

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

SAMUEL DUTRA DE SOUZA

**A CONSIGNAÇÃO E OS EFEITOS CONTÁBEIS DAS OPERAÇÕES NO
MERCADO EDITORIAL**

Trabalho de Conclusão apresentado ao
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da
Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade
Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS

Orientador: Profa. Dra. Maria de Lurdes Furno

Porto Alegre

2015

A CONSIGNAÇÃO E OS EFEITOS CONTÁBEIS DAS OPERAÇÕES NO MERCADO EDITORIAL¹

Samuel Dutra de Souza²

Maria de Lurdes Furno³

RESUMO

As sociedades são criadas com objetos sociais específicos que preveem a produção de bens e serviços podendo ter fins lucrativos ou fins sociais não lucrativos. As empresas, com fins lucrativos, têm por finalidade remunerar os seus acionistas através do lucro gerado pelas atividades empresariais desenvolvidas, sendo que os gestores utilizam diversas técnicas com o intuito de garantir a lucratividade e a rentabilidade do negócio. Considerando o volume do mercado editorial e a prática de vendas consignadas desse mercado, e considerando que há um restrito número de trabalhos nesse sentido, um estudo sobre os efeitos contábeis, fiscais e de controles internos sobre essas operações é bastante relevante. Por esse contexto, apresenta-se o problema que norteia essa pesquisa: como as editoras controlam as operações de consignação a partir dos sistemas de informação, incluindo dados contábeis e fiscais. Para responder o problema proposto, essa pesquisa está dividida em objetivo geral e objetivos específicos. O objetivo geral do trabalho é demonstrar como são efetuados os controles de estoques de que forma são contabilizadas as operações de consignação nas editoras e livrarias. Os objetivos específicos estão delimitados em: descrever os procedimentos de controles de estoques e demonstrar a contabilização da remessa e retorno de consignação e venda efetiva de livros, tanto para a editora (consignante), quanto para as livrarias (consignatárias).

Palavras-chave: Consignação. Estoques. Procedimentos Fiscais. Controle Interno.

THE CONSIGNMENT AND FINANCIAL EFFECTS OF OPERATIONS IN MARKET EDITORIAL

ABSTRACT

The companies are created with specific social objects that provide for the production of goods and services, may have profit or non-profit social purposes. Businesses, for profit, are intended to remunerate its shareholders through the profit generated by developed business activities, and the managers use various techniques in order to ensure profitability and business profitability. Considering the volume of publishing and practice contained in that market sales, and considering that there are a limited number of jobs in this sense, a study of

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2015, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduando do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (samdtr.s@hotmail.com).

³ Orientadora: Doutora em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Mestre em Controladoria e Especialista em Auditoria pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Professora Adjunta do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. E-mail: lurdes.furno@ufrgs.br.

the accounting, tax purposes and internal controls of these operations is very relevant. For this context, it presents the problem underlying this research: how publishers control the consignment operations from information systems, including accounting and tax data. To answer the problem posed, this research is divided into general purpose and specific objectives. The overall objective is to demonstrate how the stocks controls how are recorded the consignment operations in publishing houses and bookstores are made. The specific objectives are defined at: describe the procedures for inventory controls and demonstrate the accounting for the shipment to consignment, consignment return and actual sale of books, both for the publisher (consignor) as to bookstores.

Keywords: Consignment. Stocks. Tax Procedures. Internal Control.

1 INTRODUÇÃO

As sociedades são criadas com objetos sociais específicos que preveem a produção de bens e serviços, podendo ter fins lucrativos ou fins sociais não lucrativos. As empresas, com fins lucrativos, têm por finalidade remunerar os seus acionistas através do lucro gerado pelas atividades empresariais desenvolvidas, sendo que os gestores utilizam diversas técnicas com o intuito de garantir a lucratividade e a rentabilidade do negócio.

A venda de bens e serviços representa o principal ingresso de recursos da sociedade, podendo ocorrer à vista ou a prazo, onde os clientes têm prazos acordados para efetuar os devidos pagamentos. Além das operações à vista e a prazo, há a operação de vendas a prazo de produtos remetidos em consignação.

A operação de consignação realiza-se entre duas empresas, onde uma das empresas, que é a proprietária da mercadoria, fornece a mercadoria para que a outra proceda a venda. A proprietária da mercadoria é denominada consignante, enquanto a empresa que recebe a mercadoria para a venda é denominada consignatária.

No contexto jurídico, a operação de consignação está prevista nos Arts. 534 a 537 do Código Civil (2002), como segue:

Art. 534. Pelo contrato estimatório, o consignante entrega bens móveis ao consignatário, que fica autorizado a vendê-los, pagando àquele o preço ajustado, salvo se preferir, no prazo estabelecido, restituir-lhe a coisa consignada.

Art. 535. O consignatário não se exonera da obrigação de pagar o preço, se a restituição da coisa, em sua integridade, se tornar impossível, ainda que por fato a ele não imputável.

Art. 536. A coisa consignada não pode ser objeto de penhora ou seqüestro pelos credores do consignatário, enquanto não pago integralmente o preço.

Art. 537. O consignante não pode dispor da coisa antes de lhe ser restituída ou de lhe ser comunicada a restituição.

As operações de consignação normalmente são efetuadas através de contratos, onde são estabelecidos prazos para pagamento pela consignatária à consignante, bem como condições para devolução, caso a mercadoria não seja vendida. O contrato entre as empresas pode prever ainda as margens de lucros a serem obtidas pela consignatária, de modo que a consignante possa ter controle do preço final a ser praticado junto ao consumidor.

Para garantir rentabilidade e lucratividade dessas operações, são fundamentais os controles de estoques dos bens consignados, tanto para a consignante, que terá estoques em poder de terceiros, quanto para a consignatária que terá estoques de terceiros em seu poder. Nesse processo, a controladoria tem papel fundamental para o bom andamento dos controles relacionados aos estoques e às margens de lucro praticadas. Cabe também à controladoria observar os procedimentos tributários específicos relacionados às vendas por consignação.

Para Perez Junior, Pestana e Franco (1997 *apud* BIANCHI; GELATTI; BACKES, 2006), a área de controladoria tem a função de facilitar o processo decisório da empresa que passa pela existência de uma adequada estrutura formal de controle interno, sendo definida, por Roehl-Anderson e Bragg (1996), como um conjunto de normas e procedimentos que devem ser estabelecidos para que se alcancem os objetivos concretos de uma organização. Esse conjunto de normas e procedimentos envolve todas as áreas da empresa, na figura de controles operacionais e administrativos, tais como controles de estoques, relatórios de produção e controle de compras, os quais dão o suporte necessário ao sistema de custos e ao sistema contábil, entre outros, que subsidiam o sistema de informações da organização.

Para Bianchi, Gelatti e Backes (2006), a controladoria, enquanto ramo do conhecimento, está apoiada pela teoria da contabilidade e por uma visão interdisciplinar, sendo responsável pelo estabelecimento de bases teóricas e conceituais necessárias à modelagem, à construção e à manutenção de sistemas de informação e modelo de gestão, de modo a suprir as necessidades informativas dos gestores guiando-os durante o processo de gestão para a tomada de decisões que conduzam aos objetivos esperados.

Nesse sentido, a atuação da controladoria é fundamental na promoção de controles internos sobre as operações, contabilização adequada em consonância a esses controles e adequado atendimento das normas fiscais.

As operações de consignação não são comuns, entretanto são bastante utilizadas por determinadas atividades, como é o caso da produção de livros pelas editoras e venda dos mesmos pelas livrarias.

Com estudos brasileiros limitados sobre o ramo editorial, em 2004, o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) encomendou aos pesquisadores, Earp e Kornis, um estudo sobre o mercado do livro, tanto em nível de Brasil quanto em nível mundial. Segundo Earp e Kornis (2005), o mercado do livro edita, anualmente, em torno de um milhão de novos títulos, cada um com uma tiragem de milhares de cópias, o que representa um título a cada 30 (trinta) segundos. Para ilustrar, os autores supõem que, considerada a espessura média de dois centímetros, seriam necessários 24 (vinte e quatro) quilômetros de prateleiras para acomodar um exemplar de cada em uma biblioteca que queira ser considerada universal.

Considerando o volume do mercado editorial e a prática de vendas consignadas desse mercado, e considerando que há um restrito número de trabalhos nesse sentido, um estudo sobre os efeitos contábeis, fiscais e de controles internos sobre essas operações é bastante relevante.

Por esse contexto, apresenta-se o problema que norteia essa pesquisa: como as editoras controlam as operações de consignação a partir dos sistemas de informações, incluindo dados contábeis e fiscais.

Para responder o problema proposto, essa pesquisa está dividida em objetivo geral e objetivos específicos. O objetivo geral do trabalho é demonstrar como são efetuados os controles de estoques de que forma são contabilizadas as operações de consignação nas editoras e livrarias. Os objetivos específicos estão delimitados em descrever os procedimentos de controles de estoques e demonstrar a contabilização da remessa para consignação, retorno de consignação e venda efetiva dos livros, tanto para a editora (consignante), quanto para as livrarias (consignatárias).

Esse artigo apresenta, além dessa introdução, no capítulo 2, a metodologia utilizada; no capítulo 3, a base teórica sobre a consignação no mercado editorial; no capítulo 4, as demonstrações dos procedimentos de controles de estoques e da demonstração da contabilização nas operações de consignação na consignante e consignatária e, no capítulo 5, as considerações finais.

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos aspectos da forma de abordagem do problema, de acordo com seus objetivos, e com base nos procedimentos técnicos utilizados.

Quanto à forma de abordagem do problema, a pesquisa é classificada como qualitativa por investigar um fenômeno ocorrido. Segundo o entendimento de Raupp e Beuren (2013, p.92), é a melhor forma de mensurar a ocorrência de um fato que modifica a realidade. As ciências sociais aplicadas, na qual estão inseridas as Ciências Contábeis, geralmente utilizam abordagem do problema de forma qualitativa. Assim, o ambiente fornece os dados necessários ao pesquisador, que se torna capaz de interpretar o fenômeno estudado e atribuir significado às informações coletadas sobre o objeto de estudo.

De acordo com os objetivos, a pesquisa classifica-se como exploratória e descritiva. A pesquisa exploratória, segundo Freitas e Prodanov (2013), caracteriza-se por proporcionar mais informações sobre o assunto que está sendo investigado, utilizando-se de diferentes perspectivas para análise. Envolve, assim, o uso de exemplos que estimulam a compreensão do fenômeno, como também o levantamento bibliográfico. Ainda, segundo Gil (1999) a pesquisa exploratória detém o estudo sobre um tema que não foi explorado, mostrando uma visão geral sobre o assunto. Referente à pesquisa descritiva, a mesma traz peculiaridades próprias da contabilidade, e, como descrevem Raupp e Beuren (2013), o esclarecimento da técnica contábil é fundamental para o entendimento do comportamento dos agentes que fazem parte da pesquisa. Freitas e Prodanov (2013) contribuem ainda, destacando que a pesquisa descritiva, ao assumir a forma de levantamento, possibilita identificar, registrar e analisar as características do contexto observado.

Em relação aos procedimentos técnicos, através dos quais é possível entrar em contato com os dados necessários para elaboração da investigação, esse estudo está estruturado na pesquisa bibliográfica e documental, sendo a primeira embasada por materiais já publicados e por veracidade já comprovada, enquanto a segunda caracteriza-se por trabalhar com materiais que ainda não receberam tratamento analítico, possibilitando novas formas de análises (FREITAS; PRODANOV (2013).

3 REFERENCIAL TEÓRICO

Nessa seção serão abordadas as operações de consignações contextualizadas com a realidade editorial brasileira, consideradas as peculiaridades do setor editorial e os controles internos correspondentes.

3.1 CONSIGNAÇÃO NO MERCADO EDITORIAL

Um catálogo editorial, com o objetivo de obter sucesso de vendas e lucratividade, dentre outros fatores, necessita de procedimentos adequados de logística de distribuição, de divulgação e de condições de pagamentos.

Para Nardon (2008), a cadeia produtiva do livro é formada pelos setores autoral, editorial, gráfico, produtor de papel, produtor de máquinas gráficas, distribuidor, atacadista, livreiro e bibliotecário, cada um deles composto por um grande número de empresas. Nas operações de consignações, os setores que se relacionam nesse processo são o editorial e o livreiro.

Como forma de aumentar a sua competitividade e oferta de seus produtos usualmente as editoras colocam seus produtos no mercado através de venda em consignação para as livrarias. Nesse sentido, por ocasião do lançamento de uma obra, geralmente, os gestores de vendas e marketing da editora, usam a consignação como aliada na colocação do livro no mercado, assim as livrarias não precisam dispor de recursos para pagar as editoras antes da efetiva venda dos livros aos consumidores.

Segundo Earp e Kornis (2005), o mercado editorial vem crescendo nas últimas décadas e, com o aumento da oferta de publicações, as técnicas de inserções da produção no mercado, precisaram ser aprimoradas.

Nesse sentido, Zaid (2004) destaca:

Entre 1450 e 1500, algo entre dez mil e quinze mil títulos foram publicados (os chamados incunábulo), com trinta a 35 mil edições e tiragem média de quinhentos exemplares. Quinhentos títulos foram publicados em 1550, 2300 em 1650, onze mil em 1750 e cinquenta mil em 1850. Em 1550 a bibliografia acumulada era em torno de 35 mil títulos; em 1650 era de 150 mil; em 1750 alcançou setecentos mil, em 1850 foi de 3,3 milhões, em 1950 era de dezesseis milhões, e no ano 2000 atingiu 16 milhões. (ZAID, 2004, p. 23)

Os números obtidos pela pesquisa de Zaid evidenciam o aumento da oferta de títulos no mercado editorial. Diante do grande número de títulos disponíveis, cabe às editoras e às livrarias tomar decisões no sentido de incrementar as vendas dos seus produtos.

A venda em consignação, considerado o custo de capital, atua como um financiamento de estoques para as livrarias, melhorando o seu fluxo de caixa. As editoras, por sua vez, ao usarem as livrarias como vitrines, conseguem maior visibilidade para que os seus títulos cheguem ao consumidor final. Para Earp e Kornis (2005) é de suma importância que as

relações entre editoras e livrarias estejam consolidadas para que os processos proporcionem o ganho esperado pelas partes envolvidas.

O propósito da consignação é estimular as vendas da editora e colocar no mercado seus produtos. O capital investido e risco das operações de negócio podem ser calculados no preço do livro, sendo que entre os riscos calculados estão inclusos o capital disponibilizado em forma de consignação e o risco de inadimplência (NARDON, 2008).

Segundo Nardon (2008), a consignação mercantil de livros é a transferência do estoque da editora para as livrarias, com expectativas de vendas futuras. Essa transferência de estoque ajuda a diminuir o custo de produção para a editora, já que a empresa consignante usará a vitrine e o estoque de terceiros.

3.2 CONTROLES DA OPERAÇÃO DE CONSIGNAÇÃO NO MERCADO EDITORIAL

As vendas em consignação necessitam de controles de estoques adequados tanto na empresa consignante (editora) quanto na empresa consignatária (livraria). Grande parte do mercado editorial é representada por pequenas editoras e livrarias, cujos controles de estoques são simples e manuais. Geralmente o controle das vendas em consignação é assumido pela empresa maior na relação entre editora e livraria.

Com o advento da Nota Fiscal eletrônica (NFe), a responsabilidade pelo controle das operações passou a ser compartilhada entre o consignante e o consignatário, reduzindo a vulnerabilidade a erros e a fraudes nas relações entre editoras e livrarias.

Conforme a Receita Federal do Brasil (RFB), a NFe é um documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar uma operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços ocorrida entre as partes, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e recepção, pelo fisco, antes da ocorrência do Fato Gerador.

De maneira simplificada, a empresa emissora de NF-e gerará um arquivo eletrônico contendo as informações fiscais da operação comercial, o qual deverá ser assinado digitalmente, de maneira a garantir a integridade dos dados e a autoria do emissor. Este arquivo eletrônico, que corresponderá à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), será então transmitido pela Internet para a Secretaria da Fazenda de jurisdição do contribuinte que fará uma pré-validação do arquivo e devolverá um protocolo de recebimento (Autorização de Uso), sem o qual não poderá haver o trânsito da mercadoria.

A NF-e também será transmitida para a Receita Federal, que será repositório nacional de todas as NF-e emitidas (Ambiente Nacional) e, no caso de operação interestadual, para a Secretaria de Fazenda de destino da operação e Suframa, no caso de mercadorias destinadas às áreas incentivadas. As Secretarias de Fazenda e a

RFB (Ambiente Nacional), disponibilizarão consulta, através Internet, para o destinatário e outros legítimos interessados, que detenham a chave de acesso do documento eletrônico.

Para acompanhar o trânsito da mercadoria será impressa uma representação gráfica simplificada da Nota Fiscal Eletrônica, intitulado DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica), em papel comum, em única via, que conterá impressa, em destaque, a chave de acesso para consulta da NF-e na Internet e um código de barras bi-dimensional que facilitará a captura e a confirmação de informações da NF-e pelas unidades fiscais.

O DANFE não é uma nota fiscal, nem substitui uma nota fiscal, servindo apenas como instrumento auxiliar para consulta da NF-e, pois contém a chave de acesso da NF-e, que permite ao detentor desse documento confirmar a efetiva existência da NF-e através do Ambiente Nacional (RFB) ou site da SEFAZ na Internet. O contribuinte destinatário, não emissor de NF-e, poderá escriturar os dados contidos no DANFE para a escrituração da NF-e, sendo que sua validade ficará vinculada à efetiva existência da NF-e nos arquivos das administrações tributárias envolvidas no processo, comprovada através da emissão da Autorização de Uso. O contribuinte emitente da NF-e, realizará a escrituração a partir das NF-e emitidas e recebidas. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2015)

A partir da emissão da NFe, o fisco passa a ter acesso aos dados das empresas, inclusive em relação às operações de remessa para consignação, retorno de consignação e venda efetiva feita pelas editoras às livrarias. Assim, editoras (consignantes) e livrarias (consignatária) devem manter controles gerenciais adequados não somente em função de suas atividades, mas também em relação às exigências fiscais, sob pena de incorrer em contingências que podem trazer prejuízos a ambas as partes.

4 PROCEDIMENTOS DE CONTROLES DE ESTOQUES E DEMONSTRAÇÃO DA CONTABILIZAÇÃO NAS OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO NA CONSIGNANTE E CONSIGNATÁRIA

A venda por consignação representa uma ferramenta que contribui para o aumento da receita, auxilia na logística e na distribuição dos produtos para as editoras e para as livrarias. Tal operação requer que ambas as partes tenham uma adequada estrutura de sistemas de controle interno e pessoal com treinamento nas áreas que têm relação com as operações, especialmente nas áreas de controle de estoque, financeira e contábil.

Para Iudícibus (2010, p. 193) o estoque é o agregado de itens de propriedade tangível que são estocados para venda no curso dos negócios; que estão em processo de produção para tal venda; ou que estão para ser consumidos na produção dos bens ou serviços que se tornarão disponíveis para venda.

Na relação de venda em consignação, a consignante (editora) que possui em estoque seus produtos, tem a posse e a propriedade dos bens. Quando a consignante (editora) transfere a posse dos bens para a consignatária (livraria), ela continua sendo proprietária do bem até que seja efetivada a venda do produto pela consignatária, motivo pelo qual deve controlar os estoques transferidos como bens em poder de terceiros.

Santos (2007) salienta que as operações comerciais evidenciam o modo como as empresas e seus clientes se relacionam. Nesse sentido, como a operação de consignação tem o objetivo de venda futura na empresa consignante (editora), o setor comercial tem sob sua responsabilidade o controle dessas condições e prazos estabelecidos com os clientes.

O setor de contas a receber da editora, assume a responsabilidade do controle da operação a partir da efetivação da venda até o recebimento final do valor faturado. O setor financeiro trabalha com o seu fluxo de caixa na previsão de recebimento do setor de contas a receber. Por sua vez, o setor de contabilidade, da empresa consignante, tem papel fundamental no registro das operações de consignação, bem como no controle de riscos e oportunidades para a tomada de decisões relativas às operações de vendas consignadas e para quais clientes tais operações representam maior lucratividade para a empresa.

A sinergia entre os setores de estoques, comercial, contas a receber, financeiro e contábil é de extrema relevância para operação de consignação. Toda a operação requer controles, desde a emissão de notas fiscais eletrônicas, a informação das quantidades de obras vendidas, emissão de nota fiscal de faturamento ou acerto de consignação, geração de boleto e efetivo recebimento do valor acordado.

Para fins contábeis, o fato gerador das operações de consignações acontece por ocasião do envio dos produtos pela consignante para a consignatária, podendo ser utilizadas contas de compensação para registro das operações.

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) TG 30 – Receitas, aprovada em 12 de novembro de 2012 pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) n.º 1.412/2012, estabelece no item 14 que a receita proveniente da venda de bens deve ser reconhecida quando forem satisfeitas todas as seguintes condições:

- (a) a entidade tenha transferido para o comprador os riscos e benefícios mais significativos inerentes à propriedade dos bens;
- (b) a entidade não mantenha envolvimento continuado na gestão dos bens vendidos em grau normalmente associado à propriedade e tampouco efetivo controle sobre tais bens;
- (c) o valor da receita possa ser mensurado com confiabilidade;

(d) for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade; e

(e) as despesas incorridas ou a serem incorridas, referentes à transação, possam ser mensuradas com confiabilidade.

.....

16. Se a entidade reter riscos significativos da propriedade, **a transação não é uma venda e a receita não pode ser reconhecida**. A retenção de risco significativo inerente à propriedade pode ocorrer de várias formas. Exemplos de situações em que a entidade pode reter riscos e os benefícios significativos da propriedade são:

.....

(b) nos casos em que o recebimento da receita de uma venda em particular é contingente, pois depende da venda dos bens pelo comprador (**genuína consignação**);

Considerando o exposto, a venda consignada não pode ser considerada como venda pelo consignante até que a operação seja efetivada pelo consignatário. Nesse sentido, o Apêndice – Exemplos ilustrativos que acompanha a Resolução 1.412/2012 especifica que a venda consignada é aquela por meio da qual a venda é feita pelo comprador, por conta e ordem do vendedor.

A receita deve ser reconhecida pelo remetente apenas quando as mercadorias forem vendidas pelo comprador a um terceiro. O mesmo se aplica à consignação em que, na essência, o comprador somente adquire a mercadoria do vendedor quando ele, comprador, a vende a terceiros.

Considerando que a venda por consignação não representa uma venda efetiva, são usualmente utilizadas contas de compensação para oportunizar o registro das operações, até que a venda seja efetivada pela consignatária.

Segundo Sá e Sá (2009), os saldos das contas de compensação ativa e passiva têm saldos iguais, estando as mesmas interligadas; quando um fato alterar a conta de compensação ativa, a conta de compensação passiva interligada será automaticamente modificada.

As contas de compensação são extrapatrimoniais e têm por objetivo evidenciar fatos que podem alterar o patrimônio. Importante salientar, que a utilização de contas de compensação não é obrigatória para as sociedades regidas pela Lei das Sociedades por Ações, Lei Federal nº 6.404/76, entretanto continuam-se fator importante para controle das operações de vendas por consignação na consignante (editora).

O Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução nº 1.330/11, aprovou o ITG 2000 – Escrituração Contábil que dispõe sobre a escrituração contábil das empresas, o qual prevê a utilização das contas de compensação no item 29 e 30 o que segue:

29. Contas de compensação constituem sistema próprio para controle e registro dos fatos relevantes que resultam em assunção de direitos e obrigações da entidade cujos efeitos materializar-se-ão no futuro e que possam se traduzir em modificações no patrimônio da entidade.

30. Exceto quando de uso mandatário por ato de órgão regulador, a escrituração das contas de compensação não é obrigatória. Nos casos em que não forem utilizadas, a entidade deve assegurar-se que possui outros mecanismos que permitam acumular as informações que de outra maneira estariam controladas nas contas de compensação.

Considerando o exposto no item 30 do ITG 2000, caberá à entidade avaliar a adoção ou não das contas de compensação, sendo que, se optar pela não adoção, deverá dispor de controles auxiliares que permitam manter adequadamente o controle das operações e de suas realizações financeiras.

No caso de operações de consignação, para as empresas que não são de sociedade anônima, a não opção pela utilização de contas de compensação, obrigará a entidade ter um controle administrativo rígido sobre as operações de consignação, de modo a não expor a posição patrimonial e financeira das empresas consignantes.

Segundo Martins (2009), para empresas, constituídas sob a forma de sociedade anônima, as operações de remessa de consignação, venda de mercadoria consignada e devolução de mercadoria consignada deverão ser informadas através notas explicativas, quando as mesmas caracterizarem atos administrativos relevantes, que possam comprometer a estrutura patrimonial da sociedade.

No caso específico de operações de consignação entre editoras e livrarias, as operações são representativas, devendo ser avaliados cuidadosamente a forma de contabilização das operações e os controles relacionados, de modo a não comprometer a situação patrimonial e financeira das consignantes. Embora não previstas, nada impede a utilização das contas de compensação pelas sociedades anônimas, embora os saldos das mesmas não devam ser apresentados nas demonstrações financeiras publicadas.

Para atingir os objetivos específicos de descrever os procedimentos de controle de estoques e demonstrar as operações de consignação na consignante e na consignatária é apresentado, a seguir, exemplo de venda consignada com envio dos livros consignados e posterior venda parcial efetiva.

4.1 DADOS DO EXEMPLO NA CONSIGNANTE (Editora X)

- Data do envio: 01/01/2015
- Custo do Livro: R\$ 10,00
- Valor Unitário de comercialização: R\$ 100,00 - Para fins fiscais, o valor de unitário é o preço de capa, menos o desconto dado à consignatária (livraria)
- Desconto concedido à livraria: 50%
- Quantidade encaminhada: 10 unidades
- Data da venda 30/01/2015
- Quantidade vendida: 5 unidades
- Valor de nota fiscal de venda consignada n°1: R\$ 500,00
- Valor de nota fiscal de devolução de consignação n°5: R\$ 500,00

A escrituração contábil será efetuada através de lançamentos em contas patrimoniais e de compensação na empresa consignante, a Editora X, conforme demonstrado no item 4.1.1.

4.1.1 Lançamentos contábeis pela emissão da nota fiscal de remessa em consignação (5/6.917)

$$10 \text{ unidades (x) R\$ } 100,00 = \text{R\$ } 1000,00 - 50\% \text{ desconto} = \text{R\$ } 500,00 \quad (1)$$

a) Pelo valor da nota fiscal:

D- Produtos remetidos em consignação (conta de compensação ativa) - R\$ 500,00

C-Remessa de produto em consignação (conta compensação passiva) - R\$ 500,00

O efeito contábil dessa operação na segregação do estoque da editora ocorrerá da seguinte forma:

$$10 \text{ unidades (x) R\$ } 10,00 = \text{R\$ } 100,00 \quad (2)$$

b) Pelo valor do custo dos bens:

D – Estoque em poder de terceiros. (Ativo Circulante) - R\$ 100,00

C – Estoque (Ativo Circulante) - R\$ 100,00

Por ocasião da venda dos produtos, os lançamentos deverão incluir contas patrimoniais e de compensação. Por ocasião da venda de 5 unidades em 30/01/2015, a consignatária emitirá nota fiscal de devolução simbólica da mercadoria consignada (5/6.919) para a consignante (editora), que fará o reconhecimento contábil nos seguintes lançamentos contábeis conforme item 4.1.2.

4.1.2 Lançamentos pela emissão da nota fiscal de devolução simbólica de mercadoria consignada (5/6.919)

a) Pelo valor da nota fiscal de devolução:

5 unidades (x) R\$ 50,00 = R\$ 250,00 (3)

D - Remessa de produto em consignação (contas de compensação passiva): R\$ 250,00

C - Produtos remetidos em consignação (contas de compensação ativa): R\$ 250,00.

O efeito contábil dessa operação na segregação do estoque da editora ocorrerá da seguinte forma:

5 unidades (x) R\$ 10,00 = R\$ 50,00 (4)

b) Pelo valor do custo dos bens:

D – Estoque (Ativo Circulante) - R\$ 100,00

C – Estoque em poder de terceiros (Ativo Circulante) - R\$ 100,00

Ao emitir a nota fiscal de venda de produto consignado (5/6.114) a editora efetuará os seguintes lançamentos contábeis, conforme 4.1.3:

4.1.3 Lançamentos contábeis referentes à emissão da nota fiscal de venda de produto consignado (5/6.114);

a) Pela emissão da nota fiscal de venda

D – Clientes (Ativo circulante) – R\$ 250,00 (5)

C – Receita com vendas (Conta de Resultado) – R\$ 250,00.

b) Pela baixa efetiva dos estoques por transferência de propriedade em função da venda

$$5 \text{ unidades (x) R\$ } 10,00 = \text{R\$ } 50,00 \quad (6)$$

D – Custo de Produto Vendido (Resultado) – R\$ 50,00.

C - Estoques (Ativo Circulante) – R\$ 50,00.

4.2 DADOS DO EXEMPLO NA CONSIGNATÁRIA (Livraria Y)

- Data do envio: 01/01/2015
- Valor Unitário de comercialização: R\$ 100,00 - Para fins fiscais, o valor de unitário é o preço de capa, menos o desconto dado à consignatária (livraria)
- Desconto concedido à livraria: 50%
- Quantidade encaminhada: 10 unidades
- Data da venda 30/01/2015
- Quantidade vendida: 5 unidades
- Valor de nota fiscal de venda consignada n°1: R\$ 500,00
- Valor de nota fiscal de devolução de consignação n°5: R\$ 500,00

A empresa consignatária, ao receber a mercadoria, de nota fiscal x1, efetuará a entrada no seu estoque dos produtos recebidos de terceiros, segundo os lançamentos em 4.2.1:

4.2.1 Lançamentos contábeis pela emissão da nota fiscal de remessa em consignação (5/6.917)

$$10 \text{ unidades (x) R\$ } 100,00 = \text{R\$ } 1000,00 - 50\% \text{ desconto} = \text{R\$ } 500,00 \quad (7)$$

a) Pelo recebimento dos bens acompanhados da nota fiscal:

D- Estoques de terceiros em nosso poder (Ativo Circulante) - R\$ 500,00

C- Estoques recebidos em consignação (Passivo Circulante) - R\$ 500,00

Por ocasião da venda de 5 unidades em 30/01/2015, a consignatária emitirá nota fiscal de devolução simbólica da mercadoria consignada (5/6.919) para a consignante (editora) e fará os seguintes lançamentos contábeis conforme item 4.2.2.

4.2.2 Lançamentos pela emissão da nota fiscal de devolução simbólica de mercadoria consignada (5/6.919)

5 unidades (x) R\$ 50,00 = R\$ 250,00 (8)

D- Estoques recebidos em consignação (Passivo Circulante) - R\$ 250,00

C- Estoques de terceiros em nosso poder (Ativo Circulante)- R\$ 250,00

Pela emissão da nota fiscal de venda de produto consignado (5/6.114) pela editora, a consignatária efetuará os lançamentos contábeis, conforme 4.2.3:

4.2.3 Lançamentos contábeis referentes ao recebimento da emissão da nota fiscal de venda de produto consignado (5/6.114);

D – Estoques (Ativo Circulante) – R\$ 250,00 (9)

C – Fornecedores (Passivo Circulante) – R\$ 250,00

4.3 CONTROLES DE ESTOQUES NA CONSIGNANTE (Editora X)

A Editora X deverá manter controle de Estoques em poder de terceiros referente à venda consignada. Por ocasião da emissão da nota fiscal de venda consignada, será efetuado registro em controle auxiliar, como segue:

Tabela 1: Controle de Estoques em poder de terceiros (Livraria Y)

Data	Nº da nota fiscal	Saldo inicial (Quantidade)	Estoques em poder de terceiros (Quantidade)	Devolução pela venda de produtos em poder de terceiros (Quantidade)	Devolução de produtos em poder de terceiros (Quantidade)	Saldo final (Quantidade)
01/01/2015	1	0	10	0	0	10

Fonte: Elaborado pelo autor

Quando a empresa consignatária informa a venda dos produtos consignados e encaminha a nota fiscal de devolução simbólica de consignação (5/6.919), a consignante emitirá nota fiscal de venda de mercadoria (5/6.114) e procederá na baixa no controle auxiliar, como segue, como indicado na Tabela 2:

Tabela 2: Controle de Estoques em poder de terceiros (Livraria Y)

Data	Nº da nota fiscal	Saldo inicial (Quantidade)	Estoques em poder de terceiros (Quantidade)	Devolução pela venda de produtos em poder de terceiros (Quantidade)	Devolução de produtos em poder de terceiros (Quantidade)	Saldo final (Quantidade)
01/01/2015	1	0	10	0	0	10
31/01/2015	5	10		(10)		0

Fonte: Elaborado pelo autor

4.4 CONTROLES DE ESTOQUES NA CONSIGNATÁRIA (Livraria Y)

A empresa consignatária, a exemplo da empresa consignante, também deverá manter o controle do estoque referente a vendas consignadas. Por ocasião do recebimento da mercadoria, acompanhada da emissão da nota fiscal de venda consignada, será efetuado registro em controle auxiliar, como segue:

Tabela 3: Controle de Estoques de produtos de terceiros em nosso poder (Editora X)

Data	Nº da nota fiscal	Saldo inicial (Quantidade)	Estoques em poder de terceiros (Quantidade)	Devolução pela venda de produtos em poder de terceiros (Quantidade)	Devolução de produtos em poder de terceiros (Quantidade)	Saldo final (Quantidade)
01/01/2015	1		10	0	0	10

Fonte: Elaborado pelo autor

Por ocasião da venda dos produtos consignados e emissão da nota fiscal de devolução simbólica de consignação (5/6.919), a consignatária procederá na baixa no controle auxiliar, como segue, como indicado na Tabela 4:

Tabela 4: Controle de Estoques de produtos de terceiros em nosso poder (Editora X)

Data	Nº da nota fiscal	Saldo inicial (Quantidade)	Estoques em poder de terceiros (Quantidade)	Devolução pela venda de produtos em poder de terceiros (Quantidade)	Devolução de produtos em poder de terceiros (Quantidade)	Saldo final (Quantidade)
01/01/2015	1	0	10	0	0	10
31/01/2015	5	10		(10)		0

Fonte: Elaborado pelo autor

4.5 CONSIGNAÇÃO E OS PROCEDIMENTOS FISCAIS

Outro aspecto importante a ser considerado é o tratamento fiscal a ser utilizado nas operações de consignação, tanto no momento de emissão das notas fiscais para remessa, quanto por ocasião da venda.

A Constituição Federal (1988) atribui imunidade sobre o papel livros, jornais e periódicos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
VI - instituir impostos sobre:
d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1988).

A legislação estadual também regula a prática de consignação, como versa o artigo 58, do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS) que dispõe os procedimentos que devem ser observados na emissão de notas fiscais:

Art. 58 - Nas saídas de mercadorias a título de consignação mercantil:
NOTA - As disposições contidas neste artigo não se aplicam às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária previsto no Livro III, Título III.
I - o consignante emitirá Nota Fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, as seguintes indicações:
a) natureza da operação: "Remessa em consignação";
b) destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;
II - o consignatário lançará a Nota Fiscal no livro Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido.
§ 1º - Havendo reajuste do preço contratado por ocasião da remessa em consignação mercantil:
a) o consignante emitirá Nota Fiscal complementar contendo, além dos demais requisitos exigidos, as seguintes indicações:
1 - natureza da operação: "Reajuste de preço de mercadoria em consignação";
2 - base de cálculo: o valor do reajuste;
3 - destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;
4 - a expressão "Reajuste de preço de mercadoria em consignação - NF nº, de/...../....."; (REGULAMENTO DO ICMS/RS, 1997)

Assim, as operações relativas à venda e consignação de livros e periódicos são imunes à tributação, inclusive relativos aos tributos constantes em nota fiscal, como é o caso do ICMS e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Entretanto, a imunidade não exime as obrigações formais relativas à emissão da nota fiscal e aos controles relativos às operações, conforme especificado acima no Regulamento do ICMS.

Por ocasião do envio dos bens consignados, é emitida uma nota de Remessa em Consignação; se for dentro do Estado, o código utilizado é 5.917, caso o envio seja para fora do estado, o código será 6.917.

Ao enviar a mercadoria consignada, a empresa consignante deverá ter um sistema controle interno que vincule a emissão da nota fiscal eletrônica de remessa de consignação com o estoque da empresa consignatária.

A consignatária, ao final do período combinado com o consignante, informará quais produtos foram comercializados e emitirá uma nota fiscal de devolução simbólica de produtos remetidos em consignação; se a empresa consignatária for da mesma unidade federativa, o código da operação será 5.919; se for de fora do estado, o código fiscal de operação e prestações será 6.919. O Regulamento do ICMS/RS, no artigo 58, inciso 2, também proporciona o procedimento legal da operação:

§ 2º - Na venda da mercadoria remetida a título de consignação mercantil:

a) o consignatário:

1 - emitirá Nota Fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, como natureza da operação, a expressão "Venda de mercadoria recebida em consignação";

2 - emitirá Nota Fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, como natureza da operação, a expressão "Devolução simbólica de mercadoria recebida em consignação", e, no campo Informações Complementares, a expressão "Nota Fiscal emitida em função de venda de mercadoria recebida em consignação pela NF nº ..., de.../.../...". (Acrescentado pelo art. 1º, II (Alteração 2683), do Decreto 45.850, de 03/09/08. (DOE 04/09/08) - Efeitos a partir de 04/09/08.)

3 - registrará a Nota Fiscal emitida pelo consignante, referida na alínea "b", 1, no livro Registro de Entradas, apenas nas colunas "DOCUMENTO FISCAL" e "OBSERVAÇÕES", indicando nesta última a expressão "Compra em consignação - NF nº de/.."; (Transformado o número 2 para número 3 pelo art. 1º, II (Alteração 2683), do Decreto 45.850, de 03/09/08. (DOE 04/09/08) - Efeitos a partir de 04/09/08.) (REGULAMENTO DO ICMS/RS, 1997)

Ao receber a nota fiscal simbólica de produtos remetidos em consignação, a empresa consignante deverá emitir uma nota fiscal de venda de produtos consignados e o envio da duplicata para o pagamento. O código fiscal de operação e prestação para clientes dentro do estado é 5.114 e fora do estado é 6.114. Essa operação também está prevista no regulamento do ICMS, artigo 58:

b) o consignante:

1 - emitirá Nota Fiscal, sem destaque do ICMS e do IPI, contendo, além dos demais requisitos exigidos, como natureza da operação: "Venda"; como valor da operação: o valor correspondente ao preço efetivamente praticado, neste incluído, quando for o caso, o valor relativo ao reajuste do preço, bem como a

expressão "Simples faturamento de mercadoria em consignação - NF nº, de .././.." e, se for o caso, "Reajuste de preço - NF nº, de .././..";
 2 - lançará a Nota Fiscal, no livro Registro de Saídas, apenas nas colunas "DOCUMENTO FISCAL" e "OBSERVAÇÕES", indicando nesta última a expressão "Venda em consignação - NF nº, de ../././..".
 (REGULAMENTO DO ICMS/RS, 1997)

Conforme Padoveze (2012), o procedimento usual no mercado editorial é que o cliente (livraria) informe as vendas efetuadas em períodos mensais, entretanto nada impede que tal informação seja efetuada em períodos menores. Não é usual e recomendável que seja um prazo maior do que 30 dias, de modo a não comprometer o planejamento operacional do caixa da editora, alterando o ciclo financeiro da empresa.

A editora recebe a informação e efetua o reconhecimento da venda, sendo esse valor apropriado no resultado do exercício da empresa que encaminhou a consignação. Caso ocorra a devolução da mercadoria consignada, a empresa consignatária (livraria) deverá emitir uma nota fiscal de devolução de consignação, sendo que, dentro do estado da destinatária (editora), o código fiscal de operação e prestação é 5.918; caso seja para fora do estado, o código fiscal de operação e prestação utilizado será 6.918, como orienta o regulamento do ICMS/RS, no artigo 58:

§ 3º - Na devolução de mercadoria remetida em consignação mercantil:
 a) o consignatário emitirá Nota Fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, as seguintes indicações:
 1 - natureza da operação: "Devolução de mercadoria recebida em consignação";
 2 - base de cálculo: o valor efetivo da mercadoria devolvida, sobre o qual foi pago o imposto;
 3 - destaque do ICMS e indicação do IPI, nos valores debitados por ocasião da remessa em consignação;
 4 - a expressão "Devolução total (ou parcial) de mercadoria em consignação - NF nº, de .././..". (REGULAMENTO DO ICMS/RS, 1997)

4.6 OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO E A CONTROLADORIA

O controle interno tem papel decisivo para o bom desempenho das operações, é uma ferramenta que auxilia na tomada de decisão e no desenvolvimento das atividades da empresa (DIAS, 2010). Outro aspecto que está ligado ao controle são os riscos. Segundo, Padoveze (2012), os riscos estarão ligados aos retornos que a empresa estima, “quando maior o risco, maior o potencial de retorno e, necessariamente, de perda”.

Nas operações de consignações, os riscos mais relevantes são operacional e financeiro. A controladoria assume um papel de destaque, pois deverá mapear, controlar e gerenciar tanto os procedimentos fiscais, contábeis e operacionais.

O controle das operações de consignação começa no âmbito administrativo. Para que ocorra a liberação da mercadoria ou produto consignado, a empresa consignante deverá pedir a empresa consignatária, o contrato social (para as empresas de sociedade limitada), estatuto (para sociedade anônima) e requerimento de empresário (para micro e pequena empresa). Outro dado fundamental é o número do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) e a inscrição estadual, quando não for isento.

De posse da documentação necessária é feita análise de crédito. As informações podem ser levantadas com outras empresas do ramo. É de suma importância, a empresa consultar sites de crédito como Serasa, na qual poderá fazer a análise imediata de concessão de crédito, como mostra o texto.

O Autorizador de Crédito Serasa Experian é uma plataforma que pode ser utilizada por empresas de qualquer porte ou segmento para analisar as condições de crédito de cada cliente – pessoa física ou jurídica – com a profundidade necessária, de acordo com o valor da operação e o grau de risco envolvido, por meio de políticas de crédito totalmente parametrizáveis, padronizando e agilizando a tomada de decisão na concessão do crédito. Além disso, a ferramenta oferece estatísticas de aprovação para estabelecimento de políticas mais aderentes ao público alvo, previsão de recebimentos e pagamentos para melhora do fluxo de caixa, exposição do risco de crédito e muitas outras operações. Para cada empresa integrante do grupo econômico, são informados o CNPJ, o tipo de vínculo societário (controladora, coligada, participada ou ligada) os respectivos percentuais de participação e a data de entrada na sociedade. O Agrupe também informa quando uma empresa não pertence a um grupo econômico, mas possui participação em outros. O Agrupe disponibiliza o seguinte conjunto de informações:

Empresas pertencentes ao grupo econômico, identificando a estrutura dos vínculos societários entre o controlador e as empresas associadas do conglomerado.

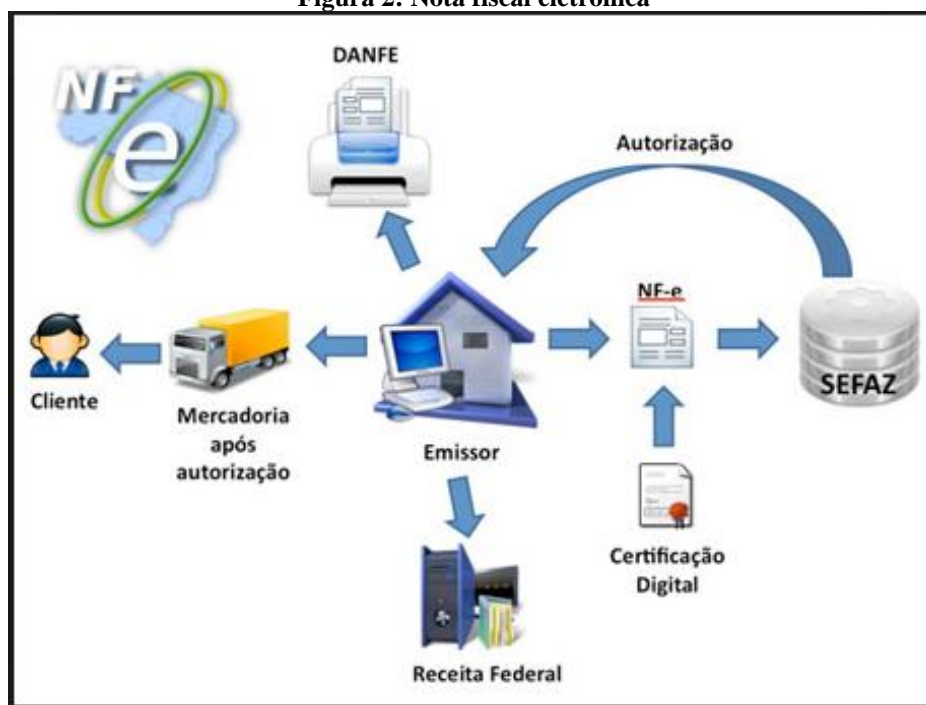
- Quadro societário das empresas associadas do conglomerado.
- Participações societárias das empresas associadas do conglomerado em outras empresas.
- Análise de balanços consolidados do conjunto de empresas integrantes do conglomerado.
- Relações das empresas do grupo com outros grupos econômicos.

(SERASA, 2015)

A estrutura societária da consignatária e o valor do seu capital social, geralmente influenciam na quantidade de obras consignadas. Quando maior for o capital social da consignatária, menor é o risco operacional em relação à capacidade de honrar os compromissos assumidos com a consignante. Com o cadastro aprovado e de posse do contrato de consignação a empresa consignante poderá encaminhar a mercadoria para o destinatário, acompanhada de nota fiscal eletrônica de remessa de produtos em consignação.

Além do contrato formal ou informal de consignação, a nota fiscal eletrônica é o documento que valida a transferência do produto para terceiros (FAZENDA, 2015). O processo de emissão de nota fiscal eletrônica, tanto para consignação, devolução ou venda de mercadoria consignada anteriormente, segue os seguintes preceitos.

Figura 2: Nota fiscal eletrônica



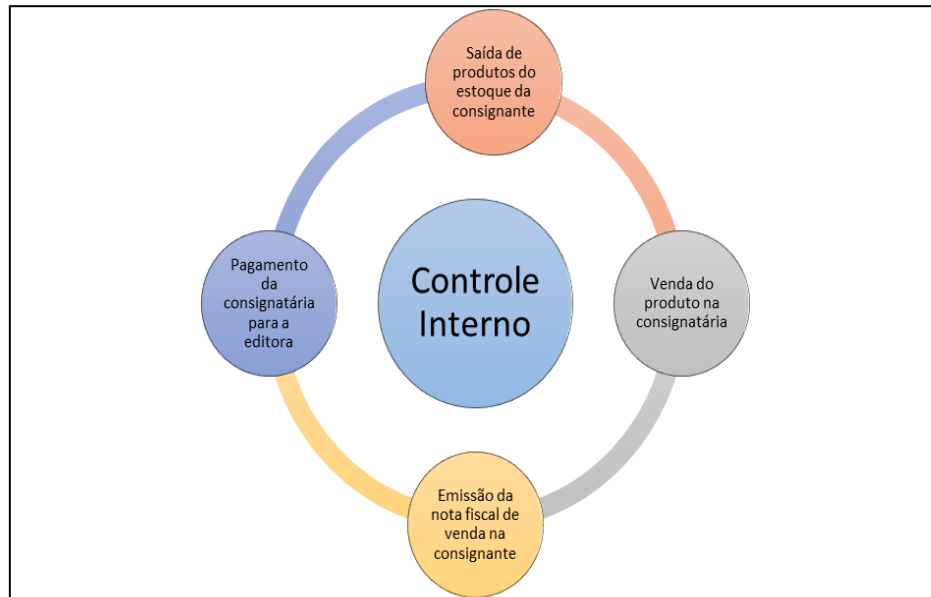
Fonte: FAZENDA (2015)

O produto que é encaminhado em forma de consignação, após efetivada a venda realizada, traz um impacto no resultado operacional e nas entradas de recursos no caixa das empresas, conforme orienta a cartilha do Sebrae, o fluxo de caixa é um instrumento de gestão financeira que projeta para períodos futuros todas as entradas e saídas de recursos financeiros da empresa.

O reconhecimento da receita da empresa consignante tem como fato gerador o momento em que a empresa consignatária encaminha a relação dos livros vendidos junto com a nota fiscal de devolução simbólica de mercadoria remetida em consignação. A empresa consignante, por sua vez, emitirá a nota fiscal de venda, encaminhando dados para o efetivo recebimento para a empresa consignatária, que fará o pagamento no prazo combinado.

Segundo Nascimento e Reginato (2010), o ciclo de controles relacionados às vendas envolve de forma ampla os procedimentos a serem adotados desde a fase inicial até a efetiva contabilização do recebimento correspondente. Como mostra a figura 3:

Figura 3: Controle interno da consignação

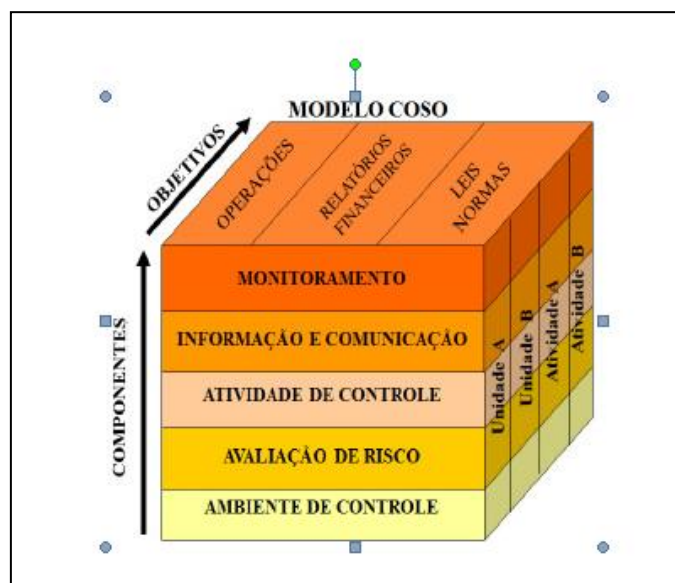


Fonte: Elaborado pelo autor

O risco financeiro da empresa consignante ocorre entre a remessa de produtos para venda em consignação até o efetivo pagamento efetuado pela consignatária.

O controle de contas a receber atuará no monitoramento dos atrasos de pagamentos, e ocorrendo perdas ou não pagamento das duplicatas, o setor contábil poderá provisionar o valor de acordo com a legislação do Imposto de Renda e o pronunciamento do comitê de pronunciamentos contábeis 38. No controle operacional e financeiro, a controladoria poderá utilizar um modelo de mensuração do resultado estratégico, como o Coso.

Figura 4: Modelo Coso



Fonte: MELLO, 2011, p.65, adaptada.

O Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), define o controle interno como um “processo desenvolvido para garantir, com razoável certeza, que sejam atingidos os objetivos da empresa”. Os objetivos defendidos pelo comitê são: eficiência e efetividade operacional, confiança nos registros contábeis e financeiros e conformidade.

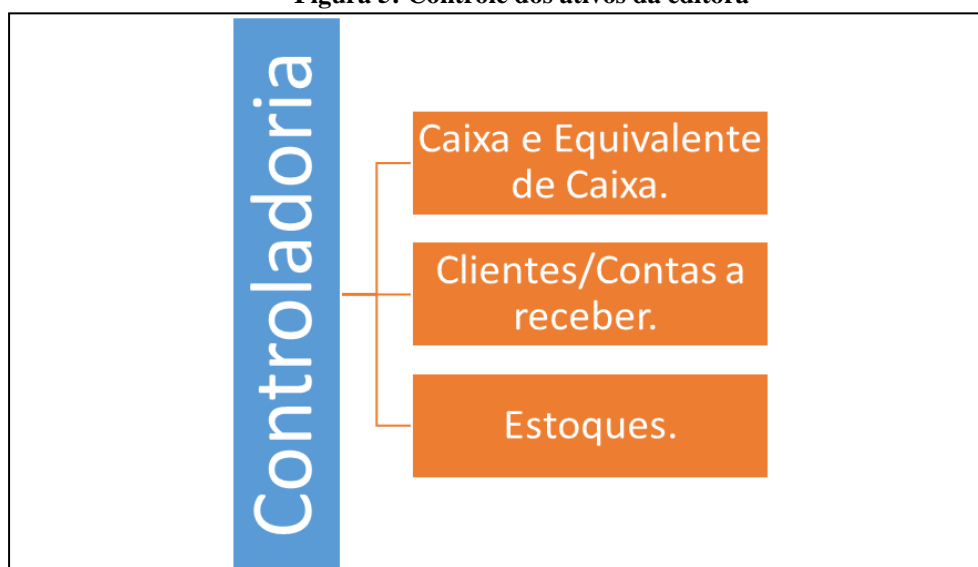
Para a controladoria a operação de consignação na empresa consignante, contemplará:

- a) Ambiente do controle;
- b) Avaliação e gerenciamento dos riscos;
- c) Atividade de controle;
- d) Informação e comunicação; e
- e) Monitoramento.

O controle interno da empresa consignante passará pela postura da alta administração, avaliação dos riscos que podem comprometer as operações de consignações. A controladoria, ao identificar e analisar os riscos atuará como setor preventivo, reportando aos gestores ou responsáveis de cada setor envolvido (DIAS, 2010).

As informações contábeis podem auxiliar na mensuração do desempenho da consignação, principalmente os valores e quantidades de estoques, contas a receber e caixa e equivalente de caixa. Como mostra a figura 5:

Figura 5: Controle dos ativos da editora



Fonte: Elaborado pelo autor.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A consignação embora muito usual no ramo editorial possui muitos benefícios que geralmente não são utilizados na tomada de decisão. As mudanças ocorridas através da nota fiscal eletrônica trouxeram para o consignante e o consignatário mais segurança na sua relação profissional. A utilização de informações contábeis pela editora representa uma importante ferramenta para avaliação de desempenho das operações de venda por consignação. Os riscos inerentes dessa atividade podem ser mapeados e sensivelmente reduzidos por controles internos adequados.

Levando em conta a competitividade do setor editorial e a crescente oferta de produtos, a consignação é um instrumento significativo de inserção de produtos editoriais no mercado. A editora, ao utilizar a vitrine de outra empresa para vender os seus produtos, deverá efetuar uma análise e monitoramento dos seus clientes, utilizando o seu sistema de informação. A controladoria atuará como órgão preventivo, coordenando os controles necessários para que a operação de vendas em consignação seja rentável para consignantes e consignatários.

Sem controles internos adequados e uso das informações contábeis e administrativas, a operação de consignação pode resultar em prejuízos, tanto para a editora que deixa de colocar seus produtos em outras vitrines, quanto para a livraria que deixa de utilizar o seu espaço para produtos mais rentáveis.

REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, Alexandre Assaf. **Estrutura e Análise de Balanços**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL. Lei das Sociedades por Ações, **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16404consol.htm>. Acesso em: 24 nov. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Resolução CFC nº 1.330, de 22 de março de 2011**. ITG 200 Escrituração Contábil. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001330>. Acesso em: 24 nov. 2013.

DIAS, S.. **Manual de controles internos**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

EARP, F.; KORNIS, G. **A economia da cadeia produtiva do livro**. 1. ed. Rio de Janeiro: BNDES, 2005.

FONSECA, J. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza. UEC, 2002.

GIL, A. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDICIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, S. **Instituições de direito público e privado**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MELLO, O. **Auditoria**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

NARDON, C. **O preço do livro no brasil**. 1. ed. Brasília: Câmara dos Deputados, 2010.

NASCIMENTO, A.; REGINATO, L. **Controladoria instrumento de apoio ao processo decisório**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Universidade Feevale, 2013

RAUPP, F.; BEUREN, I. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M (Org.) **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p.76-96.

SÁ, A.; SÁ, Ana. **Dicionário de contabilidade**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTOS, R.C. Vendas. In: SANTOS, R.C.. **Manual de Gestão Empresarial**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2007, p.70-86.

ZAID, G. **Livros demais: sobre ler, escrever e publicar**. 1. ed. São Paulo: Summus, 2004.