



TERCEIRIZAÇÃO DAS ATIVIDADES-FIM: UMA ANÁLISE DOS REFLEXOS DA ALTERAÇÃO NAS RELAÇÕES DE TRABALHO NO CUSTO DE CONTRATAÇÃO EM POSTOS DE COMBUSTÍVEIS DE UMA REDE

**Autora: Rogéria Cristine Rodrigues
Coelho Orientador: Fabrício Afonso de
Souza**

**Curso: Ciências Contábeis Período: 8º Área de Pesquisa: Contabilidade
Gerencial**

Resumo: Com o presente estudo pretendeu-se verificar a viabilidade de se terceirizar as atividades principais da organização, relacionados a mão-de-obra, classificadas como atividades-fim. Com a aprovação da lei nº 13.429/17, aprovada em 31 de março de 2017, conhecida como a “Lei da Terceirização” as empresas foram autorizadas a contratar empregados para exercer atividades-fim do estabelecimento e, a partir de então, os postos de combustíveis passaram a poder contratar frentistas, trocadores de óleo, lavadores, caixa de loja de conveniência, entre outras funções, através de uma empresa prestadora de serviço. A pesquisa analisou três Postos de Combustíveis, identificadas por Empresa A, B e C. Foram elaboradas análises comparativas de três exercícios: 2016, 2017, e 2019. As tabelas demonstraram o comparativo de custo por funcionário anual e mensal, e o percentual da representatividade do custo do funcionário em relação a receita auferida em cada exercício, e indicadores de Despesas com pessoal x Receitas de Vendas. Os resultados mostram que a Empresa A que optou em aderir a serviços relacionados as atividades-fim teve uma redução no custo por funcionário, porém em comparativos com sua receita o funcionário passou a custar mais para a Empresa. Já as empresas que não optaram pela terceirização tiveram uma redução no custo médio e em seu montante total de despesas de maior percentual que optaram em aderir outros meios de redução nos custos com pessoal. A contribuição desse estudo após os dados obtidos que as empresas que pretendem a aderir a nova possibilidade em terceirizar sua principal mão-de-obra sugere-se que seja feito análises criteriosas se cabe a organização optar em contratar esse tipo de serviços terceirizados.

Palavras-chave: Terceirização. Atividades-fim. Relações de Trabalho. Custo de Contratação.

1. INTRODUÇÃO

A terceirização de mão-de-obra das empresas privadas tem como princípio ceder algumas de suas atividades para que sejam realizadas por um terceiro. Segundo Araújo (2007), terceirizar significa passar adiante para terceiros a responsabilidade e execução de determinada atividade ou conjunto de atividades. Ela tem como objetivo principal trazer agilidade, flexibilidade e competitividade à empresa, sendo, portanto, uma decisão estratégica, visando a modernização das relações empresariais.

Para Martins (2014) a terceirização surgiu em meados do século XX nos Estados Unidos, com o advento da indústria automobilística. Ela, por sua vez, realizava toda a produção de peças e segmentos no mercado externo, trazendo-as para o Brasil somente para fins de montagem do produto final. Devido à grande demanda que a indústria teve no período, surgiu a necessidade de “delegar” os serviços de natureza secundária para empresas que estavam dispostas a captar aquele novo mercado.

A Terceirização no Brasil passa a ser conhecida no final dos anos 80, essa modalidade foi trazida pelas empresas multinacionais da indústria automobilística, que iniciou o processo de terceirização de peças, mas já era amplamente conhecida em outros países, a exemplo dos Estados Unidos e Canadá. No entanto, seu aprofundamento e aceleração somente ocorreram após a Segunda Guerra Mundial. Conforme afirma Oliveira (1996) o Rio Grande do Sul foi o grande precursor da Terceirização no Brasil, promovendo uma maior conscientização à necessidade de modernização nas relações do trabalho.

Segundo Giosa (1993), a *Riocell*, empresa gaúcha de papel e celulose, uma indústria nacional, adotou a Terceirização como ferramenta de gestão no ano de 1986 e passou a usá-la como parte das mudanças organizacionais, incentivando outras empresas de pequeno e médio porte a terceirizarem. A década de 90 para o Brasil foi o grande marco da modernidade das empresas brasileiras, pois correspondeu ao período de abertura da economia e inserção do país no Mercado mundial. Uma das argumentações de seu surgimento foi que, para atender aos novos padrões de eficiência e produtividade, tornou-se fundamental a modernização tecnológica das empresas.



A terceirização relacionada à prestação de serviços sempre foi uma realidade nas empresas e, com a aplicação de novos processos de gestão, contribuiu para o fortalecimento do novo conceito de Mercado e sociedade global. Segundo Brasil (1993), seu papel também compreende criar oportunidades para as empresas brasileiras avançarem pelos mesmos caminhos que já vinham sendo percorridos pelas principais empresas norte-americanas, europeias e asiáticas.

A terceirização, embora atualmente muito discutida, tem por base estratégias de gestão baseadas em fundamentos há muito utilizados, pois busca novas formas de organização e gestão de trabalho, para que as organizações, de forma generalizada, procurem sempre implantar e desenvolver novos padrões que reflitam positivamente suas práticas de mercado.

Em 1974, a Lei 6.019 que criou o chamado trabalho temporário, foi o primeiro instrumento legal no Brasil a autorizar a terceirização, mas, somente em duas hipóteses: acréscimo extraordinário de serviço ou em casos de substituição de um colaborador regular e permanente. No entanto não existia uma legislação específica abordando uma temática sobre a terceirização, e sim uma súmula nº 331 sem efeito vinculante, não havendo assim uma regulamentação ampla e restrita sobre a terceirização.

Já em 1994, foi proposto o Projeto de Lei nº 4430 que só foi aprovado pela Câmara dos Deputados dez anos depois. A principal diferença entre o projeto de lei de 1994 para a súmula nº 331 consiste na possibilidade de terceirização de qualquer atividade da contratante, sem diferenciação entre atividade meio e fim. Pastore (2017) afirma que ao dar caráter legal à Terceirização de serviços, a nova lei representa um avanço inestimável para dar segurança jurídica, não só às empresas, contratantes e contratadas, mas, principalmente, a 12 milhões de trabalhadores que há décadas operam nesta modalidade de trabalho sem o devido amparo legal.

Dessa forma Garcia (2019) diz que era lícito terceirizar apenas as atividades-meio, e nunca as atividades-fim das contratantes, até a aprovação da Lei 13.429/2017, que tem como principal objetivo a autorização das empresas contratarem empregados para executarem as atividades principais dentre outras relacionadas. O Tribunal Superior do Trabalho (TST) explica que as atividades que agregam a função principal de uma empresa indicam sua atividade-fim, enquanto as atividades que não integram são consideradas atividades-meio.

Dada a discussão sobre os impactos da decisão de permissão da terceirização nestes casos, debates têm sido promovidos com o intuito de verificar reflexos negativos da mudança na lei, sobretudo, quanto à precarização das relações de trabalho. Além disso, opositores à mudança argumentam que entre algumas das consequências do fenômeno da terceirização, também podem ser apontados o aumento das taxas de rotatividade (podendo corresponder ao dobro das contratações diretas), assim como o aumento da ruptura de vínculos empregatícios, em razão da menor estabilidade e continuidade nos postos de trabalho das empresas (DIEESE, 2017).

Sendo assim surgiu a necessidade de uma análise que tem como objetivo verificar a viabilidade de se terceirizar as atividades principais da organização. Realizar uma apuração dos encargos trabalhistas que correspondem aos funcionários que possuem vínculo empregatício, e então mensurar os impactos no custo, uma vez que deixaria de pagar encargos trabalhistas e tendo como nova despesa a contratação de serviços terceirizados.

Um dos pontos correlacionados a decisão em optar por serviços terceirizados de suas atividades principais, baseia-se em analisar se a organização terá aumento significativo em seu lucro líquido, obtendo possíveis valores de rentabilidade. Uma vez que reduzindo encargos trabalhistas que atualmente são altos, e substituindo-os por uma despesa de prestação de serviços exclusivamente de mão-de-obra de suas principais atividades. Sendo assim, surgiu nesta pesquisa o seguinte questionamento: Quais os reflexos da terceirização de mão de obra das atividades-fim das empresas que exploram atividades de Comércio Varejista de Combustíveis.

O presente estudo se justifica em demonstrar quais os impactos da terceirização do quadro de funcionários das empresas estudadas, destacando o custo benéfico, os pontos determinantes que tratam a nova lei de terceirização, assim como, demonstrar se tal prática aumentou a lucratividade da entidade.

Para que o objetivo seja respondido serão realizados cálculos trabalhistas sobre os custos de admissão dos funcionários, cálculos do percentual de participação das despesas, como encargos trabalhistas que incidem sobre folha de pagamento, sindicatos, vale transportes, vale alimentação, uniformes, dentre outros, para que assim seja possível comparar os custos de contratação tradicionais àqueles beneficiados pela terceirização.

O futuro se tornou incerto aos empregados contratados diretamente pelas empresas. Muitos contratos poderão ser extintos em razão da substituição da contratação direta pelo uso da terceirização. Dessa forma, a quantidade de empregados terceirizados deve aumentar consideravelmente nos próximos anos. Essas modificações poderão ocasionar a perda de empregos em empresas que desejarem contratar terceirizadas ao invés da contratação direta.

2. DESENVOLVIMENTO

2.1. Referencial Teórico

2.1.1. História das Relações de Trabalho.

As Relações de Trabalho carregam uma extensa trajetória de origens e avanços que foi se estabelecendo durante as mudanças da humanidade, um dos marcos teórico foi no início a instituição da Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT) e as Responsabilidades Sociais no decorrer da história. Fischer (2002) diz que por decorrência de diversas mudanças na concepção dos países no exterior após a primeira guerra mundial, surgem as constituições que influenciaram em novas leis que se tornaram os primeiros passos para o direito do trabalho no Brasil.

No entanto levando em consideração o aumento continuo da escassez de mão de obra, a falta de preparo dos empregadores e de preparo aos seus empregados, houve um marco importante ocasionado por uma mobilização sindical para garantir os direitos dos trabalhadores. Pois havia muita retórica dos governantes, mas pouca vontade dos empresários em cumprir suas obrigações com seus empregados. Para Viana (2013) o cenário gerou então uma greve geral no inicio do século XX, que envolveram a economia e política no Brasil. Assim o direito do trabalhador foi elevado a um patamar constitucional, para assegurar que o mesmo seja respeitado por empregados e empregadores no decorrer do tempo, levando em consideração as principais necessidades de cada época.

A história do trabalho tem origem antiga e remota, porém o seu ápice se deu no século XVIII com a Revolução Industrial, quando o trabalhador evoluiu em suas conquistas que por meio de estabelecimento de normas garantiram os direitos de férias remuneradas, jornada de trabalho de 08 horas, repouso semanal, 13º salário e

assistência médica ao longo do tempo, em meio a muitas dificuldades e lutas sindicais. Para Viana (2013), o direito do trabalho nasceu com o objetivo de reduzir desigualdade econômica, boa parte dentro daquelas constituições que fortaleceram as poucas proteções que já havia, conforme estão demonstradas na tabela abaixo:

Quadro de Legislações Trabalhistas Aprovadas antes da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT.		
Decreto (17/01/1891)	1.313	Regulamentou o trabalho de crianças, tendo a idade mínima de 12 anos para poder trabalhar.
Decreto (06/01/1903)	979	Autorizou os trabalhadores da agricultura e da indústria rural a organizarem em sindicatos.
Decreto (05/01/1907)	1.637	Autorizou a criação de sindicatos de trabalhadores urbanos e sociedades cooperativas.
Decreto (15/01/1919)	3.724	Estabeleceu a responsabilidade do empregador de indenizar o trabalhador ou sua família, em caso de acidente de trabalho.
Decreto (23/01/1923)	4.682	Instituiu a caixa de aposentadoria e pensão aos trabalhadores.
Lei (24/12/1925)	4.982	Concedeu 15 dias de férias por ano aos empregados e operários de estabelecimentos comerciais, industriais, e bancários.
Decreto (12/10/1927)	17.943-A	Código de proteção às crianças em todo o território nacional, proibindo o trabalho de menores de 12 anos, e trabalho noturno para menores de 18 anos.

Fonte: Adaptado de Lopes (2017).

Com o passar dos anos a sociedade passou a exigir que suas necessidades de melhoria de vida fossem atendidas, como o direito ao trabalho e avanços em suas condições de sobrevivência. Diante da situação o Governo resolveu criar normas e intervir com o objetivo de melhorar a relação que havia na sociedade. Com a Revolução Industrial surgiram os contratos de trabalho que se tornaram claros e escritos com as devidas cláusulas que redigem os direitos e obrigações do funcionário com a empresa, o que não havia antes deixando assim inseguranças para ambas as partes.

Devido à desigualdade na relação entre gestor e trabalhador houve a necessidade de o Estado intervir e criar normas que passem a assegurar o bem-estar social e melhorar as condições de trabalho, desenvolvendo assim os direitos estabelecidos nos contratos de trabalhos. Para Nascimento (2015), por meio da sociedade industrial e do trabalho assalariado surge o direito trabalhista, determinado por razões políticas, econômicas e jurídicas. Nessa fase, houve substituição das antigas relações de trabalho pelas novas relações de trabalho assalariadas.

2.1.2. História da Terceirização da Atividade-fim e suas atuais discussões.

Em 2015 devido ao momento de crise econômica no Brasil, houve um aumento significativo nos índices de inflação o que levaram diversas empresas a situações delicadas, como o comprometimento da saúde financeira, resultando em reflexos da economia do país. Pastore (2017) acredita que um dos pontos que mais comprometem a receita das empresas tende a ser os colaboradores. Essa despesa torna-se um custo elevado às empresas, ao incluir tanto os salários como encargos trabalhistas, sindicatos, EPI, férias, vales transportes, vales refeição, planos de saúde dentre outros.

Em meio a esse englobamento de instabilidades que norteiam as organizações, tendo como desafio combater a concorrência do mercado nacional e internacional, o desenvolvimento tecnológico, e o desemprego, iniciaram-se debates sobre a necessidade de criar mecanismos que possibilassem às empresas reduzir seus custos com pessoal, incluindo aí novas modalidades de contratação, sendo assim foi criada a Lei 13.429/17 conhecida como “Lei da Terceirização”. Nas eleições de 2014 o Brasil foi representado pelo Governo de Dilma Rousseff e no ano de 2016 por Michel Temer, nesse período o país ocasionou um processo de reaquecimento da economia, marcado por instabilidades econômicas e políticas, tendo a necessidade de realizar várias reformas, dentre elas a Trabalhista.

Em meio a esse cenário caótico e de incertezas sugeriu-se propiciar uma flexibilização das relações de trabalho, dando origem a uma reforma trabalhista ampla, envolvendo principalmente a terceirização. Nesse sentido o Governo Federal sustenta que essa modernização das leis trabalhistas terá inúmeras vantagens, criando mais empregos, assegurando todos os direitos trabalhistas. A nova lei garante os direitos

não só para os empregos diretos, mas também para os temporários e terceirizados. Com relação à economia das empresas, tem-se a ideia de que haverá uma redução nos custos da atividade, porém não com relação ao salário que se paga ao terceirizado, pois a prestadora de serviço também precisa auferir lucro neste tipo de negócio, mas no sentido de melhorar sua mão-de-obra.

Acredita-se que contratando pessoas qualificadas para desempenharem atividades importantes, mesmo as tidas como atividades-fim, haverá menor custo operacional, viabilizando novas parcerias de trabalho. Para Pastore (2017) a Reforma Trabalhista tem como pontos principais com sua implementação, a modernização das regras laborais, a realidade praticada nas empresas, a adequação da legislação às novas relações de trabalho, a consolidação de direitos e o implemento da segurança jurídica nas relações de trabalho. Conforme afirma Barreto (2017) em síntese, a Reforma Trabalhista tem vertentes como a positivação de direitos já reconhecidos pelos tribunais nacionais, a regulamentação de questões de interpretação controvertida nos tribunais, a criação de direitos aos trabalhadores, e até mesmo a extinção ou flexibilização de direitos dos trabalhadores.

A implantação da terceirização, no entanto pode representar um desafio ao governo, empresas e empregados, pois, segundo os dados do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (Dieese), o salário dos trabalhadores terceirizados é, em média, 24% menor que o dos empregados formais. Ou seja, nas atividades terceirizadas, há maior concentração de vínculos com baixa remuneração média, o que pode inviabilizar a manutenção do emprego e das condições de vida dos trabalhadores, que podem ver seus salários serem drasticamente reduzidos.

Embora o percentual de vínculos contratantes seja maior do que o de terceirizados, quando se observa a relação entre vínculos ativos e rompidos, percebe-se que, nos setores tipicamente terceirizados, o que ocorre com maior frequência nas áreas operacionais, como manutenção, limpeza, vigilância e transportes, (Teixeira 2005) a quantidade de vínculos rompidos é muito superior, o que indica que as atividades terceirizadas têm alta rotatividade.

Para Giosa (1993) a elevada rotatividade da mão de obra é um dos indicadores mais preocupantes do mercado de trabalho. Além disso, a terceirização apresenta desafios para os empregadores, pois a alta rotatividade traz um custo de seleção e treinamento adicionais, o que acaba sendo repassado ao preço final, atingindo todos os consumidores. Para os trabalhadores, representa a incerteza de encontrar um novo emprego num curto espaço de tempo e o risco de ter que aceitar menores salários e benefícios, além de ter impactos no cálculo da aposentadoria. Para o Estado, as despesas com seguro-desemprego tendem a aumentar com a alta rotatividade, ocasionando descapitalização do FGTS.

2.1.3. Gestão de Recursos Humanos para a Economia da Empresa.

Todas as áreas de uma empresa procuram alcançar à eficácia da organização como um todo, e para que isso aconteça é necessário que seja planejado estratégias que estejam presente em todas as áreas. Para Chiavenato (2014) os colaboradores passam a significar o diferencial competitivo que mantém e promove o sucesso organizacional, passando a ser competência básica da entidade, em meio a um mundo globalizado, instável, e fortemente competitivo.

Para Almeida (1993) a área de Recursos Humanos (RH) se distingue das demais áreas, pois a mesma não trata apenas da estratégia da empresa para o atingimento de objetivos organizacionais, como também da estratégia para o atendimento de suas próprias necessidades. Uma vez estabelecidos objetivos e estratégias é importante o estabelecimento de políticas de promoção e avaliação, de acordo com as estratégias da organização. Kommers (2012) afirma que é um conjunto de pessoas que trabalham para satisfazer suas necessidades, é fundamental que os interesses dessas pessoas estejam orientados para atender, também, aos objetivos organizacionais.

No ambiente interno de uma empresa há uma variedade de questões que podem ser solucionadas com um melhor desenvolvimento da gestão de recursos humanos. Um dos objetivos que a empresa tende a ter com o seu colaborador é que o mesmo lhe proporcione resultados futuros, de forma a alcançar e alavancar a melhoria contínua, e até mesmo maximizando seus lucros. Assim é possível que seja definido a

forma ideal de remuneração em cada empresa, seja por desempenho individual, desenvolvimento de habilidades ou por horas trabalhadas, ou ainda, buscar estabelecer estruturas de promoção entre os funcionários.

Uma vez que os colaboradores são responsáveis pelo diferencial competitivo de uma empresa, é necessário saber como fazer a correta gestão delas. Por conta disso, o departamento de Recursos Humanos precisa adotar uma postura mais estratégica e adequada às necessidades da organização. Segundo Chiavenato (2009) o papel do RH é garantir o sucesso do negócio, algo que pode ser facilmente obtido por meio da atração, contratação e retenção dos melhores talentos. Sendo assim, é necessário que a gestão de pessoas passe por um processo de otimização no qual crie um elo entre os colaboradores e as metas da corporação.

2.1.4. Relação Trabalhista nos Principais Mercados de Trabalho Mundiais

As relações trabalhistas deixaram de ser uma questão de interesse apenas do trabalhador, tornando-se uma causa mundial de imensas dimensões sociais e econômicas. Assim como aconteceu no Brasil e nos Estados Unidos, o Estado começou a intervir na economia e no trabalho, os governos de grandes países do mundo decidiram que havia uma necessidade de implantar direitos sociais e trabalhistas. Conforme afirma Marx (1984) os EUA com sua economia desenvolvida e menos protecionista, com sua grande influência mundial não interfere nas relações contratuais dos trabalhadores, como ocorre no Brasil. Silva (2002) diz que o Estado norte-americano somente oferece suportes e caminhos para que esses contratos trabalhistas não sejam abusivos de modo a evitar uma possível volta da exploração capitalista sobre o trabalhador.

Para Barros (2013) o sistema adotado pelos norte-americanos é bastante flexível acompanhado de poucas legislações, ou seja, não intervém de forma exagerada nas relações trabalhistas. Para Barreto (2017) um dos pontos que a reforma trabalhista traz com sua aprovação é a flexibilidade às relações de trabalho podendo assim agilizar os processos de contratação e demissão criando novas formas das relações. Sendo assim fundamental, pois um dos maiores problemas do país é a produtividade.



As formas como os contratos de trabalho são realizados livremente entre empregador e empregado apenas de modo verbal no EUA, tem a liberdade de selar seus próprios contratos sem que o Estado interfira conforme afirma Barros (2013). Criando um modelo onde os particulares possuem o poder de celebrar o que é acordado entre as partes seus próprios acordos, afinal quem trabalha em países de economia liberal tem a liberdade de zelar seus próprios contratos. Leiria (2007) uma maior liberdade contratual que é necessária para a evolução da economia e do sistema jurídico local, equiparando-se a um país desenvolvido, de economia forte, e se distanciando das nações subdesenvolvidas.

Siqueira (2017) relata que a intervenção estatal nas relações laborais no Brasil é extremamente exagerada e, por isso, deve sofrer uma flexibilização para que ela siga o modelo de países mais desenvolvidos economicamente, como é o caso dos Estados Unidos. Essa interferência para Silva (2002) afeta o desenvolvimento econômico do país, afinal, não permite que os trabalhadores sejam livres para se responsabilizarem acerca de seus próprios contratos trabalhistas, sem que existam legislações rígidas impondo formas de se pactuar tais contratos.

Filho (2017) acredita que com a vinda da Reforma Trabalhista poderá trazer mais agilidade de contratações e criar novas formas de relações trabalhistas trazendo uma flexibilidade espelhada nos países desenvolvidos. Possibilitando uma negociação direta com a empresa, sobre a forma com que o trabalho será exercido, bem como seus benefícios que são concedidos por direito.

3. METODOLOGIA

A metodologia é o procedimento utilizado, com segurança e economia, para atingir os objetivos desejados (MARKONI; LAKATOS, 2003). Segundo Oliveira (2011), o método científico busca evidenciar os motivos da escolha do pesquisador pelos determinados caminhos escolhidos, mostrando assim, que tal caminho o levará ao seu objetivo.

O objetivo desse trabalho foi analisar os resultados que a terceirização das atividades-fim trás ao custo de contratação para as empresas analisadas. A presente pesquisa pode ser definida como um estudo de caso múltiplo, conforme afirma Yin (2015) uma das características dos estudos múltiplos é a possibilidade de obter

informações a partir de múltiplas fontes de dados. A pesquisa analisou três empresas que atuam no ramo de atividades de comércio de Postos de Combustíveis, identificadas por Empresa A, B e C. Atualmente a Empresa A se localiza no sudeste de minas, na cidade de Patos de Minas. Já a Empresa B está na cidade de Pirapora na região norte de minas, e a Empresa C se localiza as margens da cidade de Manhuaçu, no leste de minas. As empresas se estabelecem no mesmo estado, porém em regiões distintas o que leva a variações em seus resultados de mercado.

A empresa A optou pela prática de terceirizar sua principal atividade em 2018, onde manteve um quadro de funcionários próprios até 2017. A empresa B manteve seu vínculo empregatício durante os três períodos analisados não optando por terceirizar sua mão-de-obra. Já a Empresa C manteve o mesmo seguimento da empresa B, não optando em terceirizar, porém a mesma possui uma receita seis vezes acima que as demais empresas estudadas. Sendo assim a quantidade do seu quadro de funcionários também é superior às empresas A e B.

Dessa forma foi realizada uma análise comparativa entre as empresas A e B. A empresa C por ter uma receita e um número de funcionário muito superior ao das demais empresas, optou-se em analisá-la separadamente.

O instrumento de coleta definido, para obter as respostas que cercam o problema de pesquisa, foi o documental, que, segundo Bertucci (2012), representa a elaboração do trabalho mediante disponibilização de documentação que será fornecida pelas empresas estudadas, como as Demonstrações de Resultado do Exercício (DRE) com base nos exercícios de 2016, 2017, e 2018.

Os critérios utilizados são de cunho qualitativo, que, de acordo com Oliveira (2011), consiste em atividades que podem ser intituladas como específicas, pois proporciona o contato direto do pesquisador com o ambiente onde o estudo será aplicado. Sendo assim, o critério qualitativo auxiliará a pesquisa quando as comparações dos dados, como os relatórios, estiverem concluídas para assim demonstrar os resultados alcançados.

As informações alcançadas com o desenvolvimento da pesquisa trouxeram indicadores de médias e percentuais das empresas estudadas sendo possível identificar que o Posto que aderiu em se enquadrar na nova prática obteve uma

redução em sua despesa com pessoal, porém inicialmente não foi uma redução tão vantajosa como a empresa esperava. Já as empresas que mantém seu vínculo empregátrio conseguiram uma redução considerada até então vantajosa sem optar em aderir a mesma forma de terceirização da Empresa A.

4. DISCUSSÃO DE RESULTADOS

Com o propósito de responder o problema e o objetivo desta pesquisa a Demonstração Contábil utilizada para a realização das análises foi a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), referente à três exercícios: 2016, 2017, e 2018 das empresas A, B e C conforme estão evidenciadas no Anexo da pesquisa.

A princípio foi elaborada uma análise para que seja possível realizar um comparativo do custo anual e mensal de cada funcionário registrado em cada empresa, para que possamos verificar em dados percentuais a representatividade deste custo pela receita auferida em cada exercício.

Quadro Comparativo de Custo por Funcionário EMPRESA A			
	2016	2017	2018
DESPESAS COM PESSOAL	114.041,98	158.101,89	145.598,63
Ordenados e Salários	64.221,44	89.812,69	-
Despesa com Vale Refeição	1.770,00	6.760,20	-
Despesa com férias	7.206,71	9.218,90	-
Refeição para Funcionários	-	2.256,50	-
Despesa com 13º Salario	5.460,81	7.310,85	-
INSS Empresa - (Mês)	24.479,50	31.533,28	-
FGTS Empresa - (Mês)	6.336,40	9.445,32	-
Assistência Medica	2.693,69	336,79	-
Aviso Prévio	-	869,36	-
INSS Empresa - (13ºSalario)	1.818,43	-	-
Despesa C/Vale Transporte	-	78,00	-
Seguro de Vida Funcionários	-	-	-
Desp. com Uniforme do Trabalhador	55,00	480,00	-
Terceirização de Pessoal	-	-	145.598,63

Média de funcionários contratados no período	4	4	4
--	---	---	---

Custo Médio de Funcionário por Ano (em R\$)	R\$ 28.510,50	R\$ 39.525,47	R\$ 36.399,66
Custo Médio de Funcionário por Mês (em R\$)	R\$ 2.375,87	R\$ 3.293,79	R\$ 3.033,30

Percentual de representatividade do custo do funcionário por Ano em relação a Receita auferida no Exercício	0,61 %	0,80 %	0,85 %
---	--------	--------	--------

Fonte: Elaborado pela autora.

O quadro de demonstrações com despesas com pessoal da Empresa A, nos mostra que a mesma se mantém com funcionários próprios até o ano de 2017. Em 2018 a empresa optou em aderir a nova legislação que a possibilitou em contratar serviços de terceiros relacionados às atividades de frentista, denominada sua principal atividade.

Ela manteve uma média na quantidade de funcionários durante os três anos de apenas 04 colaboradores. As Despesas com Pessoal do quadro comparativo acima, encontra-se com valores divergentes da D.R.E. apresentada no Anexo, pois para que fosse possível analisar apenas as despesas somente dos funcionários, retirou-se os gastos incorridos com o sócio, o que engloba seus honorários e 20% do seu INSS, essa forma foi aplicada em todas as empresas analisadas.

Com relação ao custo médio anual e mensal, nos exercícios de 2016 e 2017, antes da terceirização houve um aumento significativo, que está vinculado ao aumento de salário, e refeições que a empresa passou a repassar esse benefício para os funcionários. Com o aumento nas verbas salariais os encargos e impostos sobre a folha de pagamento também somaram para que 2017 tivesse esse aumento.

Em 2018 não tendo mais uma despesa própria com pessoal e sim um serviço de terceiros foi possível identificar uma redução nos gastos que empresa tinha antes, e o total da despesa que a contratada lhe cobra pelos serviços que se refere ao custo por funcionário. Em contrapartida o custo por funcionário representado pela receita tem um aumento após se contratar os serviços, isso se deve a queda do faturamento em 2018 em relação as receitas auferidas em 2017, mas o número de pessoal envolvidos na prestação de serviço manteve os mesmos 4 (quatro) frentistas, mas com o faturamento menor, assim o custo com frentista passou a ser maior.

**Quadro Comparativo de Custo por Funcionário
EMPRESA B**

	2016	2017	2018
DESPESAS COM PESSOAL	114.324,52	131.551,56	92.072,42
SEGURO DE VIDA PARA FUNCIONARIOS	241,38	250,38	254,85
INSS	23.223,60	24.768,94	18.080,98
FGTS	7.108,82	14.928,88	6.145,57
ORDENADOS/SALARIOS/GRATIFICACOES	66.759,32	63.298,06	52.783,43
VALE-REFEIÇÃO	775,00	5.190,20	3.670,50
DECIMO TERCEIRO e FERIAS	13.320,14	20.332,28	10.645,07
UNIFORMES E ROUPAS PROFISSIONAIS	141,00	83,00	340,00
ASSISTENCIA MEDICA C/FUNCIONARIO	30,00	53,00	25,00
CAFÉ P/ FUNCIONÁRIOS	-	28,77	-
AVISO PREVIO	96,00	2.807,55	885,54
SALARIO FAMILIA/MATERNIDADE	2.895,51	-	13,74
CESTA BASICA	2.790,13	-	-
RECUPERAÇÃO DESPESA C/PESSOAL	3.056,38	189,50	772,26

Média de funcionários empregados no período	4	4	4
---	---	---	---

Custo Médio de Funcionário por Ano (em R\$)	R\$ 28.581,13	R\$ 32.887,89	R\$ 23.018,11
Custo Médio de Funcionário por Mês (em R\$)	R\$ 2.381,76	R\$ 2.740,66	R\$ 1.918,18

Percentual de representatividade do custo do funcionário por Ano em relação a Receita auferida no Exercício.	0,79 %	0,79 %	0,98 %
--	--------	--------	--------

Fonte: Elaborado pela autora.

A empresa B mantém o mesmo numero de funcionários que a empresa A, para ambas empresas o ano de 2017 trás uma receita auferida melhor, o que eleva as despesas. O funcionário passou a custar menos para a empresa B em 2018 anualmente, a empresa não terceirizou mais optou em demitir um colaborador com um salário superior aos demais e fez uma nova contratação de um frestista que obtém benefícios iguais aos demais.

No comparativo de 2018 o custo de cada funcionário, em relação a receita auferida no exercício, alavancou mais que o esperado, pois sua receita teve uma queda significativa, por questões de concorrencia de mercado nas redondesas, a empresa teve que manter os colaboradores tendo a metade da receita que havia no exercício anterior.

Quadro de Indicadores de Despesas x Receitas Empresa A				
ANO	RECEITA DE VENDAS	DESPESAS C/ PESSOAL		%
2016	R\$ 4.694.746,68	R\$ 114.041,98		0,0243
2017	R\$ 4.957.713,85	R\$ 158.101,89		0,0319
2018	R\$ 4.267.114,68	R\$ 145.598,63	TERCEIRIZAÇÃO DE PESSOAL	0,0341

Fonte: Elaborada pela autora.

Essa análise nos mostra a representatividade das despesas totais com pessoal e após se contratar o serviço, correlacionado a sua receita total. Como em 2017 as receitas aumentaram e consequentemente as despesas também aumentaram, em 2018, com o intuito de se contratar esse tipo de serviço é buscar redução em suas despesas, visto que em 2016 ela manteve o menor custo com pessoal, a empresa optou em buscar novas alternativas, porém a mudança não teve tanto retorno, ela continuou tendo um gasto alto com pessoal e sua receita reduziu. Ela teve um aumento percentual nesse departamento.

Considerando que a empresa sempre mantém uma média de 4 (quatro) frentistas no estabelecimento, independente de quanto ela fatura, podemos fazer uma análise: Se a empresa tivesse mantido em 2018 o mesmo faturamento que teve em 2017, as despesas com terceirização, ou seja, a nova forma que a empresa encontrou de gerir seu quadro de pessoal, representariam 2,93% do faturamento em 2018.

Quadro de Indicadores de Despesas x Receitas Empresa B				
ANO	RECEITA DE VENDAS	DESPESAS C/ PESSOAL		%
2016	R\$ 3.626.603,78	R\$ 114.324,52		0,0315
2017	R\$ 4.172.251,19	R\$ 131.551,56		0,0315
2018	R\$ 2.356.029,46	R\$ 92.072,42		0,0391

Fonte: Elaborado pela autora.

Durante os dois primeiros exercícios a empresa mantém o mesmo percentual de despesas, mesmo que seu faturamento teve oscilações. Em 2018 a empresa teve

uma queda significativa em suas vendas e a despesa com pessoal passou a custar mais para ela, 3,91% de seu faturamento. Comparando o ano de 2018, da empresa A que optou pela terceirização em relação a empresa B que manteve os funcionários pelo regime celetista, observamos que a empresa B aumentou 0,50% (meio por cento) do quadro de funcionário em relação a empresa A.

Quadro Comparativo de Custo por Funcionário EMPRESA C			
	2016	2017	2018
DESPESAS COM PESSOAL	759.697,10	689.156,56	613.512,42
INSS	144.826,42	126.495,36	114.029,72
FGTS	40.777,02	31.101,46	29.962,99
ORDENADOS/SALARIOS/GRATIFICACOES	387.344,71	339.019,84	310.466,26
FGTS RESCISORIO	4.955,27	18.964,85	14.737,08
DECIMO TERCEIRO e FERIAS	80.867,35	102.029,61	62.251,59
UNIFORMES E ROUPAS PROFISSIONAIS	4.781,95	2.319,40	7.365,77
DESPESA COM VALE ALIMENTACAO	23.649,03	21.180,44	21.021,00
REFEICOES PARA FUNCIONARIOS	27.309,71	21.335,07	28.432,63
VALE TRANSPORTE	873,60	234,00	-
SEGURO DE VIDA PARA FUNCIONARIOS	4.783,73	5.826,68	6.953,85
PLANO DE SAUDE PARA FUNCIONARIOS	9.461,05	11.150,46	9.491,42
CAFE PARA FUNCIONARIOS	3.406,96	2.405,92	2.787,61
AVISO PREVIO	5.726,11	2.900,83	799,81
SALARIO FAMILIA/MATERNIDADE	437,40	559,26	95,13
ASSISTENCIA MEDICA C/FUNCIONARIO	5.501,00	2.652,00	3.586,00
PLANO SERVICOS ODONTOLOGICOS	3.131,79	3.348,86	2.863,69
PROCESSOS TRABALHISTAS/JUDICIAIS	13.070,00	-	80,00
DIARIAS DE VIAGEM	1.050,00	-	-
RECUPERAÇÃO DESPESA C/PESSOAL	-	2.256,00	-
		2.367,48	-
			1.412,13

Média de funcionários empregados no período	22	17	15
---	----	----	----

Custo Médio de Funcionário por Ano (em R\$)	R\$ 34.531,69	R\$ 40.538,62	R\$ 40.900,83
Custo Médio de Funcionário por Mês (em R\$)	R\$ 2.877,64	R\$ 3.378,22	R\$ 3.408,40

Percentual de representatividade do custo do funcionário por Ano em relação a Receita auferida no Exercício	0,19 %	0,26 %	0,17 %
---	--------	--------	--------

Fonte: Elaborado pela autora.

A empresa C nós mostra outro cenário em comparação as demais analisadas pois a mesma mantém um maior número de funcionários comparado as outras

empresas, tendo assim uma despesa superior as demais e uma receita também. Foi realizada a mesma análise para a Empresa C para que seja possível visualizar que a empresa tem uma realidade financeira distinta das demais.

A sua despesa mensal com funcionários se baseia paralela as outras que tem uma demanda menor, isso nós mostra que mesmo tento maiores gastos com pessoal ela tem uma receita de vendas superior as demais o que no final de nossa apuração visualizamos que o funcionário mensal custa o mesmo valor para todas as três. O custo do funcionário em relação a sua receita é menor as demais, devido a ela ter uma receita melhor e maior, assim ela consegue suprir melhor suas despesas.

Quadro de Indicadores de Despesas x Receitas Empresa C			
ANO	RECEITA DE VENDAS	DESPESAS C/ PESSOAL	%
2016	17.997.945,04	759.697,10	0,0422
2017	15.443.367,14	689.156,56	0,0446
2018	24.191.643,82	613.512,42	0,0254

Fonte: Elaborado pela autora.

Sua despesa com pessoal ao decorrer dos três anos analisados foi tendo uma queda, sua receita teve algumas variações devido a concorrência de preços em sua região que atualmente se encontra competitiva. A representação do quanto a despesa com pessoal custa e representa em sua receita total teve redução em 2018.

Essa variação ocorreu pelo fato da empresa ter optado em serviços de terceiros de atividades-meio, consideradas atividades secundárias da organização, como por exemplo, a parte administrativa. Essa mudança trouxe de forma numérica uma redução considerável para a empresa o que em termos percentuais, seria mais viável e menos arriscada optar em terceirizar outros tipos de atividades.

Quadro da Representatividade das Despesas Atual x Anterior			
ANO	EMPRESA A	EMPRESA B	EMPRESA C
2016-2017	38,63%	15,07%	-9,29%
2017-2018	-7,91%	-30,01%	-10,98%

Fonte: Elaborada pela autora.

O quadro acima evidencia que todas as empresas conseguiram uma redução em sua despesa de 2017 para 2018, a empresa que optou em terceirizar suas atividades-fim teve uma redução menor que as demais. As demais empresas utilizaram outros métodos conforme citado acima, procurando outras maneiras em alcançar essa redução como dispensando algum funcionário que havia uma remuneração maior, ou terceirizando outras atividades. Dessa forma critériosa a empresa A ainda assim atingiu certo objetivo, pois em 2016 para 2017 ela teve um aumento relevante, comprometendo até mesmo a saúde financeira futura da organização.

5. CONCLUSÃO

O presente estudo teve como objetivo analisar os reflexos ou impactos no custo das despesas com pessoal ocorridas nas empresas que atuam no ramo de comércio varejista de combustíveis. E realizar um comparativo da organização que optou em aderir a nova legislação de terceirizar sua atividade-fim, e outra empresa que atua no mesmo ramo que não aderiu em terceirizar.

Notou-se que após terceirizar o serviço de frentista a Empresa A teve uma redução no seu montante total de despesas, equivalente a 7,91%. Correlacionado com a Empresa B que mesmo não optando em aderir a mesma prática teve uma redução proporcional mais significativa de 30 %, que optou em fazer uma demissão de um colaborador e admitir um novo frentista por um salário equivalente aos demais.

O intuito da pesquisa mostra que tal prática em aderir a nova legislação que possibilita uma nova forma de contratação de suas principais atividades, em proporções de valores ao se comparar as empresas estudadas verificou-se que não foi tão rentável a escolha em se optar pelos serviços de terceiros, pois as análises

demonstraram que as reduções tanto em médias e percentuais variam a cada ano de forma que tendem só aumentar e quando trás um resultado de redução ele não é tão significativo que possa saudar a saúde financeira da empresa.

Alguns pontos são de suma importância que sejam abordados sobre a nova legislação que foi aprovada recentemente com a reforma trabalhista. Antes que as empresas optem por contratar serviços de terceiros relacionados a sua principal atividade, que atuam no ramo de comércio de combustível devem ter como conhecimento que tal prática não irá somente interferir em seus resultados de valores, mas sim analisar que a classe da função de frentista exige inúmeros benefícios que torna a terceirização cara.

Uma vez que essas empresas que fornecem o serviço de mão-de-obra se equiparam tributariamente ao mesmo regime tributário ao Posto de Combustível, sendo lucro real, que atualmente tem o maior percentual de alíquota sobre os encargos trabalhistas. O que leva a contratada cobrar um valor justo pelos serviços prestados e um percentual a mais para que a mesma também consiga auferir lucros. Assim os Postos estaram sujeitos a pagar a mais pelos serviços contratados, pois para que a empresa prestadora de serviços consiga obter esse lucro, possivelmente estará cobrando esse valor das empresas que optaram em contratar o serviço.

Outro ponto importante é que a empresa contratada para fornecer os serviços sempre terá o controle sobre seus funcionários, o que impossibilita que a contratante esteja a frente como estar corrigindo, ou aplicar uma divergência nos funcionários caso necessário. Caso a empresa não pague pelos serviços e benefícios que são de sua responsabilidade o posto terá que arcar com todos esses encargos conforme descrito na legislação da lei da terceirização.

Conforme visto nas análises da empresa que optou em terceirizar ele obteve uma queda em sua receita após a contratação dos serviços, o que pode ter como influência a mudança no quadro de funcionários, pois após se terceirizar os mesmos só podem manter a prestação do serviço em uma mesma empresa durante nove meses, após esse prazo a empresa responsável pelo fornecimento da mão-de-obra deve realocá-los e assim mandar outros funcionários diferentes para que não tenha vínculo empregatício entre eles.



As empresas que não aderiram a essa nova legislação optaram por continuarem mantendo seu quadro de funcionário proprio para que mesmo tendo variação em seu faturamento conseguem ter um controle maior e melhor, controlando e cuidando de seus colaboradores como de costume.

A presente pesquisa trás algumas limitações, por se tratar de uma prática recem implantada na empresa e por se tratar de uma legislação aprovada no ano de 2017, foi possível realizar análises comparativas de apenas três períodos 2016, 2017, e 2018, pois uma das empresas estudadas aderiu a nova modalidade em 2018 optando em terceirizar suas principais atividades. Dessa forma em um futuro próximo pode-se reaplicar o presente estudo nas mesmas empresas, ou utilizar um maior número de empresas que poderam a vir contratar os serviços relacionados as atividades-fim. Podendo ser utilizado até mesmo outras amostras, e coletando dados em maiores períodos, pois, como a terceirização é uma ferramenta recém-implantada, daqui a um determinado tempo os resultados poderam ser diferentes dos atuais.

As recomendações sugeridas pelo presente estudo são de realizar analises em empresas do mesmo ramo ou até mesmo de mercados diferentes que possam ter aderido a nova prática aprovada recentemente para que seja possível analisar outros cenários, podendo assim terem resultados quantitativos de maior significancia seja positivo ou negativo.

6. REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. I. R.; TEIXEIRA, M. L. M.; MARTINELLI, D. P. **Por que administrar estrategicamente recursos humanos? Revista de Administração de Empresas.** São Paulo, v. 33, n. 2, p. 12-24, mar./abr. 1993.

ARAUJO, Luis César Gonçalves de. **Organização, Sistemas e Métodos e as Tecnologias de Gestão Organizacional.** 2a Ed., v.1. São Paulo: Atlas, 2007.

BARROS, Cassio Mesquita. **Modernização da CLT a Luz da Realidade Brasileira.** Universidade de São Paulo, p. 17, out/2013.

BARRETO, Daniel Leão. **Flexibilização do Direito do Trabalho.** LTr: revista legislação do trabalho. São Paulo, 2017.



BERTUCCI, Janete Lara de Oliveira. **Metodologia básica para elaboração de trabalhos de conclusão de cursos.** 1º Edição. São Paulo: Atlas, 2012.

BRASIL, Haroldo Guimarães. **A empresa e a estratégia da terceirização.** (Administração). 06 páginas. São Paulo, 1993.

CHIAVENATO, I. **Recursos humanos: o capital humano das organizações.** 9 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CHIAVENATO, Idalberto. Gestão de Pessoas: **O novo papel dos recursos humanos nas organizações.** Barueri: Manole, 2014.

DIEESE, **os trabalhadores frente à terceirização.** São Paulo, 2017. 41p.

FILHO, Ives Gandra. **Presidente do TST e procurador-geral divergem sobre Reforma Trabalhista.**

FISCHER, André Luiz. **Um Resgate Conceitual e Histórico dos Modelos de Gestão de Pessoas.** In: FLEURY, Maria Tereza Leme (org). As Pessoas na Organização. São Paulo: Editora Gente, 2002.

GARCIA, **Reforma Trabalhista.** Análise crítica da Lei 13.467/2017 - 5º Ed. 2019.

GIOSA, Lívio Antônio. **Terceirização: uma abordagem estratégica.** São Paulo: Pioneira, 1993.

KOMMERS, N. Lisiâne. **Os desafios estratégicos nos processos de gestão de pessoas.** de Joinville, SC. 2012.

LEIRIA, Jerônimo Souto. **Terceirização: uma alternativa de flexibilidade empresarial.** Porto Alegre: Ortiz, 2007.

LOPES, **Consolidação das Leis Trabalhistas. Antes-da-clt-país-já-tinha-leis-trabalhistas.** Acesso em 13 de junho 2017.

MARCONI, Marina de Andrade; Lakatos, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica.** 5º Edição. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Sérgio Pinto. **A terceirização e o direito do trabalho.** 13. ed. São Paulo: Atlas, 2014. 200p.



MARX, Karl, ENGELS Friedrich. (1984). **O Capital: Crítica da Economia Política.** Vol.III, T1, São Paulo: Abril Cultural, 1984 (Coleção Os Economistas).

NASCIMENTO, A. M; NASCIMENTO, S. M. **Iniciação ao Direito do Trabalho.** 40° ed. São Paulo: LTr, 2015.

OLIVEIRA, Marco Antônio. **Terceirização: estruturas e processos em que nas empresas.** São Paulo: Nobel, 1996.

OLIVEIRA, Maxwell Ferreira de. **METODOLOGIA CIENTÍFICA: um manual para a realização de pesquisas em administração.** (Administração). 73 páginas. Catalão – GO. Universidade Federal de Goiás, 2011.

PASTORE, **Reforma Trabalhista e Investimentos.** São Paulo, 2017.

SILVA, Antônio Álvares da. **Flexibilização das relações de trabalho.** São Paulo: Ltr São Paulo, 2002. 190 p.

SIQUEIRA, Mirlene Maria Matias. **Medidas do Comportamento Organizacional: ferramentas de diagnóstico e de gestão.** Porto Alegre, Artmed, 2017.

TEIXEIRA, Marilane; PELATIERI, Patrícia. **Terceirização e precarização do mercado de trabalho brasileiro.** São Paulo: Annablume; CUT, 2005. p. 19-28.

TRIBUNAL SUPERIOR DO TRABALHO. Enunciado Nº 331, de 11 de setembro de 2000. **Contrato de prestação de serviços: Legalidade – Revisão do Enunciado Nº 256.** Diário da Justiça [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 19 set. 2000. Seção 1.

VIANA, Márcio Túlio. **70 anos de CLT: uma história de trabalhadores,** 2013.

Yin, RK. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 5. ed. Porto Alegre: Bookman; 2015.

7. ANEXOS

DEMONSTRAÇÕES DOS RESULTADOS DOS EXERCÍCIOS 2016/2017/2018 EMPRESA A			
	2016	2017	2018
RECEITA REF VENDA DE MERC	4.694.746,68	4.957.713,85	4.267.114,68
Venda de Mercadorias	4.694.746,68	4.957.713,85	4.267.114,68
ABATIMENTOS S/VENDA	0,00	0,00	(1.991,10)
Devolução de Vendas	0,00	0,00	(1.991,10)
DEDUÇOES DAS RECEITAS	(2.234,35)	(3.276,98)	(2.598,56)
ICMS S/Vendas	(0,00)	(319,97)	(135,36)
PIS Faturamento	(398,56)	(530,77)	(447,40)
COFINS Faturamento	(1.835,79)	(2.426,24)	(2.015,80)
RECEITAS EVENTUAIS	566,37	675,52	381,62
Descontos Obtidos	0,12	0,11	35,00
Juros de Aplicação Financeira	85,17	391,41	8,03
Recuperação de Despesas	481,08	284,00	338,59
RECEITAS VENDA DE IMOBILIZADO	0,00	6.156,58	0,00
Vendas de Veículo do Imobilizado	0,00	6.156,58	0,00
CUSTO DE TRANSACOES MERCANTIS	(4.302.870,20)	(4.533.537,19)	(3.941.394,84)
Custo de Mercadorias Vendidas	(4.302.870,20)	(4.533.537,19)	(3.941.394,84)
DESPESAS DE PESSOAL	(161.050,98)	(197.100,39)	(178.595,05)
Ordenados e Salários	(64.221,44)	(89.812,69)	(0,00)
Despesa com Vale Refeição	(1.770,00)	(6.760,20)	(0,00)
Despesa com Férias	(7.206,71)	(9.218,90)	(0,00)
Refeição para Funcionários	(0,00)	(2.256,50)	(0,00)
Despesa com 13º Salario	(5.460,81)	(7.310,85)	(0,00)
INSS Empresa - (Mês)	(28.703,50)	(34.344,28)	(2.289,60)
FGTS Empresa - (Mês)	(6.336,40)	(9.445,32)	(0,00)
Assistência Médica	(2.693,69)	(336,79)	(0,00)
Aviso Prévio	(0,00)	(869,36)	(0,00)
Honorários Profissionais	(21.665,00)	(22.132,50)	(19.258,82)
Honorários da Diretoria	(21.120,00)	(14.055,00)	(11.448,00)
INSS Empresa - (13ºSalario)	(1.818,43)	(0,00)	(0,00)
Despesa C/Vale Transporte	(0,00)	(78,00)	(0,00)
Seguro de Vida Funcionários	(0,00)	(0,00)	(0,00)
Desp. com Uniforme do Trabalhador	(55,00)	(480,00)	(0,00)
Terceirização de Pessoal	(0,00)	(0,00)	(145.598,63)
DESPESAS COMERCIAIS	(167.076,14)	(184.509,04)	(167.286,42)
Telefone	(3.170,28)	(2.243,61)	(2.291,44)
Material de Escritório	(908,00)	(2.128,03)	(2.542,95)
Energia Elétrica	(92.179,67)	(94.591,36)	(17.352,71)
Material de Limpeza	(252,00)	(116,00)	(0,00)
Despesas com Viagens	(0,00)	(840,00)	(0,00)
Serviços de Terceiros	(0,00)	(26.000,00)	(30.000,00)
Manutenção e Conservação	(26.720,81)	(19.763,97)	(9.756,50)

Depreciações Acumuladas - Oper	(24.392,60)	(7.817,27)	(2.726,86)
Despesas com Cartório	(0,00)	(248,34)	(0,00)
Software	(1.918,72)	(3.591,60)	(1.976,07)
Despesa com Aluguel	(0,00)	(0,00)	(71.500,00)
Serviços Advocatícios	(0,00)	(0,00)	(550,00)
Outros Impostos e Taxas	(0,00)	(0,00)	(1.159,35)
Brindes e Presentes	(0,00)	(450,00)	(0,00)
Aluguel de Equipamentos	(0,00)	(685,15)	(0,00)
Despesas com Informática	(4.045,68)	(6.905,27)	(7.197,31)
Despesas Com Cursos e Atualizações	(1.977,77)	(1.356,02)	(1.248,99)
Desp. com Material de Uso e Consumo	(803,00)	(11.335,55)	(11.779,36)
Contribuições Comerciais/Industriais	(3.385,49)	(1.909,99)	(4.273,96)
Amortizações	(1.359,76)	(898,85)	(0,00)
Despesa com Monitoramento Ambiental	(5.962,36)	(3.627,99)	(2.930,92)
DESPESAS TRIBUTARIAS	(13.697,51)	(10.387,20)	(4.050,83)
CSLL no Trimestre	(3.774,68)	(1.598,11)	(640,10)
IRPJ no Trimestre	(4.403,79)	(1.864,47)	(766,44)
Taxa de Incêndio	(611,21)	(660,03)	(660,03)
Taxa de Alvara	(298,10)	(316,62)	(325,89)
Outros Impostos Licenças e Taxas	(4.609,73)	(5.947,97)	(1.658,37)
DESPESAS FINANCEIRAS	(19.371,15)	(23.790,43)	(59.775,44)
Juros Passivos	(211,73)	(3.374,44)	(15.646,01)
Juros Legais	(23,94)	(0,00)	(0,00)
Tarifas e Despesas Bancárias	(3.837,57)	(5.087,99)	(22.468,53)
Despesas com IOF	(0,00)	(0,00)	(2.955,12)
Taxas/Tarifas Cartões Crédito/Débito	(15.297,91)	(15.245,00)	(18.700,80)
Descontos Concedidos	(0,00)	(83,00)	(4,98)
DESPESAS EVENTUAIS	(8.625,86)	(4.193,43)	(884,63)
Perda em Espécie	(0,00)	(50,00)	(0,00)
Multas, Juros e Correção Monetária.	(823,06)	(1.833,76)	(384,63)
Despesas Diversas Não Dedutíveis	(7.802,80)	(2.309,67)	(500,00)
RESULTADO DO EXERCÍCIO	20.386,86	7.751,29	(89.080,57)

Fonte: Elaborado pela autora.

DEMONSTRAÇÕES DOS RESULTADOS DOS EXERCÍCIOS 2016/2017/2018. EMPRESA B			
	2016	2017	2018
RECEITA DE VENDAS	3.626.603,78	4.172.251,19	2.356.029,46
REVENDA - POSTO	3.626.603,78	4.172.251,19	2.356.029,46
DEDUÇOES DA RECEITA BRUTA	(1.348,72)	(2.264,25)	(7.834,81)
DEVOLUÇÃO DE VENDAS	(0,00)	(0,00)	(7.078,52)
ICMS S/VENDAS	(20,88)	(298,15)	(21,96)
PIS S/VENDAS	(236,87)	(350,70)	(136,62)
COFINS S/VENDAS	(1.090,97)	(1.615,40)	(597,71)
RECEITAS FINANCEIRAS	767,48	805,78	18,69

DESCONTOS OBTIDOS	761,08	800,67	0,01
JUROS S/APLICACOES FINANCEIRAS	4,23	1,70	1,63
RECUPERAÇÃO DE DESPESA	2,17	3,41	17,05
RECEITAS NÃO OPERACIONAIS	0,00	10.000,00	0,00
Bonificação Recebíveis em Espécie	0,00	10.000,00	0,00
RECUPERACAO DESPESA C/PESSOAL	3.056,38	189,50	772,26
RECUPERACAO SAL.FAMILIA	2.895,51	0,00	13,74
RECUPERACAO VALE-REFEICAO	142,00	189,50	204,00
RECUPERACAO FALTAS	18,87	0,00	554,52
CUSTOS DAS MERCADORIAS REVENDIDAS	(3.334.987,36)	(3.840.013,09)	(2.119.097,46)
C.M.V - POSTO	(3.334.987,36)	(3.840.013,09)	(2.119.097,46)
DESPESAS COM PESSOAL	(141.668,90)	(148.607,06)	(106.582,28)
SEGURO DE VIDA PARA FUNCIONARIOS	(241,38)	(250,38)	(254,85)
INSS	(27.271,60)	(27.579,94)	(20.370,58)
FGTS	(7.108,82)	(14.928,88)	(6.145,57)
ORDENADOS/SALARIOS/GRTIFICACOES	(66.759,32)	(63.298,06)	(52.783,43)
VALE - REFEIÇÃO	(775,00)	(5.190,20)	(3.670,50)
DECIMO TERCEIRO e FERIAS	(13.320,14)	(20.332,28)	(10.645,07)
UNIFORMES E ROUPAS PROFISSIONAIS	(141,00)	(83,00)	(340,00)
ASSISTENCIA MEDICA A FUNCIONARIOS	(30,00)	(53,00)	(25,00)
CAFÉ P/ FUNCIONÁRIOS	(0,00)	(28,77)	(0,00)
HONORARIOS	(20.240,00)	(14.055,00)	(11.448,00)
AVISO PREVIO	(96,00)	(2.807,55)	(885,54)
SALARIO FAMILIA/MATERNIDADE	(2.895,51)	(0,00)	(13,74)
CESTA BASICA	(2.790,13)	(0,00)	(0,00)
DESPESAS P/FUNCIONAMENTO	(105.054,83)	(160.589,17)	(159.995,35)
TELEFONE	(1.954,69)	(1.626,34)	(435,10)
DESPESA COM LIMPEZA/MANUTENCAO	(6.387,16)	(29.264,75)	(15.344,30)
REFEIÇÕES	(18,59)	(0,00)	(0,00)
MATERIAL DE ESCRITORIO	(671,15)	(191,48)	(1.836,25)
MATERIAL USO E CONSUMO	(182,50)	(2.589,80)	(896,55)
SERVIÇOS DE TERCEIROS	(0,00)	(13.500,00)	(30.000,00)
OUTROS IMPOSTOS LICENCIAS E TAXAS	(2.794,08)	(2.005,62)	(1.469,26)
PROPAGANDA E PUBLICIDADE	(0,00)	(210,00)	(0,00)
SOFTWARE	(4.394,86)	(8.033,91)	(5.921,54)
ALUGUEL E LOCACAO TERCEIROS	(1.583,11)	(2.882,58)	(198,00)
DEPRECIAÇÃO	(0,00)	(92,01)	(199,90)
BENS DE PEQUENO VALOR	(0,00)	(499,00)	(0,00)
CORREIOS	(228,15)	(61,00)	(0,00)
DESPESAS COM MANUTEN. DE BENS	(0,00)	(17.500,00)	(534,70)
CARTORIO	(89,08)	(76,78)	(0,00)
ENERGIA ELETRICA	(47.878,91)	(6.055,00)	(7.733,09)
SERVIÇOS DE VIGILANCIA	(0,00)	(0,00)	(3.780,00)
DESPESAS COM FRETE	(0,00)	(0,00)	(40,00)
MONITORAMENTO AMBIENTAL	(2.570,21)	(2.311,08)	(0,00)
BRINDES E PRESENTES	(0,00)	(450,00)	(0,00)
HONORARIOS CONTABEIS	(18.000,00)	(18.927,32)	(17.172,00)
ÁGUA	(0,00)	(0,00)	(342,32)
SERVIÇO e MATERIAL DE INFORMÁTICA	(302,34)	(3.312,50)	(3.892,34)
ALUGUEL DE IMÓVEIS COMERCIAIS	(18.000,00)	(51.000,00)	(70.200,00)

DESPESAS FINANCEIRAS	(7.899,23)	(27.025,24)	(27.911,86)
DESCONTOS CONCEDIDOS	(0,00)	(5.808,94)	(1.307,91)
I.O.F.	(6,83)	(8,04)	(0,00)
JUROS/TAXAS BANCARIAS	(1.291,19)	(2.325,24)	(3.316,31)
TAXA CARTAO DE CREDITO/DEBITO	(6.090,32)	(7.488,30)	(8.607,56)
JUROS/TAXAS FORNECEDORES	(476,24)	(11.338,90)	(14.680,08)
JUROS LEGAIS	(34,65)	(55,82)	(0,00)
PERDAS EM RECEBIMENTOS	(200,00)	(100,00)	(0,00)
PERDAS EM ESPECIES	(200,00)	(100,00)	(0,00)
PROVISÃO DE IMPOSTOS	(9.941,42)	(6.862,26)	(1.130,15)
Imposto de Renda	(5.885,64)	(3.695,08)	(608,54)
Contribuição Social S/Lucro	(4.055,78)	(3.167,18)	(521,61)
DESPESAS NAO OPERACIONAIS	(18.463,73)	(110.325,66)	(12.055,93)
MULTAS E CORRECAO MONETARIA	(3.580,70)	(101.932,31)	(3.426,17)
DESPESAS DIVERSAS NAO DEDUTIVEIS	(14.883,03)	(8.393,35)	(8.629,76)
RESULTADO DO EXERCÍCIO	10.863,45	(112.540,26)	(77.787,43)

Fonte: Elaborado pela autora.

DEMONSTRAÇÕES DOS RESULTADOS DOS EXERCÍCIOS 2016/2017/2018.			
EMPRESA C			
	2016	2017	2018
RECEITA DE VENDAS	17.997.945,04	15.443.367,14	24.191.643,82
REVENDA - POSTO	17.997.945,04	15.443.367,14	24.191.643,82
DEDUÇOES DA RECEITA BRUTA	(34.600,97)	(38.181,64)	(53.356,89)
DEVOLUÇÃO DE VENDAS	(0,00)	(780,00)	(4.810,44)
ICMS S/VENDAS	(9.023,01)	(8.318,51)	(12.839,44)
PIS S/VENDAS	(4.562,55)	(5.187,81)	(6.369,36)
COFINS S/VENDAS	(21.015,41)	(23.895,32)	(29.337,65)
RECEITAS FINANCEIRAS	16.693,82	16.606,85	82.599,67
DESCONTOS OBTIDOS	16.671,48	16.605,96	76.139,28
JUROS RECEBIDOS	15,31	0,00	312,25
JUROS S/APLICAÇOES FINANCEIRAS	7,03	0,89	1,45
RECEITAS DE BONIFI. CONTRATUAL	0,00	0,00	6.146,69
RESULTADO DO IMOBILIZADO	11.546,13	6.000,00	0,00
VENDA ATIVO IMOBILIZADO	11.546,13	6.000,00	0,00
RECEITAS NAO OPERACIONAIS	185.638,34	241.576,11	259.336,50
RECUPERACAO DE DESPESAS	133.775,64	130.629,38	132.162,99
RECEITAS DE ALUGUEIS	50.243,50	109.076,55	116.953,61
BONIFICAÇÃO DE MERCADORIAS	0,00	0,00	22,90
OUTRAS RECEITAS NAO OPER.	1.619,20	1.870,18	10.197,00
RECUPERACAO DESPESA C/PESSOAL	2.256,00	2.367,48	1.412,13
RECUPERACAO SALARIO FAMILIA	437,40	559,26	95,13

RECUPERACAO VALE-TRANSPORTE	255,91	251,37	0,00
RECUPERACAO VALE-REFEICAO	1.152,00	1.098,00	1.044,00
RECUPERACAO SEGUROS	48,75	32,38	0,00
RECUPERAÇÃO FALTAS	0,00	0,36	0,00
RECUPERACAO PLANO DE SAUDE	361,94	426,11	273,00
CUSTOS DAS MERCADORIAS REVENDIDAS	(16.411.189,77)	(14.076.131,19)	(22.129.886,06)
C.M.V - POSTO	(16.411.189,77)	(14.076.131,19)	(22.129.886,06)
DESPESAS COM PESSOAL	(808.753,10)	(734.161,24)	(660.342,15)
INSS	(152.626,42)	(133.601,56)	(121.599,32)
FGTS	(40.777,02)	(31.101,46)	(29.962,99)
ORDENADOS/SALARIOS/GRTIFICACOES	(387.344,71)	(339.019,84)	(310.466,26)
FGTS RESCISORIO	(4.955,27)	(18.964,85)	(14.737,08)
DECIMO TERCEIRO e FERIAS	(80.867,35)	(102.029,61)	(62.251,59)
UNIFORMES E ROUPAS PROFISSIONAIS	(4.781,95)	(2.319,40)	(7.365,77)
DESPESA COM VALE ALIMENTACAO	(23.649,03)	(21.180,44)	(21.021,00)
REFEICOES PARA FUNCIONARIOS	(27.309,71)	(21.335,07)	(28.432,63)
VALE TRANSPORTE	(873,60)	(234,00)	(0,00)
SEGURO DE VIDA FUNCIONARIOS	(4.783,73)	(5.826,68)	(6.953,85)
PLANO DE SAUDE FUNCIONARIOS	(9.461,05)	(11.150,46)	(9.491,42)
CAFE PARA FUNCIONARIOS	(3.406,96)	(2.405,92)	(2.787,61)
HONORARIOS	(39.000,00)	(35.531,00)	(37.848,00)
AVISO PREVIO	(5.726,11)	(2.900,83)	(799,81)
SALARIO FAMILIA/MATERNIDADE	(437,40)	(559,26)	(95,13)
ASSISTENCIA MEDICA C/FUNCIONARIO	(5.501,00)	(2.652,00)	(3.586,00)
PLANO SERVICOS ODONTOLOGICOS	(3.131,79)	(3.348,86)	(2.863,69)
PROCESSOS TRABALHISTAS/JUDICIAIS	(13.070,00)	(0,00)	(80,00)
DIARIAS DE VIAGEM	(1.050,00)	(0,00)	(0,00)
DESPESAS P/FUNCIONAMENTO	(684.937,50)	(567.617,42)	(801.827,11)
TELEFONE	(4.130,17)	(5.579,48)	(6.854,32)
DESPESA COM LIMPEZA/MANUTENCAO	(55.799,36)	(36.401,54)	(107.425,66)
DESPESAS COM FRETES	(75,86)	(0,00)	(0,00)
DESPESAS COM VIAGENS	(431,00)	(0,00)	(0,00)
MATERIAL DE ESCRITORIO	(6.513,60)	(3.724,58)	(9.868,60)
MATERIAL USO E CONSUMO	(5.081,08)	(11.828,14)	(9.158,13)
OUTRAS DESPESAS COMERCIAIS	(25.294,22)	(3.221,12)	(0,00)
OUTROS IMPOSTOS LICENCIAS E TAXAS	(23.826,58)	(27.865,34)	(41.525,28)
PROPAGANDA E PUBLICIDADE	(48.642,96)	(52.494,41)	(56.582,87)
SOFTWARE / DESP.C/INTERNET	(15.009,06)	(13.711,44)	(19.998,49)
ALUGUEL E LOCACAO TERCEIROS	(5.335,22)	(2.734,06)	(151,28)
SEGUROS	(22.285,16)	(3.049,91)	(238,61)
CURSOS E TREINAMENTOS	(3.320,36)	(0,00)	(2.358,75)
CORREIOS	(2.138,30)	(1.888,74)	(1.222,49)
CONTRIBUICOES COMERCIAIS	(1.705,26)	(4.192,15)	(5.190,86)
CARTORIO	(540,61)	(340,85)	(247,54)
ENERGIA ELETTRICA	(211.216,10)	(222.080,13)	(260.789,63)
COMBUSTIVEIS/FILTROS/LUBRIFICANTES	(71.519,77)	(1.554,89)	(2.464,90)
REFEICOES	(593,29)	(0,00)	(0,00)
MONITORAMENTO AMBIENTAL	(8.986,00)	(4.701,57)	(20.259,09)
DEPRECICAO/AMORTIZACAO	(43.436,64)	(44.214,41)	(46.073,45)
BRINDES E PRESENTES	(532,25)	(5.466,00)	(24.673,00)
DESPESA COM VIGILANCIA	(12.000,00)	(12.900,00)	(13.000,00)
HONORARIOS CONTABEIS	(37.996,00)	(36.308,75)	(49.608,00)

DESPESA COM TRANSPORTES	(69,04)	(0,00)	(250,00)
CONTRIBUICOES CONFEDERATIVAS	(5.701,43)	(1.800,00)	(0,00)
MATERIAL DE INFORMÁTICA	(1.292,98)	(1.006,62)	(2.187,00)
SERVIÇOS ADVOCATÍCIOS	(8.000,00)	(2.500,00)	(6.550,00)
SERVICO DE ENGENHARIA	(7.568,00)	(7.568,00)	(5.504,00)
SERVICOS DE TERCEIROS	(54.000,00)	(58.700,00)	(108.000,00)
DESPESA RASTR. DE VEICULOS	(1.897,20)	(718,80)	(552,10)
DESPESAS CUSTAS PROCESSUAIS	(0,00)	(1066,49)	(1.060,06)
DESPESAS C/DIVULGAÇÃO EM JORNALIS	(0,00)	(0,00)	(33,00)
DESPESAS FINANCEIRAS	(259.177,15)	(295.625,43)	(473.171,60)
DESCONTOS CONCEDIDOS	(0,00)	(4.167,48)	(0,00)
I.O.F.	(10.757,09)	(12.898,23)	(26.151,12)
JUROS/TAXAS BANCARIAS	(15.865,89)	(24021,78)	(24.601,55)
TAXA CARTAO DE CREDITO/DEBITO	(127.750,85)	(132.369,37)	(156.936,92)
JUROS/EMPRESTIMOS/FINANCIAMENTO	(89.000,17)	(113.833,31)	(246.927,51)
JUROS/TAXAS FORNECEDORES	(15.645,27)	(8.184,82)	(18.263,26)
JUROS LEGAIS S/IMPOSTOS	(157,88)	(150,44)	(291,24)
PERDAS EM RECEBIMENTOS	(427,00)	(6.077,35)	(125.699,89)
PERDAS NO RECT. DE CHEQUES	(0,00)	(0,00)	(8.744,72)
PERDAS NO RECT. DE NOTAS A PRAZO	(0,00)	(0,00)	(101.205,17)
PERDAS NO RECT. DE OUTROS DIR.	(427,00)	(6.077,35)	(15.750,00)
PROVISÃO DE IMPOSTOS	(24.450,51)	(8.221,15)	(64.955,15)
Imposto de Renda	(13.165,66)	(4.430,31)	(36.570,81)
Contribuição Social S/Lucro	(11.284,85)	(3.790,84)	(28.384,34)
DESPESAS NAO OPERACIONAIS	(66.885,12)	(14.679,79)	(73.479,60)
MULTAS E CORRECAO MONETARIA	(155,73)	(740,73)	(1.640,87)
DESPESAS DIVERSAS NAO DEDUTIVEIS	(66.729,39)	(13.939,06)	(71.838,73)
RESULTADO DO EXERCÍCIO	(76.341,79)	(30.777,63)	152.273,67

Fonte: Elaborado pela autora.