



Universidade de Brasília
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de
Políticas Públicas - FACE
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais – CCA
Graduação em Ciências Contábeis

BRUNO ARAÚJO NÓBREGA

O RECONHECIMENTO DE PASSIVOS CONTINGENTES EM CASOS
DE ATRASO NA ENTREGA DE OBRAS – Uma análise a luz da
jurisprudência no âmbito do Distrito Federal - DF

BRASÍLIA – DF

2018

BRUNO ARAÚJO NÓBREGA

**O RECONHECIMENTO DE PASSIVOS CONTINGENTES EM CASOS
DE ATRASO NA ENTREGA DE OBRAS – Uma análise a luz da
jurisprudência no âmbito do Distrito Federal - DF**

Artigo apresentado como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília – UnB, elaborada sob a orientação do Prof. Dr. José Humberto da Cruz Cunha.

BRASÍLIA – DF

2018

Nóbrega, Bruno Araújo

O RECONHECIMENTO DE PASSIVOS CONTINGENTES EM CASOS DE ATRASO NA ENTREGA DE OBRAS – Uma análise a luz da jurisprudência no âmbito do Distrito Federal – DF

Bruno Araújo Nóbrega – Brasília – 2018.

Trabalho de conclusão de curso apresentado à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – FACE/UnB, como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador: Professor José Humberto da Cruz Cunha.

BRUNO ARAÚJO NÓBREGA

**O RECONHECIMENTO DE PASSIVOS CONTINGENTES EM CASOS
DE ATRASO NA ENTREGA DE OBRAS – Uma análise a luz da
jurisprudência no âmbito do Distrito Federal - DF**

Artigo apresentado como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília – UnB.

Banca Examinadora:

Prof. Dr. José Humberto da Cruz Cunha (Orientador)
Universidade de Brasília – UnB

Prof. Me. Alex Laquis Resende
Universidade de Brasília - UnB

Brasília, 03 de dezembro de 2018

DEDICATÓRIA

Este trabalho é fruto de uma série de pessoas e instituições que, em algum momento da minha vida, me ajudaram a seguir em frente. Gostaria de agradecer a cada uma delas, pessoalmente, e receio de que nem todas constem aqui.

Obrigado, meu Deus, pelo dom da vida, da inteligência e da fé!

Obrigado, Nossa Senhora, por não me abandonar!

Obrigado, Igreja Católica, por ter criado as universidades em plena Idade Média!

Obrigado, minha mãe, Dona Francisca, que tanto fez por mim, mas que partiu tão cedo (março de 1999).

Obrigado, Bonanza Boliche, que me deu o primeiro emprego, em 1999!

Obrigado Dr. Plínio Correa de Oliveira, Sr. Afonso Faes, Coronel Poli, Godofredo, Dr. Ablas, Nelson Barretto, Roberto Toshiyo, Fernandão (mito), Philipp Ribeiro.

Muito obrigado, **Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios (TJDFT)**, por todo o aprendizado, crescimento profissional e prática jurídica.

Obrigado aos magistrados com quem trabalhei por toda a paciência, zelo, conhecimento jurídico e sabedoria que me dispensaram.

Obrigado aos colegas e amigos que fiz nesta casa, especialmente na 18^a, 19^a e 20^a Vara Cível de Brasília.

Obrigado, professores do CESAS, supletivo público onde concluí meu 2º grau.

Muito obrigado, Universidade Brasília, por todo o tesouro intelectual que angariei nesta formidável instituição!

Muito obrigado, professores da UnB!

Vocês são pessoas que ajudam a mudar a vida de muita gente para que os cidadãos desse país possam adquirir a única riqueza que não pode ser tomada: o conhecimento.

Agradeço especialmente aos membros da minha banca examinadora, Prof. Dr. José Humberto e Dr. Alex Laquis.

Meus veneráveis irmãos: Bart, Diego, Felipe, Furlan, Gian, Juliano, Marquito, Pita, Ricardo, Sergio, Serjão, Rodrigo, Matheus, Dheyne e Robinho.

Por fim, agradeço à minha família pela paciência com meus estudos: Cláudia, Giovana, Isabel e Fernanda.

EPÍGRAFE

A propriedade privada constitui elemento necessário da ordem natural criada por Deus. Firma-se ela no 7º e no 10º Mandamento do Decálogo: “Não furtarás” e “Não cobiçarás as coisas alheias”. O direito de propriedade privada confere ao homem a faculdade de se apoderar legitimamente da coisa não possuída, que é naturalmente do primeiro ocupante.

Não é só a ocupação, porém, que confere ao homem o direito de propriedade. Também do trabalho decorre esse direito. Naturalmente dono de si mesmo, o trabalhador é ipso facto dono do que sua inteligência ou seus braços produzem, e tem direito a uma compensação proporcionada, em razão do acréscimo de valor que seu trabalho produza quando aplicado ao bem de terceiros.

Esse direito de propriedade não pode ser extinto por ação do Estado, pois não é concessão do Estado. Ele provém, como acima foi dito, da ordem natural das coisas criada por Deus, a qual é anterior ao Estado, e da qual o próprio Estado deriva.

(Plínio Correa de Oliveira, Projeto de Constituição Angustia o País, São Paulo, 1987)

RESUMO

Esta publicação analisa, a luz da jurisprudência, se uma construtora ou incorporadora deve promover o registro de passivos contingentes na hipótese de atraso na entrega de imóveis denominados “na planta”, ou seja, que são comercializados antes de sua conclusão. A análise envolveu a jurisprudência e o Código Civil de 2002. Conforme será detalhado neste trabalho, a partir dos fenômenos jurídicos do Código Civil de 2002, da Reforma Constitucional promovida pela Emenda nº 45 (Reforma do Judiciário), o nascimento do instituto da súmula vinculante e a promulgação do novo Código de Processo Civil (2015), ganhou força o movimento do *Common Law*, que é o ordenamento baseado na jurisprudência e nos costumes, como ocorre na Inglaterra e nos Estados Unidos. Este artigo demonstra como a jurisprudência afeta as decisões gerenciais de investimentos, fluxo de caixa e as demonstrações contábeis de uma entidade. Assim, a conclusão demonstra, com base na jurisprudência, o tamanho do impacto das decisões judiciais nas demonstrações financeiras.

Palavras chave: 1. Contabilidade. 2. Passivos Contingentes. 3. Normas do CPC. 4. Código Civil de 2002. 5. Jurisprudência.

ABSTRACT

This publication analyze, in the light of jurisprudence, whether a construction company or developer should promote the registration of contingent liabilities in the event of delays in the delivery of properties called "in-plant", that is, they are marketed before completion. The analysis involved the jurisprudence and the Civil Code of 2002. As will be detailed in this work, from the legal phenomena of the Civil Code of 2002, the Constitutional Reform promoted by Amendment 45 (Reform of the Judiciary), the birth of the institute of the binding summary and the enactment of the new Code of Civil Procedure (2015), the Common Law movement, which is the legal and jurisprudence-based ordering, as in England and the United States, has gained momentum. This article demonstrates how case law affects the management decisions of investments, cash flow and the financial statements of an entity. Thus, the conclusion shows, on the basis of case law, the size of the impact of court decisions on the financial statements.

Keywords: 1. Accounting. 2. Contingent Liabilities. 3. CPC rules. 4. Civil Code of 2002. 5. Jurisprudence.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	11
CAPÍTULO I – O REGISTRO DE PASSIVOS CONTINGENTES.....	12
I.I. – Patrimônio de Afetação.....	13
I.II. – Aplicação do CPC 00 e 25.....	14
I.III. – Metodologia do Trabalho.....	16
I.2. – Situação Econômica do Mercado de Construção Civil.....	18
I.3 – Jurisprudência e Contabilidade – Qual a ligação?.....	19
CAPÍTULO II – O ATRASO NA ENTREGA DO IMÓVEL ACARRETA REGISTRO DE PASSIVO CONTINGENTE?.....	22
II.1. – O entendimento do TJDFT.....	20
II.2. – O entendimento de outros tribunais.....	23
II.3. – O que uma empresa do DF deve fazer?.....	24
CAPÍTULO III – CONCLUSÃO E CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	26
REFERÊNCIAS.....	26

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CC – Código Civil

CF – Constituição Federal

CPC – Código de Processo Civil

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CPC XX – Número do Pronunciamento citado, do 00 ao 49

RE – Recurso Extraordinário

REsp – Recurso Especial

TJBA – Tribunal de Justiça da Bahia

TJDFT – Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios

TJGO - Tribunal de Justiça de Goiás

TJMG - Tribunal de Justiça de Minas Gerais

TJPE - Tribunal de Justiça de Pernambuco

TJPR - Tribunal de Justiça do Paraná

TJSC - Tribunal de Justiça de Santa Catarina

TJSP - Tribunal de Justiça de São Paulo

TJRJ - Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro

TJRS - Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul

INTRODUÇÃO

Em artigo publicado no ano de 2013¹, o professor Dr. José Matias-Pereira registrou o gravíssimo cenário econômico pelo qual o país passa, ocasião em que analisou as perspectivas de crescimento econômico dos países da Zona do Euro, EUA, Japão, China, Emergentes, China e Brasil, a partir de relatórios do Banco Mundial. No referido artigo, o professor Matias-Pereira observa que o Brasil tem um cenário complexo e pessimista, do ponto de vista econômico, de acordo com os relatórios emitidos por autoridades mundiais.

Ao introduzir os 10 Princípios de Economia, Mankiw (2009, p. 3) assinala que a sociedade vive sob um regime de escassez de recursos. Nesse cenário, o papel do profissional Contábil pode se concretizar em dois campos, conforme Garrison (2007, p. 4): contabilidade gerencial, que fornece informações aos administradores, e contabilidade financeira, voltada para agentes fora da organização, dentre os inúmeros campos de atividade para os quais a Contabilidade pode atuar. Nesse sentido, aponta, Iudícibus (2010, p. 16):

“A Contabilidade, na qualidade de ciência social aplicada, com metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente, seja esta pessoa física, entidade de finalidades não lucrativas, empresa, seja mesmo pessoa de Direito Público, tais como Estado, Município, União, Autarquia etc., tem um campo de atuação muito amplo.

[...]

Hoje, o método (das partidas dobradas) tem aplicação a qualquer tipo de pessoa, física ou jurídica, com finalidades lucrativas ou não, que tenha necessidade de exercer atividades econômicas para alcançar suas finalidades, mesmo que tais atividades econômicas não sejam atividades-fim.”

Um desses ramos econômicos é o da Construção Civil, que tem enfrentado severas dificuldades² para manter-se aquecida no mercado econômico e suporta muitas adversidades para manter-se no país.

Dentro desse cenário, de legislação trabalhista, tributária, 27 legislações distintas acerca de ICMS³, mais de 5.000 ordenamentos distintos de ISS⁴, o setor da Construção Civil tem sido afetado por demandas de indenização e rescisão de contrato,

¹ Fonte: <http://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/recfin>, acesso em 02/12/2018, às 15h56.

² Fonte: <http://www.sinduscondf.org.br/portal/noticia/3027/construcao-e-o-setor-com-maior-queda-no-pib-de-2017,-mas-da-sinais-de-recuperacao>, acesso em 25/10/2018, à 01h21.

³ Artigo 155, II, da Constituição Federal. São 26 Estados e o Distrito Federal.

⁴ Artigo 156, III, da Constituição Federal. Segundo o IBGE, atualmente, o país possui 5.570 Municípios. Fonte: <http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2013/06/crece-numero-de-municipios-no-brasil-em-2013>, acesso em 06/11/2018, às 22h16.

principalmente em razão de atrasos no prazo para entrega dos empreendimentos residenciais a consumidores⁵.

Nesse sentido, o presente trabalho avalia o impacto da jurisprudência consumerista nas construtoras no que tange o atraso na obra. Assim, com base no Pronunciamento 25 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), o presente trabalho fornecerá subsídios, sob a ótica da decisão dos tribunais de justiça das 10 maiores Unidades da Federação, considerando-se o PIB de cada uma delas, para que um Contabilista possa prestar informações gerenciais e financeiras aos usuários das informações contábeis.

Qual a relevância deste trabalho? A respeitável obra de Garrison, Noreen e Brewer (Contabilidade Gerencial) não traz qualquer abordagem acerca do impacto das decisões judiciais nas decisões gerenciais. Assim, do ponto de vista da Contabilidade Gerencial, o presente artigo demonstra que o gerenciamento de custos de uma obra pode considerar ser uma opção mais em conta aumentar contratação de mão de obra para agilizar a conclusão da obra do que simplesmente esperar o prazo previsto. Do ponto de vista das demonstrações financeiras, o reconhecimento de passivos contingentes afetará o Balanço Patrimonial, caso a perda seja provável e as notas explicativas, na hipótese de perda possível.

Assim, de forma específica, do ponto de vista da contabilidade gerencial, o artigo demonstra o impacto de eventuais atrasos:

- a) na decisão de contratar mais mão;
- b) qual a Unidade da Federação cuja jurisprudência é mais favorável ao consumidor;
- c) redação dos contratos de Promessa de Compra e Venda.

Quanto às Demonstrações Financeiras, o presente artigo avalia qual e como deverá ser o reconhecimento do evento a partir da análise da jurisprudência.

⁵ São diversas as notícias envolvendo o aumento de demandas judiciais contra construtoras, como se extrai, por exemplo: <https://www.amspa.com.br/acoes-judiciais-contras-construtoras-sobem-20-em-um-ano/> , acesso em 06/11/2018, às 22h19.

CAPÍTULO I – O REGISTRO DE PASSIVOS CONTINGENTES,

Em um contexto de convergência às normas internacionais de contabilidade, a necessidade de centralização dessas regras e princípios e a democratização e padronização das informações para os diversos tipos de usuários das informações contábeis, o CPC emitiu diversos Pronunciamentos com o objetivo de estabelecer critérios equânimes para os diversos agentes que se valem da Contabilidade para tomar decisões.

Nesse sentido, o CPC 00 (Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro) ressalta a importância das informações contábeis para operar instrumentos patrimoniais, questões ligadas a direitos trabalhistas, segurança para credores e fornecedores e desempenho.

1.1 – PATRIMÔNIO DE AFETAÇÃO

O objeto de estudo deste trabalho considera duas situações: a de uma construtora que atua em uma única Unidade da Federação, no caso, o DF; e a daquela que tem sua matriz (Incorporadora) em uma UF, mas possui entidades incorporadas em outros Estados.

As incorporações imobiliárias são tratadas pela Lei nº 4.591/1964. Neste diploma legal, diversos são os conceitos extraídos e utilizados neste trabalho:

a) **incorporador**⁶: *“pessoa física ou jurídica, comerciante ou não, que embora não efetuando a construção, compromisse ou efetive a venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas, (VETADO) em edificações a serem construídas ou em construção sob regime condominial, ou que meramente aceite propostas para efetivação de tais transações, coordenando e levando a termo a incorporação e responsabilizando-se, conforme o caso, pela entrega, a certo prazo, preço e determinadas condições, das obras concluídas.”*

b) **patrimônio de afetação**⁷: *situação em que o “terreno e as acessões objeto de incorporação imobiliária, bem como os demais bens e direitos a ela vinculados, manter-se-ão apartados do patrimônio do incorporador e constituirão patrimônio de afetação, destinado à consecução da incorporação correspondente e à entrega das unidades imobiliárias aos respectivos adquirentes.”*

Registra o §1º do artigo 31-A, inclusive, que não há “comunicação” dos bens, direitos e obrigações do patrimônio de afetação com os da incorporadora, com a distinção jurídica e patrimonial de cada um dos acervos.

⁶ Artigo 29.

⁷ Artigo 31-A, incluído pela Lei nº 10.931/2004

Nesse sentido, Scavone (2015, p. 180) leciona:

“Nesse sentido, o incorporador separa o terreno e os direitos de construção que a esse terreno se vinculam do seu patrimônio e os destina exclusivamente aos objetivos do negócio específico, garantindo, conseqüentemente, os futuros adquirentes. Assim, o empreendimento atende, com exclusividade, às obrigações dele decorrentes, como as fiscais, as relativas à aquisição de materiais e mão de obra entre outras, sem que seja possível garantir qualquer outra obrigação do incorporador, estranha àquela incorporação específica.

[...]

Destarte, o empreendimento passa a ter contabilidade própria, segregada daquela do incorporador, assegurando aos compradores relativa proteção contra os insucessos daquele. Diz-se que a fonte do direito positivo é o fato socialmente relevante. Nesse sentido, o patrimônio de afetação surge como reação social à quebra de uma das maiores construtoras do país, deixando milhares de compradores à mercê de sua própria sorte.”

O artigo 31-B da Lei citada exige simples averbação no respectivo Cartório do Registro de Imóveis a constituição do patrimônio de afetação. O artigo 31-E prescreve 3 modalidades para extinção do Patrimônio de Afetação:

I – averbação da construção, com registro dos títulos de condomínio, demonstração de extinção das obrigações do incorporador com a respectiva instituição financeira;

II – revogação: decorrente de denúncia contra a incorporação, após a restituição de todas as quantias pagas aos adquirentes; e

III – liquidação: mediante deliberação em assembleia geral.

Caso a incorporadora venha a sofrer processo de Falência ou de Recuperação Judicial, o patrimônio de afetação não é atingido (artigo 31-F).

O incorporador possui diversas obrigações, dentre elas, sobressai a prevista no inciso VIII do artigo 31-D, que determina a manutenção de escrituração contábil completa, mesmo que dispensado pela legislação tributária.

1.II – A APLICAÇÃO DO CPC 00 e 25

O estudo prévio do registro correto das informações contábeis permite prever se uma construtora espera contrair uma parcela considerável de passivos contingentes a depender do Estado em que se encontra e do entendimento jurisprudencial acerca do tema de atrasos em entregas de obras.

A norma citada no parágrafo anterior estabelece que a relevância e representação fidedigna são características fundamentais das informações contábeis-financeiras úteis. Para o presente trabalho, a relevância do devido registro de passivos contingentes, quando for o caso, permitirá que os diversos agentes econômicos, fornecedores, devedores, concorrentes, consumidores, dentre outros, possam valer-se das informações prestadas para tomar decisões. A fidedignidade será concretizada quando a informação contábil refletir, de fato, em cada Unidade da Federação, o que a jurisprudência entende como aplicável para o caso sob exame.

Nesse sentido, o CPC 25 registra como objetivo fornecer os critérios apropriados para provisões, passivos e ativos contingentes. Além disso, a referida norma traz definições que delimitam o campo de sua aplicação, tais como:

a) **passivo:** *“obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos”;*

b) **obrigação legal:** *“obrigação que deriva de contrato (por meio de termos explícitos ou implícitos), legislação ou outra ação da lei;*

c) passivo contingente:

1) *“uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade”;*

2) *“uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação”;*

3) *“uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade”.*

d) **Contrato oneroso:** *“contrato em que os custos inevitáveis de satisfazer as obrigações do contrato excedem os benefícios econômicos que se esperam sejam recebidos ao longo do mesmo contrato”.*

Até a data de 31/12/2017, vigorava o CPC 17, que tratava especificamente dos Contratos de Construção, e previa, nos artigos 36 e 37, o tratamento para reconhecimento de perda esperada. Tal pronunciamento foi revogado a partir de 01/01/2018, razão pela qual o

CPC 25 será utilizado para mensurar se e que proporção devem ser registrados os passivos contingentes na hipótese de atraso em entrega das unidades construídas.

A partir das definições presentes no CPC que trata de passivos contingentes, temos que, a partir do momento em que uma construtora se depara com o atraso na entrega de suas unidades, ela pode deparar-se com três tipos de situações, a depender da jurisprudência, que tem entendimentos diversos no que tange à indenização aos consumidores:

- a) há uma obrigação presente que provavelmente requer uma saída de recursos;
- b) há obrigação possível ou presente que pode requerer, mas provavelmente não irá demandar saída de recursos; e
- c) há uma obrigação possível ou presente cuja saída de recursos é remota.

I.1. – Metodologia do Trabalho

Este trabalho fará o cotejo entre os tribunais de justiça das 10 maiores Unidades da Federação em termos de PIB. Na estrutura do Judiciário brasileiro, as demandas que envolvem litígios de consumidores com construtoras tramitam na justiça comum, conforme previsto no artigo 125, §1º, da CF. Assim é, conforme Figura 1, a estrutura do judiciário brasileiro:



Figura 1 - Moraes, Alexandre de Direito constitucional / Alexandre de Moraes. - 34. ed. - São Paulo : Atlas, 2018.

Em regra, conforme prescreve o artigo 125 e §1º da CF, a matéria envolvendo direito consumerista é de competência da justiça estadual, sendo a demanda “distribuída” (artigo 285 do Código de Processo Civil) a juiz de direito (1º grau de jurisdição). Este prolata uma sentença, que pode ser com ou sem mérito. A sentença “sem mérito” ocorre quando o juiz julga o pedido com fundamento em uma das hipóteses previstas no artigo 485 do CPC. Por outro lado, a sentença “com mérito” ocorre quando (artigo 487 do CPC):

I - acolher ou rejeitar o pedido formulado na ação ou na reconvenção;

II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição;

III - homologar:

a) o reconhecimento da procedência do pedido formulado na ação ou na reconvenção;

b) a transação;

c) a renúncia à pretensão formulada na ação ou na reconvenção.

Caso a parte discorde da sentença prolatada, ela pode mover o recurso previsto no artigo 1.009 do CPC, a **apelação**, que tem a força de devolver ao Tribunal de Justiça (2ª instância) o conhecimento da matéria julgada (artigo 1.013 do CPC). Se a decisão do Tribunal reformar a decisão de 1º grau, esta será substituída pelo julgamento da 2ª instância.

Em vista disso, foram colhidas informações jurisprudenciais dos 10 tribunais de justiça estaduais dos Estados com os 10 maiores PIB's do Brasil, conforme divulgado pelo IBGE⁸:

Participação percentual e posição relativa do PIB das Unidades da Federação no PIB do Brasil
2014-2015

Unidades da Federação	PIB			
	2014		2015	
	Participação (%)	Posição relativa	Participação (%)	Posição relativa
Rondônia	0,6	23 ^e	0,6	23 ^e
Acre	0,2	25 ^e	0,2	26 ^e
Amazonas	1,5	15 ^e	1,4	15 ^e
Roraima	0,2	27 ^e	0,2	27 ^e
Pará	2,2	13 ^e	2,2	11 ^e
Amapá	0,2	26 ^e	0,2	25 ^e
Tocantins	0,5	24 ^e	0,5	24 ^e
Maranhão	1,3	17 ^e	1,3	17 ^e
Piauí	0,7	21 ^e	0,7	21 ^e
Ceará	2,2	12 ^e	2,2	12 ^e
Rio Grande do Norte	0,9	18 ^e	1,0	18 ^e
Paraíba	0,9	19 ^e	0,9	19 ^e
Pernambuco	2,7	10 ^e	2,6	10 ^e
Alagoas	0,7	20 ^e	0,8	20 ^e
Sergipe	0,6	22 ^e	0,6	22 ^e
Bahia	3,9	7 ^e	4,1	7 ^e
Minas Gerais	8,9	3 ^e	8,7	3 ^e
Espírito Santo	2,2	11 ^e	2,0	13 ^e
Rio de Janeiro	11,6	2 ^e	11,0	2 ^e
São Paulo	32,2	1 ^e	32,4	1 ^e
Paraná	6,0	5 ^e	6,3	5 ^e
Santa Catarina	4,2	6 ^e	4,2	6 ^e
Rio Grande do Sul	6,2	4 ^e	6,4	4 ^e
Mato Grosso do Sul	1,4	16 ^e	1,4	16 ^e
Mato Grosso	1,8	14 ^e	1,8	14 ^e
Goiás	2,9	9 ^e	2,9	9 ^e
Distrito Federal	3,4	8 ^e	3,6	8 ^e

Fonte: IBGE, em parceria com os Órgãos Estaduais de Estatística, Secretarias Estaduais de Governo e Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA.

⁸ Fonte: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101307_informativo.pdf, acesso em 07/11/2018, às 00h08.

Figura 2 – Extraída do sítio eletrônico do IBGE, em 07/11/2018.

I.2. – Situação Econômica do Mercado de Construção Civil

O Sebrae publicou um estudo⁹ que prevê lenta recuperação do setor de construção civil, após uma gravíssima recessão enfrentada pelo setor nos anos:

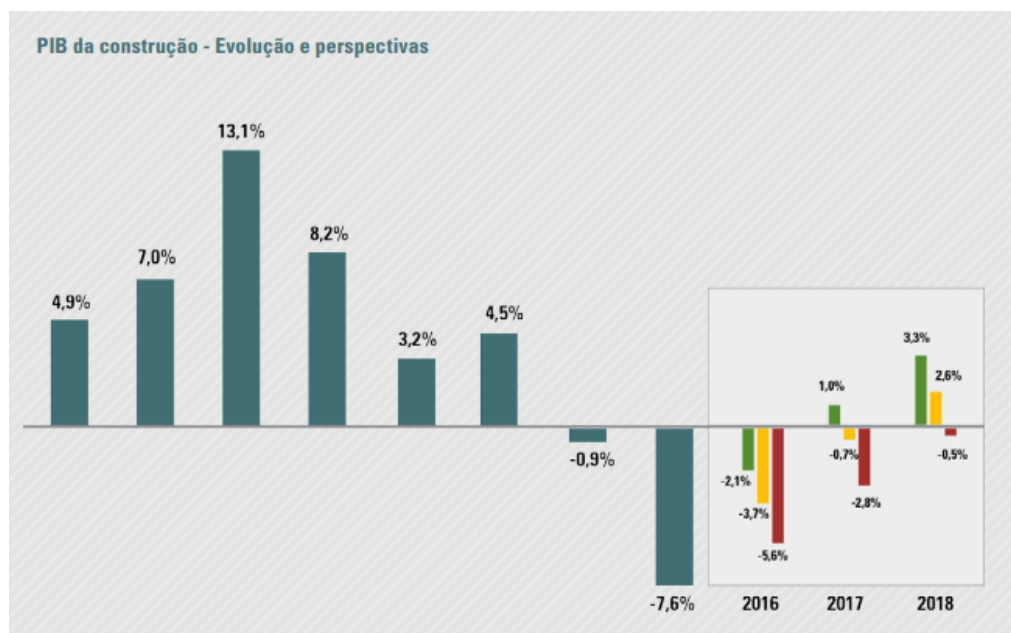


Figura 3: Extraída das Contas Nacionais/IBGE, a partir do sítio eletrônico do SEBRAE. Quadro verde: cenário otimista; amarelo, realista; vermelho, pessimista.

O estudo registra que o quadro de maior estabilidade política no cenário nacional tende a colaborar para recuperação do setor, pois trata-se de fator que interfere na confiança das empresas para realizar investimentos. Nesse sentido:

“Segundo o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (Caged), de janeiro até abril de 2016, a construção perdeu cerca de 60 mil postos de trabalho. Em um cenário estável ou ligeiramente negativo, as empresas olham para seus investimentos futuros com cautela. Essa situação inibe novas contratações e aumentos salariais, mantendo a renda familiar estável. Para uma possível

⁹ Fonte: [http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/06c6fd6c070c9fc2128072f868de06cb/\\$File/7531.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/06c6fd6c070c9fc2128072f868de06cb/$File/7531.pdf), acesso em 07/11/2018, às 00h24.

reestruturação, é necessário que o governo trabalhe com a recuperação do emprego, abordando aspectos de qualificação na pauta. Expansão e incentivo aos pequenos negócios favorecem a concorrência, a elevação da produtividade e aumentam a capacidade de resposta do país frente às demandas futuras.”

Ocorre que, em artigo publicado pelo Instituto de Estudos Avançados da Universidade de São Paulo, o professor José Luis Oreiro registra a gravidade do cenário econômico atual, apontando, em síntese, que¹⁰:

“A aceleração da inflação resultou numa forte queda da renda real por trabalhador. Com base nos dados coletados em Oreiro e D’Agostini (2016), a taxa de crescimento da renda real por trabalhador se reduziu de 0,7% no último trimestre de 2014 (na comparação com igual período do ano anterior) para -6,90% no segundo trimestre de 2015. Essa queda da renda real por trabalhador foi um dos fatores que explica a forte contração dos gastos de consumo das famílias observado a partir do primeiro trimestre de 2015...

[...]

Outro fator que contribuiu para a amplificação dos efeitos recessivos da queda dos gastos de investimento foi o comportamento da política fiscal. Segundo estudo publicado pela Secretaria de Política Econômica em maio de 2016 (SPE, 2016), a política fiscal no Brasil no período 2003-2015 foi, em geral, pró-cíclica; ou seja, adotou uma postura expansionista durante os períodos nos quais a economia crescia acima da sua tendência de longo prazo; e uma postura contracionista nos momentos em que a economia operava abaixo do potencial.”

I.3 – Jurisprudência e Contabilidade – Qual a ligação?

A partir das diversas questões envolvidas no contexto das construtoras e incorporadoras, no campo da economia, da política, da legislação e da concorrência, o campo de aplicação do CPC 25 inclui nas demonstrações financeiras os efeitos da contabilização de passivos contingentes decorrentes de contratos onerosos a executar, os quais, segundo o referido documento: “*são contratos pelos quais nenhuma parte cumpriu qualquer das suas*

¹⁰ Fonte: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_artettpid==S053-45042507SSS05SS75tlni=entnrm=iso. Acesso em: 02 de dezembro de 2018, às 18h07.

obrigações ou ambas as partes só tenham parcialmente cumprido sua obrigação em igual extensão”. Acerca do Alcance do CPC 25, a provisão é considerada como passivo de prazo ou valor incertos.

Quando um consumidor assina um contrato de promessa de compra e venda, é comum que as cláusulas envolvam direitos e obrigações das partes. Dentre elas, sobressai a chamada cláusula penal, que significa “*obrigação acessória, pela qual se estipula pena ou multa destinada a evitar o inadimplemento da principal, ou o retardamento de seu cumprimento*”¹¹. É dupla a função da cláusula penal: intimidação e ressarcimento (Gonçalves, 2013). Assim, quando uma construtora fecha um contrato de promessa de compra e venda de um imóvel ainda “na planta”, ela se compromete a entregar o bem, devidamente concluído, até uma certa data.

No entanto, é possível que a construtora não consiga obedecer ao prazo fixado no contrato como o termo final para a conclusão e entrega ao comprador. Nesse cenário, ela pode necessitar mais dias, semanas, meses (e até anos, em alguns casos¹²). Do ponto de vista do CPC 25, qual o procedimento contábil a ser adotado pela entidade em um cenário de atraso na entrega das unidades comercializadas?

Conforme apontado anteriormente, um consumidor poderá pleitear judicialmente a rescisão do contrato, o pagamento de lucros cessantes e a multa. Ocorre que, a depender do tribunal em que tramitar a demanda, o entendimento jurisprudencial pode ser diverso. Assim, em razão do critério adotado, o registro pode variar de uma Unidade da Federação para outra, o que pode causar efeitos nas demonstrações contábeis de uma incorporadora com empreendimentos localizados em mais de um Estado.

As incorporações são regidas pela Lei 4.591/1964. Com a alteração trazida pela Lei nº 10.931/2004, foi permitido que as incorporadoras adotassem o chamado “**patrimônio de afetação**”, de modo que não se comuniquem os bens, direitos e obrigações do patrimônio geral do incorporador à respectiva incorporação (Art. 31-A, §1º). A depender do formato do grupo econômico adotado pela incorporadora e da forma societária adotada (artigo 981 e

¹¹ Gonçalves, Carlos Roberto. Direito Civil Brasileiro, volume 3 : direito dos contratos. – 10 ed. São Paulo : Saraiva, 2013, p. 415.

¹² O empreendimento constituído sob o nome de Incorporação Garden, localizado em Ceilândia-DF, vinculado à incorporadora Borges Landeiro, de Goiânia-GO, demorou quase quatro anos para ficar concluído, após o prazo fixado em contrato, o que deu origem a centenas de ações judiciais de rescisão de contrato, conforme consulta realizada no sítio eletrônico do TJDF, disponível em: <http://cache-internet.tjdft.jus.br/cgi-bin/tjcg1?NXTPGM=tjhtml101&submit=ok&SELECAO=2&CHAVE=incorpora%E7%E3o+garden&CIRC=ZZ&CHAV E1=&ORIGEM=INTER>, acesso em 02/12/2018, às 18h31.

seguintes do Código Civil), suas demonstrações contábeis podem ser apresentadas de forma consolidada ou separada por cada incorporação.

Em vista desses pontos discutidos inicialmente, as decisões judiciais podem impactar as demonstrações contábeis das construtoras e/ou incorporadoras. A depender do caso discutido nos tribunais, a chance de ter que pagar uma indenização pode ser remota, possível ou provável, conforme a gradação trazida pelo CPC 25. Por isso, o próximo capítulo tratará do entendimento de cada um dos tribunais de justiça, observado o parâmetro dos 10 maiores PIB's do país, conforme publicado pelo IBGE.

CAPÍTULO II – O ATRASO NA ENTREGA DO IMÓVEL ACARRETA REGISTRO DE PASSIVO CONTINGENTE?

II.1. – O entendimento do TJDFT

Em resumo, quando surge um litígio de direito privado, envolvendo um simples inadimplemento contratual, a parte que se sente prejudicada pode acionar o judiciário para que um juiz de primeira instância analise seu pedido. Nesse caso, quando o pedido é acolhido, o juiz emite um comando judicial chamado sentença de mérito (artigo 487, I, do CPC).

Caso alguma das partes discorde da sentença, pode interpor recurso de apelação (artigo 994, I, e 1009, ambos do CPC). Assim, se diz que o “processo sobe” ao Tribunal de Justiça, para ser novamente julgado por um colegiado de desembargadores. Estes elaboram um julgamento chamado “acórdão”.

O acórdão tem o poder de reformar parcial ou integralmente a sentença do juiz de primeiro grau, pois “devolve” ao segundo grau o julgamento da matéria (artigo 1013 do CPC).

Assim, nos tribunais estaduais e no Distrito Federal, os acórdãos formam o norte para que os juízes possam sentenciar seus casos.

Em casos mais remotos, cabe o chamado Recurso Especial ao STJ, quando o acórdão contraria lei federal, tratado ou lhes nega vigência; julgar válido ato de governo local em face de lei federa; e quando o tribunal deter interpretação divergente da que lhe haja atribuído outro tribunal (Artigo 105, III, a, b e c da CF).

Assim, atualmente, no TJDFT, encontra-se pacificado o entendimento segundo o qual o atraso na entrega da obra acarreta indenização por lucros cessantes¹³.

Ocorre que, em alguns casos, o TJDFT entende que há uma tolerância a partir da qual a incorporadora começa a dever lucros cessantes. O entendimento pacificado do

¹³ Súmula 453 do STJ. REsp nº 1300418/SC, relator Ministro Luís Felipe Salomão, 2ª Seção, julgado em 13/11/2013. Acórdão nº 1139076, julgado em 22/11/2018, relator desembargador Eustáquio de Castro; Acórdão nº 904702, relator Mario-Zam Belmiro, julgado em 04/11/2015; Acórdão nº 1133298, Relator Luís Gustavo B de Oliveira, julgado em 24/10/2018.

TJDFT é o de que, a partir de 180 dias, a construtora deve indenizar o consumidor pelos lucros cessantes¹⁴.

Por isso, do ponto de vista do TJDFT, se o atraso é inferior a 180 dias, o incorporador deve considerar:

- a) provável condenação à rescisão de contrato;
- b) provável condenação à multa contratual;
- c) remota chance de condenação em lucros cessantes;
- d) não admite condenação por danos morais.

Caso o atraso supere a 180 dias, as demonstrações contábeis devem considerar como provável:

- a) condenação à rescisão contratual (desembolso de valores);
- b) condenação à multa contratual;
- c) pagamento de lucros cessantes;
- d) não admite condenação por danos morais.

II.2. – O entendimento de outros tribunais

Conforme apurador pelo IBGE, os outros 9 estados obtidos são, em ordem decrescente de PIB: SP, RJ, MG, RS, PR, SC, BA, (DF), GO e PE. Assim, cada tribunal entende, de forma esquemática e resumidamente, o seguinte:

ESTADO	TOLERÂNCIA DE 180 DIAS	LUCROS CESSANTES	MULTA CONTRATUAL*	FORMA DEVOUÇÃO DAS PARCELAS	DANOS MORAIS**
SP¹⁵	ADMITE	SIM	SIM	ÚNICA	SIM

¹⁴ Acórdão nº 1131443, relator desembargador Romeu Gonzaga Neiva, julgado em 18/10/2018.

¹⁵ Acórdão nº 2018.0000877236, processo nº 1001812-71.2016.8.26.0011, julgado em 06 de novembro de 2018, relatora Desembargadora Angela Lopes; nº 2018.0000880032, processo nº 1018105-91.2015.8.26.0451, relator desembargador Francisco Loureiro, julgado em 07/11/2018.

RJ¹⁶	ADMITE	SIM	SIM	ÚNICA	SIM
MG¹⁷	ADMITE	SIM	SIM	ÚNICA	SIM
RS¹⁸	ADMITE	SIM	SIM	ÚNICA	NÃO
PR¹⁹	ADMITE	SIM	SIM	ÚNICA	DIVERGÊNCIA
SC²⁰	ADMITE	SIM	SIM	ÚNICA	NÃO
BA²¹	ADMITE	SIM	SIM	ÚNICA	SIM
DF	ADMITE	SIM	SIM	ÚNICA	NÃO
GO²²	ADMITE***	SIM	SIM	ÚNICA	NÃO
PE²³	ADMITE	SIM	SIM	ÚNICA	SIM

* Alguns tribunais aceitam cumular os lucros cessantes com multa contratual

** Alguns tribunais consideram a ocorrência do dano moral quando a demora é excessiva.

*** O TJGO é o único tribunal que admite a contagem do prazo de tolerância em dias úteis.

II.3. – O que uma empresa do DF deve fazer?

Da detida análise dos dados colhidos, foi observada uma uniformidade jurisprudencial quanto ao prazo de tolerância, lucros cessantes, multa contratual e devolução do valor pago pelo consumidor em parcela única. A divergência reside na condenação por danos morais. Por isso, o CPCo 25 orienta o procedimento a ser adotado para ser adotado nas situações apresentadas.

¹⁶ Processo nº 0007652-87.2015.8.19.0212, julgado em 04 de outubro de 2018, relatora desembargadora Ana Maria Pereira de Oliveira.

¹⁷ Processos 0267991-37.2014.8.13.0145, Relator Desembargador Marcos Henrique Caldeira Brant, julgamento em 31/08/2018; e 07177092-73.2014.8.13.0183, relator Desembargador Vicente de Oliveira Silva, julgado em 10 de agosto de 2018.

¹⁸ Processos nº 0159971-21.2017.8.21.7000, relatora Desembargadora Gorete Fátima Marques, julgado em 07/06/2018; nº 0129666-54.2017.8.21.7000, relatora Des. Mylene Maria Michel, julgado em 29/03/2018; e 000495724.2018.8.21.9000, relator Des. Fábio Vieira Heerdt, julgado em 27/09/2018.

¹⁹ Acórdãos nº 0012392-41.2016.8.16.0017, relator Desa. Angela Maria Machado Costa, julgado em 25/10/2018; nº 1517418-4, relator Des. Roberto Portugal Bacellar, julgamento em 10/04/2018; nº 1638794-1.

²⁰ Processo nº 0300601-13.2015.8.24.0082, relator desembargador André Luiz Dacol, julgado em 22/08/2017; nº 0802135-57.2013.8.24.0064, relator desembargador Saul Steil.

²¹ Processo nº 0501274-36.2014.8.05.0001, relator des^a. Pilar Celia Tobio de Claro; nº 0805483-92.2015.8.05.0080, relator desembargadora Cynthia Maria Pina Resende.

²² Processo nº 0086346-16.2015.8.09.0029, relator desembargador José Carlos de Oliveira, julgado em 11 de setembro de 2018; nº 0384885.98.2014.8.09.0051; nº 0096183-68.2013.8.09.0093, relator desembargador José Carlos Oliveira. Neste último caso, houve condenação em danos morais em razão do registro indevido do nome do consumidor em cadastro de inadimplentes, o que não é objeto da pesquisa.

²³ Processo nº 0021148-31.2014.8.17.0001, julgamento em 14/08/2018, relator desembargador Frederico Ricardo de Almeida Neves; nº 0011846-73.2014.8.17.0810, julgado em 15/05/2018, relator desembargador Frederico Ricardo de Almeida Neves.

No caso de tratar-se de uma Sociedade de Propósito Específico (Artigo 921, parágrafo único do CC), com um empreendimento no DF, o registro deverá ser:

I – Se o atraso demorar até 180 dias: não reconhece qualquer provisão e não faz qualquer divulgação;

II – atraso superior a 180 dias: reconhece e divulga a provisão para pagar lucros cessantes, multa contratual e devolução dos valores pagos em parcela única, com ajuste a valor presente (CPCo 12).

Para as demonstrações contábeis consolidadas (CPCo 19, 26 e 36), a depender do Estado em que está localizada, uma Incorporadora (artigo 29 da Lei 4.591/1964) do DF com empreendimentos nos Estados listados neste trabalho, deverá registrar:

I – para atrasos de até 180 dias: não reconhece a provisão e não faz qualquer divulgação;

II – para atrasos acima de 180 dias:

a) pagamento de lucros cessantes: é provável a saída de recursos, por isso reconhece a provisão e a divulga;

b) multa contratual: considerando a divergência jurisprudencial quanto à cumulação com lucros cessantes, não reconhece a provisão, mas divulga a existência de passivo contingente;

c) devolução dos valores em parcela única: reconhece e divulga a provisão;

d) condenação em danos morais: em face da divergência jurisprudencial, conclui que há uma obrigação possível que pode requerer saída de recursos. Assim, com base no valor médio de R\$ 10.000,00 a título de condenação, não reconhece a provisão, mas a divulga como passivo contingente.

CAPÍTULO III – CONCLUSÃO E CONSIDERAÇÕES FINAIS

Silvério das Neves (2010, pp. 11/12) leciona que a Contabilidade Gerencial deve balizar a tomada de decisões dos administradores da empresa, de modo a permitir a avaliação do cumprimento de metas estipuladas no planejamento orçamentário (função de controle). Assim, é necessário responder a perguntas tais como:

- a) a capacidade de produção atende às necessidade dos clientes?
- b) qual o preço de venda?
- c) comprar matérias-primas de terceiros ou ter fabricação própria?
- d) comprar equipamentos novos ou reformar os antigos;
- e) quais produtos dão lucro ou prejuízo.

Assim, sob a ótica da Contabilidade Gerencial, que não precisa “*levar em conta de forma rígida os princípios contábeis geralmente aceitos*” de modo que “*as informações podem ser fornecidas de molde a atender ao interesse dos administradores*” (Silvério das Neves e Viceconti, p. 12). Assim, as informações colhidas neste trabalho permitem analisar, de forma gerencial o impacto de passivos contingentes para a empresa, porque “*a incapacidade de reconhecer a existência de custos irrecuperáveis pode levar à tomada de más decisões*” (Garrison, p. 493).

As decisões que uma incorporadora deve tomar envolvem, a depender do Estado em que se localizará a incorporada:

- a) maior contratação de mão-de-obra para agilizar a entrega;
- b) revisão dos contratos de modo a considerar a capacidade e o prazo de conclusão;
- c) contratação de advogados próprios do quadro da empresa;
- d) acordos extrajudiciais com clientes para evitar demandas, e assim, economizar com honorários, custas e taxas.

Essas questões podem diminuir e até eliminar o que Garrison (p. 494) considera como **custo evitável**: “*um custo que pode ser eliminado no todo ou em parte pela escolha de uma alternativa em detrimento da outra*”.

No que diz respeito à Contabilidade Financeira, as informações colhidas neste trabalho registram a dificuldade que a administração de um estabelecimento de construção civil enfrenta em uma situação de retração econômica, incerteza política, dificuldades de obtenção de financiamento, captação de clientes e demandas judiciais.

Nesse sentido, Gelbcke *et al* (2018, p. 370), prescrevem:

“É muito comum o reconhecimento de provisões relacionadas à existência de ações judiciais exigindo o pagamento de autuações fiscais, reclamações trabalhistas ou indenizações a fornecedores e clientes. Nos casos em que a administração, em conjunto com seus advogados, considere provável o desembolso futuro, e sejam atendidos os requisitos estabelecidos no CPC 25, a empresa deve reconhecer as respectivas provisões.”

O presente artigo demonstrou como a jurisprudência pode impactar de forma sensível as demonstrações contábeis, especialmente em um contexto de democratização do acesso à justiça, com aumento nas demandas envolvendo direito do consumidor em litígios envolvendo atraso na entrega de imóveis.

Os passivos contingentes identificados começam a ser registrados, nos estados pesquisados, a partir do atraso superior a 180 dias corridos. **Um único tribunal (TJGO) entende que esse prazo é de 180 dias úteis.** Assim, caso o atraso supere 180 dias, o estabelecimento deverá considerar em suas demonstrações contábeis os efeitos do passivo contingente.

A posição adotada pelo TJGO é mais benéfica para as empresas porque concede mais fôlego às incorporadas. O parágrafo 24 do CPC 25 prescreve:

“Quando há várias obrigações semelhantes (por exemplo, garantias sobre produtos ou contratos semelhantes), a avaliação da probabilidade de que uma saída de recursos será exigida na liquidação deverá considerar o tipo de obrigação como um todo.”

Assim, no contexto de uma incorporadora com patrimônio de afetação em diversas Unidades da Federação, deverá ser considerado o efeito do entendimento do TJGO nas demonstrações financeiras.

Na situação em que uma incorporadora localizada no DF possui incorporadas em diversas UF's, com obras em atraso, o reconhecimento dos passivos contingentes deverá ocorrer do seguinte modo

a) obras com previsão de entrega em até 180 dias corridos: não reconhece nenhuma provisão e não faz qualquer divulgação. A jurisprudência pacificada admite este prazo de tolerância;

b) obras com previsão de entrega após 180 dias corridos:

1) Estados de SP, RJ, MG, BA e PE: reconhecer a provisão e divulgá-la em relação lucros cessantes, multa contratual (se for ação de rescisão de contrato) e danos morais;

2) Estados de RS, SC e DF: reconhece e divulga a provisão com lucros cessantes e multa contratual. A chance de desembolso com danos morais é remota, razão pela qual não deve ser reconhecida a provisão e a divulgação é dispensada;

3) Estado do PR: reconhece e divulga a existência de passivos contingentes em relação aos lucros cessantes e à multa contratual. Quanto à indenização por danos morais, considerando a divergência da jurisprudência pesquisada, não há reconhecimento de provisão mas deverá ser divulgada a existência de passivo contingente;

4) Estado de GO: somente considera a quebra do contrato a partir de 180 dias úteis. A partir de então, deverá reconhecer e divulgar a provisão quanto aos lucros cessantes e multa contratual. O TJGO não admite indenização por danos morais nesses casos.

Contabilmente, o reconhecimento da Provisão ficará:

a) no evento de reconhecimento:

D – Despesa com a respectiva provisão

C – Passivo Circulante / Não Circulante, a depender do prazo previsto para o desembolso.

b) no desembolso:

D – Passivo Circulante / Não Circulante

C – Caixa

Deverá ser considerado, após o trânsito em julgado do processo, o retorno da unidade imobiliária ao Estoque da incorporada. Há casos em que, com fundamento no artigo 300 do CPC: “*A tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.*” Há casos em que, liminarmente, o comprador pede que a unidade seja liberada para venda por não possuir mais interesse em adquiri-la. Assim, o juiz, ao despachar a inicial, permite que a

unidade sob litígio seja liberada para venda, como ocorreu no caso²⁴ envolvendo a citada incorporação Garden:

“Nesse giro, verificando a verossimilhança da alegação da autora, no que pertine a inadimplência por culpa da construtora, e tendo em vista que a sua pretensão é a rescisão do contrato de compra e venda da unidade habitacional, entendo que necessário é o deferimento do pedido concessão da tutela antecipada.”

Conforme determinado pelo parágrafo 31 do CPC 25, o ativo contingente não deve ser reconhecido. Assim, apesar de a entidade ter reconhecido a saída do item do estoque em seu Custo de Mercadoria Vendida por ocasião da venda, o § 38 do CPC 25 orienta que as estimativas e efeitos de determinado evento contábil devem ser elaboradas sob o crivo da administração, se possível, com parecer de peritos independentes.

Como sugestão de trabalho futuro, fica a proposta de que a pesquisa abranja um número maior de unidades da federação e considere o contexto de mudanças macroeconômicas em razão do novo governo que assumiu o país nas eleições de 2018. Conforme a conclusão do Estudo publicado pelo Sebrae, o governo influencia a decisão dos agentes econômicos e o governo que assumirá o Palácio do Planalto a partir do ano de 2019 trouxe uma proposta de maior liberdade para os agentes do setor privado²⁵.

²⁴ Disponível em: <http://cache-internet.tjdft.jus.br/cgi-bin/tjcg11?NXTPGM=tjhtml105&ORIGEM=INTER&SELECAO=1&CIRCUN=1&CDNUPROC=20140110800384>, acesso em 02/12/2018, às 20h34

²⁵ Fonte: <https://oglobo.globo.com/economia/bolsonaro-diz-que-paulo-guedes-esta-em-vias-de-anunciar-equipe-economica-23218655>, acesso em 08/11/2018, à 1h55.

REFERÊNCIAS

Artigos, livros, periódicos, sítios de internet.

Site do Comitê de Pronunciamentos Contábeis: <http://www.cpc.org.br/CPC>

Garrison, Ray, H. Contabilidade Gerencial / Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, Peter C. Brewer ; tradução e revisão técnica Antonio Zoratto Sanvincente. – Rio de Janeiro : LTC, 2007.

Gelbcke, Ernesto Rubens [et al]. Manual de Contabilidade societária : aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC . – 3ª ed. – São Paulo: Atlas, 2018.

Gonçalves, Carlos Roberto. Direito Civil Brasileiro, volume 3 : direito dos contratos. – 10 ed. São Paulo : Saraiva, 2013

Iudícibus, Sérgio de, et al. Contabilidade introdutória / equipe de professores da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP; coordenação Sérgio de Iudícibus. - 11. ed. - São Paulo:

Atlas, 2010.

Moraes, Alexandre de Direito constitucional / Alexandre de Moraes. - 34. ed. - São Paulo : Atlas, 2018.

Scavone Junior, Luiz Antonio, Direito imobiliário – Teoria e prática/Luiz Antonio Scavone Junior. – 9.ª ed. – rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro : Forense, 2015.

Viceconti, Paulo Eduardo Vilchez. Contabilidade de Custos : um enfoque direito e objetivo / 9ª ed. – São Paulo : Frase Editora, 2010.

Legislação

BRASIL. Decreto-Lei nº 2.848 de 07 de dezembro de 1.940.-

_____. Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964.

_____. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

_____. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015.

_____. Lei nº 13.146, de 6 de julho de 2015.