

Do texto ao contexto: o uso da contabilidade gerencial pelas pequenas empresas sob a perspectiva teórica de Bakhtin

Patricia Villa Costa Vaz^a; Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo^a

^a Universidade Federal do Paraná

Informações do Artigo

Histórico do Artigo

Recebido: 18 de dezembro de 2013

Aceito: 30 de julho de 2015

Palavras chave:

Contabilidade Gerencial

Comunicação

Bakhtin

Micro e Pequenas Empresa

Resumo

O presente artigo tem por objetivo aplicar a teoria comunicacional de Bakhtin à Contabilidade Gerencial, visando reduzir os possíveis motivos de sua pouca utilização pelas micro e pequenas empresas. Para tanto, propõe-se um modelo teórico de análise e uma investigação inicial, buscando sua aplicação no contexto sugerido. Foram realizados dois estudos de caso, cada qual com um contador e cinco de seus clientes micro empresas. Em ambos os casos foi realizada triangulação dos dados com pesquisa documental para confirmação das informações. Considerando os aspectos teóricos bakhtinianos, os resultados indicam que é possível reduzir os ruídos da comunicação entre contador e empreendedor por meio de: disponibilidade do contador em dirimir dúvidas, linguagem clara e simples, redução do uso de jargões técnicos, aperfeiçoamento dos empreendedores com cursos de gestão, Contabilidade mais próxima da realidade administrativa, valorização da Contabilidade pelos próprios contadores e também pelos gestores da microempresa ao perceberem o seu potencial informativo, desvinculando a imagem da Contabilidade apenas para fins fiscais.

Copyright © 2015 FEA-RP/USP. Todos os direitos reservados

1. INTRODUÇÃO

No Brasil, micro e pequenas empresas mostraram grande relevância na economia, pois são vistas como uma alternativa de ocupação para uma pequena parcela da população que tem condição de desenvolver seu próprio negócio, e “uma alternativa de emprego formal ou informal, para uma grande parcela da força de trabalho excedente, em geral com pouca qualificação, que não encontra emprego nas empresas de maior porte” (IBGE, 2003, p. 18). Estas empresas possuem características peculiares, tais como contratação direta de pessoal, forte presença dos proprietários como mão-de-obra ocupada nos negócios, estreito vínculo entre proprietário e empresa e registros contábeis pouco adequados (IBGE, 2003).

Na busca de um aperfeiçoamento no sistema de informação contábil baseado em critérios orientados por normas internacionais, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis elaborou o Pronunciamento Técnico PME – Contabilidade para pequenas e médias empresas (CPC, 2009), destacando os conceitos aplicáveis a estas organizações, tamanha a sua importância na economia do país. Entretanto, micro e pequenas empresas muitas vezes não possuem suporte necessário para utilizar os dados fornecidos pela Contabilidade para a tomada de decisão eficaz. Para Kassai (1997), uma das grandes dificuldades enfrentadas pelos empreendedores se refere à compreensão dos aspectos financeiros e contábeis do negócio.

Neste sentido, visualiza-se um campo de interesse para a Contabilidade Gerencial, que há muito influi na tomada de decisão dos usuários, fornecendo as informações necessárias e mostrando a realidade da empresa (ESPEJO et al, 2009). Contudo, mais do que apenas informar, é preciso considerar a relação existente entre a informação e o usuário, ou seja, quem ele é, o que precisa saber e o que ele já sabe.

Assim, a Contabilidade Gerencial mostra-se como uma linguagem e, portanto, possui todas as características inerentes aos processos comunicacionais. Nota-se, por exemplo, na divulgação de demonstrações

Autor Correspondente: Tel (41)33604193

E-mail : patricia.villa@ufpr.br (P. V. C. Vaz); marciabortolucci@ufpr.br (M. M. S. B. Espejo)

Universidade Federal do Paraná, PPG em Contabilidade - Mestrado e Doutorado - Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 - Jardim Botânico - 80210070 - Curitiba, PR - Brasil

contábeis, a figura do emissor (quem está elaborando o relatório), do receptor (o usuário de tal relatório), e a mensagem (o relatório em si). Outras figuras que fazem parte desse processo envolvem a questão da linguagem específica utilizada pela Contabilidade (seus termos e conceitos) e possíveis ruídos da mensagem, como no caso da não compreensão por parte do interlocutor do que está sendo dito. Entretanto, pode haver certa barreira entre o usuário da informação contábil e a própria informação em si (DAVISON, 2011), pois a mensagem muitas vezes não é homogênea e o leitor pode não compreender aquilo que está sendo reportado.

À luz dessas considerações, o presente estudo questiona: de que maneira a teoria comunicacional de Bakhtin pode ser aplicada à Contabilidade Gerencial para reduzir os possíveis motivos de sua pouca utilização pelas micro e pequenas empresas? Selecionou-se este teórico da comunicação, visto que contribuiu ao incluir o interlocutor como parte fundamental do processo, guiando a elaboração das mensagens para sua compreensão.

Após a proposição de um modelo teórico para esta pesquisa, foram realizados dois estudos de caso, cada um com um contador e cinco de seus clientes micro e pequenas empresas, a fim de demonstrar como os aspectos conceituais de Bakhtin podem ser aplicados à este contexto. Os resultados surpreendem ao indicar que há certa resistência por parte dos empreendedores para utilizar as informações contábeis, pois não consideram que sejam úteis para a tomada de decisão. As empresas entrevistadas consideram como barreiras à compreensão a linguagem e os termos técnicos utilizados pela Contabilidade, além da falta de mensagens claras e da indisponibilidade do contador em dirimir eventuais dúvidas. Os contadores, por sua vez, acreditam que os empreendedores não buscam o conhecimento necessário à gestão de seus negócios, pois não participam de cursos de aperfeiçoamento ou treinamento em administração.

Este estudo justifica-se ao proporcionar uma discussão sobre um aspecto relevante da Ciência Contábil, a de que pode existir Contabilidade Gerencial para micro e pequenas empresas. Tal enfoque será abordado em contraponto à ideia da não necessidade de relatórios gerenciais para estas empresas, já que às vezes os empreendedores evitam a ajuda de especialistas, acreditando que não há interesse destes em auxiliar suas empresas (KASSAI, 1997). Para Davis et al (2009), muitas empresas de pequeno porte não utilizam os relatórios contábeis como auxílio à tomada de decisão, planejamento ou controle, limitando-se aos registros exigidos pela legislação somente.

Busca-se contribuir, portanto, para a mudança da visão da Contabilidade como meramente obrigação fiscal, pois esta visão aumenta a fragilidade das empresas devido a pequena interligação entre aspectos tecnológicos e administrativos, referentes ao sistema de informações gerenciais ou às estratégias desenvolvidas (KASSAI, 1997). Um relatório do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – Sebrae (2004), apontou que as taxas de mortalidade para empresas brasileiras com até dois anos de existência é de 49,4%. Dentre os fatores de sucesso para continuidade das empresas estão entre os pontos mais relevantes as habilidades dos empresários, principalmente um bom conhecimento do mercado onde atuam. O fechamento destas empresas impacta na economia do país, alterando níveis de renda e emprego.

O presente estudo foi estruturado da seguinte maneira: o próximo tópico mostra a relação teórica existente entre os conceitos da teoria comunicacional de Bakhtin e sua aplicação na Contabilidade Gerencial, visando a diminuição dos possíveis motivos de sua não utilização pelas micro e pequenas empresas. Após, a metodologia utilizada nesta investigação é apresentada, para então discutir os resultados e a inclusão da teoria na Contabilidade Gerencial. Ao final são apresentadas as considerações finais e referências do estudo.

2. PROCESSOS COMUNICACIONAIS, A TEORIA DE BAKHTIN E SUA APLICAÇÃO NA CONTABILIDADE GERENCIAL DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Os modelos teóricos da Comunicação buscaram, desde seu início, uma forma de expressar as interações locutor-ouvinte. Um dos primeiros a ganhar relevo no período entre 1900 e o final da década de 1930, foi o chamado Paradigma Funcionalista-Pragmático. O sucesso da psicologia comportamental da época forneceu base a este modelo, reduzindo o interlocutor a um ser previsível e passivo, no qual, semelhante a uma “agulha hipodérmica” (POLISTCHUK e TRINTA, 2003, p. 84), era possível injetar informações, colocando em postura determinista o emissor da informação.

A partir destas ideias, surgiu uma corrente afirmando que somente as ações observáveis deveriam ser objeto de preocupação científica. O Paradigma Matemático-Informacional agrupou tais ideias, recorrendo ao controle comportamental pela previsibilidade e cálculo dos sinais aparentes, sendo que seu foco era a regulação

automática da ação humana. Utilizando métodos matemáticos e estatísticos, os teóricos deste modelo acreditavam na possibilidade de se “determinar a medida de informação contida na mensagem e se proceder ao cálculo rigoroso das condições mais aptas para a sua transferência ou seu transporte pelo canal” (POLISTCHUK e TRINTA, 2003, p. 101).

Na visão de seus idealizadores, Claude Shannon e Warren Weaver, era possível criar uma “engenharia de comunicações” (COELHO NETO, 2001, p. 196), voltada para a resolução de problemas técnicos envolvidos neste processo de transmissão de mensagens, com o uso de aparelhos elétricos ou eletrônicos. Desta maneira, foi elaborada a clássica concepção do fluxo da comunicação, conforme disposto na Figura 1, na qual a fonte produz a mensagem, que é codificada por um transmissor e transportada em um meio físico, chegando ao receptor, que a decodifica e leva a mensagem ao destinatário, possibilitando o *feedback*, isto é, a retroalimentação do sistema.

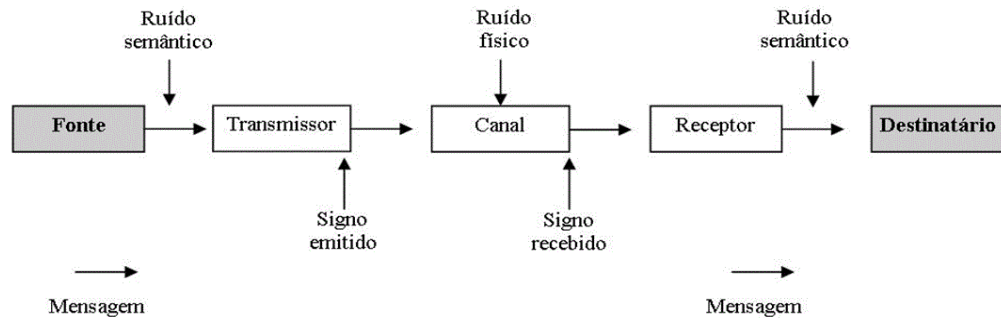


Figura 1. Modelo teórico de Comunicação

Fonte: adaptado de Coelho Neto (2001)

Nota-se, portanto, que as teorias até então elaboradas mencionavam apenas o locutor e o ouvinte, em um processo no qual somente o emissor mantém um processo ativo na fala, enquanto o destinatário apenas compreende-a passivamente. Para Vicenzi (2009), um linguista de destaque nesta época era Saussure, que definia a língua como social em sua essência e independente do indivíduo. Para ele, a comunicação também era registrada passivamente e não com consciência, pois o indivíduo não se dá conta de como adquire a língua e nem de como ela se estrutura, ele apenas dela se serve.

Entretanto, diante destes conceitos, Mikhail Bakhtin iniciou sua reflexão e análise crítica dos processos que eram vigentes, observando que existia certa “ficção científica” (BAKHTIN, 1997, p. 290) quando os linguistas procuravam representar o todo real da comunicação em meros processos unilaterais e passivos de fala e recepção. Para este autor, havia uma estimativa errada das funções comunicativas da linguagem, pois o locutor não está sozinho e muito menos o interlocutor é destinatário passivo, limitado a compreender o emissor. Segundo Bakhtin, toda fala gera uma “atitude responsiva ativa” (BAKHTIN, 1997, p. 290), na qual o ouvinte coloca-se no lugar do interlocutor.

Este processo efetiva-se quando há a fala do locutor. Ao falar (ou escrever), o locutor espera uma resposta (concordância, objeção, adesão). Nota-se, então, que o desejo de tornar o discurso inteligível é apenas um elemento da intenção. Para Bakhtin, a compreensão responsiva pode ter um efeito retardado. Isto ocorre quando cedo ou tarde o que foi ouvido e compreendido de modo ativo encontrará um eco no discurso ou no comportamento subsequente do ouvinte. Tal interação comunicacional constitui-se em um ciclo, já que o locutor é também um respondente, pois não rompeu a barreira do silêncio absoluto. Os enunciados são os elos dessa cadeia complexa da comunicação. A Figura 2 apresenta uma visão simplificada deste primeiro conceito proveniente de Bakhtin.

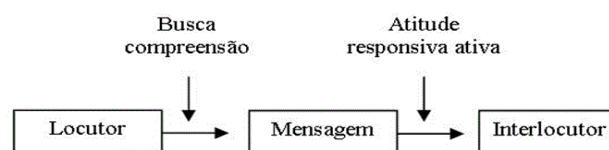


Figura 2. Busca de compreensão e atitude responsiva ativa

Fonte: adaptado de Bakhtin (1997)

Bakhtin (1997) também afirma que o discurso molda-se à forma do enunciado. Para o autor, o enunciado é uma unidade da comunicação verbal, determinada pela alternância dos sujeitos falantes (locutores). Por este motivo, possui um começo e um fim absoluto. Anterior a seu começo e posterior a seu fim existem os enunciados dos outros, que são as interferências dos demais participantes da interação relacional humana.

Na elaboração do enunciado, o locutor busca determinar a resposta do outro, antecipando possíveis reações, levando em conta o “fundo aperceptivo” (BAKHTIN, 1997, p. 321) sobre o qual a mensagem será recebida, ou seja, “o grau de informação que ele [o destinatário] tem da situação, seus conhecimentos especializados na área de determinada comunicação cultural, suas opiniões e suas convicções, seus preconceitos (...)” (BAKHTIN, 1997, p. 321).

Bakhtin finaliza seu modelo afirmando que “é sob uma maior ou menor influência do destinatário e da sua presumida resposta que o locutor seleciona todos os recursos linguísticos de que necessita” (BAKHTIN, 1997, p. 326), ressaltando a presença do interlocutor na formação do enunciado. É considerando tal resposta que a Contabilidade Gerencial encontra seu papel, pois sua relação com o usuário da informação é um dos elementos que possibilitam a diferenciação entre os ramos da Ciência Contábil. Para Frezatti et al (2007), as informações produzidas pela Contabilidade Gerencial destinam-se, de modo genérico e abrangente, aos usuários internos. Esta vinculação direta com os responsáveis pelo processo decisório proporciona uma característica de informação mais detalhada, incluindo identificação, preparação, mensuração, análise, interpretação e comunicação dos dados obtidos. O alcance dos objetivos organizacionais é facilitado, pois a informação está intimamente ligada às necessidades dos gestores e à divulgação de dados úteis para os fins desejados.

No âmbito das micro e pequenas empresas, a Contabilidade Gerencial é vista como um conjunto de ferramentas que auxiliam no seu crescimento e na sua sobrevivência frente ao mercado (PACKHAM et al, 2005). Neste sentido, as organizações em crescimento estão mais inclinadas a olhar a adoção de práticas gerenciais de uma perspectiva estratégica.

Um dos aspectos diferenciais das micro e pequenas empresas e que precisa ser considerado no modelo comunicacional é a influência do gerente-proprietário. Freiling (2007) afirma que, por este motivo, o processo gerencial é personalizado e dependente da lógica dominante para o empreendedor. O baixo grau de complexidade estrutural das organizações deste porte permite que o gestor exerça o controle e orientação de grande parte dos processos. Como consequência, o planejamento formal dos procedimentos não são desenvolvidos como nas grandes organizações. Para este autor, ao considerar o papel do gerente-proprietário, as restrições de capacidades (gargalos gerenciais, falta de conhecimento especializado e profissionalização) alteram-se e destacam as responsabilidades de coordenação dos pequenos negócios, criando estratégias reativas nestas empresas. Contudo, a situação que as micro e pequenas empresas enfrentam nutre o potencial de orientação de planejamento a longo prazo, o que, muitas vezes, fica fora do alcance de *shareholders*, que buscam retornos de curto prazo.

A partir do foco no gestor das micro e pequenas empresas, Palma (2005) ressalta que a tomada de decisão norteará a aplicação de recursos, culminada pela avaliação das informações disponíveis. É neste cenário que a Contabilidade Gerencial demonstra sua maior contribuição. Entretanto, a compreensão e utilização das informações contábeis não alcança grande parte dos gestores de micro e pequenas empresas (KASSAI, 1997). Diante disso, a aplicação das teorias de Bakhtin na Contabilidade Gerencial é verificada na possibilidade de se analisar como ocorre a formação dos enunciados e dos significados no discurso. Observa-se que o usuário da informação contábil possui importância na formação dos relatórios, pois é o destinatário da informação, moldando os objetivos da comunicação. Assim, o conhecimento do interlocutor, das suas necessidades, seu nível de compreensão e seus objetivos, definem a forma como a comunicação será feita para ser eficaz. Os relatórios contábeis gerenciais precisam, então, considerar o “fundo aperceptivo” (BAKHTIN, 1997, p. 321) de seu usuário, para que a Contabilidade Gerencial cumpra seu objetivo no auxílio aos seus interlocutores para a tomada de decisão.

A perspectiva dos aspectos bakhtinianos da Teoria da Comunicação facilita o entendimento da relação entre Contabilidade Gerencial e pequenas empresas, visando a redução dos possíveis motivos da pouca utilização dos artefatos gerenciais pelos gestores. A Figura 3 demonstra um modelo comunicacional que pode ser aplicado à Contabilidade Gerencial nas micro e pequenas empresas, visando as características do interlocutor e a redução dos possíveis ruídos do processo.

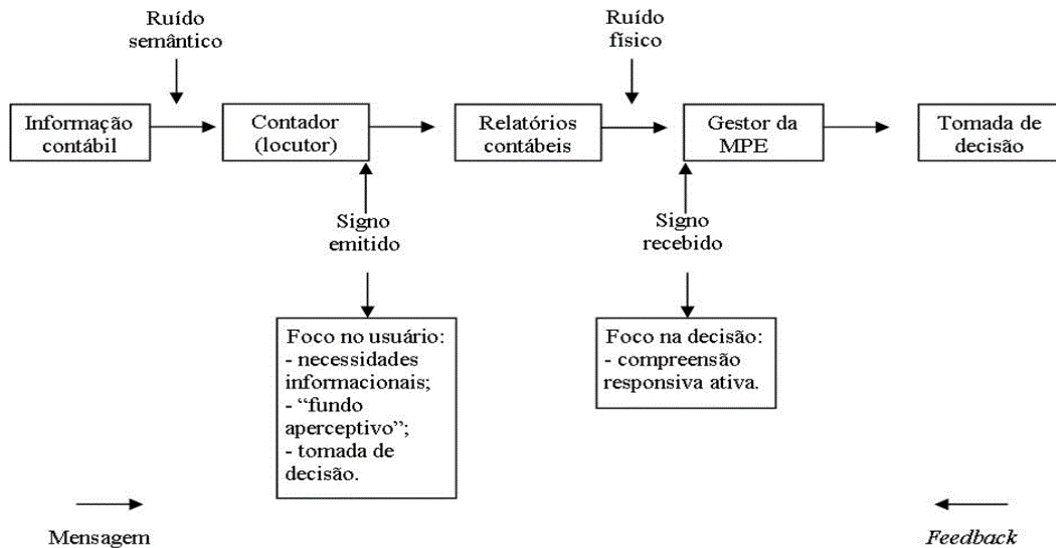


Figura 3. Processo comunicacional na Contabilidade Gerencial
Fonte: Espejo e Villa (2012, p. 1402)

Conforme representado na Figura 3, o processo comunicacional inicia com o recebimento da informação contábil e sua posterior transmissão pelo interlocutor – o contador. A mensagem, neste caso, é composta pelos relatórios contábeis, que chegam ao receptor – gestor da empresa – para que possam ser interpretados e utilizados na tomada de decisão. Contudo, existem ruídos inerentes ao processo, que norteiam os motivos da possível pouca utilização da Contabilidade Gerencial pelas pequenas empresas, tornando a comunicação ineficaz. O ruído semântico, que envolve a elaboração dos relatórios pelo contador, remete a questões sobre a dificuldade de aproximação dos conceitos gerenciais e sua utilização na prática, inclusive em grandes empresas (SOUZA et al, 2003).

Outro ponto a ser destacado nesta relação é o *feedback*, ou seja, a retroalimentação do sistema. Este elemento da comunicação engloba o estereótipo que o contador tem, isto é, a visão que o usuário da informação possui de seu locutor. Conforme Azevedo (2010, p. 07), “a percepção do público sobre a contabilidade é fonte de preocupação, por ser considerada equivocada e estereotipada negativamente”. Assim, a visão do interlocutor sobre a Contabilidade e, nela, a figura do contador, é de relevância no processo comunicacional, pois moldará a possibilidade de retorno da mensagem ao locutor, buscando melhores formas de compreensão. Azevedo (2010, p. 13) também afirma que “se as pessoas não perceberem a área da contabilidade como uma área que proporciona desafios para o desenvolvimento de habilidades e aprendizados, estas provavelmente evitarão obter este tipo de formação”.

Além disso, é importante destacar que Davison (2011) observou a existência de falta de habilidades comunicacionais aos que seguem a carreira contábil, dificultando este processo. Ao observar que as pessoas buscam informações pertinentes a seus objetivos ou ações futuras, Festinger (1975) associou que o grau de motivação dessa busca à informação é inverso à dissonância, ou seja, à não compreensão.

Do outro lado, o ruído físico engloba a compreensão dos relatórios contábeis pelos gestores das pequenas empresas. Conforme Dias Filho e Nakagawa (2001), os gestores de pequenas empresas têm dificuldades em compreender relatórios. Tal dificuldade de compreensão também é verificada por Kos et al (2011), ao observarem que os gestores das pequenas empresas recebem parte das informações que necessitam para a tomada de decisão, entretanto, não conseguem compreendê-las, utilizando como subsídio para seu processo decisório no limite de seu entendimento. Por este motivo, na visão do leitor, os relatórios podem até se tornar vazios de significados, devido à dificuldade de compreensão. Desta forma, nota-se que os pequenos empreendedores necessitam de relatórios que facilitem sua compreensão, a fim de otimizar a tomada de decisão.

Entretanto, embora os proprietários de pequenas empresas desejem que seus negócios sejam bem sucedidos, para Walker et al (2007), muitos são pouco equipados para lidar com os negócios. Para o autor, os donos de pequenas empresas afirmam que estão muito ocupados para treinamentos ou qualquer atividade de aprendizado, e que a maior parte dos treinamentos tem pouco valor para eles. O sucesso de um programa

de treinamento oferece tanto incentivos para educação como guias importantes para desenvolver habilidades. Segundo Davis et al (2009), os gestores de pequenas empresas precisam, também, saber como interpretar os dados financeiros e gerenciais disponíveis, potencializando a tomada de decisão.

Tal reflexão sobre a formação do discurso gerencial e o papel do contador dentro deste processo traz impactos na valorização do profissional como suporte à tomada de decisão. A ponderação sobre este processo comunicacional pode auxiliar na ruptura de possíveis barreiras existentes entre contador e empreendedor de micro e pequenas empresas, visando sua aproximação e podendo contribuir para minimizar problemas que podem causar a falta de continuidade de tais organizações.

Após a indicação dos aspectos teóricos e do modelo de análise, o item a seguir traz a metodologia utilizada na presente investigação.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A teoria de base do presente estudo engloba os modelos comunicacionais de Bakhtin. A escolha deste foco deve-se ao fato de que tal autor formulou um modelo comunicacional que busca analisar as relações entre locutor e interlocutor, não apenas descrevendo o processo, mas indicando possíveis ruídos e seus motivos.

A pesquisa parte do pressuposto de que o empreendedor da micro e pequena empresa possui dificuldade de compreensão dos dados contábeis. Outro ponto de reflexão é de que o contador não oferece os dados que o gestor necessita para sua avaliação e uso na tomada de decisão, seja pela não facilitação na disposição dos dados, com informações confusas e linguagem muito técnica (remetendo-se à questão: “o quê é transmitido?”), seja pelo próprio perfil e habilidades dos contadores, que não conseguem transmitir a informação de forma clara e útil (remetendo-se à questão: “como é transmitido?”).

Portanto, a abordagem metodológica do presente estudo é interpretativista. De acordo com Macedo e Boava (2008, p. 04), esta abordagem se baseia na visão de que “a realidade social não tem existência concreta, mas é produto da experiência subjetiva e intersubjetiva”. Assim, para compreender o fenômeno estudado, é preciso captar a percepção dos participantes em ação, em vez do ponto de vista do observador.

Para Diniz et al (2006), em tal abordagem a estratégia de pesquisa adotada é o estudo de caso, que também será adotado no presente estudo. Segundo Bruyne et al (1977), o estudo de caso, em sua particularidade, só pode aspirar à cientificidade integrado num processo de pesquisa global onde o papel da teoria não é deformado e onde a crítica epistemológica dos problemas e dos conceitos não é negligenciada, ou seja, busca identificar uma teoria aplicável e suas considerações inerentes ao processo.

Conforme Yin (1994), a escolha entre estudos de caso simples e casos múltiplos continua dentro da mesma estrutura metodológica, e nenhuma distinção é feita entre o chamado estudo de caso clássico (simples) e de casos múltiplos. Os planos de casos múltiplos têm vantagens e desvantagens distintas em comparação com planos de caso simples. O estudo geral dos casos múltiplos é frequentemente considerado mais robusto. Ao mesmo tempo, a conduta de um estudo de casos múltiplos requer recursos extensos e tempo. Para este autor, a questão chave para todos os entrevistadores é procurar equilibrar uma postura entre a passividade exagerada e o direcionamento excessivo.

Nesta pesquisa foram realizados dois estudos de caso, estruturados da seguinte maneira: estudo de caso 01, composto pela entrevista com o escritório de Contabilidade 01 e cinco de seus clientes (empresas A, B, C, D e E), além de triangulação dos dados com pesquisa documental; estudo de caso 02, composto pela entrevista com o escritório de Contabilidade 02 e cinco de seus clientes (empresas F, G, H, I e J), além de triangulação dos dados com pesquisa documental. Referente à triangulação dos dados, foi solicitado ao escritório de Contabilidade ou aos seus clientes, que mostrassem os relatórios contábeis e gerenciais mencionados nas entrevistas. Assim, objetivou-se a confirmação dos dados dispostos nos relatos dos entrevistados, conferindo objetividade ao estudo.

O instrumento de pesquisa utilizado é a entrevista estruturada, elaborada a fim de se verificar a percepção dos gestores e dos contadores quanto à informação contábil. O questionário base para a realização das entrevistas foi adaptado do estudo de Palma (2005). Com isso, não se objetivou uma avaliação quantitativa das respostas, mas sim uma abertura para possíveis comentários, opiniões e impressões do respondente, auxiliando a traçar um panorama sobre seu comportamento.

Os dados coletados nas entrevistas estruturadas foram investigados frente à análise de discurso. Para Orlandi (2002), as três etapas desta análise permitem que se faça um percurso passando do texto ao discurso. Na primeira etapa, ocorre a passagem da superfície linguística para o texto (discurso); o analista procura ver no texto sua discursividade, analisando a natureza linguística e desfazendo a ilusão de que o que foi dito só poderia sê-lo daquela maneira.

A segunda etapa é a passagem do objeto discursivo para a formação discursiva. O analista procura relacionar as formações discursivas distintas, buscando verificar os efeitos metafóricos e históricos desta produção do discurso. Já a terceira etapa é o processo discursivo e sua formação ideológica, no qual se identifica a relação entre estrutura e acontecimento que produziu a fala.

O item seguinte traz os resultados das entrevistas realizadas nos dois estudos de caso e sua ligação com o modelo teórico proposto, visando, ao final, aplicar os conceitos de Bakhtin para reduzir os possíveis motivos da pouca utilização da Contabilidade Gerencial pelas micro e pequenas empresas.

4. ANÁLISE DOS CASOS E DISCUSSÃO DO MODELO PROPOSTO

Neste item serão destacados alguns dos pontos levantados nas entrevistas, a fim de se possibilitar a análise dos conceitos de Bakhtin na Contabilidade Gerencial. Inicialmente, observou-se no relato da empresa F a institucionalização de regras e rotinas. O empresário afirma que não necessitou de cursos para gestão de seu negócio, pois adquiriu conhecimento trabalhando 10 anos como empregado. Todo o seu conhecimento advém da prática. Assim, na visão deste entrevistado, a assessoria contábil serviria somente para empresas maiores, já que conhece o seu ramo muito bem. Este fato também é observado no relato da empresa J, ao afirmar que a Contabilidade não auxilia a controlar custos, pois não possui funcionários em sua empresa.

Outro ponto a ser ressaltado é que os relatórios contábeis enviados ao gestor de micro e pequena empresa não consideram o “fundo aperceptivo” indicado por Bakhtin (1997), tornando as mensagens vazias de significado para o interlocutor. Isso corrobora o fato de que a informação contábil muitas vezes é vista como incorreta, conforme indicado pela empresa G, ou desnecessária, com relatado pela empresa F.

Conforme relato do contador 01, esta dificuldade de compreensão das informações contábeis refere-se a uma falta de conhecimento, ou mesmo de instrução, por parte dos empresários, que não estão interessados em buscar informações e aperfeiçoar a gestão de suas empresas. O contador 02 também acredita na necessidade de aperfeiçoamento dos gestores, por meio de cursos, e demonstrando interesse em obter informações mais detalhadas. Do outro lado, os empresários afirmam que os contadores não se esforçam em transmitir informações claras, como informou a empresa C, e fazem apenas o necessário exigido pela legislação, eximindo-se inclusive de proporcionar orientação a seus clientes, conforme exposto pela empresa J.

Outro conceito de Bakhtin (1997) observado nos relatos foi o do desejo de compreensão responsiva ativa. O contador 01 acredita que os controles internos seriam mais válidos do que a própria Contabilidade Gerencial, pois a informação transmitida pelas microempresas à Contabilidade muitas vezes não condiz com a realidade, fazendo com que os dados sejam irrealistas e impossibilitados de serem utilizados na tomada de decisão. Considera, então, o livro caixa como um relatório de fácil instrumentalização e interpretação pelo empresário, devido aos conceitos mais comuns utilizados. O contador 01 também afirma que não possui tempo hábil ou estrutura suficiente para se concentrar na compreensão dos relatórios pelos gestores. Afirma que o gestor deve buscar o conhecimento sozinho.

Entretanto, conforme relatado pela empresa D, a organização dos escritórios contábeis é ruim, pois não buscam essa compreensão responsiva ativa, já que o mundo contábil é diferente do administrativo e o uso das terminologias específicas da Contabilidade para micro e pequenas empresas dificulta a compreensão dos relatórios. Destaca-se, também, a aplicação dos conceitos de Festinger (1975) nos relatos das empresas, pois as pessoas buscam informações pertinentes a seus objetivos ou ações futuras, associando o grau de motivação dessa busca pela informação inversamente à não compreensão. Considerando os conceitos de Bakhtin (1997), a situação ideal seria a elaboração de relatórios cujo foco é o usuário da informação, aliando a facilidade de leitura (evitando ambiguidades) e a facilidade de escrita, possibilitando a participação ativa do leitor.

Nota-se, portanto, que o relatório enviado pelos contadores aos gestores de micro e pequenas empresas participantes dos estudos de caso corresponde ao modelo Funcionalista-Pragmático da Comunicação, no qual o

interlocutor é reduzido a um ser previsível (POLISTCHUK e TRINTA, 2003), colocando o contador em postura determinista. Diante disso, destaca-se o fenômeno da “ficção científica” indicado por Bakhtin (1997), no qual se procura representar o todo real da Contabilidade em meros processos unilaterais e passivos de fala e recepção, onde o interlocutor, ou seja, o empresário, não tem voz.

Conforme Bakhtin (1997), ressalta-se que este modelo unilateral de comunicação não está de acordo com as reais funções comunicativas da linguagem, pois o contador não está sozinho e muito menos o empreendedor é destinatário passivo, limitado a compreender o locutor. Deve-se, inicialmente, buscar uma concepção padrão do empreendedor (quem ele é, como o contador o percebe, qual sua influência na formação do discurso), determinando, assim, o gênero discursivo (os relatórios), as palavras e seus sentidos selecionados. O próximo elo seria incluir o leitor como ativo na formação do significado, compreendendo o usuário da informação contábil como participante e convidado a interpretar as informações contidas nos relatórios contábeis. Outro ponto a ser repensado, conforme exposto pela empresa D, é a questão do jargão técnico da Contabilidade, considerado pelo entrevistado como barreira à compreensão.

Na realização dos estudos de caso, buscou-se, também, que os entrevistados fornecessem sua visão da melhor forma para disposição dos dados contábeis. Para a empresa C, a disponibilidade do contador em dirimir dúvidas já seria de grande auxílio na interpretação dos dados. O mesmo fato é relatado pela empresa B, quando indica que seria preciso uma disponibilidade maior dos escritórios em enviar certas informações por e-mail ou telefone. Para a empresa D, a sugestão seria uma reunião na hora de entregar os relatórios, visando a solução de possíveis dúvidas.

Contudo, a empresa E acredita que a linguagem utilizada é uma barreira, sendo que uma linguagem mais simples auxiliaria na compreensão. Porém, para a empresa G, a única coisa que falta seria os próprios empreendedores enviarem as informações completas à Contabilidade, tornando os dados mais verídicos e passíveis de utilização para a tomada de decisão. Para a empresa H, falta apenas o contador transmitir o que sabe, ou seja, informar o que está acontecendo.

Diante disto, demonstra-se na Figura 4 a análise do processo comunicacional observado, tendo em vista os estudos de caso 01 e 02.

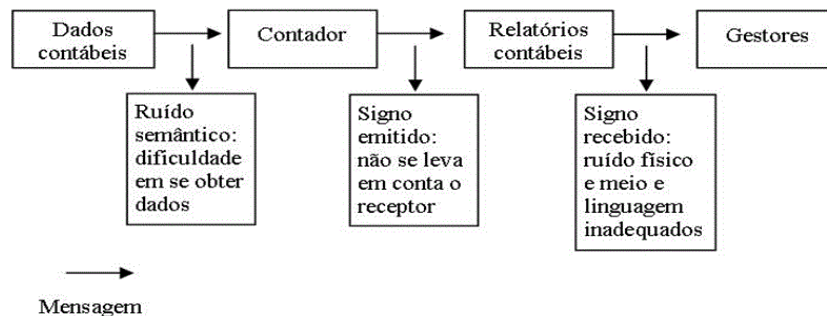


Figura 4. Processo comunicacional observado nos estudos de caso 01 e 02

Conforme disposto na Figura 4, indica-se que o processo comunicacional, observado nos casos 01 e 02, inicia com a coleta dos dados contábeis pelo profissional de Contabilidade. Nessa primeira etapa, ocorre um possível ruído semântico, indicado pelo contador 01 e pela empresa G, pois a Contabilidade não possui a totalidade dos dados referentes às empresas, por exemplo, informações sobre a quantidade de estoque. A seguir, o contador envia às empresas, em alguns casos, relatórios como Balanço Patrimonial e folha de pagamento, fato este confirmado na triangulação de dados da pesquisa. Neste momento de emissão do signo, verificou-se que não se leva em conta o fundo aperceptivo do leitor, ou seja, ignora-se quem é o gestor, o que ele sabe e o que ele precisa saber, limitando-se às informações obrigatórias do fisco. Retoma-se, aqui, os pressupostos da pesquisa, indicando que o contador não informa o quê o gestor necessita ou informa de uma maneira não compreendida pelo gestor.

No momento da recepção do signo, verificou-se nos casos 01 e 02 que o meio nem sempre é adequado, ou seja, as mensagens não são claras e a linguagem dificulta a compreensão, como relatado nas entrevistas das empresas B e D. Assim, o processo comunicacional acaba, na maioria das vezes, com a recepção dos relatórios pelos gestores, que não utilizam a informação para tomada de decisão. Ressalta-se, também, que nesta análise o

feedback, ou seja, o retorno da mensagem para o contador, não ocorre. Apenas alguns gestores buscam solucionar dúvidas com seu contador, a exemplo da empresa C.

Observou-se, portanto, que um dos elementos que não possibilitam o *feedback* é o estereótipo do contador, ou seja, a visão que o gestor tem do profissional de Contabilidade. Neste estudo, nota-se que os entrevistados veem o contador como um agente do governo, cujo trabalho se refere somente à apuração de impostos, conforme relatos das empresas G e J. No relato da empresa H é possível verificar outra visão do contador, como alguém para solucionar dúvidas. A entrevistada contou que certa vez solicitou ao contador o cálculo de tempo para sua aposentadoria e ele recusou seu pedido, pois indicou ser contador apenas da loja. Já a empresa C acredita que o contador é uma espécie de advogado do pequeno empresário, devido a sua proximidade de relação com seu contador atual. Nota-se, portanto, que a visão sobre o contador faz parte do processo comunicacional empreendedor-gestor, pois define a forma como o gestor se aproximará da Contabilidade, conferindo importância aos dados fornecidos.

A partir destes dados, destacam-se, no Quadro 1, os aspectos indicados pelos contadores e pelos gestores de micro e pequenas empresas a respeito da possível não utilização da Contabilidade Gerencial para a tomada de decisão, incorporados, neste estudo, como os ruídos do processo

	Argumentos dos contadores	Argumentos das microempresas
Possíveis aspectos comportamentais envolvidos na não utilização da Contabilidade Gerencial pelas empresas	Falta de conhecimento e instrução por parte dos gestores (Contador 01).	Mundo administrativo é diferente do contábil (empresa D).
	Controle interno é mais efetivo (Contador 01).	Contador não ajuda além da obrigação fiscal (empresa C).
	Falta de estrutura do escritório de Contabilidade (Contador 01).	Não sabia que contador poderia ajudar em outras áreas (empresas D e J).
	Depende do contador desejar ajudar (Contador 02).	Falta de interesse do contador em ajudar (empresas C e I).
	Gestor precisa demonstrar interesse (Contador 02).	Falta de clareza nas informações (empresa B).
	Contador precisa estar atualizado (Contador 02).	Não precisa de ajuda – conhecimento advindo da prática profissional (empresa F).

Quadro 1. Comparativo entre depoimentos dos contadores e gestores

Um dos aspectos comportamentais da não utilização da Contabilidade Gerencial para a tomada de decisão indicado pelas empresas e demonstrado no Quadro 1, é que os gestores acreditam que a Contabilidade possui justificativa de utilização apenas pela questão fiscal. Acreditam, também, que a Contabilidade poderia ajudar mais em questões sobre cálculo de imposto, a fim de que o valor da tributação seja reduzido, como expôs a empresa G. Acredita-se, desta forma, que a imagem da Contabilidade vinculada exclusivamente a fins fiscais pode prejudicar a relação comunicacional entre contador e gestor de micro e pequenas empresas, visto o caráter negativo do peso tributário nas operações destas empresas, na visão do próprio empreendedor.

Desta maneira, atrelando o objetivo da comunicação contábil exclusivamente a fins fiscais, o interlocutor (gestor) pode vincular uma imagem negativa à função da Contabilidade, meramente como tal obrigação fiscal. Entende-se, assim, que se os objetivos de tal comunicação fossem a transmissão de informações para melhoria da tomada de decisão, o processo comunicacional seria mais eficiente, no sentido de que o gestor utilizaria a informação contábil para tomar suas decisões.

A partir dos resultados desta pesquisa, é possível corroborar o exposto por Azevedo (2010), ao afirmar que a Contabilidade será evitada pela sociedade enquanto não lhe for atribuído um caráter de desafio para desenvolvimento de habilidades e aprendizados. Assim, com este estudo, é possível fornecer uma base para se repensar os caminhos atuais da Contabilidade Gerencial e questionar se não é possível uma proximidade maior com o usuário, buscando relatórios mais conexos com a realidade administrativa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa partiu do pressuposto de que o gestor-proprietário da micro e pequena empresa possui dificuldade de compreensão dos dados contábeis. Outro ponto de reflexão foi o de que o contador não

oferece os dados que o gestor necessita para sua avaliação e uso na tomada de decisão, seja pela não facilitação na disposição dos dados (informações confusas, linguagem muito técnica), seja pelo próprio perfil e habilidades dos contadores, que não conseguem transmitir a informação de forma clara e útil.

Seguindo tais pressupostos, o presente trabalho objetivou analisar de que maneira os conceitos de Bakhtin podem ser aplicados na relação comunicacional contador – empreendedor de micro e pequenas empresas, a fim de se diminuir os motivos de sua pouca utilização. Para isto, foram realizados dois estudos de caso, cada um com um contador e cinco de seus clientes micro e pequenas empresas, a fim de se destacar e relacionar a percepção de cada quanto à relação comunicacional entre estes dois atores.

Quanto aos possíveis ruídos inerentes ao processo comunicacional entre empreendedor e contador, nota-se que as empresas indicaram a linguagem e os termos técnicos como barreiras à compreensão, seguidas da falta de mensagens claras e da indisponibilidade do contador em dirimir eventuais dúvidas. Os contadores, por sua vez, acreditam que os empreendedores não buscam o conhecimento necessário à gestão de seus negócios, deixando de realizar cursos de aperfeiçoamento ou treinamento em administração.

Diante destes fatos apontados, remete-se aos conceitos de Bakhtin (1997) indicados neste estudo na tentativa de diminuir estes ruídos, principalmente a atitude responsiva ativa e do fundo aperceptivo do interlocutor, ou seja, a relevância do contador considerar o gestor como parte integrante da mensagem contábil e buscar sua compreensão. Assim, sugere-se como fatores para melhorar a comunicação entre contador e empreendedor, conforme apontado nas entrevistas: disponibilidade do contador em dirimir dúvidas dos empreendedores, linguagem clara e simples, redução do uso de jargões técnicos, aperfeiçoamento dos gestores com cursos de gestão e Contabilidade mais próxima do dia a dia administrativo. Incluem-se, também, neste rol, a valorização da Contabilidade pelos próprios contadores, ao informar aos seus clientes sobre a importância de se ter dados relevantes e exatos para a tomada de decisão; juntamente com a valorização da Contabilidade pelos gestores da microempresa, ao perceberem o seu potencial informativo, desvinculando a imagem de Contabilidade apenas para fins fiscais.

Destaca-se, portanto, que o objetivo do presente estudo não era esgotar o universo das micro e pequenas empresas ou escritórios de Contabilidade, mas sim, mostrar uma possível abordagem e debate da utilização da Contabilidade Gerencial nestas organizações, a partir da ótica comunicacional de Bakhtin.

Como sugestões para futuras pesquisas, recomenda-se comparar o presente estudo com sua aplicação em outras amostras de empresas do mesmo porte. Sugere-se, também, a seleção de outros teóricos da Comunicação a fim de se enriquecer o debate. Outra sugestão prática seria a concentração dos esforços contábeis em aproximar a Ciência Contábil do empreendedor e não esperar que o contrário ocorra. Desta forma, a Contabilidade Gerencial poderá se expressar de uma forma que seja compreendida, alcançando o seu principal propósito de auxiliar na tomada das decisões diárias das empresas.

REFERÊNCIAS

- AZEVEDO, R. F. L. **A percepção pública sobre os contadores: “bem ou mal na foto?”**. Dissertação. Universidade de São Paulo, 2010. 113 p.
- BAKHTIN, M. M. **Estética da criação verbal** (trad. Maria E. G. G. Pereira). 2ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p.289-326.
- BRUYNE, P. de; HERMAN, J.; SCHOUTHEETE, M. de. **Dinâmica da pesquisa em Ciências Sociais**. Trad. Ruth Joffily. Rio de Janeiro: Francisco Alves Editora, 1977.
- COELHO NETO, J. T. **Semiótica, informação e comunicação**. 5ª ed. São Paulo: Perspectiva, 2001, p. 195-214.
- CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Pronunciamento técnico PME – Contabilidade para pequenas e médias empresas**. Brasília, 2009.
- DAVIS, D.; DUNN, P.; BOSWELL, K. The Importance of Capturing and Using Financial Information in Small Business. **American Journal of Economics and Business Administration**, v. 1, n.1, p. 27-33, 2009.
- DAVISON, J. Barthesian perspective on accounting communications and visual images of professional accountancy. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 24, n. 2, s/p, 2011.

- DIAS FILHO, J. M.; NAKAGAWA, M. Análise do Processo da Comunicação Contábil: Uma Contribuição para a Solução de Problemas Semânticos, Utilizando Conceitos da Teoria da Comunicação. **Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI – FEA/USP**, São Paulo, v.15, n. 26, p. 42 - 57, maio/agosto 2001.
- DINIZ, E. H.; PETRINI, M.; BARBOSA, A. F.; CHRISTOPOULOS, T. P.; SANTOS, H. M. dos. Abordagens Epistemológicas em Pesquisas Qualitativas: Além do Positivismo nas Pesquisas na Área de Sistemas de Informação. **EnANPAD 2006**. Disponível em: http://www.anpad.org.br/evento.php?acao=trabalho&cod_edicao_subsecao=149&cod_evento_edicao=10&cod_edicao_trabalho=5251#self Acesso em: 22/02/2012.
- ESPEJO, M. M. dos S. B.; COSTA, F.; CRUZ, A. P. C. da; ALMEIDA, L. B. de. Artefatos de contabilidade gerencial sob uma lente alternativa – a contribuição de abordagens organizacionais. **RCO – Revista de Contabilidade e Organizações – FEARP/USP**, v. 3, n. 5, p. 25 – 43, jan./abr 2009.
- ESPEJO, M. M. dos S. B.; VILLA, P. Do texto ao contexto: o uso da Contabilidade Gerencial pelas Pequenas Empresas sob a perspectiva teórica de Bakhtin. **EGEPE – Encontro de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas**. Florianópolis, p. 1390-1407, 2012.
- FESTINGER, L. **Teoria da Dissonância Cognitiva**. Rio de Janeiro: Zahar, 1975, p. 116-127 (Cap. 6: Exposição voluntária e involuntária à informação: teoria).
- FREILING, J. **SME Management – What can we learn from Entrepreneurship theory?** Disponível em: <http://ssrn.com/abstract=984658> Acesso em: 27/10/2011.
- FREZATTI, F.; AGUIAR, A. B. de; GUERREIRO, R. Diferenciações entre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**, São Paulo, n. 44, p. 09-22, mai/ago 2007.
- IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **As micro e pequenas empresas comerciais e de serviços no Brasil: 2001**. IBGE, 2003.
- KASSAI, S. As empresas de pequeno porte e a contabilidade. **Caderno de Estudos FIPECAFI**, São Paulo, v. 9, n. 15, p. 60-74, janeiro/junho 1997.
- KOS, S. R.; ANJOS, R. P.; ESPEJO, M. M. dos S. B.; RAIFUR, L. Compreensão e utilização da informação contábil pelos micro e pequenos empreendedores em seu processo de gestão. **XI Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**. São Paulo/SP, 28 e 29 de julho de 2011.
- MACEDO, F. M. F.; BOAVA, D. L. T. Dimensões epistemológicas da pesquisa em empreendedorismo. **XXXII Encontro ANPAD**. Rio de Janeiro/RJ, 06-10 de março de 2008.
- ORLANDI, E., P. **Análise de Discurso**. 4ª ed. Campinas, Editora Pontes, 2002.
- PACKHAM, G.; BROOKSBANK, D.; MILLER, C.; THOMAS, B.. Climbing the mountain: management practice adoption in growth oriented firms in Wales. **Journal of Small Business and Enterprise Development**, v. 12, n. 4, p. 482-497, 2005.
- PALMA, D. A. **O perfil da relação profissional entre as empresas de serviços contábeis (ESC) e a micro e pequena empresa (MPE)**. Dissertação. Centro Universitário Álvares Penteado – UniFecap, 2005. 126 p.
- POLISTCHUK, I.; TRINTA, A. R. **Teorias da Comunicação**. Rio de Janeiro: Campus, 2003, p. 83-141.
- SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Fatores condicionantes e taxa de mortalidade de empresas no Brasil**. Brasília, agosto/2004. Disponível em: [http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bte/bte.nsf/9A2916A2D7D88C4D03256EEE00489AB1/\\$File/NT0008E4CA.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bte/bte.nsf/9A2916A2D7D88C4D03256EEE00489AB1/$File/NT0008E4CA.pdf) Acesso em: 03/10/2011.
- SOUZA, M. A. de; LISBOA, L. P.; ROCHA, W. Práticas de Contabilidade Gerencial adotadas por subsidiárias brasileiras de empresas multinacionais. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**, v. 14, n. 32, p. 40-57, maio/agosto 2003.
- VICENZI, E. Psicanálise e linguística estrutural: as relações entre as concepções de linguagem e de significação de Saussure e Lacan. **Ágora** (Rio de Janeiro), v. 12, n. 01, p. 27-40, jan/jun 2009.
- WALKER, E.; REDMOND, J.; WEBSTER, B.; LE CLUS M. Small business owners: too busy to train? **Journal of Small Business and Enterprise Development**, v. 14, n. 2, p. 294-306, 2007.
- YIN, R. K. **Pesquisa Estudo de Caso - Desenho e Métodos**. 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 1994.