



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

**LARISSA DE SOUZA SOARES**

**UMA ANÁLISE SOBRE A COMPOSIÇÃO DE PREÇO DE COMBUSTÍVEIS NOS  
POSTOS DE GASOLINA ESTABELECIDOS EM GOIÂNIA-GO**

**GOIÂNIA**

**2021/2**

# UMA ANÁLISE SOBRE A COMPOSIÇÃO DE PREÇO DE COMBUSTÍVEIS NOS POSTOS DE GASOLINA ESTABELECIDOS EM GOIÂNIA-GO\*

## AN ANALYSIS OF THE FUEL PRICE COMPOSITION IN GASOLINE STATIONS ESTABLISHED IN GOIÂNIA-GO

Larissa de Souza Soares\*\*

Professor Orientador Esp. Elcio Dihl Oliveira\*\*\*

**RESUMO:** No Brasil, um dos principais motivos para a alta do preço do combustível está relacionado ao Imposto Sobre Circulação e Serviços, o ICMS. Esse imposto tem, de fato, um expressivo peso sobre o preço na bomba, chegando a 30% em alguns estados. Este estudo tem como objetivo investigar os aspectos tributários e internos que envolvem a formação de preço dos combustíveis nas redes de postos estabelecidas na cidade de Goiânia/GO. Dentro desse contexto emergiu a questão que esse estudo investigou: Quais os aspectos envolvidos na formação de preço de venda dos combustíveis em uma rede de postos? Para tanto foi usado a aplicabilidade da contabilidade de custos e formação de preços. A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica com abordagem qualitativa e quantitativa. O estudo está fundamentado no referencial teórico dos seguintes autores: Bruni et al. (2012), Biagio (2012), Borges (2000), Cogan (1997), Cooper (1996), Coelho (2010), Crepaldi (2010), Franco (2006), entre outros. Como resultado, constatou-se que além de tributos, é devido aos postos de combustíveis o pagamento de outras taxas específicas, ficando à seu critério, repassar ou não os descontos que obtiveram através das refinarias. Portanto, concluiu-se que a utilização da contabilidade de custos para a formação de preço dos combustíveis, tem um impacto positivo na qualidade da gestão da empresa. A aplicabilidade da contabilidade de custos ajuda a gestão a entregar informações precisas, relevantes e quaisquer outras, e nas tomadas de decisão.

**PALAVRAS-CHAVE:** Preço de combustível. Contabilidade de custos. Formação de preço.

**ABSTRACT:** In Brazil, one of the main reasons for the increase in fuel prices is related to the Tax on Circulation and Services, the ICMS. This tax has, in fact, an expressive weight on the price at the pump, reaching 30% in some states. This study aims to investigate the tax and internal aspects that involve the formation of fuel prices in the networks of service stations established in the city of Goiania/GO. Within this context, the question that this study investigated emerged: What are the aspects involved in the formation of fuel sales prices in a network of service stations? For this purpose, the applicability of cost accounting and price formation was used. The methodology used was bibliographic research with a qualitative and quantitative approach. The study is based on the theoretical framework of the following

---

\* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Pontifícia Universidade Católica de Goiás como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Prof. Esp. Elcio Dihl Oliveira.

\*\* Bacharelado em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Universitária, 1440 - Setor Leste Universitário, Goiânia - GO, 74605-010. E-mail: Larissa\_flaR10@hotmail.com

\*\*\* Especialista. Docente Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Universitária, 1440 - Setor Leste Universitário, Goiânia - GO, 74605-010. E-mail: elcio@pucgois.edu.br

authors: Bruni et al. (2012), Biagio (2012), Borges (2000), Cogan (1997), Cooper (1996), Coelho (2010), Crepaldi (2010), Franco (2006), among others. As a result, it was found that in addition to taxes, it is due to gas stations the payment of other specific fees, and it is up to their discretion to pass on or not the discounts they obtained through the refineries. Therefore, it was concluded that the use of cost accounting for the formation of fuel prices has a positive impact on the quality of company management. The applicability of cost accounting helps management to deliver accurate, relevant and any other information and decision making.

**KEYWORDS:** Fuel price. Cost accounting. Pricing.

## 1 INTRODUÇÃO

O preço da gasolina do Brasil está entre os 100 países mais caros do mundo. O valor médio do combustível nos postos brasileiros está em R\$ 6.321. Esses dados são do Global Petrol Prices, um serviço que acompanha, toda semana, os preços de energia e combustíveis em 168 países, com base em dados oficiais (CNN BRASIL, 2021).

Embora o valor do petróleo seja o mesmo para todos – no mercado internacional – os valores praticados em cada país sofrem influências em função dos subsídios e tributos. Entre a média internacional, a diferença cobrada nos postos do Brasil está em defasagem, apontada pela Associação Brasileira de Importadores de Combustíveis (UOL, 2021).

Essa alta da gasolina foi impulsionada pela moeda brasileira desvalorizada. Com a incerteza dos investidores em relação ao rumo que a política econômica do país irá tomar. Com isso, os consumidores brasileiros pagam cada vez mais caro para encher o tanque do seu carro. Algumas cidades, o preço do litro da gasolina passa de R\$ 7,00, transformando em um dos maiores vilões da inflação no ano de 2021, e afetando o orçamento de muitas famílias (GLOBO, 2021).

O presidente Jair Bolsonaro tem cobrado de seus governadores, publicamente, que cada estado reduza o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), para que, assim, os valores da gasolina e diesel reduzam (GLOBO, 2021).

O alinhamento dos preços nacionais dos combustíveis aos mercados internacionais é fundamental para garantir que o mercado brasileiro continue a ser abastecido, sem riscos de escassez, pelos diferentes atores responsáveis pelo atendimento da demanda em todo o Brasil: distribuidores, importadores e outras refinarias além da Petrobras. Esse mesmo equilíbrio competitivo é responsável pelas reduções de preços quando a oferta cresce nos mercados internacionais, como aconteceu em 2020 (CNN BRASIL, 2021).

Diante dessas mudanças, os donos de postos de combustíveis estão cada vez mais preocupados com esse cenário, assim como o consumidor. Portanto, a formação de preço será fundamental para realizar uma análise lucrativa e ao mesmo tempo ficar claro para o consumidor final o que realmente estes estão pagando.

Dessa forma, esse estudo tem como finalidade investigar quais os aspectos tributários e internos que envolvem a formação de preço dos combustíveis nas redes de combustíveis estabelecidas na cidade de Goiânia/GO. Com isso, levanta-se a seguinte problemática: Quais os aspectos envolvidos na formação de preço de venda dos combustíveis em uma rede de postos?

O objetivo geral desse trabalho é investigar quais os aspectos tributários e internos que envolvem a formação de preço dos combustíveis nas redes de combustíveis estabelecidas na cidade de Goiânia/GO. Como objetivos específicos, identificar quais os tributos envolvidos na formação do preço de combustível; verificar o custo de transporte do combustível e o quanto este compromete na formação do preço e demonstrar quais os efeitos internos compõem a precificação. 9;

Como justificativa, diante desse cenário, faz-se importante abordar esse tema tão pertinente, sobre o papel do combustível para sustentar os atuais níveis de vida e o crescimento mundial, a fim de compreender a formação de preço dos combustíveis, quais os tributos envolvidos, o efeito de mercado da gasolina e como justificar a margem de lucro entre outros assuntos pertinentes à formação de preço.

O primeiro momento deste artigo abrange um breve histórico sobre a história da contabilidade de custos, de como ela surgiu, o início da atividade, objeto de estudo, entre outros. Em um segundo momento é apresentado uma análise sobre a importância da contabilidade de custos, classificação dos custos, tipo de custos, custos diretos e indiretos, com impressões de vários teóricos durante todo o conteúdo.

Na sequência é demonstrada a importância de critérios na formação do preço de venda e quais os parâmetros devem ser considerados para a formação do preço. O estudo ainda demonstra os tributos envolvidos na formação do preço de combustível como o Pis, Cofins, CSLL, ICMS, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, entre outros. E por fim, os efeitos internos que compõem a precificação no mercado de combustível.

O trabalho está estruturado com base nos fundamentos dos seguintes teóricos: Bruni et al. (2012), Biagio (2012), Borges (2000), Cogan (1997), Cooper (1996), Coelho (2010), Crepaldi (2010), Franco (2006), entre outros.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Contabilidade é a ciência que registra e apresenta os dados financeiros de uma entidade econômica, com a finalidade de observar, detectar, investigar e identificar os eventos econômicos através de métodos estabelecidos de coleta, teste, análise e apresentação. Contabilidade como ciência segue um caminho sistemático e organizado para compreender a situação econômica da empresa (FRANCO, 1997, p. 21).

Até a Revolução Industrial (século XVIII), quase só existia a Contabilidade Financeira (ou Geral), que, desenvolvida na Era Mercantilista, estava bem estruturada para servir as empresas comerciais Martins (2007, p.13).

A Contabilidade de custos é ramo do conhecimento humano estimulante e importante, sendo considerada a linguagem dos negócios. Acredita-se que ela já existia antes mesmo do processo da escrita. O *American Institute of Accountants* define a Contabilidade de Custos como uma forma de classificar, obter e resumir, monetariamente, eventos e transações de caráter financeiro, interpretando seus resultados. Alguns autores discordam do conceito, como acontece com Silva (2009 p. 41) que considera contabilidade somente quando houver moeda.

Já Iudícibus (2009 p. 42), utilizando uma linguagem menos técnica para os “não contadores” conceitua a Contabilidade de custos como um instrumento que auxilia a tomada de decisões. Descrevendo de uma forma mais técnica, Marion (2009) a conceitua dizendo que a Contabilidade é um instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisão, tanto dentro, quanto fora da empresa. Sendo considerado por FRANCO (2006) um conjunto de conhecimentos sistematizados, com princípios e normas próprias, tendo conceito de ciência.

Coelho (2010) enfoca que a contabilidade possui metodologia especialmente para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os acontecimentos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer entidade, seu objeto é o patrimônio das entidades, sendo este, definido como meios ou elementos necessários à consecução ou existência de suas finalidades. Essa definição agora exposta define de forma incompleta, visto que não menciona de forma monetária, apresentando apenas seus componentes.

É o que acontece, por exemplo, pela evidência do aumento de certos bens intangíveis, sendo estes sem forma física e cada vez mais participante do patrimônio das empresas e seus valores monetários cada vez maiores. O patrimônio deve ser considerado tanto no aspecto qualitativo - bens, direitos e obrigações - quanto no aspecto quantitativo - representado por valores monetários (COELHO, 2010).

Por fim, Marion (2009 p. 25) diz que a Contabilidade de custos e a Contabilidade sempre existiram com o intuito de auxiliar as pessoas na tomada de decisão, mas, com o passar do tempo, o governo começou a utilizar dessas informações para arrecadar impostos, sendo assim, não se deve esquecer seu principal objetivo, e utilizá-la somente para atender as exigências do Governo. A Contabilidade representa uma realidade econômica e sua comunicação aos interessados por essa informação.

## 2.1 UMA ANÁLISE SOBRE A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Os estudos relacionados à contabilidade de custos surgiram devido à necessidade de informações específicas em diversas áreas da empresa (CORONADO, 2006). Essas informações são necessárias para uma eficiente apuração dos custos de fabricação, e para dar embasamento à tomada de decisões gerenciais, buscando melhor desempenho empresarial, e assim, possibilitar o alcance dos objetivos organizacionais.

De acordo com Nascimento (2001, p.25) a contabilidade de custos é o valor monetário que uma empresa gastou para produzir algo. Já Martins (2008, p. 22), afirma que com a alta competitividade do mercado comercial, industrial ou de serviços, os custos ficam relevantes diante da tomada de decisões de determinada empresa. Isso se deve a grande competição entre as empresas, não conseguindo precificar seus produtos ou serviços conforme os custos incidem, e sim baseado nas práticas de preços do mercado.

Nos últimos anos as empresas vêm enfrentando cada vez mais desafios, principalmente referente à concorrência, o que leva as mesmas a buscarem uma melhor eficiência dentro do mercado. Tendo em vista que aumentar os preços de vendas para elevar seu lucro não é uma decisão adequada, a solução acaba por aprimorar o controle sobre os custos de produção, havendo assim melhores condições para competir no mercado (LORENTZ, 2015).

Para o autor, a contabilidade de custos é uma prática empresarial, dentro da ciência contábil, na qual são registrados, examinados, resumidos e estudados os custos de uma empresa, bem como os gastos em qualquer processo, produto, serviço, de forma direta ou indireta. (LORENTZ, 2015, p. 2).

A classificação dos custos em direto e indireto é com relação ao produto feito ou serviço prestado, e não à produção no geral ou departamento dentro da empresa. Custo direto é aquele que pode estar diretamente apropriado ao produto sofrendo variação conforme a

quantidade que será produzida. Já os custos indiretos são aqueles que necessitam de uma base para rateio para que possam ser apropriados da maneira correta (MEGLIORINI, 2011).

Após classificá-los em diretos e indiretos, é possível, ainda, separá-los em custos fixos ou variáveis. Essa classificação ocorre de acordo com o comportamento do custo em relação às mudanças no volume de produção, ou seja, para determinado volume de produção incide um custo de valor equivalente, se esse volume for alterado, alguns elementos acompanharam essa mudança e outros não (MEGLIORINI, 2011).

Os custos fixos são aqueles não sofrem essa mudança em seu montante, independentemente de ocorrência ou não produção nesse período, isso ocorre, pois são os custos que sustentam a estrutura operacional da empresa, como exemplos há o aluguel, depreciação e manutenção. Os custos variáveis, por outro lado, só ocorrem quando há produção e seu consumo será de acordo com o volume produzido, tendo como exemplo o uso de matéria prima, embalagens e mão de obra (MEGLIORINI, 2011).

Existe uma relação estreita entre a produção de bens ou serviços e os custos diretos, o que facilita a sua identificação, já que eles estão ligados diretamente com a fabricação ou a produção, esses custos podem ser de materiais diretos, materiais secundários e embalagens (MARTINS, 2008 p. 69).

Os custos indiretos, diferentemente dos diretos, não são de fácil identificação e classificação, para alocá-los corretamente é necessário fazer um rateio e distribuir os custos na proporção que foram gastos, um dos critérios que pode ser adotado para rateio, é o da quantidade de pessoas de cada departamento que o utilizaram (MARTINS, 2008 p. 103).

Para Anthony e Govindarajan 2008 apud Frezatti et. al (2009), para que haja uma gestão na organização exige-se informações que contenham relevância para dar embasamento ao processo decisório. A falta de planejamento de controle de custos, e a não utilização das práticas contábeis, geram informações que não são verdadeiras em relação à rentabilidade das empresas e isso pode comprometer a continuidade da empresa.

Assim, compreende-se que um sistema de controle de custos, se utilizado adequadamente pelas pequenas e microempresas, poderia assim conseguir transformar seus preços de venda em preços competitivos e lucrativos.

### **2.1.1 A importância de Critérios na Formação do Preço de Venda**

No que diz respeito à formação do preço de venda, Pereira (2000, p. 17), afirma que, no passado, ela era vista como algo secundário para a administração empresarial. Depois de

algum tempo é que percebeu a importância de aprofundar mais sobre essa ferramenta. E o quanto ela é necessária para as tomadas de decisões de uma empresa. Dessa forma, as empresas começaram a estudar todos os custos envolvidos em sua operacionalização, as exigências do mercado consumidor, bem como suas oscilações.

A formação do preço de venda é um fator primordial para uma empresa começar a oferecer seus produtos. Independente de qual seja o ramo, ou atividade empresarial, é temerário oferecer um produto sem definir, criteriosamente, o seu preço de venda.

Dentre os critérios, é necessário definir os parâmetros que devem ser considerados para avaliação.

Crepaldi (2010) sugere os seguintes passos e análises de critérios para formação de um preço de venda com base em custos:

- a) Fixação de markup: onde o valor é acrescentado ao custo de um produto para determinar o preço de venda;
- b) Fixação de margem: determina a margem de lucro que é a diferença entre o preço de venda deduzindo os custos por unidade;
- c) Fixação de ROI (Retorno sobre o investimento): É um indicador que possibilita a avaliação da rentabilidade obtida por unidade monetária de investimento;
- d) Critério da demanda: é a atenção ao mercado externo, basicamente é a mensuração do quanto este produto é procurado por seus consumidores;
- e) Critério da concorrência: também são critérios externos, que identificam a oferta, demanda e as possíveis oscilações de mercado, dentre outros;

Além destes critérios, Crepaldi (2010) menciona outros critérios, denominados genéricos:

- a) Padronização: Onde não são admitidas variações, e os preços são estabelecidos para cada produto ou serviço;
- b) Estratificação: O preço de venda pode ser diferente quando for analisado o cliente, as condições de compra e quantidade;
- c) Segmentação: Trata-se da utilização de diferentes mecanismos de formação de preço, que pode ocasionar variações do PV;
- d) Financiamento: São as opções alocadas na estrutura de preços que poderá envolver as opções de aluguel, leasing, ou até financiamentos com recursos do governo.

Devido ao mercado estar cada vez mais acirrado, a competitividade no meio corporativo vem aumentando constantemente. Dessa forma, empresas que possuem gestão de custos, estão mais aptas a analisar fatores que podem auxiliar nas tomadas de decisões gerenciais, tais como: A reavaliação do preço de venda, verificar a alocação de cada custo,



obter preparo e planejamento para futuras oscilações que existem no mercado, e atender as exigências e as necessidades do consumidor.

### 2.1.1.1 Critério de Fixação de Markup e Margem

Segundo Wernke (2005, p. 152), mark-up refere-se ao valor que uma empresa adiciona ao preço de custo de um produto. O valor agregado é denominado mark-up. O mark-up adicionado ao preço de custo geralmente é igual ao preço de varejo.

Existe uma diferença entre margem e mark-up. A margem representa as vendas menos o custo dos produtos vendidos, enquanto markup é o valor pelo qual o custo de um produto é aumentado para derivar o preço de venda. Um erro no uso desses termos pode levar a uma definição de preço muito alta ou baixa, resultando em vendas perdidas ou lucros perdidos, respectivamente. Também pode haver um impacto inadvertido na participação de mercado, uma vez que preços excessivamente altos ou baixos podem estar bem fora dos preços cobrados pelos concorrentes.

A Margem, também conhecida como Margem Bruta, são as vendas menos o custo das mercadorias vendidas. Por exemplo, se um produto é vendido por R\$100,00 e custa R\$70,00 para ser fabricado, a sua margem será de R\$30,00, ou seja, 30% (ASSEF 2011). Segue a fórmula da Margem Bruta no Quadro 1.

**Quadro 1:** Fórmula Margem Bruta

$$\text{Margem Bruta} = \frac{\text{Receita total} - \text{Custos variáveis}}{\text{Receita total}}$$

Fonte: Assef (2011)

**Quadro 2:** Fórmula de Markup

<i>Markup multiplicador</i>	<i>Markup divisor</i>
$\text{Markup} = \frac{\text{preço de venda}}{\text{custo}} \quad \text{ou}$	$\text{Markup} = \frac{100 - \text{soma das taxas percentuais}}{100}$
$\text{Markup} = \frac{1}{1 - \text{soma das taxas percentuais}}$	

Fonte: Bruni e Famá (2012)

É fácil ver onde uma empresa pode ter problemas para derivar preços se houver confusão sobre o significado de margens e majorações. Essencialmente, para obter certa margem, deve marcar o custo de um produto em uma porcentagem maior do que o valor da margem, uma vez que a base para o cálculo da marcação é o custo, e não a receita; uma vez que o valor do custo deve ser menor do que o valor da receita, a porcentagem de mark-up deve ser maior do que a porcentagem da margem.

É mais provável que o cálculo do mark-up resulte em mudanças de preço ao longo do tempo do que um preço baseado em margem, porque o custo no qual o valor do mark-up se baseia pode variar com o tempo; ou o seu cálculo pode variar, resultando em custos diferentes que, portanto, conduzem a preços diferentes.

Os seguintes pontos, elaborados por Bruni e Famá (2012), observam as diferenças entre as porcentagens de margem e marcação em intervalos discretos:

- Para chegar a uma margem de 10%, o percentual de mark-up é 11,1%
- Para chegar a uma margem de 20%, o percentual de mark-up é de 25,0%
- Para chegar a uma margem de 30%, o percentual de mark-up é de 42,9%
- Para chegar a uma margem de 40%, o percentual de mark-up é de 66,7%
- Para chegar a uma margem de 50%, o percentual de mark-up é 100,0%

Para obter outras porcentagens de marcação, o cálculo é:

$$\text{Margem desejada} \div \text{Custo das mercadorias} = \text{porcentagem de acréscimo}$$

### *2.1.1.2 Critério ABC*

Mudanças no comportamento do mercado tornaram obsoletas as metodologias tradicionais de custeio. Dada a grande competitividade do mercado, com margens cada vez menores, os sistemas de custeio podem ser projetados para informar decisões mais assertivas e manter a lucratividade do negócio (COOPER e KAPLAN, 1998).

Foi nesse contexto que o Custeio Baseado em Atividades, ou ABC, apareceu pela primeira vez. O sistema ABC é baseado na análise de custos específicos relacionados a toda atividade desenvolvida por uma empresa na fabricação de seus produtos ou serviços. A partir dessas atividades, os recursos são alocados em diversos produtos, serviços, mercados etc., gerando uma visão clara dos custos da empresa. Dessa forma, a empresa tem uma visão mais precisa do impacto de cada atividade nos custos operacionais do negócio, facilitando uma gestão mais adequada de sua rentabilidade (COKINS, 1996).

Estudos e documentos demonstram que o sistema ABC foi empregado pela primeira vez, em certa medida, por grandes empresas industriais americanas na década de 1950. No entanto, essa metodologia só foi promovida e popularizada por estudos realizados pelos professores Robert Kaplan e Robin Cooper nos Estados Unidos no início da década de 1990 (COGAN, 1997).

Esses dois professores perceberam que por uma série de motivos, o método de custeio de diversos produtos e serviços não refletia mais a realidade organizacional e estava causando grandes distorções e grandes prejuízos aos resultados da empresa. Em seus estudos, os professores Kaplan e Cooper identificaram 3 fatores independentes e simultâneos que justificam a implementação do sistema de custeio baseado nas seguintes atividades:

#### **A) A modificação da estrutura de custos desde 1950**

O fato é que a estrutura de custos mudou drasticamente nos últimos 50 anos. No passado, os custos de mão de obra representavam 50% dos custos totais do produto, seguidos por matérias-primas com 35% e custos indiretos de 15%. Hoje não é incomum ver os custos indiretos representarem 60% dos custos do produto, as matérias-primas em média 30% e os custos trabalhistas representarem menos de 10% (em organizações de serviços e governamentais, os custos indiretos são ainda maiores). É por isso que usar o número de horas de trabalho para atribuir a alocação de custos fazia sentido até meados do século XX, mas hoje não faz sentido dada a estrutura de custos atual.

#### **B) Concorrência**

O número e a qualidade dos concorrentes mudaram muito nos últimos anos, o que resultou na diminuição das margens de custo ano após ano - tornando muito mais importante controlar bem os custos. Nesse contexto, a implantação da metodologia de custeio ABC promove um maior controle dos custos, possibilitando o aumento da competitividade por meio de melhores previsões de lucro.

#### **C) Queda nos custos de implementação**

O custo de implementação / medição caiu muito devido aos avanços e à ampla disponibilidade da tecnologia da informação. No passado, o custo de implementação de um sistema de custeio ABC eficaz era proibitivo e só era possível para empresas com acesso a grandes aplicativos executados em grandes computadores e mainframes.

Com o desenvolvimento da tecnologia computacional, essa metodologia tornou-se acessível para muitas organizações. Assim, a principal razão pela qual esse sistema de custeio

se popularizou após os artigos publicados pelos professores Kaplan e Cooper foi que houve avanços tanto em hardware quanto em software.

Esses avanços tecnológicos possibilitaram que o sistema fosse retirado do desenho e colocado em prática, principalmente na implantação de modelos de custeio para organizações mais complexas e que exigem maior detalhamento.

Assim, atualmente muitas organizações nos setores de manufatura, governo, serviços, telecomunicações, bancos e logística têm usado essa metodologia com sucesso. Seu uso, ao contrário do que muitos imaginam, não se limitou às grandes corporações e se estendeu a muitas médias e pequenas empresas, tanto do setor público quanto privado.

### 2.1.1.3 Critério Custo Direto e Indireto

Compreender os custos diretos e indiretos se faz importante para controlar adequadamente as despesas de negócios. Existem aspectos cruciais que o gestor de negócios deve compreender. Um desses aspectos é entender a distinção entre custos diretos e indiretos ao definir o preço de seus produtos ou serviços (RIBEIRO, 2011).

Portanto, conhecer os verdadeiros custos envolvidos na produção e no fornecimento de bens ou serviços aos consumidores, pode estabelecer um preço competitivo e preciso. Também há outro benefício: certos custos, diretos e indiretos, são dedutíveis de impostos. Se a empresa, alguma vez se candidatar e receber um subsídio existe várias regras sobre os tipos de custos indiretos - e o valor máximo - que ela poderá reivindicar.

Conforme Martins, 2010, custos diretos são despesas que uma empresa pode facilmente conectar a um objeto de custo específico, que pode ser um produto, departamento ou projeto. Isso pode incluir software, equipamentos e matérias-primas. Também pode incluir mão de obra, assumindo que a mão de obra seja específica para o produto, o departamento ou o projeto.

Por exemplo, se um funcionário é contratado para trabalhar em um projeto, exclusivamente ou por um número atribuído de horas, seu trabalho nesse projeto é um custo direto. Se uma empresa desenvolve *software* e precisa de ativos específicos, como estruturas adquiridas ou aplicativos de desenvolvimento, esses são custos diretos (MARTINS, 2010).

Mão de obra e materiais diretos constitui a maioria dos custos diretos. Por exemplo, para criar um produto, um fabricante de eletrodomésticos requer aço, componentes eletrônicos e outras matérias-primas. Duas maneiras populares de rastrear esses custos, dependendo de

quando a empresa usa materiais na produção, inclui último a entrar, primeiro a sair (LIFO) ou primeiro a entrar, primeiro a sair (FIFO). Isso pode ser útil se os custos dos materiais flutuarem no decorrer da produção (GUIMARÃES NETO, 2012).

Normalmente, a maioria dos custos diretos são variáveis. O hardware do smartphone, por exemplo, é um custo direto e variável porque sua produção depende do número de unidades encomendadas. Uma exceção notável são os custos de mão de obra direta, que geralmente permanecem constantes ao longo do ano. Normalmente, o salário de um funcionário não aumenta ou diminui em relação direta ao número de produtos produzidos.

Os custos indiretos vão além das despesas em que a empresa incorre ao criar um produto, incluindo os custos envolvidos na manutenção e administração de uma empresa. Esses custos indiretos são aqueles que sobraram depois que os custos diretos foram calculados. Os materiais e suprimentos necessários para as operações do dia a dia de uma empresa são exemplos de custos indiretos. Embora esses itens contribuam para a empresa como um todo, eles não são atribuídos à criação de nenhum serviço (RIBEIRO, 2011).

Dessa forma, os custos indiretos incluem suprimentos, serviços públicos, aluguel de equipamentos de escritório, computadores desktop e telefones celulares. Assim como os custos diretos, os custos indiretos podem ser fixos e variáveis. Os custos indiretos fixos incluem itens como aluguel. Os custos variáveis incluem os custos flutuantes de eletricidade e gás (MARTINS, 2010).

Os custos diretos incluem:

- Suprimentos de manufatura
- Equipamento
- Matéria prima
- Custos de mão de obra
- Outros custos de produção

Por outro lado, conforme Martins (2010), os custos indiretos englobam os custos não diretamente relacionados ao desenvolvimento do produto ou serviço de uma empresa:

- Serviços de utilidade pública
- Material de escritório
- Tecnologia de escritório
- Campanhas de marketing
- Serviços de contabilidade e folha de pagamento
- Programas de benefícios e vantagens para funcionários
- Custos de seguro.

Diante disso, torna-se importante compreender a diferença entre os dois tipos de custos, porque ajuda a ter um maior entendimento do produto ou serviço, o que pode levar a preços mais competitivos; a empresa terá um melhor domínio de sua contabilidade e pode planejar melhor o futuro do negócio (MARTINS, 2010).

### 2.1.2 Tributos envolvidos na formação do preço de combustível

A volatilidade recente nos preços internacionais dos combustíveis destacou o risco fiscal inerente à abordagem atual de precificação dos combustíveis em muitos países em desenvolvimento e emergentes.

No Brasil, os preços dos combustíveis são determinados administrativamente e os aumentos nos preços internacionais dos combustíveis muitas vezes não são totalmente repassados aos consumidores domésticos. Isso se traduziu em aumento de volatilidade nos níveis e receitas de impostos sobre combustíveis e custos fiscais substanciais durante longos períodos, principalmente quando há repasse mais completo das quedas de preços internacionais (COADY et al, 2010).

Dessa forma, os combustíveis fósseis no Brasil estão sujeitos a uma variedade de impostos cobrados nas esferas federal, estadual e municipal, conforme Tabela 1.

As empresas de petróleo e gás estão sujeitas a dois impostos federais sobre seu lucro líquido corporativo:

- **Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ):** tributo federal pago por empresas que possuem CNPJ ativo, com isenção de apenas algumas exceções. A base de cálculo do IRPJ considera o regime tributário da pessoa jurídica, atribuindo a cada um, uma alíquota para o cálculo, que pode ser apurado mensal, trimestral ou anualmente (BRASIL, 2013).

- **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL):** é um tributo federal que foi instituído pela Lei nº 7.689/1988. Incide sobre PJ (pessoas jurídicas). O governo utiliza esses recursos arrecadados com o objetivo de financiar a Seguridade Social, incluindo assistência social, aposentadoria e saúde pública (BRASIL, 2013).

Os produtores de petróleo e gás são igualmente tributáveis sob duas contribuições sociais gerais, o PIS e COFINS. Os dois tributos são previstos pela Constituição Federal através dos artigos 195 e 239.

- **PIS:** (Programa de Integração Social). Seus recursos são destinados para pagamento de abono, seguro-desemprego, participação na receita de órgãos e entidades para os servidores privados e públicos, administrado pela CEF (OLIVEIRA, 2011).

- **COFINS:** (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social). Essa contribuição foi constituída pela Lei Complementar 70 e 30/12/1991. Seus recursos são destinados, principalmente, para a área da saúde (OLIVEIRA, 2011).

O ICMS é outro imposto sobre o consumo que opera em uma forma semelhante aos impostos sobre valor agregado e é cobrado em nível estadual sobre produtos importados de outros estados ou em outro continente.

- **ICMS:** (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços). Este tributo estadual incide sobre diferentes produtos, desde alimentos até eletrodomésticos. Se aplica tanto em comercialização dentro do país como também em produtos importados (BORGES, 2000).

### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A metodologia de pesquisa usada nesse estudo foi a pesquisa bibliográfica, qualitativa e quantitativa. Andrade (2010), classifica pesquisa bibliográfica como qualquer pesquisa que requeira informações a partir de materiais publicados. Esses materiais podem incluir recursos mais tradicionais, como livros, revistas, periódicos, jornais e relatórios, mas também podem consistir em mídia eletrônica, como gravações de áudio e vídeo, filmes e recursos online, como sites, blogs e bancos de dados bibliográficos.

A pesquisa utilizou para a coleta de dados, para obter informações a abordagem quantitativa e qualitativa. “A utilização conjunta dessas duas pesquisas permite recolher mais informações do que se poderia conseguir isoladamente” (FONSECA, 2002, p. 20).

A abordagem qualitativa, segundo Marconi e Lakatos, (2005, p. 269), é um processo de investigação que busca uma compreensão profunda dos fenômenos sociais em seu ambiente natural. Em vez de procedimentos lógicos e estatísticos, os pesquisadores qualitativos usam vários sistemas de investigação para o estudo dos fenômenos humanos, oferecendo três diferentes possibilidades de se realizar pesquisa: a pesquisa documental, o estudo de caso e a etnografia.

Já a abordagem quantitativa, segundo Gil (2010), reúne uma variedade de dados numéricos. Alguns dos dados numéricos são intrinsecamente quantitativos. A coleta de informações quantitativas permite que os pesquisadores conduzam análises estatísticas simples a extremamente sofisticadas que agregam os dados. A pesquisa quantitativa inclui metodologias como questionários, observações estruturadas ou experimentos e se contrapõe à pesquisa qualitativa.

#### 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

O mercado de atuação a ser estudado nesta pesquisa é o de Postos de Combustíveis. Com a alta dos preços do petróleo, tornou-se urgente para muitos países, ainda que por um período limitado, adotarem políticas de preços de derivados de petróleo, principalmente gasolina e diesel. Embora haja alta constante nos preços de vendas, o objetivo dessas políticas é mitigar pressões inflacionárias e, portanto, prevenir o surgimento da insatisfação popular, especialmente em um contexto também caracterizado pela alta dos preços dos alimentos (ANP, 2017).

É verdade que o subsídio aos preços dos combustíveis não é um fenômeno recente. Nas últimas décadas, vários países, particularmente os exportadores de petróleo, vêm fixando os preços domésticos dos combustíveis em linha com o custo de extração e não com os preços internacionais. Com a alta dos preços do petróleo na última década, o custo de oportunidade dessas políticas aumentou para os países exportadores. Por outro lado, vários outros países têm sido compelidos a adotar políticas de precificação de combustíveis - dada a natureza estratégica desta energia - para o desempenho econômico e seus impactos inflacionários (NUNES, 2005).

No entanto, a adoção de uma política de preços dos produtos petrolíferos implica custos significativos, especialmente para o público. Não é por acaso que hoje vários países estão considerando a implementação de medidas para reduzir ou simplesmente para eliminar os subsídios aos combustíveis (PLATTS, 2012).

O Brasil é um dos maiores usuários de combustível do mundo e, na última década, o ritmo do crescimento do consumo de combustíveis foi superior ao PIB (Produto Interno Bruto). Para atender a essa demanda, o país conta com uma importante infraestrutura de refino, importações, produção, especificação, movimento e fornecimento à população de produtos petrolíferos, gás natural e biocombustíveis (ANP, 2017).

Com o objetivo de promover a ampliação da oferta nacional e valorizar a qualidade dos produtos entregues aos consumidores, considerando o desinvestimento em curso da Petrobras, muitas iniciativas governamentais e regulatórias foram lançadas recentemente, a fim de promover livre concorrência, conceder acesso e aumentar o investimento privado e o número de atores participantes neste setor (ANP, 2017).

O Brasil foi classificado em 2016 como o sétimo maior consumidor de combustíveis e derivados do mundo, chegando a 3 milhões de barris por dia. Regionalmente, o país respondeu por 43,3% do total consumido na América do Sul e Central. Desde 1997, com a



promulgação da Lei nº 9.478, as políticas nacionais para o setor de energia como um todo e para o setor de petróleo, em particular, têm como um de seus objetivos promover a livre concorrência (IBGE, 2017).

Além disso, após um período de transição, a partir de 2002 o regime de liberdade de preços passou a vigorar no Brasil em todos os segmentos do mercado de combustíveis e derivados: produção, distribuição e comercialização. Isso significa que não há imposição de preços nem fixação de valores máximos e mínimos, ou qualquer exigência de prévia autorização oficial para reajustes. O país ainda é o terceiro maior consumidor mundial de combustível no setor de transporte. A oferta doméstica é composta pela produção doméstica e a rede de importação de derivados de petróleo (ANP, 2017).

Em 2016, as importações líquidas de derivados de petróleo atingiram 442.000 barris / dia, considerando gasolina, óleo diesel, querosene de aviação, GLP e nafta. Em 2016, eram 125.799 agentes ativos no setor de combustíveis e derivados. Esses agentes podem ser divididos em: a) fornecedores - incluindo produtores de petróleo, produtos, biocombustíveis e lubrificantes e importadores e exportadores de petróleo e derivados; b) distribuidores de combustíveis líquidos, GLP, solventes, asfaltos e combustíveis para aviação; c) concessionários varejistas de combustíveis líquidos, GLP, combustíveis para aviação, transportador-revendedor-varejista; d) pontos de fornecimento para consumidores e consumidores industriais de solventes (ANP, 2017).

Diversas iniciativas governamentais foram lançadas recentemente, buscando estimular investimento privado no setor de produção e abastecimento de combustíveis. Todos eles eram desenvolvidos a partir de intensa interação e troca de informações entre os agentes, sociedade e poder público, identificando conjuntamente obstáculos, necessidades e oportunidades, e expandir a infraestrutura do setor.

A iniciativa “Combustível Brasil”, lançada no início de 2017, visa propor ações e medidas de estímulo à livre concorrência e à atração de investimentos para o setor de abastecimento de combustíveis, após o reposicionamento da Petrobras, a fim de atender à necessidade de aumento da oferta nacional e para abastecer o consumidor brasileiro sob condições adequadas de preço e qualidade (DENATRAN, 2017).

As medidas que beneficiam os produtores de petróleo e gás incluem incentivos fiscais especiais para o desenvolvimento de infraestrutura em regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste do país.

**Tabela 1** – Visão geral da tributação de combustíveis no Brasil

	<b>Atividade</b>	<b>Taxa base</b>	<b>Taxa aplicada</b>	<b>Nível</b>
<b>Tributação</b>				
Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)	Todos os setores	Resultado líquido	15% mais sobretaxa de 10% em excesso	Federal
Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL)	Todos os setores	Resultado líquido	9%	Federal
Contribuições Segurança Social				
PIS e COFINS	Todos os setores; Produtos seguem regime especial	Receita bruta	1% a 47,40% de acordo com produtos	Federal
ICMS	Todos os setores	Importações de outros estados ou em outro continente	12% a 30%, de acordo com produto e o local de consumo	Estadual

Fonte: OCDE com base no Governo Federal Brasileiro.

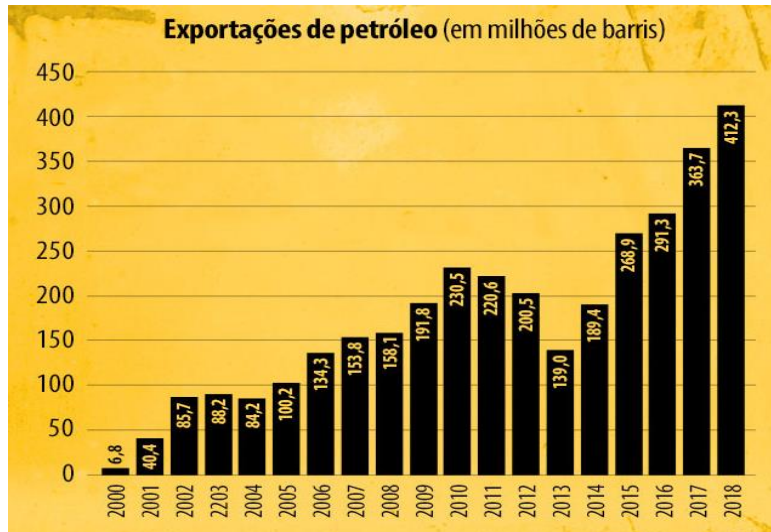
Alguns programas de gastos regionais preveem reduções no imposto de ICMS para transações envolvendo óleo diesel utilizado no transporte público. Uma revisão superficial dessas políticas sugere que o valor geral do apoio subnacional para combustíveis é muito menos significativo do que o apoio federal.

Os movimentos do preço do petróleo têm impactos diversos em diferentes países em todo o mundo, que, entre outros fatores, dependem da contribuição da indústria do petróleo para a economia, e do escoamento de petróleo e derivados em balança comercial do país. No caso do Brasil, também existem algumas particularidades do setor de petróleo que devem ser considerados na análise do impacto econômico da volatilidade do preço do petróleo no Brasil.

A empresa nacional de petróleo brasileira, Petrobras, é uma empresa estatal, listada em bolsa, que possui uma presença dominante no setor de petróleo do Brasil. A empresa ocupa posições importantes em toda a cadeia de valor do setor de petróleo e gás, sendo que mais de 90 por cento da produção brasileira de petróleo veio da Petrobras em 2014, que também possui bilhões de reservas de barris e quase toda a capacidade nacional de refino.

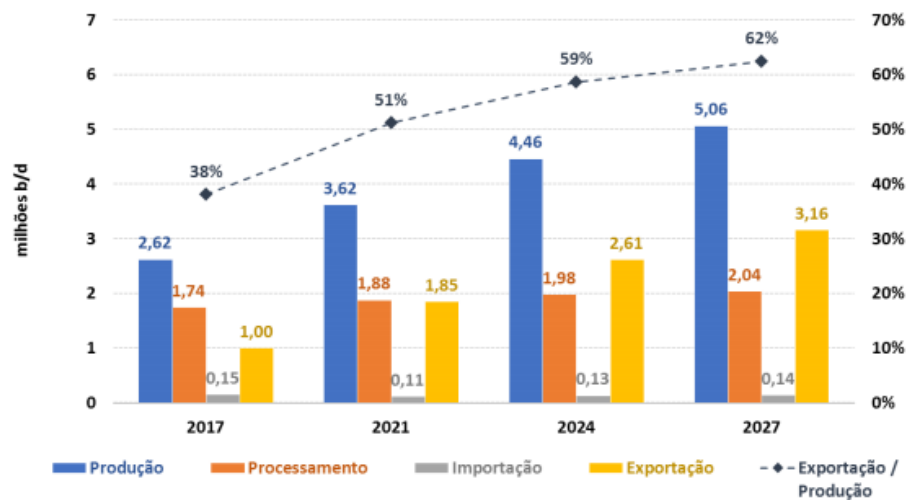
Ademais, a Petrobras é uma das maiores empresas brasileiras, tanto em ativos como em capitalização de mercado, portanto, ao estudar os efeitos que compõem a precificação do petróleo na economia brasileira, é preciso entender como eles afetam a Petrobras.

Do cenário macroeconômico, o Brasil tem exportador líquido de petróleo desde 2008 e suas exportações bateram recorde em 2018, conforme Gráfico 1.

**Gráfico 1** – Exportações de petróleo (em milhões de barris)

Fonte: Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis / Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços.

O Brasil ainda importa um volume significativo de produtos de petróleo, como gasolina e diesel. Um estudo da Empresa de Pesquisa Energética (EPE), demonstra que “o país deverá continuar como importador líquido durante todo o horizonte de estudo até 2027, conforme Gráfico 2.

**Gráfico 2** – Importação de petróleo

Fonte: ANP 2018.

No Brasil, ainda não há um consenso entre os valores dos postos de combustíveis e nas refinarias. A população não entende o motivo das constantes altas nos preços anunciados

pelas produtoras de petróleo chegar até o consumidor final, conforme tabela 2, divulgada pelo Petrobras.

O primeiro aspecto a ser analisado é: antes de chegar aos postos, o combustível é levado para uma distribuidora. Dessa forma, essa empresa necessita pagar todos os impostos devidos, como ICMS. Esse recolhimento deve ser feito antes da revenda do produto. Além de tributos, é devido aos postos de combustíveis o pagamento de outras taxas específicas, ficando a seu critério, repassar ou não os descontos que obtiveram através das refinarias.

Em geral, os descontos dados pelas distribuidoras, variam entre 1% a 2%. Diante de todo esse caminho percorrido pelo combustível, essa redução acaba se tornando irrelevante para o consumidor final, na hora de abastecer.

**Tabela 2** – Preço praticado nas refinarias da Petrobrás e o preço cobrado nas bombas em vários estados do país.

Gasolina (R\$/litro)		
Estado	Contribuição Preço Petrobras na Revenda <sup>(1)</sup>	Preço Médio Revenda <sup>(2)</sup>
AL	1,995	6,171
AM	1,975	6,003
BA	2,037	6,081
CE	1,976	5,973
DF	2,139	6,424
ES	2,000	6,197
GO	2,139	6,380
MA	1,956	6,115
MG	2,106	6,315
PA	1,982	6,071
PB	1,959	5,943
PE	1,978	6,010
PR	2,017	5,936
RJ	2,094	6,613
RN	1,964	6,623
RS	2,052	6,343
SC	2,062	5,830
SP	2,044	5,775

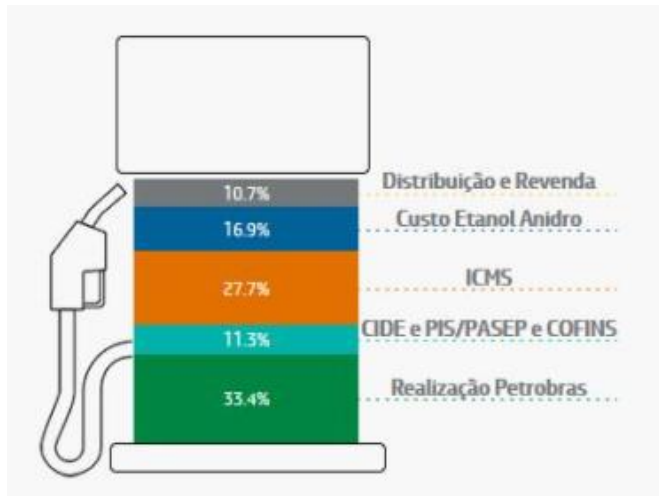
Fonte: Petrobras

(1) Preço referente à 73% de gasolina A, considerando a mistura obrigatória de 27% de etanol anidro.

(2) Preço médio de revenda com base nos dados da ANP para a semana de 19/09/2021 a 25/09/2021.

O cálculo no Gráfico 3 abaixo, é com base no preço médio da Petrobrás (gasolina A) e no preço médio para o consumidor final (gasolina C) dentre o distrito federal e os 26 estados do país.

**Gráfico 3** – Componentes do preço da gasolina cobrado na bomba



Fonte: Petrobras (2021).  
Período da coleta de 19 a 25 de set de 2021.

Quando o preço do combustível sobe, gera um grande problema, não apenas para o consumidor, mas também para a empresa transportadora e o motorista. Essa falta interfere também no aumento do custo do frete e transportes.

O combustível representa uma grande parte do custo de transporte de mercadorias por caminhão no Brasil. Como o custo do combustível muda quase por hora e os contratos são fechados com meses ou anos de antecedência, uma sobretaxa de combustível é uma forma das transportadoras contabilizarem as variações nos preços dos combustíveis.

Cada transportadora tem sua própria fórmula para calcular sobretaxas. Normalmente, eles são adicionados ao custo total do frete por milha ou porcentagem. Esses métodos substituem a taxa fixa de 15% estabelecida pelo Departamento de Energia nos anos 70. Essa taxa fixa foi baseada na cobrança de transporte de linha total e causou um pagamento excessivo maciço pelos remetentes de mercadorias de alto valor. Posteriormente, foi abandonado. Hoje, muitas vezes se baseiam em uma milha média por galão e no preço médio nacional do combustível.

Muitas transportadoras determinam sua sobretaxa de combustível de acordo com o Índice Nacional de Combustível Diesel Médio, publicado semanalmente pela Administração de Informações de Energia. Este índice coleta informações de preços de varejo de postos de combustível nos Estados Unidos e cria uma média nacional.

Parte da confusão em torno das sobretaxas de combustível vem do fato de que nem todas as operadoras usam as mesmas informações para chegar a seus números. Por exemplo, alguns contam com um programa separado que determina os preços médios de varejo com base na geografia regional, em oposição às médias nacionais.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os postos de gasolina são mais vulneráveis às flutuações econômicas do que vários outros tipos de empresas de varejo. Para manter o custo-benefício durante os altos e baixos, é essencial aplicar uma contabilidade qualificada, para que o negócio fique mais lucrativo, melhorando o fluxo de caixa.

O presente estudo procurou destacar a composição de preços em um posto de gasolina de Goiânia, bem como a importância da contabilidade como ferramenta útil para a gestão de organizações.

Foram descritos alguns conceitos importantes sobre a contabilidade de custo, critérios na formação de preço, demonstrando as fórmulas do Markup e Margem de lucro, o mercado de atuação de postos de combustíveis e os efeitos internos que compõem sua precificação e sua aplicabilidade, tudo combinado ao conhecimento de contabilidade.

Esta pesquisa constatou que a utilização da contabilidade de custos para a formação de preço dos combustíveis, tem um impacto positivo na qualidade da gestão da empresa. A aplicabilidade da contabilidade de custos ajuda a gestão a entregar informações precisas, relevantes e quaisquer outras, e nas tomadas de decisão.

A dificuldade encontrada para a execução desse projeto foi a variação constante do preço da gasolina, e pôde se observar também que a política de preço de combustíveis deve ser mais transparente. Outra coisa que impactou, foi a escassez de outros trabalhos acadêmicos de pesquisadores ou estudantes com informações confiáveis para fomentar uma discussão sobre um tema tão importante que afeta toda a sociedade.

Como sugestão para pesquisas futuras, poderia ser desenvolvido um programa de capacitação e treinamento para proprietários e colaboradores de postos de gasolina para capacitação e treinamento com o objetivo de adquirir mais conhecimento sobre a contabilidade de custo e sua aplicabilidade, como formação de preço dos combustíveis.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico**: elaboração de trabalhos na graduação. São Paulo, SP: Atlas, 2010.

ANP – AGÊNCIA NACIONAL DE PETRÓLEO. **Produção e Abastecimento de Combustível**: oportunidades no Brasil. Rio de Janeiro, 2017. Disponível em:

[http://www.anp.gov.br/images/publicacoes/Fuel\\_Production\\_and\\_Supply\\_Opportunities\\_in\\_Brazil.pdf](http://www.anp.gov.br/images/publicacoes/Fuel_Production_and_Supply_Opportunities_in_Brazil.pdf). Acesso em: 22 set. 2021.

ASSEF, Roberto. **Guia prático de formação de preços: aspectos mercadológicos, tributários e financeiros**. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

ATIKINSON, et al. **Contabilidade Gerencial**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BIAGIO, Luiz Arnaldo; BATOCCHIO, Antonio. **Plano de Negócios: Estratégia para Micro e Pequenas Empresas**. 2. ed. São Paulo: Manole, 2012.

BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL. **Perspectivas de oferta e demanda no mercado de combustível**. 2020. Disponível em: <<https://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/Financiamento/guia/porte-de-empresa>>. Acesso em: 07 set. 2021.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 3° ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**, 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

CARNEIRO, M.P. **Custeio Baseado em Atividades (“ABC”): uma Proposta Metodológica Aplicada como Suporte a Decisões de Terceirização**. Rio de Janeiro: UFRJ/COPPE, 1994. 76 p. (Tese de Mestrado apresentada ao Corpo Docente da COPPE.)

COGAN, Samuel. **Modelos de ABC/ABM**. Rio de Janeiro: Ed. Qualitymark, 1997.

\_\_\_\_\_. **Activity-Based Costing (ABC): A Poderosa Estratégia Empresarial**. Rio de Janeiro: Ed. Pioneira, 1994.

\_\_\_\_\_. **Um Modelo de Custeio Baseado em Atividades (ABC) para Manufatura Celular**. 93 f., 1994. Tese (Mestrado) - COPPE, Universidade Federal do Rio de Janeiro, 1994.

COKINS, Gary. **Activity-Based Cost Management: Making it Work - a manager’s guide to implementing and sustaining an effective ABC system**. Irwin - McGraw-Hill, 1996.

COOPER, R. 1988<sup>a</sup>. **The Rise of ActivityBased Costing - Part One: What Is An Activity-Based Cost System?** Journal of Cost Management, pp. 45-54 (Summer, 1988).

\_\_\_\_\_. **Implementing an ActivityBased Cost System**. Journal of Cost Management, pp. 32-42 (Spring), 1990.

COOPER, R. e KAPLAN, R.S. **The Design of Cost Management System: Text, Cases and Readings**. Prentice-Hall, Inc., 1990.

\_\_\_\_\_. (1991). **The Design of Cost Management Systems**. PrenticeHall, Inc., 1991.

\_\_\_\_\_. **Custo e Desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo**. São Paulo: Ed. Futura, 1998.

CNN BRASIL. **Com alta de 51%, preço de gasolina deve subir ainda mais no Brasil.** 2021. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/business/preco-da-gasolina-deve-subir-ainda-mais-no-brasil/> Acesso em: 07 set. 2021.

\_\_\_\_\_. **Gasolina do Brasil está entre as 100 mais caras do mundo.** 2021. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/business/gasolina-do-brasil-esta-entre-as-100-mais-caras-do-mundo/> Acesso em: 14 nov. 2021.

COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira; **Teoria da Contabilidade:** abordagem contextual, histórica e gerencial. São Paulo: Atlas, 2010.

CORONADO, Omar. **Contabilidade Gerencial Básica.** 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DENATRAN – DEPARTAMENTO NACIONAL DE TRÂNSITO. 2017. **Frota total de veículos no Brasil em 2007 e 2016.** São Paulo, 2017. Disponível em: <http://www.denatran.com.br>. Acesso em: 22 set. 2021.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral.** 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997, 407 p.

FREZATTI, *et al.* **Contabilidade Gerencial:** Uma Abordagem da Contabilidade Gerencial no Contexto Econômico, Comportamental e Sociológico. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GLOBO-G1. **Gasolina a R\$ 7 o litro:** por que o preço dos combustíveis está subindo – e quem são os culpados por isso. 2021. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2021/08/26/gasolina-a-r-7-o-litro-por-que-o-preco-dos-combustiveis-esta-subindo-e-quem-sao-os-culpados-por-isso.ghtml>. Acesso em: 14 nov. 2021.

GUIMARÃES NETO, O. **Análise de Custos.** Ed. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Análise Estatística da Energia Mundial de 2017.** São Paulo, 2017.

IUDICÍBUS, Sérgio. **Contabilidade Gerencial.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos metodologia científica.** 4.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

BRASIL. **Lei complementar nº 123/06 que dispõe sobre o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.** 2006. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm)>. Acesso em: 22 mai. 2021

LORENTZ, Francisco. **Contabilidade e Análise de Custos:** Uma abordagem prática e objetiva. 1. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015. 335 p. Disponível em: <http://faifaculdades.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788579872440>>. Acesso em: 22 mar. 2021



MARCONI, M. A; LAKATOS, E. V. **Metodologia científica**. São Paulo: Editora Atlas, 2005.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10º ed. São Paulo: Atlas, 2010.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de Custos**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de Custos**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: Análise e Gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011. 290 p. Disponível em: <<http://faifaculdades.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788576059646>>. Acesso em: 23 ago. 2021.

NASCIMENTO, Jonilton Mendes. **Custos: Planejamento, controle e gestão na economia globalizada**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

NEVES, Silvério das. **Contabilidade Básica**. 14 ed. São Paulo: Frase Editora, 2009.

NUNES, C; GOMES, C. **Aspectos concorrenciais do varejo de combustíveis no Brasil**. XXXIII Encontro Nacional de Economia. Natal/RN, 2005.

OLIVEIRA, Luís Martins Et al. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2011. 377 p.

PEREIRA, Fábio Henrique. **Metodologia de formação de preço de venda para micros e pequenas empresas**. Santa Catarina, 2000. 158 p. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2000. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/79369/175867.pdf?sequence=1&isAllowed=y>> Acesso em: 01 maio 2021.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade de Custos**. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2011

SEBRAE 2021, **Lei geral das micro e pequenas empresas**. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencas-entre-microempresa-pequena-empresa-e-mei,03f5438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>> Acesso em: 15 maio 2021.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Manual de Contabilidade para pequenas e médias empresas**. 1 ed. São Paulo: 2009, atlas.

TRIVIÑOS, Augusto N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

UOL. **Preço da gasolina sobe pela 4ª semana e passa de R\$ 7 em 13 estados**. 2021. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2021/10/29/preco-gasolina-sobe-4-semana.htm>. Acesso em: 14 nov. 2021.

VERGARA, Sylvia C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3.ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2000.

WERNKE, R; ALVES, T. M. **Aplicação da Análise Custo/Volume/Lucro em Pequena Empresa Varejista: Estudo de Caso em Posto de Combustíveis de Imaruí (SC)**. V Congresso

UFSC de Controladoria e Finanças. 2014. Disponível em: < [http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso\\_internacional/anais/5CCF/20140414081218.pdf](http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso_internacional/anais/5CCF/20140414081218.pdf)> Acesso em: 14 set. 2021.

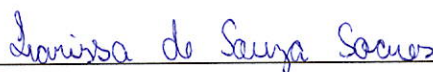
WERNKE, R. **Análise de Custos e Preço de Venda:** Ênfase em aplicações em casos nacionais. 1.ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

## APÊNDICE D - Termo de Responsabilidade e Autorização para Publicação de Artigo Científico

Eu, **LARISSA DE SOUZA SOARES**, na qualidade de autor(a) e titular dos direitos autorais do artigo científico intitulado “**UMA ANÁLISE SOBRE A COMPOSIÇÃO DE PREÇO DE COMBUSTÍVEIS NOS POSTOS DE GASOLINA ESTABELECIDOS EM GOIÂNIA-GO.**”, autorizo o(a) orientador(a) **PROF. ESP. ELCIO DIHL OLIVEIRA** a publicá-lo gratuitamente, sem ressarcimento de quaisquer direitos autorais. Declaro ainda, por meio deste instrumento, que o conteúdo do artigo supra identificado, é de minha inteira e exclusiva autoria, não havendo qualquer impedimento quanto a sua publicação, especialmente no que tange as normas aplicáveis ao direito autoral. Deste modo, me responsabilizo por todo o conteúdo contido no artigo, bem como por eventuais questionamentos judiciais ou extrajudiciais, eximindo de quaisquer responsabilizações a Instituição de Ensino PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS, bem como meu orientador.

Manifesto-me ciente que qualquer publicação em periódicos e/ou congressos deverá ter concordância do orientador, constando o nome da Instituição.

Goiânia, 03 de dezembro de 2021.



Discente