

**IX CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE  
DO RIO GRANDE DO SUL  
13 a 15 de agosto de 2003 – Gramado – RS**

**OS MODELOS TEÓRICOS DA  
COMUNICAÇÃO CONTEXTUALIZADOS NA  
HARMONIZAÇÃO CONTÁBIL  
INTERNACIONAL**

***DARCLÊ COSTA SILVA HAUSSMANN***

Contadora – CRCSC 20.261  
Rua Bahia, 4063 – Salto Weissbach  
89032-000 – Blumenau – SC  
(47) 331-1173 – [darcle@furb.br](mailto:darcle@furb.br)

***PAULO ROBERTO DA CUNHA***

Contador – CRCSC 24.000  
Rua Bolívia, 116 – Bairro das Nações  
89.130-000 – Indaial – SC  
(47)326-1811 – [prcactus@terra.com.br](mailto:prcactus@terra.com.br)

***JOSÉ LUÍS DE CASTRO NETO***

Contador – CRCSP 124.216

## RESUMO

Através de uma pesquisa exploratória, o artigo demonstrará que a ciência contábil tem um foco de informação e de comunicação com seus usuários. Para isso, a contabilidade faz uso de sua teoria e normas para que a informação e a comunicação existente entre quem elabora essas informações e quem faz uso delas, aconteça de forma harmônica. Busca-se conceituar e esclarecer o que vem ser a harmonização (convergência) das normas contábeis internacionais. São abordados os obstáculos existentes num processo de harmonização, os efeitos positivos e negativos de se buscar a harmonia contábil num contexto mundial, com maior enfoque nas causas das diferenças internacionais. Neste propósito de “comunicação” da Ciência Contábil, buscou-se fundamentar os modelos teóricos da comunicação - Função, Informação e Linguagem - selecionados para o estudo e elaboração do presente artigo. Após estabelecer uma base teórica sobre a comunicação, busca-se reflexões no sentido de demonstrar que a harmonização contábil internacional está refletida nos modelos teóricos da comunicação em seus aspectos convergente e divergentes e que deles possam oferecer subsídios na busca de aprimoramento desta harmonização.

**Palavras Chaves:** harmonização contábil, teoria da comunicação, processo da comunicação.

## ABSTRACT

Based on an exploring research, the article is going to show that the accounting science has an information and a communication focus with its users. For so, the accounting makes use of its theory and norms so that the information and the communication that exist between who elaborates this information and who makes use of it, happen in an harmonic way. It is aimed to concept and clarify the meaning of this harmonization (convergence) of the international accounting norms. It is going to approach: the obstacles that exist in the harmonization process, and the positive and negative effects of searching for the accounting harmony in a global context, focusing on the causes of international differences. In this process of accounting science "communication" , it was wished to base the communication theoretical models - Function, Information and Language - selected for the study and elaborated from this present article. After establishing a theoretical base about the communication, it is aimed some consideration in order to demonstrate that the international accounting harmonization is reflected on the theoretical models of the communication on its converging and diverging aspects and that of them can offer subsidies in the search of improvement of this harmonization.

**Key words:** accounting harmonization, communication theory, communication process.

## 1 INTRODUÇÃO

No início do século XXI com a globalização da economia, empresas de todo o mundo tornam-se competidoras entre si. Empresas com diversas subsidiárias espalhadas no mundo buscam e estudam alternativas de adequar seu produto para que este continue viável à empresa e ao consumidor, enfrentando obstáculos econômicos e culturais. Os investidores observam as tendências de mercado para melhor aplicar seus recursos ou mesmo salvaguardá-los. Estes investidores referem-se a um usuário que necessita de informações para aplicar e investir em novos mercados se assim desejar e entender ser algo rentável. Uma das análises efetuadas por este usuário se refere a situação patrimonial das empresas por meio das demonstrações contábeis. Estas demonstrações com base na ciência contábil tem como propósito comunicar à sociedade a saúde financeira da empresa. Porém, a contabilidade mesmo baseada em suas teorias, convive com normas e leis diferenciadas nos diversos países, reforçadas com as diferenças culturais e sociais existentes. Neste contexto, entendemos que as informações existentes nas demonstrações contábeis atingem seu propósito de informar e comunicar? Cada vez mais busca-se uma harmonização contábil a nível internacional para que a comunicação ocorra da forma mais homogênea possível.

Segundo Choi (1997, p.248) assim traduzido diz que “Harmonização é um processo para aumentar a compatibilidade das práticas contábeis fixando limites em quanto eles podem variar. Padrões harmonizados minimizam conflitos lógicos e melhoram a comparabilidade de informes financeiros de países diferentes.”

Harmonização segundo Lisboa apud Amenábar (2001, p.7) “significa que diferentes padrões podem existir em diferentes países, desde que estejam em harmonia com a norma internacional.” Segundo Raul Grien apud AMENÁBAR (2001, p.4) “Harmonização é sinônimo de integração”. O dicionário Michaelis (1998, p. 2157) conceitua uniformização como o ato ou efeito de uniformizar, que por sua vez significa “Torna (-se) uniforme, igualar (-se), padronizar (-se).” Convergência, segundo o dicionário Michaelis (1998, p. 579) é “1. ato ou efeito de convergir. 2. Estado ou propriedade de convergente. 3. Direção comum para o mesmo ponto.”

A partir dos conceitos citados entende-se que, primeiramente, deverá existir um momento de todos os países convergirem para as normas estabelecidas por um organismo considerado como mundial no que se refere às normas contábeis, para posteriormente haver harmonia entre as práticas e normas contábeis utilizadas no contexto global. Conclui-se dessa forma que a convergência é o caminho para a harmonização.

A harmonização contábil é um processo através do qual vários países de comum acordo realizam mudanças nos seus sistemas e normas contábeis para torná-los compatíveis, partindo da identificação de uma teoria geral da contabilidade e um marco conceitual comum que fundamente suas normas contábeis, considerando a influência dessas normas na economia, e respeitando as características e peculiaridades de cada país dentro de um

contexto de integração econômica. Deve existir, ademais, uma conciliação entre a harmonização das normas contábeis e as características de cada país. (AMENÁBAR, 2001, p.4).

No contexto da harmonia internacional da metodologia contábil, não podemos esquecer que a contabilidade tem na sua essência um enfoque informativo, onde “a comunicação” é seu objetivo maior. Segundo Lima (2001, p.24), “Comunicação tem a sua origem etimológica no substantivo latino *communicationem* (século XV), que significa ‘a ação de tornar comum’. Sua raiz é o adjetivo *communis*, comum, que significa ‘pertence a todos ou a muitos’. E o verbo é *communicare*, comunicar, que significa ‘tornar comum, fazer saber’.”

Para tanto, a comunicação ocorre onde existe um comunicador e um receptor, assim teorizado por Schramm apud Polistchuk e Trinta (2003, p. 107), o *comunicador* é aquele que codifica (ou ‘cifra’) a *mensagem*, dirigindo-a a um *receptor* que a *decodifica* (ou ‘decifra’). A *mensagem*, composta por *sinais*, pode vir a ser alterada pela interposição de *ruídos* (técnicos ou semânticos).

A harmonização contábil internacional torna o papel tanto do comunicador como a do receptor mais fáceis, com a busca da redução dos conflitos (ruídos) e a melhoria da comparabilidade dos informes financeiros dos diversos países, tão lidos e manuseados pelos governos, investidores, instituições financeiras, contadores, auditores, enfim o público em geral.

O presente artigo, por meio de uma pesquisa exploratória desenvolvida principalmente em livros e material de publicação periódica, busca reflexões no sentido de verificar até que ponto os modelos teóricos da comunicação estão refletidos na questão da harmonização contábil internacional, onde para tanto, selecionamos três modelos teóricos do estudo da comunicação: Função, Informação e Linguagem. Em uma leitura inicial dos modelos teóricos da comunicação, entendemos que os três modelos selecionados possuem maior aproximação com a ciência contábil.

A hipótese que norteia tais reflexões é: 1) de que os modelos da teoria da comunicação existentes estão intimamente relacionados com a harmonização contábil internacional, nos aspectos convergentes e divergentes e 2) através do estudo dos modelos teóricos da comunicação possamos explicar as dificuldades da harmonização da ciência contábil e sugerir alternativas na busca desta harmonização internacional.

## **2 CARACTERIZAÇÃO DO PROBLEMA**

Segundo Raul Geiem apud Amenábar (2001, p.4) “Harmonização é sinônimo de integração”. A harmonização das normas contábeis são procedimentos pelos quais vários países

realizam modificações nas suas legislações contábeis a fim de torná-las compatíveis, a partir de uma teoria geral da contabilidade já existente e um ponto comum que fundamente as suas normas contábeis, sempre respeitando a influência dessas normas na economia bem como as características e peculiaridades de cada país no contexto de integração econômica.

A harmonização contábil é uma preocupação mundial em um ambiente de desenvolvimento e de globalização de economias, existindo esforços para torná-la viável. Os blocos econômicos procuram encontrar soluções para as diferenças existentes entre as normas contábeis.

Por ser considerada uma metodologia social, o idioma contábil enfrenta dificuldades em ser eficaz como “meio de comunicação” ao ter que se submeter a processos normativos diferentes. As diferentes normas contábeis utilizadas pelos diversos países vêm dificultando os processos informativos no ambiente econômico globalizado, tanto no controle de investimentos multinacionais, quanto na obtenção de recursos.

O processo de harmonização possui diversos obstáculos a serem transpostos, tendo efeitos positivos e negativos. Lisboa apud Amenábar (2001) cita alguns problemas e soluções a serem enfrentados no processo de harmonização:

**Obstáculos:**

- O alto grau das diferenças entre as normas e práticas contábeis dos diversos países;
- A falta, em alguns países, de entidade de profissionais com poder de influência;
- Nacionalismo.

**Desvantagens:**

- Não reconhece que diferentes países precisam de normas diferentes, de acordo às suas especificidades culturais, legais e econômicas;
- A harmonização implica na redução de opções de práticas apropriadas;
- Dificulta o progresso da contabilidade por refutar práticas contábeis bem fundamentadas.

**Vantagens:**

- Comparabilidade na avaliação do desempenho de empresas em nível mundial;
- Maior facilidade para o ensino da contabilidade;
- Maior facilidade para transferência de pessoal entre as subsidiárias de uma multinacional;
- Permite a harmonização de pré-requisitos para que as empresas possam ter seus papéis negociados em diferentes bolsas de valores.

A evolução da contabilidade em vários países levou inevitavelmente a diferentes práticas e regulamentações. As diferenças de sistemas econômicos, culturais, sistemas legais diferentes têm levado a efeitos profundos na abordagem contábil e em seus demonstrativos contábeis.

O objetivo de informar muitas vezes não tem o efeito desejado sobre os usuários da informação, a comunicação torna-se falha, pois fatores culturais, econômicos, legislativos, entre outros, tornam a informação contábil distorcida para uma comparação de resultados.

Quando o IASB – International Accounting Standard Board – Junta (Comitê) Internacional das Normas de Contabilidade (ex-IASC) se propôs há alguns anos a realizar um trabalho de comparação e buscar uma harmonização com as normas do FASB – Financial Accounting Standard Board – Junta (Comitê) de Normatização (Padronização) de Contabilidade Financeira – sucessora da APB - Accounting Principles Board (Junta (Comitê) de Princípios Contábeis criada para determinar normas contábeis. Foi o órgão que originou o FASB), órgão que regula as normas contábeis dos EUA, recebeu um sonoro não e com algum desprezo. Entendia o FASB que as normas contábeis emitidas pelo IASB eram muito flexíveis e de pior qualidade em relação às normas vigentes nos EUA. Nos primórdios do IASB (década de 70) isto era verdade.

Hoje as normas do IASB já foram revisadas e têm um padrão técnico excelente e total aplicabilidade aos requisitos de uma contabilidade confiável e consistente, sendo reconhecidas e recomendadas pelos principais organismos reguladores e financiadores mundiais, como a IOSCO (International Organization of Securities Commissions) , que reúne as Comissões de Bolsas de Valores, o Banco Mundial, o FMI – Fundo Monetário Internacional , o Banco Internacional de Desenvolvimento e outros. Entretanto , muitas vezes o resultado geral é um complexo aglomerado de leis, regras e padrões, dificultando a harmonização das normas contábeis a nível mundial.

### **3 CAUSAS DAS DIFERENÇAS INTERNACIONAIS**

As diferenças internacionais nos relatórios financeiros são muitas e variadas, certamente as mais relevantes são as culturais. As causas de tais diferenças influenciam fortemente nos relatórios contábeis.

Não abordaremos neste artigo causas como a história, a linguagem, a geografia, a religião, a educação, entre outras, por considerarmos serem objeto para outras pesquisas, entretanto não se discute a sua relevância visto que um país com uma cultura forte determinará um sistema legal e contabilístico forte.

Trataremos de algumas causas que consideramos mais evidentes nesse contexto de harmonização (convergência) das normas contábeis internacionais.

### 3.1 JUSTIÇA E EQUIDADE

Um dos principais pontos para a harmonização das normas e princípios contábeis com base na abordagem ética deve referir-se à justiça, à verdade e à equidade de modo que os relatórios emanados da contabilidade possam fornecer informações econômicas relevantes para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança em qualquer parte do mundo.

De acordo com Hendriksen (1999, p.148) “os defensores da teoria da justiça afirmam que as ações corretas devem ser guiadas por sua justiça intrínseca, ou seja, pelo fato de serem intrinsecamente justas ou não, e não pelos seus fins ou pelos direitos dos indivíduos”.

Para Scott, apud Hendriksen (1999) os padrões contábeis baseiam-se nos princípios seguintes:

- Justiça – tratamento equitativo deve ser dado a todos os interesses envolvidos na situação financeira coberta pelas contas.
- Verdade – as contas não podem ser preparadas com a finalidade de iludir alguém.
- Equidade – as regras e os procedimentos contábeis não devem servir a algum interesse especial.

No que se refere à verdade, justiça e equidade, até o final da década de 70, apenas a legislação do Reino Unido, Irlanda e Holanda consideravam que os relatórios contábeis deveriam estar inclusos desses conceitos. Posteriormente, a quarta diretiva expedida pela União Européia colocou exigências sobre a supremacia da verdade e da justiça sobre as regras específicas de todos os estados membros, levando a um pretexto de uniformização a fim de ocultar velhas diferenças inalteráveis. A Itália, a partir de 1993 passa a exigir que os relatórios contábeis mostrassem uma representação do que é “*veritiero e corretto*”, conduzindo a alterações na lei e nos relatórios de auditoria. Uma expressão usualmente associada aos EUA é o da “substância sobre a forma”. Os contabilistas americanos foram pioneiros na utilização desse conceito por considerarem que a essência econômica das transações é mais importante e deve sobrepor-se à forma legal.

Nas diretivas europeias, a justiça é geralmente um conceito ignorado, enquanto que nos EUA, a verdade e a justiça são encaradas em conformidade com a generalidade dos princípios contábeis geralmente aceites. Como exemplo temos a Alemanha, onde não existe preferência legal sobre a verdade nos seus relatórios contábeis e financeiros. Seus relatórios ainda são um exercício exato, o qual satisfaz determinadas regras e auxilia na fiscalização dos impostos. Numa tentativa de adequar os relatórios aos padrões internacionais as empresas multinacionais alemãs que operam nos mercados de capitais internacionais têm pressionado para que os relatórios emitidos por essas empresas contenham, no mínimo, notas explicativas que demonstrem a verdade e a justiça.

### 3.2 TRIBUTAÇÃO

Sob este aspecto é salutar destacar o grau em que a regulamentação fiscal determina a forma de adotar as medidas contábeis, muitas vezes deixando de informar eficazmente o usuário para atender as necessidades do fisco. Segundo Hendriksen (1999, p.24), “as normas de legislação fiscal tem exercido efeitos adversos sobre a teoria e os princípios contábeis em muitas áreas. A tendência no sentido de aceitar as normas de imposto de renda como princípios e práticas contábeis é lamentável”.

Pode-se dizer que a legislação tributária dos países exerceu um impacto significativo sobre a prática da contabilidade, de certa forma acelerando o aperfeiçoamento das práticas gerais de contabilidade ajudando assim a preservar a uniformidade. Como exemplo podemos citar a depreciação e a avaliação de estoques. Entretanto também tem apresentado um obstáculo à aceitação da boa teoria.

### 3.3 INFLAÇÃO

A inflação foi o grande problema macroeconômico do período de 1975/80, mesmo nos países desenvolvidos. Os países de economia avançada tomaram iniciativas positivas, com planos econômicos consistentes, e os efeitos começaram a surgir já em 1985.

Pode-se considerar que a causa “inflação” afeta a harmonização da prática contábil. Apesar de contabilistas de países com origem na língua inglesa terem provado ser imunes à inflação, quando se trata de ações decisivas, em outros a inflação tem influenciado fortemente nas demonstrações contábeis.

### 3.4 A ATIVIDADE PROFISSIONAL

No século XIX, o Império Britânico dominava economicamente o mundo, e o progresso da profissão contábil em áreas de influência desse domínio comprova que o desenvolvimento econômico contribui para o progresso da contabilidade, mas dela exige constante aprimoramento, para atender as suas crescentes necessidades.

A profissão contábil não está estruturada de forma unívoca nos países americanos. Bem ao contrário, existem diferenças marcantes, a ponto que a palavra Contador é entendida de forma diferente de um país para outro. A concepção da profissão contábil vigente em cada país pode ser compreendida mediante a análise dos seguintes atributos: autonomia, unicidade, integridade e abrangência.

A autonomia concerne ao status da profissão contábil no conjunto das demais profissões embasadas em ciências sociais, tanto em termos de formação universitária quanto de estruturação profissional.

A unicidade diz respeito à existência de uma ou mais profissões cujo objeto central seja a contabilidade.

O atributo de integridade está de certa forma ligado à autonomia, basicamente no campo da pesquisa e ensino da contabilidade em nível de terceiro grau, ou melhor exemplificando, nos cursos de pós-graduação.

Já a abrangência, a competência ou a dimensão, está diretamente ligada ao exercício profissional e diz respeito à amplitude das funções do contador na sociedade.

As medidas tendentes à harmonização da profissão é apenas um dos fatores nesse contexto macro de convergências das normas internacionais de contabilidade.

### 3.5 TEORIA

A teoria contábil, em alguns casos influencia fortemente as práticas contábeis. Ela se concentra num conjunto de princípios subjacentes e fundamentais para a aplicação da ciência contábil, porém esses princípios representam apenas uma das forças que moldam a ciência contábil, porque a política, a economia e a legislação também representam forças poderosas que se juntam às considerações teóricas para a determinação da prática contábil.

Como exemplo podemos nos reportar à prática holandesa que está voltada para a microeconomia ao contrário dos países europeus e do Japão, onde a contabilidade tem sido mais valiosa para o Estado com a finalidade da coleta de impostos.

Segundo Guglielmo Ferreiro apud Hendriksen (1999, p.33), “a teoria, que dá aos fatos valor e sentido, geralmente é muito útil, mesmo que seja parcialmente falsa, porque lança luz sobre fenômenos que ninguém observou, força o exame, de muitos ângulos, de fatos até então não estudados, e dá impulso a pesquisas mais amplas e produtivas”.

Abordamos as questões ligadas a harmonização da ciência contábil no cenário mundial sem abordar diretamente a questão da Comunicação. Com base nos modelos teóricos da Comunicação buscamos ir ao encontro das hipóteses já abordadas, de que a Comunicação relaciona-se de forma direta nos aspectos divergentes e convergentes com a harmonização contábil internacional.

#### **4 OS MODELOS TEÓRICOS DA COMUNICAÇÃO**

Ao iniciar as pesquisas para a elaboração deste artigo, nos deparamos com um vasto campo de estudiosos que propõe seu modelo teórico na área da comunicação. Nesta constatação inicial, percebemos a dificuldade encontrada até pelos estudiosos da área da comunicação em estabelecer e relacionar os modelos teóricos da comunicação, enfatizados por LIMA (2001, p.21) quando diz: “Qualquer um – estudante, *practitioner* ou interessado – que tenta, com seriedade, se aproximar do campo de estudo da Comunicação Social depara com um número tão grande de alternativas na definição do objeto de estudo e com um universo teórico de tal forma desarticulado e conflituoso que a reação é, invariavelmente, de perplexidade e desalento.”

O referido autor em sua obra *Mídia: teoria e política* (2001), organizou segundo seus estudos, os principais modelos teóricos disponíveis para o estudo das comunicações, onde nomeou-os de acordo com a palavra-chave que melhor exprime cada uma das articulações teóricas. Dessa forma, os modelos foram identificados em oito categorias: Manipulação, Persuasão, Função, Informação, Linguagem, Mercadoria, Cultura e Diálogo. Dessa forma, tornou nossa pesquisa um tanto mais clara, visto que, os diversos modelos teóricos, as principais escolas e os principais escritores, estavam classificados e organizados segundo suas linhas de pesquisas.

Para o referido artigo selecionamos três categorias (modelos teóricos) como relatado anteriormente: Função, Informação e Linguagem.

Os três modelos selecionados foram distribuídos no quadro abaixo utilizando quinze critérios diferenciados estabelecidos por Lima (2001, p.39-40):

1. *Definição*: busca-se a definição da comunicação mais representativa de cada um dos modelos;
2. *Geografia*: trata-se de identificar o país e ou a região onde o modelo foi, historicamente, articulado pela primeira vez;
3. *Contexto histórico*: trata-se de identificar as circunstâncias históricas particulares e, portanto, as demandas sociais predominantes no contexto em que o modelo foi inicialmente desenvolvido;
4. *Mídia dominante*: procura-se fornecer uma perspectiva histórica e identificar quais tipos de tecnologias (mídia) existiam e, portanto, serviram de referência por ocasião da articulação de cada modelo;
5. *Fontes de recurso da pesquisa*: busca-se identificar qual a principal fonte de recursos para a pesquisa que deu origem a cada um dos modelos teóricos;
6. *Visão de sociedade*: partindo-se da premissa de que não há teoria das comunicações sem uma teoria da sociedade, implícita ou explícita, procura-se identificar a visão predominante de sociedade em cada modelo;
7. *Questão básica de pesquisa*: cada modelo pretende responder a uma questão básica de pesquisa. É essa questão que procuramos identificar aqui;
8. *Disciplinas de apoio*: trata-se de identificar quais disciplinas, dentro da tradição acadêmica, serviram de apoio para a articulação inicial de cada modelo teórico;
9. *Conceitos e categorias de análise*: identificam-se os principais conceitos e as principais categorias de análise utilizados em cada um dos modelos;
10. *Leitor/Audiência*: assume importância cada vez maior nas articulações teóricas o papel – ativo ou passivo – que cada modelo presume para os usuários/consumidores da mídia em relação à leitura/interpretação das mensagens;
11. *Tipos de explicação*: trata-se aqui de identificar os tipos de explicação “científica” com que cada modelo trabalha;
12. *Metodologia da pesquisa*: tenta-se responder à questão: qual é o principal método de análise do objeto de que se vale cada modelo?
13. *Objetivos teóricos*: o que cada modelo pretende atingir do ponto de vista teórico?
14. *Autores principais*: busca-se identificar os autores cujas obras estão, historicamente, mais identificados com cada um dos modelos;
15. *Profissões*: pretende-se mostrar quais profissões estão associadas a cada modelo, do ponto de vista de sua aplicação prática.

Com o objetivo de traçar um breve histórico introdutório, mapear e tornar mais clara e simples os modelos teóricos selecionados de maneira a facilitar a comparação entre eles, apresentamos o seguinte quadro, extraído de Lima (2001, p. 38-39):

	Função	Informação	Linguagem
Definição	Subsistema funcional do sistema social.	Processo de transmissão de bits através de um canal.	1. Sistema formal e estruturado de significados; 2. Processo dinâmico de relações enunciativas.
Geografia	EUA	EUA	1. Europa (França) 2. Europa (Itália)
Contexto histórico	Pós 2ª Grande Guerra	Demanda da indústria de telecomunicações ( a partir déc.1920)	Europa déc. 1960
Mídia dominante	Mídia	Qualquer	Qualquer
Fontes de recursos para pesquisa	Pesquisa acadêmica	Empresa de telecomunicações	Pesquisa acadêmica
Visão de sociedade	Sistema social	Sistema (interdependente e equilibrado)	1. Totalidade estruturada 2. Discursiva e contraditória
Questão básica de pesquisa	Quais as funções da mídia na sociedade?	Qual a forma mais eficiente de se transmitir uma mensagem?	Quais são os significados da mensagem?
Disciplinas de apoio	Sociologia funcionalista	Matemática, cibernética, teoria de sistemas	1. Lingüística estrutural 2. Ling. histórico-contextual
Conceitos e categorias de análise	Funções, vigilância, interpretação, socialização; entretenimento.	Emissor, fonte, transmissor, sinal, código, codificador, mensagem, canal, decodificador, receptor, ruído, redundância, feedback, input, outout, entropia, sistema etc.	1. Textos 2. Discurso social (significado) (processo negocial)
Leitor/Audiência	Passivo	Destinatário	Ausente/ativo
Tipos de explicação	Funcional	Matemática (formal)	1. estrutura-formal 2. interpretativo
Metodologia da pesquisa	Pesquisa empírica	Experimentos	1. análise estrutural textos 2. análise intertextual do discurso
Objetivos teóricos	Controle social	Controle do processo de transmissão	1. elucidação de estruturas universais 2. análise intertextual do discurso
Autores principais:	Merton, Lasswell, C. Wright, Lerner,	Shannon, Weaver, Wiener, Deutsch, Berlo.	1.Saussure, Levi-Strauss, Jakobson, Barthes, Focault,.

a) no exterior	Schramm, Defleur.		2.Eco, Fabri, Pêcheux
b) no Brasil	-	D. Pignatari	E. Orlandi, Fausto Neto, M. J. Pinto
Profissões	Sociólogo	Jornalista, analista de sistema, bibliotecário, cientista político.	Linguísta, crítico, literário, analista de discurso.

Após as informações já levantadas, visto que, o quadro acima não se propunha exaustivo, complementaremos dando maior abordagem a cada modelo teórico.

#### 4.1 FUNÇÃO

##### 4.1.1 O modelo de Harold D. Lasswell

Lasswell formulou seu modelo teórico aperfeiçoando o modelo teórico de Aristóteles. O filósofo grego caracterizava o processo de comunicação pelo seguinte processo: há uma pessoa que fala (quem), fazendo um discurso (o quê), para alguém que a ouve (a quem).

Em 1948, Lasswell, acrescentou no mesmo modelo de Aristóteles um “por que meio” (ou um como) e um “com que efeitos” (ou um para quê). Com isto o ato da comunicação segundo o modelo de Lasswell passou a ser descrito da seguinte maneira: **Quem? (emissor), diz o quê ? (mensagem), por que meio? (canal), para quem? (receptor), com que efeito? (feedback).**

Polistchuk e Trinta (2003, p. 88) dizem que: “O contexto teórico em que se situava Lasswell era definido pelo ímpeto da comunicação política e da comunicação publicitária, bem com pelo impacto de ambas na sensibilidade dos receptores. Era necessário conhecer funcionalmente como circulavam as mensagens, indo de um agente emissor a um indivíduo receptor e surtindo determinados efeitos.”

Das conclusões a que chegou Lasswell apud Polistchuk e Trinta (2003, p. 89), destacam-se:

- A mídia afeta o público pelos seus conteúdos que dissemina;
- Os efeitos produzidos equivalem a reações manifestas do público;
- Essas ações compreendem: atenção, compreensão, fruição, avaliação, ação;
- Há clara influência do contexto (social, cultural, ideológico) e de predisposições especiais nas reações manifestas pelo público.

#### 4.1.2 O modelo de Wilbur Schramm

Beltrán apud Gomes (1997, p. 34) definiu a comunicação como: “compartilhar informações, idéias ou atitudes, e reforçando com diversos termos o princípio aristotélico de que a comunicação sempre requer pelo menos três elementos (fonte, mensagem e destinatário).”

Schramm da mesma forma que Lasswell, acrescentou sua teoria na base proposta por Aristóteles incluindo os componentes codificador e decodificador.

Schramm ao efetuar seus estudos na comunicação, reconheceu a complexidade do campo da comunicação chegando a diversas conclusões, das quais relacionamos algumas citadas por Polistchuk e Trinta (2003):

- Pelo fato de constituir um processo social, concernente a disciplinas que lidam com a sociedade e a conduta dos seres humanos, a Comunicação oferece resistência a uma teorização que se queira conseqüente;
- Essa constatação explica as dificuldades experimentadas sempre que se pretende propor uma teoria unificada e sistemática da Comunicação;
- Em vez de ser pensada como ‘alguma coisa que alguém faz a alguém mais’, a Comunicação deve ser entendida como uma ‘relação interativa, pela qual ‘se comparte alguma coisa’;
- Para se entender o que é Comunicação, deve-se antes compreender como as pessoas habitualmente interatuam.

#### 4.2 INFORMAÇÃO - Modelo teórico de Claude Shannon e Warren Weaver

Os engenheiros da área de telefonia desenvolveram em 1949 uma teoria chamada de Teoria Matemática da Comunicação, caracterizada mais por ordem técnica do que semântica. Neste sentido Gomes (1997, p. 33) comenta: “Derivada da comunicação eletrônica, a teoria da informação constitui mais uma teoria de transmissão de sinais do que uma teoria da comunicação, se considerarmos o significado mais amplo desta última palavra nas ciências humanas.”

Para Lima (2001, p.45),

“Trata-se de um modelo formal que tem sua origem na engenharia de telecomunicações e está fundamentalmente voltado para a maior eficácia na transmissão de dados entre máquinas, embora também se aplique igualmente quando essa transmissão se verifica entre dois seres humanos ou entre uma máquina e um ser humano. Não existe preocupação com o conteúdo ou significado das mensagens, mas como a eficácia de sua transmissão. As comunicações são, portanto, definidas como informação, isto é, *binary digits (bits)* ou dados codificados para transporte físico.”

Segundo Gomes (1997, p. 34) “este é um modelo mecânico, que foi aplicado e adaptado por seus autores à comunicação humana. Ele foi construído para descrever a comunicação eletromagnética. Aplicado à comunicação humana, destaca as funções codificadoras e decodificadoras dos sinais da mente.”

Sua análise do processo, conforme já descrita no quadro acima e conforme Polistchuk e Trinta (2003, p. 101), se faz da seguinte maneira:

“uma *fonte emissora de informação* (emissor humano) seleciona, em um conjunto de *mensagens* possíveis, dada *mensagem*; um *emissor* (mecânico) a *codifica* (converte em *sinais*), de acordo com as regras e combinação de um *código* determinado; assim convertidos, esses *sinais* são transmitidos por meio de um *canal* específico a um *receptor* (mecânico). Este capta os *sinais* e os *decodifica*, recuperando a *mensagem* original e permitindo sua assimilação por parte de um *destinatário* (humano).

#### 4.3 LINGUAGEM

O modelo teórico da linguagem fica voltado as teorias da lingüística. Como explana Lima (2001, p.46), “trata-se, fundamentalmente, de introdução da questão da *significação* (do sentido, da possibilidade de leituras diferenciadas da mesma mensagem) e dos diferentes *métodos* de fazê-lo, até então ausentes das teorias das comunicações.”, complementando conforme Wolf apud Lima (2001, p.46),

“o avanço diferenciador do modelo das comunicações como linguagem é o reconhecimento da assimetria existente entre emissor (instituição) e receptor (indivíduo) e a prevalência de ‘uma cultura textualizada’ como sendo própria da cultura do mass media, constituída por um ‘conjunto de práticas textuais que se impõem, se difundem e se constituem como modelos correntes.’”

Estas reflexões quanto a semântica da Comunicação, quando da utilização de códigos de ordem lingüística, Dias Filho (2001, p. 45), cita que “Num processo de comunicação, o problema semântico diz respeito à distância existente entre o significado que um emissor pretende transmitir através de determinado código e a interpretação que o receptor atribui à mensagem recebida.” O mesmo autor cita Berlo explanando que “para minimizar esse problema, é necessário utilizar códigos lingüísticos que permitam a melhor aproximação possível entre significados pretendidos e alcançados.

A eficácia do processo de comunicação na Teoria da Linguagem, determina que o emissor e o destinatário desta informação utilizem linguagens ou sinais iguais. O emissor deve gerar informações utilizando uma linguagem adequada ao tipo de público (receptor) que se

pretende atingir, de modo que o receptor entenda o conteúdo com a mesma visão que o emissor aborda. Cabe ressaltar, que este problema semântico pode ter sua origem no momento da elaboração da informação, quando aspectos de ordem quantitativa ou qualitativa não são compreendidos pelo emissor. Se uma informação é gerada de forma distorcida, conseqüentemente sua interpretação será divergente do pretendido pelo emissor.

Pelas abordagens efetuadas da harmonização contábil e dos modelos da teoria da comunicação podemos perceber uma relação bastante próxima entre ambas, tanto nos aspectos funcionais, divergentes e convergentes, onde pretendemos demonstrar a seguir.

## **5 OS MODELOS TEÓRICOS DA COMUNICAÇÃO CONTEXTUALIZADOS NA HARMONIZAÇÃO CONTÁBIL INTERNACIONAL**

O objetivo da harmonização contábil internacional busca aplicar o que aborda o modelo teórico de Lasswell: Quem diz o quê, por que meio, a quem e com que efeitos. Respondemos às seguintes questões:

Quem? A empresa ou instituição que deseja publicar suas demonstrações contábeis;

Diz o quê? Pretende demonstrar através destas demonstrações contábeis como está a saúde financeira de sua empresa;

Por que meio? Os canal de comunicação mais usual num âmbito internacional é a publicação e a disposição destas informações por meio da internet em órgão de regulamentação como a CVM – Comissão de Valores Monetários, no Brasil e a IOSCO como exemplo a nível mundial;

Para quem? Governos, investidores, instituições financeiras, contadores, auditores, enfim o usuário que sentir necessidade de obter tais informações;

Com que efeito? Os efeitos podem ser os mais variados, a concessão ou não de empréstimos por parte das instituições financeiras, a fiscalização dos impostos por meio do governo, o indivíduo que investe em ações, os acionistas, enfim, efeitos adversos ou não conforme o usuário da informação.

Em algumas das conclusões a que chegou Laswell, podemos fazer uma relação com a harmonização contábil:

1) A mídia afeta o público pelo que dissemina e os efeitos produzidos equivalem a reações manifestadas ao público → esta conclusão de Laswell talvez seja a maior razão de buscar uma harmonização contábil, pois usuários do mundo todo precisam que as demonstrações contábeis espelhem a realidade da situação patrimonial para se sentirem seguros à tomada de decisão;

2) A mídia afeta o público pelos conteúdos que dissemina. Esta afirmação se torna verdadeira ao relacionar com os objetivos da busca da harmonização contábil. Essa busca, que tem o objetivo de aumentar a compatibilidade das práticas contábeis, fixando limites em quanto eles podem variar, minimizando conflitos lógicos e melhorando a comparação de informes financeiros de países diferentes, se faz para que os usuários se sintam seguros em tomar uma decisão correta baseada nas demonstrações publicadas.

Podemos entender que as conclusões de Schramm relatadas em seu modelo de comunicação, possuem na sua essência a mesma complexidade e dificuldade encontrada na área contábil, principalmente quanto a resistência a uma busca teórica e sistemática da contabilidade num contexto mundial. Há partes da constatação de que deve-se antes compreender como as pessoas habitualmente interagem, entendemos que existe o envolvimento das crenças, costumes, religião, que afetam diretamente toda uma cultura de uma sociedade. Passivo, onde na tentativa de uma busca de harmonização contábil, estas variáveis devem ser ponderadas visto que possuem um forte envolvimento de formação cultural de um povo.

No modelo da Teoria da Informação, verificamos que o propósito deste modelo, que é a eficácia da transmissão da mensagem, torna-se incompatível com os propósitos da harmonização contábil que volta-se e preocupa-se mais com o conteúdo, o significado e o entendimento da mensagem transmitida. Porém, percebemos que os elementos que constituem o modelo da informação são bastante convergentes com o propósito da harmonização contábil. Existe uma fonte emissora (a empresa), uma mensagem (a situação patrimonial da empresa), um emissor (a própria empresa com outro órgão que publica as demonstrações), a codificação da mensagem (a organização das diversas informações em demonstrativos específicos), códigos (as normas de regulamentação) convertidos em sinais (os termos contábeis), um canal (por exemplo a internet, sites de órgãos reguladores), a decodificação (retirar as informações conforme a necessidade de cada usuário) e o destinatário (os usuários da informação).

Analisando o modelo da linguagem, entende-se que este modelo é o que mais se aproxima do objetivo da harmonização contábil, com a questão da significação na mensagem contábil transmitida. Este problema de ordem semântica se torna mais aguçado quando busca-se a consolidação de balanços de uma empresa com subsidiárias espalhadas pelo mundo ou quando um usuário inserido numa cultura busca interpretar informações preparadas num contexto social

diferente. Dias Filho(2001, p.45) explica que a dificuldade de ordem semântica se manifesta quando o significado que o contador pretende atribuir a termos e expressões veiculados nas demonstrações contábeis se distancia daquele que realmente lhes é atribuído pelos respectivos destinatários. Adelberg citado por Dias Filho explana que o foco de problemas semânticos na comunicação contábil orientada para usuários externos não reside apenas no uso de expressões técnicas, mas está relacionado também com o hábito de os contadores atribuírem significados técnicos a palavras que são empregados com sentido diferente na linguagem popular.

Os problemas semânticos referentes as distorções da informação são constatados quando os emissores, produtores desta informação, não interpretam adequadamente os fatores econômicos, produzindo assim informações distorcidas, não condizentes aos princípios que norteiam a ciência contábil.

## **6 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

No mundo atual, num ambiente de pleno desenvolvimento da globalização de economias e dos mercados de capitais, é possível compreender a importância da harmonização das normas contábeis.

Muitos estudiosos enfatizam que harmonização contábil internacional é um passo necessário para reduzir as barreiras existentes nas regulamentações contábeis. Embora diferenças nacionais em relação aos fatores ambientais afetem o desenvolvimento da contabilidade, organismos internacionais estão se estruturando lentamente para criar mecanismos no intuito de convergir os sistemas e normas contábeis a fim de estabelecer a harmonização.

O maior benefício que fluiria da harmonização das normas contábeis a nível internacional seria a comparabilidade das informações contábeis. Tal comparabilidade eliminaria as desconfianças sobre a confiabilidade das demonstrações contábeis apresentadas e removeria os impedimentos mais importantes para o fluxo de investimento internacional.

Podemos perceber que neste contexto, os modelos teóricos da comunicação apresentados, traçam uma relação muito estreita entre os objetivos da harmonização contábil internacional. Compreendendo a ciência contábil dentro das diversas funções que exerce, ao efetuar o ato de comunicar, a ciência contábil incorpora-se aos modelos teóricos da comunicação, podendo identificar e relacionar nestes modelos, a dificuldade encontrada na busca de uma harmonia mundial.

Não recai neste artigo o objetivo de esgotar o assunto, visto que, efetuamos a pesquisa

sob a ótica de três modelos teóricos: função, informação e linguagem, podendo ser estendido aos demais modelos não abordados.

Percebemos que cada modelo possui aspectos convergentes e divergentes quanto à harmonização contábil, o que nos faz pressupor que da mesma forma efetuada com estes três modelos, expandindo o estudo aos demais, chegaremos mais perto da contextualização dos modelos teóricos da comunicação com a harmonização contábil.

Ficou claro que as diferenças internacionais existentes na busca da harmonização - da justiça e equidade, da tributação, da inflação, da atividade profissional e da teoria - o elemento “ruído” dentro do processo de comunicação.

Cada modelo teórico da comunicação trata a comunicação sob formas diferentes, porém, todas difundidas da visão aristotélica, onde há uma pessoa que fala (quem), fazendo um discurso (o quê), para alguém que a ouve (a quem). Neste sentido a harmonização contábil se fundamenta: as empresas apresentam suas demonstrações contábeis para os diversos usuários, esperando que a informação que se pretendia passar tenha sido recebida e entendida pelo destinatário da mesma forma que as empresas que a enviaram se propuseram.

Entendemos que o presente artigo não tem como propósito esgotar o assunto, mas sim propor reflexões quanto ao envolvimento de outras áreas – no caso a Comunicação – na tentativa de atribuir melhorias na área contábil. Pesquisamos somente três dos oito modelos de comunicação propostos, podendo a pesquisa ter sua continuidade na exploração dos demais modelos, trazendo maiores subsídios na proposta da harmonização contábil.

## REFERÊNCIAS

AMENÁBAR, Ana Maria Hinojosa. **Harmonização contábil em cinco países da América do Sul**. Vol.1. São Paulo, 2001. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Departamento de Contabilidade e Atuária da Universidade de São Paulo.

CHOI, Frederick D. S. **International Accounting and Finance Handbook**. 2. ed. New York: John Wiley & Sons, Inc. 1997.

FILHO, José Maria Dias; NAKAGAWA, Masayuki. Análise do processo da comunicação contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação. **Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI – FEA - USP**. São Paulo, v. 15, n.26, p.42-57, maio/agosto 2001.

GOMES, Pedro Gilberto. **Tópicos de teoria da comunicação**. São Leopoldo: Ed. UNISINOS, 1997.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F.; Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

LIMA, Venício A. de. **Mídia** : teoria e política. São Paulo : Fundação Perseu Abramo, 2001.

**MICHAELIS: Moderno dicionário da língua portuguesa.** 4. ed. São Paulo: Melhoramentos, 1998.

POLISTCHUK, Ilana; Trinta, Aluizio Ramos. **Teorias da comunicação** : o pensamento e a prática da comunicação social. Rio de Janeiro : Campus, 2003.