



Universidade Federal da Paraíba
Coordenação do Curso de Ciências Contábeis
Campus IV – Litoral Norte – Mamanguape

Área Temática: Gestão, Economia e Negócio

USO DA CONTABILIDADE GERENCIAL DE UM POSTO DE COMBUSTÍVEL NA ESTRUTURA OLIGOPOLISTA DO MUNICÍPIO DE CAPÍM-PB

Marley Denner Valente de Andrade - UFPB- marleydenner@gmail.com

Orientadora: Prof^ª. Ms. Ana Cândida Ferreira Vieira –UFPB -
acandidafv@yahoo.com.br

Prof^ª. Dra. Josicarla Soares Santiago – UFPB - josicarlasantiago@gmail.com

Prof. Esp. Fábio José Lira dos Santos – UFPB - fabioliraauditor@hotmail.com

RESUMO

O mercado é o espaço onde ocorre a compra e a venda de produtos ofertados aos consumidores de um modo geral. Nesse espaço existem a estrutura de mercado que diferenciam-se conforme quantidade de empresas, tipo de produtos, etc. Cada empresa tem uso da contabilidade gerencial. O objetivo deste estudo é mostrar o uso da contabilidade gerencial de um posto de combustível no mercado oligopolista da cidade de Capim/PB, em 2019. Para a realização do estudo foram utilizadas como ferramentas metodológicas pesquisas bibliográficas e documentais, juntamente com um estudo de caso. A coleta de dados foi obtida por via de um entrevista realizada ao proprietário da organização. A escolha do tema abordado se deu para que possa evidenciar como a contabilidade gerencial pode auxiliar o gestor do posto de combustível, melhorando suas atividades, entendendo o mercado oligopolista da cidade de modo que venha contribuir tanto para a empresa, quanto para os consumidores. Os resultados da pesquisa mostram a forma como a empresa usa a contabilidade gerencial na organização, para que melhore a oferta de produtos tornando a empresa mais eficiente em questão de funcionamento, todavia é possível concluir que nesse caso específico, evidencia-se, também, as dificuldades do proprietário em entender os dados contábeis, uma vez que, nunca chegaram dados trabalhados para que se possa ter um entendimento claro das informações contábeis.

Palavras-chave: Oligopólio. Contabilidade Gerencial. Posto de Combustível.

1 INTRODUÇÃO

O mercado das vendas de combustíveis é uma questão que desperta interesse por várias áreas, tais com a economia e a contabilidade, devido às características que o tipo de atividade envolve e move valores significativos, e também a sociedade em geral. Pelo fato de que todo o mundo nos dias atuais depende de alguma forma dos combustíveis, seja para trabalhar no próprio carro ou até mesmo nos preços de

mercadorias que necessitam de serem transportadas, onde assim os preços dos combustíveis influenciam e muito no valor final a ser pago pelos consumidores.

A questão dos combustíveis é de interesse comum a todos, tanto aos revendedores, quanto aos consumidores. No ponto de vista da revenda existe muita preocupação em preços de compras, saber quais produtos ofertar, como enfrentar a concorrência, etc. Já na perspectiva do consumidor a preocupação está na qualidade dos produtos, a confiança nos ofertantes, os preços que estão no mercado, à demanda por determinados produtos, etc. (FREITAS, 2010).

Todo o mercado é composto por duas forças que movem a economia: a oferta e a demanda. Segundo Mankiw (2001; 66): "Um mercado é um grupo de compradores e vendedores de um dado bem ou serviço.", sendo assim, o grupo dos compradores são os consumidores, ou famílias, que demandam de determinados produtos ou serviços. Nas pessoas dos vendedores estão aqueles que ofertam os produtos ou serviços, as empresas de um modo geral, que são demandados pelos consumidores.

Por estudar o aspecto mercado, a economia organiza-o através da definição de estrutura de mercado para melhor compreensão e elaboração de modelos de estudos, baseados nas características. Existem vários tipos de estrutura de mercado na economia, e diferentes classificações. Segundo Rossetti (2012) os mercados de bens e serviços são caracterizados basicamente em quatro estruturas: Concorrência Perfeita, Monopólio, Oligopólios e Concorrência Monopolística. O artigo direciona para os mercados competitivos, com ênfase para a estrutura oligopolista, e destaca brevemente o cartel.

Para Mankiw (2001; 350) "oligopólio é um mercado que há poucos vendedores, cada um dos quais oferecendo produtos similares ou idênticos aos demais." Podemos observar essa estrutura de mercado no segmento de estudo. No mesmo eixo do oligopólio encontra-se o cartel, uma prática proibida por lei, mas que ainda acontece, e a percepção são de poucos casos. Para Mankiw (2001), o cartel é uma prática onde as empresas entram em um tipo de acordo para que possam definir preços a serem cobrados ou determinar as quantidades vendidas ou produzidas.

Com base no levantamento de estudo, surgiu inquietações que nortearam a seguinte pergunta da pesquisa: **Como o um Posto de combustíveis faz uso da contabilidade gerencial na estrutura oligopolista do município de Capim/PB?**

O estudo será realizado no município de Capim localizado no estado da Paraíba. O município tem uma unidade territorial de 78,786 Km² e conta com uma população estimada de 6.424 pessoas no ano de 2018 com salário médio mensal dos trabalhadores formais de 1,5 salários mínimos no ano de 2016, segundo dados do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística). Existem dois postos de combustíveis em funcionamento na cidade onde realizar-se-á o estudos proposto da pesquisa.

Com isso, o objetivo do artigo é mostrar o uso da contabilidade gerencial de um posto de combustível no mercado oligopolista da cidade de Capim/PB, em 2019.

A proposta do artigo é mostra como a contabilidade pode atuar para o auxílio de estratégias para as organizações otimizando suas atividades, e também buscando o entendimento do mercado oligopolista no município estudado, auxiliando assim consumidores e os gestores de postos de combustíveis de modo geral.

A importância deste tema surge com o objetivo de aprofundar os conhecimentos na área de estudo, tendo em vista atuação dentro do mercado. De modo que com o conhecimento gerado possa ter grandes benefícios para o segmento de modo geral.

O artigo traz, além desta seção introdutória, a fundamentação teórica com exposição da estrutura oligopolista, cartéis e da contabilidade gerencial; a análise dos resultados, destaca o estudo de caso em um Posto; e, por fim as considerações finais.

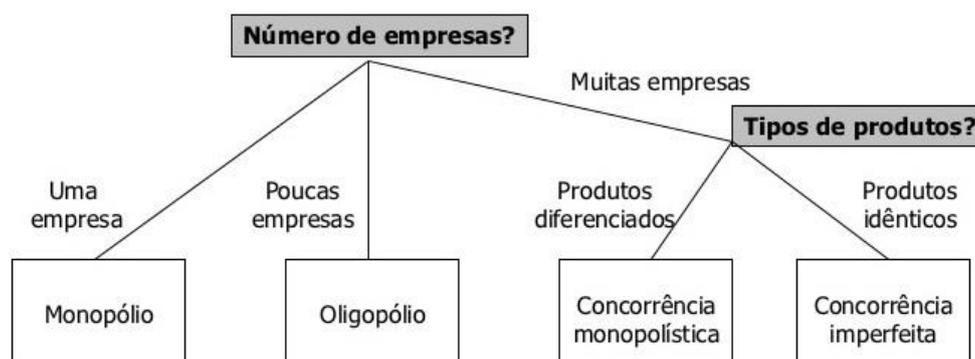
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 EMPRESAS, MERCADO E ESTRUTURA DE MERCADO

Uma empresa é uma organização com recursos humanos, materiais e financeiros, organizados de modo que seu objetivo final é o lucro. Um dos conceitos de empresa é que: "Uma empresa é uma unidade econômico-social, integrada por elementos humanos, materiais e técnicos, que tem o objetivo de obter utilidades através da sua participação no mercado de bens e serviços. Nesse sentido, faz uso dos fatores produtivos tais como trabalho, terra e capital." (VAZ, 2014). Sendo assim, empresas tem um papel fundamental na sociedade, pois contribuem economicamente para todas as pessoas envolvidas de alguma forma.

Um mercado é um espaço de compradores e vendedores de um dado bem ou serviço, nesse espaço ocorre à troca de mercadorias. Deste modo, o mercado é dividido em estruturas com o propósito de organização e estudos de mercado, conforme figura 1.

Figura 1: Estrutura de Mercado por Número de Empresas e Tipo de Produtos



Fonte: Extraído de N. Gregory Mankiw

A estrutura de mercado, conforme figura 1, depende de três características: número de empresas que compõem o mercado; tipo do produto; e, se existem ou não barreiras a acesso de novas empresas nesse mercado. (VASCONCELLOS; GARCIA, 2005). Logo a estrutura de mercado tem a finalidade de separar grupos ou empresas unitárias por tipo de produto em um mercado, para facilitar o estudo e a compreensão mais aprofundada através do tipo de estrutura de mercado que se apresentam. No contexto da estrutura de mercado, o estudo direciona-se para as empresas oligopolistas, mostrando como funciona esta estrutura de mercado, para que a compreensão seja destacada através do estudo de caso no posto de combustível.

2.1.2 Oligopólio

Quando são analisadas as estruturas de mercado é possível observar que existem vários tipos, conceitos e formas destacadas pelos estudiosos da área, a exemplo de Retamiro (2016), o oligopólio é uma estrutura que atualmente está presente em todo mundo, este setor pode ser definido como um mercado onde existem poucas empresas, ou, muitas vezes, existem muitas organizações, mas somente algumas detêm o controle daquele mercado.

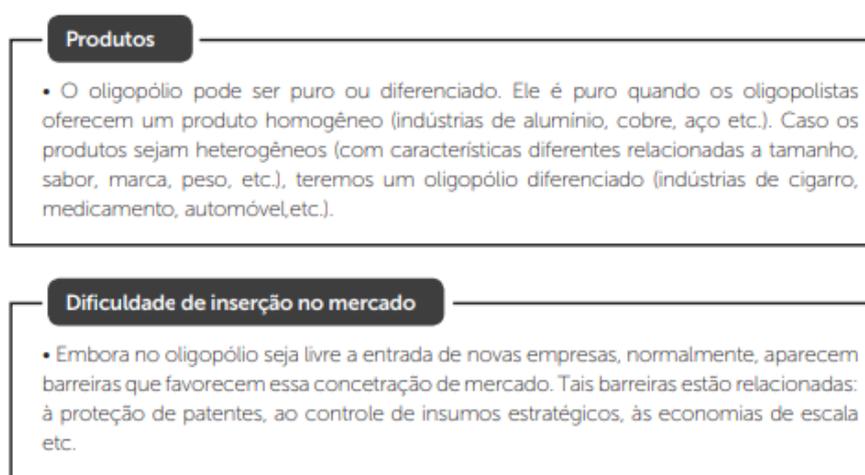
A existência de poucas empresas torna-se fundamental para ter um mercado oligopolista. Para PASSOS e NOGAMI:

O oligopólio pode ter duas, três, dez, doze ou mais empresas, dependendo da natureza da indústria. Entretanto, o número deve ser pequeno, de tal forma que as firmas levem em consideração e reajam às decisões quanto a preço e produção de outras. (PASSOS; NOGAMI, 2008, P. 349).

Os oligopolistas muitas vezes não competem através de preços, pois à medida que uma empresa baixa seu preço de venda, impacta diretamente nas outras organizações, podendo trazer assim uma guerra de preços, fazendo então com que as outras empresas baixem ainda mais seus preços. Desta forma buscam outros meios de competição, como afirmam Passos e Nogami (2008, p.350), as empresas buscam distinções relevantes por meio do *design* do produto, *marketing*, serviços diferenciados ao cliente, etc.

As características de um mercado oligopolista correspondem às presenças de poucas empresas que dominam o mercado, no entanto existem outras características marcantes do oligopólio, como destacado na figura 2.

Figura 2: Características do Mercado Oligopolista



Fonte: Adaptado de Passos e Nogami (2015, p. 350).

As dificuldades de entrada no mercado criam estas barreiras de modo natural para que novas empresas não ingressem em determinados segmentos, fazendo com que as organizações não tenham tanto interesse em investir nestes meios. As barreiras que são implantadas pelas empresas oligopolistas são várias, conforme figura 2.

Todavia, as empresas também usam ameaças para afastar a entrada de novas organizações que vão desde inundar o mercado de produtos, tornando os preços mais baixos e conseqüentemente não tendo uma lucratividade tão satisfatória, como também instalar um excesso de produtividade no mercado. (VISCONTI, 2014).

Nos mercado de revenda de combustíveis, no Brasil, observar-se o modelo de mercado de concorrência imperfeita onde na estrutura oligopolista destacam-se as características de um oligopólio com produtos homogêneos, pois a revenda de combustíveis é regulada pela Agência Nacional de Petróleo e Gás Natural (ANP), fazendo com que os produtos ofertados tenham obrigatoriamente as mesmas propriedades (AYRES; FREITAS, 2008).

2.1.3 O Cartel

O cartel é um instrumento utilizado por empresas oligopolistas, por meios formais ou informais, onde estas organizações combinam ações entre si, para manter um controle sobre o mercado por meio de regulação de preços e quantidades ofertadas com o objetivo de aumentar seus lucros (RETAMIRO, 2016).

Com a prática dos cartéis, as empresas que não estão fazendo parte deste conluio ficam sem meios de negociar seus produtos de forma competitiva, fazendo com que a economia torne-se ineficiente de mercado.

Na prática os cartéis são instáveis, pois na medida em que outras empresas possam entender que suas ações não afetam e nem são percebidas pelas outras empresas, quebram o acordo. O que ocorre é que uma organização pode usar a estratégia de baixar seus preços, visando ganhar mercado, com isso a empresa aumentará seus lucros. Desta forma há uma quebra no acordo inicial que foi feito pelas empresas que estão dentro do cartel, fazendo com que as outras empresas descubram a quebra do acordo, elas também podem baixar seus preços fazendo com que desperte uma guerra entre os preços, trazendo o desmoronamento do cartel (PASSOS; NOGAMI, 2008).

No Brasil a prática do cartel é crime segundo a lei 8137/90, considerando a prática crime contra a ordem econômica, onde prevê pena de dois (2) a cinco (5) anos de reclusão e multa pra a prática do cartel. Além de crime o cartel possui penas administrativas segundo a lei nº 12.529/11, para os que praticarem.

Um ramo de negócio onde é comum e existem muitos casos de prática de cartel é o de revenda de combustíveis. Existem várias notícias na mídia onde mostram casos de prática de cartel no mercado varejista de combustível no país. Um dos primeiros casos onde foi comprovada a prática de cartel no Brasil, ocorreu em Florianópolis no ano de 2000. As investigações foram feitas pelo Ministério Público de Santa Catarina, a denúncia foi aceita pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE), de modo que as provas comprovavam a existência do cartel, assim foram aplicadas multas a todos os envolvidos no caso (LEITE; LANZER; SERRA, 2009).

Desta forma os cartéis se tornam cada vez mais instáveis para sua continuidade, assim os gestores buscam outras formas de gerirem suas empresas. Onde surge então a contabilidade gerencial, com um papel importante para as organizações atuando de forma efetiva na tomada de decisões, fazendo assim com que os gestores aperfeiçoem suas empresas para que não recorram à prática de cartel.

2.2 CONTABILIDADE GERENCIAL

As organizações sofrem constantes mudanças ao passar do tempo devido à evolução dos mercados, o que as levam a se organizarem de uma maneira melhor, tomar decisões mais rápidas e efetivas, respeitar as relações trabalhistas com o propósito de tornar mais flexíveis. Deste modo a contabilidade tem a necessidade, também, de acompanhar as mudanças, alterando o seu papel dentro das organizações. (SOUTES e DE ZEN, 2005).

Com as mudanças constantes que ocorrem nos mercados o papel do contador vem sendo alterado de forma que ele fique mais presente dentro das organizações, podendo auxiliar de forma bastante efetiva nos processos de tomada de decisão. Fazendo com que a contabilidade esteja presente de forma mais efetiva no processo gerencial das empresas.

A Contabilidade Gerencial é uma ferramenta de extrema importância para as empresas, desde que, elas utilizem e coloquem em prática o que este ramo da contabilidade tem para oferecer as organizações.

Podemos definir a Contabilidade Gerencial como "o processo de fornecer a gerentes e funcionários de uma organização informação relevantes, financeiras e não financeiras, para a tomada de decisão, alocação de recursos, monitoramento, avaliação e recompensa por desempenho." (ATKINSON, KAPLAN, MATSUMURA, et al., 2015, p. 2).

A informação contábil gerencial é muito relevante para as empresas, pois é a partir desses dados que os gestores vão tomar as decisões para as organizações. Para Atkinson (2011), uma das principais fontes para a tomada de decisões e controle nas organizações, são as informações que são geradas através da contabilidade gerencial, trazendo e aperfeiçoando os processos e melhorando o desempenho das organizações.

O papel do contador gerencial vem sendo alterado historicamente pelas evoluções ocorridas na economia, onde segundo Soutes *apud* Ittner e Larcker (2005), antes de 1950 o objetivo da contabilidade gerencial era voltado aos custos de produção e no controle financeiro. Anos depois em 1960, o foco mudou para o fornecimento de informações para suprir a necessidade de planejamento gerencial e controle. Após vinte anos, novas mudanças acontecem. Nos anos de 1980, o foco era a redução de perdas no processo empresarial, surgindo o custeio baseado em atividades (ABC) e a teoria da gestão estratégica de custos. Na década de 1990, é então constatado novos rumos para a contabilidade gerencial, onde agora não são importantes só o controle o planejamento e a redução de perdas, dando ênfase também nesse momento na geração de valor.

Com essas evoluções da contabilidade gerencial vão surgindo ferramentas para serem postas em prática dentro das organizações, de modo que os processos gerenciais sejam mais eficientes e eficazes, para que o processo de tomada de decisão seja sempre melhorado.

2.2.1 Ferramentas utilizadas na Contabilidade Gerencial.

Com o progresso da contabilidade gerencial surgiram várias ferramentas que hoje são utilizadas em empresas para melhorar seus processos gerenciais. Estas ferramentas envolvem a visão dos custos financeiros, e foram elaboradas com o objetivo de facilitar ao gestor a compreensão e o entendimento, facilitando dessa maneira o processo de tomada de decisão.

As empresas podem adotar o uso da contabilidade gerencial colocando em prática ferramentas de uso específico da contabilidade, adaptando a sua forma para os gestores das organizações.

A contabilidade gerencial utiliza várias ferramentas para dar suporte na tomada de decisão dos gestores, concordando com Souza e Rios (2011, p. 3) onde mostram recursos utilizados como:

- **Orçamento:** Uma ferramenta de controle muito importante para as organizações, pois envolve todo o processo operacional de todos os setores da empresa, ajudando na coordenação implementação e processo dos dados constantes de informações contábeis, para que possam ser introduzidos nos processos da organização;
- **Fluxo de Caixa:** O fluxo de caixa é o relatório onde são especificados as saídas e entradas de caixa da empresa, de modo que o gestor possa verificar a possibilidade de investimentos e também a possibilidade de programação de compras;

- **Análise das Demonstrações Contábeis:** Pode-se considerar as principais demonstrações contábeis utilizadas pelas empresas: Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA), Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC), e a Demonstração do Valor Adicionado (DVA), as análises destas demonstrações são fundamentais para a tomada de decisão, trazendo a necessidade do contador adaptar tais demonstrações, para que o gestor possa compreender de forma clara as informações que serão utilizadas na tomada de decisão;
- **Controle de Estoque:** O controle de estoque tem papel fundamental dentro de qualquer empresa seja ela de pequeno, médio ou grande porte, pois é através dele que será capaz de prevê quanto será necessário comprar ao fornecedor, fornecendo também informações sobre vendas, melhorando os investimentos nos estoques;
- **Controle de Contas a Pagar:** Este controle é importante, pois possibilita ao empresário saber quando serão os vencimentos dos compromissos, as prioridades dos títulos e os montantes de valores a pagar;
- **Controle de Contas a Receber:** Possibilita saber o montante a receber, contas vencidas ou que vão vencer, clientes em atrasos e programação de cobranças;
- **Demonstração do Valor Adicionado (DVA):** Informe contábil que evidencia, de forma sintética, os valores correspondentes à formação da riqueza gerada pela empresa em determinado período e sua respectiva distribuição.
- **Balanced Scorecard:** Esta ferramenta tem o objetivo de demonstrar indicadores de sucesso econômico da empresa, medidas de valor econômico que se aproximam do retorno ao acionista e outras técnicas que provêm informações sobre a estratégia das empresas referindo-se a suas expectativas e incertezas (SOUTES e DE ZEN, 2005).

Deste modo podemos observar técnicas que podem ser utilizadas pelas empresas para dar suporte aos gestores das organizações, de maneira em que a tomada de decisão seja embasada por informações contábeis da empresa, adaptadas para que o gestor, que na maioria das vezes não tem conhecimento das técnicas da contabilidade, possa compreender os dados fornecidos a ele por meio da Contabilidade Gerencial.

3 METODOLOGIA

A metodologia utilizada na pesquisa de estudo é de natureza aplicada, com características bibliográficas, documentais e com estudo de caso.

O estudo bibliográfico segundo Gil (2002, p. 44) afirma que "A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científico." De modo que busque um embasamento teórico para que sejam utilizados meios para a solução dos problemas presente nas organizações, visando uma contribuição para toda a sociedade de modo geral.

De acordo com Tozoni-Reis (2009, p. 30) o estudo documental "tem como principal característica o fato de que a fonte dos dados, o campo onde se procederá à coleta de dados, é um documento (histórico, institucional, associativo, oficial, etc.)".

A pesquisa documental por sua vez busca documentos de fontes primárias, que possuem dados que não receberam um tratamento analítico, podendo ser públicos ou particulares. Os arquivos públicos podem ser nacionais estaduais e municipais. Já os

particulares, pertencem a instituições de ordem privadas como bancos, indústrias, escolas, igrejas, etc. (RAMPAZZO, 2005, p. 51).

Dessa forma a coleta de dados buscam alguns documentos da empresa, como: o faturamento mensal, para que possam ser analisados os dados buscando entender alguns aspectos específicos da organização.

O estudo de caso consiste em entender amplamente sobre determinado assunto, de um ou poucos casos que se busca conhecer, GIL (2002, p. 54). Dessa forma a pesquisa busca mostrar o uso da contabilidade gerencial em um Posto de combustível no município de Capim-PB, para isso foi desenvolvida entrevista com o gestor do Posto X de combustíveis da cidade de Capim, destacando brevemente a gestão através do uso da contabilidade gerencial.

O quantitativo total dos postos de combustíveis é referente a dois postos localizados na zona urbana da cidade de Capim-PB que correspondem o universo na região em estudo. Desse total a amostra será em um único posto de combustível, devido à falta de maturidade do outro posto em colaborar com estudos de pesquisas, não se dispendo a participar do estudo, bem como não disponibilizando dados necessários para realização da pesquisa.

Todavia, o estudo de caso tem como foco um Posto, que mantém o nome no anonimato devido à falta de autorização do gestor. O estudo ocorreu através de entrevistas semi estruturadas, com base em entrevista aplicada ao gestor da organização, de forma que seus objetivos sejam descrever com informações que venham a contribuir com o objetivo proposto. A entrevista foi realizada com perguntas objetivas e subjetivas, com o propósito de entender o uso da contabilidade gerencial e a forma de como o posto oferta os seus produtos na cidade de Capim/PB.

Além do estudo de caso, a pesquisa destaca a descritiva, que segundo GIL (2002, p. 42) :

As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário e a observação sistemática. (GIL, 2002; p. 42)

Foi realizada uma pesquisa descritiva explicativa, que segundo Gil (2002, p. 42), busca descrever as características de uma determinada população ou fenômeno, buscando identificar os fatores que contribuem para o acontecimento destes determinados fenômenos, desta forma explicando o motivo de terem ocorrido os fatos estudados.

Ao utilizar uma metodologia com características quantitativas e qualitativa estará "visando analisar e interpreta aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano."(LAKATOS e MARCONI, 2010. p. 268). Mostrando desta forma aspectos que não podem ser quantificados como motivos, valores, aspirações e atitudes.

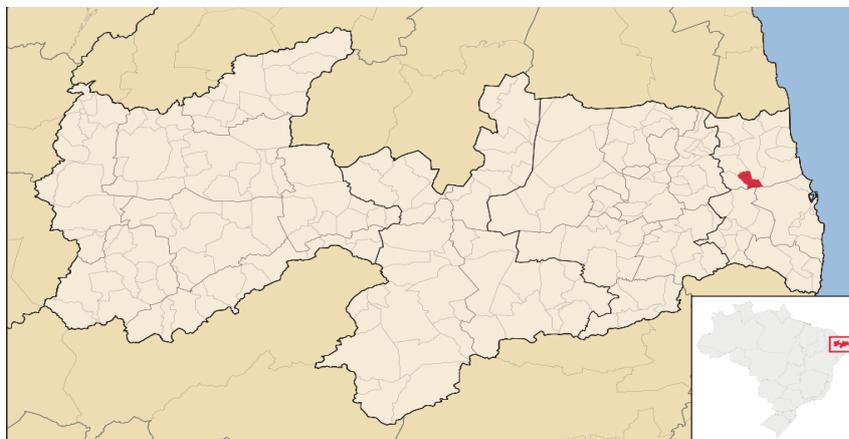
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 CENÁRIO GEOECONÔMICO DO MUNICÍPIO DE CAPIM/PB

O município de Capim está localizado na Região geográfica imediata de Mamanguape-Rio Tinto, Litoral Norte do estado da Paraíba, conta com uma área territorial de 78,786km² e tem uma população estimada de 6.424 habitantes, segundo

dados do IBGE (2018). Enquanto em 2016 a população era de 5.601 habitantes, conforme IBGE (2019).

Figura 3: Localização de Capim no estado da Paraíba



Fonte: Portal da Prefeitura Municipal de Capim/PB (2019)

O Produto Interno Bruto (PIB) *per capita* de 2016 da cidade é de R\$ 8.560,72, por habitante, segundo o IBGE (2019). O PIB da região está distribuído entre os setores: agropecuária, indústria, serviços e administração, defesa, educação e saúde pública e seguridade social, conforme tabela 1.

Tabela 1: Atividades Econômicas por Setor em Capim 2016

Setor	PIB (R\$ x 1.000)
Agropecuária	7.222,67
Indústria	1.763,44
Serviço – Exclusive Administração, defesa, educação e saúde pública e seguridade social	13.318,05
Administração, defesa, educação e saúde pública e seguridade social	29.835,83
TOTAL	52.139,98

Fonte: Elaboração própria com base em 2016 - Cidades IBGE (2019)

A constituição das atividades econômicas da cidade em sua maior parte vem da administração, defesa, educação e saúde pública e seguridade social, sendo em sua maioria aposentados, seguidos do setor de serviços, no qual encontra-se os comércios, categoria na qual se destaca a empresa estudada.

O setor agropecuário também aparece de forma menor, tendo em vista que existem pequenos produtores rurais na cidade. A indústria tem pouca representação no PIB do município, pois por ser uma cidade pequena e que não oferece incentivos para as mesmas, a sua ocorrência é baixa.

Quando observado os números de empresas e trabalhadores ocupados com carteira assinada, é possível perceber que o município é de pequeno porte estrutural. Ver tabela 2.

Tabela 2: Cadastros de Empresas e Pessoas Trabalhando em Capim 2016

Descrição	Valor Absoluto
Número de Empresas atuantes	55

Pessoas Ocupadas	507
Pessoas Ocupadas Assalariadas	454
Salário Médio Mensal	1,5

Fonte: Elaboração própria com base no Censo 2016 - Cidades IBGE (2019)

Conforme a tabela 2, o número de empresas atuantes na cidade é de 55, com isso o quantitativo de trabalhadores com carteira assinada no município também é baixo, tendo uma média de 9 trabalhadores por empresa. Outro fator importante é o salário médio dos trabalhadores da cidade, que é de 1,5 salários mínimos, mostrando que o comércio é pequeno e que a maioria dos trabalhadores recebe um salário mínimo.

Dessa forma observamos o motivo de existirem poucas empresas no município e consequentemente a existência de somente dois postos de combustíveis na cidade, fazendo com que a competitividade entre os dois postos seja ainda mais acirrada.

4.2 ESTUDO DE CASO: POSTO DE COMBUSTÍVEL EM CAPIM/PB

O Posto localizado na cidade de Capim no qual corresponde ao estudo de caso, foi fundado em março do ano de 2000, com estrutura de empresa familiar. A empresa é de pequeno porte, pois o seu faturamento anual ultrapassa R\$ 360.000,00 e é inferior a R\$4.800.000,00, segundo a Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006.

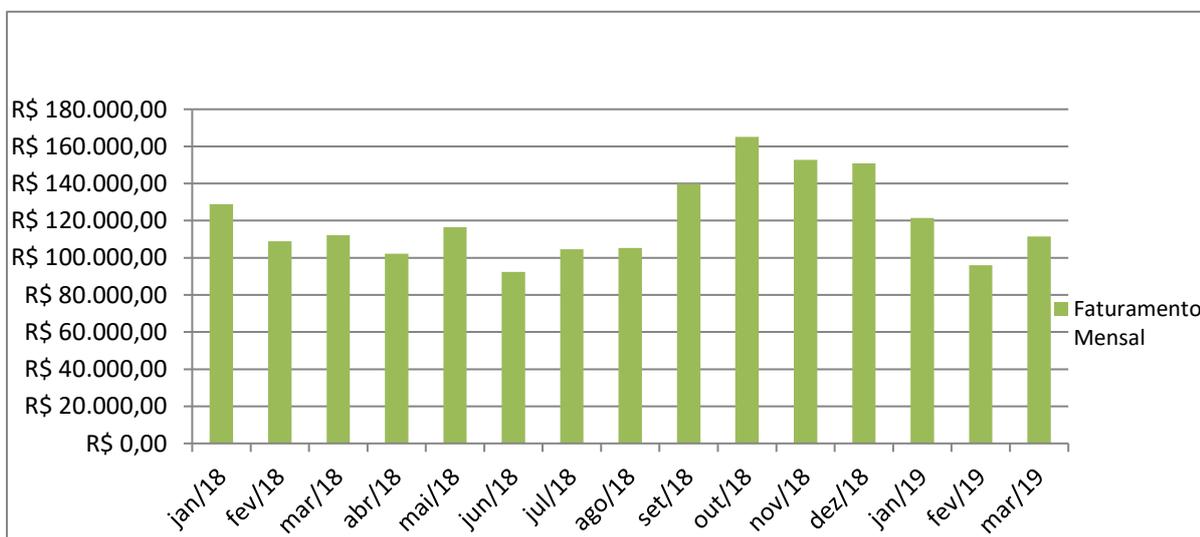
Os produtos ofertados na empresa são: Gasolina comum, Etanol comum e Diesel comum S-10. Não existe venda de óleo lubrificante para automóveis, porque segundo o proprietário é um produto que tem uma rotatividade baixíssima com um custo de aquisição alto, tornando sua comercialização ineficiente.

Conforme visto na data da visita ao Posto, os produtos ofertados custam para o cliente final R\$ 4,58, para gasolina comum, de R\$ 3,58 para etanol comum e R\$ 3,68 para o diesel S-10, enquanto a concorrência o preço por litro é de R\$ 4,59 para gasolina comum, de R\$ 3,69 para o etanol e para o diesel S500 é de R\$3,79. O que demonstra a ausência de cartel na região.

O posto não possui conveniência para venda de outros produtos ao cliente, visto que não possui instalações específicas para abertura de uma loja de conveniência de modo que o proprietário não soube responder se seria viável a instalação de uma conveniência.

Com os produtos e serviços ofertados o faturamento do Posto chega a uma média mensal de R\$ 123.272,07, como pode ser observado na figura 4.

Figura 4: Faturamento mensal do Posto

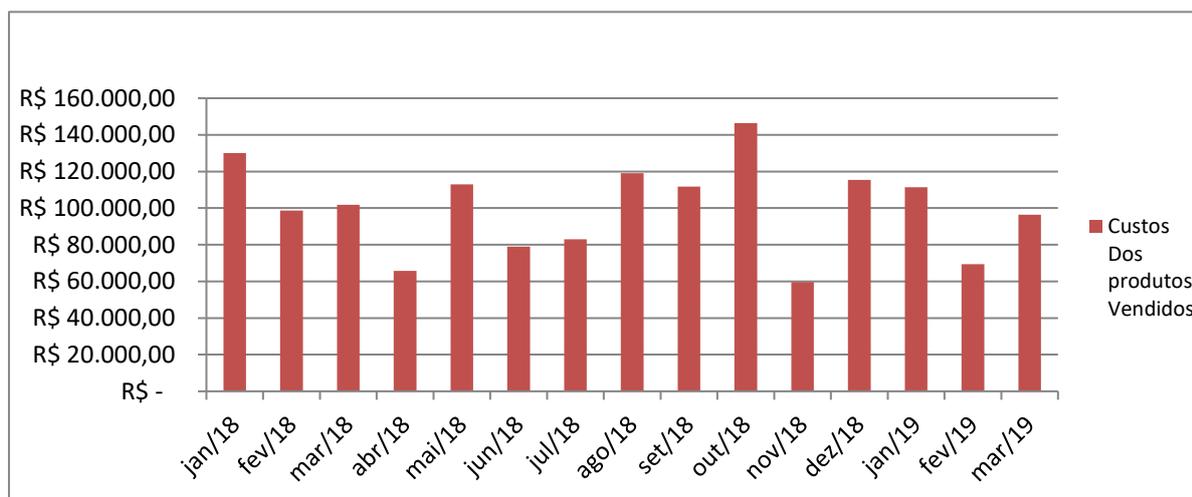


Fonte: Elaboração própria com base nos dados fornecidos pelo proprietário da empresa.

Desse modo, é possível observar como comporta-se o faturamento mensal do posto em estudo de combustível e assim analisar a relação de faturamento e custos dos produtos vendidos, extraindo o resultado final no período analisado da empresa.

Em seguida observamos os custos dos produtos vendidos da empresa no ano de 2018, onde observamos um média mensal de custo com aquisição de produtos de R\$101.954,41.

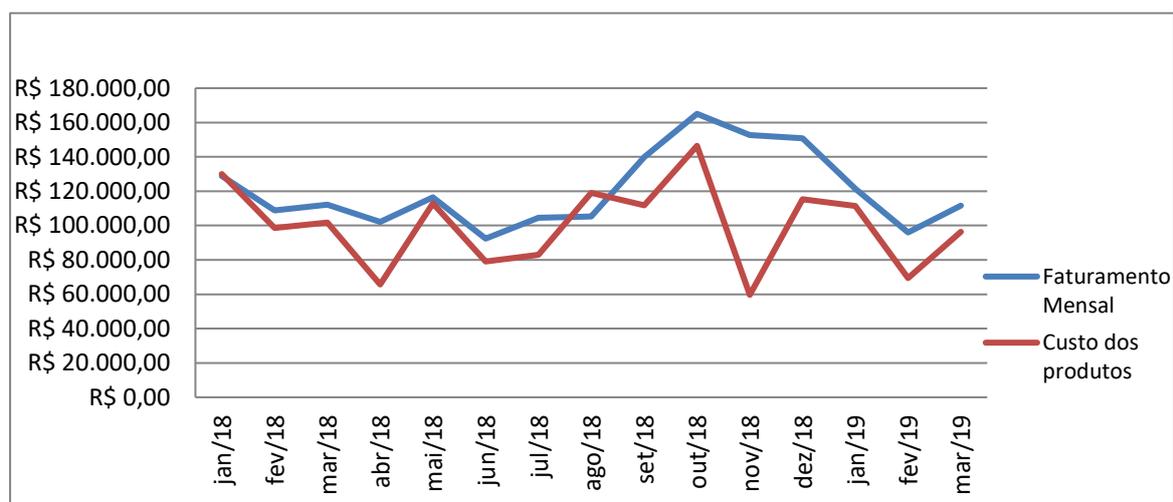
Figura 5: Custo dos Produtos Vendidos do Posto



Fonte: Elaboração própria com base nos dados fornecidos pelo proprietário da empresa.

Conforme figura 6, observando o faturamento e os custos dos produtos ao mesmo tempo, existem variações nos períodos abordados no estudo, podendo visualizar meses em que os custos dos produtos ultrapassaram o faturamento, mostrando fragilidade de sobrevivência do Posto na região.

Figura 6: Cenário de Faturamento e Custos dos Produtos do Posto



Fonte: Elaboração própria com base nos dados fornecidos pelo proprietário da empresa.

Na figura 6, o destaque visível é a diferença entre custos e faturamento que terminam destacando a sobrevivência através do lucro ou prejuízo no período estudado.

Deste modo, observa-se que a margem de lucro da empresa é pequena, e os custos de aquisição dos produtos são elevados, tornando os meses em que se compra mais do que se vende, ineficientes, trazendo prejuízo, como destacado no mês de agosto de 2018.

Segundo o Proprietário (2019), cerca de 5% do faturamento mensal são gastos com despesas gerais, como salários, energia, internet, despesas do dia a dia da empresa, etc. O custo dos produtos para revenda representa cerca de 85,63 % do faturamento, 1,6% vai para o imposto de renda, restando 7,77% do faturamento de lucro para o posto.

A forma de apuração do lucro e, conseqüentemente, IPRJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica) e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), da empresa é o lucro presumido. Dessa forma presume-se o montante da base de cálculo a ser tributada, partindo dos valores globais da receita.

Para Fabretti (2012, p. 221), o Lucro Presumido tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR (Imposto de Renda), sem a necessidade de recorrer ao Lucro Real, que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre. Os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta é de 1,6%, para empresas de revenda, para consumo de combustíveis derivados de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.

Segundo o Proprietário (2019), o contador da empresa não auxilia no processo decisório da empresa, pois por ser uma empresa com uma forma de gestão mais antiga e também familiar às decisões ficam centralizadas nas mãos do gestor. O contador nunca apresentou demonstrativos que pudessem auxiliar os gestores nas decisões, visto que o gestor da empresa não entende demonstrativos contábeis complexos, e nunca foram apresentados demonstrativos de fácil entendimento.

Para proceder na oferta dos produtos e serviços ofertados pelo Posto, a empresa possui um pequeno número de funcionários com um total de quatro (4) funcionários, contando com o Proprietário/Gestor, nos quais desenvolvem as funções que são estabelecidas por cada um, de modo que desenvolvam suas tarefas de forma eficiente. A função de trabalho de cada um na empresa está representada no quadro 1, como podemos observar.

Quadro 1: Quadro de funcionários da Empresa

Função	Quais tarefas desenvolvidas na Empresa
Proprietário/ Gestor	Atua na gestão geral do posto de combustível, tomando decisões estratégicas para organização, pesquisa de preços para compras, compras de combustíveis para revenda, define os preços dos produtos, otimização para venda dos produtos e contratação e demissão de funcionários;
Gerente de Pista	Atua no atendimento ao cliente, análise e recebimento de combustíveis, fechamento do caixa geral, venda direta de produtos, controle de estoques e rotinas administrativas do sistema de automação comercial;
Frentista	As atribuições do frentista são o atendimento ao cliente, a venda direta de combustível, o fechamento do caixa por turno e a manutenção e limpeza da parte externa do posto;
Foguista	Tem as mesmas atribuições do frentista, porém trabalha esporadicamente quando o frentista está no dia de descanso semanal;

Fonte: Elaboração própria, baseado em informações disponibilizadas pelo proprietário do posto.

O atendimento dos funcionários do posto envolve as atividades de abastecer os carros, e não existe o serviço de troca de óleo devido o mesmo não comercializar óleo lubrificante. Dos que estão em destaque no quadro 1, os que ofertam os produtos são: o frentista e o foguista.

O nível de escolaridade do Proprietário/Gestor é fundamental incompleto. O gestor não conhece a demonstração de fluxo de caixa e por este motivo não aplica esse demonstrativo contábil. Por não ter conhecimento sobre outros demonstrativos contábeis, também não faz uso na organização para a tomada de decisão.

Conforme entrevista (2019), o proprietário enxerga o Contador como um mero emissor de impostos e obrigações, pois o contabilista responsável pela empresa nunca apresentou um quadro de demonstrativos fácil de ser compreendido com clareza para o proprietário. Entretanto o gestor da organização acha que o contador da empresa poderia auxiliar na tomada de decisão da empresa se apresentasse demonstrativos de fácil entendimento e com clareza.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

No estudo foi esclarecida a forma como a empresa faz uso da contabilidade gerencial na cidade de Capim, e foi constatado que a organização não utiliza a contabilidade gerencial para fundamentar sua tomada de decisões, o que repercute então nas oscilações desencontradas de faturamento e custos, representados nos gráficos. Além de ser observado que o nível de conhecimento do gestor é baixo, sendo este um dos motivos que não utiliza-se a contabilidade gerencial no Posto. Mostrando a necessidade de mudanças devido a mutações do próprio sistema capitalista e de mercado.

Sendo visto que as margens de lucro são bastante acirradas, chegando a terem meses em que não se tem lucro, mas sim prejuízo, de modo que, se a empresa fizesse o uso das ferramentas de contabilidade gerencial, como o controle eficiente dos estoques seria evitado os meses em que não se obtém lucro, fazendo com que a organização venha se tornar mais eficiente.

A oferta dos produtos é outro fator que não contribui para que a empresa aumente sua margem de lucro, de modo que, se houvesse a presença de uma conveniência, própria ou alugada, seria uma forma de agregar valor para o posto, de modo que os clientes que parassem para consumir produtos ofertados na conveniência poderiam de certo modo aproveitar à parada e abastecer o seu veículo, e vice-versa, contribuindo assim para a eficiência do posto, aumentando sua margem de lucro.

Através de outros estudos a contabilidade gerencial auxilia o gestor da organização, aprimorando o funcionamento da empresa, para que a oferta de produtos, controle de estoque e a análise das demonstrações contábeis, tenha o aumento das margens de lucro. Visto que para a ocorrência destes fatores virem a ser colocados em prática em uma empresa, como a estudada, o contador da empresa tem que apresentar informações relevantes e de fácil entendimento, para que o gestor possa aplicar na prática as ferramentas contábeis.

Para futuros estudo mais profundos sobre o tema, indica-se a forma prática de como a contabilidade gerencial pode auxiliar os gestores das organizações, aplicando suas ferramentas de modo que sejam adaptadas para o mercado varejista de combustíveis, de modo que contribua diretamente na organização e aprimorando as empresas presentes neste mercado.

RERERÊNCIAS

ATKINSON, A. A.; KAPLAN, R. S.; MATSUMURA, E. M.; YOUNG, S. M. **Contabilidade Gerencial**. 4. ed. - São Paulo. Atlas, 2015.

AYRES, Alberto José Silva; FREITAS, Tiarajú Alves de. **Análise do Mercado de Combustíveis no Brasil e no Rio Grande do Sul**. In: XI Encontro Regional de Economia - ANPEC - Sul. 2008 (1-20 ps).

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 12ª ed. São Paulo: Atlas 2012.

FREITAS, Tiarajú Alves de. **A Defesa da Concorrência do Mercado Varejista de Combustíveis Líquidos: Teoria, Evidências e o Uso de Filtros para Detectar Cartéis**. Tese de Doutorado - Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2010.

GIL, Antônio Carlos; **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. - São Paulo. Atlas, 2002

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e estatística. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pb/mamanguape/panorama>>. Acesso em 12 de Julho de 2018.

LAKATOS, EVA MARIA. MARCONI, MARINA DE ANDRADE. **Metodologia Científica**. 5ª ed. 4º reimpr. São Paulo: Atlas 2010.

Lei 8137/90. BRASIL, Planalto Nacional. **Lei de Crimes Contra a Ordem Tributária**. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18137.htm >. Acesso em Abril 2019.

Lei 12529/11. BRASIL, Planalto Nacional. **Estrutura o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência; dispõe sobre a prevenção e repressão às infrações contra a ordem econômica**; . Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112529.htm >. Acesso em Abril 2019.

LEITE, André Luís da Silva; LANZER, Edgar Augusto; SERRA, Fernando Antônio Ribeiro. **Entre hierarquia e mercado: análise da Competição no setor de postos de combustíveis da grande Florianópolis**. Revista Alcance, v. 16, n. 1, 2009.

MANKIW, N. Gregory. **Introdução à Economia: princípios de micro e macroeconomia**. . 2ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier Editora LTDA, 2001.

PASSOS, C. R. M.; NOGAMI, O. **Princípios de Economia**. 5. ed. rev. São Paulo: Cengage Learning, 2008.

PASSOS, C. R. M.; NOGAMI, O. **Princípios de Economia**. 6. ed. rev. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

RAMPAZZO, Lino. **Metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Edições Loyola, 2005.

RETAMIRO, Wiliam. **Microeconomia**. Londrina: Editora e Distribuidora Educacional S.A., 2016.

ROSSETTI, José Paschoal. **Introdução à economia**. 20ª. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SOUSA. R. A. R. de; RIOS, P. R. **Contabilidade Gerencial como Ferramenta para Gestão Financeira nas Microempresas: Uma Pesquisa no Município de São Roque SP**. Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 2 – nº 1 – 2011

SOUTES, Dione Olesczuk; DE ZEN, MJ de CM. **Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras.** In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. 2005.

SOUTES, Dione Olesczuk. **Uma Investigação Do Uso De Artefatos De Contabilidade Gerencial Por Empresas Brasileiras.** Dissertação de Mestrado - Universidade de São Paulo, 2006.

TJDFT - Tribunal De Justiça Do Distrito Federal E Dos Territórios. Disponível em: <<https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/direito-facil/edicao-semanal/cartel>>. Acesso em 03 de Setembro de 2018.

TOZONI-REIS, Marília Freitas. de Campos. **Metodologia de pesquisa.** 2ª ed. Curitiba: IESDE Brasil SA, 2009.

VASCONCELLOS, Marcos A. S.; GARCIA, Manuel E.. **Fundamentos de Economia.** 2ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

VAZ, P. C. O. **O impacto de indicadores econômico-financeiros e Macroeconómicos nos níveis de insolvência das empresas Portuguesas.** 2014. 62f. Dissertação de Mestrado - Faculdade de Economia da Universidade do Porto, Portugal, 2014.

VISCONTI, Felipe Bandeira. **Revenda de combustíveis em Curitiba: estrutura de mercado e coordenação de preços.** 2014. 55f. Trabalho de conclusão de curso - Universidade Federal do Paraná, Brasil, 2014.