

UMA CONTRIBUIÇÃO AO ESTUDO DO FENÔMENO DA AMBIGUIDADE LEXICAL NA ATIVIDADE CONTÁBIL

Elias Garciaⁱ
Jorge Bidarraⁱⁱ

RESUMO: Os relatórios contábeis têm por objetivo informar aos seus usuários (gestores, investidores e órgãos fiscalizadores), como estão as finanças da empresa. Entretanto, muitas vezes o contador, por excesso de zelo, está tão preocupado em cumprir a legislação que não percebe que seus clientes não são tão *experts* nos assuntos contábeis e acaba por utilizar demasiadamente termos técnicos que não são de domínio comum, além de, muitas vezes, possuírem mais de um significado. Diante desse contexto, este artigo se propôs a discutir alguns aspectos da ambiguidade lexical em textos da área profissional da contabilidade, propondo assim uma discussão pouco usual no meio contábil e empresarial. Sem querer esgotar o assunto, buscamos analisar a palavra DESPESA constantemente encontrada nos relatórios contábeis e na legislação que regula a profissão contábil no que tange ao contexto da ambiguidade. O estudo foi desenvolvido sob a metodologia da pesquisa documental aliada a análise de conteúdo. Ao final, o que pretendemos é despertar para um aspecto pouco discutido e/ou pesquisado, que é a qualidade da informação contábil e a dificuldade do entendimento dos relatórios oriundos da contabilidade.

PALAVRA-CHAVE: Ambiguidade. Informação. Contabilidade. Despesa. Evidenciação

A CONTRIBUTION TO THE STUDY OF THE LEXICAL AMBIGUITY PHENOMENON IN ACCOUNTING ACTIVITY

ABSTRACT: The accounting reports are intended to inform its users (managers, investors and supervisory bodies), how are the company's finances. Often, however, the accountant, by overzealous, is so preoccupied with complying with the law that he does not realize that his clients are not so expert in accounting matters and that he uses too much technical terms that are not common knowledge, besides of sometimes they have more than one meaning. Given this context, this article has proposed to discuss some aspects of lexical ambiguity in texts of the professional area of accounting, thus proposing an unusual discussion in the accounting and business environment. Without wishing to exhaust the subject, we seek to analyze the word EXPENSE constantly found in the accounting reports and in the legislation that regulates the accounting profession with regard to the context of ambiguity. The study was developed under the methodology of documentary research combined with content analysis. In the end, what we want is awaken to a little discussed and / or researched aspect, which is the quality of accounting information and the difficulty of understanding accounting reports.

KEYWORDS: Ambiguity. Information. Accounting. Expense. Disclosure

1 INTRODUÇÃO

O mundo moderno vive um dos períodos mais críticos de sua história, no qual o uso adequado da informação passou a ser um requisito indispensável para todas as áreas empresariais. No que diz respeito à Contabilidade, o uso de estrangeirismos e/ou termos ambíguos de uma maneira geral, podem provocar uma série de transtornos nas relações comerciais, nacionais e internacionais, além é claro de contribuir com a dificuldade no entendimento da função contábil, enquanto geradora de informação para tomada de decisão pelo gestor interno, e, a reboque, podendo causar prejuízos vultosos para aqueles que dos serviços especializados na área dependem. Com o advento do computador e o desenvolvimento das tecnologias de informação e comunicação (TIC), muito se tem avançado as pesquisas nessa área, quer em termos de confiabilidade e clareza, quer no que se refere à segurança na geração da informação, com inúmeros benefícios, tanto para os prestadores de serviços quanto para os seus clientes usuários. Uma área porém, pouco tem se beneficiado dessa evolução, que diz respeito a interpretação terminológica em relação aos inúmeros problemas causados pelo fenômeno da ambiguidade, principalmente no que concerne a polissemia e homonímia. Para contribuir com o esclarecimento desses problemas é que propusemos a realização deste trabalho, que tem por objetivo discutir a existência da ambiguidade lexical na atividade contábil, abordando não apenas os relatórios emitidos pelos profissionais contadores mas também a origem de tudo, que é a legislação que regula esta atividade laboral.

Para atingir este objetivo, lançamos mão de alguns relatórios contábeis produzidos pelos profissionais da área e publicados no sítio da BOVESPA por companhias de capital aberto. Mais especificamente, analisamos o Relatório da Administração e as Notas Explicativas. Este artigo é parte de uma pesquisa maior que abrange o estudo dos relatórios das companhias VALE, EMBRAER, BRADESCO, ABRIL e BANCO DO BRASIL. O recorte do estudo foi feito nos relatórios do ano de 2013 publicados em 2014. A metodologia utilizada nesta pesquisa foi o estudo documental e análise de conteúdo, visto tratar-se de material ainda não analisado.

Este trabalho não tem a pretensão de esgotar o assunto, visto tratar-se de uma parte de uma pesquisa maior, mas apenas levantar uma discussão inicial, uma vez que constatamos

não existir nenhum trabalho semelhante na área que discuta tal assunto nos moldes aqui propostos.

2 CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO E DO USUÁRIO CONTÁBIL

A contabilidade, desde os primórdios, tem como principal produto a informação. Por meio dela, seus usuários têm de ser capazes de tomar decisões, quer seja no âmbito interno, pelos gestores, ou externo, pelos analistas de mercado, investidores ou o próprio governo.

Inicialmente, a geração das informações contábeis era muito mais simples, devido principalmente a existência de um número reduzido de usuários, visto que as poucas empresas que existiam eram familiares ou pequenas sociedades, e essas informações estavam muito mais voltadas para o controle e evolução do estoque (inventário) do proprietário ou pessoa física, como explica Iudícibus *et al* (2005, p. 05):

Um dos motivos que provocaram mudança substancial no escopo e complexidade da contabilidade foi, sem dúvida, o surgimento do gestor ou gerente como agente separado do proprietário, principalmente a partir do final do século XVIII, avolumando-se essa tendência no século XX, com as grandes sociedades por ações.

Diante do contexto apresentado pelo professor Iudícibus (2005), o que se conclui é que, atualmente, a contabilidade tem que atender diversos tipos de usuários, utilizando como produto a informação, resultante do processo de coleta, escrituração e mensuração do patrimônio social. Espera-se dela, que a informação seja a mais confiável possível, pois deve servir para a tomada de decisões financeiras e administrativas que, de alguma forma afetam o patrimônio das empresas e, em última análise, também a sociedade ressentida das decisões tomadas pelos gestores das organizações.

As informações geradas pela contabilidade são tornadas públicas por meio de relatórios, denominados demonstrações contábeis ou demonstrações financeiras, que são elaboradas pelos contadores e certificadas pelos auditores contábeis.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), órgão máximo que regulamenta e fiscaliza o exercício da profissão contábil, por meio do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) responsável pelo estudo, preparo e emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre a Contabilidade, define os objetivos das demonstrações contábeis da seguinte forma:

O objetivo das demonstrações contábeis é oferecer informações sobre a posição financeira (balanço patrimonial), o desempenho (resultado e resultado abrangente) e

fluxos de caixa da entidade, que é útil para a tomada de decisão por vasta gama de usuários que não está em posição de exigir relatórios feitos sob medida para atender suas necessidades particulares de informação. CPC 00(2013; p. 28).

Com base nesse pronunciamento técnico, podemos interpretar que a contabilidade deve gerar informação para usuários internos e externos, que devem servir para auxiliar na tomada de decisão, normalmente com abordagem financeira.

O *Financial Accounting Standards Board* (FASB), no *Statement of Financial Accounting Concepts* n.2 (FASB, 1980), definiu as características hierárquicas da informação contábil como sendo: a) Compreensibilidade; b) relevância; c) confiabilidade; d) comparabilidade; e) uniformidade e; f) consistência.

O propósito desse relatório foi examinar as características da informação contábil que a tornam útil para os seus usuários, e podem ser verificadas de acordo com uma hierarquia conforme sua utilidade para a tomada de decisão. Nessa hierarquia são identificadas as qualidades (ou características) primárias e secundárias para que uma informação possa ser classificada como útil para os usuários, observando uma restrição geral que é a análise da relação custo-benefício da informação contábil. Esta restrição significa que nenhuma informação pode custar mais do que o benefício que ela proporciona para a entidade, sob pena de ser desprezada.

A compreensibilidade pressupõem o grau de transparência como característica para o usuário e a materialidade da informação como limite de reconhecimento. Até onde determinado item informado tem impacto na decisão. As qualidades primárias são a relevância e a confiabilidade, enquanto as qualidades secundárias são a comparabilidade, a uniformidade e a consistência.

A partir do momento que a informação contábil contemple essas características, podemos afirmar que a Contabilidade cumpre o seu objetivo primeiro, que é atender aos diversos tipos de usuários nas suas necessidades informacionais de controle e representa uma ferramenta importante para o desenvolvimento organizacional. Para todos os efeitos, a informação pode ser considerada simultaneamente como matéria-prima e produto acabado da atividade contábil, pois ao mesmo tempo que ela alimenta determinado sistema básico de produção da organização (chão de fábrica), o resultado desse processo está gerando uma outra informação para a tomada de uma decisão final. A informação adequadamente estruturada

deve contribuir para que a empresa se torne mais dinâmica para enfrentar a crescente concorrência no mercado global. Todas essas características devem estar contempladas nos relatórios contábeis encaminhados aos usuários. O que observamos contudo, é que, normalmente os relatórios são elaborados utilizando-se uma linguagem estritamente técnica onde muitas palavras são de domínio exclusivo dos profissionais da área, que a preocupação do contador, talvez por excesso de zelo, está muito mais em atender as necessidades governamentais e fiscalizadoras em detrimento de um relatório mais interno, voltado para demonstrar a "saúde" financeira da empresa para seu gestor ou proprietário. Na maioria das vezes, as informações geradas pelos demonstrativos contábeis não atendem a todas as características acima citadas, devido a preocupação do contador no cumprimento da legislação, para depois atender aos anseios do usuário interno. Para cumprir com seus objetivos, a informação contábil deve atender a todos os usuários, cada qual com suas necessidades específicas.

2.1 Os problemas enfrentados pelos profissionais contábeis

A função da Contabilidade, desde o princípio, tem sido a de contribuir com o homem no controle daquilo que seria o seu patrimônio pessoal. Ao longo da evolução humana e sua organização em sociedades, esta também passou a atender as necessidades dos sócios e de grupos, notadamente, financeiros, com interesses comuns no que diz respeito às relações comerciais que há muito vêm se estabelecendo e consolidando cada vez mais no mundo moderno.

Segundo Hendriksen (1974, p. 12), "... a Contabilidade é o processo de identificar, medir e comunicar informação econômica que permita juízos e decisões informados por parte dos usuários da informação". Não se trata de um simples aglomerado de informações técnicas, mas antes, de um conjunto de documentos escritos de forma estruturada e bem definida, com informações úteis, de forma que o usuário entenda com o máximo de clareza o seu conteúdo, para que possa comunicar adequadamente o que está ocorrendo com as finanças da empresa.

Iudícibus (2004) define os limites da atuação da disciplina contábil, como o ponto fundamental para qualquer disciplina ou campo de estudo se desenvolver. Para ele, os objetivos da Contabilidade devem ser definidos por duas abordagens distintas:

[...] fornecer aos usuários, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações que, presumivelmente, deveria atender igualmente bem a todos os tipos de usuários, ou a Contabilidade deveria ser capaz e responsável pela apresentação de cadastros de informações totalmente diferenciados, para cada tipo de usuário. (IUDÍCIBUS, 2004, p. 16).(grifamos).

À primeira vista, parece um tanto ortodoxa a afirmação do autor, mas para cumprir adequadamente os seus objetivos, a Contabilidade deve atender igualmente as duas abordagens.

Dentre os seus muitos requisitos aos profissionais da Contabilidade, cabe a eles elaborar e apresentar relatórios com informações que sejam compreendidas por todos os usuários e que possam também servir de base dessas, cada tipo de decisão a ser tomada pelos usuários, sejam eles, governo, sindicatos, gestores ou mesmo o indivíduo comum.

O *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*, em um relatório produzido pelo Grupo de Estudos sobre os Objetivos dos Demonstrativos Financeiros, publicado em Outubro de 1973, e a partir desses pontos, concluiu que:

[...] a função fundamental da Contabilidade (...) tem permanecido inalterada desde seus primórdios. Sua finalidade é prover os usuários dos demonstrativos financeiros com informações que os ajudarão a tomar decisões [...]

Vemos então que, desde sua origem, as duas abordagens citadas pelo professor Iudícibus (2005) são complementares ao Relatório do AICPA.

A utilização da contabilidade como fonte de informação tem uma função fundamental, como podemos observar nas muitas publicações técnicas e científicas desde meados do século XX, onde afirmam que o objetivo da contabilidade é fornecer informações para os vários tipos de usuários, visando contribuir para a tomada de decisões, e que a contabilidade é o principal sistema de informação gerencial.

Para que este objetivo seja atingido, é necessário que seja criado pelo contador um arquivo-base ou banco de dados capaz de fornecer informações periódicas, de utilidade, para as metas do maior número possível de usuários, como afirma Iudícibus (2004).

Os relatórios financeiros tradicionais nem sempre conseguem transmitir informações suficientes para auxiliar os gestores. Muitas vezes, esses relatórios têm atendido apenas as necessidades do usuário fiscalizador.

A atividade contábil é altamente regulamentada. Existe legislação para todos os níveis e tipos de empresas. Neste ponto, começa a surgir um dos problemas para a elaboração e entendimento do que os relatórios contábeis estão demonstrando.

Em nosso entendimento, a forma mais adequada de padronizar os procedimentos contábeis passa obrigatoriamente pela uniformização de quem tem o poder para ditar regras contábeis. No Brasil, a Contabilidade recebe normas do Banco Central do Brasil (BACEN), da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), da Secretaria da Receita Federal (SRF), do Poder Legislativo (Congresso Nacional) e finalmente, pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Interessante observar que o CFC está aqui em último lugar na escala de regulamentador e esta colocação foi proposital, pois é isto que ocorre no Brasil. Apesar de ser uma situação totalmente incoerente ao nosso ver, uma vez que o CFC deveria ser o principal regulador da atividade contábil, está sim, em uma posição bastante prejudicada, ficando muitas vezes apenas com a atribuição de divulgar aos profissionais determinada Lei aprovada no Congresso ou uma Instrução Normativa da SRF ou do BACEN. Esta situação é passível de crítica sim, visto que é atribuição pétrea do Conselho Federal de Contabilidade a prerrogativa de regulação normativa e controle da Contabilidade e dos seus afiliados. Tanto isso é verdade que a Lei Federal 12.249/2010 que alterou o Decreto-Lei 9.295/1946, fez a seguinte inserção:

Art. 6º - São atribuições do Conselho Federal de Contabilidade:

f) - regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional. (grifamos)

Apesar de tudo, observamos no teor da Lei, que a atribuição de editar normas ficou na última parte do texto. Sem ter a pretensão de julgamento do fato, a crítica deve ser direcionada ao legislador que não observou a importância da ordem de acontecimento dos fatos.

O grande número de órgãos reguladores e a enorme quantidade de normas estabelecidas que vigoram no país ainda que necessárias para regulamentar os procedimentos técnicos e jurídicos presentes na área contábil, provocam como consequência, uma série de conflitos. Quando replicados por exemplo ao sistema bancário, é fácil perceber o imbróglio. Esta é uma área que possui pelo menos três regulamentações, senão vejamos: Os bancos devem obedecer normas emitidas pelo Banco Central, em conformidade com o COSIF (Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional), portanto, devem ter um balanço com este enfoque; também são sociedades de capital aberto, possuem ações na bolsa de

valores, logo, devem obedecer normas da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e, finalmente, para fins de tributação, devem ter um balanço com os ajustes, adições e exclusões necessárias à apuração do chamado "Lucro Real", por isso, obedecerá às normas da Secretaria da Receita Federal (SRF). Eis aqui o cenário Brasileiro da Contabilidade.

Os balanços contábeis dos bancos, sem dúvida, podem ser considerados como um caso emblemático, mas com certeza não são os únicos.

A título de exemplo, podemos ainda citar a definição dada pela Legislação do Imposto de Renda, consolidada pelo Decreto Federal número 300/99, onde determinou que as Demonstrações Contábeis deveriam ser elaboradas com base na Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404/76). Contudo, o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) determina que as adições e exclusões, para efeito do cálculo do imposto de Renda devem ser escrituradas à parte, no LALUR. Observamos também que a Secretaria da Receita Federal regulamentou uma outra escrituração contábil, pois o resultado líquido (lucro ou prejuízo) apurado aqui é diferente daquele apurado com base na escrituração transcrita do Livro Diário e Razão, originado da Contabilidade com base na Lei das Sociedades Anônimas.

Outro exemplo mais recente, ocorre com a Lei Federal número 11.638 de 2007 e a Medida Provisória 449/2008 convertida na Lei 11.941 de 2008 que alteraram a Lei 6.404 de 1976, que definem que as normas de Contabilidade devem ser adotadas independentemente do que prescreve a legislação tributária. Qual a consequência disso? Apenas um exemplo; as Receitas e Despesas geradas pelos Ajustes da Avaliação Patrimonial somente poderão afetar o resultado tributável quando ocorrerem as suas efetivas realizações. Com a interferência da Legislação tributária, o resultado sofre alterações, independente da sua realização. Nesse contexto, o resultado apurado pelo contador estará distorcido, não por sua culpa, mas sim, pela obediência à Legislação aplicada. Em nossa opinião, a Lei deveria se preocupar apenas com o aspecto tributário, deixando a cargo do CFC a regulamentação contábil do fato.

É evidente que, para um adequado entendimento dos demonstrativos contábeis, como ocorre em outras áreas, o desejável seria que as leis, normas e regulamentos fossem menos complicados, mas, por uma série de motivos constantemente discutidos pelos profissionais e pesquisadores da área, não o são, ou ainda, que todos os usuários tivessem profundo conhecimento dessas leis e normas reguladoras, contudo, esta posição não é aplicável aos usuários, nem as leis e normas são de fácil entendimento, que leva por exemplo, aos casos de

pequenas empresas, onde o gestor é também o proprietário e, raramente é especialista na área de Contabilidade. Como esta situação de conhecimento da legislação e das técnicas nem sempre se aplica ao usuário, resta a opção que passa pela contribuição do contador em melhorar ou adequar cada vez mais o nível de *disclosure* dos balanços elaborados e direcionados para os gestores. Essa melhora ou adequação da descrição das informações apresentadas nos relatórios técnicos passa necessariamente por duas condições:

a) os órgãos reguladores devem ser centralizados e;

b) o contador deve ter um grau de conhecimento superior, para perceber os pontos obscuros que podem gerar dúvidas para o usuário que lerá os demonstrativos contábeis. A primeira condição não nos parece muito fácil de ser atingida, até por que, em um primeiro momento, não depende de quem executa a função, mas de quem regulamenta, restando então a segunda opção, que, ao nosso ver pode ser alcançada com a aquiescência dos profissionais da área.

Em uma tentativa de minimizar os problemas legais e técnicos que se sobrepõem às escriturações, alguns dos órgãos reguladores (BACEN, CVM, etc) acabaram por criar esquemas padronizados para a escrituração da Contabilidade da grande maioria dos negócios que, utilizando-se da evolução tecnológica e da informática, acaba por facilitar o trabalho técnico de geração de informação fiscal e/ou tributária, em detrimento da análise mais detalhada das informações, o que realmente é a verdadeira essência da Contabilidade.

Além de todos esses fatos citados, temos ainda o uso demasiado de termos técnicos, estrangeirismos e termos ambíguos que se apresentam como complicadores e também dificultam a interpretação das informações e acabam por comprometer o *feedback*, a tomada de decisão dos seus usuários com base nos relatórios contábeis. Conforme Vasconcelos e Viana (2002, p. 21),

[...] de nada adianta a posse da tecnologia se a informação não é entendida, muito menos compartilhada, assim como se sabe que a informação não produzirá efeitos se não existir uma mentalidade focada na direção da informação.

Com todo esse arsenal tecnológico, seria normal que o nível de geração e compreensão dos demonstrativos contábeis também aumentassem, porém, alguns problemas não podem e não foram resolvidos com a evolução e utilização de novas tecnologias.

Um outro problema pouco discutido no meio contábil é o fato da ocorrência do fenômeno da ambiguidade lexical que se apresenta nesses documentos elaborados pelos profissionais contábeis.

Para contribuir com a discussão desse fenômeno, apresentamos a seguir um debate sobre este fenômeno na atividade contábil empresarial.

2.3 A ambiguidade lexical presente nos relatórios contábeis

Por ser a Contabilidade uma atividade que possui um léxico muito específico, marcado principalmente pela legislação, podemos considerar que é normal a ocorrência de repetições de significados para determinadas palavras que compõem esse léxico. Nesse entendimento, a ambiguidade deve ser abordada como um fato normal de ocorrência.

Neste contexto, chama nossa atenção os problemas de compreensão dos relatórios contábeis provocados pela ambiguidade lexical, dificuldade esta que não tem sido alvo de muitas pesquisas no sentido de mitigar seus efeitos. Para contribuir com o debate no sentido de entender as consequências dos fenômenos da ambiguidade nos relatórios contábeis, apresentamos a seguir uma discussão sobre a ocorrência da polissemia e homonímia presente nos relatórios publicados pelos contadores como resultado dos trabalhos de escrituração contábil.

A Contabilidade visa, por meio de seus relatórios, comunicar os efeitos dos atos administrativos executados pelos gestores sobre o patrimônio das entidades. Libonati e Souto Maior (1996, p. 247-248), ao debaterem as dificuldades encontradas nos textos contábeis por parte dos usuários dessa informação, elencaram como pontos de origem desses problemas os seguintes aspectos:

- a) **Terminologia contábil** – a Contabilidade utiliza termos técnicos que não produzem uma adequada compreensão da informação pelos usuários;
- b) **Quantidade de informação divulgada** – como o limite de divulgação das informações contábeis é muito subjetivo, corre-se o risco de, ao sumarizar aquelas consideradas relevantes e úteis, omitir informações importantes e, ao mesmo tempo, prestar informações inúteis, que provocam a “diminuição da eficiência da análise” por parte dos usuários;
- c) **Capacidade de entendimento** – o pouco conhecimento da matéria contábil por uma parcela de usuários provoca dificuldades na compreensão da mensagem.

Embora à primeira vista possa parecer que as dificuldades até aqui relatadas estão circunscritas apenas às questões puramente técnicas, analisando os casos com mais atenção e profundidade, seremos capazes de perceber que, para além destes, os desafios colocados pelo

uso da língua ocupam lugar de destaque, qualquer que seja o tipo de produção que desejamos fazer, quer oral ou escrita, uma preocupação por parte do produtor sempre existirá.

Podemos considerar que é parte inerente ao processo interpretativo dos significados das palavras, o conhecimento de mundo em que se insere o leitor/usuário. Não seria sensato exigir que um indivíduo com formação em determinada área consiga compreender um relatório técnico de outra área totalmente adversa que nunca tenha atuado.

Estudos em análise do discurso enfatizam que um sujeito não se relaciona com o texto nem de forma direta nem mecânica; ao contrário, o leitor interage com seu objeto de análise e, para que isso ocorra de maneira eficaz ele deverá passar “por mediações, por determinações de muitas e variadas espécies que são a sua experiência de linguagem” (ORLANDI, 1988 p. 63).

No âmbito da formação do discurso, Orlandi (1988) ainda escreve que, o processo de leitura passa, basicamente, por duas instâncias: o contexto de enunciado e o contexto de enunciação. O primeiro é ‘repetível’ (pré-construído) e constitui a exterioridade do texto onde se trama o que vai se dizer. O segundo é a produção de sequência linguística, onde o sujeito intervém. Podemos admitir então, que esses contextos não podem ser dissociados e, ainda, perceber que o contexto do enunciado fornece os objetos do discurso, os quais sustentam a enunciação e, ao mesmo tempo, organizam o que constitui as formulações do sujeito.

No instante em que se apresenta um problema expresso em linguagem verbal ou não verbal¹ a quem pretende resolvê-lo, existirá uma leitura possível; mas não, necessariamente, a decodificação esperada dos seus significados. Nesses tipos de problemas, é importante levar-se em conta “que há uma complexidade de elementos muito distintos que têm a ver com a significação de qualquer texto, incluindo-se até mesmo a existência de diversos tipos de discursos” (ORLANDI, 1988 p. 63).

Problemas relacionados às terminologias na área da Contabilidade já vêm sendo temas de estudos desde 1920, quando o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), constituiu o primeiro Comitê de Terminologia, com o objetivo de reunir um conjunto de palavras e expressões que seriam comumente utilizadas pela Contabilidade e fixar significados mais concisos para cada uma delas. Com a criação desse comitê, o AICPA desencadeou uma análise voltada a problemas de semântica e questões de uniformidade, até a evolução das evidenciações das companhias abertas brasileiras. A partir daí, é possível

¹ “Linguagem não verbal é aquela que utiliza qualquer código que não seja a palavra” (Nicola, 1998 p.235)

entender que existe a necessidade da realização de pesquisas contábeis que enfoquem o contexto de desambiguação lexical.

É o caso por exemplo, da elaboração de um relatório contábil das empresas. É obrigação da profissão contábil a obediência aos princípios legais que envolvem a área fiscal, quer seja municipal, estadual ou federal contudo, não é raro observarmos que, muitas vezes, o profissional contábil, mesmo que inconscientemente, preocupado em atender aos preceitos legais, acaba por priorizar o atendimento ao fisco, utilizando-se demasiadamente de termos técnicos/legais em detrimento do principal usuário da informação contábil, altamente dependente do contador, que é o gestor da empresa. A informação contábil deve ser usada para a tomada de decisão gerencial e para que atinja este objetivo, deve ser entendida e compreendida por esse gestor.

Este é um fato que ocorre com mais frequência do que podemos imaginar, além dos neologismos e palavras estrangeiras que constantemente ouvimos que já são parte do arcabouço teórico brasileiro. Podemos citar por exemplo, "a contabilidade criativa", "pedalada fiscal", "*goodwill*", "*fair value accounting*", dentre muitas outras possibilidades existentes.

Muito embora ser a contabilidade denominada a linguagem dos negócios (REEVE *et al*; 2009), não é raro encontrar usuários que não a utilizem na sua íntegra no auxílio à gestão por não compreenderem o que esta informa. Concordamos que os principais usuários das informações contábeis não conhecem adequadamente todos os seus benefícios, tampouco os significados de muitos termos empregados nos relatórios contábeis, o que contribui para que a utilização dessas informações sejam muitas vezes subvalorizadas. Em uma atividade que tem como objetivo principal a mensuração dos resultados em equivalentes financeiros, a subutilização dessas informações pode trazer resultados desastrosos para a gestão empresarial. Conhecer e dominar a linguagem contábil poderia contribuir para melhorar os resultados da gestão das organizações.

Aprender a linguagem contábil pode ser comparada a estudar uma língua estrangeira. Sobre esta questão, Anthony (1971 p. 28) escreve que:

Sin embargo, esta tarea se complica por hecho de que muchas de las palabras que se usan em contabilidad quieren decir casi - pero no exactamente - las mismas cosas que lo que expresan las mismas palabras em el uso diario común, fuera del aspecto contable.

O que se advém dessa afirmação é que a linguagem dos negócios pode trazer dificuldades no entendimento se os seus "falantes" não estiverem familiarizados com o vocabulário dessa linguagem. Que, nem sempre uma palavra que se usa no dia a dia das pessoas terá o mesmo significado quando usada no contexto da profissão contábil. Este é portanto, o cenário atual da geração e transmissão da informação contábil.

3. ANÁLISE TERMINOLÓGICA DA PALAVRA DESPESA

Para os objetivos deste trabalho, apresentamos nesta seção uma análise linguística da palavra DESPESA. Não é raro observarmos a confusão que existe entre os significados das palavras DESPESA e CUSTO. Muito cuidado deve ser tomado ao analisar um relatório contábil com relação aos custos e despesas, por isso, muito embora a análise esteja voltada para o termo DESPESA, em alguns momentos faremos relação com o termo CUSTO, devido a constante confusão entre os dois termos. Essa classificação pode variar muito até por causa dos aspectos legais que vão definir a base de cálculo de alguns impostos que as empresas devem recolher.

Gramaticalmente, segundo alguns dicionários da língua geral², Despesa classifica-se como substantivo e significa o ato ou efeito de despender; gastos; dispêndio.

Na atividade contábil, despesas, segundo Martins (1987, p. 26), "[...] são bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas". Como pode ser entendido nesta afirmação, a despesa tem como característica representar sacrifícios no processo de obtenção de receitas, são portanto, itens redutores do patrimônio líquido, ao contrário do que podemos observar em relação ao custo, que envolve o consumo de recursos para formação de outro bem. Então, toda movimentação de produtos ou serviços numa empresa gera despesas, e conseqüentemente, toda despesa é ou foi um gasto. Observemos que, no entendimento dessa afirmação, despesa é o consumo de recursos fora da área de produção, é o gasto por exemplo, no momento da venda, que é a geração da receita sobre o produto, diferentemente do custo.

O professor Iudícibus, conceitua despesa da seguinte forma:

Despesa, em sentido restrito, representa a utilização ou o consumo de bens e serviços no processo de produzir receitas. Note que a despesa pode referir-se a

² Neste estudo, utilizamos como apoio os dicionários Aurélio (2013), Houaiss (2013), Priberam (2013) e Michaellis (2013), todos na versão online.

gastos efetuados no passado, no presente ou que serão realizados no futuro. De forma geral, podemos dizer que o grande fato gerador de despesa é o esforço continuado para produzir receita, já que tanto despesa é consequência de receita, como receita pode derivar de despesa, ou, melhor dizendo, a receita futura pode ser facilitada por gastos passados ou correntes (ou futuros). Ressalte-se, todavia, que, quando bens ou serviços são consumidos na produção de bens que ainda não deixaram a empresa, incorporam-se ao custo do produto, não se caracterizando, ainda, a despesa ou o custo de período. Assim, o que caracteriza a despesa é o fato de ela tratar de expirações de fatores de serviços, direta ou indiretamente relacionados com a produção e a venda do produto (ou serviço) da entidade. (IUDÍCIBUS; 2004 p. 168).

A dificuldade nesse entendimento está relacionado principalmente no conceito de temporalidade onde o recurso é gasto, se na produção de outro bem ou na geração de receita.

Um problema da terminologia contábil é que, por exemplo, quando se analisa a classificação das despesas, surge logo uma derivação variada, como por exemplo, despesas operacionais, despesas administrativas, despesas comerciais, despesas financeiras e ainda, despesas financeiras líquidas ou despesas não operacionais. A própria Lei Federal 6.404/76, no seu artigo 187 define:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:
III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

Aqui, observamos que a lei, apesar de impositiva, não especifica o que considera como despesas não operacionais. Nesses casos, fica a critério do profissional, no momento da elaboração de seu plano de contas para a empresa, definir, considerando ainda outras regulamentações específicas, por exemplo, da Legislação do Imposto de Renda aliada à sua *expertise* para fazer as devidas classificações das diversas contas de despesas que surgem no contexto específico de cada empresa e que não obrigatoriamente são iguais para todas as empresas.

Outra situação é a definição apresentada pela nova legislação contábil, que apesar de ser uma publicação específica da área, mais confunde do que explica como deve ser classificada a despesa dentro dos relatórios, senão, vejamos a íntegra da Lei:

A definição de despesas abrange tanto as **perdas** quanto as **despesas propriamente ditas** que surgem no curso das atividades usuais da entidade. As despesas que surgem no curso das atividades usuais da entidade incluem, por exemplo, o **custo das vendas**, salários e **depreciação**. Geralmente, tomam a forma de desembolso ou

redução de ativos como caixa e equivalentes de caixa, estoques e ativo imobilizado. CPC 00 (2012 p. 42) (grifamos).

Podemos observar no texto que o próprio legislador mistura e confunde custos com despesas. Para uma indústria, as perdas são classificadas como custo da produção e na definição da Lei, está classificada como despesas. Mais adiante, o texto apresenta como despesa, o custo das vendas. O próprio nome já identifica como custo, mas o legislador mantém como despesas. Os salários, quando da escrituração contábil, devem ser classificados de duas formas: i) se for o salário dos funcionários da produção, classifica-se como custo; ii) se o caso for dos funcionários administrativos, será classificado como despesas administrativas. E o que fazer no caso da depreciação? Esta situação segue a mesma definição aplicada aos salários pois, se a depreciação for das máquinas da produção, deverá ser tratada como custo de produção, isto incorporará ao preço de custo, para formar o preço de venda do produto, enquanto que, em se tratando de móveis e equipamentos da área administrativa, a depreciação deve ser classificada como despesas. Ora, se a própria legislação não é clara, como poderá o indivíduo não especialista compreender e utilizar de forma adequada as informações geradas pela contabilidade?

As despesas representam a utilização ou consumo de bens e serviços no processo de geração de receitas da entidade. Essas despesas, podem também ser chamadas de operacionais ou não operacionais. As operacionais são aquelas que ocorrem para que a empresa cumpra com seu objeto social, quer seja produzir e vender (indústria) ou simplesmente revender (comércio), de acordo com cada objeto definido nos documentos oficiais. Incluem, por exemplo, as despesas das vendas, salários e depreciação, dentre outras nomenclaturas que podem surgir dependendo da atividade fim. Geralmente, tomam a forma de desembolso ou redução de ativos como caixa e equivalentes de caixa, estoques e ativo imobilizado. As não operacionais são aquelas que ocorrem de forma esporádica mas que não fazem parte do cotidiano da companhia.

A própria legislação (CPC 00) acaba por confundir o significado terminológico ao relatar que "despesas abrange tanto as perdas quanto as despesas propriamente ditas que surgem no curso das atividades usuais da entidade".

Com relação a perdas, Almeida (2013) vai um pouco contra essa posição da legislação. Para ele, as perdas representam outros itens que se enquadram na definição de despesas e podem ou não surgir no curso das atividades usuais da entidade, representando

decréscimos nos benefícios econômicos e, como tais, não diferem, em natureza, das demais despesas. Consequentemente, não são consideradas como elemento separado nesta *Estrutura Conceitual*.

Em confronto com o que prevê a legislação, Iudícibus (2004, p. 120) ensina que ... "o grande fato gerador de despesa é o esforço continuado para produzir receita"... (grifamos). Logo, perdas não pode ser considerado uma despesa, pois nenhuma empresa tem razão para manter continuamente um processo de perdas em sua produção. Neste contexto, o que define DESPESA é o fato de ela corresponder ao uso de fatores de serviços, que de alguma forma estão relacionados com a produção e a venda de determinado produto ou serviço da entidade.

Perdas incluem, por exemplo, as que resultam de sinistros como incêndio e inundações, assim como as que decorrem da venda de ativos não circulantes. Em nossa opinião, perdas não são despesas, se tomarmos como pressuposto o conceito anterior, pois ela não contribui para a formação de uma receita. Além de ser esporádica. Tampouco é um custo, pois também não é o consumo de recursos para formação de um produto. Dessa forma, a perda (até por ser um caso eventual), deve ser tratada como um desembolso eventual para a empresa, uma ocorrência não operacional pois, se uma perda ocorrer de forma sistemática, deixa de ser uma perda, e será tratada como um prejuízo para a entidade, que deverá sanar o problema que está provocando tal situação.

A classificação de despesas também inclui os gastos financeiros não realizados. Por exemplo, os que surgem dos efeitos dos aumentos na taxa de câmbio de moeda estrangeira com relação aos empréstimos que a entidade tem a pagar em moeda nacional. Quando as perdas são reconhecidas na demonstração do resultado, elas são geralmente demonstradas separadamente, pois sua divulgação é útil para fins de tomada de decisões econômicas. As perdas são, em regra, reportadas líquidas das respectivas receitas. Significa que no momento da elaboração da Demonstração do resultado do Exercício (DRE), as despesas são deduzidas das receitas, ficando apresentado na DRE apenas o resultado (receita ou despesa).

Para Sá (1994, p. 153), despesa é:

Investimento de capital em elemento que direta ou indiretamente irá produzir uma utilidade à empresa ou à entidade e que expressa um valor de consumo no ato da sua verificação, ou seja, um elemento que não voltará a prestar outro ato semelhante.

Na concepção desse autor, deve haver uma clara distinção entre despesa e custo. Podemos observar que na escola de pensamento contábil italiana defendida por Sá (1998) a despesa é um elemento negativo do *rédito*, segundo a teoria *aziendalista*.

Ambos são gastos, mas não se confundem entre si. Para esse autor, custo tem a ver com as atividades operacionais, enquanto as despesas são todos os gastos gerais aplicados na atividade, como administração geral, financeiros, tributários etc.

Na elaboração dos demonstrativos contábeis, as despesas devem ser subdivididas em grupos para melhor compreensão e análise. Temos por exemplo as despesas que afetam diretamente as vendas de produtos e mercadorias que compreendem as despesas com transporte (entrega até o domicílio do cliente), as comissões dos vendedores e os gastos com propaganda e publicidade.

Em outro grupo são englobadas as demais despesas gerais e administrativas, que pode ser considerado o maior grupo de gastos da empresa, pois envolve todos os gastos operacionais para fazer girar a atividade operacional da entidade, por exemplo, a) salários e encargos sociais da administração; b) depreciação do imobilizado; c) honorários dos administradores; d) serviços de terceiros; e) manutenção do imobilizado; f) aluguéis, impostos e taxas, dentre outros desembolsos.

Analisando os tipos de gastos classificados como despesas, podemos inferir que estas carregam uma característica que representa sacrifícios, esforços no processo de obtenção das receitas da entidade. Toda movimentação de produtos e/ou serviços que ocorre em uma empresa gera despesas. Também podemos concluir que toda despesa é ou foi um gasto de recursos da entidade.

Observamos no decorrer deste estudo que há uma constante confusão em torno da adequada classificação de um gasto ocorrido na empresa, se este é custo ou despesa. O que leva a crer que os relatórios contábeis não estão cumprindo com seus objetivos, de informar com clareza a vida financeira das empresas. O que chamamos a atenção é para que os relatórios possam trazer menos dificuldades e mais facilidades aos seus usuários.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo foi realizado a partir de um recorte baseado em uma pesquisa maior envolvendo um *corpus* composto por relatórios contábeis publicados por companhias de

capital aberto. A análise do *corpus* mostrou que, muitas vezes, o conhecimento do contexto em que ocorre a situação é a única forma de resolver o problema da ambiguidade lexical. As ambiguidades não poderão ser resolvidas somente pelo léxico ou pela sintaxe, porque o contexto interfere no sentido que as palavras assumem no texto, de tal modo que seus significados se tornam imprevisíveis. Na prática, interpretá-las não representa, na maioria dos casos, grande dificuldade para os usuários que tenham conhecimento da área, o que não ocorre para os demais indivíduos.

Ao imaginarmos que o léxico de uma língua natural ou de uma especialidade é um sistema aberto, portanto em constante mutação, é importante que o desenvolvimento de pesquisas seja constante e incentivada, buscando não apenas sua utilização no ensino de línguas, mas também na atividade profissional. Como sabemos, é natural ao homem, com o uso de mecanismos lógicos e de forma eficaz, modelar a língua e criar novas palavras para atender às suas necessidades de expressão, de interação, enfim de representação da realidade que o cerca.

No âmbito da ambiguidade lexical, as línguas de especialidades sofrem com os problemas principalmente da polissemia e homonímia, que provocam distúrbios na comunicação entre seus usuários, muito mais quando estas especialidades atingem diretamente o público, como é o caso da contabilidade, que com seus relatórios pode afetar na compreensão do significado das palavras. Neste sentido, as palavras assumem uma função primordial para a divulgação das inovações científico-tecnológicas, pois elas constituem o principal nível de acesso a esses novos conhecimentos. Enfim, o estudo do léxico das profissões, principalmente com o auxílio da tecnologia pode contribuir para reduzir os problemas de entendimento dos significados das palavras no meio profissional.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA. Marcelo Cavalcanti. **Curso de Contabilidade Introdutória em IFRS e CPC**: São Paulo: Atlas, 2014.
- ANTHONY. R. N. **La contabilidad em la administración de empresas**. Ediciones UTEHA, México : 1971.

BRASIL. Lei nº 6.404/76. **Lei das Sociedades Anônimas**

BRASIL. Decreto Lei 9.295/46. **Criou o Conselho Federal de Contabilidade e regulamentou a profissão de contador.**

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. (CFC 2013).

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (FASB). **Statement of Financial Accounting Concepts nº 2. Qualitative characteristics of accounting information.** May 1.980, 60p. Disponível em: <www.fasb.org>. Acesso em: 14 nov. 2014.

HENDRIKSEN. Eldon S. **Accounting theory**, Homewood: Richard D. Irwin, 1974.

IUDÍCIBUS. Sérgio de **.Teoria da contabilidade.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. MARTINS. Eliseu, CARVALHO. L. NELSON. **Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução.** Revista Contabilidade e Finanças. USP, São Paulo, n. 38, p. 7 – 19, Maio/Ago. 2005

LIBONATI, Jeronymo José; SOUTO MAIOR, Verônica C. **O papel da comunicação na contabilidade.** In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 15., 1996, Fortaleza. Anais... Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 1996. v. 4. p. 230-254.

MARTINS. Eliseu, **Contabilidade de Custos.** 3. ed. São Paulo, Atlas, 1987

ORLANDI, E. P. **Discurso e Leitura.** São Paulo: Cortez, 1988.

REEVE, James M. ...[et al]. **Fundamentos de Contabilidade: princípios.** Tradução de Pedro Cesar de Conti. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

SÁ. Antônio Lopes de. SÀ. Ana M. Lopes de. **Dicionário de Contabilidade.** 9. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 1994.

VASCONCELOS, Y. L; VIANA, A. L. **Evidenciação: forma e qualidade.** Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, ano 31, n. 134, p. 21-29, mar./abr. 2002.

ⁱ Professor do Curso de Ciências Contábeis da UNIOESTE – Cascavel – PR. Doutor em Ciências Empresariais e Doutor em Letras.

ⁱⁱ Professor do Mestrado e Doutorado em Linguística/Letras da UNIOESTE – Cascavel – PR. Pós-Doutor em Processamento da Linguística Natural pela UFSC e Doutor em Linguística Computacional pela UNICAMP.