

**UNIVERSIDADE REGIONAL DO NOROESTE DO ESTADO DO
RIO GRANDE DO SUL – UNIJUÍ**
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS ADMINISTRATIVAS, CONTÁBEIS,
ECONÔMICAS E DA COMUNICAÇÃO – DACEC**
**PÓS-GRADUAÇÃO *LATO SENSU* EM CONTROLADORIA E GESTÃO
EMPRESARIAL**

MAICON RAIEL WENTZ

**A RELEVÂNCIA DOS INDICADORES DA CONTROLADORIA NA GESTÃO
DE POSTOS DE COMBUSTÍVEIS**

IJUÍ (RS)

2020

A RELEVÂNCIA DOS INDICADORES DA CONTROLADORIA NA GESTÃO DE POSTOS DE COMBUSTÍVEIS

Maicon Raiel Wentz¹

Euselia Paveglio Vieira²

RESUMO

O presente artigo visa identificar a importância dos indicadores de controladoria perante as empresas do ramo de comércio de combustíveis. Diante disso, o objetivo do estudo consiste em analisar a relevância dos subsistemas de custos financeiros e de gestão estratégica, na geração de informações relevantes para a gestão de postos de combustíveis. O estudo se iniciou pela pesquisa bibliográfica, que possibilitou absorver mais conteúdo referente ao tema. Posteriormente, foi feita a coleta dos dados por meio de questionários aplicados a dez gestores do ramo, utilizando técnicas de escala de *Likert*, contemplando os indicadores de sistemas de informações, custos, gestão estratégica e financeiro. Outro questionário foi aplicado a cem clientes, contemplando os indicadores dos 4 P's do marketing. Os dados obtidos foram posteriormente tabulados em planilhas Excel e analisados. Os resultados demonstram a grande relevância dos indicadores perante a gestão da empresa, com ênfase nos indicadores de gestão estratégica, os quais ficaram mais conceituados na pesquisa. O resultado aplicado aos clientes apresentou a maior relevância no P de praça, identificando a importância do local e a forma de comercialização dos produtos pela empresa.

PALAVRAS-CHAVE: Indicadores. Controladoria. Marketing. Gestão. Postos de Combustíveis.

1 INTRODUÇÃO

A alta competitividade, pequena margem de contribuição, custos fixos elevados, mudanças constantes na legislação, são alguns dos desafios enfrentados pelos gestores de postos de combustíveis, e isso tudo em um mercado que está em constantes transformações. Os gestores, por sua vez, nem sempre possuem o conhecimento ou o controle sobre os processos que estão sobre a sua responsabilidade e quais as ferramentas disponíveis para tornar seu negócio mais eficiente.

Diante do desafio, para a gestão desse segmento de mercado, cada vez mais tem-se utilizado novas ferramentas, metodologias e tecnologias disponíveis para manter a empresa atraente, competitiva e rentável. A controladoria, sendo ela como setor ou como área de conhecimento, pode utilizar dessas ferramentas e indicadores para auxiliar a administração da empresa a tomar as melhores decisões.

Um profissional com um grande conhecimento contábil pode não estar totalmente capacitado a gerir de forma adequada uma empresa, da mesma forma que um profissional com alto conhecimento da área de administração pode não ter todos os dados para gerir e tomar as melhores decisões dentro de uma instituição. A controladoria entraria como um método de

¹ Bacharel em Ciências Contábeis pela UNIJUÍ e pós-graduando em Controladoria e Gestão Empresarial na UNIJUÍ.

² Professora do DACEC/UNIJUÍ, Doutora em Administração e Orientadora do Trabalho.

comunicação entre esses profissionais e o restante da empresa, trazendo à tona um maior poder de gestão nas tomadas de decisões.

Segundo Nascimento e Reginato (2010), o papel da controladoria é contribuir de forma efetiva para o preenchimento da lacuna entre o técnico que se ocupa dos critérios de mensuração contábil que a trata e a prepara e aqueles profissionais que tomam decisões e aos outros que estejam interessados no monitoramento da qualidade dessas e do próprio corpo gerencial da empresa.

A controladoria está completamente envolvida na busca da eficácia organizacional, portanto, é imprescindível que sejam implementados processos e procedimentos que permitam alcançar esse objetivo. Os processos, as tecnologias e os procedimentos que tornam útil a atuação da controladoria, configuram o processo de gestão e o sistema de informações econômico-financeiro. (OLIVEIRA, 2009).

No estudo realizado por Gonçalves e Losilha (2011), uma pesquisa foi aplicada por meio de um levantamento bibliográfico de autores na área da administração, e entre os objetivos estavam o de analisar como a ferramenta de controladoria empresarial atua no âmbito das micro e pequenas empresas. Dos resultados obtidos, destaca-se que a controladoria empresarial tem perfeita viabilidade dentro das micro e pequenas empresas, uma vez que a mesma possui instrumentos importantes para modificar a condição de organizações reativas.

Em outro estudo, feito em empresas de médio porte de Santa Catarina, Dal Magro e Scopel (2016) analisam como a controladoria pode servir como um suporte informacional para indústrias. Esse estudo evidenciou que não se pode ser enfático e conciso na determinação do perfil da controladoria; devem ser analisadas as variáveis ambientais, objetivos organizacionais, cultura da direção e, principalmente, a divergência no quadro conceitual, pois são fatores que podem influenciar nas funções e atribuições da controladoria.

O estudo de Leite, Reif e Lavarda (2018) analisa as funções da controladoria em uma organização de grande porte do ramo de construção civil. O estudo constatou que a controladoria nesse porte de empresa é de suma importância para o seu funcionamento, pois participa de todas as áreas da empresa, como: gerenciamento financeiro, processos operacionais e administrativos, conhecendo os fluxos operacionais, monitorando as mudanças do ambiente que possam vir a interferir em sua competitividade e missão, assume o papel de principal suporte do processo de gestão da empresa e no auxílio na tomada de decisões.

Analisando o contexto dos três estudos relacionados, pode-se constatar a importância e a necessidade da controladoria, sendo ela como um setor ou como simples ferramentas para o melhor funcionamento possível das organizações.

Diante do exposto, a questão de estudo desta pesquisa é a seguinte: como os subsistemas de custos, financeiros e de gestão estratégica podem contribuir no gerenciamento de postos de combustíveis? Nessa linha, o objetivo do estudo é analisar a relevância dos subsistemas de custos financeiro e de gestão estratégica na geração de informações relevantes para a gestão de postos de combustíveis.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

De acordo com Catelli (2001), para melhor percepção, a controladoria precisa ser dividida em duas vertentes: a primeira, como uma área da ciência responsável pelo suporte teórico e, a segunda, como um órgão administrativo encarregado pela transmissão do conhecimento e implantação de sistemas de informações que visam atender as necessidades informacionais dos usuários.

Entretanto, Figueiredo e Caggiano (1997, p. 41) apontam que a controladoria “deve zelar pelo bom desempenho da empresa administrando as sinergias existentes entre as áreas em busca do maior grau de eficiência empresarial”. Acrescentando ao conceito, Padoveze (2004,

p. 41) coloca que a controladoria “pode ser entendida como a ciência contábil evoluída, considerando que a ciência contábil abranja a ciência social, econômica e de controle em todos os aspectos temporais, passado, presente e futuro.”

Dentre o contexto de que a controladoria refina informação de todas as áreas da empresa para possibilitar à administração a possibilidade de realizarem as melhores escolhas, ela tem inúmeras ramificações e pode se utilizar de diversas ferramentas para obter o entendimento da real situação da empresa. Para que seja possível analisar o todo, é necessário olhar para a empresa por partes, as quais são chamadas de subsistemas, que são ligadas entre si para formar no conjunto um sistema de informações, fornecendo aos gestores informações estratégicas e precisas em tempo hábil para tomarem a melhor decisão possível.

2.1 Sistema de informação

Segundo Oliveira (2018) sistema é um conjunto de partes interagentes e interdependentes que, conjuntamente, formam um todo unitário com determinado objetivo e efetuam determinada função. Em complemento ao conceito, Padoveze (2009) descreve sistemas como um conjunto de elementos interdependentes, ou um todo organizado, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo.

Sistemas trabalham de forma a receber insumos e produzir resultados por meio de um processo organizado de transformação.

2.1.1 Subsistema de custos

O fator custo existe em qualquer atividade, sendo ele um custo de tempo, de material, mão de obra, matéria-prima, entre outros, sendo que em uma empresa, é essencialmente importante realizar uma gestão adequada dos custos. No âmbito empresarial, custos são todos os gastos para produzir ou comercializar um produto ou serviço. Para possibilitar uma melhor interpretação dos custos, deve-se primeiro conhecer sua classificação. (BORNIA, 2010).

Os custos podem ser classificados como diretos ou indiretos, fixos ou variáveis e sobre esses deve ser aplicado o melhor método de custeio possível, de acordo com as informações disponíveis e as necessidades da empresa. Os métodos de custeio mais utilizados são:

- Custeio por absorção: utiliza-se de todos os custos alocados diretamente ou indiretamente aos produtos e é utilizado, atualmente, para atender os preceitos do fisco;
- Custeio variável ou direto: aloca ao produto ou serviço somente os custos de caráter variável, possibilitando descobrir o valor de margem de contribuição de cada produto;
- Custo alvo: método de custeio no qual sabe-se o limite de custos que podem ser comprometidos para realizar determinado serviço ou produto.

O método de custeio variável tem como ênfase o saneamento das necessidades gerenciais. Segundo Wernke e Alves (2014), esse método consiste em apropriar o gerenciamento de custos de forma a maximizar a eficiência da empresa perante o mercado. Segundo Bornia (2010), os custos devem ser constantemente avaliados com um sistema de custos padrão, que consiste em relatar os custos que ocorrem de forma periódica e relatar quais os custos que realmente foram incorridos no decorrer do período. Posterior a isso, deve ser observado onde há uma variação (desvio) entre o padrão e o incorrido e entre os períodos analisados.

2.1.2 Subsistema financeiro

Os resultados financeiros de uma empresa são uma consequência dos conjuntos de escolhas feitas pela gerência. A gestão financeira é uma análise dessa movimentação, que

possibilita trazer para a administração dados da situação atual e projeções futuras, instrumentalizando a tomada de decisões. Para Megliorini e Vallim (2009), a função financeira é o conjunto de atividades relacionadas à obtenção, nas condições mais favoráveis, dos recursos de que a empresa necessita e sua aplicação, de maneira eficaz, no alcance de seus objetivos.

Como foco do departamento financeiro cabe toda a movimentação de recursos, situação de liquidez da empresa, controle de contas a pagar e a receber e a análise de capacidade de investimentos. Indicadores de liquidez são capazes de identificar uma situação financeira estática da empresa. Conforme Megliorini e Vallim (2009), os índices de liquidez mais utilizados são:

- Liquidez geral: indica uma relação de todos os ativos da empresa com relação dos pagamentos de todas suas dívidas;
- Liquidez corrente: define-se pela capacidade de pagamento das dívidas de curto prazo utilizando somente os ativos circulantes;
- Liquidez seca: é a capacidade de pagar todas as dívidas de curto prazo utilizando somente os valores que constam no disponível.

Segundo Iudícibus (2008) a análise financeira, apesar de já muito desenvolvida nos tempos atuais, não possui uma única maneira eficaz comprovada para relacionar os índices e de obter um resultado preciso. Dois analistas financeiros com as mesmas informações podem chegar a conclusões diferentes, dependendo da linha de pensamento de análise que seguiram.

Segundo Silva (2012), a análise financeira não deve se limitar aos indicadores de natureza financeira, pois a saúde financeira da empresa pode ser impactada por outros fatores, como atividade, concorrência, plano de investimentos, concorrentes, entre outros.

Em síntese, a análise das demonstrações financeiras pode ser descrita pelo estudo do desempenho econômico e financeiro de uma empresa em determinado período, relacionado ao contexto mercadológico em que ela está inserida, e esse pode ser feito por diferentes meios, mesmo que provavelmente chegue a soluções similares.

2.1.3 Gestão estratégica

A gestão estratégica pode ser conceituada como uma análise do que já aconteceu e o que está acontecendo na empresa, para possibilitar escolher as melhores opções no futuro da mesma. Conforme Peleias (2002, p. 23), planejamento estratégico “é a etapa de análise conjunta dos ambientes externo (para identificação de oportunidades e ameaças) e interno (para identificação de pontos fortes e fracos)”. Objetiva a definição de diretrizes estratégicas que assegurem o cumprimento da missão da empresa.

Para analisar a organização, pode ser utilizado a análise *SWOT*. Por meio de uma análise interna, ela define pontos fracos e fortes e por meio de uma análise externa, analisa as oportunidades e ameaças disponíveis para a empresa. Segundo Mintzberg (2009), é preciso aperfeiçoar seu negócio de várias maneiras, e a empresa pode utilizar de várias formas estratégicas, entre as quais:

- Estratégia de penetração: a empresa tenta aumentar a sua parcela de mercado mantendo seus produtos existentes;
- Estratégia de desenvolvimento de produtos: consiste em promover os produtos já existentes em novos mercados;
- Estratégia de expansão demográfica: se definem ofertas para os produtos em novas áreas;
- Estratégia de desenvolvimento do produto: visa oferecer outros produtos no mesmo mercado.

Um método de análise das informações geradas pela análise *SWOT* é o *Balanced Scorecard*, que possibilita descobrir qual a melhor estratégia para ser tomada.

As empresas decidem adotar o *Balanced Scorecard* por diversos motivos: “esclarecer e chegar a um consenso em relação à estratégia, focalizar as iniciativas de mudanças organizacionais, desenvolver capacidades de liderança nas unidades estratégicas de negócios e obter coordenação e sinergias entre as mesmas.” (KAPLAN; NORTON, 1997, p. 304).

Conforme apresentado por Herrero Filho (2017), a gestão estratégica consiste em elaborar, por meio de uma abordagem inovadora e criativa, uma estratégia que assegure com êxito os objetivos da empresa em curto e longo prazo. O autor também descreve esse processo como contínuo, devido às necessidades de se adaptar às constantes mudanças do mercado.

2.2 Os 4 P's marketing

Segundo Kotler (2000), para possuir um desempenho satisfatório na estratégia de marketing deve ser analisado todo o contexto mercadológico, que pode ser conceituado como composto de marketing, *mix* de mercado ou simplesmente 4 P's (quatro pêis). O *mix* de marketing é um conjunto de ferramentas de marketing que a empresa utiliza para perseguir seus objetivos perante o mercado alvo. O composto é dividido em 4 seções, que são o produto, preço, praça e promoção.

Figura 1 – *Mix* de marketing



Fonte: Adaptado de Kotler e Keller (2006).

Produto é aquilo que é ofertado pela organização aos seus possíveis clientes, que pode servir para satisfazer o seu desejo ou necessidade. Seguindo essa linha de pensamento, o que é oferecido aos clientes pode não ser só um bem específico, mas pode ser também um serviço.

Praça pode ser considerado pelo composto do marketing a função que representa a distribuição do produto, o local onde ele é adquirido.

Preço é o valor que vai ser pago pelo cliente por determinado produto.

Promoção, conforme o próprio termo já descreve, significa promover os produtos, envolve a forma com que a empresa apresenta os conjuntos dos outros 3 P's aos seus clientes.

3 METODOLOGIA

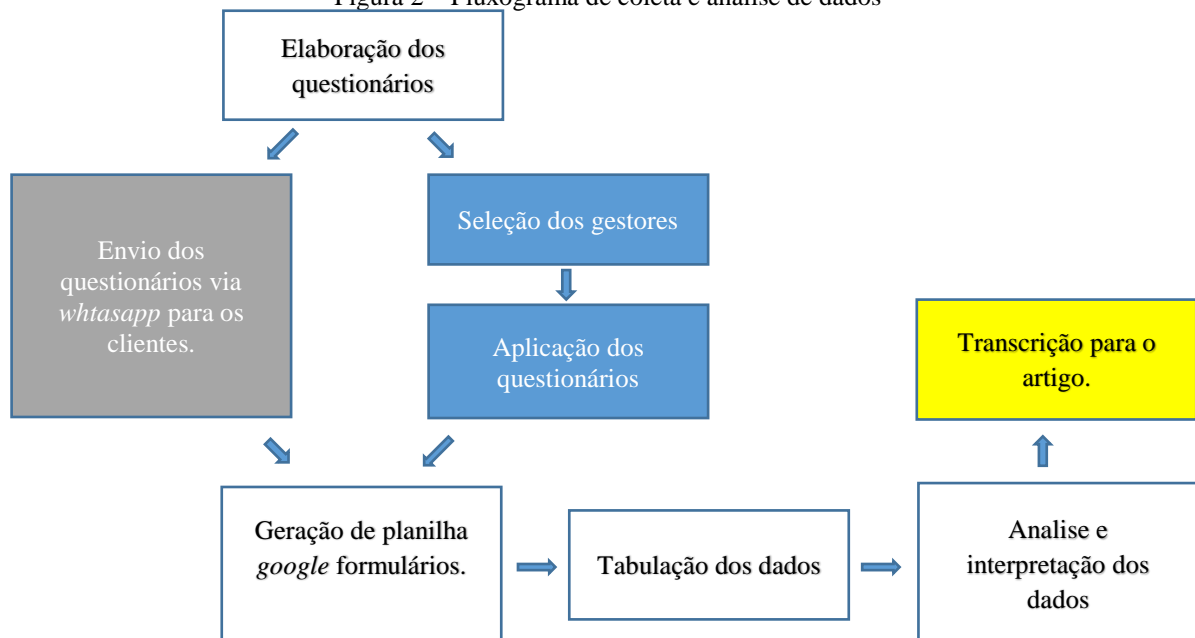
Metodologia de estudo é um planejamento sistemático de quais são as práticas e os procedimentos utilizados para a realização do trabalho. Segundo Marconi e Lakatos (2007), consiste em um conjunto de métodos e técnicas detalhadas para atingir o objetivo proposto.

A presente pesquisa foi norteada pelo objetivo de analisar a relevância dos subsistemas de custos, financeiro e de gestão estratégica, além da estratégia de marketing 4 P's, na geração de informações relevantes para a tomada de decisões da administração.

Esta pesquisa se classifica quanto a sua natureza como pesquisa aplicada. Segundo Zamberlan *et al.* (2019, p. 94) a pesquisa aplicada “visa gerar conhecimentos para aplicação prática voltados a soluções de problemas específicos da realidade”. Perante ao objetivo geral apresentado, valeu-se do método de pesquisa descritiva, que conforme Gil (2010), é um método que tem por objetivo a descrição das características de determinadas populações e possíveis ligações entre essas.

Com relação aos meios, é uma pesquisa bibliográfica e um estudo de caso. Se enquadra como pesquisa bibliográfica por utilizar-se de materiais literários e artigos já publicados anteriormente por outros autores. Gil (2010, p. 30) destaca que “a principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente.”

Figura 2 – Fluxograma de coleta e análise de dados



Fonte: Autor (2020).

Conforme apresentado na figura 2, a coleta de dados foi realizada por meio da aplicação de dois questionários, um com os gestores (A) e outro com os clientes (B). Aos gestores, o questionário contemplou os indicadores ligados à área de controladoria, correspondente aos custos, financeiro, sistemas de informações e gestão estratégica. Aos clientes ocorreu por meio de um questionário composto por perguntas estruturadas em escala *Likert*, as quais descrevem sobre a relevância dos 4 P's do marketing. Zamberlan *et al.* (2019) descreve que um questionário de perguntas estruturadas possibilita uma mais fácil codificação das respostas e, conseqüentemente, mais rápida análise sobre esses.

Ambos os questionários tinham sobre as suas perguntas uma escala de *Likert*, na qual os entrevistados escolhiam a determinada relevância entre os indicadores, contendo as opções: sem importância (1), pouco importante (2), razoavelmente importante (3), importante (4) e muito importante (5). No momento de análise dos dados, esses foram tabulados e foram atribuídas pontuações para as respostas, partindo de 1 para os indicadores sem importância e 5 para os indicadores com muita importância.

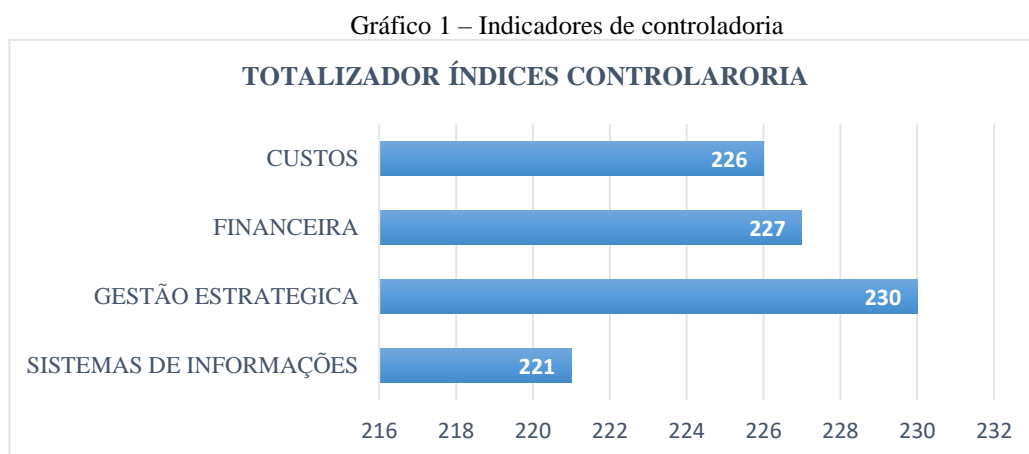
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os resultados foram obtidos por meio da aplicação dos questionários, o primeiro aplicado aos gestores de postos de combustíveis, com o objetivo de analisar a relevância de indicadores ligados à área de controladoria – custos, financeiro, sistemas de informações e gestão estratégica. O segundo aplicado aos consumidores, evidenciando a percepção dos clientes quanto aos níveis de satisfação e confiabilidade praticados pela empresa baseado nos 4 P's do marketing.

4.1 Indicadores da controladoria

O primeiro questionário foi aplicado aos gestores da região Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, e foi respondido por 10 gestores do comércio de combustíveis. Teve-se a maioria dos entrevistados do gênero masculino, correspondendo a 90% dos respondentes, e outros 10% do gênero feminino. Outro aspecto ressaltado na pesquisa foi a de que 90% dos entrevistados são graduados, sendo três em Ciências Contábeis, cinco em Administração e um em Direito.

O gráfico 1 apresenta de forma geral os resultados das questões que envolvem a importância de determinados grupos de indicadores na gestão dos postos de combustíveis.



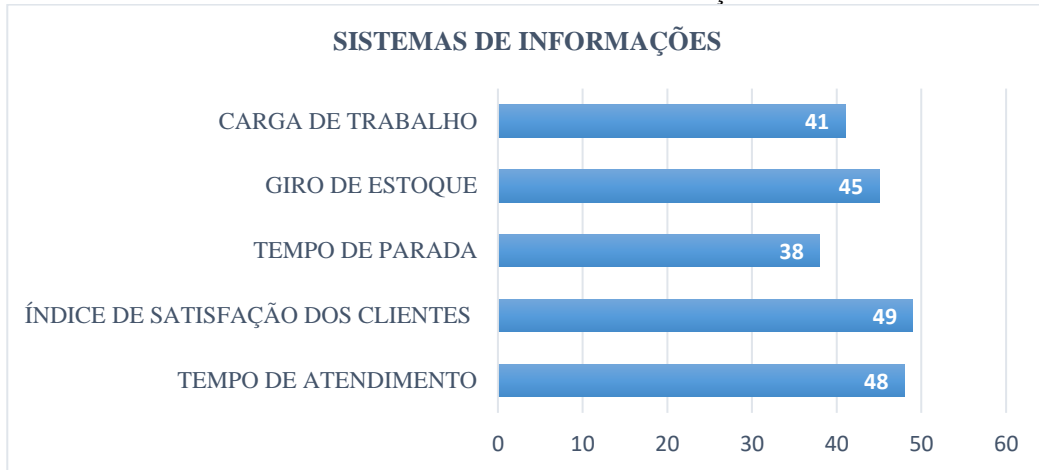
Fonte: Dados conforme pesquisa (2020).

A partir da análise dos dados apresentados no gráfico 1, constatou-se a importância dos indicadores perante os entrevistados, salientando que a pontuação máxima para cada área analisada é 250. A área que teve o mínimo de observâncias foi a de sistemas de informações, correspondendo a 88,40% do máximo. Os indicadores de gestão estratégica apresentaram-se com maior relevância perante os demais, apresentando a pontuação de 230, ficando na frente de custos e das finanças e correspondendo a 92% da possível máxima.

4.1.1 Sistemas de informações

Conforme estudo de Berger e Postiglione (2018), a controladoria dentro das organizações serve como uma entidade de apoio, e para que possa realizar suas atividades, deve ter uma visão geral das necessidades da entidade por meio do sistema de informações. O conjunto do sistema de informações de uma empresa representa todo o funcionamento da mesma, e para possuir uma melhor compreensão do todo, deve ser dividida em subsistemas. O gráfico 2 expressa o resultado da pesquisa referente aos sistemas de informações.

Gráfico 2 – Sistemas de informações



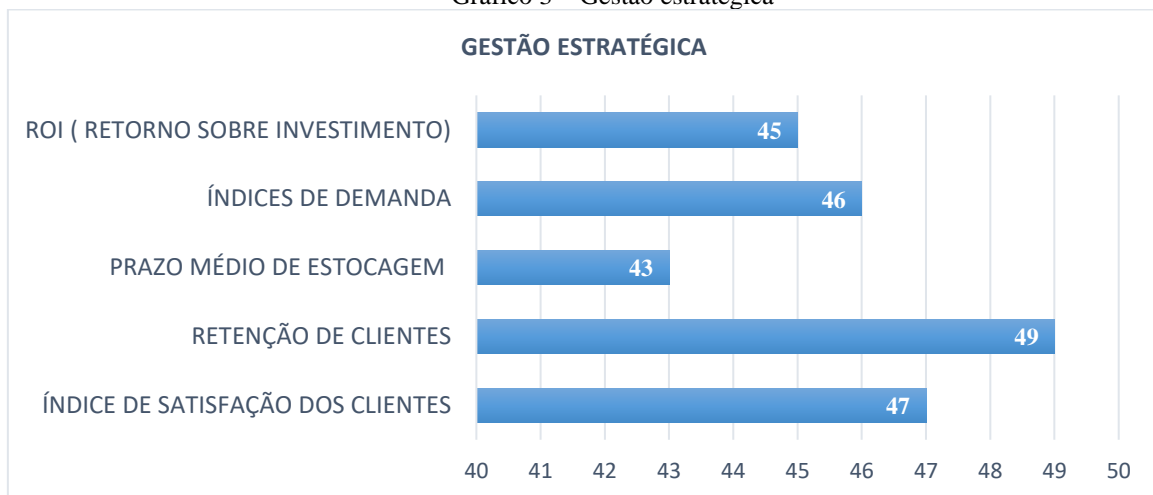
Fonte: Dados conforme pesquisa (2020).

Dentre os itens solicitados nas entrevistas referente ao sistema de informações, destaca-se a relevância do índice de satisfação dos clientes, sendo que dos 10 entrevistados, 9 apontaram esse como muito importante e 1 como importante. O tempo de parada de cada veículo não está vinculado a tanta importância para os entrevistados, apresentando cerca de 76% por cento na pontuação máxima de avaliação.

4.1.2 Gestão estratégica

Gestão estratégica significa criar, implementar e revisar periodicamente a estratégia da empresa, para mantê-la com um alto índice de competitividade perante o mercado. A gestão estratégica foi classificada nesta pesquisa como um dos indicadores de maior relevância. O gráfico 3 apresenta a relevância dos indicadores de gestão estratégica perante os entrevistados:

Gráfico 3 – Gestão estratégica



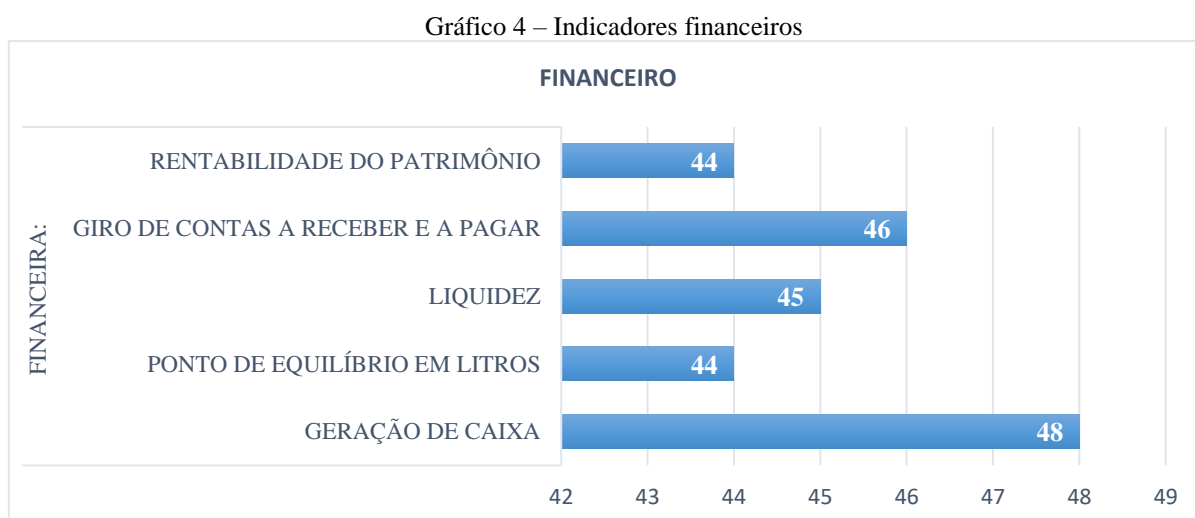
Fonte: Dados conforme pesquisa (2020).

Dentre os indicadores ligados à gestão estratégica, o que teve maior representatividade perante os gestores foi a retenção de clientes, que 90% dos entrevistados responderam como muito importante e 10% como importante. A retenção de clientes é importante para aumentar a participação do mercado diante da concorrência, e nesta pesquisa teve mais relevância até do que o índice de satisfação dos clientes e do retorno sobre investimento.

Mesmo com o estoque representando uma grande porcentagem do ativo circulante e sendo normalmente adquirido à vista ou com um pequeno prazo para pagamento, o giro de estoque foi o índice com menos significância do setor de gestão estratégica, recebendo 1 resposta que o coloca como razoavelmente importante, 4 como importante e 5 como muito importante.

4.1.3 Indicadores financeiros

Os indicadores financeiros apresentam de forma prática e coesa a situação financeira da empresa em determinado período ou momento, possibilitando uma análise, principalmente quantitativa, da situação da empresa. O gráfico 4 apresenta o resultado da pesquisa em relação aos indicadores financeiros:



Fonte: Dados conforme pesquisa (2020).

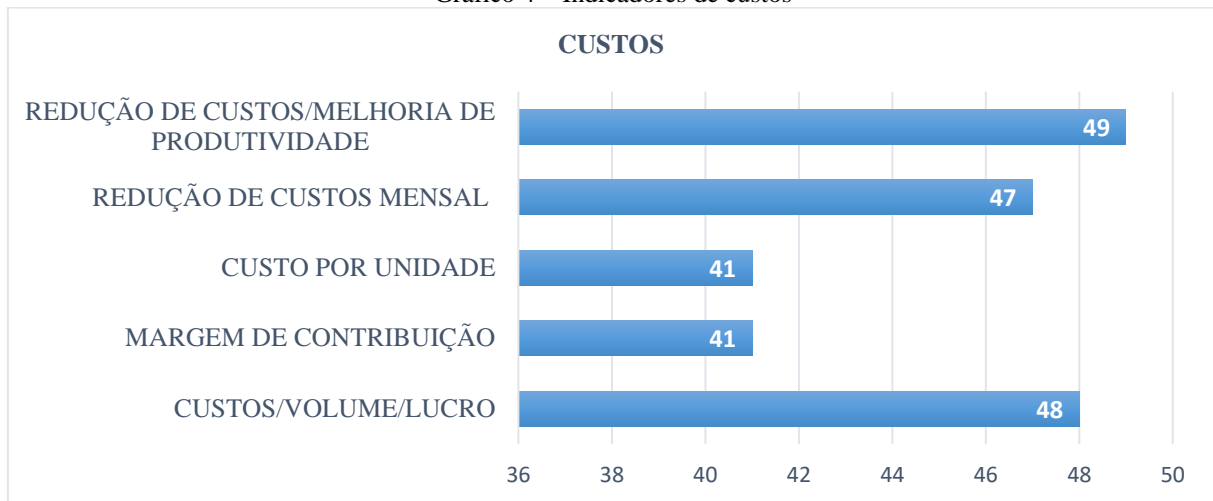
Dentre os indicadores financeiros, o índice de geração de caixa, que representa o quanto a empresa tem de geração de caixa em determinado período, foi o que obteve o melhor resultado, apresentando 90% das respostas como um indicador muito relevante para a gestão da empresa e 10% como razoavelmente importante. Em menores índices de relevância entre os indicadores financeiros, se encontram empatados a rentabilidade sobre o patrimônio e o ponto de equilíbrio em litros.

A rentabilidade sobre o patrimônio representa quanto por cento o lucro representa do total do patrimônio líquido. O ponto de equilíbrio é um indicador que representa quantos litros de combustíveis a empresa tem que vender para cobrir os custos e despesas fixas da empresa.

4.1.4 Indicadores de custos

Custos, em um âmbito empresarial, pode ser definido como todos os gastos utilizados para produzir ou comercializar um produto ou serviço. O gráfico 4 representa o resultado da pesquisa referente ao subsistema de custos.

Gráfico 4 – Indicadores de custos



Fonte: Dados conforme pesquisa (2020).

Dentre os indicadores relacionados nas entrevistas, 2 se destacaram por ter menor relevância, apresentando cerca de 82% da pontuação máxima para os indicadores, sendo eles: custo por unidade e margem de contribuição. Os dois indicadores têm relação pela forma de cálculo do outro, sendo assim, a margem de contribuição representando a diferença entre o preço de venda e o custo variável por unidade.

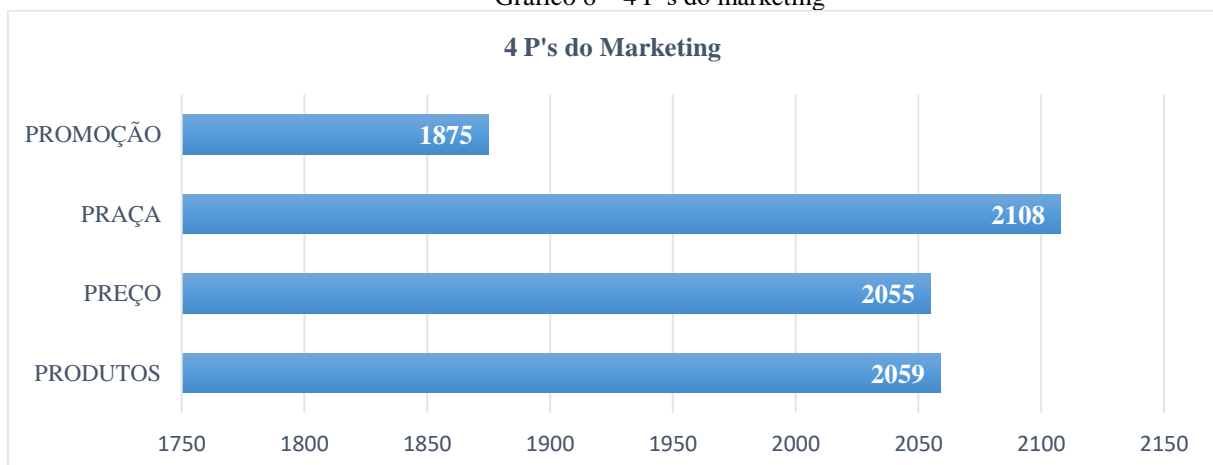
Os indicadores de redução de custo/melhoria de produtividade, os de custo/volume/lucro e os de redução de custo mensal apresentaram maior relevância conforme ordem de citação.

4.2 Indicadores 4 P's do marketing

O segundo questionário foi aplicado à consumidores de postos de combustíveis da região Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul. O questionário foi aplicado de forma digital, por meio de um formulário do *Google*, e obteve 100 respostas. A maioria dos entrevistados é do gênero feminino, correspondendo a 54% dos respondentes, e 46% do gênero masculino.

O gráfico 6 representa a relevância dos indicadores 4 P's conforme cada "P" analisado.

Gráfico 6 – 4 P's do marketing



Fonte: Dados conforme pesquisa (2020).

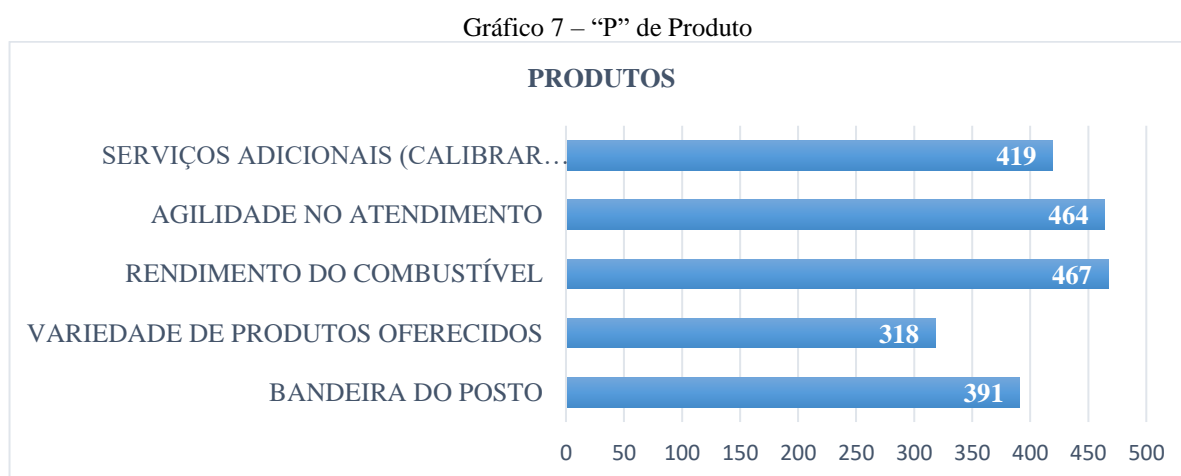
A partir da análise dos dados apresentados no gráfico 6, constata-se a importância dos indicadores perante os entrevistados, salientando que a pontuação máxima para cada área

analisada é 2500. Para os entrevistados, os indicadores de promoção questionados foram os que receberam menor relevância, com 75% do máximo de pontuação possível.

Conforme apresentado no gráfico, os indicadores relacionados a praça, que representa a disposição do local e da estrutura da empresa, obtiveram maior relevância percebida entre os clientes, obtendo 84,32% da pontuação máxima, e aproximadamente 2,12% a mais do que os outros dois grupos de indicadores. Praticamente empatados em questão de relevância, os grupos de indicadores preço e produto correspondem a 82,20% da pontuação máxima.

4.2.1 O “P” de Produto

O produto, na classificação dos 4 P’s do marketing, é definido pelo desejo do cliente perante suas expectativas, sendo que a empresa deve satisfazer esse desejo e se possível superar a expectativa inicial do cliente. A seguir, o gráfico 7 representa a relevância dos indicadores relacionados aos produtos.



Fonte: Dados conforme pesquisa (2020).

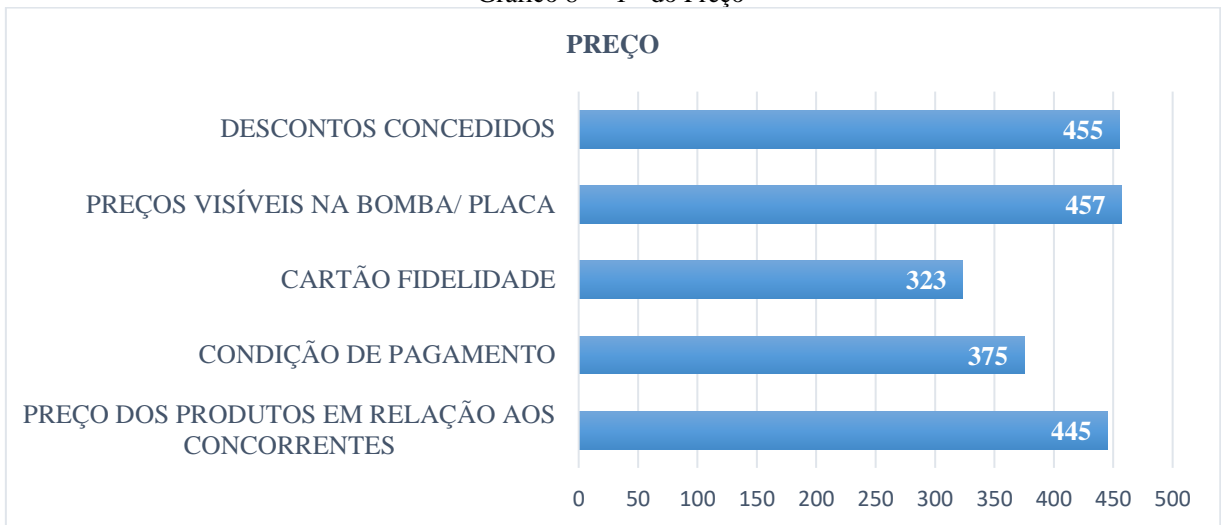
Quanto aos dados relacionados aos produtos oferecidos, destacou-se negativamente o indicador de variedade de produtos oferecidos pelo posto de combustíveis, atingindo apenas 63,60% da pontuação máxima, demonstrando o desinteresse por parte dos clientes em uma vasta variedade de produtos. O segundo indicador com menor relevância é a bandeira do posto, que significa que caso o posto possua uma bandeira específica só pode adquirir combustível de determinada distribuidora (Ipiranga, Shell, Rodoil, entre outras), e esse atingiu 391 pontos de relevância, correspondendo a 78,20% do total possível.

Os indicadores de rendimento do combustível e de agilidade no atendimento ficaram praticamente empatados em quesito de relevância na opinião dos entrevistados, com apenas 3 pontos de diferença de um para o outro, sendo que eles obtiveram aproximadamente 93% da pontuação máxima de relevância, seguidos pelo indicador de serviços adicionais, que obteve cerca de 83,80% do máximo.

4.2.2 O “P” do Preço

Preço, um dos 4 P’s do marketing, é definido basicamente como o valor de venda do produto ou serviço, ou por quanto o cliente vai pagar por tal. O gráfico 8 expressa a representatividade dos indicadores de preço analisados perante os entrevistados.

Gráfico 8 – “P” do Preço



Fonte: Dados conforme pesquisa (2020).

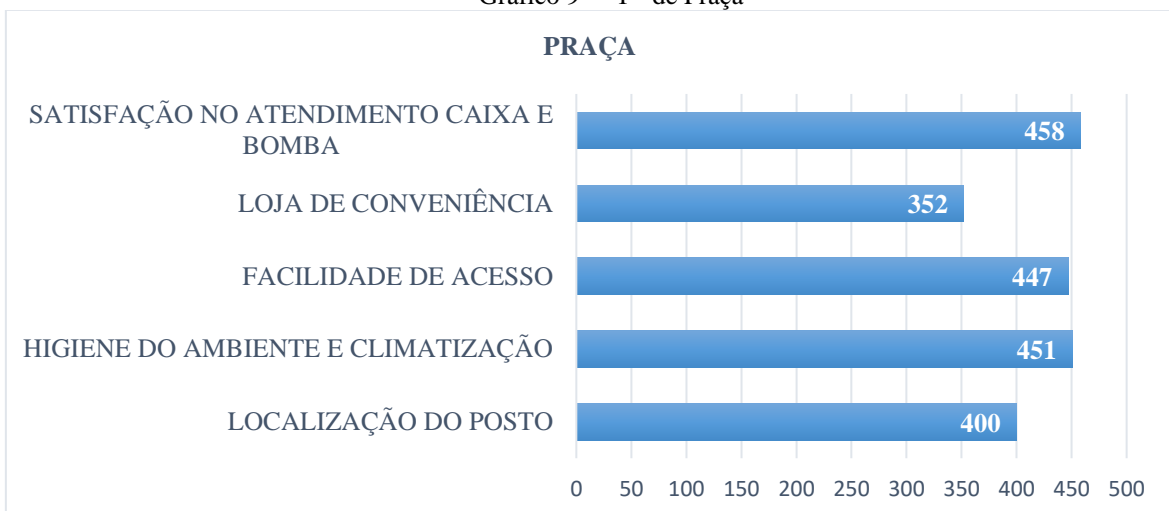
Analisando o resultado dos questionários referente ao P de preço, pode-se salientar que o item com menor relevância para os clientes entrevistados foi o cartão fidelidade, atingindo 64,6% da pontuação máxima. Seguido pelo indicador de condições de pagamento, com apenas 75% da pontuação máxima.

A terceira resposta com menos relevância desse grupo foi o preço em relação aos concorrentes, que mesmo atingindo 89%, ficou atrás dos dois índices mais relevantes para os clientes entrevistados, descontos concedidos e preços visíveis na bomba/placa, que ficaram praticamente empatados com apenas 2 pontos de diferença, atingindo cerca de 90% da pontuação máxima possível.

4.2.3 O “P” de Praça

O “P” da praça pode ser definido como o lugar que o produto é oferecido, onde ele é oferecido. O gráfico 9 apresenta a importância, na opinião dos clientes entrevistados, referente a praça da empresa.

Gráfico 9 – “P” de Praça



Fonte: Dados conforme pesquisa (2020).

Dentre os 4 P's do marketing, a praça foi o que mais se destacou na pesquisa, mesmo apresentando um interesse menor perante a loja de conveniência, atingindo 352 pontos na pesquisa, o qual corresponde 70,4% da pontuação máxima. A localização do posto atingiu 80%, ficando como o segundo item com menor interesse nesse segmento.

O item pesquisado com maior relevância entre os entrevistados foi a satisfação no atendimento caixa e bomba, que representou 91,6% da pontuação máxima, seguido da higiene do ambiente e climatização com 90,2%, e facilidade de acesso ao posto, que representou 89,4%.

4.2.4 O “P” da Promoção

O item P de promoção representa a maneira e forma de promover o produto ou a marca para o público. O gráfico 10 apresenta o resultado da pesquisa do subgrupo promoção.

Gráfico 10 – “P” da Promoção



Fonte: Dados conforme pesquisa (2020).

Analisando o gráfico 10, pode-se perceber que o item de maior relevância para os entrevistados é a qualidade dos produtos que estão em promoção, apresentando cerca de 88,40% do máximo de pontuação. Considerando toda a pesquisa de relevância entre os 4 P's do marketing, a média geral de pontuação ficou em torno de 80,97%, e o único indicador desse grupo que ficou acima dessa média foi o indicado anteriormente.

Em sequência, por ordem de importância entre os clientes entrevistados, ficaram os itens de informação de origem do produto, meios de informação de promoções e o tempo de duração das promoções, citados por ordem de relevância e representando entre 79,60% e 73,20% do máximo de participação. A divulgação por meio de sorteios obteve o menor índice de relevância desse grupo e de toda a pesquisa, atingindo 60,20% da pontuação máxima.

5 CONCLUSÃO

Em um mercado altamente competitivo, que vem inovando a cada momento, está cada dia mais difícil para as organizações se manterem rentáveis e competitivas, sem que tenham conhecimento real e ágil sobre todo o funcionamento de seu empreendimento. E ao analisar uma empresa como um todo, facilmente podem ser deixados de lado detalhes importantes para o seu funcionamento, justificando, assim, a importância da divisão da empresa por setores, os quais são interligados entre si e se chamam de subsistemas.

O presente artigo teve por objetivo estudar e analisar a relevância dos subsistemas de custos, financeiro e de gestão estratégica na geração de informações importantes para a gestão

de postos de combustíveis. Em contrapartida, o estudo pesquisou entre os clientes a relevância do *mix* de marketing 4 P's.

Para alcançar o objetivo proposto por este trabalho, primeiramente buscou-se apoio na literatura, adquirindo o conhecimento sobre o assunto e aprofundando os itens referentes aos indicadores de controladoria relacionados aos subsistemas de custos, financeiro e de gestão estratégica, além de conteúdo referente ao *mix* de marketing dos 4 P's. Posterior a isso, em análise mais prática do assunto, foram realizadas entrevistas por meios eletrônicos e pessoalmente com gestores e clientes de empresas do ramo de comércio de combustíveis.

Pela análise das entrevistas aplicadas aos gestores, pode-se concluir a grande importância dos indicadores de controladoria, pelo seu grande índice de relevância encontrado na pesquisa, sendo que a média geral entre os indicadores foi de 90,40% das suas pontuações máximas. Em estudo parcialmente equivalente e com resultado semelhante (SILVA; VIEIRA 2012) expressam que a controladoria consegue dar suporte aos gestores, fazendo com que esses tenham uma visão detalhada do que está ocorrendo dentro da organização sob sua responsabilidade, na condição de gestor.

Pelo relato de alguns gestores entrevistados, todos os indicadores analisados nas entrevistas são de vital importância para a empresa, porém, muitas vezes alguns desses são desconsiderados por falta de tempo para análise. Esse fator se deve pelo fato das empresas analisadas serem de pequeno e médio porte, nas quais os gestores se obrigam a acumular mais de uma função.

De acordo com as informações obtidas no estudo, foi possível observar a relevância para os gestores dos indicadores relacionados à gestão estratégica, obtendo uma pontuação de relevância de 92% da máxima possível. Esse grupo de indicadores obteve maior relevância, principalmente pelos indicadores de retenção de clientes e pelos índices de satisfação dos clientes.

Com a análise da segunda entrevista, pode-se constatar a grande relevância para os clientes do grupo de indicadores referente à praça, sendo esse o grupo com melhor pontuação dentre os 4 P's do marketing, atingindo 84,32% da pontuação máxima.

Sugere-se que sejam realizados estudos semelhantes em empresas e grupos de clientes de outras regiões, a fim de comprovar ou não a relevância dos indicadores de controladoria perante a gestão desse ramo de comércio.

REFERÊNCIAS

BERGER Paula D. O. L.; POSTIGLIONE Elionai de M. **Controladoria em uma empresa de pequeno porte:** A importância do uso de ferramentas de controle para melhoria da gestão; III Congresso de Contabilidade da UFRGS, 2018.

BORNIA, Antônio César. **Análise gerencial de custos:** aplicação em empresas modernas. São Paulo: Atlas, 2010.

CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria:** uma abordagem da gestão econômica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

DAL MAGRO Cristian Bau; SCOPEL Cristiane Inhaia. **Controladoria como suporte informacional nas indústrias de Santa Catarina.** Revista UNIFEBE, 2016.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria:** teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

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

GONSALVES Daniel, LOSILLA Marcelo. **Controladoria empresarial: Gestão financeiro em micro e pequenas empresas**. Revista Hórus, v. 6, n. 2, p. 01-17, 2011

HERERRO FILHO Emilio – **Balanco Scorecard e a gestão estratégica: Uma Abordagem Prática**/Rio de Janeiro: Alta Books. 2017.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. Curso de contabilidade para não contadores. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

KAPLAN, S R. NORTON P. D. **A estratégia em ação: Balanced Scorecard**. 4 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KOTLER, Philip. **Administração de Marketing Essencial: a edição do novo milênio**. Tradução Bazán Tecnologia e Linguística; revisão teórica Arão Sapiro. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2000.

KOTLER, P.; KELLER, K. L. Administração de marketing. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

LEITE, M.; REIF, E.; LAVARDA, C. E. F. **Análise da Controladoria e suas Funções: Estudo de Caso em uma Organização da Construção Civil**. Desafio Online, v. 6, n. 1, p. 1-24, 2018.

MARCONI, A. M.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MEGLIORINI, Evandir; VALLIM, Marco Aurélio. **Administração financeira: uma abordagem brasileira**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2009.

MINTZBERG Henry. **Desvendando o Dia a Dia da Gestão**. São Paulo: Editora Bookman, 2009.

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

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Controladoria: fundamentos do controle empresarial**. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA Djalma P. R. de. **Sistemas, Organização e Métodos: Uma Abordagem Gerencial**. Editora ATLAS, 2018.

PADOVEZE, Clóvis. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de Informações Contábeis: Fundamentos e análises**. São Paulo: Atlas, 2009.

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva, 2002.

SILVA, F. A.; GONÇALVES, C. A. **O processo de formulação e implementação de planejamento estratégico em instituições do setor público.** Revista de Administração da UFSM, 2011.

SILVA, José. Análise financeira das Empresas. 11ª edição. São Paulo: Editora ATLAS, 2012.

SILVA Leila R. da ; VIEIRA Euselia P. **A relevância dos indicadores gerenciais de custos e sua efetividade na controladoria e gestão empresarial.** TCC PÓS Pós-Graduação *Lato Sensu* em Controladoria e Gestão Empresarial do Departamento de Ciências Administrativas, Contabéis, Econômicas e da Comunicação para a obtenção do título de especialista em Controladoria e Gestão Empresarial, 2012.

ZAMBERLAN, L. *et al.* **Pesquisa em ciências sociais aplicadas.** Ijuí: Editora Unijuí, 2019.

WERNKE, Rodney; ALVES, Tatiana Moraes. Aplicação da Análise Custo/Volume/Lucro em Pequena Empresa Varejista: Estudo de Caso em Posto de Combustíveis de Imaruí. 5º Congresso UFSC(SC). 2014.

APÊNDICES

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO 1 GESTORES: RELEVÂNCIA DOS INDICADORES DE CONTROLADORIA

Sexo:

() masculino () feminino

Cidade:

Idade:

Profissão:

ENUMERE O GRAU DE IMPORTÂNCIA QUANTO A RELEVÂNCIA DESTES NA GESTÃO DE UM POSTO DE COMBUSTÍVEL

1	2	3	4	5
SEM IMPORTANCIA	POUCO IMPORTANTE	RAZOAVELMENTE IMPORTANTE	IMPORTANTE	MUITO IMPORTANTE
SISTEMAS DE INFORMAÇÕES:				Nº
TEMPO DE ATENDIMENTO				
ÍNDICE DE SATISFAÇÃO DOS CLIENTES				
TEMPO DE PARADA				
GIRO DE ESTOQUE				
CARGA DE TRABALHO				
GESTÃO ESTRATEGICA:				Nº
ÍNDICE DE SATISFAÇÃO DOS CLIENTES				
RETENÇÃO DE CLIENTES				
PRAZO MÉDIO DE ESTOCAGEM				
ÍNDICES DE DEMANDA				
ROI (RETORNO SOBRE INVESTIMENTO)				
FINANCEIRA:				Nº
GERAÇÃO DE CAIXA				
PONTO DE EQUILÍBRIO EM LITROS				
LIQUIDEZ				
GIRO DE CONTAS A RECEB. E A PAGAR				
RENTABILIDADE DO PATRIMÔNIO				
CUSTOS				Nº
CUSTOS/VOLUME/LUCRO				
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO				
CUSTO POR UNIDADE				
REDUÇÃO DE CUSTOS MENSAL				
REDUÇÃO. DE CUSTOS/MELHORA DE PRODUTIVIDADE				

APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO 2 CLIENTES: RELEVÂNCIA DOS INDICADORES 4 P'S DO MARKETING

Sexo:

() masculino () feminino

Cidade:

Idade:

Profissão:

ENUMERE O GRAU DE IMPORTÂNCIA O VALOR QUE VOCÊ ATRIBUI A CADA UM DESSES ITENS NA ESCOLHA DE POSTOS DE COMBUSTÍVEIS:

1	2	3	4	5
SEM IMPORTANCIA	POUCO IMPORTANTE	RAZOAVELMENTE IMPORTANTE	IMPORTANTE	MUITO IMPORTANTE
PRODUTOS				Nº
BANDEIRA DO POSTO				
VARIEDADE DE PRODUTOS OFERECIDOS				
RENDIMENTO DO COMBUSTÍVEL				
AGILIDADE NO ATENDIMENTO				
SERVIÇOS ADICIONAIS (CALIBRAR PNEUS, VERIFICAÇÃO DO ÓLEO E LIMPEZA DO PARA-BRISA)				
PREÇO				Nº
PREÇO DOS PRODUTOS EM RELAÇÃO AOS CONCORRENTES				
CONDIÇÃO DE PAGAMENTO				
CARTÃO FIDELIDADE				
PREÇOS VISÍVEIS NA BOMBA/ PLACA				
DESCONTOS CONCEDIDOS				
PRAÇA				Nº
LOCALIZAÇÃO DO POSTO				
HIGIENE DO AMBIENTE E CLIMATIZAÇÃO				
FACILIDADE DE ACESSO				
LOJA DE CONVENIÊNCIA				
SATISFAÇÃO NO ATENDIMENTO CAIXA E BOMBA				
PROMOÇÃO				Nº
MEIOS DE INFORMAÇÃO DE PROMOÇÕES (SITE, RADIO, APLICATIVO)				
INFORMAÇÃO DE ORIGEM DO PRODUTO				
QUALIDADE DOS PRODUTOS EM PROMOÇÃO				
TEMPO DE DURAÇÃO DAS PROMOÇÕES				
DIVULGAÇÃO POR MEIO DE SORTEIOS				