



**JORGE CARRAPIÇO**  
Consultor da ordem  
dos contabilistas certificados  
comunicacao@occ.pt

## *Tratamento contabilístico dos revendedores de combustíveis*

Os revendedores de combustíveis efetuam vários tipos de fornecimentos aos seus clientes, dependendo dos contratos celebrados com as empresas distribuidoras, nomeadamente venda de combustíveis, fornecimentos de combustíveis por detentores de cartões frota, ou outro tipo de cartões/talões de descontos ou de fidelização de clientes.

O objetivo deste artigo é dar alguma orientação na contabilização destas operações realizadas pelos revendedores de combustíveis.

### **Tipos de contratos de aquisição**

As aquisições de combustíveis à empresa distribuidora pelo revendedor podem ser efetuadas através de contratos à consignação ou através de conta firme.

Nas aquisições de combustíveis através de contratos à consignação, o combustível entregue nos depósitos do revendedor pertence à empresa distribuidora, sendo que apenas quando o revendedor efetua a venda desse combustível aos adquirentes finais a empresa revendedora adquire esse combustível, procedendo a distribuidora à emissão da fatura definitiva de venda.

Os litros de combustível entregues pelo revendedor aos clientes através de cartões frota não são faturados pela empresa distribuidora ao revendedor, pelo que não há que proceder a qualquer emissão de nota de crédito pela distribuidora ou fatura pelo revendedor para tais litros.

Por esse serviço prestado de fornecimento de combustível, que não lhe pertence, através dos cartões frota, a distribuidora concede ao revendedor uma comissão por cada litro fornecido.

Nas aquisições de combustíveis através de contratos de conta firme, o combustível entregue nos depósitos do revendedor passa a pertencer a esse revendedor, detendo este o risco de inventário.

Os litros de combustível entregues pelo revendedor aos clientes através de cartões frota, sendo estas vendas efetivas da empresa distribuidora através do revendedor, devem ser faturados pelo revendedor à empresa distribuidora.

### **Procedimentos contabilísticos**

Há que enquadrar todas essas operações no conceito de réditos, para determinar se os montantes recebidos dos clientes devem ser contabilizados integralmente como réditos, ou se existem operações em que a entidade revendedora apenas deve reconhecer réditos por comissões, quando esteja a atuar como agente, efetuando vendas em nome e por conta da distribuidora. No conceito de réditos inclui-se o influxo bruto de benefícios económicos durante o período proveniente do curso das atividades ordinárias de uma entidade, estando relacionado com a definição de inventários.

A questão está em perceber em que situações o fornecimento de combustíveis a clientes pode ser reconhecido como réditos de venda de bens (inventários adquiridos para revenda), e em que situações esses fornecimentos podem ser meras operações de intermediação por conta da distribuidora, havendo que reconhecer como réditos apenas a respetiva comissão.

Em primeiro lugar, há que identificar todos os

tipos de fornecimentos de combustíveis efetuados pela empresa revendedora e todos os contratos de adesão de programas de fidelização de clientes assinados por essa entidade, para proceder ao correspondente reconhecimento do réditos por cada tipo de fornecimento de combustíveis.

Determinar se uma entidade está a agir como entidade principal ou como agente requer julgamentos e juízos de valor face aos factos e circunstâncias de cada operação.

A entidade está a agir como principal (e não como agente – comissionista) quando estiver exposta significativamente aos riscos e vantagens da venda dos bens ou prestação de serviços.

Se tal não acontecer, o revendedor está a agir como agente (intermediário), devendo apenas reconhecer como réditos a comissão atribuída pela entidade principal (distribuidor).

Um dos indicadores de que a entidade está a atuar como agente é o montante obtido ser predeterminado por um valor de comissão fixo ou por uma percentagem das entregas aos clientes.

### **Vendas e entregas de combustível**

No caso das vendas de combustíveis (adquiridas à consignação ou através de contrato por conta firme), o revendedor de combustíveis tem a responsabilidade de fornecer o combustível aos clientes, risco de inventário e risco de cobrança da dívida a receber do cliente, pelo que está a atuar enquanto entidade principal, devendo reconhecer o réditos pela venda dos bens pelo respetivo valor da contraprestação recebida dos clientes.

Nos fornecimentos de combustíveis através de cartões de frota, o revendedor de combustível está a atuar como agente, não assumindo qualquer risco de inventário ou de cobrança dos clientes, pelo que apenas deve reconhecer como réditos o valor das comissões obtidas da entidade distribuidora.

Nos fornecimentos de combustíveis através de outros cartões/talões de descontos ou de programas de fidelização de clientes, há que verificar se a entidade está a atuar como principal ou como agente, para determinar o tipo de réditos a reconhecer nos resultados. Tal enquadramento depende das cláusulas e condições contratuais estabelecidas entre a entidade distribuidora e o revendedor de combustíveis.

Habitualmente, a adesão a campanhas de fidelização de clientes por parte do revendedor implicará a imputação de parte dos custos com esses programas, que irão determinar uma redução da margem de venda para o revendedor.

Quando se trata de acertos à margem de vendas de combustíveis realizadas pelo revendedor, em que este tenha agido como entidade principal (por exemplo, resultante de vendas à consignação), esse acerto à margem é um débito por alterações de preços de litros vendidos (ou outra qualquer alteração às condições estabelecidas) face à adesão do revendedor ao programa de fidelização, que deve ser imputado ao custo do inventário dos respetivos litros adquiridos.

Tratando-se de acertos de vendas efetuadas pelo revendedor em nome e por conta da distribuidora, por exemplo resultantes de vendas em cartões frota ou outra campanha similar, esta operação diz respeito a um encargo suportado pelo revendedor de combustível pela adesão ao referido programa (de acordo com as condições contratuais), que deve ser contabilizado como um gasto do período (fornecimentos e serviços externos).