

ANÁLISE DO NÍVEL DE PREDOMINÂNCIA ÉTICA NO JULGAMENTO DE ALUNOS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Thomas Douglas da Silva Dias
Universidade Federal do Pará
E-Mail: diasthomas2@gmail.com

Polyana Batista Silva
Universidade Federal do Pará
E-Mail: polybsilva@gmail.com

RESUMO

O objetivo deste trabalho foi analisar o nível de predominância ética no julgamento de alunos do curso de Ciências Contábeis de uma Universidade Pública situada no estado do Pará. Para tanto, foi realizada uma revisão de literatura sobre comportamento ético e normas de conduta ética profissional. Em seguida, tendo como base as questões sobre comportamento ético presentes nas edições do Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade, foi elaborado um questionário virtual em escala *likert* aplicado aos 529 alunos do curso de Ciências Contábeis, obtendo-se o retorno de 102 questionários válidos. Como resultado, de modo geral, os alunos demonstram bom nível de consciência e sensibilidade ética quanto à conduta profissional, julgando dentro dos parâmetros esperados, tendo, em sua maioria, julgado corretamente 9 entre os 10 itens propostos. No entanto, cabe ressaltar que um percentual razoável de discentes apresentaram dúvida ou mesmo equívoco quanto ao posicionamento a ser adotado. Dessa forma, conclui-se que os alunos do curso de ciências contábeis apresentam adequado julgamento ético quando instigados a julgar um comportamento que faz parte do cotidiano da profissão. Reforça-se com isso a importância do ensino e manutenção da disciplina de Ética durante a graduação.

Palavras-Chave: Ética; Julgamento ético; Graduação; Ciências Contábeis.

1. INTRODUÇÃO

O ser humano é chamado a estruturar, desde cedo, o sentido da sua personalidade. A pessoa está em constante construção durante suas fases, desde a fecundação genética até a ida ao túmulo. Isso dificulta julgar algum indivíduo como ético, provocando uma autocrítica interna necessária a todos, visto que, devido às constantes mudanças e pensamentos individuais, ser ético se torna algo muito mais complexo do que se imagina, passando a ter tanto característica de personalidade definitiva como também de personalidade e reações momentâneas quando exposta a dilemas (ARDUINI, 2007). Fromm (1969), já na década de sessenta, afirmava que por meio dos valores, que são princípios morais, o homem adquire o comportamento ético, que rege suas atitudes na sociedade em que vive.

Cabe ressaltar então a relação que o comportamento ético possui com os princípios morais. De acordo com Monteiro, Espírito Santo e Bonacina (2005) a moral está relacionada ao sistema de normas que expressam valores, códigos formalizados, princípios e propósitos

socialmente validados, que servem de modelo para o comportamento dos indivíduos na sociedade: individualmente, em família, ou mesmo no mundo dos negócios. Assim, o julgamento do indivíduo acerca dos dilemas e questões sociais, pessoais e profissionais, será considerado ético, na medida em que se enquadra nos padrões morais validados socialmente.

Isso posto, observa-se que a discussão acerca do comportamento ético ocorre com muita frequência, em qualquer lugar, e não seria diferente no âmbito das ciências contábeis, e demais áreas do mundo dos negócios, o que remete à discussão sobre o incentivo à atitude ética dos profissionais de contabilidade que ocorre durante a fase de graduação. Lucena et al. (2015) argumentam que a ética é um tema que tem recebido cada vez mais atenção de docentes, discentes, usuários e profissionais da área contábil, motivados certamente pelos escândalos e fraudes ocorridos em empresas, que exigem uma reflexão sobre a tênue linha que separa o que é ético do que não é.

Nesse sentido, Lopes, Ribeiro Filho e Vasconcelos (2006) destacam que as questões relativas à ética podem ser discutidas na academia junto com estudantes. Segundo Lisboa (2010), cabe ressaltar que os estudantes trazem um conjunto de condições que os acompanham desde a infância e que influenciam em sua conduta. Rao, Friedman e Cox (2009) alertam que, apesar do aumento dos esforços apresentados na literatura sobre a educação ética, sua implementação nas instituições de ensino não acompanhou o mesmo ritmo, e afirmam que atitudes mais éticas em relação à postura empresarial relatadas por estudantes de contabilidade possuem relação com a exposição dos estudantes ao treinamento de ética.

O Brasil segue uma tendência mundial de valorização da ética, e a sua discussão nas instituições de ensino superior é uma consequência direta dessa tendência (LUCENA et al., 2015). Assim, diante do cenário exposto, dando continuidade aos estudos que avaliam o comportamento e o julgamento ético dos indivíduos, esta pesquisa tem como objetivo analisar o nível de predominância ética no julgamento de alunos do curso de graduação em ciências contábeis, diante de dilemas éticos comuns da ciência contábil.

Cotidianamente, o profissional de contabilidade se vê envolvido com diretores, sócios, acionistas e empreendedores em geral, os quais têm expectativas de retorno e lucro. Nesse contexto, Megliorini et al. (2008) argumentam que há muitos fatores capazes de fazer a empresa gerar riquezas, e que esses fatores, muitas vezes podem provocar certas circunstâncias que colocam a ética e as atitudes éticas (ou a ausência dessas atitudes) em teste. Matsumoto e Parreira (2009) alertam para o impasse ético e de interesses na questão: gestores que atuam sob a perspectiva da administração dos recursos da empresa, com a função de fazê-la lucrar, proprietários, acionistas majoritários, ávidos por obter ganhos maiores e uma melhor rentabilidade de seus dividendos, e os contadores em meio ao jogo de interesses.

Nesse sentido Anzeh e Abed (2015) destacam que qualquer conduta antiética na prática contábil, de alguma forma, provocará falhas no sistema econômico, podendo, inclusive, em algumas situações, quando extrapoladas no sentido técnico e intencional, ser caracterizadas como fraudes, interferindo na imagem da profissão contábil, fragilizando as relações comerciais que dependem de demonstrativos contábeis para serem firmados.

O fato é que se tem vivido um período da história em que discussões e reflexões sobre ética aumentam. Segundo Moraes, Silva e Carvalho (2010), através da mídia se veem notícias de escândalos envolvendo governos e empresários, escândalos esses que por vezes estão relacionados direta ou indiretamente à área contábil.

Conforme já mencionado, a construção da sensibilidade ética do ser humano se dá durante o decorrer da vida, e nesse sentido a pesquisa se justifica, pois ao conhecer a

percepção ética dos alunos, caso haja algum desvio do ponto onde se gostaria de estar, é possível promover ações de reflexão e melhoria do comportamento (ARDUINI, 2007), sendo então esta pesquisa importante para os próprios alunos, para as instituições de ensino participantes e, sobretudo para a sociedade na qual estes estudantes, futuros profissionais, irão atuar.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Ética Pessoal e nos Negócios

Kipper (2006) afirma que ética vem do grego *ethos* e significa caráter. Trata-se do comportamento, conduta que um indivíduo ou um grupo de indivíduos pode ter perante a sociedade e está diretamente relacionado ao bem-estar coletivo.

Buchan (2005), em sua pesquisa sobre ética em contabilidade, identificou que os primeiros estudos remontam ao ano de 1969, sendo, portanto, um fenômeno relativamente recente. Buchan ainda observou que várias são as correntes que estudam a ética em contabilidade, destacando-se aquela que analisa os níveis de inferência moral, foco principal desta pesquisa. Faz sentido, se for analisado que, ultimamente, a sociedade tem sofrido com comportamentos antiéticos oriundos da corrupção, aumento da criminalidade urbana, conflitos sociais entre minorias e demais acontecimentos de grande escala envolvendo autoridades, grandes empresários e instituições renomadas, o que tem prejudicado a sociedade como um todo.

Muitos escândalos sequer foram praticados recentemente, porém, só agora foram descobertos, o que não diminui a gravidade dos mesmos, e ao se unirem aos escândalos praticados há pouco tempo e que já vieram à tona, afetam ainda mais a credibilidade do profissional, e a reputação do país tal como na esfera social, política, econômica e cultural perante terceiros.

Batista e Maldonado (2008) afirmam as que empresas estão inseridas na sociedade e são constituídas por pessoas, o que faz da ética um elemento indispensável nas relações e atividades econômicas empresariais. A alta competitividade do mercado, os dilemas éticos e o cenário político e econômico, que, mais do que nunca estão passando por momentos de turbulência, geram um grande desafio às empresas: o de conciliar os interesses que envolvem a sociedade, o indivíduo e a organização.

No que concerne à contabilidade, de acordo com Santos et al. (2011), no ambiente empresarial, os contadores, diretores, acionistas, diretores e outros agentes estão inseridos, a maioria dos profissionais da área administrativa e da área contábil passa mais tempo no local de trabalho do que com sua família e amigos, direcionando seu foco, energia e disposição para a execução de suas tarefas. Nesse sentido, segundo Sá (1998) a responsabilidade com a qualidade do trabalho é uma consequência natural da responsabilidade com o coletivo, e exige a formação de uma consciência ética e moral adequada aos sociais vigentes, de sorte que os valores pessoais não prevaleçam, fazendo com que o compromisso com a sociedade seja sempre priorizado.

Com isso, para que todos os profissionais possam render e produzir da melhor forma possível é necessário um ambiente proativo, que proporcione condições técnicas, psicológicas e emocionais ao profissional, para que este execute seu papel em um ambiente saudável e de bem-estar. Moreira e Araújo (2005) afirmam que as organizações são constituídas por pessoas, sendo elas que agem e tomam decisão em prol do benefício da empresa. Entretanto, medidas e condutas inadequadas advindas de algum dos profissionais podem ocasionar desconforto interno, que pode ser fruto da busca por interesse individual ou inadequado que

não esteja associado ao bem coletivo, e muito menos ao andamento normal dos procedimentos técnicos da profissão, ou seja, colocar em risco a integridade de princípios que regem o ambiente saudável e a ética profissional.

Nesse contexto, cabe ressaltar o resultado da pesquisa de Feil, Diehl e Schuck (2017), no qual constataram que a maioria dos estudantes (82%) do curso de ciências contábeis analisados em uma IES estava consciente das atitudes esperadas de profissionais contábeis com compromisso ético e moral, em comparação com a literatura, com a demonstração de algumas fragilidades, não necessariamente de condutas não éticas, mas, de carência de conhecimento técnico relacionado aos aspectos éticos.

De fato, é necessidade o cumprimento adequado do papel profissional de cada área da empresa. São indispensáveis a autonomia e a liberdade, as quais o profissional da contabilidade deve exercer na execução de suas funções, e é ético respeitar esta posição para que não venha ferir o Código de Ética e, também, para que os resultados nas demonstrações sejam exatamente o retrato da situação patrimonial, econômica e financeira da entidade.

2.2 A Exigência Ética dos Profissionais de Contabilidade nos Instrumentos do Conselho Federal de Contabilidade

Atualmente, encontra-se em vigor a Resolução CFC nº 803/96, que foi alterada pela Resolução CFC nº 1.307/2010, o Código de Ética Profissional do Contador, a qual tem como objetivo fixar a forma pela qual se deve conduzir os profissionais da Contabilidade quanto ao exercício profissional e nos assuntos relacionados à profissão e à classe (Cap. I, Art. 1º do Código de Ética Profissional do Contador).

De modo geral, são deveres dos profissionais da Contabilidade: exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade, capacidade técnica; guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional; inteirar-se de todas as circunstâncias antes de emitir opinião sobre qualquer caso; se for substituído, informar ao sucessor as informações que terão influências significativas na tomada de decisão; além de cumprir com os Programa Obrigatórios de Educação Continuada estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade, entre outros (CFC, 2010).

Também é necessário que o profissional informe ao CRC se porventura mudar de domicílio, fato necessário ao controle de fiscalização profissional. A partir do Art. 3º, estão estabelecidas as vedações ao profissional da Contabilidade quanto ao exercício profissional. Tais vedações se resumem em: anunciar em qualquer meio de comunicação qualquer informação que diminua o colega, e/ou que esteja relacionada a serviços prestados e relação de clientes; assumir qualquer serviço que traga prejuízo moral e desprestígio para a classe; assinar qualquer tipo de documento que não tenha sido fiscalizado por si próprio; valer-se de agenciador de serviços; recusar-se a prestar conta de quantias que lhe foram confiadas; não cumprir no prazo devido determinações do Conselho, entre outros (CFC, 2010).

Por sua vez o Art. 4º confere autonomia ao Profissional da Contabilidade, tendo o direito de publicar relatórios, emitir pareceres, ou trabalho técnico profissional. No Art. 5º há o estabelecimento da postura a ser adotada pelo Contador quando perito, assistente técnico ou árbitro, entre elas a recusa da sua indicação quando não se achar capacitado para exercer a função requerida; abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria constituinte de perícia; abster-se de sua convicção pessoal sobre os direitos de quaisquer das partes interessadas; assinalar equívocos ou divergências que encontrar no que concerne à aplicação dos Princípios Contábeis e Normas Brasileiras de Contabilidade (CFC, 2010).

No Art. 6º há referências ao valor dos serviços profissionais. Este artigo concerne na análise do serviço a ser realizado através de vários pontos de vista. O que deve influenciar diretamente na formação de preço do serviço, tais como: a relevância, dificuldade e complexidade do serviço, o tempo a ser gasto, a peculiaridade do serviço, o resultado lícito para o contratante, além do local em que o serviço será prestado (CFC, 2010).

O Art. 7º trata do direito de transferência do contrato de serviços que o contador possui, desde que sempre formalizado por escrito. Posteriormente, no Art. 8º, há a vedação ao profissional a disputa de serviços mediante aviltamento de honorários e concorrência desleal. Os Art. 9º, 10 e 11, se referem aos deveres em relação aos colegas e à classe. Deveres esses que devem estar alicerçados aos princípios de consideração, tais como o respeito, apreço e solidariedade, estando em consonância com os postulados de harmonia da classe e na abstenção de qualquer referência que desabone outro profissional. Além disso, não se apropriar de qualquer trabalho, iniciativa ou solução apresentada por algum outro profissional, evitar desentendimento com o profissional que vier a substituir no exercício profissional.

Nos Art. 12, 13 e 14 há citações das penalidades a serem aplicadas em caso de transgressão de preceitos do Código de Ética, de acordo com a gravidade da infração. As infrações são classificadas em advertência reservada, censura reservada e censura pública. Além de dividir as sanções éticas em atenuantes e agravantes.

Por fim, no Art. 15 são descritas as disposições gerais, que se referem ao público alvo do Código de Ética, no caso os Contadores e Técnicos em Contabilidade regidos pelo Decreto Lei nº 9.295/46 e alterado pela Lei nº 12.249/10.

Ademais, cabe ressaltar que, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2014), considerando o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais, aprovou em seu Plenário a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), elaborada de acordo com as Seções 100, 110, 120, 130, 140 e 150 da Parte “A” do Código de Ética da IFAC, denominada de NBC PG 100 – Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade (CFC, 2014). Na sessão 100 está estabelecida a introdução e os princípios éticos; na sessão 110 a Integridade; na sessão 120 é citada a Objetividade; na sessão 130 está a Competência e Zelo profissionais; na sessão 140 o Sigilo Profissional; e na sessão 150 o comportamento Profissional perante diversas situações do cotidiano.

Ainda visando regulamentar a conduta ética dos profissionais, no dia 12 de abril de 2017 foi publicada a Resolução CFC nº1.523/2017, que institui o código de conduta direcionado a colaboradores, funcionários e conselheiros dos Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade. Esta resolução traz quatro capítulos que envolvem: abrangências, finalidades, direitos, deveres, princípios, penalidades, vedações e disposições gerais, visando fortalecer as instituições Regionais e Federais, proporcionando maior confiança e credibilidade aos serviços da classe contábil brasileira (CFC, 2017).

Diante disso há a tendência em articular e dinamizar medidas visando a conscientização plena de toda a sociedade profissional contábil a respeito da conduta ética, que é fundamental para a plena ordem e andamento dos procedimentos sociais e profissionais de forma justa. Sociedade profissional esta que não é composta apenas por profissionais ativos no mercado, mas também por estudantes em preparação para o mercado de trabalho, o que torna fundamental que estes estudantes tenham a oportunidade de conhecer e entender estas medidas que estão diretamente relacionadas como cotidiano, formação educacional e profissional, visto que estes também se tornarão profissionais, e por isso devem ter conhecimento a respeito da conduta ética do profissional contábil.

A Universidade em estudo, em sua grade curricular do curso de graduação em Ciências Contábeis, possui uma disciplina específica para a capacitação dos discentes a respeito da conduta ética profissional, cujo nome é Ética Geral e Profissional. Esta disciplina é ofertada entre o 4º e o 6º período do curso e é obrigatória. Tem como objetivo formar profissionais capacitados a adotar condutas adequadas em sua profissão, o que proporcionará a ele a capacidade tomar suas decisões de forma adequada e assim não ferir o código de ética profissional.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Classificação da Pesquisa

A pesquisa tem como um dos seus procedimentos a obtenção de dados e informações sobre as características, opiniões e comportamentos da amostra formada por alunos de graduação de contabilidade de uma instituição pública, através da pesquisa *survey*.

A pesquisa *survey*, de acordo com Farias Filho e Arruda Filho (2013) normalmente enseja uma pesquisa descritiva, pois verifica se a percepção dos fatos está de acordo ou não com a realidade. Possui caráter quantitativo e corte transversal, o que significa que será analisado o estado de uma variável em um determinado momento.

Quanto ao instrumento de pesquisa, será utilizado um questionário com perguntas fechadas de acordo com escala de *Likert*, enviado de forma eletrônica à sociedade acadêmica do curso de Contabilidade. Quanto à seleção da amostra, foi definida aleatoriamente, diante da população de alunos do curso de Ciências Contábeis, de acordo com a disponibilidade dos participantes em responder a pesquisa, o que foi realizado de forma anônima.

3.2 Delineamento da Pesquisa Empírica

A execução da pesquisa está dividida em três etapas. Inicialmente, para a aproximação teórica com o problema de pesquisa, foi investigada e delineada uma revisão de literatura, com base em artigos, livros e materiais colhidos da internet. Adicionalmente, foram colhidos e analisados os instrumentos, notadamente Resoluções e Decretos do Conselho Federal de Contabilidade, que versam sobre a exigência de atitudes éticas pelos profissionais de contabilidade.

Na sequência, a segunda parte desta pesquisa foi dedicada à construção e aplicação de um questionário aos estudantes do curso de Ciências Contábeis de uma Universidade Pública situada no estado do Pará, tendo como base os dilemas éticos que foram tratados pelo Conselho Federal de Contabilidade nas questões propostas nos denominados Exames de Suficiência. O exame de suficiência foi criado em 1999 com o objetivo de comprovar o conhecimento mínimo necessário para que o profissional contábil pudesse exercer sua profissão no mercado de trabalho. O primeiro período de avaliação durou até o ano de 2004, ano em que houve a suspensão do exame. Em 2010 o projeto de lei 12.249/10, do exame de suficiência, foi aprovado, o que possibilitou o retorno da aplicação do mesmo em 2011.

O exame é realizado semestralmente, e até então já foi aplicado em quatorze oportunidades desde sua criação. O mesmo é composto por 50 questões/itens que devem ser respondidos (as) de forma objetiva. Cada questão/item possui quatro alternativas, sendo elas classificadas como "A", "B", "C" e "D", em que uma única alternativa é a correta.

Entre os conteúdos abordados no exame, destacam-se as questões de Ética Profissional, que geralmente são conteúdos abordados em 3 ou 4 itens do exame de suficiência a cada edição, de forma constante, o que evidencia ainda mais a importância contínua de conscientizar e educar os futuros profissionais a respeito da ética, tornando

necessário o conhecimento das resoluções e decretos que estabelecem normas de conduta ao profissional contábil (SUFICIÊNCIA CONTÁBIL, 2017).

A terceira parte da pesquisa consistiu na tabulação dos dados e obtenção dos percentuais de respostas de cada item do questionário. Os questionários foram aplicados de forma anônima, e apenas o próprio participante, se desejar, receberá o *feedback* de suas respostas, sobre as quais, o julgamento já foi realizado pelo Conselho Federal de Contabilidade, durante a aplicação do Exame de Suficiência.

3.3 População e Amostra da Pesquisa

O curso de Ciências Contábeis da Universidade em estudo possui um total de 529 discentes registrados de acordo com o Sistema Integrado de Gestão de Atividades Acadêmicas (SIGAA), que é um portal voltado para informatizar procedimentos acadêmicos e é utilizado por integrantes desta comunidade, através de módulos de graduação, pós-graduação, (*stricto* e *lato sensu*), ensino técnico e outros. Entre esses, 102 alunos responderam à pesquisa que foi realizada durante o mês de dezembro de 2017.

3.4 Instrumento de Pesquisa: O Questionário

Para a elaboração do questionário aplicado na pesquisa, foram primeiramente coletadas todas as edições do exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade entre os anos de 2012 e 2016. O exame de suficiência é aplicado em duas edições anuais, ou seja, uma edição é aplicada no primeiro semestre e outra no segundo semestre de cada ano. Após reunir todas as edições do exame, foram extraídos de cada edição todos os itens/questões que tratavam sobre ética e conduta profissional.

Todos os itens foram reunidos para que fossem selecionados os que integrariam o questionário. O critério de seleção adotado na escolha dos itens que formam o questionário foi à fácil interpretação da questão, objetividade e proximidade com situações do cotidiano de um profissional contábil.

Quanto ao instrumento de pesquisa, foi utilizado um questionário com perguntas fechadas de acordo com escala de *Likert* tradicional, contendo cinco níveis de respostas, variando entre o: 1 – discordo totalmente; 2 – discordo; 3 – não concordo e nem discordo; 4 – concordo; 5 – concordo plenamente.

O questionário está estruturado em duas etapas: a primeira etapa diz respeito à análise demográfica dos discentes. Nesta análise são investigados o ano de ingresso do aluno no curso, o gênero, em qual turno o aluno estuda, qual período o aluno está cursando, a idade e se já exerce alguma atividade profissional (medida pelas questões: se tem vínculo empregatício ou não, se está estagiando e se tem alguma outra atividade remunerada).

A segunda etapa busca efetivamente responder ao objetivo da pesquisa, possuindo 10 afirmações a respeito de comportamento ético do profissional Contábil.

4. ANÁLISE EMPÍRICA

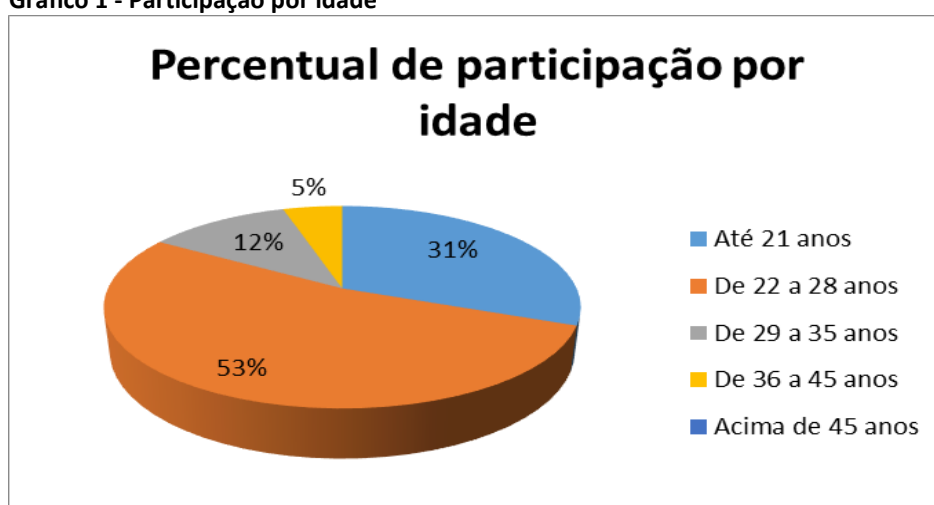
4.1 Apresentação dos Resultados Sociodemográficos dos Estudantes

Conforme já mencionado, foram obtidas 102 respostas válidas de um total de 529 questionários enviados, o que conferiu um percentual de quase 20% de respondentes, sendo que a pesquisa apresenta a predominância do gênero feminino com percentual de 59,6% de respondentes em relação ao gênero masculino, que obteve percentual de 40,4% no que diz respeito à participação.

Em relação ao percentual de participação de cada turno do curso na pesquisa, cabe destacar que o turno Vespertino, ou turno da tarde, foi o turno com maior número de discentes participantes da coleta de dados da pesquisa, com 54,8% das respostas. Seguido do turno Matutino e Noturno, com 30,8% e 14,4% respectivamente, o que demonstra que todos os turnos foram contemplados, sendo que, entre os respondentes, 68,2% dos alunos já realizaram a disciplina que discute Ética em contabilidade.

O Gráfico 1 demonstra os índices percentuais de participação por idade nesta pesquisa. É evidente a predominância de discentes com idade entre 22 e 28 anos representada pelo percentual de 52,9%. Discentes com idade até 21 anos representam 30,8%, de 29 a 35 anos 11,5%, e de 36 a 45 anos 4,8%. Não houve registro de participação de nenhum discente com idade superior a 45 anos.

Gráfico 1 - Participação por idade



Fonte: Dados da pesquisa.

Por fim, finalizando a análise sociodemográfica, observa-se que 58% dos respondentes indicaram que já estão atuando no mercado, seja como estagiário ou como empregado, contra 42% que ainda não estão inseridos no mercado, seja com vínculo, seja por meio de estágio. O resultado indica que uma parte significativa da amostra forma uma população que já está inserida em algum ambiente de trabalho, com a necessidade de adotar posturas e condutas éticas de acordo com situações do cotidiano profissional. Por fim, destaca-se que 14,3% dos alunos exercem alguma outra atividade remunerada de forma autônoma. Dessa forma, são, portanto, 72% dos respondentes inseridos de alguma forma no mercado, formal ou informal, necessitando de condutas éticas para realizar as atividades do cotidiano.

Resumindo o perfil sociodemográfico, pode-se afirmar que, de modo geral, os estudantes que responderam à pesquisa são em sua maioria mulheres, com idade de 22 a 28 anos, em sua maioria já cursou a disciplina ética e, também, de alguma forma já estão inseridos no mercado de trabalho.

4.2 Apresentação dos Resultados Acerca do Julgamento Ético dos Estudantes

O questionário utilizado na pesquisa teve como objetivo analisar o nível de consciência, sensibilidade e predominância ética no julgamento de questões retiradas do exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade pelos alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade em estudo.

Em sua primeira questão, foi afirmado que: um perito contador, indicado para atuar em um caso de apuração de haveres, recusou sua indicação por não se achar capacitado para a tarefa requerida. Para essa afirmação, a resposta esperada era: Concordo, porque de acordo com o Capítulo II - DOS DEVERES E DAS PROIBIÇÕES (Res. 803 CFC/96), em seu art. 5º, o Contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, deverá: I – recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida. A Tabela 1 a seguir apresenta as respostas dos alunos.

Tabela1 – Resultado do julgamento da afirmação 1

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não Concordo e nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
1,9%	1,9%	7,7%	15,4%	73,1%

Fonte: Dados da pesquisa.

Interpretação do Julgamento ético: O elevado percentual de concordância (88,5%) e concordância total (73,1%) nesta afirmação, resulta no julgamento correto por parte dos alunos, entretanto, o pequeno percentual de indiferença demonstra que alguns não se sentiram seguros ao julgar esta afirmativa. Cabe ressaltar ainda os alunos que discordaram, dessa forma mostrando desconhecimento parcial, ou mesmo total de como deve ser o comportamento ético do profissional contábil.

Em sua segunda questão, foi afirmado que: um contador adota como estratégia de marketing publicar anúncios em jornal. Nos anúncios, ele faz indicação de títulos, especializações, serviços oferecidos, trabalhos realizados, além da relação dos clientes que autorizaram a publicação de seu nome.

Para esta afirmação, a resposta esperada é: Concordo, pois de acordo com o Capítulo II - DOS DEVERES E DAS PROIBIÇÕES (Res. 803 CFC/96), em seu art. 3º, No desempenho de suas funções é vedado ao Profissional da Contabilidade: I – anunciar, em qualquer modalidade ou veículo de comunicação, conteúdo que resulte na diminuição do colega, da Organização Contábil ou da classe, em detrimento aos demais, sendo sempre admitida a indicação de títulos, especializações, serviços oferecidos, trabalhos realizados e relação de clientes. Ou seja, não há problema em divulgar o seu próprio trabalho. A Tabela 2 a seguir apresenta as respostas dos alunos.

Tabela 2 - Resultado do julgamento da afirmação 2

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não Concordo e nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
8,7%	17,3%	15,4%	25%	33,6%

Fonte: Dados da pesquisa.

Interpretação do Julgamento ético: Nesta afirmação o julgamento ético dos alunos prevalece em sua maioria como correto, mas percebe-se que já há dúvidas a respeito do item, apenas 33,6% concordaram totalmente, ou seja, julgaram o item com certeza absoluta, enquanto 25% julgaram concordar apenas parcialmente com o item. Chama a atenção 41,4% dos respondentes que não concordaram com a afirmação, demonstrando fragilidade no julgamento ético e desconhecimento das normas.

Na terceira questão do questionário, foi afirmado que: no desempenho de suas funções, é permitido ao profissional da contabilidade valer-se de agenciador de serviços, mediante participação deste nos honorários a receber.

A resposta esperada é: Discordo, pois no Capítulo II – DO VALOR DOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS (Res. 803 CFC/96), em seu art. 3º diz que: No desempenho de suas funções, é vedado ao Profissional da Contabilidade:

VII – valer-se de agenciador de serviços, mediante participação deste nos honorários a receber. As respostas estão apresentadas na tabela 3.

Tabela 3 – Resultado do julgamento da afirmação 3

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não Concordo e nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
32,7%	8,6%	18,3%	22,1%	18,3%

Fonte: Dados da pesquisa.

Interpretação do Julgamento ético: Nesta afirmação o julgamento da maioria dos respondentes, 58,7%, enseja que desconhecem o procedimento ético, não sendo capazes de julgar adequadamente a afirmativa. Apenas 41,3% dos respondentes discordaram.

Em sua quarta questão, foi afirmado que: é correto ao profissional de contabilidade não permitir que o comportamento tendencioso, conflitos de interesse ou influência indevida de outros afetem o julgamento profissional ou do negócio.

A resposta esperada é: Concordo, pois no Cap. II - DO VALOR DOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS, (RES 803 CFC/ 96) em seu Art. 5º O Contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, deverá;

II – abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria que constitui objeto de perícia, mantendo absoluta independência moral e técnica na elaboração do respectivo laudo.

Tabela 4 – Resultado do julgamento da afirmação 4

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não Concordo e nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
9,7%	3,8%	1%	6,7%	78,8%

Fonte: Dados da pesquisa.

Interpretação do Julgamento ético: O percentual de respostas desta afirmação demonstra que o julgamento ético está correto, com a grande maioria concordando com a afirmação (85,5% dos respondentes) e o maior índice de concordância total com 78,8%. Mas, a despeito da grande concordância, novamente chama a atenção os 14,5% dos alunos (aproximadamente 15 respondentes) que responderam de forma equivocada, sendo 10 deles (9,7%) totalmente equivocados.

Em sua quinta questão, foi afirmado que: oferecer ou disputar serviços profissionais com redução excessiva no valor dos honorários não infringe a ética profissional.

A resposta esperada é: Discordo, pois no Capítulo II - DO VALOR DOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS (RES 803 CFC/96) em seu art. 8º, é vedado ao Profissional da Contabilidade oferecer ou disputar os profissionais mediante aviltamento de honorários ou em concorrência desleal.

Tabela 5 – Resultado do julgamento da afirmação 5

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não Concordo e nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
89,4%	4,8%	3,9%	-	1,9%

Fonte: Dados da pesquisa.

Interpretação do Julgamento ético: O julgamento ético feito pelos alunos neste item está correto em 94,2% dos questionários analisados. A redução excessiva para disputar serviços profissionais é prejudicial e desvaloriza a categoria. A grande maioria discordou totalmente desta prática, julgando adequadamente o comportamento ético.

Em sua sexta questão, foi afirmado que: o profissional de contabilidade deve zelar pelo prestígio da classe, pela dignidade profissional e pelo aperfeiçoamento de suas instituições.

A resposta esperada é: Concordo, pois no Capítulo IV - DOS DEVERES EM RELAÇÃO AOS COLEGAS E À CLASSE (RES 803 CFC/96) em seu art. 11º diz que: O Profissional da Contabilidade deve, com relação à classe, observar as seguintes normas de conduta: II – zelar pelo prestígio da classe, pela dignidade profissional e pelo aperfeiçoamento de suas instituições.

Tabela 6 – Resultado do julgamento da afirmação 6

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não Concordo e nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
1%	1%	1%	4,8%	92,2%

Fonte: Dados da pesquisa.

Interpretação do Julgamento ético: Assim como na afirmação anterior, o julgamento ético neste item está correto. Inclusive, com o maior percentual de acerto da pesquisa, 97% de julgamento correto, sendo que 92,2% sem nenhuma dúvida de que esse realmente deva ser o procedimento correto do profissional contábil. O zelo, a dignidade e o aperfeiçoamento das instituições da classe são fundamentais para a valorização da categoria.

Em sua sétima questão, foi reafirmado que: É possível ao contador recusar sua indicação como perito judicial quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida.

A resposta esperada é: Concordo, pois no Capítulo II – DOS DEVERES E DAS PROIBIÇÕES (RES 803 CFC/96) em seu art. 5º, diz que: o Contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, deverá: I – recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida. A tabela 7 apresenta as respostas.

Tabela 7 – Resultado do julgamento da afirmação 7

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não Concordo e nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
2,9%	-	6,7%	12,5%	77,9%

Fonte: Dados da pesquisa.

Interpretação do Julgamento ético: Sendo a mesma afirmação da questão de número 1, apenas com o texto diferente, não deveria trazer diferença nas respostas, mas trouxe. Nessa questão 7 o percentual total de concordância foi de 90,4%, contra 9,6% dos alunos que julgaram de forma incorreta a afirmação (na questão de número um 11,6% dos alunos julgaram de forma equivocada). Esse fato reforça a tese de que a maioria dos alunos se sente segura ao realizar o julgamento ético, mas alguns alunos ainda não possuem o julgamento crítico consolidado.

Em sua oitava questão, foi afirmado que: É permitido ao profissional da Contabilidade emitir referência que identifique o cliente ou empregador, em publicação em que haja menção a trabalho que tenha realizado ou orientado, salvo quando proibido por eles.

A resposta esperada é: Discordo, pois no Capítulo II – DOS DEVERES E DAS PROIBIÇÕES (RES 803 CFC/96) em seu art. 3º, no desempenho de suas funções, é vedado ao Profissional da Contabilidade: XVI – emitir referência que identifique o cliente ou empregador, com quebra

de sigilo profissional, em publicação em que haja menção a trabalho que tenha realizado ou orientado, salvo quando autorizado por eles. A Tabela 8 apresenta os resultados.

Tabela 8 – Resultado do julgamento da afirmação 8

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não Concordo e nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
43,2%	13,5%	15,4%	12,5%	15,4%

Fonte: Dados da pesquisa.

Interpretação do Julgamento ético: Nesta afirmação, a maioria simples dos respondentes discordou (percentual de 56,7%) da afirmação, sendo que apenas 43,2% demonstraram segurança total, julgando assim de forma adequada o item. Os demais alunos demonstraram insegurança, com percentual de 15,4% dos alunos indiferentes, sendo que 27,9% dos alunos concordaram de alguma forma com essa prática, o que mostra a necessidade de esclarecimento da adoção dessa conduta profissional, pois o percentual de alunos equivocados é considerável em um item relevante que impacta a imagem da categoria profissional.

Em sua nona questão, foi afirmado que: não há necessidade de o profissional da Contabilidade comunicar ao CRC a mudança de seu domicílio ou endereço e da organização contábil de sua responsabilidade, bem como a ocorrência de outros fatos necessários ao controle e fiscalização profissional.

A resposta esperada é: Discordo, pois de acordo com o Capítulo II – DOS DEVERES E DAS OBRIGAÇÕES (RES 803 CFC/96), em seu art. 2º, são deveres do Profissional da Contabilidade: XI – comunicar, ao CRC, a mudança de seu domicílio ou endereço e da organização contábil de sua responsabilidade, bem como a ocorrência de outros fatos necessários ao controle e fiscalização profissional. Apresentados na Tabela 9.

Tabela 9 – Resultado do julgamento da afirmação 9

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não Concordo e nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
82,6%	8,7%	4,8%	1%	2,9%

Fonte: Dados da pesquisa.

Interpretação do Julgamento ético: A grande maioria julgou essa afirmação corretamente, discordando da mesma de forma total e/ou parcial. Sendo que apenas 9,7% não souberam julgar adequadamente a situação.

Em sua décima e última questão, foi afirmado que: é permitido ao profissional da Contabilidade emitir referência que identifique o cliente ou empregador, com quebra de sigilo profissional, em publicação em que haja menção a trabalho que tenha realizado ou orientado.

A resposta esperada para esta questão é: Discordo, pois no Capítulo II – DOS DEVERES E DAS PROIBIÇÕES (RES 803 CFC/96), em seu art. 3º, no desempenho de suas funções é vedado ao Profissional da Contabilidade:

XVI – emitir referência que identifique o cliente ou empregador, com quebra de sigilo profissional, em publicação em que haja menção a trabalho que tenha realizado ou orientado, salvo quando autorizado por eles.

Tabela 10 – Resultado do julgamento da afirmação 10

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não Concordo e nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
79,7%	7,7%	8,7%	2,9%	1%

Fonte: Dados da pesquisa.

Interpretação do Julgamento ético: Esta afirmação facilitou a análise dos discentes com o termo "quebra de sigilo", que ao ser lido já se entende como algo ruim, logo a maioria discordou, mas ainda sim houve um percentual significativo de alunos que julgou de forma equivocada a situação. Essa questão foi apresentada com o texto similar ao da questão de número oito, a qual teve um percentual de erro elevado no julgamento. Assim, a Tabela 11 apresenta uma compilação final dos resultados encontrados na pesquisa:

Tabela 11 – Resumo dos resultados da pesquisa

Item	Julgamento Adequado
1	88,5%
2	58,6%
3	41,3%
4	85,5%
5	94,2%
6	97%
7	90,4%
8	56,7%
9	90,3%
10	87,4%
Média	78,99%

Fonte: Dados da pesquisa.

A média final de julgamento foi de 79% de julgamentos corretos, percentual corroborado pela literatura existente (Feil et al., 2017), o que indica que os alunos de ciências contábeis possuem um bom discernimento e conhecimento a respeito das atitudes éticas que devem tomar diante de situações adversas e dilemas do cotidiano da profissão. Entre as 10 assertivas, apenas uma, a de número 4, foi julgada de forma incorreta pela maioria. No entanto, ressalta-se que ainda há um percentual pequeno, mas significativo, dado o contexto, de alunos que precisam ser mais bem orientados para agir de forma ética.

Analisa-se que este fato pode ser diretamente influenciado em virtude dos períodos os quais estejam cursando, uma vez que a disciplina de Ética Geral e Profissional é ministrada apenas no 6º período do Curso.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho foi analisar o nível de predominância ética no julgamento de alunos do curso de graduação em Ciências Contábeis de uma Universidade Pública situada no estado do Pará, diante de dilemas éticos comuns da ciência contábil. Assim, para consecução dos objetivos, foi primeiramente realizada uma revisão de literatura, onde foram destacados os principais aspectos sobre comportamento ético e normas de conduta ética profissional. Trata-se de uma pesquisa descritiva e quantitativa. Após a revisão de literatura foi elaborado um questionário virtual em escala *likert* com 10 questões extraídas dos Exames de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade, em seguida aplicado aos 529 discentes do curso, para que estes julgassem as questões se posicionando de acordo ou não com as afirmações contidas nelas. Foram obtidas 102 respostas.

Como resultado, de modo geral, os alunos demonstram bom nível de consciência e sensibilidade ética quanto à conduta profissional, julgando dentro dos parâmetros esperados, tendo, em sua maioria, julgado corretamente nove, entre os 10 itens propostos. No entanto, cabe ressaltar que um percentual razoável de discentes apresentaram dúvidas ou mesmo equívoco quanto ao posicionamento a ser adotado.

Dessa forma, conclui-se que os alunos do curso de ciências contábeis apresentam adequado julgamento ético quando instigado a julgar um comportamento que faz parte do cotidiano da profissão. Reforça-se com isso a importância do ensino e manutenção da disciplina de Ética durante a graduação.

Como limitação dessa pesquisa, ressalta-se o tamanho da amostra, principalmente pela baixa representatividade dos alunos ingressantes do curso. Das limitações surgem as sugestões para pesquisas futuras. Sugere-se que seja realizada uma pesquisa em outras instituições de ensino superior, visando obter-se um parâmetro geral de como está o nível de sensibilidade e predominância ética dos estudantes do curso de Ciências Contábeis do estado do Pará.

REFERÊNCIAS

ANZEH, B. A.; ABED, S. The extent of accounting ethics education for bachelor students in Jordanian universities. **Journal of Management Research**, 7 (2), 2015.

ARDUINI, J. **Ética responsável e criativa**. São Paulo: Paulus, 2007.

BATISTA, M. A. C.; MALDONADO, J. M. S. D. V. The role of the public purchaser in public institutions of science and technology in health. **Revista de Administração Pública**, 42(4), 2008.

BONDARIK, R.; PILATTI, L. A.; FRANCISCO, A. C. Ética managerial: a ética nas organizações empresariais. **Journal Technology Management & Innovation**, 1(5), 2006.

BUCHAN, H. F. Ethical decision making in the public accounting profession: Na extension of Ajzen's theory of planned behavior. **Journal of Business Ethics**, 61(2), 2005.

CASTRO, D. S. P.; AVILA, A. D. S. O ensino da sustentabilidade e a formação ética do administrador: um estudo bibliométrico sobre o estado da questão. **Revista de Educação do Cogeime**, 22(43), 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resoluções e Ementas do CFC**. Brasília, 2017. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_803.pdf>. Acesso em 02 nov. 2017.

_____. **Código de Conduta para conselheiros e funcionários do Sistema CFC/CRCs**. Brasília, 2017b. Disponível em: <<http://cfc.org.br/noticias/cfc-publica-codigo-de-conduta-para-conselheiros-e-funcionarios-do-sistema-cfccrcs/>>. Acesso em 02 nov. 2017.

_____. **Resolução CFC nº 1.307/2010**. Brasília, 2010. Disponível em: <http://www.Normaslegais.com.br/legislacao/resolucaoafc1307_2010.htm>. Acesso em: 02 de nov. 2017

DAMÁSIO, A. R. **O Erro de Descartes**. trad. Dora Vicente e Gergina Segurado. – São Paulo: Companhia das Letras, 1996.

FARIAS FILHO, M. C. F.; FILHO, E. J. M. A. **Planejamento da Pesquisa Científica**. São Paulo: ATLAS, 2013.

FEIL, A. A.; DIEHL, L.; SCHUCK, R. J. **Ética profissional e estudantes de contabilidade: análise das variáveis intervenientes**. Cad. EBAPE.BR, Rio de Janeiro, 15(2), jun. 2017, p. 256-273.

FROMM, E. **Análise do Homem**. Tradução Octavio Alves Velloso. 6ª edição – Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1969.

LISBOA, L. P. **Ética geral e profissional em contabilidade**. (2. ed). São Paulo: Atlas, 2010.

LOPES, RIBEIRO, FILHO, VASCONCELOS et al. **Cad. EBAPE.BR**, Rio de Janeiro, 15(2), 2006, Art. 4. pp. 258-273.

LUCENA, E. R. F. DA C. V. et al. Ética: a tendência de os profissionais contábeis denunciarem atos questionáveis. **Revista de Contabilidade e Organizações**. 24. 2015, pp. 4-17.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. (9 ed.) São Paulo: Atlas, 2002.

MATSUMOTO, A. S.; PARREIRA, E. M. Uma pesquisa sobre o Gerenciamento de Resultados Contábeis: causas e consequências. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, 10 (1), 2009.

MEGLIORINI, E. et al. Ética na contabilidade de custos—dilemas dos profissionais da contabilidade de custos. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, 13(3), dez. 2008, p.3.

MONTEIRO, J. K.; SANTOS, F. C. E.; BONACINA, F. Valores, ética e julgamento moral: Um estudo exploratório em empresas familiares. **Psicologia: Reflexão e Crítica**, 18(2), 2005.

NBC PG - Norma Brasileira de Contabilidade. (2014, janeiro). PG Conselho Federal De Contabilidade - CFC nº 100. Anais, jan. 2014. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/nbc-pg-100.htm>>. Acesso em 02 nov. 2017.

PASQUALI, K. DA S.; DAL VESCO, D. G. **Contabilidade, Gestão e Governança** – Brasília. 9(2), ago. 2016, pp. 292-316.

PISONNEAULT, A. KRAEMER, K. L. Survey research in management information systems: an assessment. **Journal of Management Information System**, 1993.

SANTOS, C. et al. A Qualidade de Vida no Ambiente Empresarial: a busca de um melhor desempenho profissional na empresa JBS S.A. na cidade de Lins – SP. **Revista Científica do Unisalesiano**, 2(4), dez. 2011. p. 11-12.

SINGER, P. **Ética Prática**; trad. Jefferson L. Camargo. – São Paulo: Martins Fontes, 1994.

SUFICIÊNCIA CONTÁBIL. **O Portal do Exame de Suficiência**. 2017. Disponível em: <<https://suficienciacontabil.com.br/>>. Acesso em 02 nov. 2017.