



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
PRÓ-REITORIA DE GRADUAÇÃO
ESCOLA DE GESTÃO E NEGÓCIOS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CECÍLIA VALLIM BARBOSA DA FONSECA

CONTABILIZAÇÃO DE CUSTOS DE OBRA EM CONSÓRCIOS DO
SETOR DE CONSTRUÇÃO CIVIL EM GOIÂNIA-GO.

GOIÂNIA

2021

**CONTABILIZAÇÃO DE CUSTOS DE OBRA EM CONSÓRCIOS DO
SETOR DE CONSTRUÇÃO CIVIL EM GOIÂNIA-GO.**

***ACCOUNTING OF WORK COSTS IN CONSORTIUMS OF
CIVIL CONSTRUCTION SECTOR IN GOIÂNIA-GO.***

Cecília Vallim Barbosa da Fonseca**

Pedro Roberto Silva Pinto***

RESUMO: Este trabalho foi desenvolvido com objetivo de compreender e demonstrar a contabilização do custo de obra das atividades de um consórcio entre empresas no ramo da Construção Civil e os benefícios dessa união, por meio da simulação de um caso com duas empresas estabelecidas em Goiânia, GO. A pesquisa classifica-se como qualitativa, exploratória, bibliográfica e estudo simulado. Os dados foram simulados a partir da criação de um consórcio, o Planeta Terra, o qual tinha como único e exclusivo objetivo a execução das obras e serviços de terraplenagem e asfalto, no município de Goiânia-GO. A partir da construção de um orçamento de obra, foi simulada a contabilização desses custos de obra conforme as especificidades desse modelo de negócio. Foi elaborado o orçamento, plano de contas, diário e balanço patrimonial. Além de demonstrar como ficou o fundo de aporte das respectivas consorciadas e, também, expor os benefícios dessa união entre as empresas. O resultado desse trabalho foi a simulação prática da contabilização dos custos de obra de um consórcio e demonstrar os benefícios dessa união. Portanto, espera-se que essa pesquisa possa auxiliar as futuras consorciadas a estruturarem a sua contabilidade de custos.

PALAVRAS-CHAVE: Consórcio. Consorciadas. Contabilidade. Custos.

ABSTRACT: *This work was developed with the objective of understanding and demonstrating the accounting of the work cost of the activities of a consortium between companies in the field of Civil Construction and the benefits of this union, through the simulation of a case with two companies established in Goiânia, GO. In order to answer the following research problem: how should the accounting of the work cost of the activities of a consortium between companies in the field of Civil Construction be carried out? What are the benefits of this union in consortia? The research is classified as qualitative, exploratory, bibliographical and simulated study. The data were simulated from the creation of a consortium, Planeta Terra, which had as its sole and exclusive objective the execution of earthworks and asphalt works and services, in the municipality of Goiânia-GO. From the construction of a construction budget, the accounting of these construction costs was simulated according to the specificities of this business model.*

*Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Pontifícia Universidade Católica de Goiás como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do prof. Pedro Roberto Silva Pinto.

**FONSECA, Cecília Vallim Barbosa. Graduanda em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Alameda dos Girassóis, Quadra 07, Lote 19 – Jardins Viena, Goiânia – GO, 74935-188. E-mail: ceciliavallim.mbl@gmail.com.

***PINTO, Pedro Roberto Silva Pinto. Bacharel em Ciências Contábeis, Pós-graduado no curso de Planejamento Tributário, Auditoria e Controladoria. Docente Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Universitária, 1440 – Setor Leste Universitário, Goiânia – GO, 74605-010. E-mail: profpedropucgo@gmail.com.

The budget, chart of accounts, journal and balance sheet were prepared. In addition to demonstrating the contribution fund of the respective consortium members and also exposing the benefits of this union between the companies. Therefore, it is expected that this research can help future consortium members to structure their cost accounting.

KEYWORDS: Consortium. Consortium members. Accounting. Costs.

1 INTRODUÇÃO

A execução de obras de construção civil exige uma capacidade tecnológica, de produção e de gestão elevada, e muitas vezes as empresas não conseguem realizar essas obras individualmente. A partir disso, nasce o consórcio de empresas na construção civil, mediante a celebração de um contrato de empreitada total, oriundo da necessidade das empresas se unirem para concretizar um empreendimento, além da necessidade de competitividade, bem como de permanência no mercado.

De acordo com Miranda (2010) o consórcio se afigura em instrumento propício para melhor crescimento e desempenho das empresas, mediante técnicas de colaboração empresarial e de grande relevância no contexto em que se encontra nosso País. Conforme a Lei nº 11.795, de 08 de outubro de 2008, que dispõe **sobre o sistema de consórcio**, art 2º, consórcio pode ser definido como:

(...) união de pessoas naturais e jurídicas em grupo, com prazo de duração e número de cotas previamente determinados, promovida pela administradora de consórcio, com a finalidade de propiciar a seus integrantes, de forma isonômica, a aquisição de bens ou serviços, por meio de autofinanciamento (BRASIL, 2008).

O consórcio é firmado entre as empresas a partir da elaboração de um contrato, e por se tratar apenas de um instrumento contratual, não possui personalidade jurídica própria. Segundo a referida lei o contrato de participação em grupo de consórcio, por adesão, cria vínculos obrigacionais entre os consorciados, e destes com a administradora, para proporcionar a todos igual condição de acesso ao mercado de consumo de bens ou serviços.

No ramo de construção civil, como explica Costa (2000), pelo Contrato de Consórcio de Sociedades, se torna estabelecida a corresponsabilidade pela execução da obra e acordo quanto às formas de distribuição dos resultados, além da designação da empresa líder, que será formalmente responsável pela obra. Assim, o consórcio deve ser administrado pela empresa líder, determinada no contrato.

Um consórcio de empresas também é passível de contabilidade, visto que é uma entidade econômica que atua como qualquer outra que tem patrimônio. Todavia, não existe a

figura do patrimônio líquido. De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE (2019), o consórcio não tem capacidade patrimonial, pois seus bens pertencem a um ou mais de seus sócios. Geralmente, uma empresa líder de mercado é eleita para tomar frente dos assuntos e representar o consórcio. A partir disso, fica o questionamento de como são realizados os processos contábeis de uma empresa consórcio.

A Instrução Normativa, da Receita Federal do Brasil, nº 1.199/2011, determina, em seu art. 4º, que o faturamento do consórcio corresponde às operações próprias do consórcio e deve ser efetuado pelas pessoas jurídicas consorciadas, mediante a emissão de Nota Fiscal ou Fatura próprios, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento (BRASIL, 2011).

Independentemente se a empresa é tributada com base no Lucro Real, Presumido ou Arbitrado, se integrar a um consórcio de empresas constituído nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei 6.404, de 1976 (Lei das S.A), as receitas, custos, despesas, direitos e obrigações das consorciadas estão sujeitas à tributação dessa pessoa jurídica. Sendo assim, como o consórcio não tem personalidade jurídica, não recolhe tributos como Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposta sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto Sobre Serviços (ISS), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Imposto de Renda (IR). Quem o faz são as consorciadas, na razão de suas atividades e arrecadações, quando atuam no consórcio.

Pereira (2012), na pesquisa realizada em Belo Horizonte, Minas Gerais, concluiu que a formação de consórcio de empresas representa boa oportunidade para gerar lucratividade. A união de várias empresas em torno de determinado empreendimento gera benefícios para todas elas. Dentre eles, cita-se a economia com os custos e despesas: por meio de rateio, estes são minimizados, resultando em maior lucro para as empresas consorciadas.

Ante a problemática delineada, o estudo está direcionado pela seguinte questão: como dever ser realizada a contabilização do custo de obra das atividades de um consórcio entre empresas no ramo da Construção Civil e quais os benefícios desta união em consórcios? Para responder ao problema proposto, a pesquisa possui o seguinte objetivo geral: realizar a simulação da contabilização de custos de obra de um consórcio, além de expor os benefícios dessa união para as consorciadas.

Deste modo, em contexto acadêmico, o artigo servirá de referência para futuros trabalhos acadêmicos do curso de Administração, Ciências Contábeis e Economia, pois permitirá o aprimoramento do estudo dos benefícios financeiros e econômicos dos consórcios no setor da construção civil, no Brasil. Espera-se, também, que esta pesquisa possa contribuir

para empresas que buscam um meio de realizar uma obra ou um empreendimento, e encontram dificuldades para concretizar isso sozinha. Além de demonstrar, através de uma simulação, como deve ser a contabilização dos custos de obra dessa união.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção será abordado o referencial teórico mencionando-se sobre a construção civil e os consórcios no Brasil, bem como uma fundamentação bibliográfica quanto ao modelo de contabilização dessa forma de gestão.

2.1 A CONSTRUÇÃO CIVIL NO BRASIL

De acordo com um estudo realizado pela ANPUH (2011), o mais antigo documento produzido no Brasil da história da construção civil foi encontrado em 1684, nos manuscritos de Frei Bernardo de São Bento, nomeados de Declarações de Obras, com foco principalmente na construção de igrejas e fortificações. Frei Bernardo foi o responsável por reformar um mosteiro no Rio de Janeiro e descreve as atividades realizadas em seu texto. Esses manuscritos ganham destaque por terem sido uma descrição detalhada de práticas, processos técnicos e de problemas na obra, complementado com as soluções encontradas para eles. Estudiosos da área de construção civil consideram esses manuscritos como sendo o primeiro Diário de Obras brasileiro, documento essencial mesmo nos dias de hoje.

Mais adiante, em 1800, conforme a pesquisa realizada por ANPUH (2011), quando ocorre a liberação da imprensa, é publicado o “Manual do engenheiro ou elementos de geometria prática”, escrito por Briche com o apoio do governador geral da capitania da Bahia, o Conde dos Arcos. Todavia, o desenvolvimento da construção civil se deu lentamente entre 1800 e 1900, à medida que as novas universidades de engenharia surgiram e novas técnicas eram desenvolvidas, o setor foi assim ganhando o seu espaço.

Diante disso, um grande marco na construção civil ocorreu nos anos de 1940, durante o governo de Getúlio Vargas, período em que o Brasil passou a ter em mãos a tecnologia do concreto armado. As obras públicas do governo Vargas dão margem ao surgimento de uma “escola brasileira do concreto armado” (VASCONCELOS & CARRIERI Jr., 2005), operando na esfera das edificações imobiliárias, mas principalmente na construção de infraestrutura para o desenvolvimento econômico. Todavia, até esse período, o setor de

construção civil ainda não avançava muito, em decorrência de a população ser, em grande parte, rural.

Por outro lado, o cenário mudou completamente a partir da década de 50, quando Juscelino Kubitschek assumiu a presidência do país, em 1956, implantando o Plano de Metas pelo governo federal, foram os famosos: cinquenta anos em cinco. Vale notar que a entrada do capital estrangeiro no país a partir do Plano de Metas, a que Francisco de Oliveira chamou de “a fraude e traição mais notável à vontade popular de que se tem notícia no Brasil moderno”²⁴ (Oliveira, 1977:73), deu-se em um contexto muito específico do desenvolvimento do capitalismo internacional caracterizado pelo interesse das empresas multinacionais, nas palavras de Plínio Sampaio Jr., “em aproveitar as oportunidades de investimento geradas pelo processo de substituição de importações mediante o deslocamento de unidades produtivas” (2000:37). Desde então, o setor de construção civil passou a ser uma atividade industrial de grande relevância para o país, do ponto de vista econômico e social.

Esse fato ocasionou o emprego de um número muito relevante de pessoas, de empresas no ramo da construção, o que, por consequência, movimentou a economia. Além disso, houve a construção da nova sede do distrito federal no interior de Goiás, o que foi muito importante para o desenvolvimento e crescimento da região. Mesmo que o projeto não tenha sido alcançado com todo o sucesso esperado, foi de extrema relevância para o setor da construção civil.

Entretanto, nos anos 2000, após a crise enfrentada nos anos 1990 devida a diminuição nas obras realizadas pelo estado e uma força maior de construtoras particulares, herança do regime militar, são criados programas incentivadores como o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), em 2007, e o Minha Casa Minha Vida (MCMV), em 2009, que deixam clara o quão importante é a construção civil para o cenário econômico brasileiro.

A partir de então, apesar dos altos e baixos na economia brasileira, a atividade de construção se tornou indispensável para o seu crescimento, o que justifica, também, a importância de um estudo mais aprofundando quanto à contabilização e tributação das empresas no setor, afinal, o setor de construção civil possui diversas características e especificidades particulares, e é isso que será exposto a seguir.

2.2 CARACTERÍSTICAS E ESPECIFICIDADES DA CONSTRUÇÃO CIVIL NO BRASIL

O setor de Construção Civil é um mercado que concentra diversas atividades que são essenciais para o movimento da economia brasileira, como: infraestruturas, edifícios, instalações prediais, administração de obras, aeroportos, túneis, fundações, pontes, etc. Além de atuar como importante instrumento no desenvolvimento do país no que diz respeito aos enfoques social e econômico, pois possibilita melhorias na qualidade de vida dos cidadãos, enquanto moradia, ou disponibilizando oportunidades de trabalho em suas obras.

De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2019), essa área de negócios é responsável por aproximadamente 6,2% do Produto Interno Bruto, e também movimenta mais de 480 mil negócios no país. Somente em 2020 houve crescimento de 7,34% do setor em relação ao ano anterior, o que confirma que a utilização dos consórcios é viável economicamente para a expansão da construção civil.

A construção civil é um setor em constante mudança, visto o seu esforço para adaptarem-se nas diversas épocas, situações e momentos em que o país já transitou. Além de ter que se adaptar, também, a cada região (tipo de terreno, material disponível, arquitetura, técnicas construtivas, mão-de-obra, custo de produção, demandas sociais, legislação etc.). Trata-se, portanto, de um setor que apresenta como traços marcantes uma forte flexibilidade tecnológica e organizacional e uma grande importância social e econômica.

Confirma-se a volatilidade do setor a partir de dados da Câmara Brasileira da Indústria da Construção (CBIC, 2020), em que diz que, entre os anos de 2004 a 2013, o setor apresentou constante alta, com resultados positivos na economia. A partir do ano de 2014, porém, apresentou quedas em todo o setor. Sua retomada foi apenas em 2019, quando passou a apresentar novamente resultado positivo. Nos primeiros seis meses de 2020, na comparação com os primeiros seis meses de 2019, houve queda real de 7,3% no PIB da cadeia produtiva da construção, por motivos de pandemia.

Diante deste cenário de pandemia, impulsionado por uma mudança de comportamento dos consumidores, o setor de consórcios teve forte aumento nas vendas neste ano. De acordo com a Associação Brasileira de Administradoras de Consórcio (ABAC, 2020), em setembro do presente ano foram comercializadas 358 mil novas cotas, e trata-se do maior volume mensal dos últimos 15 anos. Uma vez que, por se tratar de um investimento seguro, fiscalizado pelo Banco Central e regulado pela Lei nº 11.795, de 08 outubro de 2008, modalidade atraiu não só aqueles que desejam ter a casa própria ou adquirir outro bem ou serviço, mas também despertou interesse daqueles que buscam investimento mais seguro, sem o risco das incertezas do mercado em meio ao cenário atual.

Nesse contexto, com o aumento da demanda, essa modalidade se torna ainda mais atrativa para os empreendedores, pois os consórcios apresentam grandes vantagens em relação a outros tipos de sociedades, citando - se: a economia dos recursos usados, visto que com o rateio de despesas e custos gerados proporcionalmente a cada consorciado a empresa pode gerar maiores lucros com um faturamento constante; e o custo que individualmente seria oneroso para uma única empresa, mas ao ser rateado dá um retorno maior às consorciadas.

Destaca-se, também, como uma especificidade, a contabilidade no ramo da construção civil, uma vez que essa possui as suas particularidades que a diferencia das demais atividades econômicas, em especial, quanto à legislação tributária e a contabilização das receitas provenientes da venda de unidades imobiliárias, bem como o reconhecimento dos custos e a determinação do lucro bruto. Sendo assim, conforme Bonízio (2001), essas são as razões pela qual a maioria das empresas de construção no Brasil é de capital fechado e, por consequência, não é obrigada a seguir as orientações que levam às práticas mais adequadas do ponto de vista da teoria contábil.

Seguindo a mesma linha, a contabilidade de consórcios de empresas na construção civil também possui as suas particularidades. Segundo Nunes, Antunes e Antunes (2010), ao final do exercício a empresa-líder deve elaborar demonstrativos contábeis e enviá-los às demais consorciadas, para efeito de prestações de contas e para que elas possam efetuar a apropriação contábil das despesas rateadas e das receitas provenientes das vendas de produtos e/ou da prestação de serviços. Sendo assim, torna-se necessária uma análise mais profunda a respeito do assunto.

2.3 CONSÓRCIOS DA CONSTRUÇÃO CIVIL NO BRASIL

Preliminarmente, no que diz respeito à abordagem conceitual, segundo Lupatellie Martins (1998), os consórcios consistem em fórmulas de concentração provisória e flexível, efetivadas pela união de empresas que se relacionam para a realização de um determinado objetivo. Cria-se uma nova estrutura organizacional que representa o agrupamento sem, contudo, intervir na identidade de cada componente, mantendo-se juridicamente independentes.

Para Minervini (2012) o consórcio é uma maneira flexível de aderir à cooperação ideal para empresas que temem perder sua autonomia de decisão e não querem se engajar por completo com outros grupos empresariais. Sendo assim, o consórcio empresarial é a união de

duas ou mais empresas com um objetivo em comum: realizar um empreendimento e fazer negociações que individualmente não seriam possíveis.

Seguindo essa linha, pelos olhos de Porter (1990), as alianças são caracterizadas por relações que possuam caráter estratégico e que representam uma oportunidade clara de ganho de competitividade que as empresas não teriam facilmente em outras circunstâncias. Com este modelo “associativista”, torna-se possível realizar obras e serviços, criar centrais de compra e venda, assumir concessões públicas e participar de licitações, sem a necessidade de criar-se uma nova empresa.

Entretanto, para que essa união se firme é necessária à realização de um contrato entre as empresas consorciadas que se comprometem a executar determinado empreendimento. Nesse contrato, devem estar detalhados todo o empreendimento e as cláusulas contratuais a serem seguidas pelas consorciadas. Daí a denominação de “Consórcio Contratual” (SEBRAE 2009).

De acordo com o SEBRAE (2019), por se tratar apenas de um contrato, os consórcios não têm personalidade jurídica própria e tampouco capacidade patrimonial, pois seus bens pertencem a um ou mais sócios, ou seja, ele não será considerado uma empresa. Todavia, recebe do ordenamento a condição de sujeito para a prática dos atos inerentes ao desempenho de suas finalidades, exemplificada pela inscrição no CNPJ.

O consórcio possui, então, legitimidade ativa e passiva para estar em juízo e firmar contratos. Contudo, para entrar em juízo contra outras consorciadas, em função do inadimplemento de obrigações consorciais, será necessário constar expressa autorização contratual.

Assim, determina a Lei nº 6.404/76, em seu artigo 278:

As companhias e quaisquer sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º - O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º - A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio (BRASIL, 1976).

Ainda, no contrato, conforme estabelece o art. 279, o consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo não circulante. Neste contrato, é necessário conter as seguintes informações presentes na Tabela 01 abaixo:

Tabela 01 – Informações constantes no contrato de consórcio

I)	A designação do consórcio se houver;
II)	O empreendimento que constitua o objeto do consórcio;
III)	A duração, endereço e foro;
IV)	A definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;
V)	Normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;
VI)	Normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;
VII)	Forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;
VIII)	Contribuição de cada consorciado para as despesas comuns se houver.

Fonte: Adaptado da Lei 6.404/1976

Vale salientar que esta lei faz referência à sociedade que deverá tomar a iniciativa do consórcio e elaborar o projeto de contrato, a ser submetido aos órgãos competentes para a aprovação. Porém, na prática, geralmente a empresa que fica com essa responsabilidade é a que detém o maior capital, conhecida como empresa-líder, sendo a orientadora das condições que as demais consorciadas irão se obrigar.

Quanto aos aspectos tributários, como os consórcios não possuem personalidade jurídica, não apuram tributos, sendo os responsáveis pelo recolhimento as próprias consorciadas, na proporção de suas participações no consórcio. Conforme previsão do art. 278, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.404/76, o consórcio não tem personalidade jurídica própria, e as consorciadas somente se obrigam às condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade, conforme a forma tributária de cada uma das consorciadas.

E, por último, quanto aos aspectos contábeis, vale destacar que os consórcios são passíveis de adotar a contabilidade, uma vez que é considerada uma entidade econômica. Conforme a NBC T 10.20 - Consórcio de Empresas, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução nº 1053, de 07 de outubro de 2005, o consórcio deve registrar os atos e os fatos administrativos mantendo contabilidade distinta das empresas

consorciadas e, quando da liquidação do consórcio, os ativos e os passivos remanescentes devem ser transferidos, baixados ou liquidados, de acordo com o contrato entre as consorciada.

As Demonstrações Contábeis elaboradas pelo Consórcio de Empresas são as determinadas pela NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução CFC nº 686/90, alterada pela Resolução CFC nº 847/99 e os critérios de avaliação são os constantes da NBC T 4 - Da Avaliação Patrimonial, aprovada pela Resolução CFC nº 732/92.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Inicialmente, quanto aos objetivos, entende-se que o estudo se classifica como exploratório, uma vez que se tem como finalidade a compreensão ampla e geral do processo de contabilização dos consórcios no ramo de construção civil. Segundo Gil (2019), as pesquisas exploratórias têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses.

No que se refere à abordagem, trata-se de pesquisa qualitativa. Conforme Richardson, (2009) os estudos dessa natureza são adequados quando se necessita fazer uma análise mais detalhada para compreender uma dada realidade ou fenômeno. Ainda, de acordo com Bogdan e Biklen (2003), nessa abordagem se configura a preocupação com o processo, com o significado, com ênfase na análise indutiva. Assim, os dados qualitativos são importantes para o (re) direcionamento dos estudos, dos questionamentos e dos possíveis equívocos na construção (ou elaboração) dos instrumentos a serem aplicados.

No que diz respeito aos procedimentos, será realizada pesquisa bibliográfica. Para tanto, o encaminhamento e a articulação dos temas específicos, consórcios e setor de construção civil, será fundamentado, sobretudo, nas abordagens teóricas e técnicas formuladas por Pereira (2012), Costa (2000), Associação Brasileira de Administradoras de Consórcios ABAC (2021), SEBRAE (2019), entre outros. Além disso, o estudo está consubstanciado na Lei nº 11.795/2008, do Sistema de Consórcios.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Neste item será apresentado um caso simulado, construído baseado no referencial teórico e através de pesquisa por meio da análise de casos hipotéticos atuantes no mercado,

demonstrando a estrutura societária e contábil dos custos de obra de um consórcio do setor da construção civil.

Considerando a execução de obras e serviços no estado de Goiás, o consórcio PLANETA TERRA reúne duas empresas de médio porte, localizadas em Goiás, as quais atuam no segmento da Construção Civil. Criado em 2021 e composto por duas empresas, doravante designadas Alfa e Beta, o consórcio terá como único e exclusivo objetivo a execução das obras e serviços de terraplenagem e asfalto, no município de Goiânia-GO.

Em conformidade com o contrato constitutivo do consórcio, a empresa Alfa detém a liderança e coordenação geral dos serviços com 70% de participação. Sendo assim, a estrutura societária do consórcio é representada da seguinte forma, como demonstra a Tabela 02:

Tabela 02: Estrutura Societária do Consórcio Planeta Terra

SÓCIO	PERCENTUAL DE PARTICIPAÇÃO
ALFA	70%
BETA	30%

Fonte: Elaborada pela autora, 2021.

Dessa forma, cabe a empresa líder a representação legal perante terceiros. Ainda no contrato, cada parte declara que terá a responsabilidade de prover, na proporção de sua participação, os recursos necessários para a execução das obras objeto do consórcio. Esses recursos também se estendem a recursos técnicos, mão de obra, materiais e outros itens necessários para a realização do empreendimento.

Já em relação à gestão financeira, cada consorciada será responsável, na proporção da sua participação, pelos débitos de qualquer natureza, isto é: débitos fiscais, trabalhistas, previdenciários ou compromissos financeiros contraídos em nome do consórcio. Quanto ao faturamento, cada consorciada fará, individualmente, o faturamento do objeto que realizar, emitindo os documentos necessários e indicando sua conta bancária para recebimento dos valores. Sendo assim, para fins de controle, serão utilizadas as seguintes tabelas financeiras: controle de aportes, controle de orçamento e controle contábil (plano de contas, balancete e balanço patrimonial).

Seguindo esse raciocínio, os valores recebidos por cada empresa consorciada serão contabilizados por ela em seus próprios registros. Todavia, o administrador do

consórcio PLANETA TERRA deverá ser informado para que possa controlar com os referidos lançamentos demonstrados igualmente na contabilidade consolidada.

Considerando o caso simulado, para a execução da obra e serviço de terraplenagem e asfalto, no município de Goiânia-GO, o consórcio realizou uma obra no valor de R\$ 11.500.000,00, cujos custos ocorridos estão demonstrados de acordo com o orçamento indicado na tabela 03 abaixo:

Tabela 03: Orçamento de obra

ORÇAMENTO DA OBRA			
Itens	Valor	% de gastos	
Asfaltamento	R\$ 1.000.000,00	8,70%	
Combustível	R\$ 2.000.000,00	17,39%	
Conservação de máquinas	R\$ 100.000,00	0,87%	
Despesas indiretas com pessoal	R\$ 200.000,00	1,74%	
Encargos sociais	R\$ 1.000.000,00	8,70%	
Escavações e remoção de materiais	R\$ 500.000,00	4,35%	
Instalação de canteiro	R\$ 50.000,00	0,43%	
Limpeza e abertura de vias	R\$ 50.000,00	0,43%	
Locação de máquinas e equipamentos	R\$ 50.000,00	0,43%	
Mão de obra	R\$ 1.000.000,00	8,70%	
Material aplicado	R\$ 3.000.000,00	26,09%	
Meio fio	R\$ 100.000,00	0,87%	
Mobilização e desmobilização	R\$ 50.000,00	0,43%	
Outros	R\$ 100.000,00	0,87%	
Sarjetas	R\$ 100.000,00	0,87%	
Sinalização	R\$ 100.000,00	0,87%	
Terraplenagem	R\$ 2.000.000,00	17,39%	
Transporte de pessoal	R\$ 100.000,00	0,87%	
Total	R\$ 11.500.000,00	100,00%	

Fonte: Elaborada pela autora, 2021.

Para a contabilização dos custos da obra realizada pelo consórcio, foi criado um plano de contas conforme a tabela 04 abaixo:

Tabela 04: Plano de Contas

1	Ativo
1.1	Ativo Circulante
1.1.1	Disponível
1.1.1.01	Bancos Conta Movimento
1.1.1.01.01	Banco BB
1.2	Ativo Não Circulante

1.2.1	Realizável em Longo Prazo
1.2.1.01	Duplicatas a receber em Longo Prazo
1.2.1.01.01	Clientes em Longo Prazo
2	Passivo
2.1	Passivo Circulante
2.1.1	Passivo Exigível
2.1.1.01	Fornecedores
2.1.1.01.01	Fornecedores Diversos
2.1.2	Obrigações Trabalhistas
2.1.2.01	Mão de Obra e Encargos
2.1.2.01.01	Salários a Pagar
2.1.2.01.02	Encargos Sociais a pagar
2.2	Passivo Não Circulante
2.2.2	Financiamento e empréstimos
2.2.2.01	Financiamento e empréstimos
2.2.2.01.01	Financiamentos e empréstimos em Longo Prazo
2.3	Patrimônio Líquido
2.3.3	Fundos de Aporte
2.3.3.03	Fundos de Aporte
2.3.3.03.01	Fundo de Aporte A
2.3.3.03.02	Fundo de Aporte B
3	Formação de Custo
3.1	Custos Operacionais
3.1.1	Custo de Obra
3.1.1.01.01	Asfaltamento
3.1.1.01.02	Combustível
3.1.1.01.03	Conservação de máquinas
3.1.1.01.04	Despesas indiretas com pessoal
3.1.1.01.05	Encargos sociais
3.1.1.01.06	Escavações e remoção de materiais
3.1.1.01.07	Instalação de canteiro
3.1.1.01.08	Limpeza e abertura de vias
3.1.1.01.09	Locação de máquinas e equipamentos
3.1.1.01.10	Mão de obra
3.1.1.01.11	Material aplicado
3.1.1.01.12	Meio fio
3.1.1.01.13	Mobilização e desmobilização
3.1.1.01.14	Outros
3.1.1.01.15	Sarjetas
3.1.1.01.16	Sinalização
3.1.1.01.17	Terraplenagem
3.1.1.01.18	Transporte de pessoal
3.9	(-) Transferência de Custos
3.9.1	(-) Custos a Transferir para Consorciados
3.9.1.01	(-) Custos Operacionais de Obra

3.9.1.01.01 (-) Sócio Alfa

3.9.1.01.02 (-) Sócio Beta

Fonte: Elaborada pela autora, 2021.

A partir da elaboração dos planos de contas, os custos orçados foram contabilizados, conforme o diário demonstrado no quadro 01 abaixo:

Quadro 01: Livro diário

CONSÓRIO PLANETA TERRA					
CNPJ - 00.000.000/0000-00					
Livro Diário n°. emitido em 31/12/2021					
Natureza	Data	Conta	Descrição	Débito	Crédito
A	01/01/2021	Banco BB	Aporte	1.000.000,00	-
PL	01/01/2021	Fundo de aporte A	Aporte	-	700.000,00
PL	01/01/2021	Fundo de aporte B	Aporte	-	300.000,00
C	02/01/2021	Material Aplicado	Compra de material	500.000,00	
PC	02/01/2021	Fornecedor	Compra de material		500.000,00
C	03/01/2021	Combustível	Combustível	200.000,00	
A	03/01/2021	Banco BB	Combustível		200.000,00
C	04/01/2021	Instalação do canteiro	Instalação do canteiro	50.000,00	
A	04/01/2021	Banco BB	Instalação do canteiro		50.000,00
C	06/01/2021	Mobilização e desmobilização	Mobilização e desmobilização	25.000,00	
A	06/01/2021	Banco BB	Mobilização e desmobilização		25.000,00
C	08/01/2021	Limpeza e abertura de vias	Limpeza e abertura de vias	25.000,00	
A	08/01/2021	Banco BB	Limpeza e abertura de vias		25.000,00
C	25/01/2021	Escavações e remoção de materiais	Escavações e remoção de materiais	300.000,00	
PC	25/01/2021	Fornecedor	Escavações e remoção de materiais		300.000,00
C	30/01/2021	Mão de obra	Mão de obra 01/2021	100.000,00	
C	30/01/2021	engargos sociais	Mão de obra 01/2021	100.000,00	
PC	30/01/2021	Salários a pagar	Mão de obra 01/2021		100.000,00
PC	30/01/2021	Encargos a pagar	Mão de obra 01/2021		100.000,00
A	02/02/2021	Banco BB	Aporte	500.000,00	
PL	02/02/2021	Fundo de aporte A	Aporte		350.000,00
PL	02/02/2021	Fundo de aporte B	Aporte		150.000,00
PC	05/02/2021	Salários a pagar	Pagamento Mão de obra 01/2021	100.000,00	
PC	05/02/2021	Encargos a pagar	Pagamento Mão de obra 01/2021	100.000,00	

A	05/02/2021	Banco BB	Pagamento Mão de obra 01/2021		200.000,00
PC	15/02/2021	Fornecedor	Pagamento fornecedor	500.000,00	
A	15/02/2021	Banco BB	Pagamento fornecedor		500.000,00
C	21/02/2021	Transporte de pessoal	transporte de pessoal	30.000,00	
A	21/02/2021	Banco BB	transporte de pessoal		30.000,00
C	28/02/2021	Mão de obra	Mão de obra 02/2021	100.000,00	
C	28/02/2021	Encargos sociais	Mão de obra 02/2021	100.000,00	
PC	28/02/2021	Salários a pagar	Mão de obra 02/2021		100.000,00
PC	28/02/2021	Encargos a pagar	Mão de obra 02/2021		100.000,00
PC	03/03/2021	Fornecedor	Escavações e remoção de materiais	300.000,00	
A	03/03/2021	Banco BB	Escavações e remoção de materiais		300.000,00
PC	05/03/2021	Salários a pagar	Pagamento Mão de obra 02/2021	100.000,00	
PC	05/03/2021	Encargos a pagar	Pagamento Mão de obra 02/2021	100.000,00	
A	05/03/2021	Banco BB	Pagamento Mão de obra 02/2021		200.000,00
C	15/03/2021	Despesas indiretas com pessoal	Despesas indiretas com pessoal	50.000,00	
A	15/03/2021	Banco BB	Despesas indiretas com pessoal		50.000,00
C	18/03/2021	Limpeza e abertura de vias	Limpeza e abertura de vias	10.000,00	
A	18/03/2021	Banco BB	Limpeza e abertura de vias		10.000,00
C	25/03/2021	Conservação de máquinas	Conservação de máquinas	50.000,00	
A	25/03/2021	Banco BB	Conservação de máquinas		50.000,00
C	31/03/2021	Mão de obra	Mão de obra 03/2021	100.000,00	
C	31/03/2021	Encargos sociais	Mão de obra 03/2021	100.000,00	
PC	31/03/2021	Salários a pagar	Mão de obra 03/2021		100.000,00
PC	31/03/2021	Encargos a pagar	Mão de obra 03/2021		100.000,00
C	04/04/2021	Limpeza e abertura de vias	Limpeza e abertura de vias	15.000,00	
A	04/04/2021	Banco BB	Limpeza e abertura de vias		15.000,00
PC	05/04/2021	Salários a pagar	Pagamento Mão de obra 03/2021	100.000,00	
PC	05/04/2021	Encargos a pagar	Pagamento Mão de obra 03/2021	100.000,00	
A	05/04/2021	Banco BB	Pagamento Mão de obra 03/2021		200.000,00
A	06/04/2021	Banco BB	Aporte	800.000,00	
PL	06/04/2021	Fundo de aporte A	Aporte		560.000,00

PL	06/04/2021	Fundo de aporte B	Aporte		240.000,00
C	09/04/2021	Conservação de máquinas	Conservação de máquinas	50.000,00	
A	09/04/2021	Banco BB	Conservação de máquinas		50.000,00
C	18/04/2021	Material aplicado	Material aplicado	500.000,00	
PC	18/04/2021	Fornecedor	Material aplicado		500.000,00
C	25/04/2021	Terraplenagem	Terraplenagem	1.000.000,00	
PC	25/04/2021	Fornecedor	Terraplenagem		1.000.000,00
C	30/04/2021	Mão de obra	Mão de obra 04/2021	100.000,00	
C	30/04/2021	encargos sociais	Mão de obra 04/2021	100.000,00	
PC	30/04/2021	Salários a pagar	Mão de obra 04/2021		100.000,00
PC	30/04/2021	Encargos a pagar	Mão de obra 04/2021		100.000,00
PC	05/05/2021	Salários a pagar	Pagamento Mão de obra 04/2021	100.000,00	
PC	05/05/2021	Encargos a pagar	Pagamento Mão de obra 04/2021	100.000,00	
A	05/05/2021	Banco BB	Pagamento Mão de obra 04/2021		200.000,00
A	15/05/2021	Banco BB	Aporte	1.000.000,00	
PL	15/05/2021	Fundo de aporte A	Aporte		700.000,00
PL	15/05/2021	Fundo de aporte B	Aporte		300.000,00
PC	20/05/2021	Fornecedor	Material aplicado	500.000,00	
A	20/05/2021	Banco BB	Material aplicado		500.000,00
C	25/05/2021	Combustível	Combustível	600.000,00	
A	25/05/2021	Banco BB	Combustível		600.000,00
C	30/05/2021	Mão de obra	Mão de obra 05/2021	100.000,00	
C	30/05/2021	Encargos sociais	Mão de obra 05/2021	100.000,00	
PC	30/05/2021	Salários a pagar	Mão de obra 05/2021		100.000,00
PC	30/05/2021	Encargos a pagar	Mão de obra 05/2021		100.000,00
A	03/06/2021	Banco BB	Aporte	2.000.000,00	
PL	03/06/2021	Fundo de aporte A	Aporte		1.400.000,00
PL	03/06/2021	Fundo de aporte B	Aporte		600.000,00
PC	05/06/2021	Salários a pagar	Pagamento Mão de obra 05/2021	100.000,00	
PC	05/06/2021	Encargos a pagar	Pagamento Mão de obra 05/2021	100.000,00	
A	05/06/2021	Banco BB	Pagamento Mão de obra 05/2021		200.000,00
C	17/06/2021	Material aplicado	Material aplicado	400.000,00	
A	17/06/2021	Banco BB	Material aplicado		400.000,00
PC	20/06/2021	Fornecedor	Terraplenagem	1.000.000,00	
A	20/06/2021	Banco BB	Terraplenagem		1.000.000,00
C	25/06/2021	Outros	Outros	100.000,00	
A	25/06/2021	Banco BB	Outros		100.000,00

C	30/06/2021	Mão de obra	Mão de obra 06/2021	100.000,00	
C	30/06/2021	Encargos sociais	Mão de obra 06/2021	100.000,00	
PC	30/06/2021	Salários a pagar	Mão de obra 06/2021		100.000,00
PC	30/06/2021	Encargos a pagar	Mão de obra 06/2021		100.000,00
A	01/07/2021	Banco BB	Aporte	2.000.000,00	
PL	01/07/2021	Fundo de aporte A	Aporte		1.400.000,00
PL	01/07/2021	Fundo de aporte B	Aporte		600.000,00
PC	05/07/2021	Salários a pagar	Pagamento Mão de obra 06/2021	100.000,00	
PC	05/07/2021	Encargos a pagar	Pagamento Mão de obra 06/2021	100.000,00	
A	05/07/2021	Banco BB	Pagamento Mão de obra 06/2021		200.000,00
C	10/07/2021	Sarjetas	Sarjetas	100.000,00	
A	10/07/2021	Banco BB	Sarjetas		100.000,00
C	15/07/2021	Escavações e remoção de materiais	Escavações e remoção de materiais	200.000,00	
A	15/07/2021	Banco BB	Escavações e remoção de materiais		200.000,00
C	20/07/2021	Despesas indiretas com pessoal	Despesas indiretas com pessoal	50.000,00	
A	20/07/2021	Banco BB	Despesas indiretas com pessoal		50.000,00
C	25/07/2021	Combustível	Combustível	600.000,00	
A	25/07/2021	Banco BB	Combustível		600.000,00
C	27/07/2021	Material aplicado	Material aplicado	1.000.000,00	
A	27/07/2021	Banco BB	Material aplicado		1.000.000,00
C	30/07/2021	Mão de obra	Mão de obra 07/2021	100.000,00	
C	30/07/2021	Encargos sociais	Mão de obra 07/2021	100.000,00	
PC	30/07/2021	Salários a pagar	Mão de obra 07/2021		100.000,00
PC	30/07/2021	Encargos a pagar	Mão de obra 07/2021		100.000,00
A	01/08/2021	Banco BB	Aporte	3.000.000,00	
PL	01/08/2021	Fundo de aporte A	Aporte		2.100.000,00
PL	01/08/2021	Fundo de aporte B	Aporte		900.000,00
C	03/08/2021	Terraplenagem	Terraplenagem	500.000,00	
A	03/08/2021	Banco BB	Terraplenagem		500.000,00
PC	05/08/2021	Salários a pagar	Pagamento Mão de obra 07/2021	100.000,00	
PC	05/08/2021	Encargos a pagar	Pagamento Mão de obra 07/2021	100.000,00	
A	05/08/2021	Banco BB	Pagamento Mão de obra 07/2021		200.000,00
C	18/08/2021	Material aplicado	Material aplicado	600.000,00	
A	18/08/2021	Banco BB	Material aplicado		600.000,00
C	20/08/2021	Combustível	Combustível	600.000,00	

A	20/08/2021	Banco BB	combustível		600.000,00
C	22/08/2021	Asfaltamento	Asfaltamento	500.000,00	
PC	22/08/2021	Fornecedor	Asfaltamento		500.000,00
C	23/08/2021	Terraplenagem	Terraplenagem	500.000,00	
PC	23/08/2021	Fornecedor	Terraplenagem		500.000,00
C	30/08/2021	Mão de obra	Mão de obra 08/2021	100.000,00	
C	30/08/2021	Encargos sociais	Mão de obra 08/2021	100.000,00	
PC	30/08/2021	Salários a pagar	Mão de obra 08/2021		100.000,00
PC	30/08/2021	Encargos a pagar	Mão de obra 08/2021		100.000,00
C	02/09/2021	Despesas indiretas com pessoal	Despesas indiretas com pessoal	100.000,00	
A	02/09/2021	Banco BB	Despesas indiretas com pessoal		100.000,00
A	04/09/2021	Banco BB	Aporte	1.300.000,00	
PL	04/09/2021	Fundo de aporte A	Aporte		910.000,00
PL	04/09/2021	Fundo de aporte B	Aporte		390.000,00
PC	05/09/2021	Salários a pagar	Pagamento Mão de obra 08/2021	100.000,00	
PC	05/09/2021	Encargos a pagar	Pagamento Mão de obra 08/2021	100.000,00	
A	05/09/2021	Banco BB	Pagamento Mão de obra 08/2021		200.000,00
PC	23/09/2021	Fornecedor	Asfaltamento	500.000,00	
A	23/09/2021	Banco BB	Asfaltamento		500.000,00
PC	23/09/2021	Fornecedor	terraplenagem	500.000,00	
A	23/09/2021	Banco BB	terraplenagem		500.000,00
C	24/09/2021	Transporte de pessoal	Transporte de pessoal	70.000,00	
A	24/09/2021	Banco BB	Transporte de pessoal		70.000,00
C	25/09/2021	Locação de máquinas e equipamentos	Locação de máquinas e equipamentos	50.000,00	
A	25/09/2021	Banco BB	Locação de máquinas e equipamentos		50.000,00
C	30/09/2021	Mão de obra	Mão de obra 09/2021	100.000,00	
C	30/09/2021	Encargos sociais	Mão de obra 09/2021	100.000,00	
PC	30/09/2021	Salários a pagar	Mão de obra 09/2021		100.000,00
PC	30/09/2021	Encargos a pagar	Mão de obra 09/2021		100.000,00
C	03/10/2021	Meio fio	Meio fio	30.000,00	
A	03/10/2021	Banco BB	Meio fio		30.000,00
PC	05/10/2021	Salários a pagar	Pagamento Mão de obra 09/2021	100.000,00	
PC	05/10/2021	Encargos a pagar	Pagamento Mão de obra 09/2021	100.000,00	
A	05/10/2021	Banco BB	Pagamento Mão de obra 09/2021		200.000,00
C	15/10/2021	Sinalização	Sinalização	30.000,00	

A	15/10/2021	Banco BB	Sinalização		30.000,00
C	25/10/2021	Asfaltamento	Asfaltamento	300.000,00	
A	25/10/2021	Banco BB	Asfaltamento		300.000,00
C	30/10/2021	Mão de obra	Mão de obra 10/2021	100.000,00	
C	30/10/2021	Encargos sociais	Mão de obra 10/2021	100.000,00	
PC	30/10/2021	Salários a pagar	Mão de obra 10/2021		100.000,00
PC	30/10/2021	Encargos a pagar	Mão de obra 10/2021		100.000,00
PC	05/11/2021	Salários a pagar	Pagamento Mão de obra 09/2021	100.000,00	
PC	05/11/2021	Encargos a pagar	Pagamento Mão de obra 09/2021	100.000,00	
A	05/11/2021	Banco BB	Pagamento Mão de obra 09/2021		200.000,00
C	15/11/2021	Sinalização	Sinalização	70.000,00	
A	15/11/2021	Banco BB	Sinalização		70.000,00
C	25/11/2021	Asfaltamento	Asfaltamento	200.000,00	
A	25/11/2021	Banco BB	Asfaltamento		200.000,00
C	29/11/2021	Meio fio	Meio fio	70.000,00	
A	29/11/2021	Banco BB	Meio fio		70.000,00
C	15/12/2021	Mobilização e desmobilização	Mobilização e desmobilização	25.000,00	
A	15/12/2021	Banco BB	Mobilização e desmobilização		25.000,00
				28.305.000,00	28.305.000,00

Fonte: Elaborada pela autora, 2021.

Diante disso, depois de realizada a contabilização do movimento das operações contábeis realizadas pelo consórcio durante o exercício de 2021 para a realização da obra, tem-se o Balanço Patrimonial do Consórcio Planeta Terra, o qual é demonstrado no quadro 02 abaixo:

Quadro 02: Balanço Consórcio Planeta Terra

Balanço Consórcio Planeta Terra			
Balanço levantado em: 31/12/2021			
Ativo		Passivo	
Ativo Circulante	100.000,00	Passivo Circulante	-
Disponível		Fornecedores	-
Banco BB	100.000,00	Salários a Pagar	-
		Encargos Sociais a pagar	-
Ativo Não Circulante	-	Passivo Não Circulante	-

		Patrimônio Líquido	
		Fundo de Aporte A	70.000,00
		Fundo de Aporte B	30.000,00
Total Ativo	100.000,00	Total Passivo	100.000,00

Fonte: Elaborada pela autora, 2021.

Dessa forma, diante das tabelas expostas, fica evidente que os consórcios são entidades econômicas e, por isso, passíveis de contabilidade, sendo indispensável o registro dos atos e fatos administrativos, mantendo a contabilidade separada entre as consorciadas. E, quando ocorre a liquidação do consórcio, os ativos e os passivos remanescentes são transferidos, baixados ou liquidados, de acordo com o contrato entre as consorciada.

Logo, a empresa Alfa totalizou no seu fundo de aporte R\$ 8.120.000,00 e, deu baixa no custo de R\$ 8.050.000,00, conforme seu percentual no contrato, acordado em 70%. Já a empresa Beta, totalizou no seu fundo de aporte R\$ 3.480.000,00 e, deu baixa no custo de R\$ 3.450.000,00, conforme o seu percentual no contrato, acordado em 30%. Verifica-se uma quantia restante no caixa de R\$ 100.000,00, distribuídos proporcionalmente nos fundos de aportes das consorciadas. Essa quantia foi caracterizada como um aporte para eventuais custos que poderiam vir a surgir. O quadro 03 abaixo demonstra essa movimentação:

Quadro 03: Movimentação dos Fundos de Aportes das Empresas Alfa e Beta

Fundo de Aporte Alfa			Fundo de Aporte Beta		
Débito	Crédito	Saldo	Débito	Crédito	Saldo
-	700.000,00	700.000,00	-	300.000,00	300.000,00
-	350.000,00	1.050.000,00	-	150.000,00	450.000,00
-	560.000,00	1.610.000,00	-	240.000,00	690.000,00
-	700.000,00	2.310.000,00	-	300.000,00	990.000,00
-	1.400.000,00	3.710.000,00	-	600.000,00	1.590.000,00
-	1.400.000,00	5.110.000,00	-	600.000,00	2.190.000,00
-	2.100.000,00	7.210.000,00	-	900.000,00	3.090.000,00
8.050.000,00	910.000,00	70.000,00	3.450.000,00	390.000,00	30.000,00
8.050.000,00	8.120.000,00	70.000,00	3.450.000,00	3.480.000,00	30.000,00

Fonte: Elaborada pela autora, 2021

Logo, com esse modelo de união, criou-se uma nova estrutura organizacional que representa o agrupamento sem, contudo, intervir na identidade de cada componente, mantendo-se juridicamente independentes. A aliança entre a empresa Alfa e Beta foi

caracterizada por uma que possuía caráter estratégico e que representa uma oportunidade clara de ganho de competitividade que as empresas não teriam facilmente em outras circunstâncias.

Essa aliança tornou possível a realização, com êxito, do objetivo do consórcio: execução das obras e serviços de terraplenagem e asfalto, no município de Goiânia-GO. Esta união foi firmada por um contrato entre as empresas consorciadas que se comprometeram a executar o objetivo do consórcio, conforme a sua participação e relevância determinadas no contrato.

Por fim, conclui-se que o benefício da união dessas duas empresas em um consórcio, o Planeta Terra, foi: capacidade e escala para executar da obra a partir da divisão de custos e tarefas. Quanto aos benefícios econômicos, os custos serão realizados apenas quando houver receita no futuro, ou seja, quando houver a comercialização. Portanto, ainda não é possível quantificar esse benefício.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo evidenciou como deve ser realizada a contabilização de custos de obra das atividades de um consórcio entre empresas no ramo da Construção Civil e os benefícios desta união, cujos resultados elucidaram na execução de uma obra e serviços de terraplenagem e asfalto, no município de Goiânia-GO, pelo consórcio Planeta Terra, firmado pela união das empresas Alfa e Beta.

Além disso, os resultados da simulação desse caso confirmaram os benefícios de um consórcio: a possibilidade de realização de uma obra a partir da união das forças das consorciadas. O consórcio Planeta Terra concretizou a realização de uma obra no valor de R\$ 11.500.00,00, com as devidas contabilizações dos custos que a legislação societária, Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76) exige.

Quanto aos tributos, como o consórcio não tem personalidade jurídica, não recolhe tributos como Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposta sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto Sobre Serviços (ISS), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Imposto de Renda (IR). Quem o faz são as consorciadas, na razão de suas atividades e arrecadações, quando atuam no consórcio.

Portanto, espera-se que esta pesquisa possa contribuir para empresas que buscam um meio de realizar uma obra ou um empreendimento, e encontram dificuldades para

concretizar isso sozinha. Além de demonstrar, através de uma simulação, como deve ser a contabilização dos custos de obra dessa união.

Conclui-se que a pesquisa teve como limitação a falta de materiais publicados sobre a contabilização de um consórcio, em especial, após a concretização da obra e a sua comercialização. O tema em questão não foi esgotado, e sugere-se para futuros trabalhos que sejam feitas pesquisas sobre os resultados econômicos desse modelo de negócio e sobre a forma de contabilização e tributação dos resultados dessa parceria.

REFERÊNCIAS

ABAC, 2021. **Houve aumento de 340% no total de participantes ativos nos últimos cinco anos.** Disponível em: <https://abac.org.br/imprensa/press-releases-detalle&id=309>. Acesso: 18 mar. 2021.

BONÍZIO, Roni Cleber. **Um estudo sobre os aspectos relevantes da contabilidade e o seu uso em empresas do setor de construção civil.** São Paulo, 2001. Dissertação de Mestrado. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2001.

BOGDAN, R. S.; BIKEN, S. **Investigação qualitativa em educação: uma introdução à teoria aos métodos.** 12.ed. Porto: Porto, 2003.

BRASIL, 2020. **PIB da construção civil deve crescer 4% em 2021.** <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-12/pib-da-construcao-civil-deve-crescer-4-em-2021>. Acesso em 25 maio 2021.

-----, Secretaria da Receita Federal. n de 08 de outubro de 2008. O sistema de consórcio. Disponível em: < http://www.normaslegais.com.br/legislacao/lei11795_2008.htm>. Acesso em 17 mar. 2021.

-----, Lei nº 6.404/76, de 15 de dezembro de 1976. Legislação complementar prevista no código comercial. 54. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

-----, Lei nº 4.591/1964. Brasília, 16 de dezembro de 1964. Disponível em: Acesso em 24 maio 2021.

-----, Secretaria da Receita Federal. Instrução normativa nº 1.199/2011, de 14 de outubro de 2011. **Dispõe sobre os procedimentos fiscais dispensados aos consórcios.** Disponível em: < <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/instrucao-normativa-1199-2011.htm#:~:text=INSTRU%C3%87%C3%83O%20NORMATIVA%201.199%2F2011&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20procedimentos%20fiscais%20dispensados,2%20de%20maio%20de%202011.>> Acesso em 17 mar. 2021.

LUPATELLI JÚNIOR, Alfredo e MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Consórcios de empresas: aspectos funcionais e jurídicos**. <http://jus.com.br/forum/47396/urgenteconsorcio-de-empresas-frente-ao-direitotrabalhista>. Acesso em: 02 abr. 2021.

OSTA, Magnus Amaral da. **Contabilidade da construção civil e atividade imobiliária**. São Paulo: Atlas, 2000.

ECONOMIA, 2021. **PIB da construção civil deve crescer 4% em 2021**. <https://mais.opovo.com.br/jornal/economia/2020/12/21/pib-da-construcao-civil-deve-crescer-4--em-2021.html#:~:text=Segundo%20a%20C%3%A2mara%20Brasileira%20da,tinha%20crescid o%204%2C5%25>. Acesso: 05 abr. 2021.

ESTADÃO, 2020. **Cbic prevê que PIB da construção civil crescerá 4% em 2021**. http://www.gazetadepiracicaba.com.br/_conteudo/2020/12/canais/ultimas_noticias/1040240-cbic-preve-que-pib-da-construcao-civil-crescera-4-em-2021.html. Acesso: 24 maio, 2021.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.
GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos e pesquisas**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2019.

MIRANDA, Maria Bernadete, **Consórcio de empresas**. Disponível em: http://docs.uninove.br/arte/fac/publicacoes/pdfs/prof_bernadete.pdf. Acesso: 26 mar 2021.

MINERVINI, Nicola. **O exportador**. 6. ed. São Paulo: Pearson, 2012.

PEREIRA, Sirlene Puygserver, **Contabilidade e auditoria de consórcios de empresas**. 2012. Disponível em: https://repositorio.ufmg.br/bitstream/1843/BUBDA57P5B/1/sirlene_puygserver_pereira.pdf. Acesso: 26 mar 2021.

PORTER, Michael E. **Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior**. 17 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1989

RICHARDSON, Roberto Jerry *et al.* **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTOS, Vinícius, 2020. **Balanco positivo traz novo ânimo no ramo de consórcios para 2021**. Disponível em: [https://www.abac.org.br/sistema/noticiasTextuais/1_\(202012234248\)tribuna_online.pdf](https://www.abac.org.br/sistema/noticiasTextuais/1_(202012234248)tribuna_online.pdf). Acesso em: 11 abr. 2020.

SEBRAE, 2019. **Entenda o que é um consórcio de empresas**. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/o-que-e-um-consorcio-de-empresas,ff40438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>. Acesso em: 17 mar 2021.

SEBRAE – SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Consórcio de empresas**. Brasília: SEBRAE, 2009. (Série Empreendimentos Coletivos). Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/artigosCoperacao/o-que-e-um-consorcio-de-empresas,ff40438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>. Acesso em: 09 maio 2021.

RIBEIRO, Nelson Pôrto. **Contributo Para Uma ‘História Da Construção’ No Brasil**. Disponível em: https://anpuh.org.br/uploads/anais-simposios/pdf/2019-01/1548856708_1dbcbbb646a44f4c5c29c4ac7fbaf4a7.pdf. Acesso 20 maio 2021.

VASCONCELOS, Augusto C. e CARRIERI JUNIOR, Renato. **A Escola Brasileira do Concreto**. São Paulo, Axis Mundi, 2005

OLIVEIRA, Francisco de. “**Acumulação monopolista, Estado e urbanização: a nova qualidade do conflito de classes**”, in “**Contradições Urbanas e Movimentos sociais**”, São Paulo: CEDEC, 1977.

NUNES, Adriana; ANTUNES, Jerônimo; ANTUNES, Guilherme Marinovic Brscan. **Aspectos tributários nos consórcios empresariais**. RIC – Revista de Informações Contábeis, 43 Recife, v. 4, n. 1, p. 94-108, jan-mar. 2010. Disponível em: . Acesso em: 14 set. 2021.

SEBRAE. **Entenda o que é um consórcio de empresas**. 2019 <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/artigosCoperacao/o-que-e-um-consorcio-de-empresas,ff40438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>. Acesso em 09 de outubro de 2021.