊZ, Adriane. **Aspectos contábeis e legais na contabilidade de uma Incorporadora Imobiliária**, Rio Grande do Sul, 2014. Disponível em: <

https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwjVgrmN3M3XAhWBPPAKHeWtAqoQFggqMAA&url=http%3A%2F%2Fwww.ucs.br%2Fetc%2Fconferencias%2Findex.php%2Fmostraucsppga%2Fxmostrappga%2Fpaper%2Fview%2F4129%2F1280&usq=AOvVaw1nYDSO-Ar_g-oLsfoWeKH3 >
Acesso em: Setembro 2017

FARIA, Silvio. **Contabilidade das Empresas Construtoras: Aspectos Contábeis e Fiscais, Interpretação e Prática**. 1. Ed. Curitiba. Juruá. 2007.

GERHARDT, Tatiana; Silveira Denise. **Métodos de Pesquisa**. 1. Ed. Rio Grande do Sul. UFRGS, 2008.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Pesquisa Anual da Indústria da Construção Civil**. Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: <
https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/periodicos/54/paic_2015_v25.pdf >
Acesso em Outubro/2017

INDÍCIBUS, Sérgio. **Contabilidade Introdutória**. 11. Ed. São Paulo. Atlas. 2010.

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 84. **Normas para apuração e tributação dos lucros nas atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis**. 1979. Disponível em: <
<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=58238> > Acesso em Setembro/2017

IOB – Sage. **Imposto de Renda e Legislação Societária**. 2006. Disponível em: <
<http://www.iob.com.br/sitedocliente/downloads/suplementos/suplemento-ir-282006.pdf> > Acesso em Novembro/2017 >

KAMPHORST, Tânia. **Contabilidade Aplicada à Incorporação Imobiliária**, Lajeado, 2015. Disponível em: <
<https://www.univates.br/bdu/bitstream/10737/823/1/2015TaniaKamphorst.pdf> >
Acesso em Setembro/2017

KINNEAR, Thomas; Taylor, JOHN. (1996). **Pesquisa de mercado: uma abordagem aplicada**. 5. Ed. 1996.

LEMES, Keila. **Evidenciação dos Custos das Receitas na Atividade Imobiliária e Construção Civil**. Rio Verde, 2014. Disponível em: <
<http://www.unirv.edu.br/conteudos/fckfiles/files/evidenciao%20dos%20custos%20das%20receitas%20na%20atividade%20imobiliaria%20e%20de%20construo%20civil.pdf> > Acesso em : Setembro 2017

MARION, Carlos. **Contabilidade Básica**. 10. Ed. São Paulo. Atlas. 2009.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10. Ed. São Paulo. Atlas. 2010.

MUNCHEN, Deiseet al. **As Particularidades da Contabilidade da Construção Civil: Um Estudo de Caso**, Rio Grande do Sul, 2015. Disponível em: <
<http://www.ucs.br/etc/conferencias/index.php/mostraucsppga/xvimostrappga/paper/v>

[iewFile/4778/1711](#) > Acesso em Setembro 2017

NETO, Raimundo et al. **Orçamento: Uma Ferramenta de Gestão na Construção Civil**, São Paulo, 2016. Disponível em: <
<https://singep.org.br/5singep/resultado/419.pdf> > Acesso em: Setembro/2017

OLIVEIRA, Diego. **Evolução e Financiamento do Setor da Construção Civil Residencial no Brasil**. Campinas, 2012. Disponível em: <
http://thalitalima.com.br/wp-ontent/uploads/2016/11/OliveiraDiegoFrancode_TCC.pdf
> Acesso em Setembro 2017

PRODANOV, Cleber; FREITAS, Ernani. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. Ed. Rio Grande do Sul. FEEVALE, 2013.

SANTOS, Antonio; PASTA, Keila. **Contabilidade de construtoras**. 2007. Disponível em: < <https://pt.scribd.com/doc/4181345/Apostila-ContabilidadeCONSTRUTORAS> > Acesso em Setembro 2017

SZUSTER, Natan et al. **Contabilidade Geral: Introdução à Contabilidade Societária**. 4. Ed. São Paulo. Atlas. 2013

TAVES, Guilherme. **Engenharia de custo aplicado à Construção Civil**, Rio de Janeiro, 2014. Disponível em: <
<http://monografias.poli.ufrj.br/monografias/monopoli10011477.pdf> > Acesso em Setembro/2017