

ATIVIDADE IMOBILIÁRIA - VENDAS A PRAZO **Registros Contábeis**

Sumário

- 1. Introdução
- 2. Venda a Prazo de Unidades Imobiliárias Concluídas
- 3. Venda a Prazo ou à Prestação de Unidade Não Concluída Com Vencimento Total Contratado Para o Curso
 - o Ano-Calendário da Venda
 - 3.1 - Sem Inclusão do Custo Orçado
 - 3.2 - Com Inclusão do Custo Orçado
- 4. Venda a Prazo de Unidade Imobiliária Não Concluída Sem Inclusão do Custo Orçado Com Pagamento Restante ou Pagamento Total Contratado Para Depois do Período da Venda

1. INTRODUÇÃO

Neste trabalho, abordamos as normas relativas à apropriação das receitas de vendas a prazo, pelas empresas que exploram a atividade imobiliária, com base nas normas previstas na Instrução Normativa SRF nº 84/1979, com as alterações introduzidas pelas Instruções Normativas nºs 23/1973 e 67/1988.

Sobre as normas a serem observadas para a venda de unidades imobiliárias à vista, vide matéria publicada no Bol. INFORMARE nº 11/2006, deste caderno.

2. VENDA A PRAZO DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS CONCLUÍDAS

Na venda a prazo ou à prestação de unidades concluídas com recebimento contratado para mais de 1 (um) exercício, o lucro bruto apurado poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada ano-calendário, proporcionalmente aos recebimentos do período, observado o seguinte:

I - o lucro bruto será controlado mediante a utilização de conta ou contas do grupo de resultado de exercícios futuros, em que se registrarão a receita bruta da venda e o custo do imóvel;

II - por ocasião da venda, será determinada a relação entre o lucro bruto e a receita exclusiva da venda e, até o final de cada ano-calendário, será transferida, para o resultado de cada exercício, parte do lucro bruto proporcional ao recebimento ocorrido;

III - se o valor das parcelas for acrescido de atualização monetária e/ou juros, esses valores serão registrados, por ocasião dos recebimentos, como variação monetária ativa e juros ativos no resultado de cada período.

Exemplo:

Venda de um apartamento, no mês de janeiro/2006, nas seguintes condições:

a) valor de venda	R\$ 60.000,00
b) parcelado em 30 vezes - valor de cada parcela	R\$ 2.000,00
c) custo de construção do apartamento	R\$ 40.000,00
d) lucro bruto da operação	R\$ 20.000,00
e) percentual de lucro bruto em relação à receita (R\$ 20.000,00 : R\$ 60.000,00)	33,33%

Os registros contábeis serão feitos do seguinte modo:

a) Pela venda do apartamento:

D - CLIENTES

(Ativo Circulante)

C - RECEITA DIFERIDA DE IMÓ

(Passivo Circulante)	R\$ 60.000,00
----------------------	---------------

VEIS VENDIDOS

b) Pela baixa do imóvel do estoque:

D - CUSTO DE EXERCÍCIOS FUTUROS

(Passivo Circulante)

C - ESTOQUE DE IMÓVEIS

(Ativo Circulante)	R\$ 40.000,00
--------------------	---------------

c) Pelo recebimento das parcelas mensais:

D - BANCOS CONTA MOVIMENTO

(Ativo Circulante)

C - CLIENTES

(Ativo Circulante)	R\$ 2.000,00
--------------------	--------------

d) Pela transferência da receita para o resultado do período:

D - RECEITA DIFERIDA DE IMÓVEIS VENDIDOS

(Passivo Circulante)

C - RECEITA COM VENDA DE IMÓVEIS

(Resultado)	R\$ 2.000,00
-------------	--------------

e) Pela transferência do custo para o resultado do período:

D - CUSTO DE IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado)

C - CUSTO DIFERIDO DE IMÓVEIS VENDIDOS

(Passivo Circulante)	R\$ 1.333,34
----------------------	--------------

Nota: A determinação proporcional do custo da unidade imobiliária vendida, a ser apropriada no período, foi apurada da seguinte forma:

Valor do recebimento	R\$ 2.000,00
Percentual do lucro bruto em relação à receita percebida	33,33%
Valor do lucro bruto apurado	R\$ 666,66
Valor do custo proporcional ao recebimento	R\$ 1.333,34

Tratando-se de venda a prazo ou à prestação de unidade concluída com pagamento total contratado para o curso do período da venda, o lucro bruto será apurado e reconhecido, no resultado do período, na data em que se efetivar a transação.

3. VENDA A PRAZO OU À PRESTAÇÃO DE UNIDADE NÃO CONCLUÍDA COM VENCIMENTO TOTAL CONTRATADO PARA O CURSO DO ANO-CALENDÁRIO DA VENDA

3.1 - Sem Inclusão do Custo Orçado

No caso da venda a prazo ou à prestação de unidade não concluída, com pagamento total contratado para o curso do ano-calendário da venda, quando o contribuinte não se interessar pela inclusão do custo orçado no custo do imóvel vendido, as apurações e apropriações de custo, a apuração e o reconhecimento do lucro bruto e as atualizações monetárias dos custos contratados serão feitos com observância do estabelecido a seguir:

I - inicialmente, será apurado o custo da unidade vendida, até o dia da efetivação da venda, mediante distribuição proporcional (rateio), por todas as unidades do empreendimento, dos custos pagos, incorridos ou contratados até a data mencionada;

II - uma vez conhecido o custo da unidade vendida, o lucro bruto deverá ser apurado e, em seguida, computado integralmente no resultado do período, na data em que se efetivar a venda;

III - os custos respectivos à unidade vendida pagos, incorridos ou contratados após a data do reconhecimento do lucro bruto, sempre apurados mediante rateio de custos do empreendimento, terão o seguinte tratamento:

a) a parte apurada entre a data do reconhecimento do lucro bruto e o final do período em que esse fato acontecer será computada no resultado do período como custo adicional de venda;

b) a parte apurada em período posterior ao mencionado acima será computada no resultado desse período como custo de exercício anterior, e representará parcela redutora do lucro bruto em vendas desse período posterior;

IV - as atualizações monetárias dos custos contratados respectivos à unidade vendida terão o mesmo tratamento previsto nas letras "a" e "b" do número III, acima.

Exemplo:

Venda	R\$ 100.000,00
Custo incorrido até a data da venda	R\$ 15.000,00
Custo incorrido após a data da venda	R\$ 5.000,00

a) Pelo registro da venda:

D - CLIENTES

(Ativo Circulante)

C - RECEITA DE VENDA DE IMÓVEIS

(Resultado)	R\$ 100.000,00
-------------	----------------

b) Pelo registro do custo incorrido até a data da venda:

D - CUSTO DOS IMÓVEIS VENDIDOS

(Conta de Resultado)

C - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)	R\$ 15.000,00
--------------------	---------------

c) Pelo registro do custo incorrido após a data da venda:

D - CUSTO DOS IMÓVEIS VENDIDOS

(Conta de Resultado)

C - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)	R\$ 5.000,00
--------------------	--------------

3.2 - Com Inclusão do Custo Orçado

No caso de venda a prazo ou à prestação de unidade não concluída, com pagamento total contratado para o curso do ano-calendário da venda, quando o contribuinte optar pela inclusão do custo orçado no custo do imóvel vendido, as apurações e apropriações de custo, a apuração e o reconhecimento do lucro bruto e as modificações no valor do orçamento serão feitos com observância do que segue:

I - inicialmente, será apurado custo da unidade vendida, na data da efetivação da venda, mediante distribuição proporcional, por todas as unidades do empreendimento, dos custos pagos, incorridos ou contratados e dos custos orçados para a conclusão das obras ou melhoramentos a que o contribuinte se obrigou;

II - uma vez conhecido o custo da unidade vendida, de conformidade com o disposto no nº I acima, o lucro bruto deverá ser apurado e, em seguida, computado integralmente no resultado do exercício, na data em que se efetivar a venda;

III - os valores referentes à atualização monetária e às alterações nas especificações do orçamento da unidade vendida, bem como às correções monetárias do saldo do custo orçado, sempre apurados mediante rateio de custos do empreendimento, terão o seguinte tratamento:

a) quando ocorridos entre a data do reconhecimento do lucro bruto e o final do período em que esse fato acontecer, constituirão ajuste da conta de controle do custo orçado e serão computados no resultado do exercício social como custo adicional da venda;

b) quando ocorridos em período posterior ao mencionado na letra precedente, constituirão ajuste da conta de controle do custo orçado, e serão computados no resultado desse período como custo de períodos anteriores, representando, em consequência, parcela redutora do lucro bruto em vendas desse período posterior.

Exemplo:

Venda	R\$ 100.000,00
Custo incorrido até a data da venda	R\$ 15.000,00

a) Pelo registro da venda:

D - CLIENTES

(Ativo Circulante)

C - RECEITA DE VENDA DE IMÓVEIS

(Resultado)	R\$ 100.000,00
-------------	----------------

b) Pelo registro do custo incorrido até a data da venda:

D - CUSTO DOS IMÓVEIS VENDIDOS

(Conta de Resultado)

C - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)	R\$ 15.000,00
--------------------	---------------

c) Pelo registro do custo orçado:

c.1) Cálculo do custo orçado a contabilizar:

Custo Total Orçado da unidade vendida	R\$ 85.000,00
---------------------------------------	---------------

(-) Custo incorrido até a data da venda	R\$ 15.000,00	
(=) Custo orçado a contabilizar	R\$ 70.000,00	

c.2) Lançamento contábil:

D - CUSTO DOS IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado)

C - CUSTO ORÇADO

(P. Circ. ou P. Ex. Longo Prazo)	R\$ 70.000,00
----------------------------------	---------------

d) Pelo registro do custo incorrido após a data da venda:

D - CUSTO ORÇADO

(P. Circul. ou PELP)

C - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)	R\$ 70.000,00
--------------------	---------------

4. VENDA A PRAZO DE UNIDADE IMOBILIÁRIA NÃO CONCLUÍDA SEM INCLUSÃO DO CUSTO ORÇADO COM PAGAMENTO RESTANTE OU PAGAMENTO TOTAL CONTRATADO PARA DEPOIS DO PERÍODO DA VENDA

No caso de venda a prazo ou à prestação de unidade imobiliária não concluída, com pagamento restante ou pagamento total contratado para depois do período da venda, a pessoa jurídica poderá fazer a opção pelo reconhecimento do lucro bruto proporcionalmente à receita recebida.

Não havendo interesse pelo cômputo do custo orçado ou contratado, a empresa deverá observar o seguinte, para apuração do custo, do lucro bruto e da relação percentual:

I - será apurado o custo da unidade vendida, até o dia da efetivação da venda, mediante distribuição proporcional, por todas as unidades do empreendimento, dos custos pagos incorridos ou contratados até a data da venda;

II - uma vez conhecido o custo da unidade vendida, será determinada a relação entre o lucro bruto até então apurado e a receita bruta da venda;

III - o reconhecimento do lucro bruto poderá ser feito proporcionalmente à receita da venda recebida, em cada período, mediante a utilização de conta ou contas do grupo "Resultado de Exercícios Futuros", em que se registrarão a receita bruta da venda e os custos pagos ou incorridos;

Exemplo:

Resultado de Exercícios Futuros

Receita bruta de venda	R\$ 10.000,00
(-) Custos pagos	R\$ 2.000,00
(-) Custos incorridos	R\$ 4.000,00
(=) Lucro bruto	R\$ 4.000,00

IV - as transferências parciais do lucro bruto, do grupo de resultados de períodos futuros para o resultado de cada período, serão feitas sempre com base na relação realizada entre o lucro bruto e a receita bruta da venda;

Relação % lucro/custo = lucro bruto X 100

receita bruta de vendas

V - os custos relativos à unidade vendida pagos ou incorridos entre o dia da efetivação da venda e a data que o cliente saldar o seu débito serão transferidos da conta "Obras em Andamento" para conta específica do grupo "Resultado de Exercícios Futuros", com o conseqüente reajustamento da relação entre o lucro bruto e a receita bruta de venda, observados os seguintes procedimentos:

a) reajustamento, periódico ou no encerramento do período, do lucro bruto reconhecido proporcionalmente aos valores recebidos no período, de tal modo que o montante do lucro reconhecido no período represente o resultado da aplicação, sobre a soma das prestações nele recebidas, da última relação do período entre o lucro bruto e a receita bruta da venda;

b) contabilização, em conta de resultado do período, como "Custo de Períodos Anteriores", da diferença de custo correspondente à parte do preço de venda já recebida até a data do balanço anterior;

VI - os custos relativos à unidade vendida, pagos ou incorridos após a data em que o cliente houver saldado o seu débito, sempre apurados mediante rateio de custos do empreendimento, terão o seguinte tratamento:

a) a parte apurada entre a data em que o cliente houver saldado o seu débito e o final do período em que esse fato tiver acontecido será computada no resultado do período como custo adicional da venda;

b) a parte apurada em período posterior ao mencionado na letra "a" será computada no resultado desse exercício como "Custo de Períodos Anteriores" e representará parcela redutora do lucro bruto em vendas desse período posterior.

Considerando-se que determinada empresa imobiliária esteja construindo um prédio com quatro apartamentos com unidades iguais, com o mesmo padrão de acabamento, na seguinte situação:

- Término da construção previsto para 28.02.X1
- Valor de Venda do apartamento nº 03, em 30.11.X0 R\$ 40.000,00
- Forma de pagamento:

em 30.11.X0	R\$ 16.000,00
em 31.12.X0	R\$ 8.000,00
em 31.01.X1	R\$ 16.000,00

- Valor registrado na conta "Obras em Andamento" na data da venda R\$ 90.000,00
- Custos apropriados após a data da venda, para conclusão da obra:

em Dezembro/X0	R\$ 12.000,00
em Janeiro/X1	R\$ 4.000,00
em Fevereiro/X1	R\$ 8.000,00 - término da obra

- Custo da unidade vendida até a data da venda

(R\$ 90.000,00 : 4)	R\$ 22.500,00
---------------------	---------------

Temos os seguintes registros contábeis:

I - Pela efetivação da venda:

D - CLIENTES PELA COMPRA DE IMÓVEIS

(Ativo Circulante)

C - RECEITA DIFERIDA DE VENDA DE IMÓVEIS

(Resultados de Exercícios Futuros)	R\$ 40.000,00
------------------------------------	---------------

II - Pela apropriação do custo incorrido até a data da venda:

D - CUSTO DIFERIDO DE IMÓVEIS VENDIDOS (Resultado de Exercícios Futuros)

C - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)	R\$ 22.500,00
--------------------	---------------

III - Pelo recebimento da parcela relativa à entrada, em 30.11.X0:

D - BANCOS CONTA MOVIMENTO

(Ativo Circulante)

C - CLIENTES PELA COMPRA DE IMÓVEIS

(Ativo Circulante)	R\$ 16.000,00
--------------------	---------------

IV - O valor a ser transferido "Custo diferido de imóveis vendidos" para custo efetivo, no resultado do período, será determinado mediante a realização percentual, da seguinte forma:

Valor da venda	R\$ 40.000,00
(-) Custo da unidade vendida na data da venda	R\$ 22.500,00
(=) Lucro bruto	R\$ 17.500,00

Relação % lucro/custo = lucro bruto X 100%

receita bruta de vendas

Relação = 17.500,00 X 100% = 43,75%

40.000,00

Aplicando-se o percentual de 43,75% sobre a parcela referente à entrada, apuraremos o respectivo lucro bruto.

R\$ 16.000,00 X 43,75%	R\$ 7.000,00
Receita da venda	R\$ 16.000,00

(-) Lucro bruto	R\$ 7.000,00
(=) Custo	R\$ 9.000,00

a) Pela apropriação da receita diferida com venda de imóveis para receita do período:

D - RECEITA DIFERIDA COM VENDA DE IMÓVEIS

(Resultado de Exercícios Futuros)

C - RECEITA COM VENDA DE IMÓVEIS

(Resultado)	R\$ 16.000,00
-------------	---------------

b) Pela apropriação do custo diferido de imóveis vendidos para custo efetivo no período:

D - CUSTO DOS IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado)

C - CUSTO DIFERIDO DOS IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado de Exercícios Futuros)	R\$ 9.000,00
-----------------------------------	--------------

V - Custos pagos em dezembro/X0, no valor de R\$ 12.000,00, incorporados proporcionalmente ao custo de cada apartamento ($R\$ 12.000,00 : 4 = R\$ 3.000,00$):

a) Valor do custo total apropriado aos apartamentos em construção:

D - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)

C - FORNECEDORES

(Passivo Circulante)	R\$ 12.000,00
----------------------	---------------

b) Transferência do custo apropriado ao apartamento vendido:

D - CUSTO DIFERIDO DE IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado de Exercícios Futuros)

C - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)	R\$ 3.000,00
--------------------	--------------

VI - Apropriação da receita e dos custos no recebimento da segunda parcela, em 31.12.X0:

Receita bruta de venda	R\$ 40.000,00
------------------------	---------------

(-) Custo da unidade vendida

(R\$ 22.500,00 + R\$ 3.000,00)	R\$ 25.500,00
(=) Lucro Bruto na venda	R\$ 14.500,00

Aplicando a fórmula temos:

Relação % lucro/custo = lucro bruto X 100%

receita bruta de venda

Relação = $14.500 \times 100 = 36,25\%$

40.000,00

Aplicando-se o percentual de 36,25% sobre o valor da segunda parcela, apuraremos o respectivo lucro bruto:

$R\$ 8.000,00 \times 36,25\% = R\$ 2.900,00$

Valor recebido	R\$ 8.000,00
(-) Lucro bruto	R\$ 2.900,00
(=) Custo	R\$ 5.100,00

Os lançamentos contábeis serão efetuados do seguinte modo:

a) Pelo recebimento da segunda parcela:

D - CAIXA/ BANCO

(Ativo Circulante)

C - CLIENTES PELA COMPRA DE IMÓVEIS

(Ativo Circulante)	R\$ 8.000,00
--------------------	--------------

b) Pela transferência da receita diferida com venda de imóveis para receita do período:

D - RECEITA DIFERIDA COM VENDA DE IMÓVEIS

(Resultado de Exercícios Futuros)

C - RECEITA COM VENDA DE IMÓVEIS

(Resultado)	R\$ 8.000,00
-------------	--------------

c) Pela transferência do custo diferido de imóveis vendidos para custo efetivo:

D - CUSTO DE IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado)

C - CUSTO DIFERIDO DE IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado de Exercícios Futuros)	R\$ 5.100,00
-----------------------------------	--------------

VI - Pela apropriação ao resultado do complemento dos custos em 31.12.X0, pela utilização da última relação percentual de 36,25%:

Valor da receita recebida

(16.000,00 + 8.000,00)	R\$ 24.000,00
(X) Última relação percentual lucro/custo	
(36,25%)	R\$ 8.700,00
(=) Custo que deve ser apropriado ao período	R\$ 15.300,00
(-) Custo apropriado no período	
(R\$ 9.000,00 + R\$ 5.100,00)	R\$ 14.100,00

(-) Complemento do custo a ser apropriado	R\$ 1.200,00

D - CUSTO DE IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado)

C - CUSTO DIFERIDO DE IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado de Exercícios Futuros)	R\$ 1.200,00
-----------------------------------	--------------

VII - Pelos custos apropriados em janeiro/X1 no valor de R\$ 4.000,00, incorporados proporcionalmente ao custo de cada apartamento (R\$ 4.000,00 : 4 = R\$ 1.000,00):

a) Pela apropriação do custo total aos apartamentos em construção:

D - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)

C - FORNECEDORES

(Passivo Circulante)	R\$ 4.000,00
----------------------	--------------

b) Pela transferência do custo ao apartamento vendido:

D - CUSTO DIFERIDO DE IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado de Exercícios Futuros)

C - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)	R\$ 1.000,00
--------------------	--------------

VIII - Apropriação da receita e custos no recebimento da 3ª parcela:

Receita bruta de venda	R\$ 40.000,00
(-) Custo da unidade vendida	

(R\$ 22.500,00 + R\$ 3.000,00 + R\$ 1.000,00)	R\$ 26.500,00
(=) Lucro Bruto na venda	R\$ 13.500,00

Aplicando a fórmula temos:

$$\text{Relação} = 13.500 \times 100 = 33,75\%$$

40.000,00

Aplicando-se o percentual de 33,75% sobre o valor da 3ª parcela, apuraremos o respectivo lucro bruto:

$$\text{R\$ } 16.000,00 \times 33,75\% = \text{R\$ } 5.400,00$$

Valor recebido	R\$ 16.000,00
(-) Lucro bruto	R\$ 5.400,00
(=) Custo	R\$ 10.600,00

Os lançamentos contábeis serão efetuados do seguinte modo:

a) Pelo recebimento da 3ª parcela em 31.01.X1 no valor de R\$ 16.000,00:

D - CAIXA/BANCO

(Ativo Circulante)

C - CLIENTES PELA COMPRA DE IMÓVEIS

(Ativo Circulante)	R\$ 16.000,00
--------------------	---------------

b) Pela transferência da receita diferida com venda de imóveis para receita do período:

D - RECEITA DIFERIDA COM VENDA DE IMÓVEIS

(Resultado de Exercícios Futuros)

C - RECEITA COM VENDA DE IMÓVEIS

(Resultado)	R\$ 16.000,00
-------------	---------------

c) Pela transferência do custo diferido dos imóveis vendidos para custo efetivo:

D - CUSTO DOS IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado)

C - CUSTO DIFERIDO DOS IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado de Exercícios Futuros)	R\$ 10.600,00
-----------------------------------	---------------

IX - Saldo das Contas:

a) A conta "Custo Diferido dos Imóveis Vendidos" apresenta a seguinte situação:

(+) Transferência de obras em andamento em 11.X0	R\$ 22.500,00
(+) Transferência de obras em andamento em 12.X0	R\$ 3.000,00
(+) Transferência de obras em andamento em 01.X1	R\$ 1.000,00
(=) Custo diferido	R\$ 26.500,00
(-) Transferência para custo em 11.X0	R\$ 9.000,00
(-) Transferência para custo em 12.X0	R\$ 5.100,00
(-) Transferência para custo em 31.12.X0	R\$ 1.200,00
(-) Transferência para custo em 01.X1	R\$ 10.600,00
(=) Custos apropriados	R\$ 25.900,00
(=) Saldo	R\$ 600,00

b) A conta "Receita Diferida de Imóveis Vendidos" apresenta a seguinte situação:

Valor da venda	R\$ 40.000,00
(-) Transferência para receita em 11.X0	R\$ 16.000,00
(-) Transferência para receita em 12.X0	R\$ 8.000,00
(-) Transferência para receita em 01.X1	R\$ 16.000,00
(=) Saldos	R\$ 0,00

c) A conta "Clientes por Compra de Imóveis" apresenta a seguinte situação:

Valor da compra	R\$ 40.000,00
(-) Pagamento da 1ª parcela em 11.X0	R\$ 16.000,00
(-) Pagamento da 2ª parcela em 12.X0	R\$ 8.000,00
(-) Pagamento da 3ª parcela em 01.X1	R\$ 16.000,00
(=) Saldos	R\$ 0,00

X - Apropriação do saldo constante da conta "Custos Diferidos de Imóveis Vendidos":

Custos apropriados	R\$ 25.900,00
(-) Custo diferido de imóveis vendidos	R\$ 26.500,00
(=) Saldo a apropriar	R\$ 600,00

D - CUSTO DE EXERCÍCIO ANTERIOR

(Resultado)

C - CUSTO DIFERIDO DE IMÓVEIS VENDIDOS

(Resultado de Exercícios Anteriores)	R\$ 600,00
--------------------------------------	------------

XI - Custos incorporados ao imóvel no mês de fevereiro/X1, no valor de R\$ 8.000,00:

a) Pela apropriação total do custo aos apartamentos em construção:

D - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)

C - FORNECEDORES

(Passivo Circulante)	R\$ 8.000,00
----------------------	--------------

b) Pela transferência do custo relativo ao apartamento vendido:

R\$ 8.000,00 : 4 = R\$ 2.000,00

D - CUSTO DE EXERCÍCIO ANTERIOR

(Resultado)

C - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)	R\$ 2.000,00
--------------------	--------------

c) Pela transferência para estoque de imóveis para venda, uma vez concluída a obra:

D - ESTOQUE DE IMÓVEIS PARA VENDA

(Ativo Circulante)

C - OBRAS EM ANDAMENTO

(Ativo Circulante)	R\$ 85.500,00
--------------------	---------------

Notas:

1) Unidade Vendida = Custo Apropriado

11.X0	R\$ 9.000,00
12.X0	R\$ 5.100,00
31.12.X0	R\$ 1.200,000
1.X1	R\$ 10.600,000
1.X1	R\$ 600,000
2.X1	R\$ 2.000,00
Total	R\$ 28.500,00

2) Obras em Andamento - Saldo

Saldo Inicial	R\$ 90.000,00
---------------	---------------

Valores Acrescidos:

12.X0	R\$ 12.000,000
1.X1	R\$ 4.000,000
2.X2	R\$ 8.000,00
Total	R\$ 114.000,00
(-) Custo apropriado ao imóvel vendido	R\$ 28.500,00
(=) Saldo	R\$ 85.500,00

3) Valor Unitário dos Imóveis em Estoque:

$$85.500,00 : 3 = R\$ 28.500,00$$

Fundamentos Legais: Os citados no texto.