

Análise das variáveis intervenientes na tomada de decisão ética do profissional contábil

DOI: 10.4025/enfoque.v35i1.30433

Alexandre André Feil
Doutor em Qualidade Ambiental – Universidade Feevale
Professor Adjunto do Centro Universitário UNIVATES
E-mail: alexandre.feil1@gmail.com

Recebido em: 28.12.2015

Aceito em: 02.04.16

2ª versão aceita em: 19.04.2016

RESUMO

O escopo central deste estudo é identificar e analisar as variáveis intervenientes que influenciam na tomada de decisão ética dos profissionais contábeis, em uma região localizada no estado do Rio Grande do Sul, Brasil. A metodologia empregada é quantitativa e exploratória descritiva. Os procedimentos técnicos compreendem a aplicação de questionários com resposta vinculadas a escala *likert*, compreendendo uma unidade amostral de 122 profissionais da contabilidade, e sua análise ocorre através da estatística não paramétrica, tais como, a regressão logística e a correlação de *Spearman*. Os resultados revelam que os profissionais contábeis que concordam totalmente com a importância do Código de Ética Profissional do Contador (CEPC) como guia de conduta representam 59% e em cumpri-lo nas tomadas de decisões em 63,9%. O modelo de regressão logística previu que os profissionais que cumprem o CEPC e não cumprem, respectivamente com uma certeza de 87,5% e 100%. As atitudes em relação ao CEPC destes profissionais contábeis pode ser explicada pela importância e utilização deste como guia de conduta, com uma certeza de previsão de 95,5%. As variáveis intervenientes que foram significativas ao nível de 0,01 e 0,05 no cumprimento do CEPC relacionam-se a religiosidade, a relevância e ao auxílio que o código proporciona na conduta profissional. Conclui-se, que a tomada de decisão ética do profissional contábil é influenciada pela sua religiosidade e a relevância e auxílio que o CEPC proporciona para este profissional

Palavras-chave: Ética Profissional. Código de Ética Profissional do Contador. Correlação de *Spearman*. Regressão logística. Tomada de Decisão Ética.

Analysis of variable involved in decision-making ethics of professional accounting

ABSTRACT

The central objective of this study is to identify and analyze the intervening variables that influence ethical decision making of accounting professionals, in a region in the state of Rio Grande do Sul, Brazil. The methodology is quantitative and descriptive exploratory. The technical procedures include the use of questionnaires with response linked to Likert scale, comprising a sample unit of 122 professional accounting, and analysis occurs through non-parametric statistics, such as logistic regression and Spearman correlation. The results reveal that the accounting professionals who agree fully with the importance of the Counter Code of Professional Ethics (CEPC) as a guide to conduct 59% and stick to it in decision making in 63.9%. The logistic regression model predicted that professionals meet the CEPC and do not meet respectively with a certainty of 87.5% and 100%. The attitudes towards CEPC these accounting professionals can be explained by the importance and use this as a guide of conduct, with a 95.5% prediction sure. The intervening variables that were significant at 0.01 and 0.05 in the CEPC compliance relating to religiosity, relevance and assistance that the code

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

provides the professional conduct. It follows that the ethical decision making of the accounting professional is influenced by their religion and relevance and assistance that the CEPC provides for this professional.

Keywords: Professional Ethics. Code of Professional Ethics of the Counter. *Spearman* correlation. Logistic regression. Ethical Decision Making.

1 INTRODUÇÃO

Hodiernamente o profissional contábil enfrenta desafios ascendentes em direção ao comportamento ético, os quais são exigidos pela própria sociedade na qual está inserido. Assim como realizar tomadas de decisões, diante de aspectos e dilemas éticos, sem afetar os diversos *stakeholders* envolvidos. A atitude do profissional contábil em relação às questões e dilemas éticos pode representar seu sucesso ou fracasso.

A contabilidade, em nível global, é uma prática profissional essencial no suporte do sistema econômico. A sobrevivência deste sistema econômico complexo ocorre em função de práticas contábeis empregadas na geração de informações íntegras que auxiliam nas tomadas de decisões. Neste sentido, o sistema econômico global exige a atuação de um profissional contábil com moralidade e bom comportamento (DAVOODIFAR, 2015). Porém, o colapso de inúmeras corporações nas últimas décadas, por exemplo, *Enron*, *Global Crossing*, *Cadbury Polly Peck*, *Parmalat*, entre outras, tem colocado em questionamento a integridade da profissão contábil, quanto à eficácia da governança corporativa, qualidade dos relatórios financeiros e a credibilidade da auditoria (BAYOU, REINSTEIN, WILLIAMS, 2011; OTALOR; EIYA, 2013).

Os profissionais contábeis, em função destes eventos, enfrentam acentuados desafios complexos nos negócios e nos ambientes profissionais em direção a um comportamento mais ético (ONYEBUCHI, 2011). Portanto, o diferencial da profissão contábil é a legitimidade da prestação de serviços confiáveis frente aos *stakeholders*, ou seja, estes precisam ter confiança na qualidade dos serviços prestados (SARLAK, 2008). Onyebuchi (2011) reforça a importância desta legitimidade, pois a profissão contábil presta serviços ao interesse público.

Os profissionais da contabilidade devem ter qualificação técnica e, além disto, um elevado grau de integridade profissional, pois a confiança é um dos seus bens mais importantes nesta

profissão (MOTTA, 1984; SARLAK, 2008). Este profissional jamais será um profissional completo e respeitado caso não possuir a qualificação técnica com os valores éticos, ou seja, o conhecimento técnico com uma conduta de qualidade para transmitir uma imagem profissional íntegra (SANTOS; JESUS, 2002; SHINZAKI; CORREA; FERREIRA, 2005; CARDOSO; SOUZA; ALMEIDA, 2006; PIMENTA; SOUZA, 2014; DELLA et al., 2015).

Neste contexto, o início do século XXI apresenta um grande desafio diante da profissão contábil, o qual se centra na solidificação da profissão pela eficácia e ética da prestação de serviços a sociedade (ONYEBUCHI, 2011). Na atualidade a atitude dos profissionais contábeis diante das questões e dos dilemas éticos pode ser o caminho de seu sucesso ou o fracasso (JACOMINO, 2000; BORGES; MEDEIROS, 2007). Na profissão contábil a ética possui relevante importância, pois através das informações fornecidas por estes, ocorre a tomada de decisões pelas empresas e demais *stakeholders* (DELLA et al., 2015).

A tomada de decisão ética realizada pelos profissionais contábeis vincula-se a dilemas éticos e esta decisão não pode trazer consequências negativas a nenhum dos *stakeholders*. Esta tarefa é difícil visto que os dilemas éticos são complexos e indefinidos (THIEL et al., 2012; MACDOUGALL et al., 2014). A tomada de decisão ética, ou seja, o cumprimento da conduta ética é antecedente a variáveis intervenientes relacionadas às características individuais, morais e organizacionais dos profissionais contábeis. Neste sentido, este estudo objetiva identificar e analisar as variáveis intervenientes que antecedem a tomada de decisão ética dos profissionais contábeis, em um dos municípios do Vale do Taquari, localizado no estado do Rio Grande do Sul, Brasil.

Este estudo justifica-se, em especial, pela importância que a questão ética representa na qualidade profissional e na tomada de decisões diante das informações geradas para munir os diversos *stakeholders*. Santos e Jesus (2002)

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

reforçam que uma das áreas mais carentes na sociedade, em relação às condutas éticas, vincula-se ao exercício profissional. Shinzaki, Correa e Ferreira (2005) destacam que diante dos comportamentos antiéticos, da ascensão do capitalismo e da eterna maximização dos lucros, o estudo sobre as questões e dilemas éticos da profissão contábil torna-se muito relevante. Cardoso, Souza e Almeida (2006) clamam por pesquisas com o objetivo de avançar na caracterização do perfil ético dos profissionais contábeis. Onyebuchi (2011) realça que a ética na contabilidade é considerada uma das apreensões mais importante no âmbito dos negócios, porém uma das mais incompreendidas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ÉTICA PROFISSIONAL

A ética é uma reflexão científica, filosófica ou até teológica dos costumes e ações humanas; considerada a parte prática da filosofia social, compreendendo as normas que a sociedade deve respeitar (SANTOS; JESUS, 2002). Portanto, a ética vincula-se a verificação se as regras morais de uma sociedade estão corretas ou incorretas, validando assim seus costumes (SHINZAKI; CORRÊA; FERREIRA, 2005). Smith e Lee (2009) entendem a ética como a filosofia preocupada com o comportamento humano em relação ao certo ou ao errado de atitudes, da bondade e maldade da intenção e as consequências de tais atitudes.

A ética é o estudo de forma sistemática da conduta com diretrizes em princípios morais, valores e obrigações, contendo escolhas reflexivas e de padrões que envolvem o certo e o errado (OTALOR; EIYA, 2013). Para outros, a ética é o conjunto de normas morais que auxiliam na realização do julgamento se uma determinada atitude ou ação é certa ou errada (GITMAN; MCDANIEL, 2002; OTALOR; EIYA, 2013). A contradição à ética é a antiética, e esta representa qualquer atitude que infringe as normas morais extensamente aceitas pela sociedade (KISH-GEPHART; HARRISON; TREVIÑO, 2010).

A moral, por sua vez, é o aspecto prático da ética e vincula-se as regras que orientam a conduta humana (SANTOS; JESUS, 2002). As normas morais podem incluir as leis e regulamentos, a doutrina religiosa e o código de conduta ética de grupos profissionais e empresariais (KABIR,

2009). A moralidade preocupa-se com as normas, valores e crenças que integram um processo social no qual se distingue o certo e o errado, desta forma, a moralidade num certo ponto precede à ética (CRANE; MATTEN, 2004).

A ética está intimamente ligada às práticas morais, sendo assim, deve-se atentar não confundi-las, pois na medida em que a ética aponta o que pode ser considerado certo ou errado, a moral determina os princípios e/ou regras de comportamento (VÁSQUEZ, 1997).

O valor profissional para ser reconhecido como uma imagem de qualidade deve ter em sua essência a ética, e esta, por sua vez envolve os valores morais (MOTTA, 1984). Desta forma, os indivíduos, em nível profissional, se realizam plenamente, demonstrando sua capacidade, habilidade, sabedoria e inteligência (LOPES de SÁ, 2012). Ferrel, Fraedrich e Ferrel (2001) e Della et al. (2015) destacam que o comportamento ético profissional possui abrangência além das leis, normas e regulamentos que orientam o comportamento nos negócios.

A ética profissional pode ser definida como um padrão de conduta e de moral que diferenciam, no meio empresarial, o aceitável e o inaceitável (FERREL; FRAEDRICH; FERREL, 2001). Motta (1984) e Otalor e Eiya (2013) definem-na como um conjunto de regras e princípios, que engloba de forma geral, as responsabilidades de uma profissão frente a colegas, clientes e a sociedade em geral. Portanto, a ética profissional é definida como o comportamento voltado à área profissional e as características que identifica os profissionais contábeis como integrantes de uma profissão (IFAC, 2015).

O comportamento ético profissional envolve realizar escolhas com base em consequências de ações alternativas, sendo assim, as teorias gerais da ética podem ser utilizadas para explicar e compreender a conduta do profissional contábil (ONYEBUCHI, 2011). A ética profissional, em especial na área contábil, reveste-se da seguinte importância (OTALOR; EIYA, 2013): a) proteger os profissionais contábeis e clientes; b) esclarecer as responsabilidades da profissão; c) aperfeiçoar o perfil da profissão; d) motivar e inspirar os praticantes; e) orientar uma conduta aceitável; e f) melhorar a qualidade e consistência das questões éticas.

A ética profissional, como tema em estudos anteriores, revela que as emoções (positivas e

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

negativas) influenciam significativamente na escolha ética (CONNELLY; HELTON-FAUTH; MUMFORD, 2004). O humor negativo influencia com baixas intenções de relatar ações antiéticas (CURTIS, 2006). E os profissionais com maior comprometimento eram menos propensos no envolvimento de atitudes antiéticas (CULLINAN et al., 2008).

2.2 A ÉTICA E A CONTABILIDADE

Na atualidade, a maior ênfase do profissional contábil deve direcionar-se a adotar uma postura ética e de líder, ser flexível às diversas mudanças e ser estudioso (CARDOSO; SOUZA; ALMEIDA, 2006). Moraes, Silva e Carvalho (2010) defendem que a conduta ética é fundamental na conservação da profissão contábil. Della et al. (2015) apontam que a ética é a direção do enriquecimento da profissão e vincula-se ao sucesso das organizações.

A prática da ética profissional contribui com perspectivas de valorização e crescimento da profissão, pois o contabilista ao exercitar a ética possui como resultado o reconhecimento, a credibilidade e confiança, e o respeito, os quais contribuem para o crescimento e continuidade da profissão contábil (SANTOS; JESUS, 2002). A sobrevivência do profissional contábil vincula-se a um elevado padrão ético perante a sociedade (LISBOA et al., 1997; MACHADO; ALMEIDA; SIMAO, 2012).

Os profissionais da contabilidade não são apenas profissionais, mas antes disto são membros de uma sociedade, ou seja, seu comportamento não influencia apenas no ambiente de negócios, mas em toda sociedade, o que justifica a necessidade de requisitos éticos nesta profissão (CRISTINA; FLORIDA, 2008). A condição essencial para que este profissional seja respeitado pelo papel relevante que exerce na sociedade adere-se a conduta ética (DELLA et al., 2015). Além disso, necessita ter comportamento ético, realizando uma prestação de serviços com informações confiáveis e seguras, contribuindo assim, para o desenvolvimento socioeconômico, da região, país e/ou global e em suas tomadas de decisões (PIMENTA; SOUZA, 2014; DELLA et al., 2015).

Analisando-se o objetivo da contabilidade, destaca-se que este se remete a geração de informações para os *stakeholders* auxiliando-os nas tomadas de decisões (IUDÍCIBUS et al., 2010; MARION, 2012; OTALOR; EIYA, 2013). Neste sentido, os profissionais contábeis

necessitam ter um compromisso ético no domínio prático, não contribuindo apenas para a saúde da organização, mas também ao bem estar de toda a sociedade (CRISTINA; FLORINA, 2008).

A credibilidade é essencial no sucesso da profissão contábil, além de sua qualidade na prestação da informação (SANTOS; JESUS, 2002). A informação é uma valiosa fonte de geração de riquezas, e o contabilista que é responsável por tais informações necessita ter uma conduta confiável e ética frente à sociedade (SANTOS; JESUS, 2002; SHINZAKI; CORRÊA; FERREIRA, 2005). Portanto, torna-se importante que o profissional contábil se conscientize das consequências nos diversos níveis de atividades e das modificações na economia (MORAES; SILVA; CARVALHO, 2010). Estes autores destacam ainda que a transparência e a fidedignidade das informações da prestação de informações contábeis teve um aumento acelerado em nível global.

Por outro lado, recentemente a imprensa tem descrito as demonstrações contábeis como falsas, enganosas e fraudulentas (BAYOU; REINSTEIN; WILLIAMS, 2011). Portanto, as atitudes antiéticas prejudicam consideravelmente os profissionais que dependem das informações geradas pelos contabilistas, ocasionando prejuízos à sociedade em geral (MORAES; SILVA; CARVALHO, 2010). Estas condutas antiéticas levam a perda de confiança e reputação dos profissionais contábeis (OTALOR; EIYA, 2013).

Desta forma, não há a possibilidade em desvincular a contabilidade da ética, pois esta deve existir para que haja um equilíbrio na profissão contábil e na sociedade (ARRUDA, 2003). A ética na contabilidade auxilia no incentivo dos profissionais contábeis a observarem o código de conduta, o qual facilita e reforça a confiança da prestação de serviços, serve como elemento para desestimular o comportamento antiético, um mecanismo de apoio e promove orientações aos contabilistas (PARKER, 1994; SMITH, 2003).

2.3 CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR

O desenvolvimento do código de ética ocorreu com base na tensão entre a autonomia das profissões e as demandas públicas da prestação de serviços como guia de conduta profissional diante de situações ambíguas (FRANKEL, 1989).

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

O código de ética materializa-se como ferramenta para coibir condutas caracterizadas como antiéticas e demonstrar claramente o sentido real de justiça e decência (LISBOA et al., 1997). Borges e Medeiros (2007) salientam que o código de ética possui caráter coletivo, no qual são definidos os padrões de conduta, com base em discussões dos membros que compõe a respectiva classe profissional. Lisboa et al. (1997) e Lopes de Sá (2012) acrescentam que este código busca o bem estar da sociedade, assegurando a honestidade e integridade dos procedimentos endógenos e exógenos das organizações.

Frankel (1989) identificou três tipos de códigos, tais como: o aspiracional, que apresenta a indicação de ideais que os empregados devem alcançar e sua ênfase volta-se a realização profissional plena; o educacional, preocupa-se em reforçar a compreensão do disposto com comentários e explicações; e o regulamentar, agrega um conjunto de regras para conduzir a conduta profissional e servir como base para julgamento de infrações cometidas diante das normas.

Os componentes dos códigos de ética em relação aos vínculos mantidos pelo empregado e organização são identificados em (BORGES; MEDEIROS, 2007): afetivo, onde a permanência dos indivíduos na organização é conduzida por vontade própria; instrumental, os indivíduos permanecem por necessidade; normativo, permanecem na organização, pois se sentem obrigados; e o afiliativo, neste os profissionais permanecem, pois tem o sentimento de fazer parte da organização.

A existência de um código de ética justifica-se por (CRISTINA; FLORIDA, 2008): a) garantir melhor qualidade dos serviços prestados; b) conservar e preservar a confiança dos clientes e interessados na profissão contábil; c) proteger a segurança do profissional contábil e dos clientes; d) promover autonomia de trabalho na profissão; e e) defender a dignidade e independência dos profissionais.

O código de ética, em especial, dos profissionais contábeis influencia de forma significativa no comportamento e julgamento das práticas contábeis (ONYEBUCHI, 2011). Este autor ainda destaca que os códigos de ética são mutáveis, sendo assim, estes devem ser revistos e alterados periodicamente adaptando-os aos ambientes socioeconômicos, administrativos e as mudanças contábeis. O objetivo do Código de

Ética dos Profissionais Contabilistas (CEPC) é a adoção de princípios éticos na profissão contábil, pois apresenta os princípios que regulamentam a conduta, os deveres e proibições, o estabelecimento dos critérios na precificação dos serviços e as penalidades devido ao descumprimento destas normas (LISBOA et al., 1997).

Os princípios fundamentais e/ou mínimas do CEPC abrangem a (IFAC, 2015; CRISTINA; FLORINA, 2008; OTALOR; EIYA, 2013): a) integridade: ser honesto e direito nas relações profissionais e nos negócios; b) objetividade: não permitir o preconceito e os interesses conflitantes; c) competência: deve ter conhecimento e habilidades em nível adequado e agir com diligência e em conformidade com as normas; d) confidencialidade: respeitar o sigilo das informações e não devem ser utilizadas em benefício próprio ou de terceiros; e e) comportamento profissional: deve observar e cumprir as leis e regulamentos evitando qualquer ação que desacredite a profissão contábil.

2.4 A TOMADA DE DECISÃO ÉTICA

A tomada de decisão ética sucede-se quando ocorrem escolhas nas quais há o envolvimento de aspectos éticos, especificamente dilemas éticos ou situações em que os valores éticos são conflitantes (BOMMER et al., 1987). A definição de tomada de decisão ética é a aplicação de um padrão ético, considerando este como a interação de um conjunto de normas éticas, no comportamento específico (LOYENS; MAESSCHALCK, 2010). Portanto, uma tomada de decisão torna-se ética quando as decisões trazem consequências positivas ou negativas a outros indivíduos, sociedades ou organizações.

Os modelos elaborados para verificar os aspectos essenciais na tomada de decisão ética dos indivíduos e ou profissionais podem ser vistos em Rest (1979), Hunt e Vitell (1986), Ferrel e Gresham (1985); Trevino (1986); Jones (1991); Alves (2005); entre outros. Estes modelos objetivam a identificação de prováveis explicações para os comportamentos éticos ou antiéticos, considerando as variáveis intervenientes que influenciam neste comportamento.

O modelo Rest (1979) considera o processo decisório ético em quatro etapas: 1) reconhece a questão ética: deve-se reconhecer que determinada situação possui uma questão ética antes do início do processo de tomada de

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

decisão; 2) julgamento: julga-se a conduta mais correta; 3) intenção: decide-se agir ou não de acordo com o julgamento; 4) Comportamento: vincula-se com atitude efetiva que o indivíduo terá frente ao dilema ético.

No modelo Ferrel e Gresham (1985) os determinantes do processo decisório ético compreendem: gênero; experiência profissional; idade; fatores pessoais e negociais; e influências endógenas e exógenas. Estes autores destacam que o modelo não se relaciona ao julgamento do certo ou errado, mas com os determinantes do comportamento relacionado com o processo de tomada de decisão, sendo assim, neste modelo os indivíduos possuem percepções éticas diferenciadas.

No modelo de processo decisório ético de Hunt e Vitell (1986) o fator preponderante é a filosofia moral. Segundo Hunt e Vitell (1986) após detectar um dilema moral o indivíduo pode optar por duas posturas: 1) teoria deontológica: nesta postura, avaliará o dilema com princípios globais; 2) teoria teleológica: opta pela decisão mais favorável a ele próprio ou aos seus grupos de referência.

No modelo de Trevino (1986) a atitude dos indivíduos diante de um dilema ético vincula-se ao seu estágio do desenvolvimento moral, e também reconhece a influência dos fatores individuais e situacionais que poderiam intervir na tomada de decisão. Os fatores individuais referem-se: a força endógena; campo de dependência; e ao *locus* de controle. Já os fatores situacionais vinculam-se a: estrutura normativa; terceiros como referência; obediência à autoridade; responsabilidade pelas consequências; reforços eventuais; e outras pressões exógenas.

O modelo de Jones (1991) considera que a tomada de decisão ética baseia-se em seis componentes: magnitude das consequências; consenso social; probabilidade do efeito; proximidade temporal; proximidade relacional; e a concentração do efeito. Já o modelo de Alves (2005) incorpora o CEPC, aspecto que os modelos anteriores não abrangem, e, além disto, este modelo adapta os modelos anteriores em um único modelo.

Alves (2005) destaca que a observância do CEPC ocorre principalmente pela percepção que esse é útil como guia de conduta e reconhecido espontaneamente como importante na atividade profissional. Ainda destaca que essa adesão é

insuficiente para desvendar a forma que ocorre a tomada de decisão ética, sendo assim, deve-se considerar os fatores individuais. Observa-se que nos modelos descritos, com exceção do modelo Jones (1991), os fatores individuais são considerados relevantes.

O modelo de Alves (2005) diferencia-se dos demais modelos, tais como, o de Rest (1979), Hunt e Vitell (1986), Ferrel e Gresham (1985); Trevino (1986); Jones (1991), quanto aos aspectos que (MORAES, SILVA, CARVALHO, 2010): a) abrangem o profissional contábil (autônomo ou assalariado) não se limitando ao ambiente organizacional; b) destacam as características coercitivas do CEPC; c) ampliam a finalidade do CEPC em relação à tomada de decisão ética; d) ressaltam o aspecto da gravidade a ser considerada na tomada de decisão ética; entre outros.

Nas tomadas de decisões éticas, segundo uma exhaustiva pesquisa de literatura de Kish-Gephart, Harrison e Treviño (2010), existem três principais tipos de variáveis intervenientes que afetam a decisão ética ou antiética: a) Características Individuais: cognitivo-evolutiva da moral, idealismo, relativismo, maquiavelismo, *locus* de controle, satisfação no trabalho, sexo, idade e nível de educação; b) Característica da questão moral: concentração de efeitos, magnitude das consequências, probabilidade de efeitos, proximidade, consenso social, imediatismo temporal e intensidade moral geral; e c) Características do ambiente organizacional: clima ético egoísta, Clima ético benevolente, clima ético com princípios, cultura ética, código de conduta e execução do código.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 TIPO DE PESQUISA E A AMOSTRA POPULACIONAL

Esta pesquisa quanto à abordagem se estabelece como quantitativa, a qual possui a característica de quantificar fenômenos na coleta, tratamento e análise das informações através de técnicas estatísticas, tais como a média, o desvio padrão, a correlação, entre outras (RICHARDSON, 1999). Desta forma, a aderência da abordagem quantitativa, nesta pesquisa, justifica-se pela quantificação de informações coletadas de fenômenos sociais através de questionário e estes submetidos à análise estatística não paramétrica para a extração de informações significativas.

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

A tipificação, quanto ao objetivo, compreende a exploratória descritiva. A pesquisa exploratória objetiva explorar com maior propriedade o assunto, tais como a descoberta de novas teorias e sua aplicação prática, a clarificação de fenômenos e sua explicação (MARCONI; LAKATOS, 2011). Portanto, com base na pesquisa exploratória avança-se no tema da tomada de decisão ética e a utilização da ética profissional na profissão contábil, pois além de ser um tema discutido por diversos intelectuais, ainda não há um consenso das variáveis intervenientes que influenciam na decisão ética, o que contribui para solidificar a discussão.

A pesquisa descritiva objetiva a descrição ou delineamento e a análise das características de determinados fatos de um fenômeno; e o pesquisador não interfere na descrição, apenas identifica, registra e analisa os fatos (MARCONI; LAKATOS, 2011). Sendo assim, a pesquisa descritiva, neste estudo, estabelece e analisa as características dos profissionais contábeis delimitados na amostra da população pesquisada.

O procedimento técnico utilizado vincula-se a aplicação de questionário estruturado (ANEXO A). Este questionário estruturado foi elaborado por Alves (2005), porém utilizou-se, nesta pesquisa, uma adaptação da seção I e da seção II. Este questionário estruturado apresenta na (ALVES, 2005): a) seção I: o perfil sócio econômico que contém oito questionamentos; e na b) seção II: a ética profissional que possui sete questões. Na seção I (questões 1 a 8) as respostas são apresentadas por alternativas múltiplas, as quais são específicas para cada caso (TABELA 1). Já na seção II (questões 9 a 16) as respostas são atribuídas através da escala *Likert*, ou seja, discordo totalmente; discordo parcialmente; indiferente; concordo parcialmente; concordo totalmente. A escolha do questionário de Alves (2005) justifica-se por representar um modelo que verifica aspectos essenciais na tomada de decisão ética profissional, o qual foi elaborado a partir do agrupamento de vários modelos analisados, tais como: Rest (1979), Hunt e Vitell (1986), Ferrel e Gresham (1985); Trevino (1986); Jones (1991). Portanto o modelo de Alves (2005) abrange a questão do CEPC, o que reflete maior abrangência ou âmbito da pesquisa.

A pesquisa foi realizada em um dos municípios que compõe o Vale do Taquari – RS, Brasil. A localidade da aplicação da pesquisa foi preservada para não exposição dos profissionais contábeis que preencheram a pesquisa. A escolha desta localidade ocorreu pela facilidade

de acesso aos profissionais e também pelo número de profissionais contábeis disponíveis. A população da pesquisa compreende 166 profissionais contábeis que possuem registro contábil ativo e que atuam na localidade, porém a amostra populacional, desta pesquisa, foi de 122 profissionais contábeis. Esta amostra foi definida através do cálculo amostral, que determinou qual seria a amostragem necessária em uma pesquisa com amostra aleatória simples. Desta forma, se definiram os 122 indivíduos com um erro amostral de 5% e um nível de confiança de 99%.

3.2 COLETA, TABULAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A coleta dos dados ocorreu através de questionário estruturado (modelo Alves, 2005) o qual foi entregue pelo pesquisador aos 166 profissionais contábeis em novembro de 2014 e o recolhimento ocorreu em dezembro de 2014. Os questionários recolhidos foram 135, porém 13 questionários foram excluídos da amostra em função do preenchimento incompleto, desta forma, os questionários validados compreenderam 122. Estes questionários validados foram utilizados no processo de tabulação dos dados. A tabulação das informações ocorreu com o auxílio do *Software Microsoft Office Excel 2010*, e dispostas de forma que em cada linha aparecesse o respectivo respondente e nas colunas as respostas das respectivas questões. Após a tabulação os dados coletados foram codificados através da escala nominal (TABELA 1).

Além desta escala nominal, ocorreu também o ajuste da questão 16 em uma variável binária (16bin), pois a mesma estava representada através de escala *Likert* (de 1 a 5). Desta forma, estruturou-se as suas respostas em concordo (escala *Likert* igual a cinco) considerando-se como pontuação 1 e as respostas da escala *Likert* de 1 a 4 receberam a pontuação 0, sendo estes considerados como não concordo em cumprir o CEPC, caracterizando-se a 16bin. Os profissionais contábeis somente obterão pontuação 1, quando estes responderem que concordam totalmente com o CEPC, caso contrário, sua pontuação será 0, pois eticamente não existe uma meia concordância com o CEPC.

Após a codificação das respostas em escalas nominais e binárias, estes dados são analisados através da estatística descritiva (média, desvio padrão e o coeficiente de variação), e a estatística multivariada não paramétrica (regressão logística e a correlação de *Spearman*).

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

Tabela 1 – Escala nominal das questões do questionário.

Questão 1*	Alternativas	Contador	Contador Conselheiro	Técnico em Contabilidade	Técnico em contabilidade conselheiro	
	Escala nominal	1	2	3	4	
Questão 3	Alternativas	Masculino	Feminino			
	Escala nominal	1	2			
Questão 5	Alternativas	Aposentado	Autônomo	Empregado	Empregador	
	Escala nominal	1	2	3	4	
Questão 6	Alternativas	Nenhum curso	Administração	Direto	Economia	Outros
	Escala nominal	1	2	3	4	5
Questões 7 e 8	Alternativas	Sim	Não			
	Escala nominal	1	2			
Questões 9 a 16	Alternativas	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Independente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
	Escala nominal	1	2	3	4	5
Questão 16bin	Alternativas	Não cumpro	Cumpro			
	Escala nominal	0	1			

Fonte: Elaborada pelo próprio autor.

Legenda: *As questões 2 e 4 não foram transformados em escalas nominais, pois já apresentam-se na forma numérica.

A análise de variabilidade dos dados ocorreu através da média, desvio padrão e do coeficiente de variação. O coeficiente de variação corresponde a uma medida sem considerar as unidades de medida (adimensional) e objetiva proporcionar as características com semelhanças (homogeneidade) de um conjunto de dados (PIMENTEL GOMES, 2000; SOARES; SIQUEIRA, 2002). Estes autores definem a qualidade da precisão do coeficiente de variação como: a) baixa (alta precisão): < 10%; b) média (boa precisão): 10 a 20%; c) alta (Baixa precisão): 20 – 30%; e d) muito alta (baixíssima precisão): > 30%.

A análise da estatística multivariada dos dados não paramétricos ocorreu através da regressão logística e a correlação de *Spearman*. A equação de regressão logística possui variáveis identificadas por alfanuméricos (Equação 1).

$$Y = b_0 + b_1 x_1 + b_2 x_2 + \dots + b_n x_n \quad (1)$$

O Y é a variável dependente e compreende a probabilidade da ocorrência de um determinado evento (FIELD, 2009). Além disso, b_0 é a variável constante; $b_1, b_2, \dots, b_n$ representam os coeficientes para as correspondentes variáveis independentes $x_1,$

$x_2, \dots, x_n$. A regressão logística objetiva gerar um modelo que permite a previsão dos dados através da relação de uma variável dependente com variáveis independentes (JEQUESSENE, 2010). A regressão logística é validada através dos testes -2log verossimilhança (HAIR Jr. et al., 2009), teste *Omnibus, Cox & Snell* e *Nagelkerk* (DIAS FILHO; CORRAR, 2009) e *Hosmer & Lemeshow* (FÁVERO et al., 2009).

O emprego da correlação de *Spearman* avalia o grau de relacionamento de dados não paramétricos, ou seja, nominais ou escalares (BISQUERRA; SARRIERA; MARTINEZ, 2004). O grau de relacionamento da correlação de *Spearman*, avalia-se como: baixa entre 0,20 a 0,39; moderada, entre 0,40 a 0,59; e forte, acima de 0,59 (MITRA; LANKFORD, 1999). A utilização deste grau de relacionamento, em detrimento de outros, ocorreu em função da robustez dos critérios utilizados pelos autores no seu estabelecimento.

3.3 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

As limitações desta pesquisa referem-se à amostra, pois os resultados desta podem explicar a população da pesquisa, ou seja, da

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

localidade pesquisada, porém não se estendem a explicar a população do Vale do Taquari, muito menos a do Rio grande do Sul, Brasil, ou generalizados a toda profissão contábil.

Outra limitação relaciona-se ao questionário utilizado para a coleta dos dados, pois este pode não abranger todas as variáveis intervenientes que interferem no cumprimento ou não do código de ética.

4 RESULTADOS E ANÁLISES

4.1 ANÁLISE DE VARIABILIDADE DO PERFIL SÓCIO ECONÔMICO

A análise do perfil sócio econômico dos profissionais contábeis pesquisados revela que 50% são contadores e 50% são técnicos em contabilidade (TABELA 2). Conforme dados do CFC (2014), no Rio Grande do Sul (RS), Brasil (BR), em 2014 havia 60,37% de contadores e 39,63% de técnicos, já no Brasil havia 62,03% de contadores e 37,97% de técnicos. Comparando estas informações, destaca-se que na região desta pesquisa houve um equilíbrio entre contadores e técnicos diferenciando-se da situação do estado (RS) ou do país (BR), nos quais os contadores se destacam.

A idade média dos contadores é de 34,59 anos (mínima de 28 e máxima de 59 anos) e a média dos técnicos é de 35,73 (mínima de 18 e máxima de 50 anos), salienta-se que esta média explica com uma baixa precisão as idades dos contadores e técnicos, por apresentar um alto coeficiente de variação de 0,25 e 0,24, respectivamente.

A análise do gênero dos profissionais contábeis revela que a maioria é do gênero masculino (77,87%) e a minoria é do gênero feminino (22,13%). O tempo médio de registro do profissional no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) do técnico e do contador, respectivamente é de 10,36 e 12,09 anos. Salienta-se, em função deste tempo médio, que o coeficiente de variação apresentou uma baixíssima precisão, significando que esta média não é confiável para explicar o tempo médio. A forma de atuação do profissional no mercado concentra-se na forma de empregado (59,84%) e em empregador (36,07%). Os profissionais que confessam

uma religião representam 63,93% comparado com os que não professam (36,07%). E percebe-se que apenas 31,97% dos profissionais contábeis possuem especialização, já os demais 68,03% não possuem especialização, apenas graduação.

Os resultados também revelam que 59% dos profissionais contábeis da amostra da pesquisa concordam totalmente que o CEPC é um importante guia de conduta profissional. Comparando este resultado com o de Alves et al. (2007), estudo realizado com abrangência nacional (Brasil), apontam que 73% dos profissionais concordam totalmente, desta forma, a variação espacial foi de 23,73 pontos percentuais.

A pesquisa também aponta que 63,9% dos profissionais contábeis concordam totalmente em cumprir o CEPC, este resultado é superior aos 44,4% encontrados por Alves et al. (2007). Nessa presente pesquisa percebe-se que todos os profissionais contábeis que concordam totalmente que o CEPC é importante guia de conduta profissional, também concordam totalmente em cumprir o CEPC. Sendo assim, mesmo não concordando totalmente como guia de conduta os profissionais cumprem o CEPC.

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

Tabela 2 – Perfil sócio econômico.

Variável	Frequência	Percentual	Média	DP	CV
Questão 1					
Contador	61	50,00			
Contador conselheiro	-	-			
Técnico em contabilidade	61	50,00			
Técnico e conselheiro	-	-			
Questão 2					
Técnico em Contabilidade			34,59	8,58	0,25
Contador			35,73	8,54	0,24
Questão 3					
Masculino	95	77,87			
Feminino	27	22,13			
Questão 4					
Técnico em Contabilidade			10,36	6,42	0,62
Contador			12,09	7,45	0,61
Questão 5					
Aposentado	-	-			
Autônomo	5	4,10			
Empregado	73	59,84			
Empregador	44	36,07			
Questão 6					
Nenhum	105	86,07			
Administração	-	-			
Direito	11	9,02			
Economia	-	-			
Outros	6	4,92			
Questão 7					
Sim	78	63,93			
Não	44	36,07			
Questão 8 – Possui especialização					
Sim	39	31,97			
Não	83	68,03			
Escala Likert*	1	2	3	4	5
Q09	-	-	-	50	72
Q16	6	11	-	27	78

Fonte: Elaborada pelo próprio autor.

Legenda: *Discordo totalmente (1); Discordo parcialmente (2); Independente (3); Concordo parcialmente (4); Concordo totalmente (5).

4.2 REGRESSÃO LOGÍSTICA

A análise multivariada não paramétrica de regressão logística foi aplicada as questões independentes 9 a 15 e a questão dependente 16bin (ANEXO A). Os resultados apurados

através do teste *Omnibus* aponta um p -valor $< 0,05$, ou seja, 0,007. Já o teste *Hosmer* e *Lemeshow* obteve um p -valor $> 0,05$, ou seja, o p -valor apurado pelo teste foi 0,309. A análise conjunta do teste *Omnibus* e do *Hosmer* e *Lemeshow* apontam que o modelo

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

de regressão logística apurado é significativo e que pode ser utilizado para analisar as variáveis que influenciam no cumprimento ou não do CEPC.

Outros indicadores que avaliam o desempenho do modelo de regressão logística é a verossimilhança de $\log-2$ (-2ll), o Cox & Snell e o Nagelkerke. O valor de -2LL é de 9,578, considerado um valor baixo, conforme Hair Jr. et al. (2009), indicando que o modelo possui bom ajuste, o que é corroborado pelos coeficientes de determinação de Cox & Snell (0,583) e de Nagelkerke (0,799). Estes coeficientes de determinação indicam que

58,3 e 79,9%, respectivamente, da variável dependente (cumprir ou não o CEPC) pode ser explicada em função das variáveis independentes.

O teste F apresentou um valor de 2,34643 e um p -value de 0,0874, ou seja, $p>0,05$ revelando que nenhuma das variáveis independentes X_n influencia o cumprimento ou não do CEPC pelo profissional contabilista. Além disso, as questões de 9 a 15 não apresentaram coeficientes estatisticamente significativos, ou seja, p -value $<0,05$ (TABELA 3).

Tabela 3 – Regressão logística.

Questões		Coefficientes	Erro padrão	Stat t	valor-P
16bin	b_0	0.986309	1.659287	0.594417	0.562436
09	b_1	0.181518	0.264834	0.685404	0.505128
10	b_2	-0.07275	0.052658	-1.38152	0.190402
11	b_3	0.079999	0.094073	0.850385	0.410500
12	b_4	0.326522	0.153236	2.130849	0.052768
13	b_5	-0.113070	0.261983	-0.431580	0.673116
14	b_6	-0.07555	0.127836	-0.59099	0.564662
15	b_7	-0.06615	0.150128	-0.44063	0.666719

Fonte: Elaborada pelo próprio autor.

Contudo o modelo de regressão logística para predição de Y pode ser representado

pela seguinte equação 2:

$$Y = 0.986309 + 0.181518X_1 + (-0.07275)X_2 + 0.079999X_3 + 0.326522X_4 + (-0.113070)X_5 + (-0.07555)X_6 + (-0.06615)X_7 \quad (2)$$

Os resultados da regressão logística revelam que 78 respondentes que selecionaram o cumprimento do CEPC, o fizeram com uma certeza de marcar esta resposta com 100%,

ou seja, que não tiveram nenhuma dúvida em selecionar esta resposta no questionário (TABELA 4).

Tabela 4 – Previsão do modelo da Equação 2.

Observado	Previsto Final*		
	Questão 16bin		Percentual Correto
	0	1	
Não Cumpre	39	6	87,5
Cumpre	0	78	100
Percentagem global			95,5

Fonte: Elaborada pelo próprio autor.

A previsão também aponta que os 45 profissionais contábeis que não cumprem o CEPC possuem uma certeza de 87,5%. Desta forma, percebe-se, em média, o modelo pode prever 95,5% das variáveis independentes

relacionados ao cumprimento ou não do CEPC, apesar do modelo não apresentar coeficientes significativos. Além disso, destaca-se que outras variáveis independentes também influenciam na tomada

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

de decisão ética, porém com um percentual de 4,5%.

A regressão logística apenas previu que a questões 9 a 15, influenciam a questão 16bin em 95,5% da decisão em cumprir ou não o CEPC, mas não identifica qual das questões citadas interfere diretamente na questão 16bin. Desta forma, aplicou-se a correlação de *Spearman*, para identificar quais das variáveis independentes, influenciam no cumprimento ou não do CEPC, utilizando nesta etapa as questões 1 a 15 como variáveis independentes e a questão 16bin como dependente.

4.3 CORRELAÇÃO DE SPEARMAN

Os resultados apurados na Tabela 5 evidenciam que a questão 12 (CEPC é irrelevante para a conduta profissional) com uma correlação moderada (0,480), em nível de significância de 0,05, correlaciona-se com a questão 7 (professa alguma religião). Esta correlação significa que os profissionais contábeis que professam alguma religião percebem o CEPC como relevante para sua conduta profissional. Esta constatação também ocorreu nos estudos de: Ho (2010), que apontam a religiosidade é um valor que influencia significativamente na percepção ética; Vitell et al. (2009) destacam que a religiosidade possui efeitos diretos sobre identidade moral; Fernando e Chowdhury (2010) revelam que o bem estar espiritual relaciona-se com a filosofia do idealismo; As revisões teóricas de Ford e Richardson (1994), Loe, Ferrell e Mansfield (2000) e O'Fallon e Butterfield (2005) compreendendo o período de 1978 a 2003, apontam que a religião reforça a tomada de decisão ética; Kurpis, Beqiri e Helgeson (2008) apuraram que a religiosidade relaciona-se positivamente com o compromisso moral; e Alves (2005) aponta que há uma tendência de um grau de conduta ética maior para os profissionais que professam alguma religião.

Outros estudos analisados apontam que a religião ou religiosidade não influencia na conduta ética: Craft (2013) em revisão de literatura de 2004 a 2011 afirma que a religião não apresenta influencia consistente na tomada de decisão ética; Oumlil e Balloun (2009) destacam que a religião não influencia nas intenções comportamentais éticas; Anjos et al. (2011) salientam que não foi possível afirmar que quem professa uma religião resulte num melhor comportamento ético; Barreto et al. (2011) concluíram que a opção

religiosa não afetou a orientação dos profissionais no exercício da profissão. Analisando-se estas comparações percebe-se que não há um consenso da correlação entre a religiosidade e o comportamento ético.

A questão 9 (O CEPC é importante na conduta profissional) apresentou uma correlação forte (-0,638), ao nível de significância de 0,01, com a questão 12 (CEPC é irrelevante para minha conduta profissional). A elaboração destas questões foi proposital para avaliar o grau de concentração dos respondentes, pois a questão 12 perguntava o inverso da questão 9, sendo assim, como houve uma forte correlação pode-se afirmar que os profissionais pesquisados responderam com consciência o questionário.

Observa-se uma correlação moderada (0,517) ao nível de significância de 0,05, entre a questão 14 (As normas do CEPC são claras e não deixam dúvidas) e a 9 (O CEPC é importante na conduta profissional). Esta correlação demonstra que a clareza do CEPC influencia na concepção, quanto aos profissionais, do CEPC ser considerado importante.

O cumprimento do CEPC (Questão 16bin) é influenciado pela questão 12 (CEPC é irrelevante para minha conduta profissional) (-0,786) com correlação forte e a 15 (CEPC auxilia na redução de dúvidas) (0,532) com correlação moderada. A interpretação desta correlação revela que os profissionais contábeis que cumprem o CEPC são os que possuem a visão de que o CEPC é relevante e auxilia na redução de dúvidas na conduta profissional. Este resultado corrobora com os apurados no estudo de Alves (2005) que identifica que a observância do CEPC, em especial, ocorre em função de sua utilidade na profissão contábil.

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

Tabela 5 – Correlação de Spearman.

	Questão 1	Questão 2	Questão 3	Questão 4	Questão 5	Questão 6	Questão 7	Questão 8	Questão 9	Questão 10	Questão 11	Questão 12	Questão 13	Questão 14	Questão 15	Questão 16bin
Questão1	1,000															
Questão2	-,294	1,000														
Questão3	,325	-,043	1,000													
Questão4	-,165	,807**	-,163	1,000												
Questão5	-,232	,186	-,138	-,170	1,000											
Questão6	,396	-,151	,215	-,113	-,276	1,000										
Questão7	0,000	0,000	,041	,007	,121	-,250	1,000									
Questão8	,488*	-,015	,138	-,023	-,125	,039	,111	1,000								
Questão9	,092	-,051	,010	-,022	,295	,208	-,140	-,171	1,000							
Questão10	,085	,012	,056	-,020	-,030	,040	-,081	-,050	-,087	1,000						
Questão11	,396	,249	,246	,300	-,058	,063	,025	,349	,234	,216	1,000					
Questão12	-,174	,079	-,166	,099	-,159	-,392	,480*	-,028	-,638**	-,133	-,273	1,000				
Questão13	-,098	-,277	-,328	-,193	,374	-,271	,111	-,048	-,171	-,234	-,357	,281	1,000			
Questão14	-,158	,060	-,269	,208	,229	,205	-,069	-,090	,517*	-,014	,043	-,255	,161	1,000		
Questão15	,287	-,146	,171	-,035	,188	,083	-,340	,334	,349	-,036	,351	-,643**	,205	,255	1,000	
Questão16bin	,101	,012	,020	-,148	,340	,381	-,418	,162	,400	,185	,296	-,786**	-,162	,252	,532*	1,000

Fonte: Elaborada pelo próprio autor.

Legenda: *A correlação é significativa no nível 0,05. ** A correlação é significativa no nível 0,01.

O cumprimento ou não do CEPC não apresentou correlação significativa com as variáveis independentes do perfil socioeconômico das questões de 1 a 6 e 8 (tipo de registro; idade; sexo; tempo de registro; a posição no mercado de trabalho; formações acadêmicas; e se possui especialização), exceto a questão 7, que refere-se a religiosidade.

Comparando estes resultados com outros estudos detectou-se que o gênero, em estudos de Chang e Leung (2006), Sweeney e Costello (2009) e Moraes, Silva e Carvalho (2010) não influencia na tomada de decisão ética dos profissionais contábeis. Porém no estudo de revisão de literatura de Craft (2013)

os resultados foram mistos quanto a influência do gênero na tomada de decisão ética.

A variável idade, nos estudos de Chang e Leung (2006), Krambia-Kapardis e Zopiatis (2008) e Su (2006), revela influência na tomada de decisão ética, e por outro lado, nos estudos de Adilson e Brunton (2010), Marques e Pereira de Azevedo (2009) nenhuma influência foi revelada. A formação acadêmica e a experiência profissional nos estudos de Valentine e Rittenburg (2007) estão relacionadas positivamente com a tomada de decisão ética, ao contrário do estudo de Forte (2004) e Marques e Pereira de Azevedo (2009).

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

Neste sentido, percebe-se com base nestes estudos anteriores, e comparando-os com o presente estudo, que as variáveis que influenciam no cumprimento ou não do CEPC e logicamente seu reflexo na tomada de decisão ética, diferenciam-se não apresentando consenso. Portanto, existem diversas outras variáveis intervenientes que podem influenciar neste cumprimento do CEPC relatadas em estudos anteriores, por exemplo, citados por Kish-Gephart, Harrison e Treviño (2010) como as características específicas de questão moral e do ambiente organizacional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As questões e os dilemas éticos estão presentes em todos os momentos da humanidade. Alicerçada a estas questões e dilemas deve-se realizar uma tomada de decisão ética, evitando-se assim gerar aspectos, em especial, os negativos aos diversos indivíduos da sociedade. A tomada de decisão ética alinhada com a conduta ética, ou seja, com base no código de ética é complexa, pois a ética volta-se ao comportamento humano e este pode diferenciar-se de indivíduo a outro em função de variáveis intervenientes endógenas e exógenas.

Neste sentido, este estudo identificou e analisou as variáveis intervenientes que interferem no cumprimento ou não do CEPC e assim na tomada de decisão ética, em 122 profissionais contábeis em um dos municípios do Vale do Taquari, localizado no estado do Rio Grande do Sul, Brasil.

Os principais resultados revelam na análise descritiva que 59% dos profissionais contábeis concordam totalmente com a importância do código de ética como guia. E 63,9% dos profissionais contábeis concordam totalmente em cumprir o CEPC. Portanto, mesmo que os profissionais contábeis, desta pesquisa, não concordam totalmente referente à importância do CEPC como guia de conduta, ainda assim, concordam totalmente em cumprir o CEPC.

A análise multivariada demonstrou através da regressão logística que 45 (36,88%) profissionais contábeis não cumprem o CEPC com uma certeza de 87,5%. Os profissionais contábeis que cumprem o CEPC, o modelo previu 77 (63,11%), com uma certeza de 100%. Os resultados também apontam que

95,5% das atitudes dos profissionais contábeis podem ser explicadas pela importância que o código de ética possui e de sua utilização como guia de conduta ética.

A correlação de *Spearman* revela que os profissionais que professam uma religião percebem o CEPC como um relevante guia de conduta profissional. Os resultados também revelam que o cumprimento ou não do CEPC é influenciado pela relevância e auxílio da redução das dúvidas relacionadas à conduta profissional. Portanto, a tomada de decisão ética do profissional contábil é influenciada pela sua religiosidade e a relevância e auxílio que o CEPC proporciona para este profissional.

REFERENCIAS

ALVES, F. J. S. Adesão do Contabilista ao Código de Ética da sua profissão: um estudo empírico sobre percepções. 263f. Tese de Doutorado. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo. 2005.

ALVES, F. J. S.; LISBOA, N. P.; WEFFORT, E. F. J.; ANTUNES, M. T. P. Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. **Rev. contab. finanç.**, v. 18, p. 58-68, 2007.

ANJOS, L. C. M. et al. Código de Ética e o Comportamento ético na vida pessoal: um estudo junto a pessoas envolvidas com a Contabilidade. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 5, n. 2, p. 4-19, 2011.

ARRUDA, M. C. C. **Fundamentos de Ética Empresarial e Econômica**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

BARRETO, I. G. et al. Um estudo avaliativo das decisões dos contabilistas no estado de Pernambuco sob a perspectiva dos modelos éticos contemporâneos: uma abordagem quanto a religião. **Registro Contábil**, v. 2, n. 1, 2011.

BAYOU, M. E.; REINSTEIN, A.; WILLIAMS, P. F. To tell the truth: A discussion of issues concerning truth and ethics in accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 36, n. 2, p. 109-124, 2011.

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

- BOMMER, M.; GRATTO, C.; GRAVANDER, J.; TUTTLE, M. A behavioural model of ethical and unethical decision-making. **Journal of Business Ethics**, v. 6, 265-280, 1987.
- BISQUERRA, R.; SARRIERA, J. C.; MARTINEZ, F. **Introdução à Estatística: enfoque informático com o pacote estatístico SPSS**. Porto Alegre: Artmed, 2004.
- BORGES, E.; MEDEIROS, C. Comprometimento e Ética Profissional: um estudo de suas relações juntos aos contabilistas. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, n. 44, p. 60-71, 2007.
- BRUNTON, M.; EWEJE, G. The influence of culture on ethical perception held by business students in a New Zealand university. **Business Ethics: A European Review**, v. 19, n. 4, p. 349-362, 2010.
- CARDOSO, J. L.; SOUZA, M. A.; ALMEIDA, L. B. Perfil do contador na atualidade: um estudo exploratório. **Revista de administração em Contabilidade da Unisinos**, v. 3, n. 3, p. 275-284, 2006.
- CFC – Conselho Federal de Contabilidade. 2014. Disponível em <http://portalcfc.org.br/>. Acesso em maio de 2015.
- CHANG, C. J.; YEN, S. The effects of moral development and adverse selection conditions on managers' project continuance decisions: A study in the Pacific-Rim region. **Journal of Business Ethics**, v. 76, p. 347-360, 2007.
- CONNELLY, S.; HELTON-FAUTH, W.; MUMFORD, M. D. A managerial in-basket study of the impact of trait emotions on ethical choice. **Journal of Business Ethics**, v. 51, p. 245-267, 2004.
- CRAFT, J. L. A review of the empirical ethical decision-making literature: 2004-2011. **Journal of Business Ethics**, v. 117, n. 2, p. 221-259, 2013.
- CRANE, A.; MATTEN, D. Business ethics: a European perspective: managing corporate citizenship and sustainability in the age of globalization. Oxford: Oxford University Press. 2004.
- CRISTINA, N.; FLORINA, P. M. Ethics in Accounting. **Annals of the University of Oradea, Economic Science Series**, v. 17, n. 3, 2008.
- CURTIS, M. B. Are audit-related ethical decisions dependent upon mood? **Journal of Business Ethics**, v. 68, p. 191-209, 2006.
- CULLINAN, C.; BLINE, D.; FARRAR, R.; LOWE, D. Organization-harm vs. organization-gain ethical issues: An exploratory examination of the effects of organizational commitment. **Journal of Business Ethics**, v. 80, p. 225-235, 2008.
- DAVOODIFAR, M. H. Challenging Ethic Facing the Professional Accounting in the Today World. **J. Appl. Environ. Biol. Sci**, v. 5, n. 4S, p. 89-94, 2015.
- DELLA, F. V. A. et al. Ética no horizonte do profissional contábil. **Revista Interdisciplinar de Ensino, Pesquisa e Extensão**, v. 2, n. 1, 2015.
- DIAS FILHO, J. M.; CORRAR, L. J. **Regressão Logística**. In: CORRAR, L. J.; PAULO, E.; DIAS FILHO, J. M. (Coord.). **Análise multivariada: para cursos de administração, ciências contábeis e economia**. FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras; São Paulo: Atlas, 2009.
- FÁVERO, L. P. et al. **Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisões**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.
- FERRELL, O.; GRESHAM, L. G. A contingency framework for understanding ethical decision making in marketing. **The Journal of Marketing**, p. 87-96, 1985.
- FERREL, O. C.; FRAEDRICH, J.; FERREL, L. **Ética Empresarial**. 4ª ed.. Reichmann & Affonso Ed., 2001.
- FERNANDO, M.; CHOWDHURY, R. M. M. I. The relationship between spiritual well-being and ethical orientations in decision making: An empirical study with business executives in Australia. **Journal of Business Ethics**, v. 95, p. 211-225, 2010.
- FIELD, A. **Descobrimos a estatística usando o SPSS**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed. 2009.
- FRANKEL, M. S. Professional Codes: why, how and with what impact. **Journal of business ethics**, v.18 (2/3), p. 109-115, 1989.

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

FORD, R. C.; Richardson, W. D. Ethical Decision Making: A Review of the Empirical Literature. **Journal of Business Ethics**, v. 13, p. 205–221, 1994.

FORTE, A. Business ethics: A study of the moral reasoning of selected business managers and the influence of organizational ethical climate. **Journal of Business Ethics**, v. 51, p. 167–173, 2004.

GITMAN, L. J.; MCDANIEL, C. The Future of business, USA: South-Western College Publishing. Interactive Edition, 2002.

HAIR Jr.; J.F. et al. Análise multivariada de dados. 6 ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

Ho, J. A. Ethical perception: Are differences between ethnic groups situation dependent? **Business Ethics: A European Review**, v. 19, n. 2, 154–182, 2010.

HUNT, S. D.; VITELL, S. A General Theory of Marketing Ethics. **Journal of Macromarketing**, Spring, 1986.

IFAC - International Federation of Accountants. Disponível em: <http://www.ifac.org/>. Acesso em maio de 2015.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBECK, E. R.; Santos, A. **Manual De Contabilidade Societária**: Aplicável a todas as Sociedades de Acordo com as Normas Internacionais e do CPC. 1ª edição FIECAFI. São Paulo: Atlas. 2010.

JACOMINO, D. Você é um profissional ético. **Você**, São Paulo, n. 25, p. 28-36, jul. 2000.

JEQUESSNE, P. M. Modelos de Grafos em Estatística. 97 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2010.

JONES, T. M. Ethical decision making by individuals in organizations: an issue-contingent models. **The Academy of Management Review**. New York: **Academy of Management**, v. 16, n. 2, 1991.

KABIR, M. H. Ethics and independence in accountancy profession, (ICAB, Bangladesh), Continuing Professional Development (CPD) Seminar paper. 2009.

KISH-GEPHART, J. J.; HARRISON, D. A.; TREVIÑO, L. K. Bad apples, bad cases, and bad barrels: Meta-analytic evidence about sources of unethical decisions at work. **Journal of Applied Psychology**, v. 95, p. 1–31, 2010.

KRAMBIA-KAPARDIS, M.; ZOPIATIS, A. A. Uncharted territory: Investigating individual business ethics in Cyprus. **Business Ethics: A European Review**, v. 17, n. 2, 138–148, 2008.

KURPIS, L. V.; BEQIRI, M. S.; HELGESON, J. G. The effects of commitment to moral self-improvement and religiosity on ethics of business students. **Journal of Business Ethics**, v. 80, p. 447–463, 2008.

LISBOA, L. P. et al. **Ética geral e profissional em contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

LOE, T. W.; FERRELL, L.; MANSFIELD, P. A Re-view of Empirical Studies Assessing Ethical Decision Making in Business. **Journal of Business Ethics**, v. 25, p. 185–204, 2000.

LOPES DE SÁ, A. **Ética profissional**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

LOYENS, K.; MAESSCHALCK, J. Toward a Theoretical Framework for Ethical Decision Making of Street-Level Bureaucracy Existing Models Reconsidered. **Administration & Society**, v. 42, n. 1, p. 66–100, 2010.

MACDOUGALL, A. E. et al. A Review of Theory Progression in Ethical Decision Making Literature. **Journal of Organizational Psychology**, v. 14, n. 2, p. 9, 2014.

MACHADO, L. B.; ALMEIDA, F. M. M.; SIMAO, F. P. Aplicabilidade do código de ética entre os profissionais contábeis de guaçu IX Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – SEGeT. 2012.

MARCONI, M. A; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MARQUES, P. A.; AZEVEDO-PEREIRA, J. Ethical ideology and ethical judgments in the Portuguese accounting profession. **Journal of Business Ethics**, v. 86, p. 227–242, 2009.

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MITRA A.; LANFORKD, S. **Research methods in park, recreation and leisure services**. Champaign: Sagamore Publishing, 1999.

MORAES, M. C. C.; SILVA, A. M. C.; CARVALHO, F. A. A. O comportamento dos futuros contabilistas perante diferentes dilemas éticos. **Pensar Contábil**, v. 12, n. 48, 2010.

MOTTA, N. S. **Ética e vida profissional**. Rio de Janeiro: Âmbito Cultural, 1984.

O'FALLON, M. J.; BUTTERFIELD, K. D. A review of the empirical ethical decision-making literature: 1996–2003. **Journal of Business Ethics**, v. 59, n. 4, p. 375-413, 2005.

ONYEBUCHI, V. N. Ethics in accounting. **International Journal of Business and Social Science**, v. 2, n. 10, p. 275-276, 2011.

OUMILIL, A. B.; BALLOUN, J. L. Ethical decision-making differences between American and Moroccan managers. **Journal of Business Ethics**, v. 84, p. 457–478, 2009.

OTALOR, J. I.; EIYA, O. Ethics in Accounting and the Reliability of Financial Information. **European Journal of Business and Management**, v. 5, n. 13, p. 73-81, 2013.

PARKER, L. D. Professional accounting body ethics: In search of the private interest. **Accounting, Organizations and Society**, v.19, n. 6, p. 507-525, 1994.

PIMENTA, C. P.; DE SOUZA, D. G. Responsabilidade civil e ética do profissional contador. **Revista Científica SMG**, v. 1, n. 2, p. 38-58, 2014.

PIMENTEL GOMES, F. **Curso de estatística experimental**. 14. ed. Piracicaba: Nobel, 2000. 477 p.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

REST, J. Revised Manual for the Defining Issues Test: An Objective Test of Moral Judgment Development. Moral Research Projects, Minneapolis, MN, 1979.

SANTOS, L. M.; JESUS, M. L. A Importância da Ética na Formação do Profissional de Contabilidade. **Pensar Contábil**, v. 4, n. 14, 2002.

SARLAK N. Ethics in Accounting. **Ethics In Science & Technology Spring-Summer**, v. 3, n. 1-2, p. 71-82, 2008.

SHINZAKI, K.; CORRÊA, D. V.; FERREIRA, C. R. Uma breve reflexão sobre a importância da ética na profissão contábil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 2, n. 3, p. 57-72, 2005.

SMITH, L. M.; LEE, K. H. H. Aspects of accounting code of ethics in Canada, Egypt, and Japan by (Texas A & M University), (Texas A & M University), November/December, 2009.

SMITH, L. M. A fresh look at accounting ethics (or Dr. Smith goes to Washington) **Accounting Horizons**, v. 17, n. 1, p. 47-49, 2003.

SOARES, J. F.; SIQUEIRA, A. L. **Introdução à estatística médica**. 2a Ed. Belo Horizonte: Coopmed; 2002.

SWEENEY, B.; COSTELLO, F. Moral intensity and ethical decision-making: An empirical examination of undergraduate accounting and business students. **Accounting Education: An International Journal**, v. 18, n. 1, p. 75–97, 2009.

THIEL, C. E.; BAGDASAROV, Z.; HARKRIDER, L.; JOHNSON, J. F.; MUMFORD, M. D. Leader ethical decision making in organizations: Strategies for sense making. **Journal of Business Ethics**, v. 107, n. 1, p. 49–64, 2012.

TREVINO, L. K. Ethical Decision Making in Organizations: A person-situation Interactionist Model. **Academy of Management Review**, v. 11, n. 3, p. 601–617, 1986.

VALENTINE, S. R.; RITTENBURG, T. L. The ethical decision-making of men and women executives in international business situations. **Journal of Business Ethics**, v. 71, p. 125–134, 2007.

VÁSQUEZ, A. S. **Ética**. 17. ed., Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1997.

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

VITELL, S. J.; BING, M. N.; DAVIDSON, H. K.; AMMETER, A. P.; GARNER, B. L.; NOVICEVIC, M. M. Religiosity and moral identity: The mediating role of self-control. *Journal of Business Ethics*, v. 88, p. 601–613, 2009.

Endereço do Autor:

Av. Avelino Talini, 171
Universitário, Lajeado – RS
95900-000

Anexo A – Questionário estruturado adaptado de Alves (2005)**PARTE I. PERFIL SOCIOECONÔMICO**

Marque a opção que corresponda à situação atual.

Questão 1: Seu registro no CRC é de: () Contador () Contador Conselheiro no CRC () Técnico em Contabilidade () Técnico Contabilidade Conselheiro CRC

Questão 2: Idade: _____

Questão 3: Sexo: () Masculino () Feminino

Questão 4: Tempo de registro no CRC (em anos): _____

Questão 5: Assinale a opção que melhor identifica sua posição no mercado de trabalho: () Aposentado

() Autônomo () Empregado () Empregador

Questão 6: Além de ser contabilista, você possui curso superior em uma das profissões abaixo: ()

Nenhum curso () Administração () Direito () Economia () Outro curso

Questão 7: Você professa alguma religião: () Sim () Não

Questão 8: Tem especialização em Contabilidade, Administração ou Economia: () Sim () Não

PARTE II. ÉTICA PROFISSIONAL

Marque a opção que melhor corresponda à maneira como você pensa.

Nº da questão	As afirmações abaixo, se referem ao Código de Ética do Profissional Contabilista (CEPC) e não apresentam respostas certas ou erradas. Preencha as lacunas indicando quanto você concorda, ou discorda de cada uma dessas afirmações.	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Independente	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
9	O Código de ética é importante para guiar minha conduta profissional em relação à classe contábil e a sociedade.					
10	Devemos cumprir somente aquelas normas elaboradas pelo CFC que julgamos corretas.					
11	O profissional que infringe as normas do CRC é punido por este órgão.					

Enf.: Ref. Cont.	UEM - Paraná	v. 35	n. 1	p. 75-93	janeiro / abril 2016
------------------	--------------	-------	------	----------	----------------------

12	O Código de ética é irrelevante para guiar minha conduta profissional em relação aos meus clientes ou superiores no meu trabalho.					
13	Eu já li o Código de Ética Profissional Contábil.					
14	As normas do Código de ética são claras e não deixam dúvidas quanto ao seu sentido.					
15	O Código de ética ajuda a reduzir as minhas dúvidas em relação aos problemas éticos que ocorrem em meu dia-a-dia como profissional de contabilidade.					
16	Cumpro todas as normas elaboradas pelo CFC, mesmo que discorde de algumas ou de todas.					