

**AS FORMAÇÕES DISCURSIVAS DOS RELATÓRIOS EMPRESARIAIS OFICIAIS:
CASOS DE CONSTRUÇÃO DE SIMULACROS EM PEQUENAS E MÉDIAS
EMPRESAS**

**THE DISCURSIVE FORMATIONS OF OFFICIAL BUSINESS REPORTS:
SIMULACRUM CONSTRUCTION CASES IN SMALL AND MEDIUM-SIZED
ENTERPRISES**

LUIZ GUSTAVO ALVES DE LARA

Universidade Positivo

E-mail: gustavo.lara@up.edu.br

VITOR ADALBERTO FERREIRA

Universidade Estadual do Centro-Oeste

E-mail: vitor_adalberto@hotmail.com

RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo refletir sobre o alcance da capacidade de relatórios contábeis e financeiros oficiais espelham a realidade organizacional. Assim, buscou-se compreender a interferência discursiva de três diferentes agentes: (i) investidores/empresariado; (ii) Estado/fisco e (iii) profissionais da contabilidade – nas atividades dos funcionários praticantes de registros contábeis e financeiros. Também se empreendeu uma análise acerca do relato das práticas dos profissionais que realizam as atividades burocráticas para elaboração dos relatórios oficiais. Cruzaram-se as análises e, com isso, apreendemos o desenvolvimento de práticas que buscam conformidade em relação aos distintos interesses dos *stakeholders* sem a intenção de espelhar de forma imparcial a realidade acessada pelos praticantes. A análise aponta para situações em que os funcionários que elaboram esses documentos parecem sofrer influência do discurso de *stakeholders*, os quais nem sempre possuem interesses convergentes entre si. Com isso, as escriturações contábeis oficiais daquelas organizações parecem perder a capacidade de espelhar a realidade acessada e traduzida por aqueles praticantes. Como consequência, a compilação de documentos com informações sistematicamente selecionadas pode construir *hiper-realidades* corporativas.

Palavras-Chave: Demonstrações Contábeis e Financeiras; Interdiscursos; Simulacros; Práticas Discursivas.

ABSTRACT

This research aims to reflect on the scope of the ability of official accounting and financial reports to mirror the organizational reality. Thus, we sought to understand the discursive interference of three different agents: (i) investors/entrepreneurship; (ii) State/tax authorities and (iii) accounting professionals – in the activities of employees engaged in accounting and financial records. An analysis was also undertaken on the report of the practices of the professionals who perform the bureaucratic activities to prepare the official reports. The analyzes were crossed and, with this, we apprehend the development of practices that seek conformity concerning the different interests of the stakeholders without the intention to impartially reflect the reality accessed by the practitioners. The analysis points to situations in which the employees who prepare these documents seem to be influenced by the discourse of stakeholders, who do not always have interests that converge with each other. With this, the official accounting records of those organizations seem to lose the ability to mirror the reality accessed and translated by those practitioners. As a result, compiling documents with systematically selected information can build corporate hyper realities.

Keywords: Accounting and Financial Statements; Interdiscourses; Simulacrum; Discursive Practices.

1 INTRODUÇÃO

Na última década, presenciaram-se sucessivos colapsos do sistema financeiro, desencadeados por crises de confiança em relação às informações divulgadas pelas empresas em suas demonstrações contábeis, as quais são construídas desde a sua origem com base em informações sistematicamente distorcidas da realidade (COSTA; WOOD JR., 2012). Mesmo em grandes corporações, com robusta estrutura de governança corporativa, fraudes e falhas passam despercebidas na virtualidade do mercado por décadas e, quando o sistema colapsa, culminam em prejuízos aos *stakeholders* (MCGOUN, 1997).

No Brasil, são recentes os casos de corrupção e fraudes envolvendo empresas com tais estruturas. Assim, até mesmo as corporações sujeitas a auditorias externas e com alto grau de fiscalização do Estado apresentaram episódios de erros, fraudes e/ou corrupção. Em empresas não auditadas, é possível que esses registros possam ser produzidos sem rigor, comprometendo a capacidade de espelharem a realidade da atividade empresarial.

A qualidade das informações fornecidas aos *stakeholders* depende do registro fiel das informações desde sua origem. Isso significa que, se não houver intenção de transparência desde a escrituração primária das movimentações financeiras resultantes da atividade empresarial, tem-se como resultado relatórios que representam uma realidade simulada, induzida pelo imaginário dos usuários, afastada da concretude da realidade cognoscível pelo praticante incumbido de efetuar os registros do real para a linguagem contábil. Assim, limitada à informação registrada por convenções práticas (sujeitas a interferências de interesses, limitações instrumentais e/ou linguísticas), os relatórios contábeis e financeiros podem produzir representações da realidade empresarial originadas a partir da intenção dos usuários de produzir informações com finalidade em si e para si mesmos (SCHINCKUS, 2008).

Buscou-se articular elementos da filosofia de Baudrillard (1991) para compreender as representações geradas pelos relatórios contábeis e financeiros oficiais. A partir do entendimento sobre práticas de Spink (2013), procurou-se identificar como alguns discursos influenciam na formação das práticas burocráticas que originam esses documentos. Um estudo nesse sentido foi empreendido por Macintosh *et al.* (2000) e, a partir de suas reflexões, vislumbrou-se a possibilidade de aprofundamento analítico a partir de casos instrumentais da realidade brasileira.

Para compreender como os discursos, muitas vezes sustentando interesses distintos, influenciam na formação das práticas administrativas/burocráticas que dão origem às

demonstrações contábeis e financeiras divulgadas aos seus usuários/consumidores. Iniciou-se a investigação a partir da identificação do discurso de representantes de três grupos de usuários das informações contábeis/financeiras: (i) os investidores/empresariado; (ii) o Estado/fisco e (iii) os profissionais da contabilidade que assessoram as rotinas financeiras e contábeis das empresas, interrogando-os a respeito da finalidade desses instrumentos. A estratégia metodológica utilizada pode ser compreendida a partir de duas etapas: (i) análise de discurso dos representantes desses três grupos e (ii) a análise de conteúdo do relato das práticas de funcionários de departamentos contábeis e financeiros de três empresas, caracterizadas como de pequeno e médio porte.

Acredita-se que este estudo contribua para uma reflexão crítica quanto às limitações dos relatórios oficiais das atividades organizacionais, tomados como base de informações para aplicações de técnicas gerenciais. Com isso, evidenciou-se a fragilidade da aplicação de algumas técnicas em pequenas e médias empresas que, em muitos casos, sequer possuem obrigação legal de registrar suas atividades com rigor. Com isso, perdem a capacidade de espelhar o que de fato acontece no cotidiano de suas atividades produtivas.

2 SIMULACROS DA REALIDADE EMPRESARIAL

A civilização industrial esvaziou o significado imanente da materialidade dos objetos e produziu significados condicionados à intenção do seu consumo (BAUDRILLARD, 2012). Não são os objetos em si que são consumidos, mas os significados atribuídos aos seus signos. Desse modo, as significações tornam-se produtos do imaginário que excede, e muito, nossas relações diretas com os objetos (BAUDRILLARD, 2012). No ambiente corporativo, pode-se considerar que o signo primário é o real acessado pelas pessoas. Em um segundo nível, essa realidade é significada e traduzida para signos da linguagem financeira e registrada em relatórios oficiais. Em um terceiro nível, o acesso do usuário interessado ao ambiente organizacional se dá pela interpretação desses relatórios. Entretanto, há que se refletir o que ainda resta de espelhamento de realidade, considerando-se que a cada tradução de significado por meio das práticas de registros burocráticos o real pode ser fragmentado e deformado pela intenção de produção de informação dirigida a interesses de usuários distintos.

A destituição de sentido do objeto em si para produção de informação produzida com finalidade em si mesma resulta na formação de simulacros. Os simulacros são sistemas de significação edificados em significações utilitárias, simulações imaginárias em oposição à

imanência do real (BAUDRILLARD, 1991). A simulação pretende ser o real, mas por ter sido produzida a partir de utopias de realidade, e não a partir do real imanente do cotidiano, oferece significações que reforçam a lógica de produção e consumo de significados que emanam do imaginário em detrimento do objeto (BAUDRILLARD, 1991).

Essa formação das simulações e simulacros pode ser compreendida por intermédio de quatro fases distintas sugeridas por Baudrillard (1991): i) a imagem é o reflexo de uma realidade profunda e possui sentido imanente; ii) as significações são produzidas com base na representação anterior, e, portanto, oferecem uma imagem com deformações representacionais; iii) a representação de realidade mascara sua ausência como referencial, embora preservando algumas de suas características numa relação confusa com o imaginário e, por fim; iv) a imagem não tem nenhuma relação com a realidade, mas a substitui por completo.

A deformação representacional decorrente do esvaziamento das significações para produção de significados é inexorável, pois os sistemas de significações possuem finalidade em si mesmos (BAUDRILLARD, 1991). Consequentemente, formam-se hiper-realidades caracterizadas pela insuficiência de referências do mundo real, ou seja, já não há mais consciência do que é real e do que é simulação (BAUDRILLARD, 1991). Desse modo, Baudrillard (2012; 1991) nos ajuda a perceber o simulacro linguístico que estrutura a realidade empresarial ao apresentar uma perspectiva semiótica radical da produção e do consumo de informações, a qual permite refletir sobre como os relatórios oficiais são consumidos a partir da construção de sentido utilitário despertado pelo imaginário, com significações descompromissadas com a realidade que deveriam espelhar (MACINTOSH *et al.*, 2000).

Em decorrência disso, formam-se simulações de realidade, uma vez que muitos dos artefatos gerenciais podem estar mais compromissados com utopias do que com a imanência do real suprimida, esvaziada de sentido para abrigar significações utilitárias que justificam estratégias preconcebidas (CLEGG; CARTER; KORNBERGER, 2004). Tais representações como, por exemplo, documentos contábeis, balanços patrimoniais e demonstrações de resultado, passam a figurar como retratos de uma realidade cuja origem se perdeu pela intenção do consumo da informação que condicionou sua produção (BAUDRILLARD, 1991), não mais se referindo a objetos e eventos reais. Nesse sentido, a contabilidade parece perder a capacidade de espelhar a realidade empresarial (MACINTOSH *et al.*, 2000).

Além disso, é importante fazer, pelo menos, duas distinções analíticas em relação às deformações representacionais da realidade. A primeira, refere-se à limitação imposta pelo sistema de significação estável da contabilidade, uma vez que, na tentativa de representar a realidade empresarial a partir de constructos da linguagem contábil/financeira, formam-se simulacros de primeiro nível. Isso se deve ao fato de que não é a linguagem que se molda à realidade, mas a realidade que é moldada para ser representada dentro de um sistema fixo de significações. Dessa maneira, por limitação, o sistema de significação das demonstrações financeiras produz imagens representacionais, no mínimo, limitadas. Mesmo com os avanços da tecnologia de informação possibilitando a construção de sistemas gerenciais e contábeis robustos para a difusão de representações das atividades empresariais – demonstrações contábeis – como um produto de consumo do mercado financeiro carregam consigo a intransponível limitação representacional imposta por um sistema de significação padrão.

A segunda distinção analítica em relação às deformações representacionais da realidade refere-se à produção intencional de representações distorcidas com objetivos escusos. A possibilidade de deformação representacional está além da limitação linguística da contabilidade, mas sim no uso dessa fragilidade para desenvolver simulacros baseados na produção representacional sistematicamente distorcida com vistas a alcançar objetivos fraudulentos. Essa lacuna gerada pela incapacidade de um sistema linguístico fixo adaptar-se às singularidades como, por exemplo, à linguagem dos relatórios contábeis, permite que os agentes praticantes das atividades de registros burocráticos produzam imagens de uma representação de realidade em favor de interesses particulares dos *stakeholders*.

2.1 As influências discursivas na construção de simulacros

A produção de sentidos para as demonstrações contábeis e financeiras estão condicionadas à necessidade de consumo da informação pelos seus usuários. Considerando-se que os simulacros geram significados com referência e finalidade em si próprios em detrimento da realidade (BAUDRILLARD, 2012), pretendeu-se, por meio dos pressupostos das teorias da prática, especialmente a abordagem de Gherardi e Strati (2014), fundamentar como a dinâmica das práticas discursivas corroboram para sustentar sistemas de significações dos simulacros produzidos a partir dos artefatos representacionais da contabilidade.

As Ciências Sociais apoiam a ideia de que a língua atua como objeto simbólico para a produção de sentido, que se transforma no tempo e que também é produzido por interlocutores carregados de historicidades e de ideologias de uma variedade de interdiscursos (ORLANDI, 2002). Sendo assim, as práticas das Ciências Sociais reforçam a pluralidade dos significados da linguagem em detrimento da univocidade (GHERARDI; STRATI, 2014). Os especialistas da área são agentes importantes na produção de sentido. Orlandi (2002, p. 10) expõe que “há modos de se interpretar, não é todo mundo que pode interpretar de acordo com sua vontade, há os especialistas, há um corpo social a quem se delegam poderes de interpretar (logo de ‘atribuir’ sentidos), tais como o juiz, o professor, o advogado, o padre, etc.”. De forma análoga, no mundo corporativo existem diferentes interessados que influenciam a produção de sentido para representação da realidade, tais como: administradores, contadores, agentes de órgãos normativos, etc., que na condição de especialistas, produzem determinados discursos e desenvolvem o que denominamos de práticas discursivas. Forma-se, assim, uma complexa e impermanente trama de discursos e interdiscursos que, por sua vez, também possuem implicações nas próprias práticas rotineiras exercidas por esses sujeitos.

Essas práticas são como um tipo de comportamento rotineiro que consiste de vários elementos interligados. Porém, não possuem apenas o sentido de fazer, o que fica claro nas palavras de Schatzki (2012, p. 14) ao afirmar que “*a practice, on my understanding, is an open-ended, spatially-temporally dispersed nexus of doing and sayings*”. Desse modo, percebe-se que a prática, ou uma prática social, envolve não só corpo, mente, coisas (atores não humanos), conhecimento, estrutura, processo, mas, principalmente, discurso e linguagem (RECKWITZ, 2002). Esses dois elementos ajudaram a compor as bases das teorias da prática, especialmente com as contribuições de Wittgenstein ao desenvolver a noção de jogos de linguagem, que mais tarde também colaborou com outras derivações teóricas, como a da prática discursiva (GHERARDI; STRATI, 2014).

De acordo com o conceito de prática discursiva considera-se que “é preciso entender que a linguagem é ação e produz consequências” (SPINK, 2013, p. 6), pois uma prática é “o resultado de uma prática discursiva que criou intersubjetivamente um sentir e um fazer em torno de uma modalidade de fazer coletivo socialmente reconhecida e reconhecível” (GHERARDI; STRATI, 2014, p. 54). E é com base nesse argumento que se defende que, em uma determinada comunidade, além de uma cultura própria, por exemplo, também há uma prática discursiva que

lhe é característica. Isso faz com que as práticas discursivas de uma comunidade ou entre praticantes de uma comunidade – como no caso em questão entre os *stakeholders* e os responsáveis pelos registros da escrituração contábil ocorram “tanto na forma de discurso em prática como na de discurso sobre a prática” (GHERARDI; STRATI, 2014, p. 94).

Empiricamente, a análise da prática discursiva permite que os praticantes falantes se posicionem e produzam um corpo de conhecimento que será compartilhado com o investigador. E, nesse processo, Gherardi e Strati (2014, p. 101) alertam que não se deve negligenciar ou desconsiderar outros elementos, como a negociação de significados, nem devem ser excluídos “processos complementares de competição, conflito, dominação e exclusão”. Isso quer dizer que é relevante considerar esses e outros aspectos do contexto histórico e social dentro de um projeto metodológico que resulta na busca de produção de sentido ou em um relato a partir das práticas discursivas (SPINK, 2013).

É por isso que a entrevista para obter detalhes sobre uma determinada prática discursiva deve ser entendida como uma “ação (interação) situada e contextualizada, por meio da qual se produzem sentidos e se constroem versões da realidade” (SPINK, 2013, p. 138). Isso se dá principalmente pelo fato de que serão produzidos momentos de “ressignificações, de rupturas, de produção de sentido” (SPINK, 2013, p. 5) que correspondem a momentos ativos de ordem e de diversidade do uso da linguagem. Cabe ao investigador social um cuidado na forma de captar, interpretar e descrever o que foi relatado.

Diante disso, na próxima seção, expõe-se o percurso metodológico desenvolvido para a condução dessa investigação.

3 PERCURSO METODOLÓGICO

Realizaram-se as duas análises expostas a seguir: (i) análise de discurso e (ii) análise de conteúdo. A análise de discurso objetivou identificar os discursos de representantes dos três diferentes grupos de usuários das informações contábeis: empresariado, fisco e contadores. Suspeitava-se que esses discursos poderiam influenciar a formação de práticas burocráticas dos registros da realidade apreensível para a linguagem contábil.

Num segundo momento, foram entrevistados os praticantes das atividades burocráticas dos registros primários da realidade para os sistemas computadorizados. Analisou-se o conteúdo dos relatos dos praticantes dessas rotinas burocráticas para perceber se os interdiscursos daqueles

grupos de usuários interfeririam no desenvolvimento das práticas de registros das atividades empresariais em sistemas contábeis.

3.1 Metodologia da análise de discurso

A análise de discurso foi estruturada sob a inspiração metodológica de Orlandi (2002). A autora sugere que uma análise de discurso deve ser empreendida a partir da definição de dois dispositivos: teórico e analítico. O primeiro dispositivo representa a lente teórica com a qual será analisado o discurso (ORLANDI, 2002) e pode ser identificado a partir do referencial teórico existente: articulação da filosofia de Baudrillard (2012; 1991) para compreender os simulacros contábeis/financeiros (MCGOUN, 1997; MACINTOSH *et al.*, 2000) com os pressupostos da prática discursiva (GHERARDI, 2006; GHERARDI; STRATI, 2014; SPINK, 2013). Para Orlandi (2002), o dispositivo teórico tem a função de evitar que, mesmo sem perceber, o analista de discurso não ultrapasse as fronteiras dos conceitos que articula objetivando identificar elementos da hegemonia discursiva, ou seja, seu objeto de estudo.

Em seguida, desenvolveu-se um dispositivo analítico que, segundo Orlandi (2002), deve expressar com clareza ‘os porquês’ do *corpus* de análise. O *corpus* formado para este estudo partiu da identificação intuitiva de três importantes grupos de usuários das informações contábeis e financeiras: empresariado, fisco e contadores. Para obter-se representatividade e alcançar-se o discurso hegemônico de cada um desses grupos, selecionaram-se os indivíduos que os representam legalmente: um presidente de associação comercial como representante do empresariado; um auditor do fisco estadual e outro federal para apreensão do discurso governamental; e um membro da diretoria executiva de um Conselho Regional de Contabilidade para acessar o discurso dos contadores.

Realizaram-se as entrevistas semiestruturadas durante o mês de dezembro de 2017. Em cada uma delas, solicitou-se a concessão de autorização para gravar – adiante comenta-se a influência da presença do gravador. Usou-se, *a priori*, duas categorias analíticas desenvolvidas: (a) função das demonstrações contábeis/financeiras e a (b) capacidade de espelhar a realidade das atividades das pequenas e médias empresas. Durante o contato preliminar com o *corpus*, aumentou-se o número de categorias analíticas para destilar elementos discursivos que davam sentido àquilo que os sujeitos falaram na entrevista. Ao final desse processo, trabalhou-se com

um total de cinco categorias, ou seja, além das duas já mencionadas, adicionaram-se (c) formação dos simulacros corporativos; (d) concepções de ética; e (e) percepções de fraudes.

Após, alocaram-se as informações das entrevistas de cada grupo de usuários nas cinco categorias formuladas. Buscou-se identificar o discurso que dava sentido àquelas falas transcritas, pois segundo Orlandi (2002), o discurso não é obtido objetivamente no texto, mas por meio da identificação dos paradigmas ideológicos que sustentam seu sentido. Deste modo, o discurso é aqui concebido como sendo a concretude apreensível da ideologia que confere sentido ao texto. Deve-se esclarecer que não houve a pretensão de esgotar as possibilidades de interpretação, mas sim de identificar elementos discursivos daquele *corpus* de análise, conforme apontado por Orlandi (2002).

3.2 Metodologia da análise de conteúdo

Os procedimentos da análise de conteúdo foram baseados nas sugestões de Bardin (2000). Formou-se o *corpus* de análise a partir de entrevistas estruturadas, realizadas durante o mês de janeiro de 2018, com três praticantes responsáveis por interpretar a realidade organizacional e traduzi-la para a linguagem contábil de três empresas, da mesma região geográfica dos entrevistados, para a análise de discurso enunciado no tópico 3.1.

Elaboraram-se as perguntas das entrevistas com a finalidade de apreender dimensões práticas de cada uma das categorias analíticas utilizadas na análise de discurso, além de mais uma, referente a relatos da formação das práticas de escrituração contábeis por meio da linguagem contábil. Portanto, interrogaram-se os praticantes a respeito dos procedimentos de seu trabalho que se referiam: (a) à finalidade das demonstrações contábeis/financeiras; (b) à capacidade de as demonstrações espelharem a realidade; (c) à formação dos simulacros corporativos; (d) às concepções de ética; (e) às percepções de fraudes e (f) à formação e à manutenção das práticas de escrituração contábil da realidade por meio da linguagem contábil.

Posto isso, apresenta-se, na seção a seguir, a análise dos dados em subseções que mostram a análise de discurso dos representantes dos grupos de usuários das demonstrações contábeis/financeiras e a análise do conteúdo dos praticantes das atividades burocráticas de registros primários da realidade para os sistemas contábeis/financeiros. E, por fim, estabeleceu-se o cruzamento das análises com vistas a identificar como os interdiscursos dos grupos de usuários

impactam na formação de práticas dos registros burocráticos de informações sobre atividades empresariais.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Nas próximas seções, apresentam-se as duas análises na ordem cronológica em que foram desenvolvidas: (i) discurso de três grupos de *stakeholders* e (ii) o conteúdo do relato das práticas dos profissionais que alimentam sistemas de informação e emitem relatórios contábeis e financeiros oficiais.

4.1 Análise de discurso

Tomou-se, como ponto de partida, a identificação dos principais grupos de interessados nas informações presentes nas demonstrações contábeis e financeiras. Indutivamente, chegou-se a três grupos de interessados: o empresariado, o fisco e os profissionais da contabilidade. O empresariado utiliza as informações contábeis para a tomada de decisão e para a programação financeira do pagamento de impostos ao fisco, apurados pelo profissional da contabilidade.

Assim, buscou-se compreender a ideologia de cada um destes três grupos de usuários. Não houve a pretensão de esgotar a possibilidade de interpretação ou de exaurir o sentido de suas falas, pois o principal objetivo foi apreender aspectos ideológicos que davam sentido ao que falavam ao se referir às demonstrações contábeis e financeiras. Para cada um dos representantes dos usuários, induziram-se narrativas a partir de questionamentos sobre: (a) a função das demonstrações contábeis e financeiras e (b) a capacidade de espelharem a realidade das atividades das pequenas e médias empresas.

Durante os procedimentos iniciais da análise de discurso, fase em que se organizaram as informações das falas transcritas, notou-se que os entrevistados divergiam em suas respostas: (a) o representante dos empresários atribuía grande importância em confeccionar peças contábeis com informações reais, entretanto, referiu-se com naturalidade aos mecanismos de controles paralelos que muitos empresários utilizam para obter informações mais reais do que aquelas que o profissional da contabilidade tem acesso para produção das demonstrações financeiras que subsidiam a apuração de impostos; (b) o representante dos contadores sustentou que as demonstrações contábeis não têm apenas a finalidade de aferição de impostos, mas são essenciais

para tomada de decisão. Saliou também o dever de promover transparência das informações entre os usuários, o que representa uma postura de ética profissional e de responsabilidade social. Para o representante dos contadores, é dever do contador não compactuar com práticas fraudulentas ou sonegações de impostos; (c) os representantes do fisco se referiam às declarações de impostos elaboradas a partir das demonstrações contábeis apenas como parte do processo de aferição do imposto, mas demonstraram relativo descrédito em relação àquelas informações em função das tentativas de sonegação de impostos que, segundo eles, estava introjetada na cultura empresarial. Entretanto, enfatizaram que a tecnologia de informação de que eles dispunham permitia acompanhar a realidade a partir do cruzamento de outras informações que não se limitavam àquelas produzidas pelos empresariados e chanceladas pelos seus respectivos contadores.

Notou-se o quão distante eram os horizontes interpretativos dos representantes de usuários entrevistados. A semântica das respostas escapava à objetividade das perguntas realizadas, portanto, era necessário transcender o dito para a apreensão daquilo que lhe conferia sentido. Assim, foi possível apreender-se que outros elementos eram articulados na construção das respostas. A riqueza de informações em função das dissonâncias ao se referirem à importância e às limitações das demonstrações contábeis exigiu que fossem elaboradas categorias analíticas adicionais. A partir de elementos dessas entrevistas, trabalhou-se com três categorias adicionais: (c) a formação dos simulacros corporativos; (d) as concepções de ética e (e) as percepções de fraudes.

Com as categorias definidas, em caráter provisório para condução da análise, organizou-se um compêndio temático de cada elemento categórico, conforme apresentado no Quadro 1.

Tomando como referência esses resultados (Quadro 1), buscou-se identificar qual era o conjunto de ideias que conferia amplo sentido às proposições das falas dos entrevistados. Nesse momento, não estávamos mais presos ao conteúdo das falas, mas buscávamos identificar aquilo que dava sentido a elas, numa associação entre texto e contexto. Assim, identificamos ideias amplas de cada grupo de usuários que significavam simultaneamente o conteúdo de todas as categorias das falas.

Quadro 1 – Organização das informações para análise de discurso

	Fisco	Empresariado	Contadores
Ética: paradigmas que fundamentam os acordos de interação entre os <i>stakeholders</i>	Não se deve sonegar.	Contador e empresário devem trabalhar conjuntamente para evitar falhas, fraudes e prejuízos.	A fidelidade nos registros contábeis e no recolhimento dos tributos devidos são questões de responsabilidade social que devem ser zeladas pelo contador.
Simulacros: realidades apreendidas e deformadas pelas limitações da transposição da realidade para a linguagem contábil	As distorções da realidade ocorrem por fraude, desinformação e/ou limitações de <i>softwares</i> .	Os controles paralelos são comuns no meio empresarial, seja por deficiência dos sistemas contábeis, seja pelo distanciamento do contador.	As representações da realidade devem ser feitas dentro da legalidade, utilizando-se de conhecimento da legislação para um bom planejamento tributário.
Finalidade das demonstrações financeiras	As demonstrações fornecidas ao fisco viabilizam arrecadação, mas não são tomadas como reais.	Deveriam ser base de tomada de decisão, mas em geral não o são.	São base de tomada de decisão para diversos usuários.
Espelhamento do real: capacidade das demonstrações contábeis espelham a realidade cognoscível.	A realidade é apreendida pelo cruzamento de informações de diversas fontes.	A fidelidade à realidade depende da proximidade do contador.	A tecnologia permite ao contador produzir peças contábeis que espelham a realidade empresarial.
Fraudes: distorções da realidade construída intencionalmente para beneficiar algum stakeholder em detrimento dos interesses de outro.	As fraudes ocorrem na tentativa de maximizar ganhos do empresário através da sonegação.	Controles paralelos com informações não declaradas ao contador que trabalha distante, tampouco ao fisco caracterizando sonegação.	A sonegação fiscal através da omissão de informações por parte do empresário.

Fonte: elaborado pelos autores (2021).

As falas dos representantes do fisco ganharam sentido a partir de um discurso normativo punitivo. Ao se referir às demonstrações contábeis fornecidas pelas empresas, o discurso do fisco remeteu à normatividade e coerção (Quadro 2). Nesse sentido, chamou-nos a atenção o discurso coercitivo que dava sentido à seguinte proposição do auditor-fiscal: “não temos pressa, mais cedo ou mais tarde a gente pega as sonegações, pois temos tecnologia para isso”. Ficou clara a confiança que depositam nos mecanismos informatizados de processamento de dados triangulados com as informações dos relatórios oficiais das empresas que, em caso de evidência de sonegação, acarreta severas punições ao empresário e ao contador da empresa.

O discurso que deu sentido à fala do representante dos empresários embasou-se na racionalidade instrumental. O espelhamento do real será tão fiel quanto sua capacidade de otimizar os ganhos e de reduzir as despesas da empresa. Em alguns momentos, o representante

dos empresários argumentou sobre a importância da aproximação entre a contabilidade fiscal e a contabilidade gerencial, pois em um plano ideal, deveriam unificar-se. Porém, nele se reconheceu, com naturalidade, que várias empresas não registram todas as informações nas plataformas contábeis e, por isso, necessitam de relatórios paralelos com informações mais precisas para a tomada de decisão.

Quadro 2 – O discurso

Discurso		
Fisco	Empresariado	Contadores
As empresas devem registrar suas atividades financeiras com fidelidade para pagar o imposto devido. As declarações que não representam a realidade de suas movimentações, independente da causa, serão identificadas via cruzamento de informações e os responsáveis serão punidos.	É comum utilizar controles paralelos que representam mais a realidade do que a contabilidade. As demonstrações poderiam espelhar a realidade se o contador fosse mais próximo do cotidiano empresarial.	O contador possui o único compromisso de ser fiel à realidade que dá base à confecção das demonstrações contábeis. Sua postura ética jamais deve sucumbir a interesses particulares e, desse modo, garante-se integridade das informações das demonstrações aos usuários e a arrecadação dos tributos devidos ao fisco.

Fonte: elaborado pelos autores (2021).

O discurso da contabilidade foi fundamentado em um conceito ideal de ética. As falas do representante dos profissionais da contabilidade ganharam sentido a partir de conceitos de ética aplicados à atividade empresarial. O entrevistado afirmou que “impostos são sagrados” para a contabilidade e que é inadmissível que um contador pactue com práticas de distorções de fatos da realidade por sucumbir a interesses particulares. Por meio do discurso da ética, o entrevistado explanou sobre a importância social do recolhimento do imposto devido. Portanto, o discurso institucional do representante dos profissionais da contabilidade foi baseado em definições de uma postura ideal, pautada em valores éticos que incumbem o contador de exercer o papel de conselheiro da classe empresarial.

Durante as entrevistas, os sujeitos foram agentes passivos do discurso da instituição da qual exerciam o papel de representação legal. Além disso, demonstraram-se cuidadosos com as coisas ditas, pois a presença do gravador pareceu acentuar o assujeitamento ao discurso institucional. Salienta-se que dois dos quatro entrevistados aguardaram o anúncio do fim da gravação para confidenciarem posicionamentos pessoais dissonantes do discurso institucional que haviam sustentado e, portanto, não foram autorizados registros. Dessa maneira, tem-se a convicção de que, durante as gravações, acessou-se mais do discurso institucional do que a

opinião individual daqueles sujeitos. Avaliou-se essa situação como um fator positivo, pois isso, de alguma forma, levanta a questão: o discurso que chega aos praticantes quando realizam suas atividades de registros contábeis e financeiros é o discurso oficial ou o institucional?

4.2 Análise de conteúdo

Realizaram-se entrevistas semiestruturadas com três praticantes de áreas financeiras ou contábeis responsáveis por interpretar a realidade organizacional e traduzi-la para a linguagem dos sistemas de informação a partir dos quais se produzem a escrituração e os relatórios oficiais. Os entrevistados relataram como conduziam suas atividades na prática: o que registravam, como registravam, o que não registravam e porque não registravam. Os procedimentos de análise de conteúdo foram construídos inspirados nos protocolos sugeridos por Bardin (2000). A seguir, apresenta-se o compêndio das categorizações dos relatos de práticas da construção dos relatórios empresariais. Expuseram-se alguns dos excertos para permitir melhor inteligibilidade desta análise.

Ética: as demandas do contador devem ser atendidas prontamente e suas orientações são para realizar as tarefas com irrestrita conformidade. Neste sentido, a ética se manifesta nas práticas burocráticas pela busca da conformidade legal.

Isso que é uma cobrança que elas [prestadores de serviços contábeis] fazem também: Não faça errado, para você depois não ter problema. (Entrevistado 1)
 Não existe o qual é mais importante [referência aos *stakeholders*], todos são importantes, todos merecem atenção. Eu não consigo te definir o que é mais importante ou menos importante, acho que tudo é um contexto. Tudo é um conjunto de situações e se tu conseguir [*sic*] atender a todas elas a empresa vai bem e o contador também vai ter mais tempo de praticar o seu trabalho dentro daquela empresa. (Entrevistado 3)

Simulacros: em todos os casos, o sistema de informação contábil (distinto entre as empresas) foi relatado como limitado para espelhar a realidade. Desse modo, para complementar a realidade construída a partir da linguagem contabilidade fiscal, os praticantes relataram a utilização de outros mecanismos de controle paralelo, que expressavam melhor a realidade e cumpriam com mais eficiência a função de subsidiar decisões gerenciais.

O nosso sistema, ele é meio limitado para isso, então a gente sempre tem que estar perguntando. (Entrevistado 1)
 Ele não é um sistema próprio para contabilidade, embora tenha os módulos contábeis. Então, não tem como um sistema que abrange muitos setores de uma empresa ser bom na parte contábil e gerencial [...] nós temos controle também planilhas do que o sistema de contabilidade não atende. Que são informações, análise que nós fazemos. A

contabilidade fiscal, ela é parecida sim com a gerencial, só que a contabilidade fiscal, ela tem situações que ela atende extremamente ao fisco e pra questão de redução de resultado positivo pra imposto de renda e contribuição, e a contabilidade gerencial não. (Entrevistado 3)

Finalidade das demonstrações contábeis: os entrevistados reconheceram a importância que as demonstrações teriam no processo decisório.

No meu ponto de vista é mais para cumprir uma exigência, porém, acho que a contabilidade deveria ser vista com outros olhos também, não só para cumprir a exigência, mas também é uma ferramenta tão [...]. Que tem tantas informações que poderia melhorar o desempenho da empresa. (Entrevistado 2)
Para que o relatório fiscal ficar [...] atender o fisco, atender as partes legais e para o relatório gerencial atender tudo que a diretoria precisa. (Entrevistado 3)

Capacidade de espelhar a realidade: houve concordância entre os três relatos de que as demonstrações contábeis por si só não são suficientes para reconstruir o que aconteceu na realidade. O retorno ao real depende de controles paralelos ou da interpretação de quem realizou os registros.

Pode ter coisas ali [registros oficiais] que de fato não aconteceu na realidade, daí, só por um relatório [relatórios paralelos não oficiais]. (Entrevistado 1)
Por exemplo, digamos um custo de um produto, lá tem quatro ou até cinco campos. Que nem a gente que é mais habituado com o sistema já sabe aonde [...]. O qual é o custo real ali, mas se for uma outra que pessoa que não está habituada, ela vai ter dificuldade. (Entrevistado 2)

Fraudes: dois dos praticantes relataram com naturalidade as ocasiões em que precisaram ou optaram por distorcer informações para gerar conformidade legal ou atender às necessidades dos empresários.

Mas em folha nem sempre vem a comissão em folha, essa parte aí eu achava que deveria melhorar um pouquinho. Nem sempre acontece. [...]. É, ou por que foi simulado? A coisa não era bem assim, mas vamos fazer desse jeito que é melhor. Melhor para quem? Melhor para o chefe [...]. Sabe, então acho que ajuda, mas não traz a realidade como deveria ser. (Entrevistado 1)
Por exemplo, o aluguel dos sócios, na contabilidade fiscal isso é aluguel. Na nossa contabilidade gerencial é um pró-labore porque é uma retirada deles. Então são parecidos sim, só que eles têm finalidades diferentes e eles têm pontos de vista diferentes para números diferentes. (Entrevistado 3)

Formação e manutenção das práticas dos registros contábeis e financeiros: não havia manuais prescritivos disponíveis para os praticantes entrevistados. A construção e a manutenção das práticas ocorriam por socialização no ingresso e solução conjunta dos problemas cotidianos.

Realizadas as duas análises das entrevistas, na seção que segue, apresenta-se o cruzamento das análises de discurso e de conteúdo para compreender como os interdiscursos

condicionam a formação e a manutenção das práticas dos registros contábeis e financeiros caracterizados neste estudo como sendo, em determinadas situações, simulações e simulacros de realidade.

4.3 Discussão teórico empírica

Após a investigação realizada, percebeu-se que a dificuldade de espelhar a realidade das finanças empresariais parece ter, pelo menos, três razões possíveis: (i) limitação da linguagem das demonstrações, ou seja, a incapacidade da linguagem contábil registrar especificidades que distinguem cada realidade empresarial; (ii) práticas adaptativas das informações da realidade cognoscível para registro eletrônico com critérios de validade padronizados pelos desenvolvedores de *softwares* contábeis ou, ainda, (iii) a intenção de não retratar a realidade da qual o praticante (todos os envolvidos na inserção de informações nos sistemas gerenciais e contábeis) tem consciência em função da influência de algum dos *stakeholders* que visa a interesses particulares no registro das informações.

Identificou-se, primeiramente, a formação de simulações e simulacros análoga às proposições de Baudrillard (1991; 2012) por uma limitação natural da linguagem contábil em espelhar a realidade. A utilização de linguagem padrão instituída pela contabilidade é incapaz de representar perfeitamente a realidade empresarial, principalmente nas pequenas e médias empresas, cujos mecanismos simplificados de arrecadação desobrigam o esforço de espelhamento do real nas demonstrações unicamente para fins gerenciais. Essas informações são melhores representadas por meio de linguagem própria, elaboradas em controles paralelos cuja linguagem é desenvolvida *in loco* e, portanto, maior capacidade de significar aquela realidade.

Na realidade das pequenas e médias empresas, com base nos relatos dos praticantes entrevistados, as práticas burocráticas de registros das informações empresariais em linguagem contábil são essencialmente adaptativas com rotinização (GHERARDI, 2006). Diante da limitação da linguagem e dos sistemas para registrar a realidade das atividades financeiras, esses praticantes pareceram desenvolver adaptações que permitem registrar elementos da realidade que atendam às necessidades e interesses aos quais se subordinam.

Em nenhum dos casos revelou-se o uso de manuais para a execução dessas tarefas e, assim, as práticas surgiram em função das vivências e do compartilhamento de informações entre os praticantes e os *stakeholders*. Esse contato com os contadores pareceu impactar na conduta dos

praticantes, que o referenciam como um agente que necessitaria de informações precisas e em conformidade. Isto se deveria ao fato de buscarem evitar punições dos órgãos de fiscalização em função de equívocos nos registros financeiros e contábeis. Neste momento, ficou evidente que o discurso normativo e punitivo dos órgãos de arrecadação fiscal foi determinante para que as orientações do contador fossem observadas. Isso talvez não defina por completo o modo de se operar, mas pode criar uma influência, pois ficou claro que apesar de o discurso do empresariado remeter à necessidade de representar a realidade com fidelidade tanto nos relatórios gerenciais como na contabilidade fiscal, as práticas relatadas pelos entrevistados remetiam a uma postura conciliatória: apresentar à contabilidade aquilo que é necessário para gerar conformidade, sem abrir mão, entretanto, de utilizar planilhas e relatórios extraoficiais que melhor representam a realidade.

Houve relato de práticas em que se omitiram informações do real dos relatórios oficiais, principalmente aqueles compartilhados com o fisco. Também se relatou sobre pagamentos de salários que ocorreram fora dos registros da folha de pagamento ou de recibos informais que foram emitidos no lugar de notas não emitidas. Ficou notório que, apesar da influência do discurso da ética contábil que visa evitar sanções do fisco por inconformidade fiscal, bem como, do discurso normativo e punitivo do fisco que desencoraja a omissão de receitas ou da prática de sonegação, essas práticas não se subordinaram ao discurso do empregador. Empresário que busca maximizar seus ganhos pelas lacunas que julga existir no processo de fiscalização ainda revela a dependência de terceiros nesse processo, com situações que terminam por fugir da alçada da própria empresa quando, por exemplo, fornecedores negam-se a emitir documento fiscal.

É fato que as pequenas e médias empresas possuem fiscalização menos intensiva e legislação que simplifica os processos de recolhimento de impostos. Talvez seja por isso que as informações que amparam o processo decisório não são originadas na contabilidade fiscal, em que os registros são os mínimos necessários para cumprir com a obrigação legal. Por outro lado, os relatórios emitidos para fins de recolhimento de impostos não espelham a realidade cognoscível apreendida pelos praticantes das atividades administrativas. A complexidade da realidade da empresa escapa à qualquer linguagem formal, e dessa condição não escapa a linguagem padrão e normativa instituída pela contabilidade. Isso parece contribuir para formação de representações de realidade com deformações que rompem com o propósito de espelhar o real análogo ao que propunham McGoun (1997) e Macintosh *et al.* (2000).

Nesta lacuna normativa, em que os órgãos de arrecadação desobrigam a apuração de lucros a partir de lançamentos contábeis rigorosos, mas o fazem a partir da presunção de receitas, as demonstrações contábeis das empresas de pequeno e médio porte ganham *status* de representação limitada da realidade. Sua capacidade de espelhar o real se perde na intenção de pagar o mínimo de impostos devidos para maximizar os ganhos. O real passa a ser registrado apenas nos relatórios paralelos informais, nos quais de fato o espelhamento do real é mais fiel e, portanto, tem utilidade para a tomada de decisão.

As referências que os praticantes fizeram em relação à influência dos contadores nas suas práticas cotidianas são aderentes ao discurso institucional daquela classe. Os praticantes se referiram aos contadores como sendo os agentes que necessitam de informações consistentes e que refutam documentos que não estejam em conformidade legal. Acontece que, nesse processo, nem tudo é informado à contabilidade; então, o contador age de forma ética chancelando as informações que lhe chegam via documentos físicos ou eletrônicos, mas como na maioria das vezes presta seus serviços a distância da realização das atividades reais, segue cumprido seu papel de retratar com fidelidade todas as informações que lhes são fornecidas. Consequentemente, não tem condições de tratar as informações que lhes são omitidas e constam apenas nos relatórios paralelos utilizados pelos gestores. Na direção do entendimento sustentado por Gherardi (2006) e Nicolini (2012), percebeu-se que as práticas são atravessadas por discursos. Nos casos analisados, em todo o processo contábil, os praticantes eram influenciados por práticas discursivas em seus fazeres no seu dia a dia. Nesse sentido, nota-se que as práticas discursivas permeiam as relações entre os sujeitos e suas práticas nas organizações (SPINK, 2013).

O discurso do representante dos gestores enfatizou a importância e os ganhos gerados quando as demonstrações financeiras e contábeis retratam com fidelidade aquilo que acontece na realidade empresarial. Entretanto, ele admitiu que muitas empresas utilizam controles paralelos para a tomada de decisão. Isso se deve à limitação da linguagem padrão da contabilidade para retratar a realidade das pequenas e médias empresas, mas também é o caminho percorrido para elaboração de documentos fraudulentos para sonegação fiscal. Isso se confirma na análise de conteúdo com os excertos que ilustram práticas de fraude, ainda que os praticantes não o interpretem como tal. A naturalização da representação de realidades que minimamente atendam às normas do fisco, ainda que para isso seja necessário fraudar documentos como recibos,

pagamento de salário, reforçam a racionalidade instrumental do discurso do empresariado que em última instância visa manipular as lacunas legais para o pagamento mínimo de impostos. Isso pode até mesmo não ser ilegal, mas a intenção de omissão em patamares que não representam risco de punição fiscal, apenas reforça a proposição de que as demonstrações contábeis buscam conformidade no sistema próprio de significação, mas não o espelhamento da realidade em essência (SCHINCKUS, 2008).

O termo 'planejamento fiscal' foi referenciado pelos representantes do empresariado, contadores e fisco. No nosso ponto de vista, trata-se da manipulação normativa para gerar representações de realidades que estejam em conformidade com a legislação fiscal. Notou-se que o objetivo de retratar a realidade é sucumbido pela racionalidade instrumental de maximização de ganhos por meio do pagamento do mínimo de impostos. Não se trata de fazer juízo de valor em relação aos usuários que buscam dentro da legalidade maximizar ganhos ou diminuir o valor de seus impostos. Mas reforça-se que, neste jogo interdiscursivo, o praticante está condicionado à produção de realidades que atendam aos interesses discursivos aos quais está subordinado e, portanto, a construção de realidade se dá com intencionalidade conciliatória e não de representação daquilo que o praticante aprende em seu cotidiano.

Isso corrobora com os paradigmas de Baudrillard (1991) em que a significação dos objetos, neste caso das atividades empresariais, se dá em função da necessidade do consumo da informação, mas não daquilo que emana do objeto por si. Em outras palavras, as demonstrações contábeis e financeiras das realidades investigadas são construídas pela necessidade instrumental dos *stakeholders*, mas não necessariamente pelo objetivo de fazer dessas demonstrações um espelho do real que conferiria qualidades para serem utilizadas como base de tomada de decisão.

A articulação e a manipulação da legislação para que dentro da legalidade possam ser construídas demonstrações financeiras que levem ao pagamento de menos impostos, por si só, subverte a capacidade das demonstrações contábeis e financeiras espelhar a realidade. Como sugerido por Macintosh *et al.* (2000), pois a realidade passa a ser criada e retroalimentada por um sistema de significação que possui fim em si mesmo e não na representação do real (SCHINCKUS, 2008).

A classe dos profissionais da contabilidade sustenta um discurso da ética e da necessidade de fazer das demonstrações financeiras o espelho da realidade. E, de fato, este discurso pareceu influenciar na relação entre praticantes dos registros burocráticos e os prestadores de serviços

contábeis. Entretanto, embora os contadores afirmem realizar com transparência e ética o registro dos movimentos que lhes são informados via documentação, não se entra no mérito daquilo que ocorre fora dos circuitos formais, como as adaptações que, por estarem em desconformidade com os procedimentos padrão, acabam sendo omitidas para não gerar conflitos e problemas futuros quanto à forma de escrituração.

Dessa maneira, a capacidade de representar a realidade pelas demonstrações contábeis pareceu tão comprometida na realidade das pequenas e médias empresas que os representantes do fisco tomam como realidade o cruzamento de informações de múltiplas fontes e fazem com que esses documentos informados pelos empresários e contadores se tornem secundários em função das práticas de manipulação para pagamento de menos impostos – sejam elas legais ou ilegais.

As práticas de escrituração da realidade em linguagem contábil surgem sob a influência discursiva de agentes aos quais hierarquicamente o praticante está subordinado. As realidades representadas pelas demonstrações financeiras e contábeis são construídas pela indução do imaginário de seus usuários manifestos discursivamente. Neste sentido, Orlandi (2002) fundamenta que o discurso se manifesta não somente na fala, mas nas ações não verbalizadas como no caso da escrituração contábil. Os discursos dos usuários disputam hegemonia e mesmo que a influência do discurso do empresariado seja mais presente na formação das práticas de escrituração, devido à subordinação direta do executor, foi possível identificar hibridismo interdiscursivo nas práticas relatadas pelos entrevistados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As proposições filosóficas de Baudrillard (1991, 2012) nos levam a problematizar a conexão entre as representações de realidade dos relatórios financeiros e contábeis oficiais e a realidade conhecida pelos agentes organizacionais, ou seja, os praticantes das atividades burocráticas e os usuários das informações. Isto já havia sido sugerido como uma lente interpretativa para compreensão do mercado financeiro (MCGOUN, 1997; MACINTOSH *et al.* 2000). Entretanto, a proporção de pequenas e médias empresas na economia brasileira nos levou a uma reflexão radical sobre a hiper-realidade formada pelos relatórios contábeis no contexto de empresas que sequer estão obrigadas a realizar seus registros com rigor.

A exemplo dos praticantes da escrituração contábil, também nos registros primários de representações do real em que o trabalhador traduz dimensões da realidade que acessa para a

linguagem fiscal, são desenvolvidas práticas que parecem mais buscar atender aos interesses dos usuários daquelas informações do que representar o real acessado. Conseqüentemente, esses usuários criam simulações e simulacros sob o compromisso de produzir sentidos com finalidade na significação esperada pelo usuário da informação, mas não sob a intencionalidade de representação do real com máxima fidelidade possível ao real cognoscível da organização. Esta intenção de atender às necessidades de consumo de informações gera esforço de busca de conformidade normativa se dissocia da intenção de representar a realidade conforme ela é apreendida. Por isso, as demonstrações contábeis representam muito mais os desejos de realidade de seus usuários do que o real propriamente dito.

Argumentamos ser importante que o campo de estudos organizacionais promova reflexões críticas acerca da pretensão de reduzir a realidade à linguagem formal dos sistemas de informação e dos relatórios que produzem. Isso se faz necessário para realizar uma discussão sobre a capacidade de as demonstrações contábeis e financeiras espelharem a realidade empresarial. Problematizamos a simples importação de técnicas de escrituração e de análises econômicas e financeiras disseminadas nos cursos de gestão que ocorre da literatura voltada para grandes corporações para as empresas de pequeno ou médio porte, entre as quais, muitas sequer possuem a obrigação legal de realizar registros detalhados sobre suas movimentações.

Assim, reconhecemos que os achados do estudo limitam-se ao ambiente em que pesquisa se desenvolveu e que existe a necessidade de expansão da investigação para apreensão dos relatos de um número maior de praticantes. Neste sentido, sugere-se a replicação desta pesquisa para ampliação do número de casos e o conseqüente refinamento de nossa proposta.

REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, A. **Estrutura e análise de balanços**: um enfoque econômico-financeiro. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa, Edições 70, 2000.

BAUDRILLARD, J. **Simulacros e simulação**. Lisboa, Relógio d'Água, 1991.

BAUDRILLARD, J. **O sistema dos objetos**. 5. ed. São Paulo: Perspectiva, 2012.

CLEGG, S.; CARTER, C.; KOMBERGER, M. A "máquina estratégica": fundamentos epistemológicos e desenvolvimentos em curso. **Revista de Administração de Empresas**, v. 44, n. 4, p. 21-31, 2004.

COSTA, A. P. P.; WOOD JR., T. Fraudes corporativas. **Revista de Administração de Empresas**, v. 52, n. 4, p. 464-472, jul./ago., 2012.

GHERARDI, S. **Organizational Knowledge: The Texture of Workplace Learning**. Oxford: BlackWell Publishing, 2006.

GHERARDI, S.; STRATI, A. **Administração e aprendizagem na prática**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

MACINTOSH, N.B. *et al.* Accounting as simulacrum and hyper-reality: perspectives on income and capital. **Accounting Organizations and Society**, v. 25, n. 1, p. 13-50, 2000.

MARION, J. C. **Análise das demonstrações contábeis: contabilidade empresarial**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MATARAZZO, D. C. **Análise financeira de balanços: abordagem gerencial**. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MCGOUN, E. G. Hyperreal finance. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 8, p. 97-122, 1997.

NICOLINI, D. **Practice Theory, work and organization: introduction**. Oxford: University Press, 2013.

ORLANDI, E. P. **Análise de discurso: princípios & procedimentos**. 12 Ed. Campinas: Pontes, 2015.

RECKWITZ, A. Toward a Theory of Social Practices: a development in culturalist theorizing. **European Journal of Social Theory**, v. 5, n. 2, p. 243-263, 2002.

SCHATZKI, T. R. A Primer on Practices: Theory and research. In: HIGGS, J. *et al.* (Eds). **Practice-Based Education: Perspectives and Strategies**. New York: Springer, 2012. Cap. 2, p. 13-27.

SCHINCKUS, C. The financial simulacrum: the consequences of the symbolization and the computerization of the financial market. **The Journal of Socio-Economics**, v.37, p. 1076-1089, 2008.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - **Anuário da micro e pequena empresa. Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos**. Brasília. 2015. Disponível em:

https://m.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/estudos_pesquisas/boletins-de-estudos-pesquisas-ano-2015detalhe41_2b591eb7ec47b410VgnVCM2000003c74010aRCRD. Acesso em: 19 jun. 2020.

SPINK, M. J. **Práticas discursivas e produção de sentidos no cotidiano: aproximações teóricas e metodológicas**. Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisas Sociais, 2013.

Wenger, E. **Communities of practice: Learning, meaning, and identity**. Cambridge: University Press, 1998.