

Devolução de mercadoria vendida - Contabilização - Roteiro de Procedimentos

Neste Roteiro trataremos sobre a contabilização das mercadorias recebidas em devolução. O texto encontra-se atualizado à Resolução CGSN nº 94/2011, que revogou a Resolução CGSN nº 10/2007 a partir de 2012 e consolidou as regras do Simples Nacional.

Devolução de mercadoria vendida - Contabilização - Roteiro de Procedimentos

Sumário

Introdução

I - Apuração do custo das mercadorias

II - Registro das devoluções

III - Contabilização da devolução de vendas ocorridas no próprio exercício

IV - Controle de estoque

V - Contabilização da devolução de vendas efetuadas em exercício anterior

V.1 - Classificação contábil do prejuízo na devolução de mercadorias em período posterior a venda

VI - Pessoas jurídicas que não mantêm o controle de estoques

Introdução

As operações de devolução e retorno de mercadorias são bastante comuns nas relações comerciais.

Há várias razões pelas quais uma empresa pode receber em devolução mercadorias anteriormente vendida: problemas de qualidade, especificações técnicas, demora na entrega etc.

Observa-se que, ao tratar-se da devolução de vendas, é muito importante atentar para o método de apuração do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) para que se possa retorná-las ao estoque pelo valor originalmente baixado.

Portanto, o adquirente da mercadoria poderá desfazer o negócio, através da devolução, quando as mercadorias adquiridas estiverem em desacordo com o seu pedido, ou fora das especificações encomendadas, ou ainda com problemas de qualidade e deterioradas.

Neste Roteiro, abordaremos os aspectos contábeis do recebimento dessas mercadorias vendidas.

I - Apuração do custo das mercadorias

Millennium Network

A contabilidade de custos aplica-se a todos os tipos de atividade, não somente às indústrias, como também em prestadores de serviços e empresas comerciais. Todas as empresas tributadas pelo Lucro Real, Presumido ou optantes pelo Simples Nacional devem efetuar o levantamento e à avaliação dos estoques.

Os estoques existentes na data do encerramento do período de apuração poderão ser avaliados pelo custo médio ponderado de aquisição ou produção ou pelo custo dos bens adquiridos ou produzidos mais recentemente (FIFO OU PEPS). Admite-se, ainda, a avaliação com base no preço de venda, subtraída a margem de lucro.

O método mais utilizado no Brasil, é a avaliação do estoque pelo custo médio de aquisição, apurado em cada entrada de material, ponderado pelas quantidades adicionadas e pelas anteriormente existentes.

Nas operações de devoluções de vendas, é muito importante o método de apuração do CMV para que possam retorná-las ao estoque pelo valor originalmente baixado.

Fundamentação: arts. 190, 261, 292, 295, 527 do Decreto nº 3.000/1999 - RIR/99; art. 3º, II da Resolução CGSN nº 10/2007 (revogada a partir de 1º.1.2012); art. 61, II da Resolução CGSN nº 94/2011.

II - Registro das devoluções

O registro de estoques pode ser feito em livros, fichas (Kardex) ou formulários contínuos emitidos por sistema de processamento de dados, cujos modelos são de livre escolha da empresa.

No caso de recebimento de devolução de clientes, na ficha de estoque, por exemplo existem para fins de controle as colunas referentes a data, histórico, entradas de mercadorias, saídas, e saldos.

Assim, nessa ficha, o retorno das mercadorias recebidas de clientes, devem ser registradas pelo valor baixado anteriormente, na coluna "saídas", porém com valores negativos (entre parênteses).

Ressalte-se que não devem portanto, serem registradas na coluna "entradas", pois deve ser demonstrada na ficha que esse retorno da mercadoria é uma espécie de estorno da saída anterior.

Conseqüentemente, a soma dos valores totais das entradas será igualada às "Compras" na contabilidade, e a soma dos valores totais das saídas será igual ao "Custo das mercadorias vendidas".

III - Contabilização da devolução de vendas ocorridas no próprio exercício

O registro das devoluções de vendas ocorridas no mesmo exercício social dependerão da forma utilizada pela empresa para a contabilização por ocasião da venda anteriormente feita.

Exemplificaremos um lançamento contábil no qual foram vendidas 1.000 unidades de um produto ao valor de R\$ 200,00 cada unidade.

a) a contabilização sugerida na venda seria:

D	Clientes - Ativo Circulante	R\$ 200.000,00
C	Receita de vendas - Conta de Resultado	R\$ 200.000,00

Millennium Network

b) lançamento do ICMS sobre a venda da mercadoria (alíquota hipotética de 18%)

D	ICMS - Conta de Resultado	R\$ 36.000,00
C	ICMS a Recolher - Passivo Circulante	R\$ 36.000,00

c) contabilização do PIS/PASEP e COFINS não cumulativo (alíquotas de 1,65% e 7,6% x R\$ 200.000,00, conforme Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente)

D	PIS/COFINS - Redutora da receita bruta	R\$ 18.500,00
C	PIS/COFINS a Recolher - Passivo Circulante	R\$ 18.500,00

d) deve ser efetuado o registro da baixa do estoque pela venda das 1.000 unidades do produto, cujo custo médio unitário é de R\$ 160,00, assim o lançamento na baixa do estoque das mercadorias vendidas seria (1.000 x R\$ 160,00):

D	Custo das Mercadorias vendidas - Conta de Resultado	R\$ 160.000,00
C	Estoques - Ativo Circulante	R\$ 160.000,00

e) registro da devolução da mercadoria vendida:

D	Devolução de vendas - Conta de Resultado	R\$ 200.000,00
C	Clientes - Ativo Circulante	R\$ 200.000,00

f) registro do ICMS destacado na nota fiscal de devolução da mercadoria vendida :

D	ICMS a Recuperar - Ativo Circulante	R\$ 36.000,00
C	ICMS - Conta de Resultado	R\$ 36.000,00

g) na devolução da mercadoria, a legislação permite desconto de crédito do PIS/PASEP e da COFINS não cumulativo (alíquotas de 1,65% e 7,6% x R\$ 200.000,00, conforme art. 3º, VIII das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente)

D	PIS/COFINS a Recuperar - Ativo Circulante	R\$ 18.500,00

Millennium Network

C	PIS/COFINS - Conta de Resultado	R\$ 18.500,00
---	---------------------------------	---------------

No nosso exemplo hipotético, já foi efetuada a baixa do estoque das mercadorias vendidas pelo método do custo médio.

Assim, neste momento da devolução, faz-se também o registro do cancelamento dessa baixa, pois as mercadorias foram totalmente devolvidas.

Sugerimos portanto o lançamento contábil em uma conta redutora do "Custo das Mercadorias Vendidas", que pode ser denominada a critério de cada contador, o mais usual é o registro direto na própria conta de CMV. Assim, o lançamento seria:

h) pelo registro da entrada das mercadorias devolvidas no estoque do vendedor:

D	Estoque - Ativo Circulante	R\$ 160.000,00
C	Custo das Mercadorias Vendidas - Conta de Resultado	R\$ 160.000,00

Fundamentação: Resolução CFC nº 750/1993.

IV - Controle de estoque

O controle da movimentação do estoque em uma empresa é de fundamental importância.

A legislação do imposto de renda prescreve que o custo das mercadorias vendidas será determinado com base em registro permanente de estoque ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o livro de inventário, no fim do período base.

O retorno ao estoque das mercadorias vendidas deve ser feito pelo próprio valor atribuído como custo das mercadorias por ocasião de sua baixa no momento da venda.

Tal procedimento é o mais adequado, mesmo que tenha havido movimentação nos estoques entre a data da venda e a da devolução e que o preço médio atual seja diferente do preço na época da venda. O motivo de tal procedimento, decorre do fato que não se trata de aquisição nova, mas de uma anulação da baixa anterior pela venda.

Ressalte-se que as unidades devolvidas não devem ser registradas pelo valor do preço médio vigente na data da devolução, mas sim pelo preço pelo qual se deu a baixa. Consequentemente, a reentrada da mercadoria devolvida no estoque altera o custo médio, se houver ocorrido alteração deste, entre a venda e a devolução.

Fundamentação: art. 289, caput do RIR/99.

V - Contabilização da devolução de vendas efetuadas em exercício anterior

Quando a devolução de vendas ocorre em exercício posterior, a receita de venda já foi contabilizada no exercício anterior, assim, sua conta foi encerrada na apuração do resultado.

Millennium Network

Nestas situações, não há mais o que se tratar de cancelamento de receita como ocorre na situação de devolução de vendas dentro do mesmo exercício social.

Assim, o registro será feito na forma de cancelamento, nesse exercício, de um lucro bruto apurado no exercício anterior, que ora será tratado como uma despesa operacional.

Sugerimos desta forma, abrir uma conta específica para o registro da receita perdida do exercício anterior e outra para o registro do custo recuperado, totalizando-as em um único grupo de "Prejuízo na devolução de vendas de exercício anterior".

Sugerimos os seguintes lançamentos contábeis:

a) na devolução de 1.000 unidades de produto em período posterior a venda, vendidas a R\$ 200,00 a unidade:

D	Prejuízo na devolução de vendas de exercício anterior - Conta de Resultado	R\$ 200.000,00
C	Cliente - Ativo Circulante	R\$ 200.000,00

b) pelo registro do ICMS sobre as 1.000 unidades recebidas em devolução (alíquota hipotética de 18% x R\$ 200.000,00)

D	ICMS a recuperar - Ativo Circulante	R\$ 36.000,00
C	Prejuízo na devolução de vendas de exercício anterior -Conta de Resultado	R\$ 36.000,00

c) na devolução da mercadoria, a legislação permite desconto de crédito do PIS/PASEP e da COFINS não cumulativo (alíquotas de 1,65% e 7,6% x R\$ 200.000,00, conforme art. 3º, VIII das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente)

D	PIS/COFINS a Recuperar - Ativo Circulante	R\$ 18.500,00
C	Prejuízo na devolução de vendas de exercício anterior -Conta de Resultado	R\$ 18.500,00

d) pela reentrada dessas unidades no estoque, pelo valor do custo pelo qual a mercadoria foi baixada, o registro contábil, que não afeta o "Custo das Mercadorias Vendidas" do ano da devolução, deve ser feito da seguinte forma:

D	Estoques - Ativo Circulante	R\$ 160.000,00
C	Prejuízo na devolução de vendas de exercício anterior -Conta de Resultado	R\$ 160.000,00

Fundamentação: Resolução CFC nº 750/1993.

V.1 - Classificação contábil do prejuízo na devolução de mercadorias em período posterior a venda

Millennium Network

As devoluções recebidas em período base posterior ao da realização da venda não devem ser registradas como dedução das vendas relativas ao período em curso, mas em "Conta de Resultado", pois a conta que registrou a receita correspondente às vendas devolvidas foi encerrada por ocasião do balanço do período anterior.

A conta poderá denominar-se "Prejuízo na devolução de vendas de exercício anterior", e não comporá o lucro bruto do exercício social em que ocorreu a devolução.

Assim, por exemplo, nas devoluções de mercadorias no ano de 2011, referentes às vendas realizadas no ano de 2010, sua melhor classificação é como Despesa Operacional do ano em que ocorreu a devolução.

Tal classificação se justifica por esse prejuízo não estar caracterizado como ajuste de exercícios anteriores, pois não houve erro no exercício anterior, mas sim um fato novo não previsível, e também porque a devolução de mercadorias faz parte das atividades normais da empresa, não justificando então considerar o prejuízo como não operacional.

Efetuando o lançamento conforme exposto, o estoque foi acertado e na ficha de controle fica como se a devolução de venda tivesse ocorrido no mesmo exercício. Nesse caso, cabe a observação especial de se tratar de devolução de venda do exercício anterior.

VI - Pessoas jurídicas que não mantêm o controle de estoques

Algumas entidades não mantêm o controle individualizado e permanente dos estoques, assim, não podem adotar o critério de avaliação de estoque com base no custo médio ponderado. Nestas empresas, efetuado o inventário do estoque existente na data de encerramento do período base, as quantidades encontradas, por contagem física serão avaliadas segundo os preços unitários praticados nas compras mais recentes constantes de notas fiscais (excluindo-se o valor do PIS/PASEP e COFINS não cumulativos, do IPI e do ICMS quando recuperáveis).

Para as empresas que só dão baixa nos estoques vendidos por ocasião do balanço anual, na devolução de mercadorias vendidas dentro do exercício social, não cabe o acerto quanto ao CMV, que será ajustado no inventário final.

Neste momento, serão inventariadas todas as mercadorias existentes no estoque, inclusive as recebidas a título de devolução, cuja avaliação obtém-se o CMV de acordo com a seguinte fórmula:

$$\text{CMV} = \text{Estoque Inicial} + \text{Compras} - \text{Estoque Final}$$

Após tal procedimento, o Custo das Mercadorias Vendidas, estará ajustado conforme as mercadorias devolvidas ao estoque dentro do exercício social.

Fundamentação: Parecer Normativo CST nº 6/1979.

Fonte: Fiscosoft