

# **O MONÓLOGO CONTÁBIL: UMA ANÁLISE DO USO DA CONTABILIDADE GERENCIAL EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS À LUZ DO PROCESSO COMUNICACIONAL SEGUNDO BAKHTIN**

## **Patricia Villa**

Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná – UFPR  
Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 - CEP: 80210-070 - Curitiba – PR  
E-mail: patricia.villa@ufpr.br - Fone: + 55 41 3360-4193 / + 55 41 3360-4484

## **Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo**

Doutora em Controladoria e Contabilidade - Universidade Federal do Paraná – UFPR  
Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 - CEP: 80210-070 - Curitiba – PR  
E-mail: marciabortolucci@ufpr.br - Fone: + 55 41 3360-4193 / + 55 41 3360-4484

## **Silvia Pereira de Castro Casa Nova**

Pós-Doutorado em Métodos Quantitativos aplicados a Contabilidade  
Universidade de São Paulo – USP  
Av. Prof. Luciano Gualberto, 908 – CEP: 0558-010 - São Paulo - SP  
E-mail: silvianova@usp.br - Fone: +55 011 3091-5820 ext. 132

## **Simone Bernardes Voese**

Doutora em Engenharia de Produção - Universidade Federal do Paraná – UFPR  
Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 - CEP: 80210-070 - Curitiba – PR  
E-mail: simone.voese@gmail.com - Fone: + 55 41 3360-4193 / + 55 41 3360-4484

## **RESUMO**

A Contabilidade Gerencial há muito influi na tomada de decisão dos usuários, fornecendo as informações necessárias e mostrando a realidade da empresa (ESPEJO et al, 2009). Contudo, nota-se que há certa barreira entre o usuário da informação contábil e a própria informação em si (DAVISON, 2011), destacando-se o fenômeno da “ficção científica” indicado por Bakhtin (1997), no qual os contadores procuram 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. No caso das micro e pequenas empresas, a necessidade informacional é importante, estando relacionada à sobrevivência do negócio. No entanto, esse tema de estudo tem sido negligenciado. Neste sentido, questiona-se: a partir da relação comunicacional empreendedor–contador, sob a ótica teórica de Bakhtin, quais aspectos comportamentais influenciam na compreensão e uso da Contabilidade Gerencial na tomada de decisão da micro e pequena empresa? O presente estudo constitui-se na elaboração de dois estudos de caso. Os resultados indicaram que os aspectos comportamentais que influenciam na compreensão e uso da Contabilidade Gerencial na tomada de decisão da micro e pequena empresa são: a disponibilidade do contador em dirimir dúvidas dos empreendedores, linguagem clara e simples, redução do uso de jargões técnicos, aperfeiçoamento dos empreendedores com cursos de gestão, Contabilidade mais próxima do dia a dia administrativo, valorização da Contabilidade pelos próprios contadores e também pelos gestores da microempresa ao perceberem o seu potencial informativo, desvinculando a imagem de Contabilidade apenas para fins fiscais.

**Palavras-chave:** Bakhtin; Contabilidade Gerencial; micro e pequenas empresas; processo comunicacional; tomada de decisão.

**Área temática:** Controladoria e Contabilidade Gerencial

## 1 INTRODUÇÃO

Em uma sociedade cuja informação muda constantemente, o indivíduo precisa de ajuda para conseguir os dados que busca, visto que sua diversidade e quantidade dificultam a separação do que é útil e do que é supérfluo para o objetivo que se deseja alcançar.

Esse excesso de informação pode ser visto em quase todos os setores da sociedade. Neste contexto, micro e pequenas empresas muitas vezes não possuem suporte necessário para utilizar os dados fornecidos pela Contabilidade para a tomada de decisão eficaz. Para Casa Nova (1997), uma das grandes dificuldades enfrentadas pelos empreendedores refere-se à compreensão dos aspectos financeiros e contábeis do negócio.

Um relatório do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – Sebrae (2011a) apontou que as taxas de mortalidade para empresas brasileiras com até dois anos de existência e constituídas em 2006, era de 26,9%. Considerando apenas as empresas paranaenses, este índice subiu para 30%. Dentre os fatores de sucesso apontados por empresários entrevistados em outro estudo realizado pelo Sebrae (2004) sobre continuidade das empresas, as habilidades estão entre os pontos mais relevantes, e dentre eles um bom conhecimento do mercado onde atuam. O fechamento destas empresas impacta na economia do país, alterando níveis de renda e emprego.

Para Mehrzadadeh e Sajady (2006), ao iniciar um empreendimento, os empresários precisam ter um planejamento adequado do negócio. No entanto, os autores afirmam que os seguintes itens devem auxiliar na melhoria das chances de sucesso: elaboração e avaliação constante de um plano de negócio; reconhecimento das oportunidades de mercado e informações financeiras precisas sobre o negócio em tempo hábil; melhor conhecimento dos clientes-alvo, fornecedores e grupos interessados em seus produtos e serviços; busca de informações sobre recursos disponíveis e investigação das oportunidades de financiamento.

A Contabilidade é uma linguagem e, como tal, possui todas as características inerentes aos processos comunicacionais. Nota-se, por exemplo, na divulgação de demonstrações 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 da Contabilidade (seus termos e conceitos) e possíveis ruídos da mensagem, como no caso da não compreensão pelo interlocutor do que está sendo dito. No entanto, ainda são recentes no Brasil estudos adotando a base teórica da comunicação em Contabilidade.

Neste sentido, questiona-se: a partir da relação comunicacional empreendedor–contador, sob a ótica teórica de Bakhtin, quais aspectos comportamentais influenciam na compreensão e uso da Contabilidade Gerencial na tomada de decisão na micro e pequena empresa? Tal questionamento refere-se às informações que o gestor necessita e quais informações são geradas pela Contabilidade, levando em consideração o aspecto comportamental dos envolvidos neste processo.

O objetivo geral do presente estudo é analisar os aspectos comportamentais que influenciam na compreensão e uso da Contabilidade Gerencial na tomada de decisão na micro e pequena empresa, partindo-se da relação comunicacional empreendedor–contador, à luz da teoria de Bakhtin. Para isso, buscou-se analisar o processo de comunicação entre contadores e empreendedores das micro e pequenas empresas, identificar possíveis ruídos nesse processo e verificar os aspectos comportamentais presentes na relação entre empreendedor e contador.

O presente estudo justifica-se devido a importância das micro e pequenas empresas para a economia brasileira, visto que atualmente compõem 6,1 milhões de estabelecimentos em atividade, gerando 14,7 milhões de empregos formais (SEBRAE, 2011b). Além disso, indica-se que este é um momento propício para incluir a discussão sobre a importância da Contabilidade Gerencial em micro e pequenas empresas. Momento este no qual o governo

brasileiro e o Conselho Federal de Contabilidade, juntamente com os Conselhos Regionais, buscam aplicar as Normas Internacionais de Contabilidade – IFRS às micro e pequenas empresas, aproximando a Contabilidade Financeira e a Gerencial. Este interesse em incluir microempresas nas políticas públicas destaca ainda mais a relevância das empresas deste porte para a sociedade.

Além disso, como apontado anteriormente, são ainda poucos os estudos no Brasil utilizando base teórica da comunicação em Contabilidade. No entanto, sendo sobretudo uma linguagem que visa atender as necessidades dos seus usuários, parece evidente perceber a contribuição de pesquisas com esse foco.

O presente artigo estrutura-se da seguinte maneira: inicialmente, o referencial teórico traz conceitos sobre os aspectos comportamentais do empreendedor no contexto da micro e pequena empresa. Após essa discussão, é indicado no referencial a teoria comunicacional de Bakhtin, inserindo seus conceitos na Contabilidade Gerencial e no contexto indicado. Após, apresentam-se a metodologia e os resultados da pesquisa, finalizando com as Considerações Finais.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Neste tópico, buscou-se inicialmente relacionar o aspecto comportamental do empreendedor como fator relevante no contexto da micro e pequena empresa, para, posteriormente, inserir as ideias de Bakhtin na Contabilidade Gerencial.

### **2.1 Aspectos Comportamentais do Empreendedor de Micro e Pequenas Empresas**

As peculiaridades acerca das características das pequenas empresas versam sobre a relação das práticas adotadas, a forma de gestão do empreendedor e seu comportamento. A busca sobre uma definição do empreendedorismo indica a existência de diferentes abordagens, a partir da perspectiva escolhida. As duas grandes vertentes do pensamento empreendedor são a perspectiva Econômica e a Comportamental (CAMARGO *et al*, 2008).

A perspectiva Econômica, notadamente idealizada por Schumpeter (1982) demonstra o empreendedorismo como inovação e fenômeno macroeconômico. Para este autor, empreendimento é a realização de combinações novas entre fatores como introdução de novo bem, novo método de produção, novo mercado, nova fonte de matéria-prima e nova organização da indústria. O empreendedor é a pessoa cuja função é realizar estas novas combinações, em uma espécie de destruição criativa.

Já a abordagem comportamental de McClelland (1972) entende o empreendedor como homem ativo e motivado, com potencial de realização. O autor busca avaliar os motivos humanos, indicando que empreendedor é aquele cujas tarefas buscam a realização e satisfação pessoal. Portanto, deve-se considerar o contexto histórico para analisar o empreendedor, em uma visão contingencial, o que influencia no modelo explicativo. Os traços pessoais e atitudes empreendedoras devem ser estudados, pois a motivação e as necessidades de realização, afiliação e poder repercutem na atividade empreendedora.

Ao discutir as experiências gerenciais nas micro e pequenas empresas, Fletcher (2002) afirma que os membros moldam a empresa, de forma que as categorias emocionais produzem um senso de pertencimento ao local de trabalho. Pedraja-Rejas *et al* (2006) buscaram analisar se há ou não significância estatística entre estilos de liderança (transformacional, transacional e *laissez faire*) e eficácia nas empresas deste porte. O primeiro estilo é aquele no qual o líder busca motivar e inspirar seus subordinados; já o estilo transacional é representado por atribuição de recompensas em troca de subordinação, enquanto que o *laissez faire* ocorre quando o líder abdica-se de tentar influenciar os subordinados. Para estes autores, o estilo transformacional tem relação positiva com a eficácia, enquanto que o estilo transacional e *laissez faire* tem impacto negativo, demonstrando a relevância da forma de gestão utilizada pelo empreendedor com a eficácia organizacional.

A respeito desta 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 de pequeno porte permite que o gestor exerça o controle e orientação de grande parte dos processos. Como consequência, o planejamento formal dos procedimentos não é desenvolvido, como nas grandes organizações.

Focando a importância do papel do gestor para a continuidade das pequenas empresas, Lussier e Halabí (2008) afirmam que os donos de pequenas empresas podem ganhar mais benefícios utilizando conselhos profissionais na gestão de seu negócio. Segundo Packham *et al* (2005) as empresas em expansão adotam práticas gerenciais para construir a capacidade empresarial necessária para sustentar tal crescimento. Para eles, enquanto as firmas dizem que os métodos de gerenciamento implementados facilitam o crescimento futuro, as importâncias relativas dos mesmos variam entre setores como *marketing* e financeiro. Afirmam, então, que as empresas em crescimento estão mais inclinadas a olhar a adoção de técnicas gerenciais de uma perspectiva estratégica.

## **2.2 Processo Comunicacional: O Elo Entre Contador e Empreendedor para a Tomada de Decisão**

Para compreender o elo entre o contador e empreendedor de micro e pequenas empresas, buscou-se caracterizar inicialmente a teoria de Bakhtin a respeito do processo comunicacional, para então verificar sua aplicabilidade na Contabilidade Gerencial.

### **2.2.1 Processo de comunicação segundo Bakhtin**

A linguística anterior a Bakhtin, notadamente a exposta por Saussure, mencionava apenas o locutor e o ouvinte, em um processo no qual somente o locutor mantém um processo ativo na fala, enquanto que o ouvinte apenas compreende-a passivamente. Para Vicenzi (2009), Saussure define a língua como social em sua essência e independente do indivíduo. Não é um fenômeno individual, pois não está completa em nenhum falante, ou seja, nenhum indivíduo carrega consigo todo o universo da língua. Além disso, é registrada passivamente e não consciente, pois o indivíduo não se dá conta de como adquire a língua e nem de como ela se estrutura, ele apenas dela se serve. Desta forma, Bakhtin observa que existe certa “ficção científica” (BAKHTIN, 1997, p. 290) quando os linguistas procuram representar o todo real da comunicação em meros processos unilaterais e passivos de fala e recepção.

Assim, nota-se que há 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 locutor. Segundo Bakhtin, toda fala gera uma “atitude responsiva ativa” (BAKHTIN, 1997, p. 290), na qual o ouvinte torna-se o 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 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 1 apresenta uma visão simplificada deste primeiro conceito proveniente de Bakhtin.

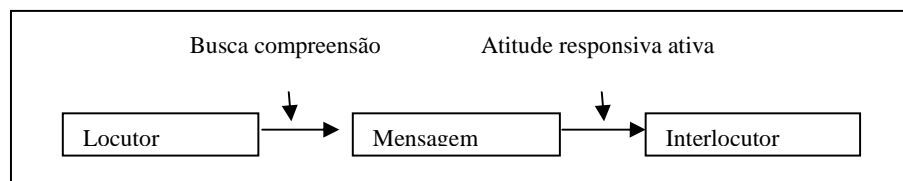


Figura 1 – Busca de compreensão e atitude responsiva ativa  
 Fonte: elaborado pelas autoras, adaptado de Bakhtin (1997)

Bakhtin (1997) afirma, na continuidade do seu pensamento, 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 os demais participantes da interação relacional humana. Para Bakhtin, 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 tem da situação, seus conhecimentos especializados na área de determinada comunicação cultural, suas opiniões e suas convicções, seus preconceitos (...)” (BAKHTIN, 1997, p. 321). A seguir, discorre-se sobre os conceitos de enunciado, segundo Bakhtin.

### 2.2.2 Aplicação dos conceitos de Bakhtin à Contabilidade Gerencial

Uma das contribuições de Mikhail Bakhtin para a Comunicação foi revelar que os significados não são estáveis, ou seja, sempre mudam (MRAOVIC, 2008). A partir desta ideia, foi possível analisar que cada discurso possui uma característica e um significado, atribuído conforme o contexto. Por este motivo, os fenômenos socioculturais são criados dentro do relacionamento dialógico entre os indivíduos, incluindo linguagens, desenhos e símbolos utilizados. Para a Contabilidade Gerencial, este conceito se aplica na análise das necessidades informacionais dos usuários, produzindo relatórios específicos para a tomada de decisão.

Ao alterar a proposição inicial de Saussure, de que o significado é uma forma fechada e padronizada, Bakhtin inclui a atitude responsiva ativa do interlocutor como parte do discurso, possibilitando maior interação entre os indivíduos na comunicação. Incluindo o leitor como ativo na formação do significado, a teoria de Bakhtin pode trazer um novo conceito à Contabilidade Gerencial, pois o usuário da informação contábil agora é visto como participante e é convidado a compreender e interpretar as informações contidas nos relatórios contábeis. Ou seja, há a natural necessidade de considerar o interlocutor nessa relação e a forma como ele reinterpreta e portanto altera a mensagem contábil. O usuário da contabilidade deixa de ser um mero receptor da mensagem e passa a ser parte essencial no processo de comunicação.

Em contraponto à linguagem social de Saussure, Mraovic (2008) ressalta que os relatórios contábeis são reflexos dos signos contextualizados e que os mesmos são incluídos em relações de poder, já que o jargão técnico é considerado como poder supremo aos que possuem o conhecimento. Contudo, os signos são construídos em relacionamento mútuo entre indivíduos dentro de uma comunidade. Por este motivo, entende-se que, apesar da linguagem própria, a Contabilidade constrói com seus usuários signos que facilitam a sua compreensão. O interlocutor (usuário) precisa inserir-se no contexto contábil para utilizar as informações disponibilizadas da melhor maneira possível. Do outro lado, a Contabilidade Gerencial também deve procurar inserir-se no contexto do usuário, analisando suas necessidades e seu conhecimento prévio do assunto e considerando o seu modelo de decisão.

Na mesma linha de análise semiótica da Contabilidade, Abraham (1987) propõe um método que melhore a Ciência Social, cujo objeto seria a linguagem. Para ele, a

intencionalidade do usuário organiza racionalmente o discurso. A saída do sistema é, então, compartilhada por aqueles que possuem a mesma coletividade, isto é, que estão próximos à intenção. Por isso, a linguagem é um sistema social; seu propósito é limitar a arbitrariedade, pois o falante nem sempre consegue controlar o significado que as palavras possuem para os ouvintes, mas pode antecipar e fornecer dicas do significado que está utilizando. Segundo Bebbington e Gray (2000), a função do discurso é explicar; a linguagem não reflete uma realidade social pré-existente, mas, sim, molda esta realidade. A Contabilidade, como linguagem, deve limitar a arbitrariedade de interpretação dos relatórios, fornecendo aproximações dos significados que são utilizados.

Para Watzlawick *et al* (2002), uma comunicação não só transmite informações, mas simultaneamente impõe um comportamento. Para o autor, um relato se propõe a transmitir dados; diferente de uma ordem, que diz como a comunicação deve ser entendida; há uma impossibilidade de não comunicar, já que as relações humanas são simétricas, refletindo comportamentos, e complementares entre si. Neste contexto social, a Contabilidade Gerencial pode ser vista como uma instituição (FREZATTI *et al*, 2006). As práticas contábeis e rotinas emergentes podem ser caracterizadas como institucionalizadas quando se tornam amplamente aceitas na organização e quando se tornam formas de controle gerencial inquestionáveis. Frezatti *et al* (2006) afirmam a existência de fatores inconscientes na cultura organizacional, como a percepção de significados culturais (símbolos, crenças estratégicas, ideologias). Tal pensamento caracteriza as práticas gerenciais como artefato cultural.

Conforme Guerreiro *et al* (2005), a Contabilidade Gerencial deve ser estudada como um produto de processos institucionais nos quais hábitos e rotinas são desenvolvidos para dar coerência e significado ao comportamento da organização. O processo de tomada de decisões de acordo com regras e padrões previamente estabelecidos na organização propicia certa estabilidade e tranquilidade, porque os resultados podem ser antecipados.

Pelo fato da Contabilidade Gerencial poder ser atribuída ao nível de institucionalização das empresas, nota-se a possibilidade do indivíduo influenciar o grupo, e vice-versa. Segundo Frezatti *et al* (2006), a existência de fatores facilitadores e catalisadores do processo de mudança nos sistemas da Contabilidade Gerencial, a exemplo da nova tecnologia da informação disponível e maior facilidade de acesso ao conhecimento, proporciona certa estabilidade à Contabilidade Gerencial. Considerando todos estes elementos, a Figura 2 demonstra um modelo comunicacional que pode ser aplicado à Contabilidade Gerencial, visando as características do interlocutor bakhtiniano.

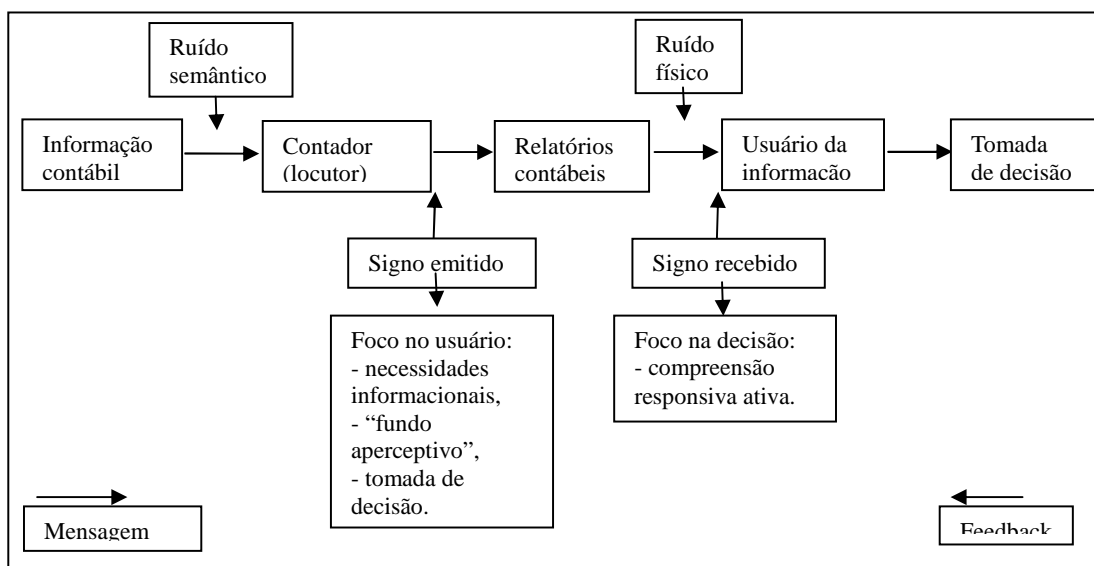


Figura 2 – Processo comunicacional na Contabilidade Gerencial

Conforme representado na Figura 2, o processo comunicacional inicia com o recebimento da informação contábil e sua posterior transmissão pelo interlocutor – o contador. A mensagem, neste caso analisado, 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. 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. No contexto da Contabilidade Gerencial, os relatórios são a fonte de informação que o interlocutor tem acesso, conforme analisado no tópico a seguir.

### 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 os motivos para tal.

A pesquisa parte do pressuposto de que o gestor-proprietário 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?”).

A abordagem metodológica do presente estudo é interpretativista e a estratégia de pesquisa adotada é o estudo de caso, com dois elementos de análise. Os dados coletados nas entrevistas semi-estruturadas foram investigados frente à análise de discurso. Houve triangulação dos dados coletados em entrevistas com informações obtidas por meio de pesquisa documental. Outro ponto de triangulação foi a adoção de uma estratégia de entrevista circular, para esclarecer e aprofundar pontos percebidos no processo de transcrição. Quanto à abordagem com relação ao problema, o presente estudo constitui-se em qualitativo,

na visão de Raupp e Beuren (2003) e em relação à abordagem quanto ao objetivo do estudo, buscou-se um estudo descritivo, com nuances de explicativo.

Após a definição metodológica, buscou-se estruturar os dois estudos de caso da seguinte maneira: estudo de caso 01, composto pela entrevista com o contador responsável pelo 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 contador responsável pelo 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 pela pesquisadora, foi solicitado ao escritório de contabilidade ou aos seus clientes, que mostrassem os relatórios contábeis e gerenciais enviados e mencionados nas entrevistas. Assim, objetivou-se a confirmação dos dados dispostos nos relatos dos entrevistados, conferindo objetividade ao estudo.

Estas empresas foram selecionadas visto que as pesquisadoras conheciam os contadores/sócios, ou seja, atendendo aos critérios de acesso e conveniência. Acreditou-se que tal proximidade auxiliaria no alcance dos objetivos da pesquisa, pois os entrevistados teriam uma possível abertura para informar a veracidade dos fatos, e não ficariam receosos com suas respostas. Cada escritório de contabilidade indicou cinco clientes para o estudo, considerados micro ou pequena empresa e situados na cidade de Curitiba/PR. A partir da indicação, as entrevistas foram agendadas conforme a disponibilidade dos respondentes. Portanto, a delimitação da amostra é não-probabilística, por conveniência (COOPER e SCHINDLER, 2003) e faz-se necessária pela escolha do procedimento de estudo de casos múltiplos e também por desejar-se aplicar pessoalmente as entrevistas estruturadas. Esta aplicação pessoal das entrevistas corrobora o caráter interpretativista do estudo, possibilitando a análise do discurso dos depoimentos.

Em um momento posterior à realização e transcrição das entrevistas, a pesquisadora retornou às empresas e escritórios entrevistados, a fim de verificar se desejariam complementar alguma informação. Isto possibilitou que os entrevistados pudessem refletir novamente sobre seu depoimento, e permitiu que a pesquisadora solicitasse alguma informação adicional relevante ao estudo, como no caso dos motivos de troca de escritório de contabilidade pelas empresas participantes da pesquisa.

## **4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS**

Neste tópico serão dispostos e analisados os resultados dos dois estudos de casos principais deste estudo. Cada escritório de contabilidade será analisado conforme a resposta do contador-sócio e das suas respectivas microempresas clientes.

### **4.1 Estudo de Caso 01**

O estudo de caso 01 é composto pelo escritório de contabilidade 01 e cinco de seus clientes microempresas, conforme a Figura 3.





Figura 3 – Mapa perceptual do Estudo de Caso 01

Fonte: elaborado pelas autoras

Com a análise do discurso dos dados obtidos, passou-se a uma verificação do processo comunicacional entre estes agentes. Os dados e sua análise estão indicados a seguir.

#### 4.1.1 Documentos verificados pela pesquisadora

Após a realização da entrevista com o contador 01, solicitou-se que os relatórios que o contador indicou fornecer a seus clientes fossem apresentados para a pesquisadora. O contador mostrou, após o pedido, as planilhas de apuração de pagamento de imposto que envia trimestralmente para seus clientes microempresas participantes do regime de tributação do Lucro Presumido. Mostrou, também, as folhas de pagamento que envia aos clientes, não especificando, diretamente, quais deles.

#### 4.1.2 Estudo do processo comunicacional – caso 01

Quanto ao processo comunicacional observado no caso 01, indica-se certo esforço por parte do contador em romper a cultura deixada pelo antigo proprietário do escritório, informatizando e modernizando, na medida do possível, a Contabilidade. Com isso, o contador busca uma proximidade com seus clientes, disponibilizando um maior número de informações e propondo-se a dirimir eventuais dúvidas. Contudo, o contador acredita que o gestor deve buscar as informações que necessita, a fim de facilitar a compreensão dos relatórios contábeis.

Por sua vez, os gestores afirmam que alguns contadores não são claros na mensagem, dificultando a compreensão. Destaca-se o depoimento da empresa D, ao afirmar que há uma necessidade de tradução da informação por parte do contador, buscando aproximar o mundo administrativo do contábil.

O contador também afirma que há uma defasagem de um mês e meio na entrega dos relatórios às empresas, o que pode prejudicar a tempestividade da informação e, conseqüentemente, o seu uso na tomada de decisão. Em uma autoanálise, o contador afirma que gostaria de fornecer mais relatórios gerenciais, mas que sua estrutura e quadro atual de funcionários não permitem.

Diante disso, ressalta-se o exposto pela empresa C, ao afirmar que teria condições de interpretar os dados contábeis, caso o contador estivesse disposto a instruir sobre as melhores decisões gerenciais a serem tomadas. Assim, nota-se que os clientes do escritório de

contabilidade no caso 01 reconhecem a importância da Contabilidade Gerencial para a tomada de decisão em suas empresas, mas desejariam auxílio do contador para interpretar os dados. Ressalta-se que o Contador 01 entende como assessoria contábil o serviço de planejamento tributário realizado por alguns escritórios. Já as empresas do Estudo de Caso 01 entendem como assessoria contábil a disponibilidade do contador em explicar os resultados dos relatórios contábeis, auxiliando na tomada de decisão. Essa divergência de entendimento quanto às funções da Contabilidade produz expectativas diferentes de prestação de serviço, ou seja, o gestor da micro e pequena empresa entende que o contador deveria agir de determinada forma e o contador, por sua vez, entende que deve agir de uma forma distinta. A seguir, relatam-se os resultados obtidos com o estudo de caso 02.

## 4.2 Estudo de Caso 02

O estudo de caso 02 é composto pelo escritório de contabilidade 02 e cinco de seus clientes microempresas, conforme a Figura 4.

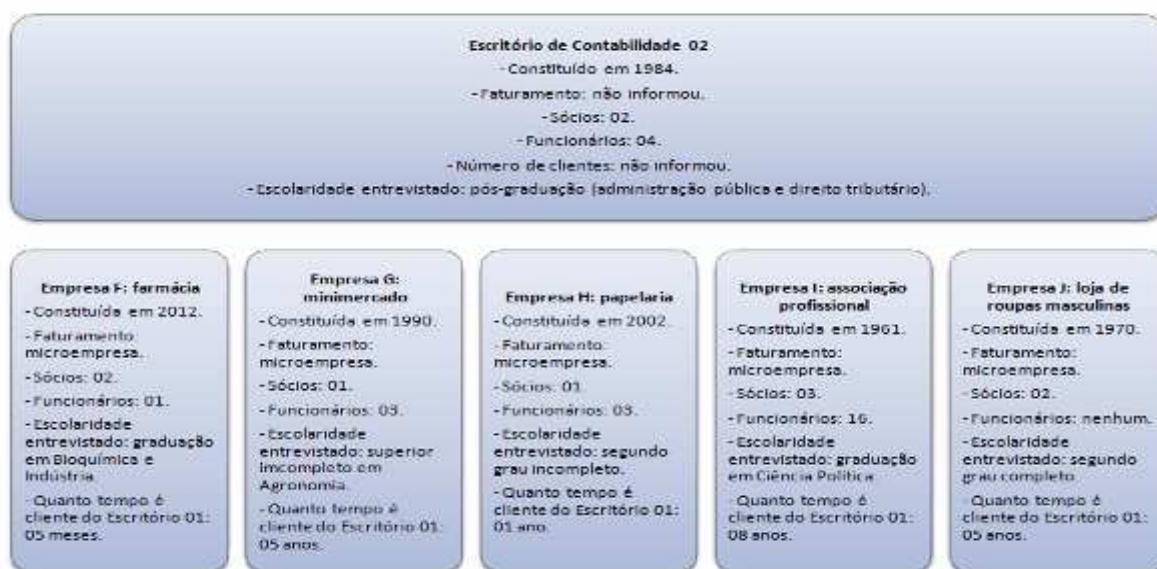


Figura 4 – Mapa perceptual do Estudo de Caso 02

Fonte: elaborado pelas autoras

A análise dos dados coletados nas entrevistas estão dispostos a seguir.

### 4.2.1 Documentos verificados pela pesquisadora

Após a realização das entrevistas do estudo de caso 02, solicitou-se ao Contador 02 que mostrasse os relatórios enviados à seus clientes microempresas, a fim proceder a pesquisa documental como forma de triangulação dos dados. O pedido foi recusado pelo contador. A partir dessa recusa, foi preciso formar um desenho alternativo de Estudo de Caso, recorrendo-se à empresa I, que se dispôs a mostrar os relatórios recebidos. A empresa I mostrou, após a solicitação, o Balanço Patrimonial do exercício encerrado em 2011, juntamente com os balancetes mensais. O contador havia encadernado estes demonstrativos e entregou-os no mês de abril de 2012 para a empresa. O entrevistado apresentou, também, as folhas de pagamento do mês de maio entregues pela contabilidade. Expôs, adicionalmente, seu controle de pagamentos e recebimentos, realizado por meio de conciliação com extratos bancários.

### 4.2.2 Estudo do processo comunicacional – caso 02

Quanto ao processo comunicacional observado no estudo de caso 02, ressalta-se o depoimento do gestor da empresa F, que acredita não precisar realizar cursos para aprimorar sua gestão, pois possui conhecimento advindo da prática, já que trabalha há muitos anos no

ramo. Nota-se que as empresas deste grupo possuem certo distanciamento da contabilidade, pois utilizam somente os serviços de um contador para cumprir com as obrigações fiscais.

Assim, de acordo com o contador 02, o microempresário não possui preocupação com os dados contábeis, deixando de lado seu potencial informativo. O contador afirma, ainda, que esta postura depende do profissional de contabilidade, pois é ele quem vai orientar os gestores.

Destaca-se, também, o depoimento da empresa I, que acredita ter condições de interpretar os relatórios gerenciais que poderiam ser enviados pela contabilidade, caso o formato auxiliasse e facilitasse a compreensão e o contador estivesse disponível para dirimir eventuais dúvidas. Ressalta-se que o Contador 02 entende como assessoria contábil o fornecimento de informações para a tomada de decisão. Já as empresas do Estudo de Caso 02 entendem como assessoria contábil a disponibilidade do contador em explicar os relatórios contábeis, demonstrando formas de pagar menos imposto. Semelhante ao Estudo de Caso 01, a divergência de entendimento quanto às funções da Contabilidade produz expectativas diferentes do papel do contador no dia a dia empresarial.

Outro ponto a ser destacado neste Estudo de Caso é o fato de que, por motivos pessoais, o Contador 02 recusou-se a fornecer os relatórios contábeis que envia às empresas como forma de triangulação dos dados pela pesquisadora, apesar de assegurar em sua entrevista que só trabalha com empresas honestas e que o registro contábil é de 100% das operações de cada organização. O desenho alternativo de Estudo de Caso somente foi possível pois a empresa I recebe e arquiva anualmente alguns destes relatórios citados pelo Contador 02.

#### **4.3 Discussão dos Dados Frente à Teoria Selecionada**

Neste item, consideraram-se as respostas das entrevistas dos dois estudos de caso, juntamente com os dados observáveis, à luz da análise do discurso. As teorias presentes no referencial teórico, principalmente a de Bakhtin são demonstradas a partir dos relatos obtidos.

##### **4.3.1 Análise dos aspectos comportamentais do empreendedor entrevistado**

Quanto aos aspectos comportamentais observados no estudo, pode-se perceber a influência do gestor de micro e pequenas empresas no dia a dia da organização, pelo seu caráter de proximidade com todas as atividades do negócio. Assim, conforme Fletcher (2002) nota-se que os membros moldam a empresa, de forma que as categorias emocionais produzem um senso de pertencimento ao local de trabalho. Isto é demonstrado na fala da empresa D,

*Todas as decisões financeiras quem toma sou eu. Só que como eu cuido de tudo, do marketing, cuidado da gestão de pessoas, folha de pagamento, padronização de tudo. Padronizar atendimento, eu faço tipo um padrão mesmo. (...) Eu tenho que tomar sozinha essas decisões, porque demora muito para o contador falar 'ó, teu custo fixo é tanto, teu custo variável é tanto, você está gastando muito nisso, então teu faturamento, teu lucro na verdade, não está sendo legal'. (...) então as decisões às vezes que eu tomo é meio na emoção.*

Assim, buscando transmitir um sentido de pertencimento ao local de trabalho, a empresária decidiu padronizar as atividades possíveis dentro da empresa, a fim de facilitar o controle dos funcionários. Ainda conforme o relato, a empresária afirma que toma as decisões financeiras sozinha, já que a contabilidade demora muito para disponibilizar as informações. As decisões são tomadas por meio da “emoção”, ou seja, do desejo da empresária em melhorar seu negócio, e não necessariamente em dados comprovados e reais, corroborando o exposto por Casa Nova (1996).

Na fala da empresa D, observam-se também os conceitos de comportamento empreendedor de McClelland (1972), ao indicar que o empreendedor é aquele cujas tarefas

buscam a realização e satisfação pessoal, no caso, as aplicações dos conceitos aprendidos na faculdade e pós-graduação pela administradora à prática gerencial. Este fato também demonstra a influência do gerente-proprietário, conforme apontado por Freiling (2007), representando o processo gerencial como personalizado e dependente da lógica dominante para o empreendedor. A importância do papel do gestor para a continuidade das pequenas empresas, indicada por Lussier e Halabí (2008) quando afirmam que os donos de pequenas empresas podem ganhar mais benefícios utilizando conselhos profissionais na gestão de seu negócio, também é apontada nos relatos, principalmente da empresa C, quando afirma que a opinião do contador para quem está começando uma empresa é de grande valia.

Outro fato a ser destacado é como o processo empreendedor sob a ótica construtivista indica a interação entre empreendedor, contexto/ambiente e saídas (sucesso/fracasso). Isto é demonstrado na fala da empresa C, quando a gestora afirma que, devido à falta de auxílio do contador anterior, precisou tomar muitas decisões sozinha, aprendendo com seus erros.

#### **4.3.2 Processo comunicacional entre contador e empreendedor, segundo Bakhtin**

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, que afirma 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-se 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 o 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 melhores.

Do outro lado, os empresários afirmam que os contadores não se esforçam em transmitir informações claras, segundo a empresa C, e fazem apenas o necessário exigido pela legislação, eximindo-se inclusive de proporcionar orientação a seus clientes, de acordo com a 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 irreais 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 esta 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, portanto, 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 à informação inversamente à dissonância, ou seja, à não compreensão. Ressalta-se que 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 corresponde ao modelo Funcionalista-Pragmático da Comunicação, no qual o interlocutor é reduzido a um ser previsível, passivo, no qual, semelhante a uma “agulha hipodérmica” (POLISTCHUK e TRINTA, 2003, p. 84), é possível injetar informações, 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 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 destacado, e ressaltado pela empresa D, é a questão do jargão técnico da contabilidade, considerado pela entrevistada como barreira à compreensão.

#### 4.3.3 Possíveis ruídos no processo comunicacional e sugestões

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 eles mesmos enviarem as informações completas à contabilidade, tornando os dados mais verídicos e passíveis de utilização. Para a empresa H, falta apenas o contador transmitir o que sabe, informar o que está acontecendo.

Diante disto, demonstra-se na Figura 5 a análise do processo comunicacional observado, tendo em vista os estudos de caso 01 e 02.

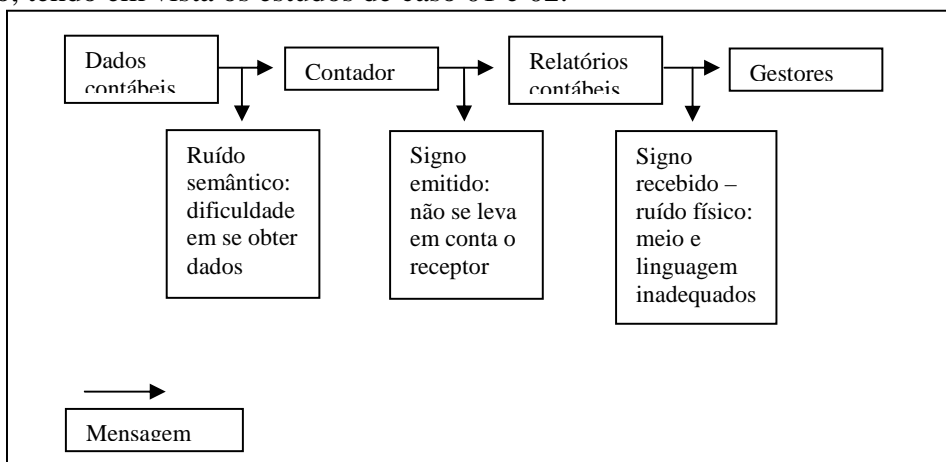


Figura 5 – Processo comunicacional observado nos estudos de caso 01 e 02  
 Fonte: elaborado pelas autoras

Conforme disposto na Figura 5, 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, a saber, 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. 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 à 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 que o gestor não compreende.

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, a exemplo das 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.

Assim, 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, observou-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 Ciência, conferindo importância aos dados fornecidos.

A partir destes dados, destacam-se, no Quadro 2, 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.

Possíveis aspectos comportamentais envolvidos na não utilização da Contabilidade Gerencial pelas empresas	Argumentos Contadores	Argumentos microempresas
	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 2 – Comparativo entre depoimentos dos contadores e gestores  
Fonte: elaborado pelas autoras

Um dos aspectos comportamentais da não utilização da Contabilidade Gerencial para a tomada de decisão indicado pelas empresas e demonstrado no Quadro 2, é de 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, a exemplo da empresa G. Acredita-se. Desta forma, a imagem da Contabilidade está vinculada exclusivamente a fins fiscais e 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.

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 do processo de tomada de decisão, o processo comunicacional seria mais eficiente, no sentido de que o gestor utilizaria a informação contábil para tomar suas decisões. Possivelmente, este processo poderia ser eficaz, no caso de que a decisão gerada com a utilização destas informações proporcionaria resultados positivos às organizações.

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 Ciência Contábil e questionar se não é possível uma proximidade maior com o usuário, buscando relatórios contábeis 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.

Após a discussão destes pontos, foi possível responder a questão de pesquisa: a partir da relação comunicacional empreendedor–contador, sob a ótica teórica de Bakhtin, quais aspectos comportamentais influenciam na compreensão e uso da Contabilidade Gerencial na tomada de decisão na micro e pequena empresa? Tais aspectos, conforme indicado neste estudo, incluem a 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. Tais aspectos remetem também aos conceitos de Bakhtin (1997) indicados neste estudo, a saber, 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.

A partir disto, destaca-se que um sistema de Contabilidade Gerencial precisa ser capaz de ajudar o usuário interno, demonstrando informações pertinentes e oportunas sobre o

ambiente da empresa (BEUREN e ERFURTH, 2010). Ao elaborar relatórios contábeis, o contador precisa verificar qual o efeito das informações sobre os usuários, qual significado as palavras e signos escolhidos alcançarão e se tais signos fazem algum sentido lógico para o leitor. Assim, conforme o exposto por Macintosh e Baker (2002), a solução seria a criação de demonstrativos (relatórios) com informações relevantes aos leitores, por exemplo, formas diferentes de calcular o lucro, de acordo com as necessidades informacionais; cujo foco seja o usuário da informação, aliando a facilidade de leitura (evitando ambiguidades) e a facilidade de escrita, possibilitando a participação ativa do leitor.

Desta forma, e de acordo com Jiambalvo (2002), a meta da Contabilidade Gerencial deve ser fornecer as informações que os gestores necessitam para o planejamento, controle e tomada de decisão. Além da valorização da Contabilidade por parte dos gestores, esta Ciência precisa ser valorizada pelos próprios contadores, que são o porta-voz dos conceitos e da terminologia contábil, indispensável à tomada de decisão nas microempresas, mas ainda deixada de lado em prol das obrigações legais.

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. Diante disso, indicam-se as limitações do presente estudo que, por referir-se a uma amostra reduzida não objetiva a generalização, mas sim ao estudo aprofundado apoiado na abordagem da Contabilidade Gerencial sob a temática comunicacional. Ressalta-se, também, a escolha de um autor específico da área da Comunicação. Assim, não busca-se abranger o todo da teoria comunicacional, mas sim, incluir os conceitos de determinado autor em outra área do saber. A escolha do autor se justifica pelo papel que atribui ao interlocutor, que não teria uma postura passiva de receptor.

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 expressar-se de uma forma que seja compreendida, alcançando o seu principal propósito de auxiliar na tomada das decisões diárias das empresas.

## REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Gary A. Systems of discourse: Structures and semiotics in the social sciences. *Sociology of Religion*, v. 48, p.190 – 192, verão 1987.

AZEVEDO, Renato Ferreira Leitão. **A percepção pública sobre os contadores: “bem ou mal na foto?”**. Dissertação. Universidade de São Paulo, 2010. 113 p.

BAKHTIN, Mikhail Mjkhailovitch. **Estética da criação verbal** (trad. Maria Emsantina Galvão G. Pereira). 2ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p.289-326.

BEBBINGTON, Jan; GRAY, Rob. Accounts of sustainable development: the constructions of meaning within environmental reporting. Aberdeen Papers in Acct, Finance and Management Working Paper. 23 de Dezembro de 2000; No. 00-18. Disponível em: <http://ssrn.com/abstract=257438> or doi:10.2139/ssrn.257438. Acesso em 07/05/2011.

BEUREN, Ilse Maria; ERFURTH, Alfredo Ernesto. Pesquisa em contabilidade gerencial com base no futuro realizada no Brasil. **Contabilidade, Gestão e Governança, Brasília**, v. 13, n.



1, p. 44 – 58, jan/abr 2010.

CAMARGO, Denise de; CUNHA, Sieglind Kind da; BULGACOV, Yára Lúcia Mazziotti. A psicologia de McClelland e a economia de Schumpeter no campo do empreendedorismo. **RDE – Revista de Desenvolvimento Econômico**, v. 10, n. 17, p. 111-120, 2008.

CASA NOVA, Silvia Pereira de Castro. **As Empresas de Pequeno Porte e a Contabilidade**. Dissertação de Mestrado. São Paulo: FEA/USP, 1996, 259 p.

\_\_\_\_\_. As empresas de pequeno porte e a contabilidade. **Caderno de Estudos FIPECAFI**, São Paulo, v. 9, n. 15, p. 60-74, janeiro/junho 1997.

COOPER, D.R.; SCHINDLER, P.S. **Métodos de Pesquisa em Administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

DAVISON, Jane. Barthesian perspective on accounting communications and visual images of professional accountancy. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 24, n. 2, s/p, 2011.

ESPEJO, Marcia Maria dos Santos Bortolucci; COSTA, Flaviano; CRUZ, Ana Paula Capuano da; ALMEIDA, Lauro Brito 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.

\_\_\_\_\_; VILLA, Patricia. 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, Leon. **Teoria da Dissonância Cognitiva**. Rio de Janeiro: Zahar, 1975, p. 116-127 (Cap. 6: Exposição voluntária e involuntária à informação: teoria).

FLETCHER, Denise. A network perspective of cultural organising and "professional management" in the small, familiar business. **Journal of Small Business and Enterprise development**, v. 9, n. 4, p. 400-415, 2002.

FREILING, Joerg. **SME Management – What can we learn from Entrepreneurship theory?** Disponível em: <http://ssrn.com/abstract=984658>. Acesso em: 27/10/2011.

FREZATTI, Fábio; GUERREIRO, Reinaldo; CASADO; Tânia. Em busca de um melhor entendimento da Contabilidade gerencial através da integração de conceitos da Psicologia, cultura organizacional e teoria institucional. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**, São Paulo, Edição Comemorativa, p. 7 – 21, Setembro de 2006.

GUERREIRO, Reinaldo; FREZATTI, Fábio; LOPES, Alexsandro Broedel; PEREIRA, Carlos Alberto. O entendimento da contabilidade gerencial sob a ótica da teoria institucional. **Revista Organizações & Sociedade**, v. 12, n. 35, out/dez 2005, p. 91-106.

JIAMBALVO, Jim. **Contabilidade Gerencial**. Trad.: Tatiana Carneiro Quírico. Rio de Janeiro, LTC Editora, 2002.

LUSSIER, Robert N.; HALABÍ, Claudia E. An analysis of small business in Chile: a correlational study. **Journal of Small Business and Enterprise Development**, v. 15, n. 3, p. 490-50, 2008.

MACINTOSH, Norman B.; BAKER, C. Richard. A literary theory perspective on accounting: towards heteroglossic accounting reports. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 15, n. 2, 2002.

MCCLELLAND, D. C. **A sociedade competitiva: realização e progresso social**. Rio de Janeiro: Expressão e Cultura, 1972.

MEHRALIZADEH, Yadollah; SAJADY, Hossain. **A study of factors related to successful and failure of entrepreneurs of small industrial business with emphasis on their level of education and training**. Disponível em: <http://ssrn.com/abstract=902045>. Acesso em: 03/10/2011.

MRAOVIC, Branka. Bakhtin's theory of speech as human agency. **Social Responsibility Journal**, v. 4, n. 3, 2008.

PACKHAM, Gary; BROOKSBANK, David; MILLER, Christopher; THOMAS, Brychan. 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.

PEDRAJA-REJAS, Liliana; RODRÍGUEZ-PONCE, Emilio; DELGADO-ALMONTE, Milagros; RODRÍGUEZ-PONCE, Juan. Transformational and transactional leadership: a study of their influence in small companies. **Ingeniare - Revista Chilena de Ingeniería**, v. 14, n. 2, p. 159-166, 2006.

POLISTCHUK, I. e TRINTA, A. R. **Teorias da Comunicação – o pensamento e a prática da Comunicação Social**. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. **Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SCHUMPETER, J. **A teoria do desenvolvimento econômico**. São Paulo: Abril Cultural, 1982.

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>. Acesso em: 03/10/2011.

\_\_\_\_\_. **Taxa de sobrevivência das empresas no Brasil – outubro/2011**. 2011a. Disponível em: <http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds>. Acesso em: 21/02/2012.

\_\_\_\_\_. **Anuário do trabalho na micro e pequena empresa: 2010-2011**. 4. ed. Brasília: DIEESE, 2011b. Disponível em: <http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds>. Acesso em: 21/02/2012.

SOUZA, Marcos Antônio de; LISBOA, Lázaro Plácido; ROCHA, Wellington. Práticas de

Contabilidade Gerencial adotadas por subsidiárias brasileiras de empresas multinacionais. **Revista Contabilidade e Finanças** – USP. São Paulo, n. 32, p. 40-57, maio/agosto 2003.

VICENZI, Eduardo. 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. 1, p. 27-40, jan/jun 2009.

WATZLAWICK, Paul; HELMICK Janet; JACKSON, Bealvin Don D. **Pragmática da Comunicação humana**. São Paulo: Cultrix, 2002, p. 44-65 (Capítulo 2).